

## Bundesgerichtsentscheid: Entschädigung für die Einräumung einer Dienstbarkeit



Susanne Stark  
eidg. dipl. Steuerexpertin

Die Einräumung einer Dienstbarkeit gegen Entgelt kann je nach Kanton, Art, Umfang und Dauer der Dienstbarkeit zur Belastung mit der Grundstückgewinnsteuer, der Handänderungssteuer, der Einkommenssteuer oder (zumindest bisher) zu steuerfreier Vermögensumschichtung führen. Im vorliegenden Fall hatte das Bundesgericht nur noch über die letzten beiden Optionen zu entscheiden und hat sich entgegen der bisherigen Praxis vieler Kantone für die Steuerbarkeit ausgesprochen.

### Einleitung: Steuerfolgen bei Belastung von Grundstücken im Privatvermögen<sup>1</sup>

Grundstücke können durch unterschiedlichste Rechte, wie z. B. Nutzniessung und Wohnrecht (Personaldienstbarkeiten), Wegrechte, Baurechte oder Baubeschränkungen (Grunddienstbarkeiten) sowie öffentliche Eigentumsbeschränkungen belastet werden. Erfolgt die Einräumung eines solchen Rechts gegen Entgelt, löst dies die Grundstückgewinnsteuer aus, sofern die Bewirtschaftung oder der Verkehrswert des Grundstücks dauernd<sup>2</sup> und wesentlich<sup>3</sup> beeinträchtigt wird. Die Belastung wird gewissermassen einer teilweisen Veräusserung des Grundstücks gleichgestellt. Für die Einkommenssteuer stellt das Entgelt daher einen privaten steuerfreien Kapitalgewinn dar.

Ist die Belastung nicht von Dauer (z. B. Nutzniessung, Wohnrecht)<sup>4</sup> und/oder wird das Entgelt periodisch und nicht als Einmalzahlung entrichtet (z. B. Baurechtszins), unterliegt das Entgelt in der Regel der Einkommenssteuer. Ist die Belastung zwar von Dauer, beeinträchtigt die Veräusserbarkeit bzw. Bewirtschaftung des Grundstücks aber nicht wesentlich, unterlag das Entgelt dafür bisher in vielen Kantonen weder der Einkommenssteuer noch der Grundstückgewinnsteuer, da dem Entgelt in der Regel eine Wertminderung bzgl. dem Grundstück gegenübersteht (Vermögensumschichtung).

### Urteil des Bundesgerichts zum Veräusserungstatbestand und der Wesentlichkeit

Im Urteil vom 19. Mai 2022 hatte das Bundesgericht darüber zu entscheiden, ob die Entschädigung eines Nachbarn für die Eintragung einer Pflanzen- und Bauhöhenbeschränkung im Grundbuch (Dienstbarkeit) steuerbares Einkommen darstellt. Unstrittig war, dass die Belastung gegen Entgelt (Einmalentschädigung von 1 Million Franken) und auf Dauer erfolg-

te. Diskutiert wurde die Frage, ob es sich bei der eingeräumten Dienstbarkeit um eine Veräusserung handelt, was die Voraussetzung für einen von der Einkommenssteuer befreiten privaten Kapitalgewinn bzw. eine steuerneutrale Vermögensumschichtung wäre. Mit Verweis auf das Grundstückgewinnsteuerrecht kann es sich nach Ansicht des Bundesgerichts nur dann um eine Veräusserung handeln, wenn die Beeinträchtigung durch die Dienstbarkeit auf Dauer und wesentlich ist und somit der Grundstückgewinnsteuer unterliegt.

In Bezug auf die Wesentlichkeit urteilte das Bundesgericht, dass die Entschädigung von 1 Million Franken im Verhältnis zum Verkehrswert der Liegenschaft (50 Millionen Franken) mit nur rund 2% der Höhe nach unwesentlich sei und die Entschädigung deshalb mangels Vorliegens einer Veräusserung der Einkommenssteuer unterliegt.

### Folgen des Urteils:

Die meisten Kantone haben ihre Praxis, basierend auf dem Urteil, bereits angepasst und unterstellen Entgelte für unwesentliche dauerhafte Belastungen nun per se der Einkommenssteuer, auch wenn diesen eine Verminderung des Grundstückwertes gegenübersteht. Es bleibt zu hoffen, dass im konkreten Einzelfall dennoch mit Augenmass geprüft wird, ob der Empfänger eines solchen Entgelts überhaupt bereichert ist und zumindest unmittelbar entgegenstehende Kosten mildernd berücksichtigt werden.

1. Grundstücke im Geschäftsvermögen bzw. im Eigentum von juristischen Personen unterliegen nicht in allen Kantonen der Grundstückgewinnsteuer. Zudem gilt das Buchwertprinzip. Die Ausführungen gelten daher nur für Grundstücke im Privatvermögen.
2. Keine zeitliche Beschränkung vereinbart.
3. Ein Indiz der Wesentlichkeit ist die Höhe des Entgelts im Verhältnis zum Wert des Grundstücks.
4. Endet mit dem Tod des Begünstigten, daher grundsätzlich nicht auf Dauer.

### Impressum

Redaktionelle Verantwortung: Susanne Stark, eidg. dipl. Steuerexpertin  
Kontakt: Ivan Sedleger, ivan.sedleger@provida.ch,  
Leiter Marketing & Kommunikation  
Produktion: Heussercrea AG, St.Gallen  
Druck: Niedermann Druck AG, St.Gallen