

BGE 138 II 32¹

Analyse und mögliche Optionen

1 Zweck der Sondernorm

Zweck der gesetzlichen Bestimmung war die Gleichstellung der Bauernfamilien mit privaten Grundbesitzern

Da Landwirte vor 1993 keine steuerlichen Aufzeichnungspflichten erfüllen mussten, stellte sich die Frage von Kapitalgewinnen unter dem Regime des Bundesratsbeschlusses über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt) nicht. Die Spezialnorm in Art. 8 und 12 StHG² sowie Art. 18 Abs. 4 DBG³ ist eine Konsequenz daraus und war mit Einführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) nötig geworden⁴. Die Bestimmungen wurden mit der Unternehmenssteuerreform II nochmals deutlich im gleichen Sinne kommentiert⁵. Durch die neu eingeführte Präponderanzmethode⁶ stellte auf einmal der ganze landwirtschaftliche Betrieb Geschäftsvermögen dar. Vor der Einführung des DBG wurden die Landwirte diesbezüglich wie Privatpersonen mit der Grundstückgewinnsteuer besteuert. Eine Pflicht zur Buchhaltung bestand nicht. Abgesehen davon ist die fehlende Wahlfreiheit der Landwirte, ob ein Grundstück dem Geschäfts- oder dem Privatvermögen zugehört, eine Ungleichbehandlung mit den übrigen Selbständigerwerbenden. Für diese gilt, dass Grundstücke, auf denen keine betriebsnotwendigen Anlagen stehen, grundsätzlich dem Privatvermögen zugeordnet werden müssen (fehlende betriebliche Nutzung, Kapitalanlageliegenschaft).

1.1 Unterschiedliche Steuersysteme

Die als Spezialnorm für land- und forstwirtschaftliche Grundstücke vorgesehene Zweiteilung der Besteuerung (Differenz Buchwert - Anlagekosten: Einkommenssteuer; ein darüber hinaus gehender Kapitalgewinn: Grundstückgewinnsteuer) kann durch die Kantone für die Staatssteuer auf sämtliche Liegenschaften im Geschäftsvermögen ausgedehnt werden (sog. monistisches Steuersystem, Art. 12 Abs. 4 StHG).

monistisches Steuersystem (ZH, BE, SZ, NW, BS, BL, TI, GE, JU)

Egal ob Geschäfts- oder Privatvermögen: Der Gewinn, welcher die Anlagekosten übersteigt, unterliegt nur der Grundstückgewinnsteuer.

¹ Ex. BGer 2C_11/2011 vom 02. Dezember 2011

² Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 (SR 642.14)

³ Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 (SR 642.11)

⁴ Botschaft zu Bundesgesetzen über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden sowie über die direkte Bundessteuer vom 28. Mai 1983, BBl 1983 III 1;
Zitat S. 162: "Eine Sonderstellung nehmen die in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben erzielten Grundstückgewinne ein (Abs. 5). Sie unterliegen der direkten Bundessteuer nur im Umfang der bei der Veräusserung allfällia wieder eingebrachten Abschreibungen. Heute sind sie steuerfrei (Art. 21 Abs. 1 Bst. d und f BdBSt)."

⁵ Botschaft zum Bundesgesetz über die Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für unternehmerische Tätigkeiten und Investitionen (Unternehmenssteuerreformgesetz II) vom 22. Juni 2005, BBl 2005, S. 4825, Ziff. 4.5.3.

⁶ vgl. KS Nr. 3 der ESTV vom 25. 11.1992 sowie KS Nr. 2 vom 12.11.1992

dualistisches Steuersystem (Bund, LU, OW, GL, ZG, FR, SO, SH, TG, AR, AI, SG, GR, AG, VD, VS und NE)

Geschäfts- und Privatvermögen werden unterschiedlich besteuert (dual). Gewinne aus der Veräusserung von Liegenschaften des Privatvermögens unterliegen der Grundstückgewinnsteuer (GGSt). Gewinne aus dem Geschäftsvermögen unterliegen hingegen der Einkommenssteuer (s. Bund).

Schematische Darstellung

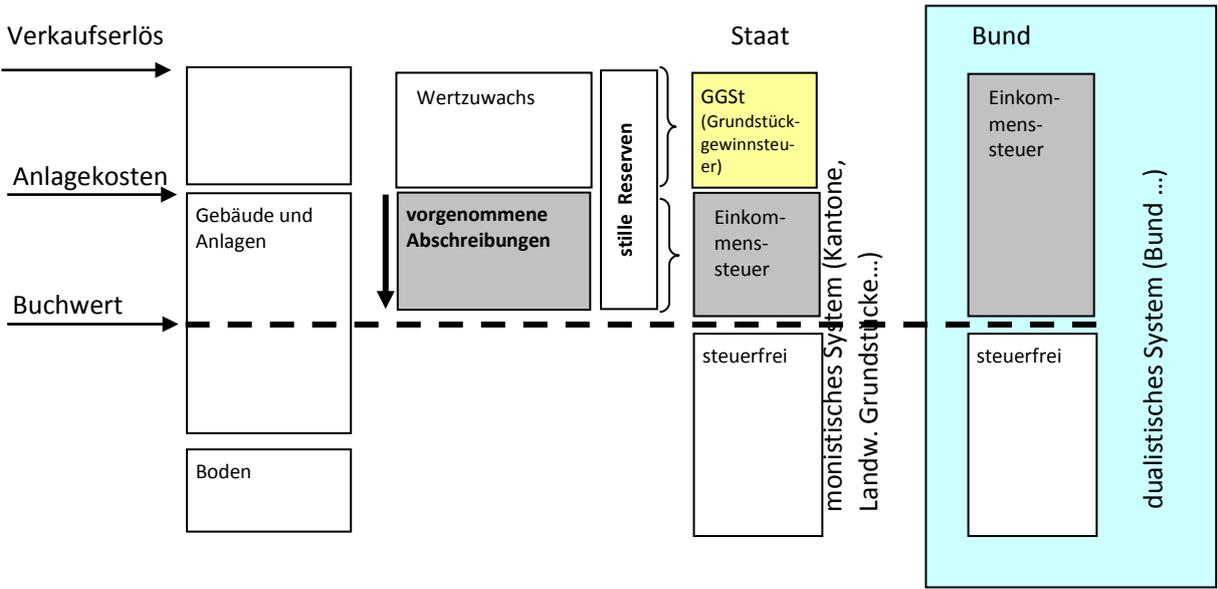


Abbildung 1: monistisches System beim Staat, duales System beim Bund

2 Der Systemwechsel von Landwirtschaft zu Nichtlandwirtschaft wäre zu berücksichtigen!

Landwirtschaftliches Geschäftsvermögen wird "anderes" Geschäftsvermögen

Das Bundesgericht kommt in seinem Urteil 2C_708/2010 vom 28. Januar 2011 zum Schluss, dass bei der Übertragung von landwirtschaftlichem Geschäftsvermögen⁷ in das Geschäftsvermögen eines Liegenschaftshändlers das Grundstück für eine "logische Sekunde" in das Privatvermögen überführt wird. Das Bundesgericht geht ausdrücklich von einem Systemwechsel aus, welcher im dualistischen System der Grundstücksgewinnbesteuerung zwingend zu berücksichtigen sei (E 2.6).

Da es sich im betreffenden Fall bereits ebenfalls um Bauland handelte, müsste logischerweise die Besteuerung nach folgendem Schema erfolgen:

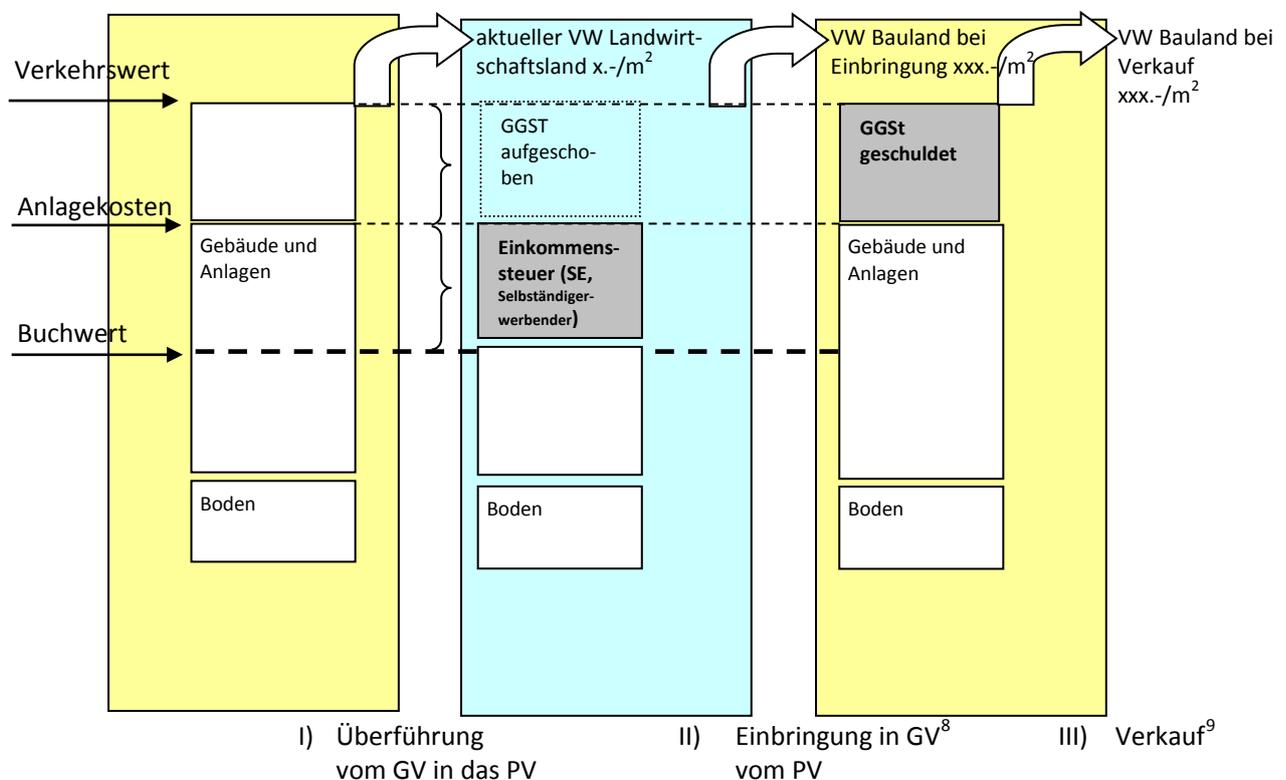


Abbildung 2: Überführung von Bauland in das Privatvermögen durch sog. step-up (Systemwechsel)

⁷ Die Grundstücke waren bezeichnenderweise bereits in der Bauzone. Die Gründung der GmbH und das Einbringen der Grundstücke in dieselbe wurde dazu genutzt, um die drohende Unterstellung der Gewinne unter die Einkommenssteuer als Liegenschaftshändler zu vermeiden.

⁸ Einbringen der Grundstücke in das Geschäftsvermögen einer juristischen Person oder in das Geschäftsvermögens des selbständig erwerbenden Liegenschaftshändlers (Einzelunternehmung). Bei einem direkten Verkauf an Dritte entfällt diese Zwischenstufe.

⁹ Sofern das Grundstück in eine juristische Person zum späteren Verkauf eingebracht wurde (Liegenschaftshandel) unterliegt der zusätzlich realisierte Gewinn der Gewinnsteuer. Bei natürlichen Personen (Einzelunternehmer als Liegenschaftshändler) unterliegt dieser dann wiederum der Einkommenssteuer. Beim direkten Verkauf aus dem Privatvermögen der natürlichen Person unterliegt der Gewinn bis zum Verkaufserlös ausschliesslich der Grundstücksgewinnsteuer.

Zu diesem Schluss müsste man auch dann kommen, wenn nun davon auszugehen ist, dass es sich bei Baulandgrundstücken nicht mehr um landwirtschaftliche Grundstücke handelt. Im Moment, in welchem das landwirtschaftliche Land eingezont wird, müsste dieses zum Verkehrswert des Landwirtschaftslandes (Beispiel CHF 7.-/m²) in das Privatvermögen überführt werden. Da die primäre Nutzung nicht mehr dem landwirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dient, sondern als private Kapitalanlage betrachtet werden könnte. Im Zeitpunkt der Überführung dieser Grundstücke in das Privatvermögen erfolgt in der Regel bei unüberbauten Grundstücken keine Besteuerung, da auf dem Boden nie abgeschrieben wurde (Buchwert = Anlagekosten). Die Grundstückgewinnsteuer bleibt bis zur effektiven Veräusserung aufgeschoben. Als Anlagekosten für die Grundstückgewinnsteuer bleibt der seinerzeitige Kaufpreis (i.d.R. landwirtschaftliche Ertragswert). Als Vermögenssteuerwert hingegen wäre künftig der Verkehrswert in der Steuererklärung zu deklarieren.

3 Problemfälle

3.1 Unveränderte Situation

Beginnen wir mit den unproblematischen Fällen, nämlich jenen, die dem Geltungsbereich des BGGB weiterhin unterstellt sind. Es sind dies primär die landwirtschaftlichen Grundstücke, aber auch landwirtschaftliche Ökonomiegebäude sowie alle jene Grundstücke, die zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören und mit diesem über das Realteilungsverbot untrennbar verbunden sind. **Keine Probleme bieten somit:**

- Grundstücke, die dem BGGB unterstellt sind und damit von der neuen Praxis nicht betroffen sind:
 - landwirtschaftlich genutzte Grundstücke ausserhalb der Bauzone (Art. 2 Abs. 1 BGGB)
 - Grundstücke und Grundstücksteile mit *landwirtschaftlichen Gebäuden* und Anlagen, einschliesslich eines angemessenen Umschwungs¹⁰, die in einer Bauzone liegen und zu einem landwirtschaftlichen *Gewerbe* gehören (Art. 2 Abs. 2 lit. a BGGB);¹¹
 - Waldgrundstücke, die zu einem landwirtschaftlichen *Gewerbe* gehören (Art. 2 Abs. 2 lit. b BGGB);
 - Grundstücke, die teilweise innerhalb einer Bauzone liegen, solange sie *nicht entsprechend den Nutzungszonen aufgeteilt* sind (Art. 2 Abs. 2 lit. c BGGB);
 - Grundstücke mit *gemischter Nutzung*, die nicht in einen landwirtschaftlichen und einen nichtlandwirtschaftlichen Teil aufgeteilt sind (Art. 2 Abs. 2 lit. d BGGB).
- Waldgrundstücke die nicht zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören, da das StHG die forstwirtschaftlichen Grundstücken explizit nennt (Art. 8 Abs. 1 StHG, Art. 12 Abs. 1 StHG)¹².

¹⁰ Christina Schmid-Tschirren / Christoph Bandli, in: Das bäuerliche Bodenrecht, Kommentar, Brugg 2011; Art. 2 N 23

¹¹ BGE 138 II 32 (BGer 2C_11/2011) vom 02.12.2011, E 2.2.2 mit Verweis auf BGer 2C_539/2010 worin festgehalten wird, dass nicht alleine auf die Qualifikation nach dem Raumplanungsgesetz abgestellt werden darf. Für die Beurteilung, ob ein Grundstück in der Bauzone als landwirtschaftliches Grundstück im Sinne von Art. 2 Abs. 2 lit. a BGGB vorliegt, müssen demnach drei Bedingungen erfüllt sein: a) das Grundstück ist mit betriebsnotwendigen Gebäuden überbaut, b) das Grundstück (die Gebäude) müssen landwirtschaftlich genutzt sein und c) das betreffende Grundstück muss zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören.

¹² Achtung: Einige Kantone (darunter der Kanton Aargau) interpretieren den BGE 138 II 32 so weit, als dass sämtliche Waldgrundstücke, die nicht zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören, nicht unter die Spezialbestimmung von Art. 8 Abs. 1 StHG fallen.

3.2 Problemfälle bei der Umsetzung des Bundesgerichtsentscheides BGE 138 II 32

3.2.1 Bauland

- Betriebsaufgabe: Ein Bauer hat Baulandparzellen und gibt nun seinen landwirtschaftlichen Betrieb auf. Das Bauland behält er für sich zurück, während dem er die landwirtschaftliche Fläche verpachtet.
 → *Überführung des Baulandes in das Privatvermögen;*
Die Steuern und Sozialversicherungsabgaben können ohne Verkauf nur in seltenen Fällen finanziert werden, da die Überführung in das Privatvermögen¹³ steuerlich einem Verkauf gleichgesetzt wird. Ein allenfalls entstehender Kapitalgewinn auf den verpachteten Grundstücken wird aufgeschoben. Der Landwirt kann aber die Abrechnung und damit die Überführung in das Privatvermögen auch für diese Parzellen verlangen.
- Bauland wird den Kindern übergeben:
 Ein Bauer hat Bauland und möchte dies seinen Kindern für deren Einfamilienhäuser übergeben.
 → *Überführung in das Privatvermögen; s. oben; allenfalls Schenkungs- und Erbschaftssteuer*
- Bauland wird weiterhin landwirtschaftlich genutzt:
 Ein Bauer hat Bauland und verkauft dies nicht. Er bewirtschaftet den Betrieb weiterhin erfolgreich.
 → *Der Kanton kann die Besteuerung des Vermögens zum Verkehrswert vorsehen. Es ist nicht sichergestellt, dass das Bauland dereinst für die Finanzierung von Ersatzbeschaffungen steuerneutral verwendet werden kann.*
- Angemessener Umschwung:
 Das landwirtschaftliche Gewerbe verfügt über einen grossen Umschwung in der Bauzone bzw. separate Weideparzellen in der Bauzone.
 → *Nur der angemessene Umschwung zu den Betriebsgebäuden eines landwirtschaftlichen Gewerbes wird weiterhin landwirtschaftlich bewertet und besteuert.*
- Verkauf von Bauland an Dritte:
 Ein Bauer hält Bauland seit Jahren und verkauft dies nun.
 → *Realisierter Gewinn wird als Einkommen besteuert. Die Sozialversicherungsabgaben sind geschuldet, aber ev. auch rentenwirksam. Die anfallenden Steuern können aus dem realisierten Gewinn finanziert werden.*

3.2.2 Parzellenweise Auflösung des Betriebes

- Betriebsaufgabe und Rückbehalt des Wohnhauses:
 Ein Bauer gibt seinen Betrieb auf und möchte das Wohnhaus für sich zurückbehalten. Das Land verkauft er an umliegende Landwirte mit Gewerben (Realteilung zur strukturellen Verbesserung).
 → *Das Wohnhaus wird in das Privatvermögen überführt und aus dem Geltungsbereich des BGGB entlassen. Der nur steuerlich realisierte Gewinn wird bis zum Verkehrswert als Einkommen besteuert.*

¹³ vgl. Cagianut/Höhn, Unternehmungssteuerrecht, Bern 1993, S. 564

- Verpachtung ohne Wohnhaus:
Ein Bauer verpachtet die Liegenschaft ohne Wohnhaus. Das Wohnhaus steht auf einer *separaten Parzelle* und hat Wohnungen, die vermietet werden.
→ *Überführung des Wohnhauses in das Privatvermögen wahrscheinlich, Ausnahme: gemischtes Grundstück und Aufschub bei der Verpachtung.*
- Kleinbetrieb wird unter Nachkommen aufgeteilt:
Bauer möchte die Kleinliegenschaft unter den Kindern aufteilen. Der Selbstbewirtschafter soll das Land günstig erhalten. Die übrigen Kinder erhalten das Wohnhaus und die Gebäude in der Bauzone (Kernzone).
→ *Betriebsgebäude und Wohnhaus in der Kernzone werden in das Privatvermögen überführt.*
- Kleingrundstücke unter 25 Aren bzw. 15 Aren Rebland:
Kleingrundstücke unter 25 Aren bzw. 15 Aren (Reben), die nicht (mehr) zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören, sind dem BGGB nicht unterstellt (Art. 2 Abs. 3 BGGB).
→ Eine Überführung in das Privatvermögen oder ein Verkauf löst die Einkommenssteuer und die damit verbundenen Sozialversicherungsabgaben aus.

3.2.3 Überführung in das Privatvermögen (Nebenerwerbslandwirtschaft)

- Mehrjährige Verluste aus landwirtschaftlicher Tätigkeit:
Ein Bauer weist über mehrere Jahre einen Verlust aus der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit aus (negatives landwirtschaftliches Einkommen). Dieses kompensiert er mit seinem Nebenerwerb als Gemeindearbeiter.
→ *Überführung in das Privatvermögen mit den fiskalischen Folgen daraus (wie Verkauf). Als Vermögenssteuerwert kann der Kanton den Verkehrswert für selbstgenutzte Gebäude und Parzellen anwenden. Der Eigenmietwert der Wohnung wird nach nichtlandwirtschaftlichen Massstäben geschätzt.*
- Kleinliegenschaft wird nicht weitergeführt
Bauer hat eine Kleinliegenschaft, die er den Nachkommen weitergibt, welche diese dann entweder nicht selbst bewirtschaften oder daraus kein Einkommen mehr erzielen
→ *Überführung in das Privatvermögen (Ausnahme: Aufschub in Folge Verpachtung)*
- Kleinliegenschaft (kein Gewerbe) mit alten Gebäuden
Wohnhaus und Stall sind in der Bauzone und der Landwirtschaftsbetrieb wird nach Aufgabe der Milchwirtschaft weitergeführt. Durch die Extensivierung verliert er den Gewerbestatus nach Art. 7 BGGB, da der Betrieb ein Arbeitsaufkommen von weniger als 1 SAK¹⁴ ausweist. Der leer stehende Stall wird abgebrochen und ein 3 Familienhaus darauf erstellt.
→ *Überführung zum Verkehrswert in das Privatvermögen, da die künftigen Mieteinnahmen das landwirtschaftliche Einkommen übersteigt (Präponderanzmethode).*

¹⁴ Standard-Arbeits-Kräfte

3.2.4 Aussiedlung / Ersatzbeschaffung / Kompensationsmassnahmen

- Baulandverkauf und Aussiedlung:
Bauer hat die Gebäude in der Kernzone und muss diese verkaufen, um seine Aussiedlung und den Neubau zu finanzieren.
→ *Im dualistischen System: Ersatzbeschaffung da es sich um betriebsnotwendiges Anlagevermögen handelt → latente Steuer und Sozialversicherungsabgaben verbleiben auf der Liegenschaft; nicht investierte Mittel werden als Einkommen besteuert.*
→ *monistisches System: Ersatzbeschaffung bei der GGSt¹⁵ für betriebsnotwendigen Umschwung ist möglich, jedoch sehr heikel wenn reinen Baulandgrundstücken veräussert werden (auch beim dualistischen System)*
- Baulandverkauf zur Betriebsvergrößerung:
Ein Bauer verkauft Bauland und möchte mit dem Erlös seinen Betrieb vergrössern und ausbauen
→ *dualistisches System: Ersatzbeschaffung nicht in jedem Fall anerkannt. Wird die Ersatzbeschaffung anerkannt, belasten die latenten Steuern die Liegenschaft in der Zukunft. Wird eine Ersatzbeschaffung nicht anerkannt, ist der Gewinn zuerst als Einkommen zu versteuern. Nur der Nettoerlös kann dann für den Bau oder die Erweiterung verwendet werden.*
→ *monistisches System: Eine steuerneutrale Ersatzbeschaffung unter dem Regime der Grundstückgewinnsteuer ist streng rechtlich und entsprechend der Auslegung von BGE 138 II 32 nicht möglich, da es sich nicht mehr um den Verkauf eines landwirtschaftlichen Grundstückes handelt (Art. 12 Abs. 2 lit. d StHG).*
- Reinvestition eines Teils aus dem Verkauf:
Beim Verkauf wird nur ein Teil des Erlöses wieder in die Liegenschaft investiert.
→ *Es gilt die absolute Methode. Der verbleibende Gewinn aus dem Verkauf eines nicht landw. Grundstückes wird in jedem Fall mit der Einkommenssteuer erfasst. Alles Übrige bleibt entsprechend dem vorangehenden Beispiel.*
- Kompensation durch echten Einkauf in die 2. Säule (BVG):
Der Kapitalgewinn aus dem Verkauf nichtlandwirtschaftlicher Grundstücke wird mit höheren Abschreibungen und einem hohen Einkauf in die 2. Säule (Pensionskasse) kompensiert.

¹⁵ GGSt = Grundstückgewinnsteuer

4 Welche Optionen sind nun denkbar (Stand 1.1.2017)

4.1 Überführung in das Privatvermögen bevor Bauland eingezont wird

Vor Einzonung müsste versucht werden, die Liegenschaft in das Privatvermögen zu überführen. Aber wie, denn es besteht keine Wahlfreiheit?

- Verpachtung und Überführung verlangen (an Dritte, an AG, an Ehefrau, an einfache Gesellschaft ...)
→ Vorsicht vor "Steuerumgehung", welche von Verwaltung und Gerichten sehr rasch angenommen wird!
→ Reduzierte Besteuerung der sog. wieder eingebrachten Abschreibungen im Rahmen von Art. 37b DBG.
- Aufgabe des Betriebes nach Alter 55 und damit Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit (vorzeitig z.B. mit 63 und Überführung in das Privatvermögen)
→ Überführung in das Privatvermögen unter Abrechnung der Steuern und Sozialversicherungen (vor Rentenalter) nach Art. 37b DBG.
- Jahre zuvor bereits mehrmals hintereinander Verluste ausweisen¹⁶ und damit die Überführung in das Privatvermögen "erzwingen" (→ Nebeneinkommen, Vermögensertrag nicht in landw. Buchhaltung übernehmen, separat ausweisen und mit Verlust verrechnen; hohe Abschreibungen, Einkauf in Pensionskasse, Einmalabschreibungen, Unterhalt an Wohnhaus u.s.w). Nach mehrjährigen Verlusten aus der Landwirtschaft müsste von einer Freizeitbeschäftigung ausgegangen werden, da eine Geschäftstätigkeit immer der Einkommenserzielung zu dienen hat.
- Gründen einer AG für den Liegenschaftshandel und damit Land vorgängig in das Privatvermögen (s. obige Beispiele) überführen. Anschliessend den nun eingezonten Boden in das Geschäftsvermögen der juristischen Person einbringen. Bestimmungen des BGGB unbedingt beachten!

4.2 Überführung in das Privatvermögen (generell)

- Bauland / Kernzone:
Unter Argumentation mit BGer 2C_708/2010 vom 28. Januar 2011 verlangen, dass die Grundstücke zum landwirtschaftlich bewerteten Verkehrswert der Grundstücke in das Privatvermögen überführt werden können. Die Kantone werden dies kaum akzeptieren, womit der Gang bis vor Bundesgericht vorprogrammiert ist.
- Abparzellierte Gebäude, die nicht mehr dem BGGB unterstellt sind:
Die Grundstücke sollten nach der Betriebsaufgabe zu einem moderaten Verkehrswert (allenfalls Bewertungsgutachten nötig), der die Anlagekosten nicht wesentlich übersteigt, in das Privatvermögen überführt werden können. Durch Zweckbindung der Baubewilligung ist eine Umnutzung der Gebäude rechtlich äusserst eingeschränkt möglich, womit solchen Gebäuden kein grosser Wert beigemessen werden darf.
- Kleinliegenschaften:
Möglichkeit der Überführung der Kleinliegenschaft zu den Anlagekosten in das Privatvermögen nutzen. Dies solange die Liegenschaft noch dem BGGB unterstellt ist und weder eine Abparzellierung noch eine Einzonung erfolgt ist.

¹⁶ Entscheid BGer vom 04.06.2004, StE 2004 B 23.1 Nr. 57: Im Zusammenhang mit dem Verlust der Direktzahlungen ist davon auszugehen, dass der Betrieb nicht mehr gewinnbringend bewirtschaftet werden kann, womit dieser in das Privatvermögen überführt wird.

4.3 Gemischte Grundstücke beibehalten

- Keine Abparzellierung von Wohnhäusern mit einer Fläche von unter 25 Aren bzw. 15 Aren (Reben), so dass die Parzelle immer noch dem BGGB unterstellt bleibt. Die Parzellen sollten entweder in ihrer ursprünglichen Grösse und Form belassen oder mit einer grösseren Parzelle zusammengelegt werden. In jedem Fall ist das Mindestmass des BGGB deutlich zu überschreiten. Wohnhaus und Land unterstehen damit immer noch dem Geltungsbereich des BGGB.
- Bauland wird nicht abparzelliert, sondern gemeinsam mit Landwirtschaftsland veräussert
→ Erwerbsbewilligung für Selbstbewirtschaftung der landw. Flächen? Umgehung?
- Zusammenfügen von Land in der Bauzone mit Land in der Landwirtschaftszone, so dass wieder ein gemischtes Grundstück nach BGGB vorliegt
→ Das Verhältnis zwischen Bauzone und Nichtbauzone ist zu beachten, da andernfalls ein Umgehungstatbestand angenommen werden könnte (Erwerbsbewilligung BGGB?).

4.4 Aufschieben, wenn es nicht anders geht

- Verkauf wird bis zur Erbteilung aufgeschoben:
An Stelle eines Verkaufs an die Kinder wird ein Erbvertrag abgeschlossen (Übertragung von Geschäftsvermögen im Rahmen der Erbteilung und Fortführen der Buchwerte)
- Verpachtung:
Verlangen des Aufschubs in Folge Verpachtung des Geschäftsbetriebes (Art. 8 Abs. 2^{ter} StHG)
- Liegenschaften des Geschäftsvermögens:
Verlangen des Aufschubs für Liegenschaften des Geschäftsvermögens. Künftige Gewinne unterliegen immer noch der Einkommenssteuer und den Sozialversicherungsabgaben. (Art. 8 Abs. 2^{bis} StHG)
- Aufschub bei der Erbteilung:
Verlangen des Aufschubs durch die Erben bei der Erbteilung (Art. 8 Abs. 2^{quater} StHG)
- Aufschub bis zum Tode des steuerpflichtigen Landwirts:
ev. kantonale Bestimmung vorhanden, die den Aufschub für den steuerpflichtigen Landwirt bis zu seinem Tod vorsieht (z.B. Kanton Aargau)

4.5 Klare Verhältnisse schaffen (Bauland, Landwirtschaft, Gesellschaft?)

- Bauland (ev. auch Wohnhaus) im Privatvermögen halten:
Von der neueren Praxis ist nur Geschäftsvermögen betroffen. Gewinne auf Privatgrundstücke unterliegen nach wie vor der kantonalen Grundstücksgewinnsteuer. Hingegen reicht die Deklaration als Privatvermögen rechtlich nicht aus, um später bei Gewinnerzielung von Privatvermögen ausgehen zu können. Die Grundstücke dürfen nie für geschäftliche Zwecke verwendet werden. Eine Wahlfreiheit existiert nicht. Massgebend ist der überwiegende Nutzen (sog. Präponderanzmethode).

- Bauland in Landwirtschaftsland umzonen:
Das Rückzonierungsbegehren für Bauland in Landwirtschaftsland ist bei der nächsten Überarbeitung des Zonenplanes in der Gemeinde zu stellen.
- Verkaufen und Steuern optimieren und zahlen:
Verkaufen und übliche Steuerplanungsinstrumente ausschöpfen (Einkauf 2. Säule, USTR II etc.)
- Gründung einer juristischen Person:
Mittels Vermögensübertragung nach Art. 69 ff. FusG und in Verbindung mit Art. 19 Abs. 1 DBG sowie Art. 8 Abs. 3 StHG können Betriebe und Betriebsteile in eine juristische Person steuerneutral übertragen werden. Bei juristischen Personen stellen sich aber neben Fragen des BGG und der Raumplanung auch wichtige Fragen über die künftige Besteuerung. Die nachfolgende Ausführung gibt nur einen sehr groben Überblick: Der Gewinn innerhalb der juristischen Person wird in der Regel tiefer besteuert als ein Kapitalgewinn im Geschäftsvermögen selbständig erwerbender Personen. Der Bezug als Lohn (Unselbständigerwerbender) unterliegt hingegen wiederum der Einkommenssteuer und Sozialversicherungsabgaben. Der Bezug einer Dividende ist ins Verhältnis mit dem Lohn zu setzen und wird als Vermögensertrag besteuert. Die Aktien selbst sind zum Verkehrswert in die Steuererklärung aufzuführen. Kantone erheben eine Kapitalsteuer auf dem Eigenkapital der juristischen Person.

Diese Zusammenstellung erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit und Richtigkeit, da die Praxis in den Kantonen sehr unterschiedlich ist. Daneben gilt es zwischen monistischem und dualistischem System zu unterscheiden. Diese Zusammenstellung dient als Arbeitsinstrument und ist laufend zu überarbeiten bzw. zu ergänzen. Im konkreten Fall raten wir an, das geplante Vorhaben beim Rechtsdienst der kantonalen Steuerverwaltung beurteilen zu lassen (sog. Ruling).

Diese Übersicht ist keine Steuerauskunft. Sie stellt keine allgemein gültige Handlungsempfehlung dar und ersetzt damit nicht die konkrete Beratung. Massgebend bleiben die jeweiligen Einzelfälle sowie die im Zeitpunkt der Handlung gültige kantonale Praxis. Aktuell sind gesetzgeberische Vorstösse in Diskussion, welche zu einer Neubeurteilung der Situation führen könnten. Gerne nehmen wir Ihre Beobachtungen und Hinweise zur kantonalen Praxis entgegen. Melden Sie uns diese mit Verweis auf den Kanton und den konkreten Sachverhalt über unser Auskunftstelefon Tel. Nummer 056 462 51 11. Wir danken Ihnen für Ihre Mithilfe.

Für Steuerauskünfte können wir keine Haftung übernehmen.

Brugg, 01. Januar 2017

Agriexpert

Martin Würsch

Leiter Agriexpert

Ing. Agrarwirtschaft FH, dipl. Treuhandexperte

* * * * *

Brugg, 29. November 2016 | WM | bf | Möglichkeiten in Folge BGE 138 II 32 (Stand 2016)-c | SBV