

Modellfälle

RA Dr. iur. Philip Funk
Max Ledergerber

Fall 1: Wirtschaftliche Handänderung

Lukas Müller hält 100% der Aktien an der Seno AG, welche ein Wohn- und Gesundheitszentrum für pflegebedürftige und betagte Personen in einer aargauischen Gemeinde betreibt. Mitte Juli 2016 veräussert er seine Aktien an die ihm nicht nahestehende Kappa AG zum Preis von rund CHF 5 Mio. (share deal). Gleichentags verkauft sodann die Seno AG ihren operativen Betrieb, also das Wohn- und Gesundheitszentrum, an die ihr ebenso fernstehende Omega AG für rund CHF 3 Mio. (asset deal).

Frage: Hat die Veräusserung der Aktien der Seno AG Steuerfolgen für Lukas Müller?

Lösungshinweis:

vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_1044/2014 vom 26. November 2015

Fall 2: Liegenschaftsverkauf mit Rückbehalt Wohnrecht

Sachverhalt

Hans und Anna Meier verkaufen ihre Wohn- und Gewerbeliegenschaft (Privatvermögen) an den Elektriker Anton Müller.

Im Grundbuch wird folgende Personaldienstbarkeit eingetragen: „Wohnrecht z.G. Hans und Anna Meier“. Aus dem Kaufvertrag ist folgendes ersichtlich:

Kaufpreis	CHF	1'500'000
Tilgung durch Verrechnung Wohnrecht	CHF	<u>-200'000</u>
Kaufpreisrestanz	CHF	1'300'000

Verschiedene Vertragsbestimmungen:

Sollten die Wohnrechtsberechtigten aus irgendwelchen Gründen auf das Wohnrecht verzichten und der Löschung im Grundbuch zustimmen, ist der restliche Barwert durch den heutigen Käufer an die Wohnrechtsberechtigten auszus zahlen.

Fragen

- Welcher Verkaufserlös ist der Grundstücksgewinnsteuerveranlagung zugrunde zu legen?
- Drei Jahre später gehen die Wohnrechtsberechtigten in Altersheim und erhalten eine Entschädigung für den Verzicht auf das Wohnrecht in der Höhe von CHF 150'000. Wie ist diese Entschädigung steuerlich zu behandeln?
 - bei den Verkäufern?
 - beim Käufer, wenn die Liegenschaft Privatvermögen darstellt?
 - beim Käufer, wenn die Liegenschaft Geschäftsvermögen darstellt?
- Welche Folgen würden sich ergeben, wenn der Verzicht auf das Wohnrecht unentgeltlich erfolgen würde?

Lösungshinweise

StE 200 DBG B 26.26. Nr. 3

Ermittlung des Grundstücksgewinns von Grundstücken des Privatvermögens sowie Probleme der Besteuerung des Grundstücksgewinns bei Schenkung, Erbvorbezug und Erbgang)

Modellfälle)

Fall 3: Steueraufschub

Die Eheleute Hans und Anna Meier erwerben im Miteigentum am 19. April 2006 eine in der Gemeinde Dielsdorf (Kanton Zürich) gelegene Stockwerkeinheit (4 ½ Zimmer) inkl. zwei Einstellhallenplätze. Das Objekt dient den Eheleuten fortan als eheliche Wohnung.

Am 15. Dezember 2007 kaufen die Eheleute in der Gemeinde Niederwenigen (Kanton Zürich) ebenfalls im Miteigentum ein Grundstück, welches sie am 24. März 2010 parzellieren (Begründung von Stockwerkeigentum). Sie lassen ein Mehrfamilienhaus mit fünf Wohneinheiten erstellen, wovon sie drei veräussern. Zwei Stockwerkeinheiten (mit je 3 ½ Zimmer) mit fünf Einstellhallenplätze behalten sie, um diese künftig selber zu nutzen. Die Eheleute beziehen den Neubau am 12. Februar 2013. In der Folge verkaufen sie am 9. Mai 2013 ihr bisheriges Objekt in der Gemeinde Dielsdorf. Die Steuerkommission billigt am 12. April 2015 dem neuen Objekt Ersatzcharakter zu und bejaht das Vorliegen einer steueraufschiebenden Ersatzbeschaffung nach § 216 Abs. 3 lit. i StG ZH bzw. Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG.

Am 12. Dezember 2016 übertragen die Eheleute Meier die beiden neuen Stockwerkeinheiten inklusiv Einstellhallenplätze auf ihre gemeinsame Tochter, Fabienne Meier. Das Rechtsgeschäft erfolgt als Erbvorbezug, wobei die Eltern sich die lebenslange Nutzniessung vorbehalten. Daraufhin widerruft die Steuerkommission den am 12. April 2015 ausgesprochenen Steueraufschub und verlangt von den Eheleuten Meier, die Grundstückgewinnsteuer in Folge des Verkaufs der Stockwerkeinheit inkl. Einstellhallenplätze in der Gemeinde Dielsdorf zu bezahlen.

Frage: Ist der Widerruf des Steueraufschubs gerechtfertigt?

Ermittlung des Grundstückgewinns von Grundstücken des Privatvermögens sowie Probleme der Besteuerung des Grundstückgewinns bei Schenkung, Erbvorbezug und Erbgang)

Modellfälle)

Lösungshinweise:

Vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 9. Februar 2015, BGE 141 II 207

Ermittlung des Grundstückgewinns von Grundstücken des Privatvermögens sowie Probleme der Besteuerung des Grundstückgewinns bei Schenkung, Erbvorbezug und Erbgang)

Modellfälle)

Fall 4: Grundstückgewinnsteuer bei Scheidung

Sachverhalt

Andrea und Bernd sind Miteigentümer zu je ½ an einem im Jahr 2000 zum Preis von CHF 1'000'000 erworbenen selbstbewohnten Einfamilienhaus. Im Jahr 2012 werden sie geschieden. In diesem Zeitpunkt hat die Liegenschaft einen Verkehrswert von CHF 1'600'000.

Variante a

Im Rahmen der güter- und scheidungsrechtlichen Auseinandersetzung übernimmt Andrea den hälftigen Miteigentumsanteil ihres Ehemannes zum Anrechnungswert von CHF 800'000. Im Jahr 2016 veräussert sie die Liegenschaft für CHF 1'800'000.

Frage

Welches sind die Steuerfolgen?

Variante b

Andrea und Bernd verkaufen im Rahmen des Scheidungsverfahrens ihr Einfamilienhaus für CHF 1'600'000. Andrea kauft in der Folge eine Eigentumswohnung für CHF 850'000. Bernd zieht in eine Mietwohnung.

Frage

Welches sind die Steuerfolgen?

Lösungshinweise

RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, § 216 StG ZH N 338 f.
KLÖTI/WEBER/BAUR, § 96 N 12, § 97 N 24 ff. StG AG
FELIX RICHNER, Ersatzbeschaffung von selbstgenutztem Wohneigentum, ZStP 2010, 183 (Teil I), 2010, 279 (Teil II), 2011, 1 (Teil III)
VGr ZH, 14. März 2012, SB.2011.0154 (www.vgrzh.ch)

Ermittlung des Grundstückgewinns von Grundstücken des Privatvermögens sowie Probleme der Besteuerung des Grundstückgewinns bei Schenkung, Erbvorbezug und Erbgang)

Modellfälle)

Fall 5: Gemischte Schenkung mit Gewinnanteilsrecht

Urs (51) und Tamara (50) Baumann sind verheiratet. Sie haben die beiden Töchter Heidi (25) und Paula (19). Die Eltern entschliessen sich, ihr selbst bewohntes Einfamilienhaus in Zürich auf die Tochter Heidi zu übertragen, da sie selbst in eine kleinere Wohnung ziehen möchten und Heidi verheiratet ist und bereits selbst zwei kleine Kinder hat.

Das Einfamilienhaus wird von einem externen Liegenschaftenschätzer auf CHF 1'350'000 geschätzt. Der Abtretungspreis wird auf CHF 900'000 festgesetzt. Die Bezahlung des Kaufpreises wird wie folgt vereinbart:

Übernahme der Hypothekarschuld	CHF	400'000
Zinsloses Darlehen der Eltern	CHF	150'000
Ausgleichspflichtiger Erbvorbezug	CHF	300'000
Abzug für latente Grundstückgewinnsteuer	CHF	50'000
Total wiederum Kaufpreis	CHF	900'000

Die Schwester Paula unterzeichnet den Kaufvertrag ebenfalls und bestätigt, mit dem Kaufpreis einverstanden zu sein. Gleichzeitig wird für die Dauer von 3 Jahren ein Gewinnanteilsrecht zu Gunsten der Eltern und der Schwester Paula vereinbart, sofern das Grundstück von Heidi zu einem höheren Preis als CHF 900'000 verkauft werden sollte.

Zwei Jahre später wird die Ehe von Heidi geschieden und sie sieht sich gezwungen, das Grundstück zu verkaufen. Sie erzielt einen Verkaufspreis von CHF 1'300'000.

Fragen:

1. Welche Steuerfolgen hat die Übertragung des Grundstücks von den Eltern auf Heidi?
2. Wie ist die Einräumung des Gewinnanteilsrechts steuerlich zu beurteilen?
3. Welche Steuerfolgen hat der Verkauf des Grundstücks durch Heidi, wenn Heidi das Grundstück in ihrem Privatvermögen hält?
4. Welche Steuerfolgen hat der Verkauf des Grundstücks durch Heidi, wenn Heidi das Grundstück in ihrem Geschäftsvermögen hält?
5. Ändert sich an der Beurteilung der Frage 4 etwas, wenn sich das Grundstück im Kanton Aargau befindet?

Lösungshinweise:

vgl. StE B 42.1 1984 Nr. 1 / StE B 42.32 1996 Nr. 5 / StE B 42.32 2004 Nr. 7
/ StE B 44.11 2007 Nr. 14 / StE B 23.45.2 2016 Nr. 11

Ermittlung des Grundstückgewinns von Grundstücken des Privatvermögens sowie Probleme der Besteuerung des Grundstückgewinns bei Schenkung, Erbvorbezug und Erbgang)

Modellfälle)

Fall 6: Dumont-Praxis

Sachverhalt

Fritz veräusserte am 1. April 2016 eine Eigentumswohnung, die er am 15. April 2002 erworben hatte.

Fragen

Er fragt Sie, ob und wieweit die bei der direkten Bundessteuer per 1.1.2010 abgeschaffte Dumont-Praxis mit Bezug auf folgende Aufwendungen zu berücksichtigen sei oder nicht:

- a) Behebung von verdeckten Baumängeln im Jahr 2004, die zu Feuchtigkeitsschäden geführt hatten;
- b) Ersatz von Spannteppichen im Jahr 2006 (nach 15-jähriger Lebensdauer);
- c) Ersatz eines undichten Flachdachs durch ein Giebeldach im Jahr 2010;
- d) Ersatz einer geborstenen Rohrleitung im März 2012.

Lösungshinweise

BG über die steuerliche Behandlung von Instandstellungskosten bei vom Liegenschaften vom 3. Oktober 2008 (AS 2009, 1515 ff.).

RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Art. 32 DBG Nr. 60 ff.

LEUCH/KÄSTLI/LANGENEGGER, Art. 142 StG BE N 75 ff.

Ermittlung des Grundstückgewinns von Grundstücken des Privatvermögens sowie Probleme der Besteuerung des Grundstückgewinns bei Schenkung, Erbvorbezug und Erbgang)

Modellfälle)

Fall 7: Auflösung einer Erbvorbezugsgemeinschaft nach langer Zeitdauer

Am 7. August 2013 übertrug Max Binder seinen sämtlichen fünf Nachkommen kraft "Schenkung" zwei Grundstücke (Alpenblickstrasse und Sonnenbergstrasse) in Uster. Die Beschenkten übernahmen als Gegenleistung u.a. eine bestehende Grundpfandschuld und wurden bei beiden Grundstücken als Gesamteigentümer zufolge einfacher Gesellschaft im Grundbuch eingetragen.

Drei Monate später, am 8. November 2013, verstarb Max Binder. Die fünf Geschwister erwarben durch Erbgang als Alleinerben vier weitere Grundstücke ihres Vaters in Uster. Mit Vertrag vom 4. Mai 2015 "über Ausscheidung von Gesellschaftern und von Miterben aus einer Erbgemeinschaft" traten drei der Geschwister bezüglich des Grundstücks Alpenblickstrasse aus der Erbgemeinschaft aus, so dass die Brüder Tom und Ben Binder Miteigentümer zu je ½ dieses Grundstücks wurden. Am 30. Oktober 2016 trat Tom Binder seinen Gesamthandanteil am Grundstück Alpenblickstrasse seinem Bruder Ben Binder ab, der dadurch Alleineigentümer wurde.

Frage: Führen die Handänderungen vom 7. August 2013, 4. Mai 2015 und 30. Oktober 2016 zu Grundstücksgewinnsteuereffekten?

Lösungshinweise:

vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts Zürich vom 9. Mai 1995; StE 1995 B 42.32 Nr. 4

Ermittlung des Grundstücksgewinns von Grundstücken des Privatvermögens sowie Probleme der Besteuerung des Grundstücksgewinns bei Schenkung, Erbvorbezug und Erbgang)

Modellfälle)

Fall 8: Abbruch/Neubau

Fragen zur Abgrenzung Unterhalts- und Investitionskosten

Wie sind folgende Konstellationen von Abbruch und Neubau hinsichtlich der Würdigung als Unterhalt oder Wertvermehrung zu würdigen?

- a) Ein 50-jähriges, renovationsbedürftiges Ferienhaus wird nicht umfassend saniert, sondern – mit kaum höheren Aufwendungen – durch einen funktional weitgehend gleichartigen Neubau ersetzt;
- b) Ein Bauernhaus mit Wohn- und Ökonomieteil wird für CHF 1,2 Mio. umfassend umgebaut und saniert (Auskernung, neues Dach usw.). Dabei wird das bisherige Zweigenerationenhaus in ein Einfamilienhaus umgebaut. Das neuerstellte Dach wird zwecks Raumgewinns erhöht und darin beidseitig grosse Lukarnen eingebaut. Im Dachgeschoss werden neu zwei Zimmer sowie ein Vorraum und WC eingebaut. Der Kachelofen des Wohnzimmers im Erdgeschoss wird fachmännisch restauriert.

Frage zur Ermittlung der Anlagekosten

Wie sind die Anlagekosten zu ermitteln, wenn ein im Jahr 1900 erstelltes, wohnhygienisch und bautechnisch gerade noch bewohnbares Bauernhaus mit Scheune in einer Kernzone abgebrochen und durch einen Neubau mit sechs Eigentumswohnungen ersetzt wird?

Lösungshinweise

StRK III, 1.11.10 (GR.2010.18, www.strgzh.ch)

VGr ZH, 16.11.11, SB.2011.00018 und 26.08.09, SB.2009.00016 (= ZStP 2010, 178; www.vgrzh.ch)

VGr ZH, 26. November 2009, SB.2009.102 (= ZStP 2010, 333)

VGr ZH, 28. August 2003, SB.2003.00017 (www.vgrzh.ch = ZStP 2004, 56 mit redaktionellem Kommentar, S. 59 f.)

Ermittlung des Grundstückgewinns von Grundstücken des Privatvermögens sowie Probleme der Besteuerung des Grundstückgewinns bei Schenkung, Erbvorbezug und Erbgang)

Modellfälle)

Fall 9: Kongruenzprinzip

Sachverhalt

Hans veräusserte am 1. Dezember 2007 das Baugrundstück Kat.Nr. x mit einer Fläche von 1'000 m². Im massgebenden Zeitpunkt 20 Jahre vor der Handänderung lag das Grundstück in der Bauzone W2; zuvor hatte die Gemeinde eine Rückzonung in die Reservezone beschlossen, die jedoch wegen hängiger Rechtsmittelverfahren erst 1992 in Rechtskraft erwuchs. Hierfür erhielt der Grundeigentümer keine Entschädigung. Im Jahr 2005 wurde das Grundstück wieder einer Bauzone zugewiesen.

Bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer stellt sich die Gemeinde auf den Standpunkt, dass bei den Anlagekosten der Wert von Reservezonenland (CHF 85.00/m²) anzurechnen sei; dagegen will der Veräusserer den damaligen Baulandwert (CHF 440.00/m²) angerechnet haben.

Frage

Wer hat Recht?

Lösungshinweise

BGr, Urteil vom 26. April 2012, 2C_705/2011; VGr ZH, 29. Juni 2011, SB.2011.00034; StRG ZH, 22. Februar 2011, 2 GR.2010.46 (alle Entscheide im Internet publiziert)

VGr ZH, 19. November 2008, SB.2008.00049 + 00050
= StE 2009 B. 44.12.3 Nr. 5 = ZStP 2009, 156

StRK III ZH, 15. Juni 2004, GR.2003.41 = StE 2005 B 44.12.3 Nr. 3 =
ZStP 2004, 321

Ermittlung des Grundstückgewinns von Grundstücken des Privatvermögens sowie Probleme der Besteuerung des Grundstückgewinns bei Schenkung, Erbvorbezug und Erbgang)

Modellfälle)