

01.04.2019

---

## Grundstückgewinnsteuer: Luzerner Altbesitzregelung verletzt kein Bundesrecht

Das Bundesgericht hat entschieden, dass die Altbesitzregelung gemäss § 11 GGStG, mit welcher die Gestehungskosten des veräusserten Grundstücks zu einem bestimmten Zeitpunkt fingiert werden, kein übergeordnetes Recht verletzt.

### 1. Altbesitzregelung nach § 11 Gesetz über die Grundstückgewinnsteuer (GGStG)

Das Bundesrecht sieht in Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vor, dass bei der Ermittlung des Anlagewerts für die Zwecke der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer anstelle des effektiv bezahlten Erwerbspreises ein Ersatzwert zur Anwendung kommen kann.

Der luzernische Gesetzgeber hat diesen Ersatzwert in § 11 GGStG definiert. Demnach gilt die Katasterschätzung vor 30 Jahren mit einem Zuschlag von 25% als massgebender Erwerbspreis (sog. Altbesitzwert), sofern der letzte steuerbegründende Erwerb des veräusserten Grundstücks mehr als 30 Jahre zurückliegt (der Zuschlag von 25% entfällt künftig bei nichtlandwirtschaftlichen Grundstücken, deren Katasterwert gemäss dem kantonalen Schätzungsgesetz in der Fassung vom 21.6.1988 neu ermittelt wurde). Da somit in diesen Fällen der Erwerb des Grundstücks zum Zeitpunkt von 30 Jahren vor der Veräusserung zum Altbesitzwert gesetzlich fingiert wird, können nur die in letzten 30 Jahren angefallenen Aufwendungen gemäss den §§ 12 und 13 GGStG (insbesondere wertvermehrnde Aufwendungen) bei der Ermittlung des Anlagewerts zum Altbesitzwert hinzugerechnet werden.

Liegt zwar ein Altbesitzfall vor (letzter steuerbegründender Erwerb vor mehr als 30 Jahren), ergibt jedoch der beim letzten steuerbegründenden Erwerb effektiv bezahlte und belegbare Erwerbspreis mit Einschluss der über 30 Jahre zurückliegenden Aufwendungen gemäss den §§ 12 und 13 GGStG einen höheren Betrag als der Altbesitzwert, wird der Anlagewert aufgrund des letzten steuerbegründenden Erwerbs ermittelt.

Somit bestehen bei Altbesitzfällen zwei Varianten zur Ermittlung des Anlagewerts. Die steuerpflichtige Person hat Anspruch auf die für sie günstigere Variante, welche den höheren Anlagewert ergibt. Können jedoch der anlässlich des letzten steuerbegründenden Erwerbs effektiv bezahlte Erwerbspreis bzw. die über 30 Jahre zurückliegenden Aufwendungen gemäss den §§ 12 und 13 GGStG nicht nachgewiesen werden, bleibt nur die Anwendung der Altbesitzwert-Variante. Sind ausnahmsweise weder der anlässlich des letzten steuerbegründenden Erwerbs effektiv bezahlte Erwerbspreis noch der Katasterwert vor 30 Jahren nachweisbar, ist gemäss § 9 Abs. 2 GGStG der Verkehrswert per Datum des letzten steuerbegründenden Erwerbs zu ermitteln.

## 2. Praxisfall

Die Privatperson X übernahm im Jahr 2012 mit Erbteilungsvertrag aus dem Nachlass ihrer Mutter ein Grundstück zum Anrechnungswert von CHF 600'000 (Steueraufschub gemäss § 4 Abs. 1 Ziff. 1 GGStG). Am 30.06.2014 (Tagebucheintrag) veräusserte sie dieses Grundstück für CHF 705'000 an die Drittperson Y. Die von X zu tragenden Verkaufskosten beliefen sich auf CHF 10'000. Der von der Mutter von X beim letzten steuerbegründenden Erwerb des Grundstücks im Jahr 1960 bezahlte effektive Erwerbspreis betrug CHF 10'000. 1961 erstellte die Mutter darauf ein Wohnhaus mit Baukosten von CHF 90'000. Die 30 Jahre vor dem Verkauf an Y, d.h. am 30.06.1984 gültige Katasterschätzung betrug CHF 100'000 (in Kraft seit 01.01.1977).

Die Veranlagungsbehörde veranlagte einen Grundstücksgewinn von CHF 570'000 (Verkaufspreis 705'000 ./ Verkaufskosten 10'000 ./ Altbesitzwert 125'000 [Katasterwert 100'000 + 25%]).

X war mit dieser Veranlagung nicht einverstanden und machte im Rechtsmittelverfahren geltend, der dem Altbesitzwert zugrundeliegende Katasterwert sei erheblich tiefer als der Verkehrswert des Grundstücks am 30.06.1984. Es sei daher der Katasterwert per 30.06.1984 entsprechend dem damaligen Verkehrswert des Grundstücks neu zu ermitteln und anschliessend die Veranlagung auf der Grundlage des Altbesitzwerts von 125% dieses neuen Katasterwerts vorzunehmen. Sowohl die Vorinstanzen (Einsprachebehörde, Kantonsgericht) wie auch letztinstanzlich das Bundesgericht wiesen diesen Antrag ab und bestätigten damit die Veranlagung.

Das Kantonsgericht hielt im Urteil vom 02.05.2017 i.S. H. (KGE 7W 16 53) fest, dass die 30 Jahre vor der Veräusserung des Grundstücks rechtskräftige Katasterschätzung für die Steuer- und Steuerjustizbehörden sowohl bezüglich des Inkraftdatums wie auch bezüglich der Höhe des Katasterwerts verbindlich sei. Damit könne diese Schätzung für die Ermittlung des massgebenden Altbesitzwerts nicht abgeändert werden. Weder dürfe eine erst nach dem massgebenden Stichtag in Kraft gesetzte höhere Katasterschätzung anstelle der 30 Jahre vor der Veräusserung in Kraft gewesenen Katasterschätzung herangezogen noch der Altbesitzwert nach einer anderen, in § 11 GGStG nicht erwähnten alternativen Methode berechnet werden. Dies gelte auch dann, wenn die rechtskräftige Schätzung fehlerhaft sei, trotz Ablaufs der gesetzlichen 15-Jahres-Frist für die Vornahme einer Neuschätzung am Stichtag noch keine solche ergangen oder trotz Vorliegens eines Revisionsgrundes am Stichtag keine Revisionsschätzung erfolgt war.

Das von X angerufene Bundesgericht stellte fest, dass die Regelung von § 11 GGStG nicht gegen höherrangiges Recht verstösst. Dem kantonalen Gesetzgeber stehe es nämlich weitgehend frei, wie er den in Art. 12 Abs. 1 StHG erwähnten Begriff «Ersatzwert» definieren wolle. Der Bundesgesetzgeber habe den Kantonen weder in zeitlicher noch in sachlicher Hinsicht Vorgaben für die Bestimmung des Ersatzwerts gemacht. Der Ersatzwert müsse insbesondere nicht dem Verkehrswert des Grundstücks zu einem bestimmten Zeitpunkt entsprechen, sondern könne durchaus auch tiefer liegen. So knüpften verschiedene Kantone, so auch der Kanton Luzern, bei der Bestimmung des Ersatzwerts an den Vermögenssteuerwert an, während in anderen Kantonen der Verkehrswert in einem bestimmten Zeitpunkt in der Vergangenheit als Ersatzwert gelte. Schliesslich sei Art. 14 Abs. 1 StHG, wonach das Vermögen zum Verkehrswert zu bewerten ist, nur für die Vermögenssteuer massgebend, nicht jedoch für die Bestimmung des Ersatzwerts gemäss Art. 12 Abs. 1 StHG (BGE 2C\_540/2017 vom 10.09.2018 i.S. H.).

### Autor/Kontakt

Lukas Habermacher, Recht + Aufsicht  
041 228 56 47, lukas.habermacher@lu.ch