
Steueraufschub: Eigentumswechsel unter Ehegatten

Die steueraufschiebenden Veräusserungen von Grundstücken sind in Art. 132 StG abschliessend aufgezählt.

1. Gesetzliche Grundlage

Die Besteuerung des Grundstückgewinns wird aufgeschoben bei einem Eigentumswechsel unter Ehegatten im Zusammenhang mit dem Güterrecht sowie zur Abgeltung ausserordentlicher Beiträge eines Ehegatten an den Unterhalt der Familie (Art. 165 ZGB) und scheidungsrechtlicher Ansprüche, sofern beide Ehegatten einverstanden sind (Art. 132 Abs. 1 Bst. b StG).

2. Voraussetzungen

2.1 Eigentumswechsel im Zusammenhang mit dem Güterrecht

Unter den Begriff des "Eigentumswechsels unter Ehegatten im Zusammenhang mit dem Güterrecht", welcher zu einem Steueraufschub führt, fallen alle Handänderungen, mit welchen eine Bereinigung der finanziellen Verhältnisse unter den Ehegatten erreicht werden soll (auch wenn damit keine Auflösung der Ehe oder ein Güterstandswechsel verbunden ist [BGer 2C_695/2010 vom 4. April 2011]).

2.2 Scheidungsrechtliche Ansprüche

Scheidungsrechtliche Ansprüche entstehen im Zeitpunkt der Auflösung der Ehe durch Scheidung. Unter scheidungsrechtliche Ansprüche im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Bst. b StG fallen insbesondere Zahlungen für nachehelichen Unterhalt oder entgangene Versorgungsansprüche.

2.3 Ausserordentliche Beiträge im Sinne von Art. 165 ZGB

- **Mitarbeit im Beruf oder Gewerbe des andern Ehegatten**

Hat ein Ehegatte im Beruf oder Gewerbe des andern erheblich mehr mitgearbeitet, als sein Beitrag an den Unterhalt der Familie verlangt, so hat er dafür Anspruch auf angemessene Entschädigung (Art. 165 Abs. 1 ZGB).

- **Ausserordentliche Beiträge gemäss Art. 165 Abs. 2 ZGB**

Ausserordentliche Beiträge eines Ehegatten im Sinne von Art. 165 Abs. 2 ZGB liegen vor, wenn ein Ehegatte aus seinem Einkommen oder Vermögen an den Unterhalt der Familie bedeutend mehr beigetragen hat, als er verpflichtet war. Neben Barbeiträgen fallen auch andere geldwerte Leistungen in Betracht.

- **Ausschluss der Ansprüche gemäss Art. 165 Abs. 1 und 2 ZGB**

Ein Ehegatte kann aber keine Entschädigung fordern, wenn er seinen ausserordentlichen Beitrag aufgrund eines Arbeits-, Darlehens- oder Gesellschaftsvertrages oder eines anderen Rechtsverhältnisses geleistet hat (Art. 165 Abs. 3 ZGB).

2.4 Begehren beider Ehegatten

Voraussetzung zur Gewährung des Steueraufschubes ist, dass die Ehegatten ein gemeinsames Begehren stellen. Dieses Begehren kann in den Ehevertrag, in die Scheidungs- bzw. Trennungskonvention oder in den Kaufvertrag aufgenommen werden. Sodann kann das Begehren auch durch gemeinsame Erklärung gegenüber den Steuerbehörden gestellt werden.

2.5 Übertragung unter Ehegatten

Die antragstellenden Parteien gelten als Ehegatten, solange sie verheiratet sind. Auch faktisch oder gerichtlich getrennte Partner sind Ehegatten im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Bst. b StG. Auf diese Bestimmung können sich aber auch geschiedene Partner berufen, wenn in einem Scheidungsurteil die güterrechtliche Auseinandersetzung ad separatum verwiesen wird und das Scheidungsurteil im Scheidungspunkt bereits in Rechtskraft erwachsen ist, sofern durch die Grundstücksübertragung güterrechtliche Ansprüche abgegolten werden. Gleich behandelt werden Übertragungen im Rahmen des Vollzugs von Scheidungs-, Trennungs- oder Ungültigerklärungsurteilen.

Von einer Übertragung unter Ehegatten ist schliesslich auch dann auszugehen, wenn im Rahmen der güterrechtlichen Auseinandersetzung Grundstücke des Erblassers an den überlebenden Ehegatten übertragen werden, selbst wenn zunächst die Erben im Grundbuch als Gesamteigentümer eingetragen werden und der überlebende Ehegatte erst in einem weiteren Schritt Alleineigentum an den ihm zugeteilten Grundstücken erwirbt (GVP 1999 Nr. 32). Grundbuchrechtlich ist diese Reihenfolge zwingend, denn eine direkte Eigentumsübertragung an den überlebenden Ehegatten ist nicht zulässig. Das Grundbuch muss eine lückenlose Kette aller Eigentümer ausweisen; zu diesen gehört auch die Erbengemeinschaft.

3. Wirkungen

3.1 Im Zeitpunkt der Übertragung auf den Ehegatten

Der Steueraufschub ist vollständig, das heisst es erfolgt keine Besteuerung, selbst wenn die güterrechtlichen Ansprüche nur einen Teil des Übernahmepreises beschlagen. Die auf dem Grundstück lastende Steuer wird auf den übernehmenden Ehegatten übertragen.

3.2 Im Zeitpunkt einer späteren Veräusserung des Grundstücks durch den übernehmenden Ehegatten

Veräussert der übernehmende Ehegatte in einem späteren Zeitpunkt das Grundstück, wird auf den Erwerbspreis der letzten Veräusserung abgestellt, die keinen Steueraufschub bewirkt hat oder bewirkt hätte (Art. 136 Abs. 4 StG). Dies bedeutet, dass die auf

dem Grundstück lastende Steuer in Rechnung gestellt wird. Der von den Parteien im Rahmen der Übernahme vereinbarte Anrechnungspreis ist nicht massgebend.

4. Hinweise zur Vertragsgestaltung

Bei den unter Ziffer 2.4 erwähnten Verträgen wird empfohlen, das gemeinsame Begehren um Steueraufschub als selbständige Vertragsklausel aufzunehmen. Die Bestimmung könnte etwa wie folgt lauten:

"Die Parteien stellen gemeinsam das Begehren, es sei anlässlich der Übertragung von Alleineigentum / Miteigentum des Grundstückes Nr. , Grundbuch..... , die Besteuerung des Grundstückgewinnes nach Art. 132 Abs. 1 Bst. b Steuergesetz zufolge Abgeltung güter- bzw. scheidungsrechtlicher Ansprüche sowie ausserordentlicher Beiträge im Sinne von Art. 165 ZGB aufzuschieben. Die übernehmende Partei nimmt davon Kenntnis, dass im Falle der Weiterveräusserung des Grundstückes der Erwerbspreis bei der letzten Veräusserung massgebend ist, die keinen Steueraufschub bewirkt hat oder bewirkt hätte (Art. 136 Abs. 4 StG)."

5. Beispiel

Herr und Frau A. haben 1985 ein Grundstück (zu je 1/2-Miteigentum) für Fr. 500'000.-- gekauft. Im Jahre 1999 lassen sich Herr und Frau A. scheiden. Im Scheidungsverfahren übernimmt Frau A. die Miteigentumshälfte von Herrn A. zum Anrechnungswert von Fr. 650'000.-- (1/2 = Fr. 325'000.--). Frau A. übernimmt die hälftigen Hypothekarschulden in der Höhe von Fr. 200'000.--. Den Restbetrag von Fr. 125'000.-- lässt sie sich an die güter- und scheidungsrechtlichen Ansprüche anrechnen.

Veräusserungserlös: 1/2 ME-Anteil (Anrechnungswert Fr. 650'000.--)	Fr.	325'000.--
./. Anlagekosten:		
Erwerbspreis 1/2 Anteil	Fr.	250'000.--
		<hr/>
Gewinn	Fr.	75'000.--
		<hr/> <hr/>

Die Besteuerung des Gewinnes von Fr. 75'000.-- wird auf Begehren beider Ehegatten aufgeschoben. Im Falle der Weiterveräusserung des Grundstückes wird der nicht besteuerte Gewinn von Fr. 75'000.-- steuerlich erfasst, d.h. Frau A. kann auch auf der vom Mann übernommenen Eigentumshälfte lediglich einen Erwerbspreis von Fr. 250'000.-- geltend machen.