

# Neue Steuerpraxis mit Auswirkungen

**Betriebswirtschaft** / Beim Hofverkauf müssen nun der bezahlte Kaufpreis einbilanziert und Gewinne oder Verluste abgerechnet werden.

**BRUGG** Neue Leitentscheide von Gerichten führen dazu, dass Kantone ihre angewandte Steuerpraxis anpassen müssen. Das hat oft Auswirkungen auf noch nicht veranlagte Steuererklärungen. Rechtlich bindende Anfragen und Abklärungen behalten grundsätzlich ihre Wirksamkeit.

## Bisher Buchwertfortführung

In zahlreichen Kantonen wurde in der Vergangenheit von der Steuerbehörde eine Buchwertfortführung durch den Käufer gewährt (Definition siehe Kasten), auch wenn der Kaufpreis tiefer als der Buchwert lag. Konsequenterweise musste der Hofübernehmer die kumulierten Abschreibungen (Differenz zwischen Buchwerten und Anlagekosten) und die damit verbundenen latente fiskale Belastung (nicht abgerechnete Steuer und AHV-Beiträge) ebenfalls weiterführen. Weil diese Praxis für den Hofabtreter keine Steuer- und AHV-Belastung zur Folge hatte, war dies eine beliebte Vorgehensweise.

Durch die Einführung der revidierten Ertragswerterschätzung per 1. April 2018 werden in der Regel höhere Ertragswerte und somit Verkaufspreise für landwirtschaftliche Liegenschaften geschätzt und realisiert. Mit der Praxis der Buchwertfortführung werden die Gewinne jedoch nicht abgerechnet. Umgekehrt konnte der Hofabtreter realisierte Verluste nicht geltend machen. Der Hofübernehmer konnte höhere Buchwerte bilanzieren und hatte somit ein höheres Abschreibungspotenzial.

## Neu: Kaufpreis einbilanzieren

Aufgrund eines Urteils des Spezialverwaltungsgerichts Steuern im Kanton Aargau verstosse eine Buchwertfortführung bei tieferem Kaufpreis als der Buchwert gegen das Handelsrecht. Zahl-



Aufgrund eines Urteils des Spezialverwaltungsgerichts Steuern verstosse eine Buchwertfortführung bei einem tieferen Kaufpreis als der Buchwert gegen das Handelsrecht. Daraus ergeben sich neue Auflagen, die beachtet werden müssen. (Bild Adobe Stock)

reiche Kantone stützen sich nun auf dieses Urteil. Darum muss neu der bezahlte Kaufpreis einbilanziert werden. Beim Hofabtreter wird der Gewinn, respektive Verlust, abgerechnet. Realisierte Gewinne (Differenz Buchwert bis Verkaufspreis) ergeben einen Liquidationsgewinn, welcher bei der Erfüllung der Voraussetzungen nach Art. 37b DBG privilegiert abgerechnet werden kann. Werden dabei nicht alle kumulierten Abschreibungen wiedereingebracht, werden diese nicht besteuert und gehen unter (siehe Abbildung).

Bei Betrieben mit hohen Buchwerten kann beim Einbilanzieren des Kaufpreises ein Verlust

entstehen (siehe Abbildung). Auch in diesem Fall gehen die kumulierten Abschreibungen unter. Der Verlust kann mit einem übrigen Liquidationsgewinn, zum Beispiel aus dem Verkauf von Inventaren, verrechnet werden. Bleibt auch danach ein Liquidationsverlust, wird dieser zuerst mit dem ordentlichen selbstständigen Einkommen verrechnet. Ist der Verlust noch immer nicht gedeckt, kann er mit dem übrigen Einkommen, zum Beispiel aus einer unselbstständigen Tätigkeit, auf der Steuererklärung im gleichen Jahr verrechnet werden.

Wichtig zu wissen ist, dass es nicht in jedem Kanton gleich ge-

handhabt wird. Unterschiedlich ist vor allem der Umgang mit den kumulierten Abschreibungen. Beispielsweise müssen im Kanton Aargau bei einer familieninternen Hofübergabe, aufgrund einer kantonalen Gesetzesbestimmung (gemäss bürgerlichem Bodenrecht bildet der Ertragswert den Kaufpreis), die historischen Anlagekosten weitergeführt werden. Weil die Grundstücke innerhalb der Familie weitergegeben werden, hat dies bei der Grundstückgewinnsteuer (Definition siehe Kasten) eine aufschiebende Wirkung und wird deshalb bei der Grundstückgewinnsteuer nicht veranlagt. In diesem Fall bleiben die

nicht abgerechneten kumulierten Abschreibungen beim Kanton bestehen, beim Bund gehen sie unter. Kantone wie beispielsweise Zürich oder Graubünden führen nach erfolgter Hofübergabe keine historischen Anlagekosten weiter. Die zu diesem Zeitpunkt nicht besteuerten kumulierten Abschreibungen verfallen endgültig.

## Objektweise abgerechnet

Mit dem Bundesgerichtsurteil vom 9. März 2020 (2C\_202/2017) wurde ein zuvor getroffener Leitentscheid des Bundesgerichts vom 27. September 2017 (2C\_708/2017) umgestossen. Das Urteil vom 27. September 2017 erlaub-

te die objektbezogene Abrechnung einzelner Gebäude eines gesamten Grundstückes beim Veräussern oder Überführen in das Privatvermögen. Diese Praxis wurde mit dem neuen Urteil vom 9. März 2020 nun wieder verboten (siehe Tabelle).

Die objektbezogene Abrechnung hatte den Vorteil, dass bei einzelnen Gebäuden eines Grundstückes nur die wieder-eingebrachten Abschreibungen bis zum Verkaufspreis, respektive Überführungswert, mit der Einkommenssteuer besteuert wurden. Dies hatte zur Folge, dass bei der objektbezogenen Abrechnung auf einem einzelnen Gebäude nicht alle kumulierten Abschreibungen wiedereingebracht wurden und konnten mit wiedereingebrachten Abschreibungen von anderen Gebäudeteilen verrechnet werden. So konnten Gewinne von der Einkommenssteuer zur Grundstückgewinnsteuer umgelagert werden. Landwirtschaftliche Grundstücke werden nur bis zu den Anlagekosten mit der Einkommenssteuer besteuert. Der Wertzuwachsgeinn (Differenz Anlagekosten bis Verkaufspreis/Überführungswert) wird mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst und abgerechnet (DBG Art. 18 Abs.4).

## Liegenschaft gilt als Ganzes

Weil der Bund keine Grundstückgewinnsteuer erfasst, entging dem Bund durch diese Veranlagungspraxis Steuerstrukt. Das Bundesgericht anerkannte im neuen Leitentscheid, dass die objektbezogene Abrechnung handelsrechtlich richtig sei, jedoch müsse bei der Veräusserung oder Überführung ins Privatvermögen die Liegenschaft als Ganzes betrachtet und abgerechnet werden. Das Bundesgericht gewichtete somit das sachrechtliche Akzessionsprinzip (ZGB Art. 667 Abs. 2 und Art. 642 Abs. 2; Definition siehe Kasten) höher als das Handelsrecht. Künftig dürfen landwirtschaftliche Grundstücke, welche verkauft oder in das Privatvermögen überführt werden, nicht mehr objektbezogen abgerechnet werden und müssen als Ganzes betrachtet werden.

## Steuerpraxis wird angepasst

Viele Kantone sind davon nicht betroffen, da sie die objektbezogene Abrechnung nie angewendet haben. Kantone, welche die objektbezogene Abrechnung anwendeten, passen ihre künftige Steuerpraxis gemäss dem Leitentscheid 2C\_202/2017 an. Bewilligte Steueranfragen (Rulings) behalten grundsätzlich ihre Gültigkeit.

Für die eigene Rechtssicherheit sollte bei der Steuerbehörde nachgefragt werden.

Marco Senn,  
stv. Bereichsleiter Treuhand,  
Agriexpert

Anlagekosten CHF 800 000.-	kumulierte Abschreibungen CHF 200 000.-
Buchwert CHF 600 000.-	

## Beispiel Verkauf Gewinn:

Verkaufspreis	CHF 750 000.-
Buchwert	CHF 600 000.-
<b>Gewinn</b>	<b>CHF 150 000.-</b>

## Beispiel Verkauf Verlust:

Verkaufspreis	CHF 550 000.-
Buchwert	CHF 600 000.-
<b>Verlust</b>	<b>CHF 50 000.-</b>

Der Buchwert ergibt sich aus den Anlagekosten minus den kumulierten Abschreibungen. Liegt der Buchwert über dem einbilanzierten Kaufpreis, kann ein Verlust entstehen. (Quelle Agriexpert)

## Erläuterung der Begriffe

**Buchwert:** Vermögenswert aus dem ursprünglichen Kaufpreis minus dem Wertverlust, d. h. der Wertreduzierung eines Vermögenswerts.

**Buchwertfortführung:** Bewertung eines Wirtschaftsgutes bei seinem Erwerb. Sie dient dazu, vorhandene stille Reserven zu einem späteren Zeitpunkt besteuern zu können, wenn bei einem Eigentumsübergang auf Aufdeckung und Versteuerung stiller Reserven verzichtet wurde, z. B. Erbschaft oder Schenkung.

**Abschreibungen:** Wertminderungen in Folge seiner Abnutzung.

**Kumulierte Abschreibungen:** Summe der bisherigen Abschreibungen.

## Grundstückgewinnsteuer:

Wer ein Grundstück veräussert, muss den Gewinn aus dem Verkauf versteuern.

**Anlagekosten:** Bestehen aus dem Erwerbspreis und den mit dem Kauf verbundenen Aufwendungen wie Notariats- und Grundbuchgebühren, wertvermehrnde Investitionen etc., die mit der Veräusserung der Immobilie im Zusammenhang stehen.

**Akzessionsprinzip:** Es besagt, dass die Bestandteile eines Objekts dessen rechtliches Schicksal teilen. Das heisst ein Eigentümer einer Sache ist auch Eigentümer an all ihren Bestandteilen. ke

## Ein Beispiel einer objektbezogenen und nicht objektbezogenen Abrechnung

Konto	Buchwert	Kumulierte Abschreibungen	Anlagekosten	Verkehrswert (Überführungswert)/Verkaufspreis	Veräusserungsgewinn «alt», objektbezogene Abrechnung	Veräusserungsgewinn «neu», nicht objektbezogene Abrechnung
Wohnhaus	263 200	56 409	319 609	360 400	56 409	-
Schopf	45 906	114 526	160 432	59 400	13 494	-
Ökonomie	379 000	231 250	610 250	345 000	-34 000	-
Remise	6 500	10 309	16 809	24 500	10 309	-
Land und Wald	22 600	0	22 600	157 800	0	-
<b>Total</b>	<b>717 206</b>	<b>412 494</b>	<b>1 129 700</b>	<b>947 100</b>	<b>46 212</b>	<b>229 894.00</b>

Unterschied objektbezogene Abrechnung (nach Leitentscheid 2C\_708/2017 nicht mehr anwendbar) und nicht objektbezogene Abrechnung.

Quelle: Agriexpert.