

Änderung des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Umsetzung der Motion 13.3728, Pelli Fulvio)

Ivo Cathomen 27.11.2015

Grundlagendokumente: <https://www.admin.ch/gov/de/start/bundesrecht/vernehmlassungen.html>

Laufzeit der Vernehmlassung: 12.08. bis 12.11.2015

Stellungnahme des SVIT: eingereicht

Zusammenfassung

Der Schweizerische Verband der Immobilienwirtschaft SVIT Schweiz unterstützt den Entwurf zur Änderung des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14), mit der die Motion 13.3728, Pelli Fulvio, umgesetzt werden soll. Der Entwurf beseitigt die gegenwärtige Rechtsunsicherheit betreffend der steuerrechtlichen Zugehörigkeit und vereinfacht die Steuerdeklaration von natürlichen und juristischen Personen, indem entgegen der bundesgerichtlichen Rechtsprechung und dem bisherigen Art. 4 Abs. 1 StHG zwischen der Vermittlung («Mäkelei») und dem Handel («Eigengeschäfte») unterschieden wird. Bei der Vermittlung handelt es sich um eine Dienstleistung, die im Sitz- bzw. Wohnsitzkanton besteuert wird. Der Handel mit Grundstücken ist richtigerweise am Belegenheitsort des Grundstücks zu versteuern. Der SVIT Schweiz befürwortet die Vorlage nach eingehender Prüfung.

Ausgangslage

Am 17. Juni 2014 wurde die Motion Pelli «Besteuerung von Provisionen für Grundstücksvermittlungen im interkantonalen Verhältnis. Gleiche Regel für alle (13.3728)» überwiesen. Mit der Motion wird der Bundesrat aufgefordert, Änderungen des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer und des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vorzulegen, damit Erträge aus der Vermittlung von Grundstücken im Wohnsitzkanton der natürlichen Person beziehungsweise im Sitzkanton der juristischen Person besteuert werden können. Die Besteuerung im Kanton, in dem sich das vermittelte Grundstück befindet, soll nur noch im internationalen Verhältnis erfolgen.

Der Bundesrat hat am 12. August 2015 das EFD beauftragt, ein Vernehmlassungsverfahren zum vorgelegten Entwurf zur Änderung des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden durchzuführen.

Stellungnahme des SVIT Schweiz

Der SVIT Schweiz begrüsst die partielle Änderung des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden. Die vorgeschlagene Angleichung der Regelung für natürliche und juristische Personen ist hinsichtlich des materiellen Gehalts der angepassten bzw. hinzugefügten Normen sinnvoll und nachvollziehbar. Darüber hinaus führt die Änderung auch zur Annäherung der steuerrechtlichen Behandlung von

Maklern gemäss StHG an deren Anknüpfung gemäss Art. 3 DBG bei den direkten Bundessteuern, wonach vermittelnde natürliche und juristische Personen ebenfalls in ihrem Wohnsitz- bzw. Sitzkanton steuerpflichtig werden.

Anstoss zur Motion Pelli war einerseits die bestehende Rechtsunsicherheit betreffend die steuerrechtliche Zugehörigkeit von natürlichen und juristischen Personen, die mit Grundstücken handeln bzw. diese vermitteln. Andererseits führte die nicht nachvollziehbare Gleichsetzung der Vermittler und Händler im Bundesgerichtsentscheid 2P.289/2000 zu einer erheblichen Verunsicherung. Die Ansicht des Bundesgerichts, wonach die Arbeit eines Maklers mit den Diensten einer Händlers gleichzusetzen ist und folglich eine gleiche steuerrechtliche Anknüpfung zu Folge hat, verkennt die tatsächliche Tätigkeit der genannten Dienstleister, die Notwendigkeit der Unterscheidung dieser Steuerpflichtigen und würde zur vollends absurden Situation führen, dass ein Grossteil der Makler jährlich in zahlreichen Kantonen eine Steuerveranlagung einreichen müssten. Mit der vorliegenden Revision wird eine Rechtsgrundlage geschaffen, welche die Rechtsunsicherheit hinsichtlich der wirtschaftlichen bzw. persönlichen Zugehörigkeit beseitigt und den Bundesgerichtsentscheid obsolet werden lässt.

Folglich ist der vorgelegte – klar verständliche – Gesetzesentwurf für die vermittelnden natürlichen und juristischen Personen zufriedenstellend, widerspricht der missglückten Rechtsprechung des Bundesgerichts und folgt somit erfreulicherweise umfassend den Vorgaben des Motionärs.

Betreffend der Umsetzung der Motion sind keine erheblichen Schranken ersichtlich. Da die bundesgerichtliche Rechtsprechung gemäss S. 8, Ziff. 1.5, nur von sehr wenigen Kantonen umgesetzt wurde und grundsätzlich im überwiegenden Teil der Kantone zu keiner Praxisänderung führen sollte, stellen sich unserer Ansicht nach keine Problemfelder für die Umsetzung.

Prüfung der Vorlage nach juristischen und wirtschaftlichen Gesichtspunkten

Der bisherige Art. 21 Abs. 2 Bst. b StHG regelt nur die Steuerpflicht von juristischen Personen mit Sitz im Ausland. Die Frage der Steuerpflicht von juristischen Personen, die eine Provision für eine ausserhalb ihres Sitzkantons durchgeführte Vermittlungstätigkeit erhalten, ist bisher nicht geregelt. Das Bundesgericht hat deshalb, in Ermangelung einer gesetzlichen Grundlage, entschieden, dass die Besteuerung im Kanton erfolgen muss, in dem das vermittelte Grundstück liegt wie es das StHG für natürliche Personen vorsieht (Art. 4 Abs. 1). Aufgrund dieser bundesgerichtlichen Anknüpfung der Steuerpflicht der vermittelnden (≠ Handel betreibenden) juristischen Personen an die wirtschaftliche Zugehörigkeit am Belegenheitsort des Grundstückes, reichte Nationalrat Fulvio Pelli am 18. September 2013 die Motion 13.3728 «Besteuerung von Provisionen für Grundstückvermittlung im interkantonalen Verhältnis. Gleiche Regel für alle» ein. Mit der Motion wurde der Bundesrat beauftragt das StHG dahingehend zu ändern, dass Erträge aus der Vermittlung von Grundstücken im Wohnsitzkanton der natürlichen Person oder im Sitzkanton der juristischen Person besteuert werden können. Die Besteuerung im Kanton, in dem sich das vermittelte Grundstück befindet, soll nur noch ausnahmsweise im internationalen Verhältnis zulässig sein.

Geltendes Recht und vorgeschlagene Neuregelung bei natürlichen und juristischen Personen

Handel bei natürlichen Personen. Natürliche Personen werden gemäss Art. 4 Abs. 1 StHG in dem Kanton besteuert, in dem das gehandelte Grundstück liegt (sog. wirtschaftliche Zugehörigkeit). Diese Regelung wird auch nach einer Revision des StHG beibehalten, sodass die handelnden natürlichen Personen weiterhin im Kanton in dem das Grundstück liegt steuerpflichtig werden.

Vermittlung bei natürlichen Personen. Natürliche Personen sind für Vermittlung von Grundstücken ausserhalb ihres Wohnsitzkantons in dem Kanton steuerpflichtig, in dem das Grundstück liegt (Art. 4 Abs. 1 StHG; Anknüpfung an die wirtschaftliche Zugehörigkeit).

Neu wird nur die Vermittlung durch natürliche Personen mit Wohnsitz im Ausland in dem Kanton besteuert, in dem das Grundstück liegt. Alle vermittelnden natürlichen Personen mit Wohnsitz in der Schweiz werden im Wohnsitzkanton steuerpflichtig (sog. persönliche (an den Wohnsitz knüpfende) Zugehörigkeit).

Handel bei juristischen Personen. Handeln die juristischen Personen mit ausserkantonal gelegenen Grundstücken werden sie aufgrund des für den Handel nötigen Eigentums (bzw. ähnliche Tatbestände gemäss Art. 21 Abs. 1 Bst. c StHG) im Kanton, in dem das Grundstück liegt, besteuert (Art. 21 Abs. 1 Bst. c StHG).

Neu ist lediglich die eigenständige Aufzählung des «handeln» im neu einzuführenden Bst. d (in Art. 21 Abs. 1 StHG). Bisher war der Handel lediglich implizit in Art. 21 Abs. 1 Bst. c StHG erwähnt worden, da für den Handel mit Grundstücken eine der genannten Tatbestände («Eigentum, dingliche Rechte oder diesen wirtschaftlich gleichzuachtende persönliche Nutzungsrechte») unabdingbare Voraussetzung ist. Somit werden die mit Grundstücken handelnden juristischen Personen weiterhin aufgrund der wirtschaftlichen Zugehörigkeit in dem Kanton, in dem das Grundstück liegt, steuerpflichtig.

Vermittlung bei juristischen Personen. Aufgrund der Ungleichbehandlung zwischen den Händlern und Vermittler (welche nach bundesgerichtlicher Ansicht prinzipiell dieselbe Tätigkeit wahrnehmen) hat das Bundesgericht entschieden, dass die wirtschaftliche Zugehörigkeit und somit die Besteuerung der vermittelnden juristischen Personen am Belegenheitsort des Grundstücks bejaht wird. Folglich wird aufgrund der wirtschaftlichen Zugehörigkeit besteuert.

Neu wird die Steuerpflicht der vermittelnden juristischen Personen an die persönliche Zugehörigkeit gekoppelt (Art. 20 Abs. 1 StHG). Die Angleichung der Vermittelnden an die Handelnden wird revidiert und die vermittelnden juristischen Personen unter den Auffangtatbestand gemäss Art. 20 Abs. 1 StHG subsumiert und folglich im Sitzkanton steuerpflichtig.

Fazit

Die Motion Pelli wird umfassend umgesetzt. Die Neuregelung widerspricht gar der bundesgerichtlichen Rechtsprechung und lässt die vermittelnden juristischen Personen gerade nicht am Ort der gelegenen Sache sondern im Sitzkanton der juristischen Person steuerpflichtig werden (Somit wird die durch das Bundesgericht geschaffene Rechtsgrundlage revidiert).

Es wird zwar eine (gewünschte) Vereinheitlichung der Regelung für natürliche und juristische Personen hergestellt, jedoch wird entgegen dem Bundesgericht keine Anpassung der juristischen Personen an die Regelung der natürlichen Personen geschaffen, sondern eine umgekehrte Anpassung der natürlichen an die juristischen Personen. Dies ist aus Sicht der juristischen Personen zu begrüssen, bestand doch bis zur bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine zufriedenstellende Regelung der Steuerpflicht von vermittelnden und handelnden juristischen Personen.

Solange die juristischen und natürlichen Personen in ihrem (Wohn-)Sitzkanton handeln und vermitteln, werden sie folgerichtig in ihrem (Wohn-)Sitzkanton auch steuerpflichtig.

| Sachverhalt | Steuerkanton |
|--|------------------------------------|
| Juristische Person handelt mit Grundstücken ausserhalb Sitzkanton | Kanton in dem das Grundstück liegt |
| Juristische Person vermittelt ein Grundstück ausserhalb Sitzkanton | Sitzkanton |
| Natürliche Person handelt mit Grundstücken ausserhalb Wohnsitzkanton | Kanton in dem das Grundstück liegt |
| Natürliche Person vermittelt ein Grundstück ausserhalb Wohnsitzkanton | Wohnsitzkanton |

(Ende)