

VERKAUF: Wie bei einem Liquidationsgewinn besteuert wird

Im Dschungel Hofübergabe und Steuern

Bevor man sich nach der Hofübergabe mit dem neuen Lebensabschnitt beschäftigen kann, öffnet sich ein Dschungel von Gesetzen, Vorschriften und Bestimmungen. In diesem Artikel stehen die Steuern im Fokus.

STEPHAN BÜTLER*



Im Zuge der Hofübergabe werden insbesondere abtretende Personen nebst mit persönlichen Bedürfnissen wie beispielsweise der Klärung ihrer Wohnsituation auch mit Schlagworten wie Liquidationsgewinn, kumulierte Abschreibungen, Qualifikation der Grundstücke, privilegierte Liquidationsgewinnbesteuerung und weiteren konfrontiert. Um die komplexe Thematik verständlicher zu machen, wird auf einige dieser Schlagworte eingegangen.

Liquidation

Bei der Hofübergabe eines landwirtschaftlichen Gewerbes kommt es bei der veräussernden Partei in den meisten Fällen zu einer Liquidation. Damit die Liquidation vollzogen werden kann, müssen die Grundstücke als landwirtschaftliche oder nicht landwirtschaftliche Grundstücke qualifiziert werden. Die Abbildung auf dieser Seite zeigt die verschiedenen Grössen, die bei einer Hofübergabe (Verkauf) und bei einer

LIQUIDATIONSGEWINN ZUSAMMENSETZUNG

	Ausgangslage	Begriffe	LW-Parzelle in einem monistischen oder dualistischen Kanton oder Bund	NLW-Parzelle monistisch Bsp. Kanton ZH	NLW-Parzelle dualistisch Bsp. Kanton AG	NLW-Parzelle Bund (dualistisch)
Verkaufserlös	Verkaufspreis/Überführungspreis	Wertzuwachs-gewinn	Grundstück-gewinn steuer (GGST)	Grundstück-gewinnsteuer (GGST)	Einkommen	
Differenz= Wertzuwachs-gewinn						Einkommen + AHV (Grundlage Einkommen beim Bund)
Anlagekosten	Anlagekosten	Abschreibung	Einkommen + AHV (Grundlage Einkommen beim Bund)	Einkommen	Einkommen	
Differenz = Buchgewinn						
Buchwert	Buchwert					

QUELLE: Agriexpert; GRAFIK: Monika Mullis/SCHWEIZER BAUER

ÜBERFÜHRUNG VON BAULAND VOM GESCHÄFTS- INS PRIVATVERMÖGEN

Bezeichnung	Jahr	Buchwert in Fr.	Kaufpreis in Fr.	Überführungswert in Fr.	Differenz (Gewinn/Verlust) in Fr.
Inventar (Vorräte, Tiere, Sachanlagen)	2024	150 000	200 000		50 000
Landwirtschaftliche Liegenschaften	2024	1 000 000	500 000		-500 000
Bauland	2024	10 000		1 000 000	990 000
Total		1 160 000	700 000	1 000 000	540 000

Quelle: Agriexpert

Die Zuteilung eines Grundstücks über die direkte Besteuerung (DBG) Verlust durch die Überführung

mehr geteilt und das Kreisschreiben Nr. 38 der ESTV nicht mehr gelebt. Dies geschieht ungeachtet dem Kreisschreiben Nr. 38 der ESTV, welches solche Parzellen als zonengemischte Grundstücke qualifiziert und dadurch lediglich die kumulierten Abschreibungen zur Besteuerung gelangen würden. Wie lange lediglich die kumulierten Abschreibungen bei gemischten Grundstücken in diversen Kantonen noch besteuert werden, bleibt offen.

denen Grössen, die bei einer Hofübergabe (Verkauf) und bei einer Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen (zurückbehalten von nicht landwirtschaftlichen Grundstücken wie bspw. Bauland) massgebend sind. Die Abbildung stellt die steuerrechtlichen Folgen für monistische und dualistische Kantone sowie den Bund für landwirtschaftliche (LW-Parzellen) und nicht landwirtschaftliche Grundstücke (NLW-Parzellen) im steuerrechtlichen Sinne dar. Im Kreisschreiben Nr. 38 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) gibt es verschiedene Definitionen, was ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück im steuerrechtlichen Sinne umfasst. Diese Definitionen sind nicht abschliessend.

Die Zuteilung eines Grundstücks ist eine Einzelfallanalyse unter Berücksichtigung aller jeweiligen Sachverhalte.

Privilegierte Besteuerung

Der Liquidationsgewinn setzt sich je nach Zugehörigkeit der Parzelle (NLW oder LW) und je nach Steuerebene (Bundes- oder Kantonssteuer) unterschiedlich zusammen. Beim Liquidationsgewinn werden Buchgewinne und allfällige einkommenssteuerpflichtige Wertzuwachs-gewinne besteuert und unterliegen deshalb der Einkommenssteuer sowie den Sozialabgaben (Basis bildet das Einkommen für die direkte Bundessteuer gemäss dem Bun-

dessteuergesetz über die direkte Bundessteuer (DBG).

Mit Art. 37b DBG und Art. 11 Abs. 5 Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) steht eine attraktive Möglichkeit zur Verfügung, Liquidationsgewinne, welche der Einkommenssteuer unterliegen, steuerlich privilegiert abzurechnen.

Gemäss Tabelle wird ein landwirtschaftliches Gewerbe an die nächste Generation veräussert und die vollständig in der Bauzone liegende und nicht betriebsnotwendige Parzelle wird von der veräussernden Generation zurückbehalten und privilegiert vom Geschäfts- ins Privatvermögen überführt. Durch die Verrechnung von Gewinn und

Verlust durch die Überführung des Baulandes (Gewinn) und den Verkauf der landwirtschaftlichen Liegenschaften (Verlust), kann der Liquidationsgewinn im vorliegenden Fall auf 540 000 Fr. reduziert werden.

Neue Steuerpraxis

Aus dem Kreisschreiben Nr. 38 der ESTV geht hervor, dass gestützt auf Art. 2 Abs. 2 Bst. c BGGB auch diejenigen Grundstücke dem bäuerlichen Bodenrecht unterstellt werden, welche teilweise innerhalb einer Bauzone liegen, solange sie nicht entsprechend den Nutzungszonen aufgeteilt sind. Immer öfters wird diese Betrachtungsweise von den kantonalen Behörden nicht

gemeinsamen Grundstücken in diversen Kantonen noch besteuert werden, bleibt offen.

Den Weg optimieren

Bevor man sich nach der Hofübergabe mit dem neuen Lebensabschnitt beschäftigen kann, öffnet sich ein Dschungel von Gesetzen, Vorschriften und Bestimmungen, mit welchen man in aller Regel nur einmal im ganzen Leben konfrontiert wird. Wird die Hofübergabe genügend früh angegangen, lässt sich der Weg durch den Dschungel von Bestimmungen, Vorschriften und Gesetzesartikeln finden und optimieren.

*Der Autor ist Fachverantwortlicher Steuern, Bewertung und Recht bei Agriexpert. Bei Fragen: 056 462 52 71.