LIQUIDATION (2/2): Was steuerrechtlich gilt, wenn die Liegenschaft vom geschäftlichen Nutzen ins Private übergeht

Der Hof soll nun ins Privatvermögen

Bei einer Hofaufgabe, bei der die Liegenschaft nicht verkauft oder verpachtet wird, geht sie ins Privatvermögen über. Was gilt es hierbei zu beachten? Die Mandatsleiterin im Bereich Treuhand bei Agriexpert klärt auf.

JASMIN MEIER*

Am Ende einer Geschäftstätigkeit möchte man sein Vermächtnis weitergeben. Aber was geschieht, wenn sich kein Nachfolger findet und ein Verkauf ausgeschlossen ist? Im besten Fall findet sich ein Pächter, der die Geschäftstätigkeit ohne Übernahme der landwirtschaftlichen Liegenschaft fortführt. Ansonsten endet die Geschäftstätigkeit, und es kommt zu einer Liquidation. Sowohl bei der Verpachtung als auch bei der endgültigen Aufgabe der selbstständigen Erwerbstätigkeit kann es zur Überführung der landwirtschaftlichen Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen kommen.

Entweder oder

Die landwirtschaftliche Liegenschaft sowie die dazugehörigen landwirtschaftlichen Grundstücke und allfällige Baulandgrundstücke stellen einzelne Vermögenswerte dar. Ein solcher Vermögenswert gehört entweder komplett zum Geschäfts- oder zum Privatvermögen. Eine anteilige Zugehörigkeit ist ausgeschlossen. Damit ein Vermögenswert dem Geschäftsvermögen zugeordnet werden kann, braucht es eine selbstständige Erwerbstätigkeit.

Das Privatvermögen ist gesetzlich nicht definiert. Als Privatvermögen gilt jenes Vermögen des Steuerpflichtigen, das nicht dem Geschäftsvermögen zuzuordnen ist. Zum Geschäftsvermögen zählen alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend (>50 %), der selbstständigen Erwerbstätigkeit dienen oder damit in unmittelbarem Zusammenhang stehen. Diese Zuordnung nennt sich in der Fachsprache Präponderanz-Methode.

In der Buchhaltung ist die Liegenschaft im Geschäftsvermögen erfasst, und es werden infolge Wertabfalls auf dem Buchwert Abschreibungen getätigt. Der Liegenschaftsunterhalt wird effektiv abgegolten. Die Liegenschaftserträge stellen Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit dar und sind steuer- und sozialabgabepflichtig.

Befindet sich eine Liegenschaft hingegen im Privatvermögen, sind die Liegenschaftserträge steuerpflichtig, jedoch nicht sozialabgabepflichtig. Der Liegenschaftsunterhalt kann wahlweise effektiv oder pauschal geltend gemacht werden. Abschreibungen auf dem privaten Liegenschaftswert sind unzulässig.

Gründe für Überführung

Damit eine Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen erfolgen kann oder wenn eine Überführung erfolgen muss, braucht es eine Änderung der technisch-wirtschaftlichen Funktion der Liegenschaft.

Nachfolgend sind einige Szenarien aufgeführt, die eine Überführung legitimieren.

Für die Überführung ins Privatvermögen braucht es eine Änderung in der technisch-wirtschaftlichen Funktion der Liegenschaft. *(Bild: Hans-Peter Widmer)*

- Das landwirtschaftliche Gewerbe (BGBB Art. 7) wird verpachtet (Gewerbevollpacht). Sämtliche verpachteten Grundstücke ***können*** im Zeitpunkt der Verpachtung infolge Nutzungsänderung ins Privatvermögen überführt werden.
- Die landwirtschaftlichen Grundstücke werden ohne Hofparzelle verpachtet (parzellenweise Verpachtung). Die nicht verpachtete Hofparzelle inklusive Gebäude ***muss*** infolge überwiegend privater Nutzung überführt werden.
- Die Geschäftstätigkeit wird infolge Todes beendet, und der Betrieb wird von keinem Erben fortgeführt. Bei der Erbteilung wird die Liegenschaft infolge überwiegend privater Nutzung überführt.
- Die landwirtschaftliche Liegenschaft wird verschenkt, was einer Veräusserung gleichkommt. Geschäftsvermögen kann nicht verschenkt werden und muss vorgängig ins Privatvermögen überführt werden.

Ausdrückliche Äusserung

Damit eine Überführung formell gültig ist, bedarf es einer ausdrücklichen Willensäusserung des Steuerpflichtigen. Dies erfolgt am besten durch einen schriftlichen Antrag an die zuständige Steuerbehörde und die Verbuchung der Privatentnahme in der Buchhaltung.

Das neuste Bundesgerichtsurteil 2C 255 2019 hat gezeigt, dass eine reine Willensäusserung für eine Überführung nicht ausreicht, es bedarf zwingend einer Änderung der technisch-wirtschaftlichen Nutzung. Diese Voraussetzung birgt einen grossen Stolperstein bei der Verpachtung. Entscheidet sich der Steuerpflichtige, die Liegenschaft zum Zeitpunkt der Verpachtung im Geschäftsvermögen zu belassen, setzen neu einige Kantone bei einer nachfolgenden Überführung ins Privatvermögen eine Nutzungsänderung (z. B. Verkauf oder Pachtauflösung) voraus.

Fiskalische Folgen

Bei der Überführung ins Privatvermögen entsteht ein steuer- und sozialabgabepflichtiger Überführungsgewinn. Bei einer Überführung ist immer der Verkehrswert massgebend, ungeachtet dessen, ob es sich um ein landwirtschaftliches Grundstück handelt, welches zum Ertragswert bewertet wird.

Beschreibung	Wert in TCHF	Kanton monistisch	Kanton dualistisch		Bund dualistisch	
		alle Grundstücke	Landwirtschaftliche Grundstücke[1]	übrige Grundstücke (z.B. Bauland)	Landwirtschaftliche Grundstücke	übrige Grundstücke (z.B. Bauland)
Verkehrswert *(Marktwert)*	1500					
Wertzuwachsgewinn	200	GGSt[2] 200	GGSt 200	EKSt + SozV 200	steuerfrei 200	EKSt 200
Anlagekosten *(Anschaffungswert + wertvermehrende Investitionen)*	1300					
wiedereingebrachte Abschreibungen	400	EKSt[3] + SozV[4] 400	EKSt + SozV 400	EKSt + SozV 400	EKSt 400	EKSt 400
Buchwert *(Wert gemäss Buchhaltung)*	900					

oder / und

[1] BGBB Art. 18, Abs. 4
[2] Grundstückgewinnsteuer
[3] Einkommenssteuern
[4] Sozialabgaben (AHV, IV, EO etc.)

Auf Kantons- und Bundesebene entstehen durch den Überführungsgewinn Abgaben. *(Bilder: Agriexpert)*

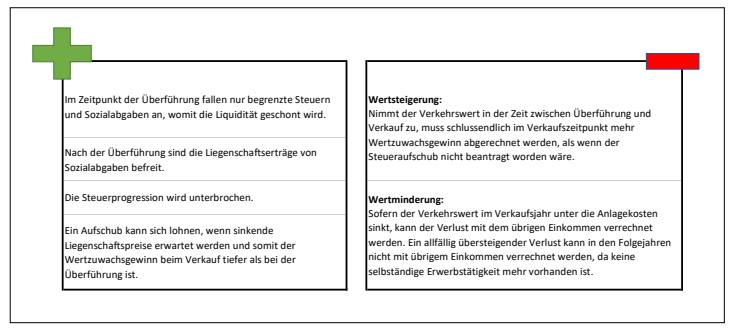
Der Überführungsgewinn bei Liegenschaften wird in den Wertzuwachsgewinn und die wiedereingebrachten Abschreibungen aufgeteilt. Die Grafik oben soll Klarheit über die Abgaben auf Kantons- und Bundesebene schaffen.

Jene Überführungsgewinne, welche der Einkommenssteuer unterliegen, können unter Einhaltung der Voraussetzungen gem. Art. 37b DBG und Art. 11 Abs. 5 StHG privilegiert besteuert werden.

Steuern aufschieben

Die Steuerbelastung und allenfalls Sozialabgabepflicht auf dem Wertzuwachsgewinn kann sowohl bei den Grundstückgewinnsteuern (siehe kantonale Gesetzesgrundlagen) als auch bei den Einkommenssteuern (Art. 18a DBG) bis zu einem späteren Verkauf der Liegenschaft aufgeschoben werden. Somit gelangen im Zeitpunkt der Überführung nur die wiedereingebrachten Abschreibungen zur Abrechnung.

Bei landwirtschaftlichen Grundstücken, wo der Wertzuwachsgewinn den Grundstückgewinnsteuern unterliegt, ist ein Steueraufschub bis zum späteren Verkauf oftmals sinnvoll. Unterliegt hingegen der Wertzuwachsgewinn den Einkommenssteuern wie beispielsweise beim Bauland, wird durch den Steueraufschub eine fiktive Überführung generiert. Im Verkaufszeitpunkt wird der Wertzuwachsgewinn neu berechnet und mit Einkommenssteuern und Sozialabgaben belastet. Durch diese Neuberechnung fliesst eine allfällige Wertsteigerung oder -verminderung in der Zeit zwischen Überführung und Verkauf mit ein.



Vor- und Nachteile eines Steueraufschubs.

Es lohnt sich, bei einer geplanten Überführung von Liegenschaften ins Privatvermögen frühzeitig Unterstützung bei einer Fachperson einzuholen.

*Die Autorin ist Fachfrau Finanz- und Rechnungswesen mit eidgenössischem FA bei Agriexpert. Bei Fragen hilft Agriexpert gerne weiter: 056 462 52 71.

NACHRICHTEN

Neue App vermittelt Wissen

Am 29. November hat der Strickhof, das Kompetenzzentrum für Agrar-, Lebensmittel- und Hauswirtschaft im Kanton Zürich, eine neue Applikation lanciert. Die «Strickhof App» soll den Landwirtinnen und Landwirten unabhängiges und praxisnahes Fachwissen direkt aufs Smartphone liefern. Und sie soll den Austausch untereinander und mit Strickhof-Fachleuten fördern. Die App ist – wie strickhof.ch – eine umfassende Wissensplattform. Das Fachwissen ist übersichtlich geordnet nach Themen. Benutzer finden in der Strickhof App zudem das gesamte Veranstaltungsprogramm und können sich direkt anmelden. Die Strickhof App ist kostenlos und für Android und iOS in den entsprechenden Stores zum Download verfügbar. *mgt/har*

D: Für Freihandel mit Kanada

Der Deutsche Bundestag hat mit grosser Mehrheit eine Ratifizierung des umstrittenen EU-Handelsabkommens mit Kanada (Ceta) beschlossen. Dafür stimmten am Donnerstag in einer Abstimmung 559 Abgeordnete, wobei 110 dagegen stimmten. Vorausgegangen waren jahrelange Debatten. Grünen-Fraktionsvorsitzende Katharina Dröge sagte, gemeinsam mit der EU und Kanada habe man es geschafft, missbrauchsanfällige Standards beim Investitionsschutz zu reformieren. Das Comprehensive Economic and Trade Agreement (Ceta) ist seit September 2017 vorläufig in Kraft – allerdings nur in den Bereichen, für die allein die EU zuständig ist und nicht die Mitgliedsstaaten. *awp/har*

Baguette ist nun Kulturerbe

Die UN-Kulturorganisation Unesco hat das Baguette als ein immaterielles Kulturerbe der Menschheit anerkannt. Das Können und die Kultur rund um das französische Brot werden nun in die repräsentative Liste aufgenommen, wie die Unesco am Mittwoch mitteilte. Das Baguette sei landesweit das beliebteste Brot, hiess es in der Bewerbung um die Aufnahme in die Liste. Es bestehe nur aus vier Zutaten, doch jeder Bäcker mache daraus sein eigenes einzigartiges Produkt. *sda/har*

REKLAME