Kantonale Steuerverwaltung
Grundstückgewinnsteuer

Gültig ab 1. Januar 2001
(Stand: 1. Januar 2007)

kantonschwyz

Merkblatt

Aufschub der Besteuerung infolge Ersatzbeschaffung von Grundstücken des Geschäftsvermögens

(ohne land- und forstwirtschaftliche Grundstücke)

---

1. Gesetzliche Grundlage

Bei Geschäftsvermögen wird die Besteuerung auf Begehren der steuerpflichtigen Person aufgeschoben bei
a) vollständiger oder teilweiser Veräusserung eines zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen im Sinne von §§ 30 Abs. 3 oder 68 Abs. 3 gehörenden Grundstücks, soweit der Veräusserungserlös innert angemessener Frist zum Erwerb eines neuen oder zur Verbesserung eines eigenen Ersatzgrundstücks in der Schweiz verwendet wird (§ 108 Abs. 1 Bst. a StG[1]);
b) der Ersatzbeschaffung von Beteiligungen im Sinne von § 68 Abs. 1a (§ 108 Abs. 1 Bst. c StG[2]).
Bei Vorausbeschaffung wird der Aufschub sinngemäss gewährt (§ 108 Abs. 2 StG).

2. Voraussetzungen

Für einen Aufschub der Besteuerung im Sinne von § 108 Abs. 1 Bst. a oder c StG müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- **Zeitlich und örtlich:** Das Grundstück muss nach dem 31.12.2000 (Datum des Grundbucheintrags) veräussert und das Ersatzgrundstück darf nicht vor dem 01.01.2001 erworben oder verbessert worden sein; zudem muss das Ersatzgrundstück in der Schweiz liegen.
- **Subjektidentität:** Der Erwerb eines neuen oder die Verbesserung eines eigenen Ersatzgrundstücks ist durch die steuerpflichtige Person vorzunehmen, welche das Grundstück, für welches eine Ersatzbeschaffung geltend gemacht wird, veräussert.
- **Ersatzbeschaffungsfrist:** Die Ersatzbeschaffung muss innert angemessener Frist (in der Regel 1 bis 2 Jahre nach der Veräusserung des Grundstücks, für welches eine solche geltend gemacht wird) vollzogen werden, wobei auch eine Vorausbeschaffung innert gleicher Frist möglich ist.
- **Betriebsnotwendiges Anlagevermögen:** Sowohl beim veräusserten Grundstück wie auch beim Ersatzgrundstück muss es sich im Zeitpunkt der Veräusserung resp. des Erwerbs / der Verbesserung um betriebsnotwendiges Anlagevermögen handeln. Betriebsnotwendigkeit bedeutet, dass das Grundstück für einen Fabrikations-, Gewerbe-, Handels- und Dienstleistungsbetrieb unmittelbar erforderlich ist. Nicht betriebsnotwendig ist ein Grundstück, welches dem Unternehmen nur als Vermögensanlage oder durch seinen Ertrag dient, oder, wie z.B. beim Immobilienhandel, nur Umlaufvermögen darstellt.
- **Gleiche Funktion:** Aufgrund des zwingenden Bundesrechts (Steuerharmonisierungsgesetz) gilt beim Geschäftsvermögen, obwohl im Steuergesetz der Begriff „mit gleicher Funktion“ nicht enthalten ist, die **Identitätstheorie.** Gleiche Funktion bedeutet, dass sowohl das veräusserte Grundstück wie auch erworbene oder verbesserte Ersatzgrundstück in der Unternehmung dieselbe betriebliche Funktion erfüllen und demselben Betriebszweig angehören müssen.

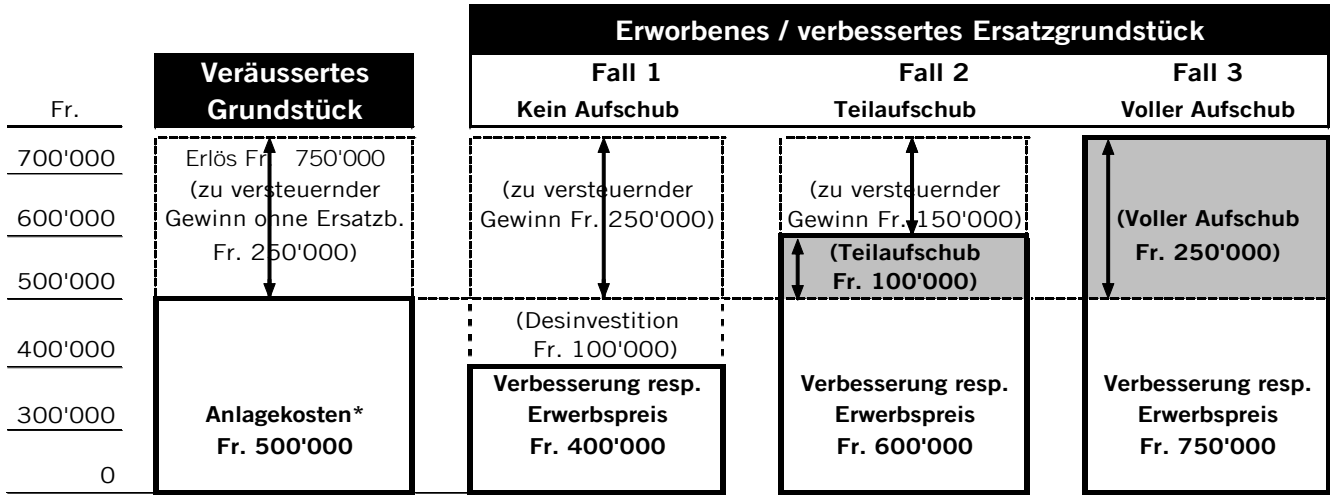
3. Veranlagungsverfahren

Die Veranlagungsbehörde stellt den nicht besteuerten Gewinn bei einer Ersatzbeschaffung im Sinne von §§ 108 oder 109 in der Regel durch anfechtbare Verfügung fest (§ 164 StG). Diese kann nicht mit dem Hinweis auf eine zukünftige Ersatzbeschaffung hinausgezögert werden.

Berechnung des nicht zu besteuernden Gewinns:

- **Teilweise betriebsnotwendiges Anlagevermögen:** Bei Veräusserung eines Grundstücks, welches nur teilweise betriebsnotwendiges Anlagevermögen darstellte, ist für die Bestimmung des anrechenbaren Veräusserungserlöses und der anrechenbaren Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) der nicht betriebsnotwendige Anteil auszuscheiden. Gleiches gilt sinngemäss für die Bestimmung der Anlagekosten eines erworbenen oder verbesserten Ersatzgrundstücks. Von einer Aufteilung wird dann abgesehen, wenn dem nicht betriebsnotwendigen Anteil ausgesprochen marginale Bedeutung zukommt
- Als **Verbesserung** anrechenbar sind Aufwendungen i.S. von § 116 StG, nicht aber Unterhaltskosten.
- **Umfang des Steueraufschubs:** Die Besteuerung wird, im Sinne von § 9 Abs. 1 GGStV[3], um jenen Anteil am Veräusserungsgewinn aufgeschoben, um welchen die massgebenden Anlagekosten des Ersatzgrundstücks jene des veräusserten Grundstücks übersteigen. Solange die Anlagekosten des erworbenen oder verbesserten Ersatzgrundstücks jene des veräusserten Grundstücks nicht übersteigen, bleibt der Gewinn davon unberührt und ist frei verfügbar (siehe dazu schematische Übersicht auf Rückseite).

Schematische Übersicht über die Berechnung des nicht zu besteuernden Gewinns



Anlagekosten/Erlös und Erwerbspreis/Verbesserung beziehen sich auf betriebsnotwendiges Anlagevermögen
* Anlagekosten = Erwerbspreis + Aufwendungen (inkl. Kosten und Abgaben bei der Veräusserung)

4. Geltendmachung des Aufschubes

Der Aufschub der Besteuerung ist mit dem Antragsformular unter Beilage der **Kaufverträge,** der aktuellen **Grundriss- und Katasterpläne** (sowohl des veräusserten Grundstücks wie auch erworbenen resp. verbesserten Ersatzgrundstücks) sowie, bei Verbesserung, der **Bauabrechnung** wie folgt geltend zu machen:

– Bei **vorgängiger** Ersatzbeschaffung[4] spätestens bis zum Ablauf der Frist, innert welcher Einsprache gegen die Grundstückgewinnsteuerveranlagung des Grundstücks, für welche eine Ersatzbeschaffung geltend gemacht wird, erhoben werden kann (siehe § 18 GGStV).

– Bei **nachträglicher** Ersatzbeschaffung spätestens innert 90 Tagen nach Erwerb[5] des Ersatzgrundstücks (siehe § 173 Abs. 1 Bst. a StG).

5. Veräusserung eines Ersatzgrundstücks innerhalb des Kantons[6]

Für die **Gewinnbemessung** bei der Veräusserung eines durch Ersatzbeschaffung im Sinne von §§ 108 oder 109 oder einer entsprechenden Bestimmung eines anderen Kantons erworbenen Grundstücks ist auf dessen Erwerb abzustellen, wobei der nicht besteuerte Gewinn des bei der Ersatzbeschaffung veräusserten Grundstücks von den Anlagekosten abgezogen wird (siehe § 113 Abs. 3 StG und § 117 StG).

Die **Besitzesdauer** berechnet sich nur für den nicht besteuerten Gewinn des bei der Ersatzbeschaffung veräusserten Grundstücks seit dessen Erwerb bis zur Veräusserung des Ersatzgrundstücks, für den Gewinn des Ersatzgrundstücks hingegen nur seit dessen Erwerb (siehe auch § 121 Abs. 3 Satz 2 StG).

Die Gewinnbemessung und die Berechnung der Besitzesdauer bei der Veräusserung eines vor dem 1. Januar 2001 im Sinne von § 56 des alten Steuergesetzes[7] oder einer entsprechenden Bestimmung eines andern Kantons erworbenen Ersatzgrundstücks richtet sich nach neuem Recht (§ 247 Abs. 2 StG).

Bei der **Steuerberechnung** wird zuerst die Grundsteuer auf dem Gesamtgewinn gemäss § 120 Abs. 1 StG berechnet, danach im Verhältnis der einzelnen Teilgewinne[8] aufgeteilt und pro Teilgewinn die Besitzesdauer gemäss § 120 Abs. 2 und 3 StG angerechnet.

6. Nachbesteuerung aufgeschobener Gewinne (unabhängig davon, ob Ersatzbeschaffung inner- oder ausserkantonal erfolgte)[6]

Der Aufschub der Besteuerung infolge Ersatzbeschaffung von Geschäftsvermögen / betriebsnotwendigem Anlagevermögen erfolgt unter dem Vorbehalt, dass die Ersatzbeschaffung der antragstellenden Person mit unverändertem Eigentumsanteil dauernd als betriebsnotwendiges Anlagevermögen dient; entfällt eine dieser Voraussetzungen ist der kantonalen Steuerverwaltung Schwyz Meldung zu erstatten.

Sofern die Inanspruchnahme des Aufschubes als rechtsmissbräuchlich qualifiziert, erfolgt ein Widerruf des Aufschubes gemäss § 34 VRP[9].

---

[1] Steuergesetz vom 9. Februar 2000, gültig ab 01. Januar 2001, SRSZ 172.200.
[2] Eingefügt bei Teilrevision Steuergesetz vom 23. November 2005.
[3] Grundstückgewinnsteuerverordnung vom 29. Mai 2001; Abl 2001 928.
[4] Gilt sinngemäss sowohl für erworbene wie auch verbesserte Ersatzgrundstücke.
[5] Bei Verbesserung eines Ersatzgrundstücks ist sinngemäss der Baubeginn und nicht die Bauvollendung massgebend.
[6] Ergänzung/Änderung vom 14. September 2018: Bei Veräusserung eines ausserkantonalen Ersatzgrundstücks steht das Recht zur Besteuerung des latenten Steuersubstrats dem Zuzugskanton bzw. letzten Zuzugskanton zu (BGer 2C_70/2017, E.4.3); bei rechtsmissbräuchlicher Inanspruchnahme des Aufschubes erfolgt jedoch eine Nachbesteuerung gemäss Ziffer 6.
[7] Steuergesetz vom 28. Oktober 1958, Fassung vom 27. Mai 1982.
[8] Nicht besteuerter Gewinn des bei der Ersatzbeschaffung veräusserten Grundstücks und Gewinn des Ersatzgrundstücks.
[9] Verwaltungsrechtspflegegesetz vom 6. Juni 1974, SRSZ 234.110.