

Datum der letzten Änderung: 01.01.2016

http://steuerbuch.lu.ch/index/band_3_weisungen_ggstg_grundstueckgewinnsteuer_wirtschaftlicheveraeusserung.html

Wirtschaftliche Veräusserung

Die Formulierung „Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht“ beinhaltet eine Generalklausel, die grundsätzlich alle Fälle erfasst, die wirtschaftlich betrachtet eine Handänderung an einem Grundstück darstellen (VGE vom 18.12.1980 i.S. K. und B.). Eine wirtschaftliche Handänderung ist dann anzunehmen, wenn die Verfügungsgewalt über ein Grundstück - wichtigster Inhalt des zivilrechtlichen Eigentums - übertragen wird und sich die Wirkungen des Rechtsgeschäfts im wesentlichen auf die Übertragung eines Grundstücks beschränken. Damit tritt wirtschaftlich und tatsächlich eine ähnliche Wirkung wie bei einer zivilrechtlichen Handänderung ein. 8

Die Veräusserung von Beteiligungsrechten an Immobiliengesellschaften ist grundstückgewinnsteuerpflichtig, sofern mit der Übertragung der Beteiligung die Beherrschung der Gesellschaft und damit die Verfügungsgewalt über die Gesellschaftsgrundstücke übertragen wird (vgl. ferner ab 1.1.2001 § 3 Ziff. 7). Als Immobiliengesellschaft in diesem Sinn gilt jede juristische Person, deren Zweck zur Hauptsache im Erwerb, in der Verwaltung und dem Wiederverkauf von Grundstücken besteht. Ob eine Immobiliengesellschaft anzunehmen ist, bestimmt sich somit in erster Linie nach dem statutarischen bzw. tatsächlich wahrgenommenen Gesellschaftszweck (StE 1996 B 42.23 Nr. 7). Besteht dieser ausschliesslich oder mindestens zur Hauptsache darin, Grundstücke zu erwerben, zu verwalten, zu nutzen und zu veräussern, kann von einer Immobiliengesellschaft gesprochen werden. Bildet dagegen das Grundstück bloss die sachliche Grundlage für einen Fabrikations-, Handels- oder sonstigen Geschäftsbetrieb, liegt keine Immobilien-, sondern eine Betriebsgesellschaft vor (BGE 104 Ia 253). Die Übertragung der Beteiligungsrechte an Betriebsgesellschaften ist keine steuerpflichtige Veräusserung, auch wenn deren Aktiven überwiegend in Immobilien bestehen. 9

Unter den gleichen Voraussetzungen gilt auch die Veräusserung von Beteiligungsrechten an Holdinggesellschaften, deren Aktiven aus Mehrheitsbeteiligungen an Immobiliengesellschaften bestehen, als steuerpflichtige Veräusserung (BGE 103 Ia 159). Ebenso ist die Veräusserung einer Mehrheitsbeteiligung einer Immobiliengesellschaft durch eine Holding oder eine AG ohne Holdingprivileg grundstückgewinnsteuerpflichtig, sofern der entsprechende Beteiligungs-Veräusserungsgewinn gemäss § 85 Abs. 1 bzw. § 82 f. StG von der Gewinnsteuer ausgenommen ist. Dagegen löst die Übertragung der Mehrheitsbeteiligung am Kapital einer Genossenschaft durch eine Genossenschafterin oder einen Genossenschafter grundsätzlich keine Grundstückgewinnsteuer aus, da im Genossenschaftsrecht zwingend das Kopfstimmprinzip (Art. 885 OR) gilt. Eine Steuerpflicht wäre dann anzunehmen, wenn die verkaufende Person z.B. über Strohänner, von ihr beherrschte Gesellschaften oder die Einrichtung der Delegiertenversammlung die Genossenschaft beherrschte, oder wenn sie als einzige Genossenschafterin verblieben war.

Es ist zu beachten, dass die Beteiligungsrechte je nach deren Inhaberin oder Inhaber entweder Privat- oder Geschäftsvermögen darstellen (vgl. § 1 N 5).

Eine grundstücksgewinnsteuerpflichtige Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht liegt vor, wenn Allein-, Mehrheits- oder verschiedene Minderheitsbeteiligte durch organisiertes Zusammenwirken die Aktien einer Immobiliengesellschaft veräussern (BGE 103 Ia 159; RE 1967/68 Nr. 58; StE 1988 B 42.23 Nr. 1). In all diesen Fällen liegt die wirtschaftliche Verfügungsmacht bei der Verkäuferschaft. Da die Transaktion aus der Sicht der Verkäuferschaft entscheidend ist, spielt es keine Rolle, ob die Aktien allenfalls auf verschiedene Personen übergehen, von denen jede für sich allein betrachtet nur eine Minderheit und somit nicht die wirtschaftliche Verfügungsmacht inne hat. Insgesamt gesehen geht sie aber dennoch auf die erwerbenden Personen über (BGE 103 Ia 159; VGE vom 3.1.1985 i.S. P. AG). Erforderlich ist in der Regel die Veräusserung einer Beteiligung von über 50%. Bei Veräusserung einer Beteiligung von 50% oder weniger wird dagegen die wirtschaftliche Verfügungsmacht nicht übertragen, vorbehalten bleibt der Fall, wo wegen besonderer Ausgestaltung der Stimmrechte auch bei einer Kapitalbeteiligung von weniger als 50% die Gesellschaft beherrscht werden kann.

10

Dementsprechend löst in der Regel auch die Übertragung einer quotenmässig geringeren Beteiligung (Minderheitsbeteiligung) keine Steuerpflicht aus, selbst wenn die erwerbende Person dadurch (zusammen mit seiner bisherigen Minderheitsbeteiligung) eine über 50% betragende Beteiligung erlangt. Dies gilt jedoch dann nicht, wenn zwecks Steuerumgehung verschiedene Minderheitsbeteiligungen, die zusammen eine Mehrheitsbeteiligung ausmachen, innert relativ kurzer Zeit erworben werden.

Steuerpflichtig ist insbesondere:

- Veräusserung mehrerer Minderheitsbeteiligungen, die zusammen eine beherrschende Beteiligung ergeben, aufgrund besonderer Abrede zwischen den verschiedenen Erwerberinnen oder Erwerbern (RE 1967/68 Nr. 58);
- Veräusserung von Beteiligungsrechten mit erhöhter Stimmkraft (Stimmrechtsaktien), welche eine Beherrschung der Gesellschaft ermöglichen;
- für Genossenschaften vgl. § 3 N 9.

Veräussert die Eigentümerin oder der Eigentümer eines landwirtschaftlichen Gewerbes je das hälftige Miteigentum an sämtlichen Parzellen und vereinbaren die Vertragsparteien gleichzeitig in einem Nutzungs- und Verwaltungsreglement das alleinige Nutzungsrecht entweder der einen oder der andern Vertragspartei an jedem Grundstück zwecks Umgehung des landwirtschaftlichen Realteilungsverbots, so rechtfertigt es sich, bei der Verlegung der anrechenbaren Anlagekosten nicht auf die zivilrechtlich begründeten Miteigentumsquoten, sondern auf den wirtschaftlichen Gehalt der getroffenen Vereinbarung (faktische Realteilung) abzustellen (VGE vom 2.11.1999 i.S. R.).

10a