

Übersicht über das Steuersystem

Besteuerung Landwirtschaftsland-Bauland

7. September 2012



Inhalt

- Vorstellung
- Zuordnung der Vermögenswerte (Präponderanzmethode)
 - Kurze Einführung
 - Berechnung präzisiert mit KS 31 vom 22.12.2010
 - Wirtschaftliche Einheit des landwirtschaftlichen Betriebes
 - Nutzungsänderung
- Massgeblichkeitsprinzip, Eingangsbilanz 1.1.1993
- Grundstückgewinnsteuer
 - Entscheide BGer 2010 und 2011
 - Knackpunkte und „Krücken“



Vorstellung

- Werdegang und Bezug zur Landwirtschaft
- Steuerwissen
- Aufgaben innerhalb der ESTV
- Vernetzung
- Arbeitsweise und Hauptanliegen



Zuordnung der Vermögenswerte

- Art. 18 Abs. 2 DBG / Art. 8 Abs. 2 StHG
- KS 3 vom 25.11.1992 und KS 31 vom 22.12.2010 ESTV

A: Pachtzins Landwirtschaft übersteigt 50% vom ganzen Liegenschaftsertrag (PZ, MZ, Mietwert) = Liegenschaft GV

B: Betriebseinkommen übersteigt 50% des Betriebseinkommens plus Liegenschaftsertrag = Liegenschaft GV

Bestätigung des Berechnungsschemas durch Steuerrekurskommissionsentscheid BE vom 13.9.2011



Zuordnung der Vermögenswerte Beispiel

Beurteilung Liegenschaftszugehörigkeit nach Methode B BGE (Kanton Bern)						
Steuerpflichtiger:	Bsp: Kleinbetrieb Talgebiet, 8 ha LN, 50t MK, 1 WR					
Position	2007	2008	2009	2010	2011	Total
Landw-Einkommen	15000	10000	16000	18000	8000	
S-NE (Zuerwerb)						
Schuldzinsen	2000	2000	2000	2000	2000	
Pachtzinsen	100	100	100	100	100	
Angestelltenkosten						
% nicht betriebsnotwendige Mietwerte						
% Mietzinse vermieteter Wohnungen						
Landgutabschreibungen	5000	5000	4500	4500	4000	
Gebäudekosten o. Abschr.	5000	10000	4000	5000	12000	
Betriebseinkommen	27100	27100	26600	29600	26100	136500
nicht betriebsnotwendige Mietwerte (Wohnrechtsmietwert)	5000	5000	5000	5000	5000	
Mietzinse vermieteter Wohnungen						
Liegenschaftsertrag	5000	5000	5000	5000	5000	25000
Betriebseinkommen plus Liegenschaftsertrag (Total)						161500
Anteil BE am Total						84.5
Beurteilung:	Wenn Anteil > 50% = Geschäftsvermögen					

copyright by Steuerverwaltung BE, 8.8.2008/W.Salzmann

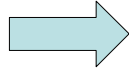


Zuordnung der Vermögenswerte Augenmerk

1. Wirtschaftliche Einheit (KS 3 25.11.1992)
 - alles oder nichts, Ausnahme Wohnhäuser
2. Nutzungsänderung, bleibt Grundstück nach der Einzonung Geschäftsvermögen?
 - Gleiche periodische Wertschöpfung (Grünlandnutzung, Obstgarten, Ackerland, etc.)
 - Starker Einfluss auf Direktzahlungen:
 - Ausnahmsweise Flächenbeiträge
 - Nährstoffbilanz (Ausbringfläche)
 - Offenes Ackerland, Bodenschutzindex, ökologische Ausgleichsflächen



Zuordnung der Vermögenswerte Augenmerk (2)



Die Nutzungsänderung tritt nicht mit Einzonung ein, sondern erst kurz vor Baubeginn.

Nutzungsänderung werden uns in Zusammenhang mit der Verpachtung vor der Einzonung beschäftigen. Die Grenze zum Missbrauch wird schwierig zu definieren sein.



Massgeblichkeitsprinzip

Die Steuerpraxis knüpft an die handelsrechtliche Bilanz an, welche auch steuerrechtlich verbindlich ist, wenn

- keine zwingende Vorschriften Handelsrecht verletzt wurden,
- keine spezielle steuerrechtliche Vorschriften zu beachten sind.

Problematik

Festsetzung des Bilanzwertes bei Einführung DBG per 1.1.1993 von eingezontem Bauland zu den Anlagekosten oder dem Ertrags-/Steuerwert.

Gerichtlich beurteilt wurde bisher immer freiwillig zu tiefe Werte in der Eingangsbilanz (Fälle VD, JU und BE).



Massgeblichkeitsprinzip 2C_515/2010

Das Grundstück war Gegenstand eines Erbenstreites unter 3 Erben mit einem Vergleich: Anrechnungswert TCHF 750. Bilanziert wurden nur die Ausgleichzahlungen von TCHF 500 als Anlagekosten. Späterer Kapitalgewinn: Differenz Verkaufspreis/ Buchwert festgelegt.

1. Rekurskommission hiess Rekurs teilweise gut,
2. Beschwerde der ESTV an kantonales Verwaltungsgericht erfolgreich,
3. Rechtsmittel durch Steuerpflichtigen erfolglos ausgeschöpft.

Die Bilanzierung des Baulandes zum Verkehrswert wurde per 1.1.1993 nicht akzeptiert und oft mittels Feststellungsverfügung rechtskräftig festgelegt (zu Anlagekosten oder Ertrags- / Steuerwert)



Grundstückgewinnsteuer Streitpunkte

BGer	Kanton / GGSt	
2C_539/2010	VD/ dualistisch aber immer GGSt	Verkauf Wohnliegenschaft in Bauzone und Ersatzinvestition in landwirtschaftlichen Hof mit Wohnhaus im Privatvermögen. Aufschub verweigert, fehlt in Art. 12 Abs. 3 Bst. a - e StHG. Verweigerungsgrund?
2C_708/2010	AG/ dualistisch	Wechsel landwirtschaftliches Grundstück im immobilien Anlagevermögen zu Umlaufvermögen Liegenschaftenhändler. Dieser Realisationstatbestand fehlt im Gesetz, abschliessende Aufzählung in Art. 12 Abs. 2 Bst. a - e StHG → Krücke über logische Sekunde.
2C_11/2011	AG/ dualistisch	Definition landwirtschaftliches Grundstück zur Unterstellung GGSt nach Art. 12 Abs. 1 StHG oder Art. 8 Abs. 1 StHG (Einkommen). Auf Antrag GGSt-Abrechnung bei Einzonung (Richterrecht), sonst Unterstellung Einkommenssteuer.



Grundstückgewinnsteuer 2C_539/2010 VD

- Verwaltung verweigert Aufschub weil GGSt von privaten Liegenschaft auf landwirtschaftliche Grundstücke übertragen wurde (fehlt in StHG);
- BGer bemängelt fehlende Qualifikation des verkauften Grundstückes, falls es zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehört hat, unterstand es dem BGG, BGG, BGG,
- Zurückweisung an Verwaltung;
- Erstmals Definition des landwirtschaftlichen Grundstückes StHG;
- Wenig beachtet, weil direkte Bundessteuer nicht betroffen ist.



Grundstückgewinnsteuer 2C_708/2010

- Die Kantons- und Gemeindesteuern wurden vom BGer beurteilt;
- Argumentation mit der Krücke „Überführung für eine logische Sekunde ins Privatvermögen und anschliessender Überführung ins übrige Geschäftsvermögen“, weil Realisationstatbestand „Einzonung“ im StHG fehlt,
- obwohl nie Privatvermögen vorliegt;
- Überführungswert des landwirtschaftlichen Grundstückes ins Privatvermögen nicht festgelegt,
- Zusammen mit dem neuen Entscheid muss die Überführung zum Verkehrswert erfolgen (identischer Sachverhalt wie in BGer 2C_11/2011).



Grundstückgewinnsteuer 2C_11/2011

- Die Kantons- und Gemeindesteuern wurden vom BGer beurteilt;
- Richterrecht: Realisationstatbestand „Einzonung“ mit Recht auf Abrechnung der GGSt im Zeitpunkt der Einzonung auf Antrag im dualistischen System;
- Die Abrechnung muss verbucht werden, wobei die Aufwertung für direkte Bundessteuer steuerfrei bleibt (Art. 18 Abs. 4 DBG);
- Keinen Einfluss auf monistisches System (ausser auf die Veranlagung der direkten Bundessteuer),
- Eine Aufwertung im Zeitpunkt der Einzonung ist nicht möglich (ausser für die direkte Bundessteuer).



Abschluss

Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit!



Andreas Oppliger
ESTV, DVS, Aufsicht Kantone
Eigerstrasse 65, 3003 Bern
031 322 71 91
Andreas.Oppliger@estv.admin.ch