



## Antwort des Staatsrats auf einen parlamentarischen Vorstoss

Motion 2024-GC-144

### Gesetzesanpassung Art. 47 Abs.1 und Art. 48 Abs.1: Erhebung der Grundstückgewinn- und der Handänderungssteuer

---

Urheber/in:	Schneuwly Achim / de Weck Antoinette
Anzahl Mitunterzeichner/innen:	0
Einreichung:	05.06.2024
Begründung:	05.06.2024
Überweisung an den Staatsrat:	06.06.2024
Antwort des Staatsrats:	05.11.2024

---

#### I. Zusammenfassung der Motion

Mit einer am 5. Juni 2024 eingereichten und begründeten Motion verlangen die Motionärin und der Motionär vom Staatsrat die Änderung der Artikel 47 Abs. 1 und 48 Abs. 1 des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern (DStG, SGF 631.1) dahingehend, dass bei der Grundstückgewinnsteuer die nichtliegenschaftlichen Werte vom Veräusserungserlös beziehungsweise vom Erwerbspreis in Abzug zu bringen sind.

Sie begründen ihr Begehren zur Frage der Berücksichtigung des Erneuerungsfonds von Stockwerkeigentum bei der Grundstückgewinnsteuer und der Handänderungssteuer gestützt auf einen Bundesgerichtsentscheid vom Januar 2000. Da ein Erneuerungsfonds als nichtliegenschaftlicher Wert gilt, können die Anteile an diesem Fonds weder der Grundstücksteuer unterliegen noch handänderungssteuerpflichtig sein.

Nach einem Entscheid der Finanzdirektion (FIND) Anfang 2023 präzisierte die Kantonale Steuerverwaltung in ihrem im Internet aufgeschalteten Merkblatt «Grundstückgewinnsteuer - Elemente des Grundstückgewinns und Berechnung der Steuer», dass Anteile an Erneuerungsfonds als nichtliegenschaftlicher Wert vom Verkaufserlös in Abzug gebracht werden können. Die Verfasserin und der Verfasser der Motion sind der Ansicht, dass das vom Bundesgesetzgeber angepasste Gesetz in das kantonale Recht übertragen und das DStG entsprechend geändert werden muss, da die von der Steuerbehörde erlassenen Richtlinien und Vorschriften einen Verstoss gegen den Grundsatz der Gewaltentrennung darstellen.

Sie verlangen ausserdem auch, dass für alle in den letzten fünf Jahren erfolgten Immobilienverkäufe zu viel bezahlte Grundstücksgewinnsteuern im Sinne von Artikel 213 DStG zurückgefordert werden können.

## II. Antwort des Staatsrats

Einleitend erinnert der Staatsrat daran, dass die Grundstückgewinnsteuer und die Handänderungssteuer von den Kantonen und/oder den Gemeinden erhoben werden, und dies nicht auf Bundesebene geschieht. Artikel 12 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG - SR 642.14) legt die Grundsätze bezüglich der Besteuerung von Grundstückgewinnen fest, die in der kantonalen Gesetzgebung verankert werden müssen, ohne jedoch das Steuerobjekt zu definieren. Das Harmonisierungsrecht enthält hingegen keine Bestimmungen über die Handänderungssteuer.

Der Staatsrat stellt fest, dass das Bundesgericht im Rahmen des [Urteils 2P.126/1998/sch vom 27. Januar 2000](#), auf das sich die Motionärin und der Motionär beziehen, in einem interkantonalen Kontext die Steuerbehörde bestimmen musste, die für die Besteuerung von Stockwerkeigentums-Erneuerungsfonds als Einkommen und Vermögen zuständig ist. Dabei ging es allerdings nicht um einen Entscheid über die grundstückgewinn- oder handänderungssteuerrechtliche Bemessungsgrundlage. Das Bundesgericht konnte dabei jedoch daran erinnern, dass der Erneuerungsfonds nicht gesetzlich vorgeschrieben ist, da dieser durch ein Reglement oder einen Beschluss der Versammlung der Miteigentümerschaft gebildet werden kann. Es hat auch ausdrücklich klargestellt, was der Staatsrat hier auch betont, dass er weder ein wesentlicher Bestandteil der Sache noch ein Zugehör im Sinne der Artikel 642 Abs. 2 und 644 Abs. 2 ZGB ist und dass der Besteuerung eines Erneuerungsfonds und der entsprechenden Erträge nicht die Kriterien für unbewegliches Vermögen (das heisst steuerbar im Standortkanton der Liegenschaft), sondern für bewegliches Vermögen (steuerbar am Hauptwohnsitz der steuerpflichtigen Person) zugrunde liegen.

Die Kantonale Steuerverwaltung (KSTV) verfolgt seit Jahren eine konstante Praxis, die darin besteht, für die Berechnung der Grundstückgewinnsteuer vom Verkaufspreis der Liegenschaft den Verkaufspreis der beweglichen Güter abzuziehen, vorausgesetzt dieser Preis ist im Kaufvertrag separat ausgewiesen und er ist plausibel, das heisst er entspricht dem Marktwert.

Diesbezüglich ist daran zu erinnern, dass ein Grundstücksverkauf einen notariell beurkundeten Vertrag erfordert. Enthält dieser Vertrag keinerlei Angabe, wonach der Kaufpreis auch bewegliche Güter wie etwa Möbel oder wie im vorliegenden Fall einen Erneuerungsfonds umfasst, kann sich der im Vertrag angegebene Betrag gemäss oben genannter Rechtsprechung nur auf das Grundstück beziehen.

Mit den Änderungen von Artikel 47 Abs. 1 und 48 Abs. 1 DStG lässt sich zwar die Praxis der KSTV in Bezug auf die Grundstückgewinnsteuer im Gesetz verankern, sie sind aber keine Lösung für Fälle, in denen der beurkundete Vertrag die erforderlichen Informationen nach wie vor nicht enthält.

Es kommt jedoch öfter vor, dass Käuferschaft und Verkäuferschaft eines Grundstücks eine private, nicht beurkundete Vereinbarung zur Abrechnung etwa von Mobilien, Heizölvorräten, verschiedener Geräte oder Maschinen treffen. Es spricht nichts dagegen, den Saldo des Erneuerungsfonds in einer solchen Abrechnung anzugeben. Dies scheint umso sinnvoller, als der Betrag des Erneuerungsfonds bei Vertragsabschluss nicht immer bekannt ist, da zwischen der Vertragsunterzeichnung und der effektiven Eigentumsübertragung eine gewisse Zeit vergehen kann. Zudem könnten die Parteien angesichts des mit dem Erneuerungsfonds zusammenhängenden latenten Steuern vereinbaren, dass

für den Erneuerungsfonds dementsprechend weniger bezahlt wird (vgl. unten die Bemerkungen zur Steuerpraxis der KSTV).

Was die von der Motionärin und vom Motionär angedachte Rückforderung bezahlter Steuern betrifft, so kann dafür nicht auf Artikel 213 DStG abgestützt werden. Diese Bestimmung betrifft nämlich nur das Steuerbezugsverfahren und nicht das Veranlagungsverfahren. Sie kann daher nicht für die Änderung von Veranlagungsverfügungen oder die Rückerstattung rechtskräftiger Steuern herangezogen werden. Diese bleiben auch dann geschuldet, wenn sie nicht korrekt festgesetzt wurden. Eine Rückerstattung im Sinne von Artikel 213 DStG kann nur für Zahlungen gewährt werden, die den in einer rechtskräftigen Veranlagung festgesetzten Steuerbetrag übersteigen. Das einzige Verfahren, das den Steuerpflichtigen zur Verfügung steht, um eine rechtskräftige Veranlagungsverfügung zu ändern, ist die Revision (Art. 188 ff. DStG), die nur bei Vorliegen neuer Tatsachen eingeleitet werden kann.

Im Kontext der Motion stellt ein nicht vom Steuerobjekt der Grundstückgewinnsteuer in Abzug gebrachter Erneuerungsfonds keine neue Tatsache dar, da die steuerpflichtige Person bereits bei der Eröffnung der Veranlagungsverfügung wusste, dass ein Erneuerungsfonds vorhanden war. Eine Revision ist aber ausgeschlossen, wenn die antragstellende Person etwas geltend macht, das sie bereits im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (Art. 188 Abs. 2 DStG). Das Bundesgericht hatte zudem mehrfach klargestellt, dass eine Änderung der Praxis oder der Rechtsprechung keine neue Tatsache darstellt, die den Weg für eine Revision öffnet.

Der Staatsrat gibt im Folgenden als Zusatzinformation einen kurzen Überblick über die Steuerpraxis der KSTV betreffend Erneuerungsfonds:

1. Wenn im notariell beglaubigten Grundstückkaufvertrag ausdrücklich festgehalten ist,
  - a) dass der Erneuerungsfonds im Kaufpreis inbegriffen ist und
  - b) der Betrag des Erneuerungsfonds angegeben ist,

dann wird der im beglaubigten Kaufvertrag angegebene Erneuerungsfonds-Betrag für die Berechnung der von der Verkäuferschaft geschuldeten Grundstückgewinnsteuer vom Kaufpreis in Abzug gebracht. Für die Käuferschaft wird der für das nächste gewinnsteuerpflichtige Rechtsgeschäft massgebende Erwerbspreis um den entsprechenden Betrag herabgesetzt. Diese Information ist für alle Parteien ersichtlich, da sie im beurkundeten Vertrag vermerkt ist.

2. Enthält der notariell beurkundete Grundstückkaufvertrag keinerlei Information zu einem Erneuerungsfonds oder hält er lediglich und ohne Angabe eines Betrags fest, dass der Erneuerungsfonds an die Käuferschaft übertragen wird, dann ist für die Berechnung der von der Verkäuferschaft geschuldeten Grundstückgewinnsteuer ausschliesslich der im beurkundeten Vertrag vereinbarte Kaufpreis massgebend. Der Erneuerungsfonds wird dann für die Berechnung der Grundstückgewinnsteuer nicht vom Kaufpreis abgezogen. Die Notariate empfehlen den Parteien, untereinander eine private, nicht beurkundete Abrechnungsvereinbarung abzuschliessen, die unter anderem auch die Übertragung des Erneuerungsfonds umfasst.

Für die Käuferschaft ist der im Vertrag angegebene Kaufpreis für das nächste Geschäft massgebend.

Dieses Vorgehen ist auch aus praktischen Gründen sinnvoll. Da der Betrag des Erneuerungsfonds nicht im beurkundeten Kaufvertrag vermerkt ist, wird diese Information verloren gehen, und es könnte sein, dass der für das nächste Geschäft massgebliche Gestehungspreis nicht korrekt berechnet werden kann.

Es muss noch gesagt werden, dass die jährlichen Einzahlungen der Eigentümerschaft in den Erneuerungsfonds grundsätzlich als vom steuerpflichtigen Einkommen abziehbare Unterhaltskosten gelten. Hingegen sind durch Entnahmen aus dem Erneuerungsfonds bezahlte Unterhaltskosten nicht vom steuerpflichtigen Einkommen abziehbar.

Der Betrag, den eine Käuferschaft der Verkäuferschaft für die Übernahme des Erneuerungsfonds zahlt, kann von der Käuferschaft nicht vom Einkommen in Abzug gebracht werden. Folglich übernimmt die Käuferschaft auch die Steuerabzüge, die der Verkäuferschaft bereits gewährt worden sind. Demnach könnte die Käuferschaft in den Verkaufsverhandlungen den Abzug eines gewissen Steuerbetrags für den Erneuerungsfonds geltend machen und für den Erneuerungsfonds einen dementsprechend geringeren Betrag zahlen.

Vor diesem Hintergrund beantragt der Staatsrat die Ablehnung der Motion.