

Art. 113 Abs. 1 lit. b StG. Verlustverrechnung beim Verkauf einer Ersatzliegenschaft (OGE 66/2005/29 vom 23. September 2005)

Veröffentlichung im Amtsbericht

Beim Weiterverkauf der Ersatzliegenschaft muss sowohl der seinerzeit aufgeschobene Grundstücksgewinn als auch der Gewinn oder Verlust aus der Veräusserung der Ersatzliegenschaft berücksichtigt werden. Ein allfälliger Verlust aus der Veräusserung der Ersatzliegenschaft ist mit dem aufgeschobenen Gewinn zu verrechnen. Wird der aufgeschobene Gewinn dadurch vollständig getilgt, liegt kein Steueraufschubtatbestand mehr vor.

Die Eheleute X. veräusserten 1993 die Grundstücke A und B. Da sie im Herbst 1992 das Grundstück C erworben hatten, wurde die Besteuerung des dabei erzielten Grundstücksgewinns von Fr. 171'400.– aufgeschoben. Im Jahr 1995 kauften die Eheleute X. das Grundstück D. Dieses verkauften sie im Herbst 1996 zusammen mit dem Grundstück C. Aus diesem Verkauf resultierte ein Verlust von Fr. 175'856.50. Anfang 1996 kauften die Eheleute X. die Grundstücke E und F, welche sie Anfang 1998 mit Verlust verkauften. Ende 1997 erwarben sie das Grundstück G. Die kantonale Steuerverwaltung stellte hierauf fest, das Grundstück C sei mit Verlust verkauft worden, Ende 1997 sei in das Grundstück G reinvestiert worden und aus diesem Grund sei der Gewinn aus der ersten Reinvestition der Grundstücke A und B auf das Grundstück G übertragen worden. Den steuerpflichtigen Grundstücksgewinn setzte die Steuerverwaltung auf Fr. 171'400.– fest. Gleichzeitig erachtete sie mit dem Kauf des Grundstücks G die Voraussetzungen für einen Steueraufschub als erfüllt. Ende 2004 veräusserten die Eheleute X. das Grundstück G. Die Veranlagungsbehörde rechnete hierauf über die bisher aufgeschobene Steuer ab und setzte den Grundstücksgewinn auf Fr. 208'800.– fest. Eine hiegegen gerichtete Einsprache der Eheleute X. wies die kantonale Steuerkommission ab. Das Obergericht hiess einen Rekurs der Eheleute X. teilweise gut und setzte den Grundstücksgewinn auf Fr. 37'400.– fest.

Aus den Erwägungen:

4.– Gemäss Art. 113 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die direkten Steuern vom 20. März 2000 (StG, SHR 641.100) wird die Grundstückgewinnsteuer auf Begehren der steuerpflichtigen Person aufgeschoben, soweit der erzielte

Erlös innert dreier Jahre vor oder nach der Veräusserung zur Beschaffung einer gleich genutzten Liegenschaft verwendet wird, bei Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung).

Die Grundstückgewinnsteuer ist eine Objektsteuer. Sie wird unabhängig davon erhoben, ob die veräussernde Person in anderen Bereichen der Einkommenserzielung Verluste – und damit Einbussen in der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit – erlitten hat. Auch Verluste aus anderen Grundstücksveräusserungen werden nicht berücksichtigt. Demnach kann ein Verlust aus einer früheren Grundstückveräusserung nicht mit einem Gewinn aus einer späteren Veräusserung eines anderen Grundstücks verrechnet werden (OGE vom 16. Juni 2000 i.S. Y., E. 2e aa, Amtsbericht 2000, S. 158 f., mit Hinweis auf StE 1987 A 21.11 Nr. 18). Eine Person, die ihre Wohnliegenschaft mit Verlust verkauft, eine andere erwirbt und diese anschliessend mit Gewinn wieder verkauft, kann demnach den erlittenen Verlust nicht mit dem Gewinn verrechnen. Im gleichen OGE vom 16. Juni 2000 i.S. Y. kam das Obergericht jedoch zum Schluss, dass bei Steueraufschub zufolge Ersatzbeschaffung der aufgeschobene Gewinn aus der Veräusserung der ersten Liegenschaft mit einem Verlust aus der später veräusserten Ersatzliegenschaft verrechnet werden kann (E. 2e bb, Amtsbericht 2000, S. 159). Dies führt vorliegend zu folgendem Ergebnis:

Der mit Verkauf der Grundstücke A und B erzielte Gewinn von Fr. 171'400.–, dessen Versteuerung aufgeschoben wurde, kann mit dem aus dem Verkauf der Ersatzliegenschaft C und D resultierenden Verlust von Fr. 175'856.50 verrechnet werden. Der Gewinn wurde damit vollständig getilgt. Damit verfügten die Rekurrenten über keinen Gewinn mehr, mithin entfiel das Steuerobjekt der Grundstückgewinnsteuer. Ein Steueraufschubtatbestand lag von vornherein nicht mehr vor. Beim nachfolgenden Kauf der Grundstücke E und F bzw. des Grundstücks G kann daher nicht von einer Ersatzbeschaffung im Sinn von Art. 113 Abs. 1 lit. b StG gesprochen werden. Aus dem Verkauf der Grundstücke E und F resultierte sodann ebenfalls ein Verlust, weshalb es am Steuerobjekt für die Grundstückgewinnsteuer fehlt. Dagegen ging aus dem Verkauf des Grundstücks G wiederum – dies ist unbestritten – ein Gewinn von Fr. 37'400.– hervor; dieser unterliegt der Grundstückgewinnsteuer. Eine Verrechnung mit dem Verlust aus dem vorgängigen Verkauf der Grundstücke E und F ist – wie erwähnt – nicht zulässig. Der Grundstückgewinn ist damit auf Fr. 37'400.– festzusetzen.