

Ersatzbeschaffung von selbstgenutztem Wohneigentum

1. Allgemeines

Bei der Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung) wird gemäss § 129 Ziff. 9 StG die Besteuerung des Grundstückgewinnes aufgeschoben, wenn der Erlös innert angemessener Frist vor oder nach der Veräusserung zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird.

Der Steueraufschubtatbestand der Ersatzbeschaffung liegt nur vor, wenn der in die Ersatzliegenschaft reinvestierte Betrag die Anlagekosten der veräusserten Liegenschaft übersteigt (absolute Methode nach § 129 Abs. 2 StG).

Übersteigen die Reinvestitionskosten sowohl die Anlagekosten als auch den Verkaufspreis der veräusserten Liegenschaft, wird ein vollumfänglicher Steueraufschub gewährt. Falls die Reinvestitionskosten zwar die Anlagekosten der veräusserten Liegenschaft übersteigen aber unter dem Verkaufspreis liegen, so kann nur ein teilweiser Steueraufschub gewährt werden.

2. Dauernde und ausschliessliche Selbstnutzung

Dauernde und ausschliessliche Selbstnutzung bedeutet, dass das veräusserte Objekt durch den Steuerpflichtigen selbst zu Wohnzwecken an seinem Wohnsitz genutzt wird. Diese Voraussetzung ist bei Zweit- oder Ferienwohnungen nicht erfüllt.

3. Gleiche Nutzung

Gleiche Nutzung liegt dann vor, wenn es sich bei der veräusserten und der neu erworbenen Liegenschaft um funktional identische Objekte handelt. Dies trifft für ein Einfamilienhaus und eine Eigentumswohnung in der Regel zu.

4. Identität der Eigentümer

Damit eine steueraufschiebende Ersatzbeschaffung vorliegt, muss die Identität der Veräusserer der verkauften Liegenschaft und der Erwerber des Ersatzobjektes übereinstimmen. Ein Steueraufschub kann somit nur gewährt werden, wenn die Reinvestition in den eigenen, im Grundbuch eingetragenen Eigentumsanteil erfolgen. Es muss somit die Identität der Eigentümer vorliegen.

Sind Ehegatten in tatsächlich und rechtlich ungetrennter Ehe hälftig Miteigentümer der veräusserten und selbstgenutzten Wohnliegenschaft, müssen sie auch die neue Wohnliegenschaft zu hälftigem Miteigentum erwerben, damit für beide Eigentumsanteile ein Steueraufschub erfolgen kann.

5. Kauf Ersatzliegenschaft vor Verkauf bisheriger Liegenschaft

In der seit 1. Januar 2001 geltenden Fassung von § 129 Ziff. 9 StG wird ein Steueraufschub gewährt soweit der Erlös innert angemessener Frist vor und nach der Veräusserung zum Erwerb oder zum Bau einer Ersatzliegenschaft verwendet wird.

6. Vermietung vor Verkauf

Nach der Rechtsprechung der Steuerrekurskommission bringt es die Zulässigkeit einer Ersatzbeschaffung (innert einer angemessenen Frist von in der Regel zwei Jahren vor dem Verkauf der bislang selbstbewohnten Liegenschaft) mit sich, dass die alte Liegenschaft ab dem Zeitpunkt der Beschaffung des Ersatzobjektes vermietet werden kann.

Erforderlich ist ein enger Zusammenhang zwischen dem vorgezogenen Erwerb der Ersatzliegenschaft und der späteren Veräusserung des bisherigen Eigenheims. Ein Aufschub der Grundstückgewinnsteuer wird nur gewährt, wenn das Leerstehen oder die Fremdnutzung lediglich eine Überbrückung darstellt. Dies ist zum Beispiel dann der Fall, wenn kein Käufer gefunden werden kann oder der zukünftige Käufer das Objekt während einer befristeten Dauer von maximal zwei Jahren mietet, bevor er es kauft. Unbefristete Mietverträge ohne Vorbehalt in Bezug auf den Verkauf schliessen einen Steueraufschub aus.

7. Verkauf der Ersatzliegenschaft

Wird das Ersatzgrundstück innert fünf Jahren seit der Veräusserung des ersetzten Grundstückes veräussert oder dauernd einer anderen Nutzung zugeführt, fällt ein ab der Steuerperiode 2005 gewährter Steueraufschub gemäss § 129 Abs. 4 StG dahin. Die aufgeschobene Besteuerung wird im Nachsteuerverfahren nach den §§ 204 bis 206 (vgl. StP 204 Nr. 1) nachgeholt.

Wird das Ersatzgrundstück nach der Sperrfrist von 5 Jahren veräussert, so ist der Grundstücksgewinn gemäss § 131 Abs. 3 StG in dem Kanton steuerbar, in dem das Ersatzgrundstück liegt.