

Besteuerung Landwirtschaftsland – Bauland

Urteil 2C_11/2011 des Bundesgerichts vom 2. Dezember 2011

Steuerliche Auswirkungen des Urteils

Einzonung, Parzellierung, Verkauf, Überführung ins Privatvermögen

07.09.2012

Josef Rütter, Rechtsanwalt und Notar, dipl. Steuerexperte, dipl. Ing. FH in Landwirtschaft

Fallbeispiel 1

Gemischte Parzelle (BGBB 2/2/c): Teileinzonung, Abparzellierung, Verkauf
(Landwirtschaftsbetrieb ist ein Gewerbe im Sinne des BGBB) ¹

1. Teileinzonung
 - a) Vermögenssteuer
 - Landwirtschaftliche Nutzung
 - Geschäftsvermögen Landwirtschaft (**Unterstellung BGBB**)
 - Besteuerung zum Ertragswert
 - b) Einkommenssteuer
 - Keine Auswirkungen
2. Parzellierung
 - a) Vermögenssteuer
 - Landwirtschaftliche Nutzung
 - Geschäftsvermögen Landwirtschaft (**nicht mehr dem BGBB unterstellt**)
 - Besteuerung in der Regel zum VW (**kantonale Unterschiede, LU zum EW**)
 - b) Einkommenssteuer
 - Keine Auswirkungen

Fallbeispiel 1

Gemischte Parzelle (BGBB 2/2/c): Teileinzonung, Abparzellierung, Verkauf
(Landwirtschaftsbetrieb ist ein Gewerbe im Sinne des BGBB) ²

3. Verkauf

		Kanton dualistisch	dBSt	Kanton monistisch
Verkaufspreis Bauland	307.50	Ein-kommens- steuer CHF 300.- (nach AHV)	Ein-kommens- steuer CHF 300.- (nach AHV)	GGST CHF 307.- (nach AHV, soweit nicht vom übrigen Einkommen aus SE abzugsfähig)
Verkehrswert Bauland bei Einzonung (z.B. 2012)	207.50			
Verkehrswert BGBB vor Einzonung	7.50	GGST CHF 7.-*	Steuerfrei DBG 18/4 CHF 7.-*	
Anlagekosten	0.50			

* steuersystematischer Realisationstatbestand bei Einzonung (nur auf Antrag bei Einzonung)

Fallbeispiel 2

Gemischte Parzelle (BGBB 2/2/c): Teileinzonung, Abparzellierung, Verkauf
(Landwirtschaftsbetrieb ist kein Gewerbe im Sinne des BGBB)

Antwort = Beispiel 1

Begründung: Das BGBB gilt gemäss Art. 2 Abs. 2 Bst. c auch für

„Grundstücke, die teilweise innerhalb der Bauzone liegen, solange sie nicht entsprechend den Nutzungszonen aufgeteilt sind“

Fallbeispiel 3

Baulandparzelle: Einzonung ganze Perzelle, Verpachtung, Überführung PV (Landwirtschaftsbetrieb ist ein Gewerbe im Sinne des BGG) ₁

1. Einzonung, Überführung ins PV (gilt nur für die Baulandparzelle)

		Kanton dualistisch	dBSt	Kanton monistisch
Verkehrswert Bauland bei Einzonung und Überführung ins PV (z.B. 2012)	207.50	Ein-kommens- steuer CHF 200.- (nach AHV) (Aufschub StHG 8/2 ^{bis})	Ein-kommens- steuer CHF 200.- (nach AHV) (Aufschub DBG 18a/1)	Kein steuer- relevanter Tatbestand (AHV vom übrigen Einkommen aus SE abzugsfähig)
Verkehrswert BGGB vor Einzonung	7.50	GGST CHF 7.-*	Steuerfrei DBG 18/4 CHF 7.-*	
Anlagekosten	0.50			

* steuersystematischer Realisationstatbestand bei Einzonung (nur auf Antrag bei Einzonung)

Fallbeispiel 3

Baulandparzelle: Einzonung ganze Perzelle, Verpachtung, Überführung PV (Landwirtschaftsbetrieb ist ein Gewerbe im Sinne des BGG) ₂

2. Späterer Verkauf aus dem Privatvermögen

		Kanton dualistisch	dBSt	Kanton monistisch
Verkaufspreis Bauland (z.B. 2016)	307.50	GGST* CHF 100.-	Steuerfrei DBG 18/4	GGST
Verkehrswert Bauland bei Einzonung und Überführung ins PV (z.B. 2012)	207.50			CHF 307.- (keine AHV)
Verkehrswert BGGB vor Einzonung	7.50			
Anlagekosten	0.50			

* Besitzesdauer beginnt eventuell bei Überführung ins PV neu zu laufen (z.B. LU)

Fallbeispiel 4

Gemischte Parzelle: Teileinzonung, Verpachtung, Überführung PV (Landwirtschaftsbetrieb ist ein Gewerbe im Sinne des BGGB) ₁

1. Teileinzonung einer Parzelle / Überführung des gesamten Betriebes ins PV
 - a) Geltungsbereich des BGGB
 - Das gesamte landwirtschaftliche Gewerbe (inkl. das betroffene gemischte Grundstück) untersteht dem BGGB
 - b) Direkte Bundessteuer
 - privilegierte Besteuerung gemäss Art. 18 Abs. 4 DBG
 - Die Überführung ins PV erfolgt zu den Anlagekosten (z.B. CHF 0.50/m²)
 - c) Kantone mit monistischem System
 - Die Überführung ins PV erfolgt zu den Anlagekosten (z.B. CHF 0.50/m²)
 - d) Kantone mit dualistischem System
 - Die Überführung ins PV erfolgt zu den Anlagekosten (z.B. CHF 0.50/m²)

Fallbeispiel 4

Gemischte Parzelle: Teileinzonung, Verpachtung, Überführung PV (Landwirtschaftsbetrieb ist ein Gewerbe im Sinne des BGGB) ₂

2. Späterer Verkauf der Baulandparzelle (nach Abparzellierung) aus dem Privatvermögen

		Kanton dualistisch	dBSt	Kanton monistisch
Verkaufspreis Bauland (z.B. 2016)	307.50	GGST*	Steuerfrei	GGST
Verkehrswert Bauland bei Einzonung und Überführung ins PV (z.B. 2012)	207.50	CHF 307.-	DBG 18/4	CHF 307.-
Verkehrswert BGGB vor Einzonung	7.50	* Besitzesdauer beginnt eventuell bei Überführung ins PV neu zu laufen (z.B. LU)		
Anlagekosten	0.50			

Fallbeispiel 5

Gemischte Parzelle: Teileinzonung, Verpachtung, Überführung
PV(Landwirtschaftsbetrieb ist kein Gewerbe im Sinne des BGG)

Antwort = Beispiel 4

Begründung: Das BGGB gilt gemäss Art. 2 Abs. 2 Bst. c auch für

„Grundstücke, die teilweise innerhalb der Bauzone liegen, solange sie nicht entsprechend den Nutzungszonen aufgeteilt sind“

Überführung ins PV

- Die Überführung vom GV ins PV kann nicht beliebig vorgenommen werden
- Es sind folgende Konstellationen denkbar (Überführung ins PV möglich):
 - Das Gewerbe wird überwiegend privat genutzt (**Präponderanzmethode**); Überführung des ganzen Gewerbes
 - Das ganze Gewerbe wird verpachtet; Überführung des ganzen Gewerbes
 - Das Baulandgrundstück wird im Baurecht überlassen (im Einzelfall zu beurteilen); nur Baulandgrundstück wird überführt
- Insbesondere nicht möglich:
 - Nur ein Teil des Gewerbes wird in das PV überführt (z.B. gemischte Parzelle), auch nicht wenn nur diese Parzelle verpachtet wird
 - Überwiegend geschäftlich genutztes Gewerbe (**Präponderanzmethode**)

Weitere Hinweise

- Die Steuerbehörden werden den „Gestaltungsspielraum“ im Einzelfall auf Steuerumgehung hin überprüfen
- Die Schweizerische Steuerkonferenz wird in Zusammenarbeit mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung eine „Analyse“ zum BGE publizieren (www.steuerkonferenz.ch)
- „Empfehlungen“ für die kantonalen Steuerbehörden
- Einige Kantone werden sich bei diversen Fragen nicht an die Empfehlungen halten
- Bsp.: Der Kanton Luzern beabsichtigt, eine „wirtschaftliche“ Betrachtungsweise anzuwenden
- Sobald von Bauland gesprochen wird (Zeitpunkt? ab Einzonungsgesuch? ab öffentlicher Auflage? andere Kriterien?), soll der Wertzuwachsge Gewinn mit der Einkommenssteuer erfasst werden
- Die Kriterien des BGG bzw. die Unterstellung unter dieses werden ausgeblendet, so soll in Bsp. 4 das „Bauland“ mit der Einkommenssteuer erfasst werden (selbst wenn zum Zeitpunkt der Überführung die Einzonung noch nicht beschlossen ist)