
W E I S U N G Art. 5 GStG

Grundstückgewinnsteuern

Schenkung / Erbvorbezug; Praxis ab 1. Januar 2001

Mit der kantonalen Volksabstimmung vom 21. Mai 2000 ist unter anderem eine Änderung des Gesetzes über die Grundstückgewinnsteuern (GStG) beschlossen worden. Die Änderungen betreffen Artikel 5 GStG, Handänderungen mit steueraufschiebender Wirkung. Die wohl wichtigste Neuerung: Artikel 5 lit. k GStG, der Steueraufschub bei Rechtsgeschäften zwischen Ehegatten sowie zwischen Eltern und Kindern und deren Ehegatten, wird ab 1. Januar 2001 aufgehoben.

Allerdings bietet das GStG beispielsweise bei Erbvorbezug oder Schenkung (Art. 5 lit. a GStG) die Möglichkeit, Handänderungen innerhalb der Familie auch nach 1. Januar 2001 noch steueraufschiebend zu tätigen. Das Amt für Steuern wird diese Handänderungen, in Anlehnung an die bereits bestehende Praxis in anderen Kantonen, wie folgt behandeln:

Erbvorbezug

Damit ein Erbvorbezug vorliegt, muss die Stellung des Erbanwärters hinreichend gesichert sein, was im allgemeinen bei pflichtteilsgeschützten oder erbvertraglich eingesetzten Erben zutrifft.

Ein steueraufschiebender Erbvorbezug ist dort anzunehmen, wo die mutmassliche Erblasserin oder der mutmassliche Erblasser - im Zeitpunkt der Veräusserung in der Regel unentgeltlich, jedoch auf Anrechnung am Erbteil - zukünftigen Erben einen Vermögensvorteil durch Übertragung eines Grundstücks zukommen lässt. Ein Steueraufschub ist auch bei teilweiser Entgeltlichkeit (gemischter Erbvorbezug) des Erbvorbezugs möglich. Dies gilt selbst dann, wenn bei einer teilweise entgeltlichen Übertragung der Liegenschaft (gemischter Erbvorbezug) ein Gewinn realisiert wird.

Voraussetzung für die Gewährung des Steueraufschubes bei gemischtem Erbvorbezug ist das Vorliegen eines offensichtlichen Missverhältnisses zwischen dem Verkehrswert des übertragenen Grundstückes und der Gegenleistung des Empfängers bzw. der Empfängerin. Ein solches Missverhältnis liegt vor, wenn die Differenz zwischen dem Verkehrswert des Grundstückes und der Gegenleistung mindestens 25 % des Verkehrswertes entspricht.

Bei einer späteren Veräußerung des durch steueraufschiebenden Erbvorbezug erworbenen Grundstückes sind die Anlagekosten des Rechtsvorgängers und die seit dem Erbvorbezug getätigten wertvermehrenden Aufwendungen massgeblich. Ebenso ist bei der Bemessung der Besitzesdauer auf den Erwerbszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen.

Kein Steueraufschub ist anzunehmen, wenn das Rechtsgeschäft zwar als "Erbvorbezug" bezeichnet wird, in diesem "Erbvorbezug" aber im wesentlichen eine gewöhnliche Veräußerung erblickt werden muss. Die von den Parteien gewählte Bezeichnung und Form des Rechtsgeschäfts ist nicht massgebend.

(Vgl. dazu auch Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 1999, § 216 N 159 ff).

Die Beispiele 1 und 2 im Anhang konkretisieren diese Ausführungen.

Schenkung

Bei der Schenkung ist zwischen der völlig unentgeltlichen und der teilweise entgeltlichen (gemischten) Schenkung zu unterscheiden. Während bei der unentgeltlichen Schenkung die Besteuerung aufzuschieben ist, kommt es bei der Beurteilung der gemischten Schenkung darauf an, ob die Handänderung auch Elemente der Schenkung (Zuwendung, Bereicherung aus dem Vermögen eines anderen, Unentgeltlichkeit sowie der Schenkungswille) enthält, und dass zwischen dem Verkehrswert der übertragenen Grundstückes und der Gegenleistung des Empfängers bzw. der Empfängerin ein offensichtliches Missverhältnis (mindestens 25% des Verkehrswertes) gegeben sein muss. Sind diese Bedingungen erfüllt, kann der Steueraufschub geltend gemacht werden.

Bei einer späteren Veräußerung des durch steueraufschiebenden Schenkung erworbenen Grundstückes sind die Anlagekosten des Rechtsvorgängers und die seit Erhalt der Schenkung getätigten wertvermehrenden Aufwendungen massgeblich. Ebenso ist bei der Bemessung der Besitzesdauer auf den Erwerbszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen.

(Vgl. dazu auch Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 1999, § 216 N 165 ff).

Beispiel 3 im Anhang erläutert diese Ausführungen.

Anhang

Beispiel 1: Erbvorbezug:

Ehepaar Muster hat drei Kinder

Ehepaar Muster besitzt eine Liegenschaft; heutiger Verkehrswert Fr. 650'000.00

Im Jahre 2001 überschreibt das Ehepaar Muster ihrem ältesten Sohn die Liegenschaft für Fr. 400'000.00.

Zwischen dem Veräusserungserlös Fr. 400'000.00 und dem Verkehrswert Fr. 650'000.00 besteht ein offensichtliches Missverhältnis, das grösser als 25% des Verkehrswertes ist. Die Steuer wird bei dieser Handänderung aufgeschoben.

Ob bei einer späteren Erbteilung die Liegenschaft allenfalls zu 100% des Verkehrswertes zum Ausgleich gelangt, hat keinen Einfluss, auf den Aufschub der Grundstückgewinnsteuer im Zeitpunkt des Erbvorbezugs.

Beispiel 2: Erbvorbezug

Hans Muster hat 1 Tochter.

Hans Muster besitzt eine Liegenschaft; heutiger Verkehrswert Fr. 650'000.00

Am 10. Januar 2001 überschreibt Hans Muster	
der Tochter die Liegenschaft für	Fr. 400'000.00
Zusätzlich wird ein lebenslanges Wohnrecht	
für Hans Muster und seine Ehefrau eingetragen. Wert	<u>Fr. 110'000.00</u>
Total Veräusserungserlös	<u>Fr. 510'000.00</u>

Die Differenz zwischen dem Veräusserungserlös Fr. 510'000.00 und dem Verkehrswert Fr. 650'000.00 ist kleiner als 25% des Verkehrswertes. Der Steueraufschub wird nicht gewährt. Die Grundstückgewinnsteuer wird veranlagt und in Rechnung gestellt:

Veräusserungserlös	Fr. 510'000.00
./. Anlagekosten Hans Muster	<u>Fr. 410'000.00</u>
Grundstückgewinn	<u>Fr. 100'000.00</u>

Bei einem späteren Weiterverkauf kann die Tochter Fr. 510'000.00 als Anlagekosten in Abzug bringen. Mit Datum 10. Januar 2001 beginnt die Frist für die Berechnung der Besitzesdauer neu.

Beispiel 3: Gemischte Schenkung

Anlagekosten bei Erwerb 1972 durch Frau Muster	Fr. 300'000.00
Verkehrswert der Liegenschaft im Zeitpunkt der Übertragung	Fr. 600'000.00

Übertragung der Liegenschaft von Frau Muster an ihre Nichte für Wohnrecht Ehepaar Muster	Fr. 250'000.00	
./. Gegenleistung der Nichte	<u>Fr. 100'000.00</u>	
	Fr. 350'000.00	<u>Fr. 350'000.00</u>

Schenkungssteuer an Nichte (unterliegt Schenkungssteuer)	<u>Fr. 250'000.00</u>
--	-----------------------

Grundstücksgewinn

Veräußerungserlös Frau Muster	Fr. 350'000.00
./. Anlagekosten Frau Muster beim Kauf 1972	<u>Fr. 300'000.00</u>

Grundstücksgewinn	<u>Fr. 50'000.00</u>
-------------------	----------------------

Die Besteuerung wird aufgeschoben, da die Gegenleistung der Nichte geringer ist als 75% des Verkehrswertes der Liegenschaft oder anders gesagt: Die Schenkung umfasst mehr als 25% der Verkehrswertes.

Aufgrund des Steueraufschubs zufolge gemischter Schenkung sind für die Nichte die Anlagekosten der Rechtsvorgängerin massgeblich. Bei einer späteren Veräußerung durch die Nichte betragen die grundstücksgewinnsteuerlich relevanten Anlagekosten nicht Fr. 350'000.00 sondern Fr. 300'000.00. Dafür kann die Nichte auch die entsprechend längere Besitzesdauer seit 1972 geltend machen.

Altdorf, 9. August 2002

K. Bucher, lic.rer.pol.
Amtsvorsteher

H.-J. Gerber
Abteilungsleiter JP