

Art. 12 StHG - Grundstücksgewinnsteuer

Harmonisierte Objektsteuer mit abgestufter kantonaler Gestaltungsfreiheit

Art. 12 StHG harmonisiert den steuerbaren Grundstücksgewinn natürlicher Personen, indem er den Steuergegenstand, die veräusserungsähnlichen Tatbestände und die Aufschubgründe bundesrechtlich vorgibt; der Gewinn wird als Überschuss des Erlöses über die Anlagekosten, also Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen, bestimmt **Art. 12 StHG**. Die Grundstücksgewinnsteuer ist bundesgerichtlich als Objektsteuer bzw. Spezialeinkommens- oder Spezialgewinnsteuer qualifiziert: Massgebend ist der auf dem Grundstück erzielte Mehrwert, grundsätzlich ohne Rücksicht auf die übrige wirtschaftliche Situation der steuerpflichtigen Person **BGE 143 II 382 2C_747/2010 2C_851/2018**.

Der Harmonisierungsgrad ist nicht einheitlich. Bei Tatbestands- und Aufschubbegriffen, welche den steuerbaren Gewinn oder die Reinvestition unmittelbar bestimmen, lässt Art. 12 StHG den Kantonen teilweise keinen Spielraum, namentlich bei der Methode der teilweisen Ersatzbeschaffung selbstgenutzten Wohneigentums **BGE 130 II 202 BGE 137 II 419**. Demgegenüber belässt Art. 12 Abs. 4 StHG im monistischen System Freiraum, ob Geschäftsverluste gegen Grundstücksgewinne verrechnet werden sollen **2C_747/2010 2C_851/2018**. Auch die Ausgestaltung der Steuer bleibt in gewissen Bereichen kantonale, doch endet dieser Freiraum dort, wo eine bundesrechtlich zwingende Sonderregel eingreift, etwa bei der Besteuerung grundstückbezogener Gewinne steuerbefreiter juristischer Personen nach Art. 23 Abs. 4 StHG **BGE 150 II 478**.

Zeitlich ist für die gegenwärtige Anwendung die Fassung ab 1. Januar 2025 massgebend; der Adjazenzvergleich zur Vorgängerversion 2024 ergab für Art. 12 keine Änderung **StHG (2025-01-01) StHG (2024-03-01)**. Die ab 1. Januar 2029 vorgesehene Fassung berührt Art. 12 Abs. 3 lit. e nach den Materialien zum Systemwechsel bei der Wohneigentumsbesteuerung nur redaktionell, nicht materiell: "Gegenüber dem geltenden Recht findet nur eine redaktionelle Anpassung statt." **BBi 2021 1631** Die im geltenden Text ausgewiesenen materiellen historischen Änderungen betreffen Abs. 3 lit. b seit 1. Januar 2000 und Abs. 4 lit. a seit 1. Juli 2004 **Art. 12 StHG**.

Gewinnermittlung: Anlagekosten, Ersatzwert und Kongruenzprinzip

Der steuerbare Grundstücksgewinn entsteht nur, soweit der Erlös die Anlagekosten übersteigt; Anlagekosten sind bundesrechtlich harmonisierte Elemente und nicht frei nach kantonalem Belieben definierbar **Art. 12 StHG BGE 143 II 382**. Abzugsfähig sind wertvermehrnde Aufwendungen, welche der Veräusserer effektiv getragen hat und die mit dem Erwerb oder der Veräusserung des massgeblichen Grundstücks untrennbar verbunden sind; bereits bei der Einkommenssteuer berücksichtigte Auslagen dürfen nicht nochmals bei der Grundstücksgewinnsteuer abgezogen werden **BGE 143 II 382**. In BGE 143 II 382 war deshalb eine Vorfälligkeitsentschädigung zur Ablösung einer Hypothek vor dem Verkauf als Anlagekostenposten anerkannt, soweit keine doppelte steuerliche Berücksichtigung erfolgte; entscheidend war nicht jede beliebige Kostenkausalität, sondern die unmittelbare Verknüpfung mit

dem veräusserten Objekt und der geplanten Veräusserung **BGE 143 II 382**.

Das Kongruenzprinzip verlangt, dass Erlös und Anlagewert sich auf dasselbe Grundstück in vergleichbarer Substanz beziehen **2C_665/2019**. Kosten eines abgebrochenen, beim Verkauf nicht mehr vorhandenen Gebäudes sind deshalb von Bundesrechts wegen keine Aufwendungen nach Art. 12 Abs. 1 StHG, wenn der Eigentümer das alte Gebäude abbricht, neu baut und anschliessend das neu überbaute Grundstück oder Stockwerkeigentum veräussert **2C_665/2019**. Das Bundesgericht begründet dies mit dem Zweck der Steuer, nur den unverdienten konjunkturellen Wertzuwachs zu erfassen, nicht aber private Vermögensverluste aus dem Untergang oder Abbruch einer nicht mehr vorhandenen Baute über die Grundstücksgewinnsteuer zu kompensieren **2C_665/2019**. Eine spätere Anwendung desselben Gedankens verneinte die Anrechnung einer unentgeltlichen Nutzungsübertragung als Gesteuerungskosten, weil keine Investition durch Arbeit oder Kapital vorlag **9C_9/2023**.

Der Ersatzwert ist ebenfalls harmonisierungsrechtlich geprägt. Er ist als wirtschaftlicher Begriff so festzulegen, dass er den dem Erwerbspreis entsprechenden Wert am gesetzlich bestimmten Stichtag ausdrückt; massgebend ist der Verkehrswert, wobei schematisierende kantonale Bewertungsmethoden zulässig bleiben, solange sie nicht generell zu systematischer Über- oder Unterbewertung führen **2C_77/2013**. Gibt ein Stichtagswert den Verkehrswert realitätsgerecht wieder, gelten die bis dahin aufgelaufenen Anlagekosten als abgegolten; nach dem Stichtag nachgewiesene wertvermehrnde Aufwendungen bleiben gesondert zu prüfen **2C_77/2013**.

Veräusserung und veräusserungsähnliche Tatbestände

Zivilrechtliche und wirtschaftliche Handänderung

Ausgangspunkt von Art. 12 Abs. 2 StHG ist die zivilrechtliche Handänderung; wirtschaftliche Handänderungen werden erfasst, um Umgehungen zu verhindern, wenn Rechtsgeschäfte in Bezug auf die Verfügungsgewalt über ein Grundstück wirtschaftlich wie eine Veräusserung wirken **Art. 12 StHG 2C_1044/2014**. Eine wirtschaftliche Handänderung liegt vor, wenn wesentliche Teile der dem Grundeigentum innewohnenden Verfügungsmacht rechtsgeschäftlich übertragen werden, der Erwerber also wirtschaftlich weitgehend in die Stellung eines zivilrechtlichen Eigentümers gelangt und nur der Grundbucheintrag als äusseres Merkmal fehlt **2C_1044/2014**.

Bei Anteilsübertragungen ist die Qualifikation enger. Die Übertragung der Gesamtheit oder überwiegenden Mehrheit der Beteiligungsrechte an einer Immobiliengesellschaft kann die wirtschaftliche Verfügungsgewalt über deren Grundstücke vermitteln; bei einer Betriebsgesellschaft genügt der blosse Grundstücksbesitz dagegen nicht, ausser besondere Umstände rechtfertigen ausnahmsweise eine Gleichstellung **2C_1044/2014**. In 2C_1044/2014 blieb der Verkauf sämtlicher Aktien einer Gesellschaft, die ein Wohn- und Pflegezentrum betrieb und deren Betrieb fortgeführt wurde, ausserhalb des Tatbestands, weil die Gesellschaft im massgeblichen Zeitpunkt Betriebsgesellschaft war und keine ausserordentlichen Umgehungsumstände vorlagen **2C_1044/2014**.

Auch die Beteiligungsübertragung an einer Immobiliengesellschaft begründet nicht automatisch eine Grundstücksgewinnsteuerverpflicht. Art. 12 Abs. 2 lit. d StHG setzt für Beteiligungsrechte des Privatvermögens ausdrücklich voraus, dass das kantonale Recht diesen Fall der Steuerpflicht unterstellt **Art. 12 StHG**. Wo die Besteuerung über Art. 12 Abs. 2 lit. a StHG begründet wird, verlangt das Bundesgericht bei der Veräusserung nur einer Mehrheitsbeteiligung aussergewöhnliche, missbrauchsnahe Umstände, welche einen koordinierten Übergang der ganzen Verfügungsmacht erkennen lassen; der Verkauf von 51 % allein genügt in 2C_666/2015 nicht **2C_666/2015**.

Überführung in das Geschäftsvermögen

Die Überführung eines Grundstücks oder von Anteilen daran vom Privatvermögen in das Geschäftsvermögen ist im Grundsatz einer Veräusserung gleichgestellt **Art. 12 StHG**. Diese Gleichstellung ist jedoch systemabhängig: Erheben die Kantone im Sinne von Art. 12 Abs. 4 StHG die Grundstücksgewinnsteuer auch auf Geschäftsvermögensgewinnen, darf die Überführung vom Privat- ins Geschäftsvermögen nicht als Veräusserung behandelt werden **Art. 12 StHG**. Die Norm vermeidet damit eine sofortige Realisation im monistischen System, in dem der stille Grundstücksgewinn bei späterer Veräusserung weiterhin der Grundstücksgewinnsteuer unterliegt **Art. 12 StHG**.

Dienstbarkeiten und öffentlich-rechtliche Eigentumsbeschränkungen

Die entgeltliche Belastung eines Grundstücks mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkungen ist nur dann veräusserungsähnlich, wenn sie die unbeschränkte Bewirtschaftung oder den Veräusserungswert dauernd und wesentlich beeinträchtigt **Art. 12 StHG**. BGE 148 II 378 präzisiert diese Wesentlichkeit einzelfallbezogen: Vollständige Bau- oder Nutzungsverbote können wesentlich sein, während die Höhe des Entgelts im Verhältnis zum Verkehrswert ein starkes Indiz für oder gegen die Wesentlichkeit bildet **BGE 148 II 378**. Im entschiedenen Fall genügte eine Entschädigung von weniger als 2 % des Verkehrswerts für eine Höhen- bzw. Bepflanzungsbeschränkung nicht, weil keine wesentlichen Eigentümerbefugnisse preisgegeben wurden; die Zahlung war daher nicht über die Grundstücksgewinnsteuer, sondern einkommenssteuerlich zu erfassen **BGE 148 II 378**.

Ein jüngerer Bundesgerichtsentscheid zur Luzerner Handänderungssteuer bestätigt das ökonomische Verständnis, wonach bei dauernder und wesentlicher Beeinträchtigung ein wesentlicher Teil der Eigentümerrechte auf den Dienstbarkeitsberechtigten übergeht **9C_246/2024**. Er ist für Art. 12 Abs. 2 lit. c StHG aber nur analog verwendbar, weil das luzernische Handänderungssteuerrecht nach dem Entscheid gerade kein Entgeltserfordernis kannte, während Art. 12 Abs. 2 lit. c StHG ein Entgelt ausdrücklich voraussetzt **9C_246/2024 Art. 12 StHG**.

Planungsmehrwerte ohne Veräusserung

Art. 12 Abs. 2 lit. e StHG erlaubt die Gleichstellung ohne Veräusserung erzielter Planungsmehrwerte im Sinne des Raumplanungsgesetzes nur, sofern das kantonale Recht diesen Tatbestand der Grundstücksgewinnsteuer unterstellt **Art. 12 StHG**. Der Tatbestand ist damit bundesrechtlich fakultativ ausgestaltet. Die planungsrechtliche Mehrwertabgabe nach Art. 5 RPG ist davon zu unterscheiden: Sie ist ein raumplanungsrechtliches Ausgleichsinstrument für erhebliche Planungsvorteile, bei dessen Ausgestaltung den Kantonen nach BGE 147 I 225 ein grosser, aber nicht unbegrenzter Spielraum verbleibt **BGE 147 I 225**. Die recherchierten Quellen enthalten keinen direkt Art. 12 Abs. 2 lit. e StHG auslegenden Gerichtsentscheid; für die Grundstücksgewinnsteuerverpflicht aus Planungsmehrwerten trägt deshalb in erster Linie der klare operative Text, während BGE 147 I 225 nur die Abgrenzung zum RPG-Ausgleich stützt **Art. 12 StHG BGE 147 I 225**.

Steueraufschub ausserhalb der Wohnersatzbeschaffung

Der Steueraufschub nach Art. 12 Abs. 3 StHG ist keine Steuerbefreiung. Der latente Gewinn bleibt erhalten und wird bei der nächsten steuerbaren, nicht wiederum aufgeschobenen Veräusserung erfasst; die Aufschubtatbestände klammern den Zwischenakt aus der Besteuerung aus **CDP.2020.19**. Dies ist praktisch entscheidend für Besitzesdauer und Tarif, weil der aufgeschobene Gewinn später nicht künstlich in mehrere Gewinne zerlegt werden darf, soweit der Aufschub harmonisierungsrechtlich als einheitliche Kontinuität wirkt **CDP.2020.19**.

Bei Erbgang, Erbvorbezug und Schenkung sieht Art. 12 Abs. 3 lit. a StHG einen vollen Aufschub vor **Art. 12 StHG**. Gemischte Schenkungen fallen grundsätzlich ebenfalls darunter, setzen aber objektiv ein Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung sowie subjektiv Schenkungswillen voraus **2C_785/2020 BGE 151 II 818**. Kantone dürfen eine gemischte Schenkung nicht allein wegen der Form der Gegenleistung, etwa Nutzniessungsvorbehalt oder Schuldübernahme, ohne Prüfung der Disproportion annehmen **BGE 151 II 818**. Ist die gemischte Schenkung gegeben, ist der Aufschub nach der jüngsten bundesgerichtlichen Behandlung vollständig zu gewähren und nicht proportional auf den unentgeltlichen Teil zu beschränken; entscheidend war die Systematik, wonach lit. a bis c keinen einschränkenden "soweit"-Vorbehalt enthalten, anders als lit. d und e **9C_271/2025**.

Beim Eigentumswechsel unter Ehegatten verlangt Art. 12 Abs. 3 lit. b StHG neben dem Zusammenhang mit Güterrecht, ausserordentlichen Beiträgen nach Art. 165 ZGB oder scheidungsrechtlichen Ansprüchen das Einverständnis beider Ehegatten **Art. 12 StHG**. Eine direkt einschlägige kantonale Entscheidung hat daraus gefolgert, dass der Aufschub bei Scheidung entfällt, wenn kein ausdrückliches oder implizites Einverständnis beider früheren Ehegatten nachweisbar ist; die Steuer wäre dann bei der übertragenden Person im Zeitpunkt des Scheidungsurteils zu erheben **604 2021 133**. Da in den geöffneten Quellen kein Bundesgerichtsentscheid gerade zum Konsenserfordernis von lit. b vorliegt, bleibt die höchstrichterliche Absicherung dieser spezifischen Folge offen, der Wortlaut stützt sie jedoch klar **Art. 12 StHG 604 2021 133**.

Landumlegungen nach Art. 12 Abs. 3 lit. c StHG erfassen nicht nur behördlich erzwungene Verfahren. Das Zürcher Verwaltungsgericht gewährte den Aufschub bei einem privaten, einvernehmlichen Landabtausch zur Grenzbegradigung, weil der klare Wortlaut keine Beschränkung auf öffentliche oder erzwingbare Verfahren enthält **SB.2021.00001**. Eine Tessiner Entscheidung zur rícomposizione particellare im Quartierplan- und Enteignungskontext erstreckte den Aufschub auch auf eine Geldabfindung für die flächenmässige Differenz und behandelte lit. c nach einem Alles-oder-nichts-Ansatz **80.2024.192**. Beide Entscheide sind kantonal; sie illustrieren eine funktionale Betrachtung, ohne eine bundesgerichtlich abschliessende Praxis zu lit. c zu ersetzen.

Bei land- oder forstwirtschaftlichen Ersatzgrundstücken verlangt Art. 12 Abs. 3 lit. d StHG die Verwendung des Erlöses innert angemessener Frist zum Erwerb eines selbstbewirtschafteten Ersatzgrundstücks oder zur Verbesserung eigener selbstbewirtschafteter Grundstücke **Art. 12 StHG**. Das Bundesgericht verlangt funktionale Gleichartigkeit: Der Verkauf einer kleinen Parzelle mit Weide und Scheune und der Erwerb eines vollständigen landwirtschaftlichen Gewerbes samt Wohnhaus erfüllten den Ersatzgedanken nicht, weil der Verkauf faktisch der Kapitalbeschaffung für einen weit darüber hinausgehenden neuen Betrieb diente **2C_308/2009**. Selbstbewirtschaftung ist zudem nicht erfüllt, wenn das veräusserte Land verpachtet ist und der Pächter die natürlichen Früchte zieht; eine kantonale Konkretisierung der angemessenen Frist kann als Verwirkungsfrist ausgestaltet sein, wie das St. Galler Verwaltungsgericht für die vorgängige Ersatzbeschaffung annahm **B 2007/15**.

Ersatzbeschaffung selbstgenutzten Wohneigentums

Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG ist der am stärksten harmonisierungsrechtlich durchgeformte Aufschubtatbestand. Bei Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft wird die Besteuerung nur aufgeschoben, soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird **Art. 12 StHG**. Der Tatbestand schützt die Mobilität des Wohneigentümers, befreit den Gewinn aber nicht endgültig **BGE 130 II 202 CDP.2020.19**.

Bei teilweiser Reinvestition gilt zwingend die absolute Methode. Der Aufschub wird nur für den Teil des Gewinns gewährt, der nach Wiederverwendung der Anlagekosten des veräusserten Objekts zusätzlich in das Ersatzobjekt investiert wird; der nicht wieder investierte Gewinn wird sofort besteuert **BGE 130 II 202 BGE 137 II 419**. Die relativen oder proportionalen Methoden sind nicht harmonisierungskonform, weil sie zu einer von Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG nicht gedeckten Privilegierung führten und den Reinvestitionsbegriff kantonal uneinheitlich machen würden **BGE 130 II 202**. Diese Linie wurde 2024 bestätigt: Die Kantone haben bei der teilweisen Reinvestition keine Marge, und die Berechnung kann auf kantonalen Erwerbs- oder Ersatzwertregeln beruhen, soweit diese die Anlagekostenbasis bestimmen **9C_786/2023**.

Die Selbstnutzung ist restriktiv zu verstehen. Die veräusserte Liegenschaft muss als Hauptwohnsitz gedient haben; Zweitwohnungen fallen nicht darunter **BGE 138 II 105**. Massgebend für die Qualifikation der veräusserten Liegenschaft ist nach BGE 138 II 105 der Verkaufszeitpunkt; wer die bisherige Villa Jahre vor dem Verkauf verlässt, ein neues Heim erwirbt und die alte Liegenschaft nur noch als Zweitwohnsitz hält, kann den Aufschub nicht beanspruchen **BGE 138 II 105**. Diese Strenge betrifft aber nicht eine fixe Mindestnutzungsdauer des Ersatzobjekts: Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG enthält keine Fünfjahresfrist, und ein späterer beruflich bedingter Wegzug ins Ausland zerstört den Aufschub nicht, wenn das Ersatzobjekt beim Erwerb und Bezug als Hauptwohnsitz in der Schweiz genutzt wurde **BGE 143 II 233**.

"Gleichgenutzt" bedeutet, dass auch das Ersatzobjekt in der relevanten Funktion dauernd und ausschliesslich selbstgenutztes Wohneigentum sein muss **Art. 12 StHG 2C_931/2017**. Bei gemischter Nutzung zählt nur der tatsächlich privat selbstbewohnte Teil. In 2C_931/2017 reichten gewerblich bewilligte Ausstellungsräume für eine Kunstsammlung nicht aus; bei einer privat bewohnten Fläche von rund 200 m² gegenüber einer Gesamtfläche von beinahe 2900 m² erreichte der auf die Selbstnutzung entfallende Erwerbspreis die nach der absoluten Methode erforderliche Reinvestition nicht **2C_931/2017**.

Die angemessene Frist darf kantonal konkretisiert werden. Eine Zweijahresfrist vor oder nach der steuerbegründenden Veräusserung ist nach dem Bundesgericht mit Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG vereinbar; Ausnahmen kommen nur bei besonderen Umständen in Betracht **2C_215/2008**. Im entschiedenen Obwaldner Fall scheiterte der Aufschub, weil zwischen vorgängigem Erwerb und späterem Verkauf fast vier Jahre lagen und die Pflichtigen die Verzögerung selbst zu verantworten hatten, unter anderem durch Vermietung der alten Liegenschaft **2C_215/2008**.

Die Ersatzliegenschaft muss in der Schweiz liegen **Art. 12 StHG**. Die geöffneten Bundesgerichtsentscheide wiederholen diese Voraussetzung, entschieden aber keinen Fall eines im Ausland gelegenen Ersatzobjekts; BGE 143 II 233 betrifft nur die spätere Wohnsitzverlegung ins Ausland nach Erwerb eines Ersatzobjekts in Graubünden und bestätigt gerade, dass kein nachträgliches fixes Inlandnutzungsminimum besteht **BGE 143 II 233**.

Der Aufschub setzt keine vorgängige effektive Steuerzahlung voraus. Das Bundesgericht liess 2026 den remploi auch zu, obwohl der

frühere Gewinn in Genf wegen langer Besitzesdauer zu einem Satz von 0 % besteuert worden war; Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG verlange die Zahlung einer Grundstückgewinnsteuer nicht als gesetzliche Voraussetzung **9C_177/2025**. Diese Entscheidung ist auch für den späteren Tarif wichtig, weil sie die Kumulation der Besitzesdauern von Erst- und Ersatzliegenschaft für die spätere Veräusserung bestätigte **9C_177/2025**.

Geschäftsvermögen, Umstrukturierung und Verlustverrechnung

Art. 12 Abs. 4 StHG erlaubt den Kantonen, die Grundstückgewinnsteuer auch auf Gewinnen aus der Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens zu erheben, wenn diese Gewinne von der Einkommens- oder Gewinnsteuer ausgenommen werden oder die Grundstückgewinnsteuer angerechnet wird **Art. 12 StHG**. Damit lässt das StHG monistische und dualistische Systeme zu **BGE 150 II 478**. Entscheidet sich ein Kanton für das monistische System, bleibt die Grundstückgewinnsteuer ihrem Charakter nach Objektsteuer; Art. 12 Abs. 4 StHG schreibt keine Verrechnung von Geschäftsverlusten vor **2C_747/2010**.

Dieser Freiraum wirkt in beide Richtungen. Ein monistischer Kanton ist nicht verpflichtet, Geschäftsverluste gegen Grundstückgewinne zuzulassen **2C_747/2010**. Er darf eine solche steuerartübergreifende Verlustanrechnung aber einführen, wenn er damit seine Grundstückgewinnsteuer ausgestaltet; das Bundesgericht billigte dem Zürcher Gesetzgeber bei § 224a StG/ZH einen erheblichen Gestaltungsspielraum zu und sah in der Berücksichtigung der Gesamtleistungsfähigkeit keinen Verstoß gegen Art. 12 StHG **2C_851/2018**.

Art. 12 Abs. 4 lit. a StHG verpflichtet Kantone im Anwendungsbereich von Abs. 4, die in Art. 8 Abs. 3 und 4 sowie Art. 24 Abs. 3 und 3quater StHG genannten Umstrukturierungstatbestände bei der Grundstückgewinnsteuer als steueraufschiebende Veräusserung zu behandeln **Art. 12 StHG**. Art. 12 Abs. 4 lit. b StHG verbietet in demselben System, die Überführung eines Grundstücks oder von Anteilen daran vom Privat- ins Geschäftsvermögen einer Veräusserung gleichzustellen **Art. 12 StHG**. Zu diesen beiden Sätzen ergaben die geöffneten Quellen keine eigenständige höchstrichterliche Auslegung; ihre Tragweite folgt unmittelbar aus dem operativen Text und aus der Systemlogik von Abs. 4 **Art. 12 StHG 2C_851/2018**.

Eine weitere Grenze kantonalen Systemwahl ergibt sich aus übergeordnetem Bundes- und Verfassungsrecht. Dualistische Kantone können bei steuerbefreiten juristischen Personen Art. 23 Abs. 4 StHG nicht durch ordentliche Gewinnsteuer ersetzen; nach BGE 150 II 478 ist für solche Personen die Grundstückgewinnsteuer im engen Sinn zu erheben **BGE 150 II 478**. Zudem verletzt eine Regel, welche ausserkantonalen Liegenschaftenhändler wegen blossen Grundeigentums stärker mit Grundstückgewinnsteuer belastet als innerkantonale Händler mit ordentlicher Gewinnsteuer, das Schlechterstellungsverbot und den Grundsatz der Besteuerung nach wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit **BGE 137 I 145**.

Kurzfristige Gewinne und Besitzesdauer

Art. 12 Abs. 5 StHG verpflichtet die Kantone, kurzfristig realisierte Grundstückgewinne stärker zu besteuern, ohne einen bestimmten Tarif oder Zuschlag vorzuschreiben **Art. 12 StHG**. Der bundesrechtliche Gehalt erschöpft sich aber nicht in einer bloss politischen Zielsetzung: Bei der Berechnung von Gewinn und Besitzesdauer kann der harmonisierte Grundstücks- und Handänderungsbegriff eingreifen **2C_704/2013**. Für ein Baurechtsgrundstück verlangte das Bundesgericht, auf die letzte tatsächliche Veräusserung der relevanten Grundstücksrechte abzustellen, nicht schematisch auf einen späteren formellen Entstehungsakt, wenn dies das Kongruenzprinzip verfehlen würde **2C_704/2013**.

Die konkrete Mehrbelastung bleibt kantonal. Bern setzt Art. 12 Abs. 5 StHG mit einem gestaffelten Besitzesdauerzuschlag um; die kantonale Praxis behandelt die kurze Besitzesdauer als widerlegbare gesetzliche Vermutung spekulativer Absicht **100 2023 207**. In den geöffneten Berner Entscheiden scheiterte die Widerlegung, weil die Steuerpflichtigen keine objektiven Umstände nachwiesen, welche die spekulative Absicht ausschlossen, etwa bei Verkauf kurz nach Erwerb ohne Einzug oder bei einem Immobilienunternehmen mit regelmässigem Handel **100 2023 207 100 2014 306**. Diese kantonalen Entscheide illustrieren zulässige Ausgestaltung, begründen aber keinen schweizweiten Zuschlagssatz.

Bei steueraufgeschobener Wohnersatzbeschaffung ist die Besitzesdauer nicht isoliert auf das Ersatzobjekt zu verkürzen. Eine kantonale Entscheidung hielt fest, der Gewinn dürfe beim späteren Verkauf des Ersatzobjekts nicht in zwei Teile zerlegt werden und die Besitzesdauer müsse für den gesamten Gewinn über beide Liegenschaften laufen **CDP.2020.19**. Das Bundesgericht bestätigte 2026 im Genfer Kontext die Kumulation der Besitzesdauern seit der letzten besteuerten Veräusserung bis zur späteren auslösenden Veräusserung **9C_177/2025**.

Praktische Entscheidungspunkte

Für die Veranlagung ist zuerst zu klären, ob eine zivilrechtliche Handänderung vorliegt oder ob einer der Gleichstellungstatbestände von Art. 12 Abs. 2 StHG die Steuer auslöst **Art. 12 StHG**. Bei Beteiligungstransaktionen ist besonders zu dokumentieren, ob die Gesellschaft im Transaktionszeitpunkt Immobilien- oder Betriebsgesellschaft ist, ob die überwiegende Mehrheit oder Gesamtheit der Beteiligungen übergeht und ob koordinierte Schritte auf den Übergang der gesamten wirtschaftlichen Verfügungsmacht hinweisen **2C_1044/2014 2C_666/2015**.

In zweiter Linie sind die Anlagekosten objektbezogen zu belegen und der Ersatzwert auf realitätsgerechte Abbildung des Verkehrswerts am Stichtag zu prüfen (dazu oben, «Gewinnermittlung»).

Bei einem Aufschubtatbestand ist stets der spätere Steuerzugriff mitzudenken, weil der latente Gewinn erhalten bleibt. Praktisch dokumentationskritisch sind dabei die Disproportion bei gemischter Schenkung und das beidseitige Einverständnis bei Ehegattenübertragungen, dessen Fehlen die sofortige Besteuerung auslöst (dazu oben, «Steueraufschub ausserhalb der Wohnersatzbeschaffung»). Bei der Wohnersatzbeschaffung sind Hauptwohnsitzqualität im Verkaufszeitpunkt, Selbstnutzung des Ersatzobjekts, Frist, schweizerische Belegenheit und die zwingende absolute Methode gesondert nachzuweisen (dazu oben, «Ersatzbeschaffung selbstgenutzten Wohneigentums»).