



Grundstückgewinnsteuer: Eigentumsdauer

StG 53; ABzStG 21

1. ALLGEMEINES

Für die Berechnung der Eigentumsdauer ist die **Zeitspanne zwischen Erwerb und Veräußerung** zu berechnen, wobei das Datum der Eigentumsübertragung im Grundbuch bzw. bei wirtschaftlicher Veräußerung das Datum des Vollzuges massgebend ist. Grundsätzlich entspricht die Eigentumsdauer der Periode, in welcher der zu besteuern- de Wertzuwachs entstanden ist.

2. BERECHNUNG DER EIGENTUMSDAUER

2.1 Beginn der Eigentumsdauer

Als Erwerbszeitpunkt gilt die letzte steuerbegründende Veräußerung. Ein **Steueraufschubtatbestand** (StG 43) wird für die Berechnung der Eigentumsdauer ausser Acht gelassen, weil dieser Zeitpunkt auch nicht für den Anlagewert massgebend ist. In diesen Fällen wird auf die zeitlich davor liegende steuerbegründende Veräußerung abgestellt (StG 53 III).

Beispiel

⇒ Sachverhalt

A kauft 1970 ein Haus für Fr. 50'000.–. Er stirbt 2005 und hinterlässt als Erben Ehefrau B und die Nachkommen C und D. 2001 übernimmt C das Haus erbeilungshalber für Fr. 500'000.– und zahlt B und D aus. 2014 verkauft C das Haus an E für Fr. 600'000.–.

Lösung

Für den Beginn der Eigentumsdauer ist weder der Erbgang noch die Erbteilung massgebend, da diese Vorgänge Steueraufschubtatbestände darstellen. Massgebender Zeitpunkt für den Beginn der Eigentumsdauer ist deshalb 1970.

2.1.1 Privatentnahme: Bis und mit Steuerperiode 2010 gültige Lösung

Die **Überführung vom Geschäftsvermögen ins Privatvermögen** stellt grundsätzlich einen Realisierungstatbestand dar (StG 18 II; Einkommenssteuer). Liegenschaften des **betriebsnotwendigen** Anlagevermögens können bis und mit Steuerperiode 2010 unter gewissen Bedingungen zum Anlagewert überführt werden (aStG 18 III); der massgebende Überführungswert wird in diesen Fällen für die Grundstückgewinnsteuer als Erwerbspreis anerkannt (StG 48 III). Für die Berechnung des Erwerbszeitpunktes ist damit zu unterscheiden, ob die Überführung einen Realisierungstatbestand oder einen Steueraufschubtatbestand darstellte:

Wenn der Steuerpflichtige keinen Aufschub i.S. von StG 18b I beantragt, muss die Überführung des Grundstücks zwingend zum Verkehrswert erfolgen. Die Überführung stellt keinen Steueraufschub i.S. von StG 53 III dar. Der Überführungszeitpunkt gilt als Erwerbszeitpunkt und der Überführungswert (=Verkehrswert) als Anlagewert.

2.2 Ermässigung des Steuerbetrages

War das Grundstück während mehr als zehn Jahren im Eigentum des Veräusserers, wird der Steuerbetrag für jedes weitere volle Jahr um 1,5% ermässigt, höchstens jedoch um 51% (StG 53 I).

Bei unvollständigen Jahren (z. B. 20 Jahre, 7 Monate) findet stets eine Abrundung nach unten statt, da nur volle Jahre eine Reduktion bewirken.

Beispiel

⇒ A. hat ein Grundstück am 1. Juli 1990 erworben. Er verkauft es am 15. Juni 2014.

Lösung

Die Eigentumsdauer beträgt 23 Jahre.

2.3 Erhöhung des Steuerbetrages

War das Grundstück weniger als zwei Jahre im Eigentum des Veräusserers, wird der Steuerbetrag für jeden Monat, um den die Eigentumsdauer kürzer ist, um 2 Prozent erhöht (StG 53 II). Für die Berechnung der Eigentumsdauer bewirken nur volle Monate unter 2 Jahren eine Erhöhung. Der Zuschlag wird auch dann erhoben, wenn der Veräusserer die Liegenschaft überbaut und Teilveräusserungen vornimmt.

3. DIE MITTLERE EIGENTUMSDAUER

Seit der auf den 1. Januar 1997 in Kraft getretenen Teilrevision des Steuergesetzes ist für die Berechnung der Eigentumsdauer grundsätzlich nur noch der Zeitpunkt des Grundstückerwerbs massgebend.

Die Regel, dass die Berechnung einer mittleren Eigentumsdauer nicht mehr erforderlich ist, erleidet Ausnahmen:

- a) Bei teilentgeltlichen Rechtsgeschäften im Sinne von StG 43 i.V.m. ABzStG 21 ist gemäss ausdrücklicher gesetzlicher Regelung eine mittlere Eigentumsdauer unter Gewichtung der Anlagewerte zu errechnen (vgl. separate Praxisfestlegung, AB-021-01).
- b) Wird ein Reinvestitionsobjekt ohne erneute Ersatzbeschaffung veräussert, ist eine mittlere Eigentumsdauer unter Gewichtung der Teilgewinne zu berechnen (vgl. separate Praxisfestlegung, 044-01-a-01).

4. FALLBEISPIELE

4.1 Aufteilung der Eigentumsdauer bei Verkauf verschiedener Grundstücke zu einem Gesamtveräusserungspreis

Werden verschiedene, eigenständige Grundstücke zu einem Gesamtveräusserungspreis verkauft, ist es nicht zulässig, dem Gesamtveräusserungspreis einfach die verschiedenen Anlagewerte entgegenzustellen und eine mittlere Eigentumsdauer zu ermitteln.

Der Gesamtveräusserungspreis ist im Verhältnis zum Verkehrswert der verkauften Objekte im Verkaufszeitpunkt aufzuschlüsseln. Der Gewinn für die verschiedenen Verkäufe und die jeweilige Eigentumsdauer ist getrennt zu ermitteln. Ein allfälliger Verlust aus einem Verkauf ist an den Gewinn aus den anderen Verkäufen anzurechnen. Ebenso sind Zuschläge und Reduktionen getrennt zu ermitteln (StG 53). Die Besteuerung erfolgt zum Gesamtsatz der verschiedenen Gewinne (StG 52 II).

Beispiel

⇒ Sachverhalt

A erwirbt 1960 eine Parzelle X. mit 800 m² für Fr. 10'000.–. 2004 erwirbt er eine benachbarte Parzelle Y mit 400 m² für Fr. 200'000.–. 2014 verkauft er die beiden Parzellen zu einem Gesamtveräusserungspreis von Fr. 900'000.– (die beiden Parzellen befinden sich in der gleichen Bauzone und weisen somit den gleichen Wert pro m² auf).

Lösung

Parzelle X

Anteiliger Veräusserungserlös*	Fr.	600'000.–
Kaufpreis 1960	- Fr.	10'000.–
Geldentwertungszuschlag (159 %)	- Fr.	15'900.–
Gewinn	Fr.	574'100.–
Steuer (15 %**)	Fr.	86'115.–
Reduktion Eigentumsdauer (54 Jahre, 51 %)	- Fr.	43'918.–
Kantonssteuer	Fr.	42'197.–

* Fr. 900'000.–: 1'200 m² x 800 m²; ** satzbestimmender Gewinn: Fr. 674'100.– (Parzellen X und Y)

Parzelle Y

Anteiliger Veräusserungserlös*	Fr.	300'000.–
Kaufpreis 2004	- Fr.	200'000.–
Geldentwertungszuschlag (0 %)	- Fr.	0.–
Gewinn	Fr.	100'000.–
Steuer (15 %**)	Fr.	15'000.–
Reduktion Eigentumsdauer (10 Jahre, 0 %)	- Fr.	0.–
Kantonssteuer	Fr.	15'000.–

* Fr. 900'000.–: 1'200 m² x 400 m²; ** satzbestimmender Gewinn: Fr. 674'100.– (Parzellen X und Y)

4.2 Grundstück, dessen Anteile zu verschiedenen Zeitpunkten erworben wurden

Wurden Anteile eines Grundstückes zu verschiedenen Zeitpunkten erworben und anschliessend in Form eines vereinigten Grundstückes verkauft, hat ebenfalls eine gesonderte Ermittlung des Gewinnes und der Eigentumsdauer zu erfolgen. Dies gilt nicht nur für den Verkauf von zu verschiedenen Zeitpunkten erworbenen Miteigentumsanteilen an einem Grundstück, sondern ebenso bei zu verschiedenen Zeitpunkten erworbenen und anschliessend vereinigten Bodenparzellen.

Beispiel

- ⇒ A kauft 1960 ein Haus für Fr. 20'000.–. Er stirbt 1980. Die Nachkommen B und C übernehmen die Liegenschaft zu je $\frac{1}{2}$ Miteigentum (Erbteilung). 1990 werden Fr. 30'000.– investiert. 2000 verkauft B seinen Anteil für Fr. 200'000.– an C, wodurch letzterer im Grundbuch automatisch zum Alleineigentümer wird. 2010 investiert C noch einmal Fr. 40'000.–. 2014 verkauft C die Liegenschaft für Fr. 800'000.–.

Lösung (ohne Berücksichtigung Geldentwertung):

Berechnung Verkauf Quote 1960

Kaufpreis 1960	Fr.	10'000.–*
Investition 1990	Fr.	15'000.–*
Investition 2010	Fr.	<u>20'000.–**</u>
Total Anlagewert	Fr.	45'000.–
Anteiliger Erlös	Fr.	400'000.–***
Gewinn	Fr.	355'000.–
Steuer (15%****)	Fr.	53'250.–
Reduktion (54 J, 51%)	Fr.	<u>27'157.–</u>
Kantonssteuer	Fr.	<u>26'092.–</u>

Berechnung Verkauf Quote 2000

Kaufpreis 2000	Fr.	200'000.–
Investition 2010	Fr.	<u>20'000.–**</u>
Total Anlagewert	Fr.	220'000.–
Anteiliger Erlös	Fr.	400'000.–***
Gewinn	Fr.	180'000.–
Steuer (15%****)	Fr.	27'000.–
Reduktion(14J, 6%)	Fr.	<u>1'620.–</u>
Kantonssteuer	Fr.	<u>25'380.–</u>

* Die andere Hälfte des Kaufpreises 1960 sowie der Investition 1990 konnte B beim Verkauf 2000 an C als Anlagekosten geltend machen. ** jeweils hälftige Anerkennung der Gesamtinvestition 2010 von Fr. 40'000.– für beide Teilveräusserungen. *** Fr. 800'000.– (Gesamtveräusserungspreis) : 2 = Fr. 400'000.–. **** satzbestimmender Gewinn: Fr. 535'000.–.