



Bereich Treuhand, 2010

Hofübergabe - Bauland - Grundstückgewinnsteuer (Bsp. Kanton Luzern)

Ausgangslage

Ein landwirtschaftliches Gewerbe wird altershalber vom Vater auf den Sohn übertragen. Die Gebäude sind sanierungsbedürftig. Von der landwirtschaftlichen Nutzfläche ist eine grössere Fläche vor kurzer Zeit der Bauzone zugeteilt worden. Auch ohne Bauland stellt der Betrieb noch ein Gewerbe im Sinne des Bodenrechts dar.

Der Vater möchte das Bauland rasch veräussern und einen Teil des Erlöses in die veralteten Hofgebäude investieren. Er weiss, dass die Grundstückgewinnsteuer bei einer Investition in die Ökonomiegebäude aufgeschoben wird und möchte deshalb alles dem Sohn übergeben. Für sich und die Nachkommen sieht er ein Gewinnanteilsrecht nach Art. 28 ff. BGG vor. Bevor er sein Vorhaben verwirklicht, sucht er Rat bei SBV Treuhand und Schätzungen, um betreffend Grundstückgewinnsteuer und Erbrecht eine optimale Regelung zu finden.

Voraussetzungen für einen Steueraufschub bei der Grundstückgewinnsteuer (GGSt) in der Landwirtschaft

1. Landwirtschaftliches Grundstück:

Die Definition als "landwirtschaftliches Grundstück" im Sinne der Grundstückgewinnsteuer leitet sich in der Regel aus dem Steuergesetz ab. Im Kanton Luzern ist dies im Schatzungsgesetz (SRL Nr. 626) geregelt. Massgebend sind demnach der seinerzeitige Erwerbspreis und die fortgeführte landwirtschaftliche Bewirtschaftung.¹

2. Ersatzbeschaffung innerhalb einer Frist von in der Regel 2 Jahre vor oder nach der Ersatzinvestition

3. Ertragswert gleichwertiger Ersatz (Regelung fällt per 1.1.2011 weg)

4. Selbstbewirtschaftung

Das landwirtschaftliche Grundstück muss Betriebsvermögen darstellen und vom Eigentümer auf eigene Rechnung unter Einsatz von eigenem Kapital und Arbeit genutzt werden.

5. Annähernd gleiche Funktion

Die Ersatzinvestition muss im Betrieb eine annähernd gleiche Funktion erfüllen, wie das Veräusserte. Der Steueraufschub wird auch bei der Verbesserung oder beim Erstellen von neuen landwirtschaftlichen Gebäuden gewährt (ab 1.1.2011 ist nur noch die Bedingung des betriebsnotwendigen Anlagevermögens zu erfüllen. Die Bestimmung der gleichen Funktion fällt gänzlich weg).

6. Auch nach der Investition verbleibt ein landwirtschaftliches Gewerbe.

¹ § 14 SchG-LU

¹Als landwirtschaftlich im Sinne dieses Gesetzes gilt ein Grundstück, wenn sein Erwerbspreis oder Anrechnungswert bei der letzten Handänderung durch die landwirtschaftliche Bewirtschaftung bestimmt wurde und wenn es landwirtschaftlich genutzt wird.

²Wird die landwirtschaftliche Nutzung weniger als sechs Jahre unterbrochen, gilt das Grundstück weiterhin als landwirtschaftlich gemäss Absatz 1.

Welche Varianten stehen zur Verfügung?

Variante I: Hofübergabe samt Bauland

Wie vorgesehen, könnte der Vater dem Nachkommen das ganze landwirtschaftliche Gewerbe inkl. Bauland verkaufen und einen vertraglichen Gewinnanspruch (Art. 41 BGGB) einbedingen.

GGSt: Die Ersatzbeschaffung kann der Nachkomme im Rahmen der Investitionen geltend machen. Die latente Steuerlast verbleibt beim Hofnachfolger.

BGGB: Der Übernehmer darf den Betrag für **die notwendigen** Ausbesserungen vom Gewinn abziehen oder gleichwertige Ersatzgebäude aufstellen. Eine Vergrösserung muss er sich erbrechtlich anrechnen lassen. "

Erbrecht: Der Verkauf erfolgt zu einem weit unteretzten Preis. Da das Bauland nicht zum betriebsnotwendigen Umschwung gehört, müsste dieses zum Verkehrswert angerechnet werden. Im Erbfall unterliegt somit der Verkauf der Ausgleichspflicht und der Herabsetzung. Die Ausgleichspflicht könnte vertraglich wegbedungen werden, nicht jedoch die Verletzung der Pflichtteile.

Übriges: Der Abtreter hat keinen Einfluss auf den Verkauf. Es besteht der Anreiz für den Nachkommen, möglichst viel und grosszügig zu bauen, um nicht teilen zu müssen.

Variante II: Verkauf und Bau durch Vater, Verpachtung als Zwischenlösung

Der Abtreter verpachtet das landwirtschaftliche Gewerbe seinem Sohn. Er verkauft das Bauland und investiert einen Teil des Erlöses in die Hofgebäude, bevor er den Hof seinem Sohn zum Ertragswert übergibt.

GGSt: Die GGSt muss durch den Vater abgerechnet werden. Die Ersatzbeschaffung wird bei der GGSt nicht zugelassen. Als Verpächter gilt der Eigentümer nicht mehr als Selbstbewirtschafter.

BGGB: Bei der Hofübergabe ist der Erwerbspreis angemessen zu erhöhen (Art. 18 BGGB).

Erbrecht: Die Miterben können eine angemessene Erhöhung des Anlagewertes erbrechtlich durchsetzen, wenn z.B. die Pflichtteile verletzt wurden oder die Ausgleichspflicht nicht wegbedungen worden ist. Unter den Erben können unterschiedliche Auffassungen bestehen, was als "angemessene" Erhöhung gilt.

Übriges: Der Vater baut. Allenfalls hat der Nachkomme dadurch weniger Gestaltungsfreiraum. Es besteht der Anreiz, möglichst grosszügig zu bauen.

Variante III: Bauland wird durch Vater zurückbehalten, Schenkung

Der Vater behält das Bauland bei der Hofübergabe zurück und verkauft es anschliessend selber. Dem Hofnachfolger richtet er einen Erbvorbezug oder eine Schenkung aus.

GGSt: Die GGSt fällt beim Vater an. Eine Ersatzbeschaffung ist nicht möglich.

Erbschaftsteuer: Direkte Nachkommen sind von der Erbschaftsteuer in aller Regel befreit². Der Kanton Luzern kennt keine Schenkungssteuern.

BGBB: Die Hofübergabe kann normal zum landwirtschaftlichen Ertragswert erfolgen und ist damit rechters.

Erbrecht: Die Begünstigung des Nachkommen muss dieser sich an seinen Erbteil anrechnen lassen. Die Zuweisung der freien Quote ist durch Verzicht auf Ausgleich möglich. Die Verletzung von Pflichtteilen kann angefochten werden.

Übriges: Der Nachkomme kann mit den Mitteln bauen was er will. Investiert er weniger, verbleibt ein Betrag für andere Projekte.

Variante IV: Teil des Baulandes wird an Hofnachfolger übertragen

Ein Teil des Baulands (z.B. 25 Aaren) wird zusammen mit dem Hof zum Ertragswert übergeben. Die übrigen Baulandgrundstücke werden vom Vater zurückbehalten.

GGSt: Der Nachfolger und Selbstbewirtschafter kann für seinen Teil die Ersatzbeschaffung geltend machen. Auf dem Verkaufserlös der übrigen Grundstücke fällt die GGSt an, sofern diese nicht erbrechtlich an andere Kinder übertragen werden.

BGBB: Bei der Hofübergabe müsste für das Bauland der Verkehrswert verlangt werden. Da aber weitere Vermögenswerte vorhanden sind, sollte unter den Familienmitgliedern eine ausgewogene, faire Lösung möglich sein.

Erbrecht: Wird die Ausgleichspflicht nicht wegbedungen, müsste der Hofnachfolger den Vorbezug im Erbfall zur Ausgleich bringen. Ein Ausgleich der Nachkommen ist durch den Rückbehalt wesentlicher Vermögenswerte aber bereits zu Lebzeiten möglich.

Übriges: Der Nachkomme ist frei im Verkauf des übernommenen Baulandes und bei der Investition. Bei nicht erschlossenen Grundstücken ist auf eine sinnvolle Gesamtüberbauung und Erschliessung zu achten.

Variante V: Miteigentum an Bauland wird an Hofnachfolger übertragen

Es wird vor der Hofübergabe eine eigene Parzelle Bauland gebildet. Diese wird als Miteigentum zwischen Vater aufgeteilt z.B. Vater $\frac{3}{4}$ und Sohn $\frac{1}{4}$.

Folgen: Wie bei Variante vier, mit dem Unterschied, dass sich die Parteien über eine gemeinsame Veräusserung einigen müssen. Dieser Umstand ist bei der Begründung von Mit- oder Gesamteigentum exakt zu lösen.

² Kanton Luzern: Erbschaftsteuer an Nachkommen ist eine reine Gemeindesteuer gemäss § 33 f. NESTG. Die Gemeinde autonom erheben (Steuersatz ohne Progressionsstufe maximal 1%, max. mit Progression somit 2%, Freibetrag Fr. 100'000.-).

Schlussfolgerung

Der Steueraufschub bei der GGSt kann bei Ersatzbeschaffung in der Landwirtschaft bei Einhaltung der Voraussetzungen geltend gemacht werden. Im Kanton Luzern beträgt der Mindestsatz bei der Grundstückgewinnsteuer im Minimum rund 20 % des Veräusserungsgewinns.

Wenn bereits bei der Hofübergabe Bauland vorhanden ist, muss der erbrechtlichen Situation besondere Aufmerksamkeit geschenkt werden. Der vertragliche Gewinnanspruch – gemäss Art 41 BGG – schränkt den Übernehmer in der Anrechnung von Investitionen ein (notwendiger Ersatz). Die Besteuerung des ausbezahlten Gewinnes an die Nachkommen wird in einigen Kantonen mit der Einkommenssteuer erfasst, womit eine Doppelbelastung (Grundstückgewinnsteuer beim Verkauf, Einkommenssteuer beim Empfänger) entstehen kann.

Die Variante, eine für Ersatz-Investitionen vorgesehene Fläche an Bauland bei der Hofübergabe mitzuverkaufen und den Rest zurückzubehalten resp. durch den Abtreter selber zu veräussern, bietet viele Vorteile. Der Übernehmer kann frei über den Erlös verfügen, eine für ihn sinnvolle Investition selber machen. Er kann von der steuerlichen Möglichkeit der Ersatzbeschaffung profitieren. Da der Übernehmer gegenüber den Geschwistern bevorzugt wird, braucht auch diese Variante eine zusätzliche erbrechtliche Regelung.

Exkurs: Buchhalterische Behandlung bei Ersatzbeschaffung

Anlagekosten, die für die Ersatzbeschaffung geltend gemacht werden, dürfen nicht aktiviert werden.

Verbuchung Einkommenssteuer

Umbau Scheune	300'000
./. Ersatzbeschaffung	100'000
Verbleibende Anlagekosten	<u>200'000</u>
Kumulierte Abschreibungen	0

SBV Treuhand und Schätzungen hilft bei steuerlichen Fragen, Planungen und Abklärungen gerne weiter. Ein Anruf unter Tel. 056 462 51 11 genügt.

SBV Treuhand und Schätzungen

Martin Würsch
Leiter SBV Treuhand und Schätzungen

Josef Hofstetter
Experte

Brugg, 1. Dezember 2010/Josef Hofstetter/ /bt 11.2010-2 hofübergabe mit bauland-b.doc