

Verpachtung

Vorsicht Steuerfalle

Wird ein Betrieb aufgegeben, besteht neben dem endgültigen Verkauf auch die Möglichkeit, den Hof parzellenweise oder ganz zu verpachten. Wird nicht alles sorgfältig und vorausschauend geplant, kann dadurch eine hohe steuerliche Belastung entstehen. Neue Bundesgerichtsurteile haben diese Situation weiter verschärft.



Xaver
Hunziker

Für die Verpächter birgt die steuerliche Ausgangslage einige Risiken. Es ist darum empfehlenswert, sich frühzeitig mit den Steuerfolgen zu befassen und diese aktiv in Handlungen und Absichten einzuschliessen. Nur so kann die Steuerbelastung geplant und optimiert werden.

Zeitpunkt nur noch bedingt wählbar

Nach bisheriger Praxis war es möglich, einen verpachteten Betrieb jederzeit in das Privatvermögen zu überführen und den daraus erwirtschafteten Kapitalgewinn zu einem selbst gewählten Zeitpunkt zu versteuern. Heute ist dies nur noch bedingt möglich. Gemäss Bundesgerichtsurteil (BGE 2C_255/2019) kann eine Überführung nur noch erfolgen, wenn eine technisch-wirtschaftliche Funktionsänderung vorliegt. Was genau alles unter eine technisch-wirtschaftlich Funktionsänderung fällt, wurde durch das Bundesgericht nicht definiert. Erst die Praxis der kantonalen Steuerbehörden wird in den kommenden Jahren zei-

gen, wie gross der rechtliche Spielraum sein wird.

Überführung auf Antrag

Grundsätzlich sind sämtliche Einkünfte aus der selbstständigen Erwerbstätigkeit einkommenssteuerpflichtig. Dazu zählt auch ein Kapitalgewinn aus Veräusserung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung des Geschäfts- in das Privatvermögen. Mit dem Artikel 18a im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) gilt die Verpachtung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen als Überführung in das Privatvermögen. Dadurch kann der Verpächter die Steuerlast auf einen späteren Zeitpunkt hinausschieben.

Um von diesem Steueraufschub profitieren zu können, muss im Zeitpunkt der Verpachtung der Pachtgegenstand während den letzten fünf Jahren überwiegend geschäftlich genutzt worden sein (Präponderanzmethode). War dem nicht so, muss der Betrieb oder allenfalls auch nur eine Liegenschafts-parzelle zwingend ins Privatvermögen überführt werden. Das ist beispielsweise dann der Fall, wenn mehrere Wohnungen vermietet wurden.

Vorübergehende oder endgültige Verpachtung

Bei einer vorübergehenden Verpachtung kann der Betrieb sowohl bei einer parzellenweisen Verpachtung als auch bei der Verpachtung als landwirtschaft-

liches Gewerbe mit bewilligungspflichtigem Pachtzins vollständig im Geschäftsvermögen verbleiben. Wird der Betrieb endgültig aufgeteilt, erfolgt die Beurteilung über den Verbleib im Geschäftsvermögen parzellenweise. Parzellen, welche ausschliesslich vermietete Wohnliegenschaften umfassen, müssen in diesem Fall in das Privatvermögen überführt werden.

Wenn die Eigentümer im Wohnhaus bleiben

Bei der Verpachtung der Hofparzelle, bei der nur das Land oder eventuell auch noch das Ökonomiegebäude verpachtet und das Wohnhaus weiterhin durch den Eigentümer genutzt wird, kann die Hofparzelle weiterhin im Ge-

schäftsvermögen verbleiben. Auch hier ist es zwingend, dass vor der Verpachtung die Parzelle überwiegend geschäftlich genutzt wurde. Abschreibungen auf dem nicht verpachteten Teil der Parzelle sind dann nicht mehr möglich.

Den Kapitalgewinn zu einem selbst gewählten Zeitpunkt zu versteuern, ist heute nur noch bedingt möglich.

Liquidationsgewinn getrennt besteuert

Zum Zeitpunkt der Verpachtung müssen Verpächter auch ein Auge auf die Besteuerung eines allfälligen Liquidationsgewinns richten. Ein Liquidationsgewinn aus der Überführung ins Privatvermögen und dem Inventarverkauf wird getrennt vom übrigen Einkommen besteuert, wenn die selbstständige Erwerbstätigkeit nach vollendetem 55. Altersjahr oder infolge Invalidität definitiv aufgegeben wird. Diese Möglichkeit zur privile-

Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer

Die beiden Artikel 18a und 37b des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DGB) sind im Wortlaut in der systematischen Rechtsammlung auf der Publikationsplattform des Bundes einsehbar:

www.fedlex.admin.ch → Systematische Rechtsammlung → Landesrecht → Finanzen → Steuern → Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)

Bundesgerichtsurteil

Die Bundesgerichtsurteile BGE 2C_255/2019 und BGE 2C_332/2019 sind online publiziert auf der Website des Bundesgerichts. Die Suche erfolgt mittels Eingabe des Urteilcodes im Suchfenster:

www.bger.ch → Rechtsprechung → Leitentscheide → weitere Urteile ab 2000



gierten Besteuerung des Liquidationsgewinns bestand nach bisheriger Praxis einmal im Leben oder im Todesfall auch für die Erben. Bisher war dies im Zeitpunkt der Verpachtung nicht möglich, wenn der Betrieb weiterhin im Geschäftsvermögen verblieb, da dies gleichbedeutend war mit der Weiterführung der selbstständigen Erwerbstätigkeit. Neu lässt die Rechtsprechung aufgrund eines weiteren Bundesgerichtsurteils (BGE 2C_332/2019) eine privilegierte Besteuerung allfälliger Liquidationsgewinne bereits zu diesem Zeitpunkt zu. Dieses Vorgehen ist aber eine heikle Angelegenheit und muss vorgängig sorgfältig geprüft werden. Meist ist eine privilegierte Besteue-

Bei einer endgültigen Aufgabe des Betriebes ist es sehr zu empfehlen, das Geschäftsvermögen vollständig zu überführen.

rung in dieser Situation auch gar nicht sinnvoll, da die grossen Liquidationsgewinne vor allem auf der Liegenschaft realisiert werden.

BVG-Eintrittsschwelle ist massgebend

Bleibt die Liegenschaft bei der Verpachtung im Geschäftsvermögen, muss der Verpächter nach neuem Bundesgerichtsurteil prüfen, ob das Nettoeinkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit nach der Verpachtung die BVG-Eintrittsschwelle übersteigt. Diese liegt aktuell bei 21 510 Franken. Liegt das Nettoeinkommen darunter, wird die selbstständige Erwerbstätigkeit endgültig aufgegeben, und der Gewinn kann getrennt vom übrigen Einkommen besteuert werden (Art. 37b DBG). Das hat nun zur Folge, dass bei einem späteren Verkauf der

Liegenschaft, welche trotz Unterschreiten der BVG-Eintrittsschwelle nicht in das Privatvermögen überführt wurde, die privilegierte Besteuerung nicht mehr ohne weiteres möglich ist. Es ist dann mit einer wesentlich höheren Steuerbelastung zu rechnen. Deshalb ist bei einer endgültigen Aufteilung und Aufgabe des Betriebes die vollständige Überführung in das Privatvermögen sehr zu empfehlen.

Schriftliche Bestätigung vom kantonalen Steueramt

Übersteigt bei der Verpachtung die Steuerlast der privilegierten Besteuerung die finanziellen Möglichkeiten der abtretenden Generation, ist es nicht möglich, das Geschäftsvermögen vollständig in das Privatvermögen zu überführen. In dieser Situation müssen Betroffene zwingend vom kantonalen Steueramt eine schriftliche Bestätigung einholen, die eine privilegierte Besteuerung später dennoch möglich macht. ■

Erreicht der Betriebsleiter oder die Betriebsleiterin das Rentenalter bevor der Hofnachfolger oder die Hofnachfolgerin volljährig ist, macht es Sinn, den Betrieb bei einer vorübergehenden Verpachtung im Geschäftsvermögen zu belassen.

Symbolbild: pixabay

Autor

Xaver Hunziker,
Mandatsleiter,
Agriexpert, 5201 Brugg