



Merkblatt zur Ersatzbeschaffung bei der Grundstückgewinnsteuer

Stand letzte Mutation 09.03.2015

Grundsätzliches zur Grundstückgewinnsteuer

Die Grundstückgewinnsteuer ist eine Objektsteuer. Steuerobjekt ist der nach den Bestimmungen des Steuergesetzes berechnete Grundstückgewinn. Das Motiv der Veräusserung ist ohne Bedeutung. Ebenso wenig spielt eine Rolle, wie der Erlös verwendet wird. Kapitalgewinne auf Immobilien werden im Kanton Basel-Landschaft der Grundstückgewinnsteuer unterworfen. Dies betrifft Grundstücke des Geschäfts- und des Privatvermögens von natürlichen und juristischen Personen. Dieses Besteuerungssystem wird als das Monistische bezeichnet – es wird in 10 Kantonen angewandt. Diesem gegenüber steht das dualistische Besteuerungssystem, welches in 16 weiteren Kantonen gepflegt wird: die Grundstückgewinnsteuer betrifft nur Kapitalgewinne von Grundstücken des Privatvermögens, land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken gemäss BGG und von steuerbefreiten juristischen Personen. Im Übrigen unterliegen sie der Gewinn- bzw. Einkommenssteuer.

Grundstückgewinn

Grundstückgewinn ist der Betrag, um den der Veräusserungserlös die Gestehungskosten (Erwerbspreis und wertvermehrnde Aufwendungen) übersteigt. Als Veräusserungserlös gilt der Kaufpreis unter Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers oder Dritter, die auf Rechnung der Erwerbenden erfolgen.

Steuermass

Für die Grundstückgewinne, welche der Sondersteuer unterliegen, wird jeder Gewinn grundsätzlich einzeln veranlagt. Der Kanton Basel-Landschaft veranlagt die Grundstückgewinne innerhalb eines Jahres zusammen. Der anwendbare Steuersatz bestimmt sich nach der Summe aller während dieses Zeitraumes erzielten Gewinne. Bei der Berechnung der Steuer wird von einem Steuersatz von 3 % ausgegangen. Dieser Steuersatz erhöht sich gleichmässig von 100 zu 100 Franken Grundstückgewinn, und zwar bei Gewinnen

- a. bis 30'000 Fr. um je 0.03 % bis auf 12 %
- b. von 30'000 Fr. bis 70'000 Fr. um je 0.02 % bis auf 20 %
- c. von 70'000 Fr. bis 120'000 Fr. um je 0.01 % bis auf 25 %.

Für Grundstückgewinne über 120'000 Fr. beträgt der Steuersatz 25 %.



Prozess der Ersatzbeschaffung

Sämtliche kantonalen Steuergesetze weisen Bestimmungen auf, welche gewisse Grundstücksgewinne von der Steuer befreien oder aber die Besteuerung in bestimmten Fällen aus sozialen, wirtschaftlichen oder anderen Gründen aufschieben. Das bekannteste Beispiel für einen Steueraufschub ist die Ersatzbeschaffung von Wohneigentum. Wird eine ausschliesslich und dauernd selbstbewohnte Liegenschaft veräussert und der bisherige Einstandswert innert zweijähriger Frist zum Erwerb eines gleichgenutzten Ersatzgrundstücks innerhalb der Schweiz verwendet, so wird die Grundstückgewinnsteuer aufgeschoben. Das Steuerprivileg setzt voraus, dass die erfolgte Reinvestition die alten Anlagekosten übersteigt. Liegen die Reinvestitionskosten unter den ursprünglichen Anlagekosten des ersetzten Grundstückes, kann kein Besteuerungsaufschub geltend gemacht werden (= absolute Berechnungsmethode).

Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG

Die Besteuerung wird aufgeschoben bei:

Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung), soweit der dabei erzielte Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird.

Dieser Steueraufschub ist im Kanton Basel-Landschaft im § 73 lit. h - k des Steuergesetzes geregelt.

§ 73 Steuerfreie Veräusserungen

Die Grundstückgewinnsteuer wird nicht erhoben (aufgeschoben)

- h. bei vollständiger oder teilweiser Veräusserung von Liegenschaften des betriebsnotwendigen Anlagevermögens im Sinne von § 32 Absatz 3 (ohne Landwirtschaftsbetriebe), soweit der Erlös in der Regel innert zweier Jahre zum Erwerb von Liegenschaften des betriebsnotwendigen Anlagevermögens in der Schweiz verwendet wird;
- i. bei vollständiger oder teilweiser Veräusserung von land- oder forstwirtschaftlichen Liegenschaften, soweit der Erlös in der Regel innert zweier Jahre zum Erwerb einer selbstbewirtschafteten Ersatzliegenschaft in der Schweiz oder zur Verbesserung der eigenen, selbstbewirtschafteten land- oder forstwirtschaftlichen Liegenschaften verwendet wird;
- k. bei Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstbewohnten Liegenschaft, sofern der Erlös in der Regel innert zweier Jahre zum Erwerb einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird.

Umfang der Erlösverwendung

Die Steuerfolgen sind unterschiedlich je nach Umfang der Erlösverwendung. Eine bloss teilweise Verwendung des Erlöses für das Ersatzobjekt führt nur zu einem anteilmässigen Steueraufschub. Es gilt dabei die sog. absolute Methode (Abschöpfungsmethode; BGE 130 II 202). Nach dieser Methode kommt es nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts darauf an, wie viel des beim Verkauf des ursprünglichen Grundstücks erzielten Gewinns in das Ersatzobjekt reinvestiert wird. Es sind daher folgende Fälle auseinander zu halten:

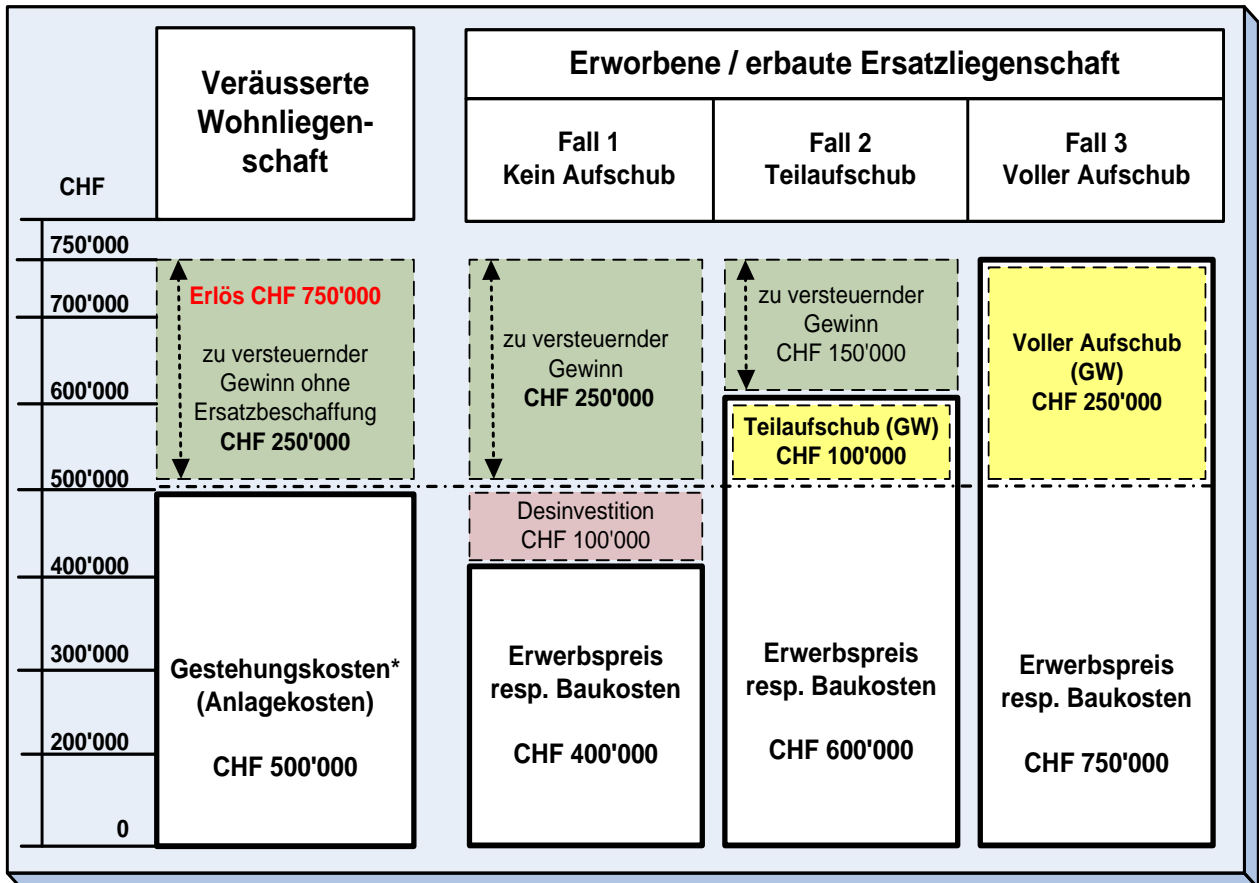


Beispiele

Berechnung der einzelnen Fälle

1. Ermittlung des Gewinnaufschubs anhand der Grundlage der absoluten Methode in das Ersatzgrundstück
2. Möglichkeiten
 - a) Kein Aufschub infolge eines geringeren Erwerbspreises (**Fall 1**)
 - b) Teilaufschub infolge einer Differenz zwischen Gestehungskosten und Erwerbspreis (**Fall 2**)
 - c) Voller Aufschub, wenn der Kaufpreis der neuen Liegenschaft dem Erlös aus der veräusserten Liegenschaft entspricht oder diesen übersteigt (**Fall 3**)

Gesamtübersicht des Umfangs des aufgeschobenen Grundstücksgewinns



*Gestehungskosten (Anlagekosten) alter Erwerbspreis + Aufwendungen (inkl. Kosten und Abgaben bei der Veräusserung)

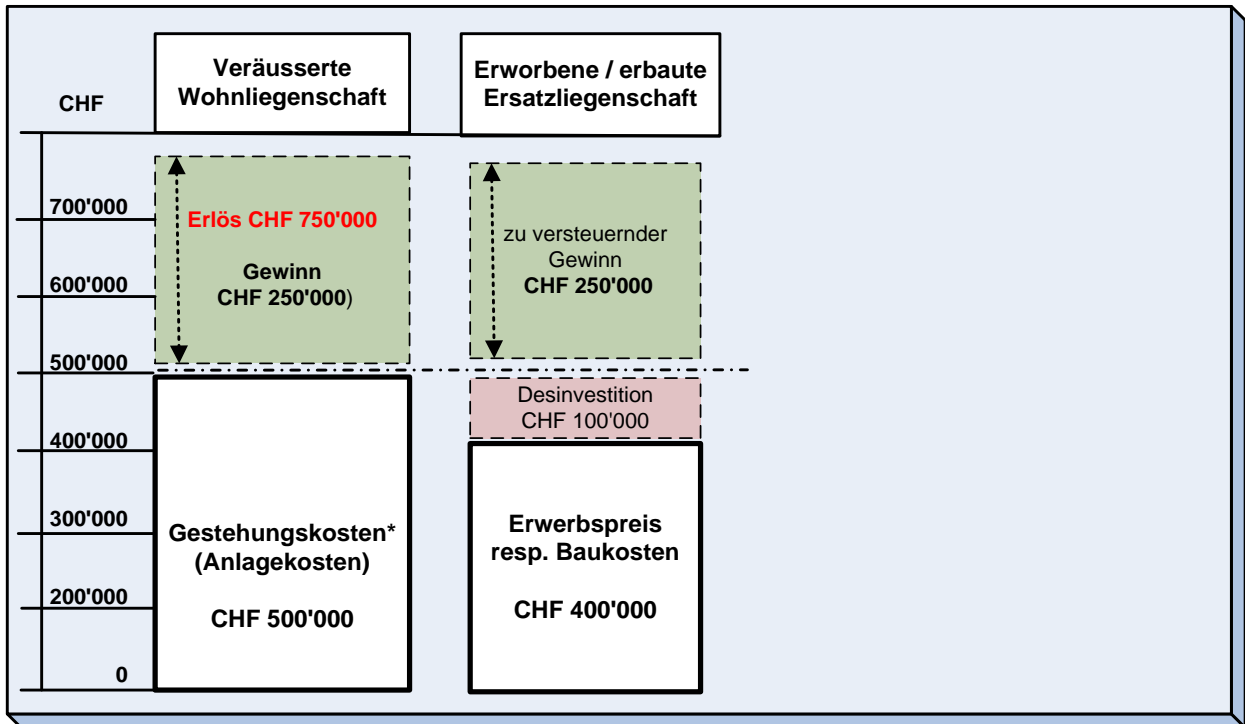
Berechnung des Gewinnaufschubs

Gestehungskosten(Anlagekosten)/Erlös und Erwerbspreis/Baukosten beziehen sich jeweils nur auf den dauernd und ausschliesslich selbstbewohnten Teil der Wohn- respektive Ersatzliegenschaft.



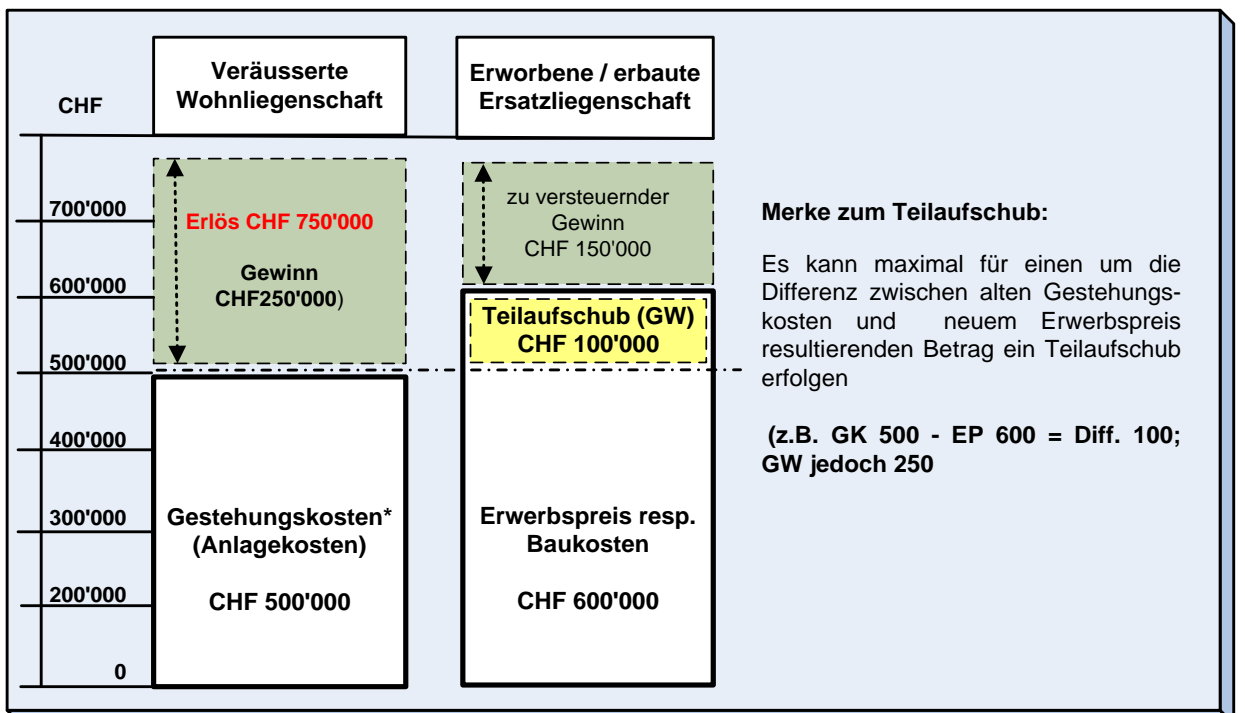
Fehlende Reinvestition des Gewinns in das Ersatzobjekt (wenn also die Reinvestitionen in das Ersatzobjekt weniger als die Anlagekosten des veräusserten Grundstücks betragen): In diesem Fall wird der gesamte Gewinn besteuert, wie wenn **keine Ersatzbeschaffung** stattgefunden hätte (vgl. nachstehendes Fallbeispiel 1).

Fall 1 Kein Aufschub



Teilweise Reinvestition des Gewinns in das Ersatzobjekt (wenn also die Reinvestition in das Ersatzobjekt zwar mehr als die Anlagekosten des veräusserten Grundstücks, aber weniger als der Erlös des veräusserten Grundstücks beträgt): In diesem Fall findet in jenem Umfang, in dem der Gewinn in das Ersatzobjekt reinvestiert wird, ein Steueraufschub statt (vgl. nachstehendes Fallbeispiel 2).

Fall 2 Teilaufschub

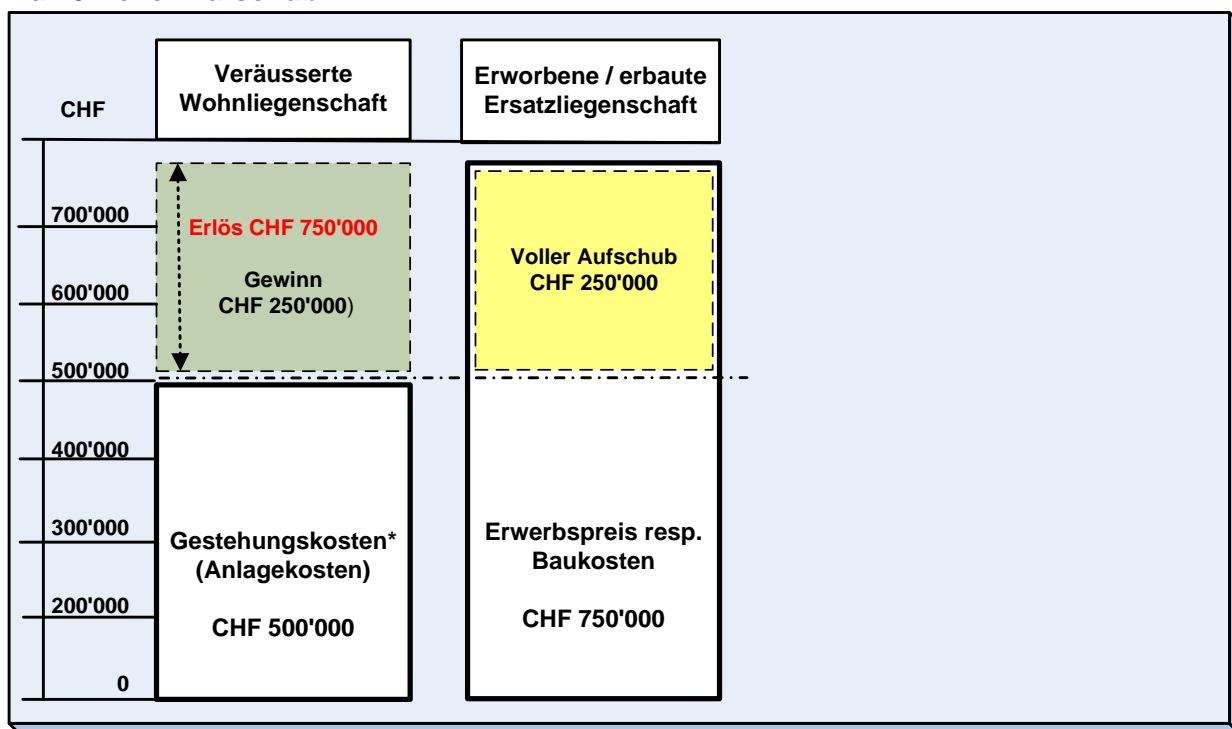


Merke zum Teilaufschub

Es kann maximal für einen um die Differenz zwischen alten Gestehungskosten und neuem Erwerbspreis resultierenden Betrag ein Teilaufschub erfolgen (**z.B. GK 500 - EP 600 = Diff. 100; GW jedoch 250**).

Vollständige Reinvestition des Gewinns in das Ersatzobjekt (wenn also der gesamte Erlös des veräusserten Grundstücks [oder mehr] in das Ersatzobjekt reinvestiert wird); in diesem Fall bleibt der gesamte Gewinn unbesteuert, da die GgSt vollumfänglich aufgeschoben wird (vgl. nachstehendes Fallbeispiel 3).

Fall 3 Voller Aufschub



Abrechnung bei gestaffelter Ersatzbeschaffung ausserhalb des Kantons Basel-Landschaft

Bei Veräußerung eines ausserhalb des Kantons Basel-Landschaft gelegenen Ersatzobjektes innert 20 Jahren seit der Ersatzbeschaffung wird der gemäss § 73 Buchstabe h, i oder k StG aufgeschobene Grundstücksgewinn nachbesteuert. Die Verjährungsfrist zur Einleitung der Besteuerung im Sinne von § 147 Absatz 1 StG beginnt mit der Kenntnisnahme der Veräußerung durch die Steuerbehörden zu laufen.

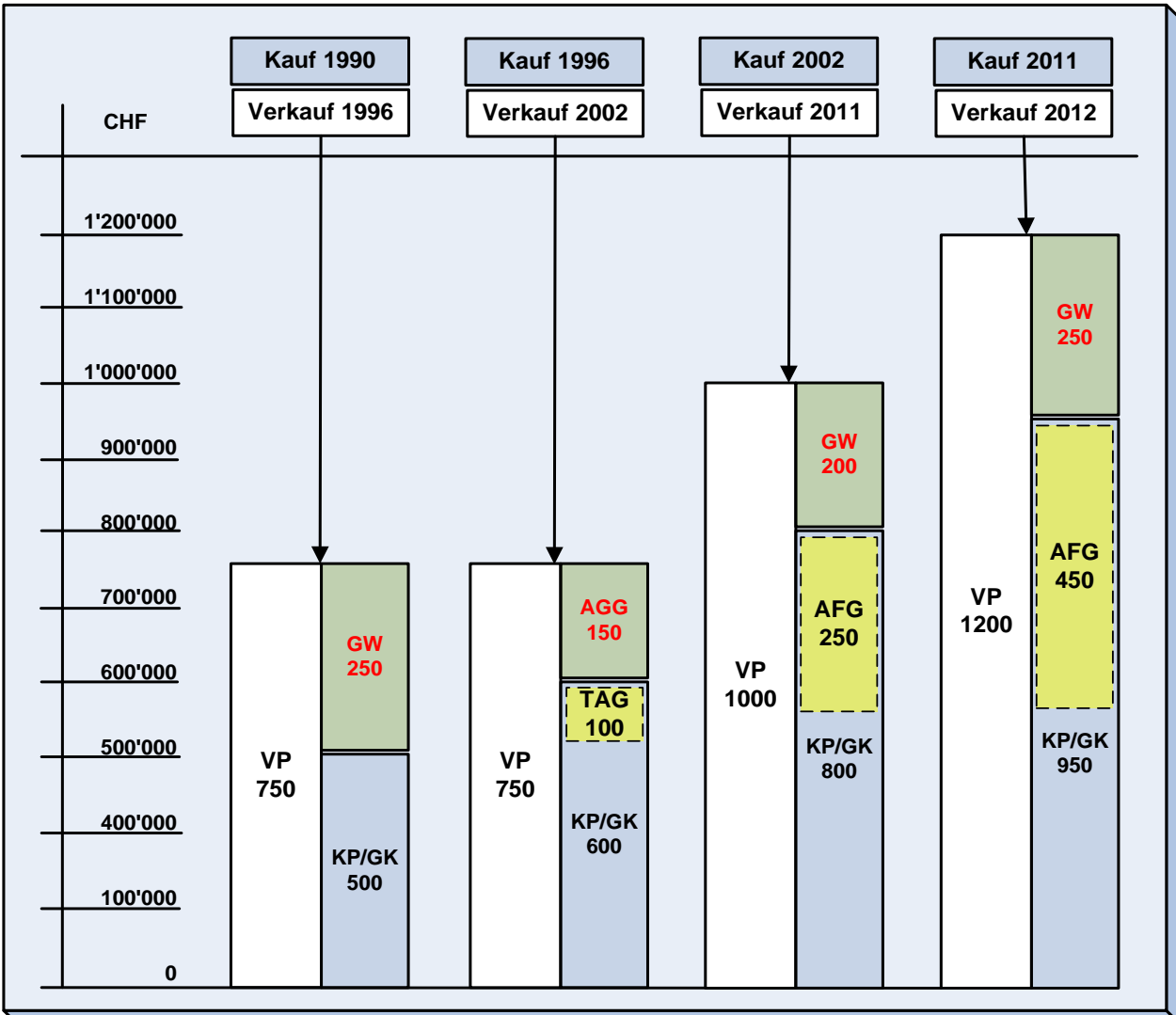
Abrechnung bei gestaffelter Ersatzbeschaffung innerhalb des Kantons Basel-Landschaft

Bei Veräußerung des im Kanton Basel-Landschaft gelegenen Ersatzobjektes im Sinne von § 73 Buchstaben h, i oder k StG wird der steuerfrei übertragene Grundstücksgewinn von den Gestehungskosten des Ersatzobjektes abgezogen.



Beispiel der gestaffelten Ersatzbeschaffung im Kanton Basel-Landschaft

KP/GK	Kaufpreis/Gestehungskosten	GW	Gewinn
VP	Verkaufspreis	AGG	Abgerechneter Gewinn
TAG	Teilaufschubgewinn	AFG	Aufgeschobener Gewinn
NKP/NGK	Neuer Kaufpreis/Gestehungskosten		



	GK/KP	500	GK/KP	600	GK/KP	800	GK/KP	950
	- VP	750	- TAG	100	- AFG	250	- AFG	450
	<u>GW</u>	<u>250</u>	NKP/NGK	500	NKP/NGK	550	NKP/NGK	500
			- VP	750	- VP	1000	- VP	1200
			<u>GW</u>	<u>250</u>	<u>GW</u>	<u>450</u>	<u>GW</u>	<u>700</u>

§ 79ff

Es können nur Gewinne (TAG + AFG) aufgeschoben werden. Erlittene Verluste sind gemäss § 79 ff abzurechnen.

§ 75 Abs. 2 StG

Bei Veräusserung des im Kanton Basel-Landschaft gelegenen Ersatzobjektes in Sinne von § 73 Buchstabe h, i oder k wird der steuerfrei übertragene Grundstücksgewinn von den Gestehungskosten des Ersatzobjektes abgezogen.

§ 75 Abs. 4 StG

Bei Veräusserung eines ausserhalb des Kantons Basel-Landschaft gelegenen Ersatzobjektes innert 20 Jahre seit der Ersatzbeschaffung wird der gemäss § 73 Buchstabe h, i oder k aufgeschobene Grundstücksgewinn nachbesteuert.