

**Philipp Schmidig**

dipl. Steuerexperte,
Fachmann im Finanz- und
Rechnungswesen
mit eidg. Fachausweis



Blog > Steuerberatung > Wird Landwirtschafts- zu Bauland, schlägt der Fiskus zu

12.2013

Wird Landwirtschafts- zu Bauland, schlägt der Fiskus zu

So genannte land- und forstwirtschaftliche Grundstücke geniessen gewisse Steuerprivilegien, wenn sie dem Bundesgesetz über das bäuerliche Bodenrecht (BGBB) unterstellt sind. Entfällt diese Unterstellung (z.B. weil das Landwirtschafts- in Bauland umgezogen wird), ist es gemäss neuerem Bundesgerichtsentscheid vorbei mit der Bevorzugung und es können für die Betroffenen beträchtliche Steuerlasten anfallen.



Frage

Wie schwer ist die drohende Steuerbürde tatsächlich, wenn eine Fläche nicht mehr als landwirtschaftliches Grundstück gilt? Und wie lässt sich diese Last erleichtern?

Antwort

Ein Beispiel: In den 1970er Jahren hat ein Schweizer Landwirt bei der Hofübernahme ein unüberbautes land- und forstwirtschaftliches Grundstück (3'000 m²) für CHF 0.50 pro m² gekauft. 2010 wird das weiterhin landwirtschaftlich genutzte Gebiet in die Bauzone eingeteilt. Der Verkehrswert gemäss BGBB (also vor der Einzonung) beträgt CHF 7.50 pro m². 2013 beendet der Landwirt seine selbstständige Erwerbstätigkeit und überführt damit das eingezonte und unüberbaute Grundstück in sein Privatvermögen. Die Steuerverwaltung schätzt den Verkehrswert zum Zeitpunkt der Überführung ins Privatvermögen auf CHF 1'200 pro m². Dieser Wert ergibt sich aufgrund von zeitnahen Veräusserungen vergleichbarer Objekte in der Umgebung. Somit ist im Zeitpunkt der Überführung (!) ins Privatvermögen bereits eine Steuer bzw. ein AHV-Betrag in der Höhe von rund 20% des Wertzuwachses geschuldet. Kommt es zu einer grundstückgewinnsteuerlich massgebenden Handänderung, werden weitere ca. 9% an Grundstückgewinnsteuern aufgebürdet.

Die Differenz zwischen dem BGBB-Wert vor der Einzonung und dem Verkehrswert im Zeitpunkt der Überführung unterliegt der direkten Bundessteuer und der AHV. Die Berechnung sieht folgendermassen aus:

3'000 m ² à CHF 7.50	= CHF 22'500	(Verkehrswert im Zeitpunkt vor der Einzonung = privilegiert)
3'000 m ² à CHF 1'200	= CHF 3'600'000	(Verkehrswert im Zeitpunkt der Überführung)
Steuerbarer Gewinn	= CHF 3'577'500	
Approximative Berechnung der direkten Bundessteuer und der AHV	ca. CHF 722'000	

Unterstellung unters BGBB

Ob es im Zeitpunkt der Überführung ins Privatvermögen oder des Verkaufs zu einer Besteuerung bei der direkten Bundessteuer und AHV kommt, hängt hauptsächlich davon ab, ob das Grundstück dem BGBB unterstellt ist oder nicht. Deshalb hier zusammengefasst die massgebenden Bestimmungen:

Von einem dem BGBB unterstellten und damit steuerlich privilegierten Grundstück ist vor allem dann die Rede, wenn es sich um einzelne oder zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehörende Grundstücke handelt, die ausserhalb einer Bauzone liegen und für welche die landwirtschaftliche Nutzung zulässig ist. Darüber hinaus gelten auch vier weitere spezifisch in Art. 2. Abs. 2 BGBB genannten Fälle als steuerlich privilegiert:

- a) Grundstücke und Grundstücksteile mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen, einschliesslich angemessenem Umschwung, die in einer Bauzone liegen und zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören;

- b) Waldgrundstücke, die zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören;
- c) Grundstücke, die teilweise innerhalb einer Bauzone liegen, solange sie nicht entsprechend den Nutzungszonen aufgeteilt sind;
- d) Grundstücke mit gemischter Nutzung, die nicht in einen landwirtschaftlichen und einen nichtlandwirtschaftlichen Teil aufgeteilt sind.

Für ein unüberbautes und vollumfänglich in einer Bauzone gelegenes Areal, das aber nicht angemessenen Umschwung eines Grundstücks mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen im Sinne von Art. 2 Abs. 2 BGG bildet, kann die privilegierte Ausnahmeregelung laut Bundesgericht nicht angewendet werden. Die fehlende Überbauung schliesst die steuerliche Privilegierung von vornherein aus.

Zur Frage des angemessenen Umschwungs sei angemerkt, dass sich dessen Grösse nach den örtlichen und betrieblichen Verhältnissen richtet. Zum angemessenen Umschwung gehören namentlich die für den Betrieb notwendigen Verkehrsflächen (Zufahrt zu den Ökonomiegebäuden), die Abstellflächen im Verhältnis zur notwendigen Remisefläche, die Laufhöfe, der Hausgarten sowie die Abstellplätze für ein bis zwei Autos der Familie. Die Lagerstätten für Hofdünger und Siloballen gelten auch als Bauten und Anlagen. Weitere Grundstücke oder Teile davon zählen nicht zum angemessenen Umschwung. Zusätzliche Ausführungen zum Thema würden den Rahmen dieses Artikels sprengen. Wichtig ist zu beachten, dass prinzipiell unüberbaute und komplett in einer Bauzone gelegenen Grundstücke des Landwirtschaftsvermögens der vollen Besteuerung bei der direkten Bundessteuer und der AHV unterliegen, sei es beim Überführen ins Privatvermögen oder beim Verkauf.

Mögliche Vorkehrungen

Jeder Fall muss detailliert analysiert und im Rahmen einer lückenlosen Auslegeordnung individuell beurteilt werden. Es gibt – je nach zeitlichem Stand der Einzonung und der Beendigung der selbstständigen Erwerbstätigkeit – verschiedene zu prüfende Massnahmen. Eine geschickte Planung erwirkt eventuell, dass das landwirtschaftliche Grundstück steuerfrei überführt werden kann:

Verzicht auf Einzonung oder Verschiebung:

Allenfalls ist es sinnvoll, eine Einzonung bis nach dem Ende der selbstständigen Erwerbstätigkeit als Landwirt zu vermeiden. Vielleicht besteht auch die Möglichkeit einer Rückzonung. Die Einzonung sollte, soweit möglich, auf die Zeit nach der Beendigung der selbstständigen Erwerbstätigkeit geplant werden («Geduld bringt Rosen» bzw. hier eine Einsparung von rund 20% auf dem Wertzuwachs).

Vor der Einzonung eine Überführung ins Privatvermögen erwirken:

Beim Verpachten eines Landwirtschaftsbetriebs kann der Steuerpflichtige einen Antrag auf Überführung ins Privatvermögen stellen. Diesem ist in der Regel stattzugeben, wenn die Verpachtung nicht nur vorübergehenden Charakter hat und nicht zu Zwecken der Steuerumgehung vorgenommen wurde. Je nach familiären und betrieblichen Verhältnissen ergibt eine Verpachtung bzw. eine Überführung ins Privatvermögen vor einer Einzonung durchaus Sinn. Eventuell ist auch eine umgehende Aufgabe der selbstständigen Erwerbstätigkeit noch vor der Einzonung anzustreben. Eine Steuerersparnis von rund 20% auf dem zu erzielenden Wertzuwachs wird normalerweise weit über den zu erwartenden Einnahmen aus der selbstständigen Erwerbstätigkeit liegen.

Unter Umständen ist es empfehlenswert, bestehende Bauten auf dem eingezonten Grundstück stehen zu lassen, damit es nicht aus der BGGB Unterstellung fällt. Bleibt es weiterhin dem BGGB unterstellt, wird es auch steuerlich privilegiert behandelt. Grenzaufhebungen, Unterstellungen für Meliorationen, das Halten gemischter Grundstücke und andere Möglichkeiten sind einzeln zu prüfen. Zudem ist festzuhalten, dass eine selbstständige Erwerbstätigkeit, die über längere Zeit Verluste abwirft, als Hobby gilt.

Wenn keine dieser Varianten zum Ziel führt, können auch «übliche» Steuerplanungsmassnahmen wie grosser Gebäudeunterhalt, Einkauf in eine Pensionskasse, Aufschieben der Besteuerung oder die privilegierte Liquidationsbesteuerung für eine gewisse Milderung sorgen.

Schlussfolgerungen

Wer unbedacht der neuen steuerlichen Bestimmungen sein unüberbautes landwirtschaftliches Grundstück des Geschäftsvermögens umzonen lässt, macht womöglich einen grossen Fehler. Eine Mehrwertbesteuerung in der Höhe von 20% – plus eventuelle Grundstückgewinnsteuern beim Verkauf – führt üblicherweise dazu, dass entweder ein Aufschieben beantragt, das Land unter Liquiditätsdruck verkauft oder bereits im Zeitpunkt der Überführung ins Privatvermögen eine erste hypothekarische Belastung in der Höhe von 20% des Landwerts eingegangen werden muss. Auf politischer Seite sind zwar einige Bestrebungen im Gang, den «alten Zustand» der Steuerpraxis wiederherzustellen. Als Steuerpflichtiger wird dies in nächster Zeit jedoch nichts an der erwähnten Situation ändern. Je nach Sachverhalt kann die drohende Besteuerung durch eine zeitlich sinnvolle Abfolge von Aufgabe der Erwerbstätigkeit und Einzonung relativ einfach vermieden werden.

Tags: Steuerberatung, Landwirtschaftsland, Bauland, bäuerliches Bodenrecht, BGGB, Grundstückgewinnsteuer, Einzonung, Überführung