



Einbilanzierung landwirtschaftlicher Grundstücke

Das Bundesgericht hat in verschiedenen Urteilen festgehalten, dass bei der Landwirtschaft grundsätzlich die Einzelbilanzierungsmethode anzuwenden sei.

Es hat indes zugestanden, dass sowohl Gruppenbewertung wie auch Einzelbilanzierung von landwirtschaftlichen Grundstücken nebeneinander zulässig ist. (Urteil vom 22.08.2007)

Dies bedeutet, dass sowohl konsequent auf die Einzelbewertung der Grundstücke gewechselt werden kann, und dass auch eine Gruppenbewertung der mit der Hofübernahme übernommenen Grundstücke, und die Einzelbewertung der nachher erfolgten Zukäufe möglich ist.

Siehe auch die Beiträge vom 23.06.2007 und vom 22.08.2008.

a. Rechtliche Grundlagen

Das Steuerharmonisierungsgesetz, Artikel 12, Absatz 4, ist ab dem 01.01.2001 in der ganzen Schweiz verbindlich anzuwenden. Dieser Artikel findet seinen Niederschlag im Gesetz über die Direkte Bundessteuer, Artikel 18, Absatz 4, gültig seit 01.01.1995 sowie § 27, Absatz 4 des kantonalen Steuergesetzes, in Kraft seit dem 01.01.2001.

Bei Gewinnen aus der Veräusserung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken des Geschäftsvermögens wird nur die Differenz zwischen Anlagekosten und dem steuerlich massgebenden Buchwert den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zugerechnet.

Für die Abgrenzung gegenüber der Grundstückgewinnsteuer gilt § 106, dieser sagt folgendes:

Die für die Grundstückgewinnsteuer massgebenden Anlagekosten von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken des Geschäftsvermögens entsprechen dem Buchwert, zuzüglich der bisher vorgenommenen Abschreibungen nach § 27, Absatz 4.

§ 107 sagt, dass die Anlagekosten nach Objekten aufgeteilt werden, unausscheidbare Aufwendungen werden gleichmässig auf die Fläche der veräusserten Grundstücke verteilt.

b. Praktische Anwendung

Uausscheidbar sind die Anlagekosten nur dann, wenn mehrere Grundstücke gemeinsam erworben wurden.

Wurden Grundstücke, mit und nach der Hofübernahme erworben, so gelten als Anlagekosten der jeweils bezahlte Kaufpreis, plus die aktivierten Kaufkosten.

Das kantonale Steueramt Aargau (KSTA) vertritt die rechtsirrtümliche Auffassung, die nach der Hofübergabe dazu gekauften Grundstücke müssten in einer Bilanzposition zusammen mit den Hofübernahmegrundstücken aufgeführt werden. Es wehrt sich gegen eine konsequente Einzelbewertung, bei der die Grundstücke aus Hofübernahme in eine Position und die später dazu gekauften Grundstücke separat bilanziert werden.

c. Konsequenzen

Die Konsequenzen sind aus nachfolgender Tabelle ersichtlich. Das würde dazu führen, dass die Grundstücke, welche später dazu gekauft wurden, zur Aufwertung der bisherigen Grundstücke führen würden, was steuerrechtlich nicht erzwingbar ist. Andererseits würden die neu dazu gekauften Grundstücke unter den Verkehrswert abgeschrieben, was nach bisheriger Praxis nicht toleriert wurde. Die Haltung ist also absolut inkonsequent.

d. Beispiel

Ankaufsjahr	Fläche des Ankaufs m2	Kaufpreis	m2 Preis Ankauf	Total der Kaufpreise	Durchschnitt m2 Preis aller Grundstücke	Aufwertung der bisherigen Fläche pro m2 Fr.	Abschr.. Zukauf pro m2 Fr.
1970	45'064.00	16'216.00	0.35	16'217.00	0.35	-	-
1972	7'148.00	20'000.00	2.80	36'216.00	0.69	0.34	2.11
1977	14'104.00	83'000.00	5.88	119'216.00	1.80	1.11	4.08
1982	18'462.00	145'250.00	7.86	264'466.00	3.12	2.01	4.74
2000	25'497.00	221'323.00	8.86	485'790.00	4.40	2.39	4.46

Durchschnitt Hofübernahme 45'064 m2/ 16'217.00 = Fr. 0.35/m2

Durchschnitt der Zugekauften 65'211 m2/ 409'573.00 = Fr. 7.20/m2

Wäre die Ansicht des KSTA richtig, so würde zum Beispiel beim Ankauf 2000 bei einem Preis von Fr. 8.86, und einem jetzigen Verkaufserlös von Fr. 7.00, anstelle des Verlustes von Fr. 1.86, der gemäss Gesetz verrechenbar ist, eine Gewinnbesteuerung erfolgen von 2.60/m². Es wurde jedoch nie die Aufwertung (Einkommensbestandteil) mit der Abschreibung des Zukaufs (Aufwand) abgerechnet.

e. Folgerung

Die Praxis des KSTA ist gesetzeswidrig, nicht praktikabel und widersprüchlich.

Kleindöttingen, 22.08.2008

Urs Vögele
Beratungsbüro
Schützenhausstrasse 18
5314 Kleindöttingen