



71 Nr. 1 Gegenstand der Grundstückgewinnsteuer

1. Allgemeines

1.1 Gesetzliche Grundlage

§ 71 StG umschreibt den Gegenstand der Grundstückgewinnsteuer - das Steuerobjekt - um es wie folgt zu bezeichnen: «*Der Grundstückgewinnsteuer unterliegen die Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken oder Anteilen an solchen*». Die wesentlichen Voraussetzungen der Grundstückgewinnsteuererhebung sind somit, das Vorliegen einer **Veräusserung**, welche ein **Grundstück** betrifft und die Realisation eines **Wertzuwachses**:

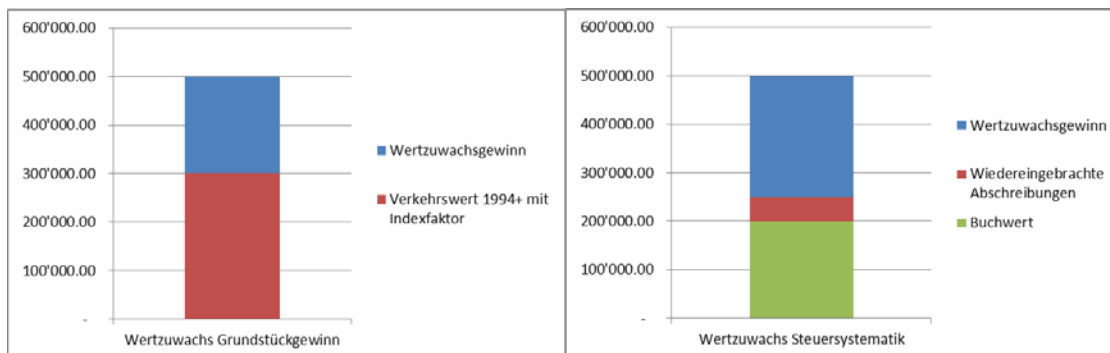
Steuerobjekt der Grundstückgewinnsteuer ist der bei einer Veräusserung realisierte Wertzuwachs. Dieser wird als Grundstückgewinn bezeichnet. Gemäss § 75 Abs. 1 StG ist dies derjenige Betrag, um den der Veräusserungserlös die Gestehungskosten oder die Anlagekosten (Erwerbspreis und wertvermehrnde Aufwendungen) übersteigt. Steuerobjekt ist also die beim Verkauf des Grundstücks zutage tretende Wertsteigerung, welche auf die Preisentwicklung am Grundstück und Immobilienmarkt und nicht auf eine Substanzvermehrung dieses Grundstücks zurückzuführen ist (vgl. Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 71 N 2).

1.2 Monistisches System

Im Kanton Basel-Landschaft werden Wertzuwachsgerinne auf Grundstücken des Geschäfts- und des Privatvermögens mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst. Diese Besteuerungssystematik für bilanzierte Grundstücke wird als **monistisches System** bezeichnet. Das bedeutet, dass bei Grundstücken des Geschäftsvermögens die Differenz zwischen den Gestehungskosten und dem tieferen Buchwert, d.h. die sogenannten wiedereingebrachten Abschreibungen mit der Einkommens- bzw. Ertragssteuer (vgl. §§ 23 Abs. 4, 24 lit. b und 25 Abs. 2 StG) und der Wertzuwachsgerinn mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst werden. Dementsprechend wird die gesamte Differenz zwischen dem Bilanzwert (auch Buchwert, Gewinn- oder Einkommenssteuerwert genannt) und dem Erlös steuersystematisch aufgliedert in einen Teil wiedereingebrachte Abschreibungen und in einen Teil Wertzuwachsgerinn. Der Wertzuwachsgerinn für die steuersystematische Aufgliederung bemisst sich aufgrund der Differenz zu den **effektiven Anlagekosten - bestehend aus dem effektiven Erwerbspreis¹ und den effektiven wertvermehrden Aufwendungen**.

Demgegenüber bemisst sich der Wertzuwachsgerinn im Grundstückgewinnsteuerrecht nach Massgabe der §§ 76 (Erlös) bis 78 (Anlagekosten) StG. Die nach diesen Bestimmungen zu ermittelnden Anlagekosten unterscheiden sich von den für die steuersystematische Aufgliederung zu bestimmenden Anlagekosten. Siehe dazu die **nachfolgende Graphik**: Linke Säule Wertzuwachsgerinn gemäss Grundstückgewinnsteuerrecht, rechte Säule Wertzuwachsgerinn gemäss systematischer Aufgliederung zu folgenden Eckdaten:

Kaufpreis 1992	250'000
Buchwert bei Verkauf	200'000
Erlös	500'000
indexierter Verkehrswert vor 20 Jahren	300'000



¹ Die Erwerbskosten werden ebenfalls dazugezählt, sofern sie nicht in der laufenden Rechnung zum Abzug gebracht, sondern aktiviert wurden (durch den Veräusserer nachzuweisen).



1.3 Gesonderte Gewinnermittlung

Im Grundstückgewinnsteuerrecht gilt der **Grundsatz der gesonderten Gewinnermittlung**. Es wird der Gewinn für jedes einzelne Grundstück ermittelt. Hiervon gibt es Ausnahmen, wie zum Beispiel bei der Zusammenrechnung von Gewinnen und Verlusten innerhalb eines Jahres (vgl. § 79 Abs. 1 StG). Im Übrigen gilt die gesonderte Gewinnermittlung auch bei Gesamt- oder Teilveräusserungen. Bei einer Gesamtveräusserung werden mehrere Grundstücke gesamthaft an einen Erwerber veräussert, bei der Teilveräusserung werden Teile von einem Grundstück abparzelliert - d.h. es werden mehrere Bodenparzellen gebildet - oder es wird ein Grundstück in mehrere Miteigentumsanteile aufgeteilt, die einzeln veräussert werden. In solchen Fällen bildet jeweils jedes einzelne Veräusserungsgeschäft für sich einen Grundstückgewinnsteuerfall. Die Anlagekosten werden hierbei anteilmässig auf die einzelnen Teilverkäufe verlegt (§ 78 Abs. 3 StG; vgl. [78 Nr. 1](#)).

In der Praxis bewirkt dies bei parzellen- oder stockwerkweisen Veräusserungen, dass die Verluste aus Teilveräusserungen nach *vollständiger Veräusserung* des Grundstückes den Anlagekosten der mit Gewinn veräusserten Grundstücken anteilmässig zugerechnet werden (StGE vom 23. März 2012 [510 12 2]; publiziert, Link am Ende). Deswegen wird bei Überbauungen mit Veräusserung von mehreren Wohneinheiten die Grundstückgewinnbesteuerung oft zusammengefasst und in einer einzigen Veranlagung erhoben.

2. Begriff des Grundstücks

2.1. Zivilrechtlicher Grundstücksbegriff

Der Begriff des Grundstücks entspricht grundsätzlich dem zivilrechtlichen Grundstücksbegriff nach Art. 655 ZGB. Als Grundstücke gelten daher auch die Miteigentumsanteile an Grundstücken, obwohl sie im Steuergesetz nicht speziell erwähnt werden.

Nicht als Grundstücke gelten Fahrnisbauten (Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 69 N 4).

Das Zivilgesetz (Art. 655 ZGB) nennt 4 Kategorien von Grundstücken:

- Liegenschaften: ein fest begrenzter Teil der Bodenfläche;
- selbständige und dauernde Rechte - beschränkte dingliche Rechte an einem Grundstück, welche weder zu Gunsten eines herrschenden Grundstücks noch ausschliesslich zu Gunsten einer bestimmten Person begründet sind und für mindestens 30 Jahre eingeräumt werden (Bau- und Quellenrechte, vgl. Art. 7 Abs. 1 GBV);
- Bergwerke: ein aufgrund des kantonalen Bergregals erteiltes Recht zur Ausbeutung gewisser Rohstoffe;
- Miteigentumsanteile an Grundstücken im Sinn von Art 646 ff. ZGB. Solche Anteile sind grundsätzlich separat handelbar oder mit Grundpfandrechten belastbar.

Zum Grundeigentum gehören auch die **Bestandteile** eines Grundstückes sowie das **Zugehör** (Art. 642, 644 ZGB). Bestandteile sind fest mit einem Grundstück verbunden und teilen bis zu ihrer Trennung das rechtliche Schicksal des Grundstücks, sog. Akzessionsprinzip. Wer Eigentum an einem Grundstück besitzt, hat es an allen seinen Bestandteilen (Art. 642 ZGB). Die Verfügung über ein Grundstück bezieht sich, sofern nicht etwas anderes vereinbart wird, auch auf dessen Zugehör (Art. 644 ZGB). Dieses ist bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer ebenfalls miteinzubeziehen. Als Bestandteile gelten u.a. Bauten, Quellen, Pflanzen, Früchte bis zur Trennung. Als Zugehör gelten **bewegliche** - also nicht physisch fest verbundene - Sachen - die einem Grundstück dauernd zur Bewirtschaftung, Benutzung oder Verwahrung dienen - zum Beispiel Waschmaschine, Küchenapparaturen, Badezimmereinrichtungen, soweit sie zusammen mit dem Grundstück veräussert werden. **Hotelmobilien** dagegen gilt auch bei einer entsprechenden Anmerkung im Grundbuch steuerlich nicht als Zugehör und ist in die Berechnung der Grundstückgewinnsteuer nicht mit einzubeziehen.

2.2. Fahrnis

Die Handänderung von Fahrnis (z.B. Inventar von Betrieben) unterliegt nicht der Grundstückgewinnsteuer. Es ist jedoch abzuklären, ob der vereinbarte Preis für die Fahrnis den tatsächlichen Verhältnissen entspricht oder ob darin auch eine Entschädigung für das Grundstück enthalten ist, welche in die Berechnung der Grundstückgewinnsteuer einbezogen werden muss.



Beispiel zu 2.1 und 2.2:

Frau B veräussert ihr Grundstück an das Ehepaar L. Im Kaufvertrag wird festgehalten: «Der Kaufpreis beträgt CHF 650'000. Er ist wie folgt zahlbar: (.....usw.)». Unter den übrigen Bestimmungen hielten die Parteien fest: «Betreffend die Einrichtungen (Waschmaschine, Tumbler, Gefriertruhe, Spannteppiche) und das von den Käufern übernommene Mobiliar rechnen die Parteien separat ab». Die nachgereichten Belege zeigten, dass die Vertragsparteien eine Liste mit den separat abzurechnenden Objekten erstellten. Die Liste führte nebst den im Kaufvertrag erwähnten Einrichtungen auch diverses Mobiliar und das Gartenhäuschen auf. Das Ehepaar L überwies der Verkäuferin für alle aufgelisteten Objekte nebst dem erwähnten Kaufpreis CHF 20'000.

Lösungsansatz: Da in den CHF 20'000 **erwiesenermassen** sowohl Inventar als auch Zugehör enthalten sind, wird zunächst aufgrund der Liste der Wert der nichtliegenschaftlichen Elemente bestimmt und abgezogen. Der Rest entspricht dem Wert der aufgelisteten Zugehör und ist zum Erlös zu zählen.

Weiterführende Dokumentationen (die entsprechenden Links finden Sie [hier](#))

- ➡ StGE vom 13. September 2002
- ➡ StGE vom 23. März 2012