

Fachbeitrag
Direkte Steuern

Rechtsgebiet(e)

Direkte Steuern

Aktuelle Rechtsprechung des Bundesgerichts bei der Besteuerung privater Kapitalgewinne auf Liegenschaften

Dr. iur. Büsra Beceren, Rechtsanwältin und Tax Associate, Zürich

I. Einleitung

1. Der steuerfreie Kapitalgewinn

Der steuerfreie private Kapitalgewinn spielt eine entscheidende Rolle im Steuersystem. Gemäss dem Wortlaut des Art. 16 Abs. 3 DBG sind Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen steuerfrei.

Diese Ausnahme vom Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und dem Reinvermögenszugangsprinzip ist strikt zu handhaben, da im Rahmen eines allgemeinen Einkommenssteuersystems Ausnahmen restriktiv behandelt werden¹. Mit Blick auf den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit i.S.v. Art. 127 Abs. 2 BV stellt die Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne nämlich eine systemwidrige Ausnahme dar².

Der Gesetzgeber hat sich bisher nicht explizit dazu geäussert, wann ein gewerbmässiger Liegenschaftshandel vorliegt. Eine Legaldefinition oder spezifische Kriterien dazu sind nicht im Gesetz verankert. Auch fehlt es an einer zivilrechtlichen Festlegung des Begriffs des gewerbmässigen Liegenschaftshandels.

2. Kriterien gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung

Die Rechtsprechung des Bundesgerichts definiert den gewerbmässigen Liegenschaftshandel im Allgemeinen als systematische An- und Verkäufe von Liegenschaften mit der Absicht zur Gewinnerzielung durch eine steuerpflichtige Person³.

Wesentliche Indizien hierfür sind:

- die systematische oder planmässige Vorgehensweise;
- die Häufigkeit der Liegenschaftsgeschäfte;
- die enge Verbindung eines Geschäfts mit der beruflichen Tätigkeit der steuerpflichtigen Person;
- der Einsatz spezifischer Fachkenntnisse;

- ♦ die kurze Besitzdauer;
- ♦ die Verwendung erheblicher fremder Mittel zur Finanzierung der Geschäfte;
- ♦ die Verwendung der erzielten Gewinne oder deren Wiederanlage in gleichartige Vermögenswerte;
- ♦ sowie die Realisierung der Gewinne innerhalb einer Personengesellschaft⁴.

Keine selbstständige Erwerbstätigkeit oder kein gewerbsmässiger Liegenschaftshandel liegt hingegen vor, wenn lediglich die eigene private Vermögensverwaltung stattfindet, insbesondere durch die Vermietung eigener Liegenschaften. Dies gilt auch dann, wenn das Vermögen umfangreich ist, professionell verwaltet wird und kaufmännische Bücher geführt werden⁵. Erforderlich ist kurzum gesagt die Entwicklung einer Tätigkeit, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist⁶...