

**Auszug aus dem Protokoll
des Regierungsrates des Kantons Zürich**

KR-Nr. 311/2005

Sitzung vom 11. Januar 2006

22. Anfrage (Situation der Besteuerung von Grundstückgewinnen im interkantonalen Vergleich)

Die Kantonsräte Robert Marty, Affoltern a. A., Hans Egloff, Aesch, und Josef Wiederkehr, Dietikon, haben am 7. November 2005 folgende Anfrage eingereicht:

Das Zürcher Grundsteuerrecht bewirkt, dass vermehrt General- oder Totalunternehmen ihren Firmensitz ausserhalb des Kantons Zürich wählen. Gründe dafür sind, dass für die Berechnung der Steuer noch immer eine Zusammenrechnung von Land und Bauwerk erfolgt, bei kurzer Besitzesdauer eine prohibitive Besteuerung vorgenommen wird und Zürich mit der Minderheit der Kantone das so genannte monistische System anwendet.

Das Zürcher Steuersystem basiert auf den wirtschaftlichen Gegebenheiten vergangener Zeiten. Es geht davon aus, dass mehrheitlich Einzelbauwillige sich ein Stück Land für ein Eigenheim vom ursprünglichen Eigentümer erwerben. Die Forderungen nach sparsamem Umgang mit dem Boden und die veränderten Wohnbedürfnisse – es überwiegt heute die Nachfrage nach Stockwerkeigentum oder Reihen-Einfamilienhäusern – wie auch die Schwierigkeiten bei der Entwicklung von Bauprojekten haben schrittweise zu einer Änderung der wirtschaftlichen Ausgangslage geführt. Bauland wird heute mehrheitlich über risikobereite Promotoren entwickelt, bebaut und veräussert. Dies bedingt – soll das Bauland nicht brach liegen – kurze Haltefristen bei hohen Investitionen. Umso ungerechtfertigter ist, gemessen am eingegangenen Risiko, die hohe Besteuerung. In Extremfällen kommt es zu Gewinnabschöpfungen von 70% oder mehr.

Aus Sicht der Standortattraktivität ist es angezeigt, das Grundsteuerrecht zu überprüfen und Fehlentwicklungen zu korrigieren.

Wir fragen daher den Regierungsrat an:

1. Wie beurteilt der Regierungsrat die heutige Situation der Besteuerung von Grundstückgewinnen im interkantonalen Vergleich, insbesondere aber im Vergleich mit den unmittelbaren Nachbarkantonen?
2. Ist dem Regierungsrat auch bekannt, dass Unternehmen ihren Firmensitz in Nachbarkantone verlegen oder diesen dort wählen, um die exorbitante Abschöpfung durch Grundsteuern zu umgehen?

3. Falls ja, können Vermutungen über die Höhe der Steuerausfälle für Zürich angestellt werden, bzw. ist der «Schaden» für den Kanton Zürich bezifferbar?
4. Sieht der Regierungsrat eine Möglichkeit, das monistische System im Sinne einer Vereinheitlichung der Veranlagung an das Recht des Bundes (dualistisches System) oder an das Recht der Nachbarkantone anzugleichen?
5. Ist der Regierungsrat der Meinung, dass ein Systemwechsel bei der Besteuerung von Grundstücken zu Vereinfachungen im Veranlagungsverfahren und damit zu einer Beschleunigung der Veranlagung führen würde?
6. Wie stellt sich der Regierungsrat zum Modell, wie es der Kanton Basel-Stadt vor Kurzem in Kraft gesetzt hat? Gemäss Basler Modell werden bei der Festsetzung der Grundstückgewinnsteuer getätigte Bauinvestitionen ins Verhältnis zum Kaufpreis gesetzt und führen zu einer spürbaren Reduktion der Grundstückgewinnsteuer.

Auf Antrag der Finanzdirektion

beschliesst der Regierungsrat:

I. Die Anfrage Robert Marty, Affoltern a. A., Hans Egloff, Aesch, und Josef Wiederkehr, Dietikon, wird wie folgt beantwortet:

Zu Frage 1:

a) Das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) schreibt den Kantonen vor, eine separate Grundstückgewinnsteuer zu erheben auf Gewinnen, «die sich bei Veräusserung eines Grundstückes des Privatvermögens oder eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstückes sowie von Anteilen daran ergeben, soweit der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen) übersteigt» (Art. 12 Abs. 1 StHG).

Im Weiteren sieht das StHG Regeln vor zu den einer Veräusserung gleichgestellten Tatbeständen, wie der so genannten wirtschaftlichen Handänderung (Art. 12 Abs. 2 StHG), sowie den verschiedenen Aufschubstatbeständen (Art. 12 Abs. 3 StHG). Zudem haben die Kantone nach Art. 12 Abs. 5 StHG dafür zu sorgen, «dass kurzfristig realisierte Grundstückgewinne stärker besteuert werden» (Art. 12 Abs. 5 StHG).

Ansonsten gilt auch bei der separaten Grundstückgewinnsteuer die kantonale Tarifautonomie (Art. 1 Abs. 3 Satz 2 StHG). Gleichfalls ist es den Kantonen frei gestellt, ob die separate Grundstückgewinnsteuer als kantonale oder kommunale oder als kantonale und kommunale Steuer erhoben werden soll (Art. 2 Abs. 2 StHG).

Ferner sieht das StHG vor, dass die Kantone die separate Grundstückgewinnsteuer auch auf Gewinnen aus der Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens erheben können, «sofern sie diese Gewinne von der Einkommens- und Gewinnsteuer ausnehmen oder die Grundstückgewinnsteuer auf die Einkommens- und Gewinnsteuer anrechnen» (Art. 12 Abs. 4 Satz 1 StHG).

In diesem Zusammenhang wird zwischen einem dualistischen und einem monistischen System unterschieden:

- Dualistisches System: Die separate Grundstückgewinnsteuer wird grundsätzlich nur auf Gewinnen aus Veräusserung eines Grundstückes des Privatvermögens – einschliesslich eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstückes – erhoben. Gewinne aus Veräusserung eines Grundstückes des Geschäftsvermögens unterliegen dagegen – zusammen mit dem übrigen Gewinn des Unternehmens – bei natürlichen Personen der Einkommens- und bei juristischen Personen der Gewinnsteuer.
- Monistisches System: Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken sowohl des Privatvermögens als auch des Geschäftsvermögens unterliegen der separaten Grundstückgewinnsteuer. Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens werden dementsprechend – im Umfange des Wertzuwachsgebietes – von der Einkommens- und Gewinnsteuer ausgenommen; der Einkommens- oder Gewinnsteuer unterliegen nur die wiedereingebrachten Abschreibungen (in der Differenz zwischen dem tieferen Buch- und höheren Anlagewert). Für Grundstücke des Geschäftsvermögens sind zudem die Regeln über die steuerneutralen Unternehmensumstrukturierungen und die Ersatzbeschaffung zu beachten (Art. 12 Abs. 4 StHG).

Möglich ist nach dem StHG auch eine Ordnung, wonach bei natürlichen Personen Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken sowohl des Privat- als auch des Geschäftsvermögens der separaten Grundstückgewinnsteuer unterliegen, während Grundstückgewinne von juristischen Personen – zusammen mit dem übrigen Unternehmensgewinn – mit der Gewinnsteuer erfasst werden.

Bei der direkten Bundessteuer sind Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens steuerfrei; Gewinne bei Grundstücken des Geschäftsvermögens unterliegen – zusammen mit dem übrigen Unternehmensgewinn – der Einkommens- oder Gewinnsteuer.

b) aa) Die Möglichkeit der Kantone, zwischen einem dualistischen und monistischen System und zusätzlichen Untervarianten wählen zu können, sowie die Vielfalt der Steuertarife haben zur Folge, dass nach wie vor sehr unterschiedliche kantonale Ordnungen bestehen. Hinzu kommt, dass, wie erwähnt, die separate Grundstückgewinnsteuer als

kantonale oder kommunale oder gleichzeitig als kantonale und kommunale Steuer erhoben werden kann. Weiter ist zu beachten, dass neben der Besteuerung der Grundstückgewinne in der Regel auch Handänderungsgebühren und, abgesehen vom Kanton Zürich, Handänderungssteuern anfallen. All dies führt dazu, dass interkantonale Vergleiche schwierig sind.

bb) Auch bei einem interkantonalen Vergleich ist jedoch bedeutsam, ob ein monistisches oder dualistisches System angewendet wird. In dieser Hinsicht kann für den Kanton Zürich und die Nachbarkantone zusammengefasst werden:

- Kanton Zürich: Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken sowohl des Privatvermögens als auch des Geschäftsvermögens unterliegen der separaten Grundstückgewinnsteuer. Diese Steuer wird ausschliesslich als kommunale Steuer – von den politischen Gemeinden – erhoben. Es kommt ein progressiver Tarif zur Anwendung. Bei kurzer Besitzesdauer wird ein Zuschlag erhoben, bei langer Besitzesdauer eine Ermässigung gewährt.
- Kanton Aargau: Nur Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens unterliegen der separaten Grundstückgewinnsteuer. Die Steuer wird als kantonale Steuer erhoben; die Einwohnergemeinde erhält einen Anteil. Die Steuer richtet sich nach der Besitzesdauer. Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens unterliegen bei natürlichen Personen der Einkommens- und bei juristischen Personen der Gewinnsteuer.
- Kanton St. Gallen: Nur Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens unterliegen der separaten Grundstückgewinnsteuer. Die Steuer wird als kantonale und kommunale Steuer erhoben. Es kommt ein progressiver Tarif zur Anwendung. Bei kurzer Besitzesdauer wird ein Zuschlag erhoben, bei langer Besitzesdauer eine Ermässigung gewährt. Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens unterliegen bei natürlichen Personen der Einkommens- und bei juristischen Personen der Gewinnsteuer.
- Kanton Schaffhausen: Nur Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens unterliegen der separaten Grundstückgewinnsteuer. Die Steuer wird als kantonale und kommunale Steuer erhoben. Es kommt ein progressiver Tarif zur Anwendung. Bei kurzer Besitzesdauer wird ein Zuschlag erhoben, bei langer Besitzesdauer eine Ermässigung gewährt. Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens unterliegen bei natürlichen Personen der Einkommens- und bei juristischen Personen der Gewinnsteuer.

- Kanton Schwyz: Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken sowohl des Privatvermögens als auch des Geschäftsvermögens unterliegen der separaten Grundstückgewinnsteuer. Die Steuer wird als kantonale Steuer erhoben; die Steuer wird unter Kanton, Bezirk, politische und Kirchgemeinde verteilt. Es kommt ein progressiver Tarif zur Anwendung. Bei kurzer Besitzesdauer wird ein Zuschlag erhoben, bei langer Besitzesdauer eine Ermässigung gewährt.
- Kanton Thurgau: Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken sowohl des Privatvermögens als auch des Geschäftsvermögens unterliegen bei natürlichen Personen der separaten Grundstückgewinnsteuer. Die Steuer wird als kantonale Steuer erhoben; die politische Gemeinde und die Kirchgemeinde erhalten je einen Anteil. Es kommt ein proportionaler Tarif zur Anwendung. Bei kurzer Besitzesdauer wird ein Zuschlag erhoben, bei langer Besitzesdauer eine Ermässigung gewährt. Grundstückgewinne bei juristischen Personen werden mit der Gewinnsteuer erfasst.
- Kanton Zug: Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens unterliegen der separaten Grundstückgewinnsteuer. Die Steuer wird als kommunale Steuer erhoben. Der Steuersatz richtet sich nach dem Verhältnis des Grundstückgewinnes zu den Anlagekosten. Bei langer Besitzesdauer wird zudem eine Ermässigung gewährt. Gewinne aus Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens werden bei natürlichen Personen mit der Einkommens- und bei juristischen Personen mit der Gewinnsteuer erhoben.

Gesamtschweizerisch sehen zehn Kantone ein monistisches System vor.

cc) Sowohl für ein dualistisches als auch ein monistisches System können gute Gründe angeführt werden. Das monistische System beruht auf der Idee, dass Gewinne aus Veräusserung eines Grundstückes – unabhängig davon, ob dieses dem Privat- oder Geschäftsvermögen zuzurechnen ist – sich insoweit von den übrigen Einkünften des Steuerpflichtigen abheben, als diese Gewinne zu einem erheblichen Teil auf die öffentlichen Werke oder die boden- und planungsrechtlichen Massnahmen des Gemeinwesens zurückzuführen sind.

Für ein dualistisches System spricht dagegen die Überlegung, dass der Unternehmensgewinn der natürlichen und juristischen Personen den Gewinn aus der Veräusserung eines zum Unternehmen gehörenden Grundstückes mit einschliesst, weshalb innerhalb dieses Gewinnes nicht weitere Unterscheidungen getroffen werden können. Auch wird für ein dualistisches System geltend gemacht, es trage dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit besser Rechnung.

Zu Fragen 2 und 3:

Konkrete Fälle, in denen Unternehmen wegen der Grundstücksgewinnsteuer ihren Sitz in die Nachbarkantone verlegt haben, sind dem Regierungsrat nicht bekannt. Im Übrigen werden für die Verlegung des Unternehmenssitzes in aller Regel mehrere Gründe angeführt. Hinzu kommt, dass Grundstücksgewinne unabhängig davon, wo sich der Sitz des Unternehmens befindet, am Ort der gelegenen Sache zu besteuern sind.

Zu Frage 4:

Im Kanton Zürich wurde der Übergang vom geltenden monistischen zu einem dualistischen System, wonach Gewinne auf Grundstücken des Geschäftsvermögens bei natürlichen Personen mit der Einkommens- und bei juristischen Personen mit der Gewinnsteuer erfasst werden, letztmals im Zusammenhang mit einer am 30. November 1998 überwiesenen Motion (KR-Nr. 250/1997) geprüft. Diese Motion hatte zusätzlich verlangt, dass die aus einem solchen Wechsel bei der Staatssteuer anfallenden Mehrerträge zu Gunsten der Gemeinden zu verwenden seien.

Die Motion wurde vom Regierungsrat und in der Folge auch vom Kantonsrat abgelehnt. In seinem Bericht und Antrag vom 24. Oktober 2001 (Vorlage 3902) wies der Regierungsrat darauf hin, dass im Kanton Zürich die Grundstücksgewinnsteuer den politischen Gemeinden zugute komme. Ein Wechsel vom monistischen zum dualistischen System wäre daher mit beträchtlichen Steuerausfällen zu Lasten der Gemeinden verbunden; aus diesem Grund sei daher schon Mitte der 90er-Jahre, anlässlich der Totalrevision des Steuergesetzes, ein Systemwechsel abgelehnt worden. Ferner hielt er zum vorgeschlagenen Ausgleich dieser Ausfälle mit den bei der Staatssteuer (aus der Einkommens- und Gewinnsteuer) anfallenden Mehrerträgen fest:

«Nach der vorliegenden Motion sollen diese Mindereinnahmen zwar kompensiert werden. Die dafür vorgeschlagene Lösung, wonach die Mehreinnahmen bei der Staatssteuer, die sich bei einem Wechsel vom monistischen zum dualistischen System ergeben würden, zu Gunsten der Gemeinden einzusetzen wären, vermag jedoch nicht zu überzeugen:

- Es gibt keine Möglichkeit, diese Mehreinnahmen auch nur zu schätzen, geschweige denn genau zu berechnen.
- Es muss davon ausgegangen werden, dass die Mindereinnahmen bei der Grundstücksgewinnsteuer wesentlich höher sein werden als die Mehreinnahmen bei den Staats- und Gemeindesteuern.
- Zudem sind die Verhältnisse in den einzelnen Gemeinden sehr unterschiedlich. Auch deshalb scheidet eine Lösung aus, wonach die Mehreinnahmen bei der Staatssteuer gesamthaft zu Gunsten der Gemeinden zu verwenden wären.

- Eine Lösung, wonach in jedem Einzelfall der allfällige Mehrbetrag bei der Staatssteuer zu berechnen und an die betreffende Gemeinde weiterzuleiten wäre, kann ebenfalls nicht ernsthaft in Erwägung gezogen werden.

Ein Wechsel vom monistischen zum dualistischen System ist daher ohne beträchtliche Mindereinnahmen in den einzelnen Gemeinden nicht möglich. Diese Mindereinnahmen sprechen nach wie vor gegen einen Systemwechsel.»

Auch heute stehen diese Mindereinnahmen, die bei den Gemeinden anfallen würden, einem Systemwechsel entgegen.

Zu Frage 5:

Wie erwähnt zeichnet sich ein dualistisches System dadurch aus, dass Gewinne auf Grundstücken des Geschäftsvermögens mit der Einkommens- oder Gewinnsteuer erfasst werden, weshalb eine separate Grundstückgewinnsteuer, wie beim monistischen System, entfällt. Insoweit wäre ein Systemwechsel mit einer Vereinfachung verbunden.

Zu Frage 6:

Auch der Kanton Basel-Stadt kennt ein monistisches System. Der Steuersatz für die Grundstückgewinnsteuer im Kanton Basel-Stadt beträgt bei einer Besitzesdauer von weniger als drei Jahren 60% des steuerbaren Gewinns – es kommt mithin ein proportionaler Tarif zur Anwendung – und ermässigt sich für jeden weiteren Monat Besitzesdauer um 0,5%. Ab dem neunten Besitzjahr beträgt er einheitlich 30%.

Seit dem 11. Dezember 2003 wird im Weiteren vorgesehen (§ 105 Abs. 4 des Steuergesetzes des Kantons Basel-Stadt in der Fassung vom 22. Oktober 2003): «Der Steuersatz ... ermässigt sich im Verhältnis der nach Erwerb getätigten wertvermehrenden Aufwendungen zum erzielten Veräusserungserlös, höchstens jedoch auf 30%..»

Bei einem Veräusserungserlös von 2,5 Mio. Franken und wertvermehrenden Aufwendungen von 1 Mio. Franken beträgt die Investitionsquote beispielsweise 40% (= 1 Mio. : 2,5 Mio.). Der erwähnte Steuersatz von 60% bei einer Besitzesdauer von weniger als drei Jahren würde sich demnach um 24% (= 40% von 60%) auf 36% ermässigen.

Die Ermässigung des Steuersatzes nach Massgabe der Investitionsquote, d. h. des Verhältnisses der wertvermehrenden Aufwendungen zum Veräusserungserlös, bedeutet, dass sich der Steuersatz um so stärker ermässigt, je grösser die Investitionen waren. Bei Investitionen ab 50% des Veräusserungserlöses wird der Steuersatz um 50% ermässigt; damit sinkt er auf den erwähnten Minimalsatz von 30%. Bei Investitionen unter 50% ermässigt sich der Steuersatz anteilmässig.

Diese Lösung kommt vorab jenen Steuerpflichtigen zugute, die Land erwerben und darauf eine Baute erstellen, um alsdann das Grundstück wieder zu veräussern. Sie ist im Zusammenhang mit der besonderen Regelung im Kanton Basel-Stadt zu sehen, wonach bei einer Besitzesdauer bis drei Jahren – unabhängig von der Höhe des Gewinns – ein proportionaler Steuersatz von 60% zur Anwendung kommt.

II. Mitteilung an die Mitglieder des Kantonsrates und des Regierungsrates sowie an die Finanzdirektion.

Vor dem Regierungsrat
Der Staatsschreiber:
Husi