

Merkblatt

betreffend die steuerliche Behandlung von Ausgleichszahlungen

1. Ausgangslage

In der Praxis sind nicht selten folgende oder ähnliche Fallkonstruktionen anzutreffen:

Ein Vater hat drei Kinder A, B und C. Sein privates Vermögen besteht neben unbedeutenden beweglichen Vermögenswerten unter anderem auch aus einem Grundstück.

Fall A: „Ausgleichszahlungen“ zu Lebzeiten

Da der Vater nicht erst testamentarisch über das Grundstück verfügen möchte und eine Realteilung nicht in Frage kommt, beschliesst er, dass das Grundstück noch zu seinen Lebzeiten als Vorempfang auf Rechnung künftiger Erbschaft (Erbvorbezug) ins Alleineigentum seines Kindes A übergehen soll. Vater und Kind A sind sich einig, dass das Grundstück einen Wert von CHF 750'000 hat. Nebst der erbrechtlichen Anrechnungspflicht findet sich deshalb im Vertrag zwischen Vater und Kind A eine Bestimmung, wonach Kind A für den Erhalt des Grundstücks seinen beiden Geschwistern B und C je eine als Ausgleichszahlung bezeichnete Summe von CHF 250'000 auszurichten hat.

Fall B: „Ausgleichszahlung“ im Rahmen des Verlassenschaftsverfahrens

Der Vater stirbt und die Kinder A, B und C sind zu gleichen Teilen erbberechtigt (je 1/3). Die Kinder kommen während der Verlassenschaftsabhandlung darin überein, dass A das unbebaute Grundstück (Steuerschätzwert CHF 3'000) unter Leistung von Ausgleichszahlungen ins Alleineigentum übernehmen soll. Dem Verlassenschaftsgericht wird eine entsprechende Erbenvereinbarung vorgelegt. Bezüglich der Berechnung der Ausgleichszahlungen gehen die Kinder von einem Wert des Grundstücks von CHF 750'000 aus. A hat folglich seinen Geschwistern jeweils Ausgleichszahlungen von CHF 250'000 zu leisten.

Fall C: „Ausgleichszahlungen“ nach Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens

Der Vater stirbt und die Kinder A, B und C sind zu gleichen Teilen erbberechtigt (je 1/3). Aufgrund der Einantwortungsurkunde des Landgerichts wird das unbebaute Grundstück den drei erbberechtigten Kindern zu je 1/3 ins Miteigentum übertragen. Ein paar Jahre später kommen die drei Kinder darin überein, das Miteigentum aufzuheben und das Grundstück dem A ins Alleineigentum zu übertragen. Der Wert des Grundstücks wird mit CHF 750'000 bemessen. A übernimmt folglich die Miteigentumsanteile von seinen Geschwistern B und C gegen Bezahlung eines Betrages von je CHF 250'000.

2. Steuerliche Behandlung von Fall A: „Ausgleichszahlungen“ zu Lebzeiten des „Erblassers“

- a) In genereller Hinsicht ist zunächst festzuhalten, dass bei diesen und ähnlichen Fallkonstellationen grundsätzlich nicht ein unentgeltliches, sondern ein die Grundstücksgewinnsteuerpflicht auslösendes entgeltliches Veräußerungsgeschäft zwischen Vater (Veräusserer) und Kind A (Erwerber) vorliegt. Denn auch in diesem Falle leistet A die sog. Ausgleichszahlungen an seine Geschwister B und C nicht aus Freigebigkeit, d.h. ohne Gegenleistung, sondern diese stehen in kausalem Zusammenhang mit der Grundstücksübertragung und sind deshalb als Gegenleistung (Erwerbspreis) für die Übertragung des Grundstücks anzusehen. Der Vater als Veräusserer hat deshalb auf dem durch die Übertragung des Grundstücks anfallenden Grundstücksgewinn die Grundstücksgewinnsteuer zu entrichten.
- b) Gleichzeitig mit der Übertragung des Grundstücks bestimmt der Vater auch über die Verwendung des durch die Veräußerung des Grundstücks erzielten Gewinns (Zahlungen an die Kinder B und C). Bei dieser Gewinnverwendung handelt es sich um Schenkungen des Vaters an seine Kinder B und C, wobei er Kind A vertraglich die Anweisung (§1400ff ABGB) gibt, diese Schenkungen direkt zu erfüllen. Man beachte, dass diese Schenkungen gemäss Art. 96 des Gesetzes vom 23. September 2010 über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG; LGBl. 2010 Nr. 340; LR 640.0) anzeigespflichtig sind.
- c) Die Übertragung des Grundstücks vom Vater an Kind A ist eine die Grundstücksgewinnsteuerpflicht auslösende, steuerbegründende Veräußerung, wobei die als Ausgleichszahlungen bezeichneten Leistungen den Veräußerungserlös (aus Sicht des Vaters als Veräusserer) bzw. Erwerbspreis (aus Sicht des Kindes A als Erwerber) bilden. Bei einer späteren Veräußerung des Grundstücks durch Kind A stellen diese Ausgleichszahlungen folgerichtig Gestehungskosten dar.

3. Steuerliche Behandlung von Fall B: „Ausgleichszahlungen“ im Rahmen des Verlassenschaftsverfahrens

- a) Die von A im Rahmen des Verlassenschaftsverfahrens eingegangene Verpflichtung zur Leistung von Ausgleichszahlungen ist wie folgt zu qualifizieren. Die Ausgleichszahlungen unterliegen nicht der Grundstücksgewinnsteuer. Die Grundstücksgewinnsteuer scheidet deshalb aus, weil B und C zu keinem Zeitpunkt grundbücherliche (Mit-)eigentümer des Grundstücks waren (vgl. Urteil StGH (AZ 1966/5), veröffentlicht in ELG 1962-1966, S. 243ff).
- b) Hinzuweisen ist weiters darauf, dass die von A an B und C geleisteten Ausgleichszahlungen für A bei einem späteren Verkauf des Grundstücks **keine Gestehungskosten** darstellen, weil der Erwerb von Grundstücken auf dem Erbwege hinsichtlich der Grundstücksgewinnsteuer ein steueraufschiebender Tatbestand ist und A die latente

Grundstücksgewinnsteuerlast für das gesamte Grundstück übernimmt (Art. 36 Abs. 2 Bst. a SteG).

4. Steuerliche Behandlung von Fall C: „Ausgleichszahlungen“ nach Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens

- a) Grundsätzlich gilt es zu bemerken, dass in zivil- und steuerrechtlicher Hinsicht die Aufhebung von Miteigentum nur durch Kauf (allenfalls im Steigerungsverfahren), Tausch oder Schenkung möglich ist. Dies gilt auch für Miteigentumsanteile, welche aufgrund einer Einantwortungsurkunde im Grundbuch verbüchert werden.
- b) Aufgrund des Sachverhalts unseres Fallbeispiels handelt es sich um einen Kauf der Miteigentumsanteile durch A. Auf die Betitelung des Vertrages kommt es nicht an. Die Geschwister B und C sind somit je Veräusserer ihrer auf dem Erbwege erhaltenen Miteigentumsanteile und werden somit grundstücksgewinnsteuerpflichtig. Die für die Übertragung der Miteigentumsanteile zu leistenden Beträge (mitunter als Ausgleichszahlungen betitelt) stellen dabei den Veräusserungserlös (aus Sicht von B und C) bzw. den Erwerbspreis (aus Sicht von A) dar.

5. Inkrafttreten

Dieses Merkblatt ersetzt jenes vom November 2001 und tritt per 1. Januar 2011 in Kraft.