

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
3003 Bern

Werdstrasse 75
8022 Zürich
Direktwahl: 044 412 33 00
Fax: 044 412 37 96
bruno.faessler@zuerich.ch
steuerkonferenz-staedte.ch

Zürich, 24. September 2015

Bundesgesetz über die Besteuerung land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke (Umsetzung der Motion 12.3172, Müller Leo); Vernehmlassungsverfahren

Sehr geehrte Frau Bundesrätin
Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben die Städtische Steuerkonferenz zur Stellungnahme eingeladen. Dieser Einladung folgen wir gern. In unserer Stellungnahme erlauben wir uns, den Frageraster der Kantone, welcher auch die Frage nach den erwarteten finanziellen Folgen der Gesetzesänderung enthält, zu berücksichtigen. Diese Fragestellung war in der Einladung an die Dachverbände der Gemeinden, Städte und Berggebiete nicht vorgesehen, was die Städtische Steuerkonferenz mit Verwunderung zur Kenntnis genommen hat.

Antworten auf die Fragen des Fragerasters

1. Sind Sie mit der Zielsetzung der Vorlage grundsätzlich einverstanden?

a) Vorbemerkungen

Die Vorlage zielt darauf ab, den Begriff der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke im Steuerrecht so zu definieren, wie es der Praxis vor dem Bundesgerichtsurteil vom 2. Dezember 2011 entsprach.

Gewinne aus dem Verkauf von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken werden privilegiert besteuert. Während bei Selbständigerwerbenden und juristischen Personen der gesamte Kapitalgewinn aus dem Verkauf von Grundstücken mit der direkten Bundessteuer belastet wird, unterliegen beim Verkauf von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken bei der direkten Bundessteuer nur maximal die Anlagekosten der Einkommenssteuer, während der Wertzuwachsge Gewinn steuerfrei ist. In den Kantonen werden beim Verkauf von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken die wiedereingebrachten Abschreibungen mit der Einkommenssteuer besteuert, während der Wertzuwachsge Gewinn von der Grundstücksgewinnsteuer erfasst ist, wohin-

gegen bei Selbständigerwerbenden und juristischen Personen der gesamte Kapitalgewinn der Einkommenssteuer unterliegt (dualistische Kantone) bzw. die wiedereingebrachten Abschreibungen mit der Einkommenssteuer belastet werden (monistische Kantone), während der Wertzuwachsgegn mit der Grundstücksgewinnsteuer erfasst wird.

b) Historische Betrachtung

Die Regelungen über die privilegierte Besteuerung der Gewinne aus dem Verkauf von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken aus dem Jahre 1940 entstand zu einer Zeit, zu der Landwirte regelmässig weder eintragungs- noch buchführungspflichtig, und somit auch nicht kapitalsteuerpflichtig waren. Vor diesem Hintergrund erschien die Regelung, dass nur die wiedereingebrachten Abschreibungen der Einkommenssteuer von Bund und Kanton unterliegen sollten, wohingegen der eigentliche Wertzuwachs ausschliesslich der kantonalen bzw. kommunalen Grundstücksgewinnsteuer unterliegen und auf Bundesebene nicht besteuert werden sollte, vertretbar.

Landwirtschafts- und Gemüsebaubetriebe werden jedoch zum heutigen Zeitpunkt hinsichtlich der Eintragungspflicht nicht mehr nach speziellen Kriterien, sondern nach dem allgemeinen Kriterium des nach kaufmännischer Art geführten Gewerbes beurteilt. Vor diesem Hintergrund wurde auch die uneingeschränkte privilegierte Besteuerung der Gewinne aus dem Verkauf von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken in der Folgezeit von der Lehre wiederholt kritisiert und auf die zum heutigen Zeitpunkt sachlich nicht mehr gerechtfertigte Bevorzugung der Besteuerung von Gewinnen aus dem Verkauf land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke hingewiesen.

c) Entscheid des Bundesgerichts vom 2. Dezember 2011 (BGE 138 II 32)

Das Bundesgericht hat sich in seinem wegweisenden Entscheid vom 2. Dezember 2011 mit der Problematik der privilegierten Besteuerung von Gewinnen aus dem Verkauf land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke auseinandergesetzt und klare Kriterien definiert, nach welchen die Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken durch land- oder forstwirtschaftliche Betriebe der privilegierten Besteuerung unterliegen sollten. Als Anknüpfungspunkt legte das Bundesgericht nicht allein die Eigenschaft des veräussernden land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes, sondern zudem auch die Eigenschaft des Grundstückes selbst fest.

Während bis zu diesem Zeitpunkt als land- und forstwirtschaftliche Grundstücke sämtliche Grundstücke des Anlagevermögens landwirtschaftlicher Betriebe galten, untersuchte das Bundesgericht, ob das entsprechende Grundstück die Kriterien für die Anwendung des BGGB erfüllt. Dies ist insbesondere dann der Fall, 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.

Als land- und forstwirtschaftliche Grundstücke definierte das Bundesgericht zudem

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

- Grundstücke, die teilweise innerhalb einer Bauzone liegen, solange sie nicht entsprechend den Nutzungszonen aufgeteilt sind
- Grundstücke mit gemischter Nutzung, die nicht in einen landwirtschaftlichen und einen nichtlandwirtschaftlichen Teil aufgeteilt sind.

Nach Auffassung des Bundesgerichtes sollten sämtliche Grundstücke, welche die zuvor beschriebenen Kriterien erfüllten, als land- und forstwirtschaftliche Grundstücke der privilegierten Besteuerung unterliegen. Bei der Veräußerung sonstiger Grundstücke aus dem Anlagevermögen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes sollte indes keine privilegierte Besteuerung vorgenommen werden.

Die vom Bundesgericht herausgearbeiteten Kriterien haben für die Besteuerung der Gewinne aus dem Verkauf von Grundstücken durch land- oder forstwirtschaftliche Betriebe bis heute ihre Geltung erhalten.

d) Vernehmlassungsvorlage

Die Vernehmlassungsvorlage hat sich zum Ziel gesetzt, die vom Bundesgericht herausgearbeiteten Kriterien hinsichtlich der Definition land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke zu kippen und so wieder eine privilegierte Besteuerung der Gewinne aus dem Verkauf sämtlicher Grundstücken aus dem Anlagevermögen land- und forstwirtschaftlicher Betriebe zu erwirken.

e) Ungleichbehandlung und Verstoss gegen Verfassungsgrundsätze

Nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz besteht für die Aufhebung der sinnvollen und durchdachten Kriterien des Bundesgerichtes keinerlei Anlass. Vielmehr stellt nach Ansicht der Städtischen Steuerkonferenz die vorgesehene Ausweitung der steuerlichen Privilegierung auf sämtliche Grundstücke aus dem Anlagevermögen land- und forstwirtschaftlicher Betriebe eine stossende Ungleichbehandlung von Grundstücksverkäufen durch landwirtschaftliche Betriebe gegenüber den Grundstücksverkäufen durch sonstige Selbständigerwerbende oder juristische Personen dar, welche sich sachlich kaum rechtfertigen lässt.

Mit der geplanten Aufhebung der durch das Bundesgericht definierten Einschränkung geht nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz ein massiver Verstoss gegen das Gebot der Einheit der Rechtsordnung einher. Es steht ausser Frage, dass eine privilegierte Besteuerung in Hinblick auf landwirtschaftliches, dem BGBB unterstehendes Land bereits aufgrund der Notwendigkeit des Erhaltes des landwirtschaftlichen Bodens als wesentlicher volkswirtschaftlicher Produktionsfaktor notwendig und sinnvoll ist. Hingegen ist schlicht nicht einzusehen, aus welchen Überlegungen heraus der Verkauf von Bauland durch einen landwirtschaftlichen Betrieb einer privilegierten Besteuerung unterliegen sollte, umso mehr, als dieses Bauland nicht einmal der Verfügungsbeschränkung im Sinne des bäuerlichen Bodenrechtes unterliegt.

Nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz verletzt die vorgesehene Ausweitung der privilegierten Besteuerung zudem den Verfassungsgrundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Ohne Frage stellt der Erlös aus dem Verkauf eines Grundstückes einen Einkommenszuwachs dar, welcher die Leistungsfähigkeit des Grundstücksveräusserers erhöht, ganz unabhängig davon, ob es sich bei

diesem um einen landwirtschaftlichen Betrieb oder um einen „herkömmlichen“ Selbständigerwerbenden handelt, so dass nicht einzusehen ist, warum ein seiner Natur nach identischer Leistungszuwachs ausserhalb der vom Bundesgericht definierten Ausnahmefälle unterschiedlich gehandhabt werden sollte. Die Privilegierung erscheint insbesondere in Fällen, in denen der Veräusserung eine Einzonung vorausging, umso stossender, da der politische Akt einer Einzonung den Verkauf und in der Regel auch das Erzielen hoher Erlöse erst ermöglicht und diese dem Veräusserer ohne weiteres Zutun quasi in den Schoss fallen.

f) Finanzielle Auswirkungen

Die vorgesehene Regelung lässt gemäss dem Erläuternden massive Mindereinnahmen bei der direkten Bundessteuer und bei der AHV erwarten, wobei mittel- bis langfristig mit jährlich jeweils 200 Millionen Franken auf Seiten der AHV und auf Seiten der direkten Bundessteuer gerechnet wird. Auf Seiten der monistischen Kantone werden keine nennenswerten Mindereinnahmen erwartet, jedoch käme es zumindest in gewissen Kantonen aufgrund des Wechsels von Grundstücksgewinn- zu Einkommenssteuer zu einer Umverteilung des Steueraufkommens zwischen Gemeinden und Kanton.

Die Auswirkungen auf die dualistischen Kantone sind gemäss dem erläuternden Bericht abhängig davon, in welchem Verhältnis die Höhe der Einkommens- zur Grundstücksgewinnsteuer steht. Je nachdem sind Mehreinnahmen, Nullsummenspiele oder Mindereinnahmen zu erwarten, so dass sich eine pauschale Auswirkung auf die Städte kaum bemessen lässt.

Nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz wäre eine umfassende Schätzung der Auswirkungen der Reform auf die kommunale Ebene im Erläuternden Bericht wünschenswert gewesen.

2. Sind Sie mit der Formulierung des Gesetzesentwurfes einverstanden?

Die Städtische Steuerkonferenz erklärt sich zumindest zum Teil mit den vorgeschlagenen Formulierungen nicht einverstanden. Dieses wird im Folgenden durch Streichung gekennzeichnet:

Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer

Art. 18 Abs. 4 zweiter Satz

4 ... Als land- und forstwirtschaftliche Grundstücke gelten:

a. die Grundstücke, die dem Bundesgesetz vom 4. Oktober 1991 über das bäuerliche Bodenrecht (BGBB) unterstellt sind.

~~b. die Grundstücke des Anlagevermögens eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes, die nicht dem BGBB unterstellt sind.~~

Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden

Art. 8 Abs. 1 dritter Satz

1 ... Als land- und forstwirtschaftliche Grundstücke gelten:

a. die Grundstücke, die dem Bundesgesetz über das bürgerliche Bodenrecht (BGBB) unterstellt sind.

~~b. die Grundstücke des Anlagevermögens eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes, die nicht dem BGBB unterstellt sind.~~

Art. 12 Abs. 1 zweiter Satz

1.... Als land- und forstwirtschaftliche Grundstücke gelten:

a. die Grundstücke, die dem BGBB unterstellt sind.

~~b. die Grundstücke des Anlagevermögens eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes, die nicht dem BGBB unterstellt sind.~~

Mit dem für das Bundesgesetz vom 14. Dezember über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, Art. 72r vorgesehenen Vorschlag der „Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom...“ ist die Städtische Steuerkonferenz einverstanden.

3. Ist der Gesetzesentwurf aus Ihrer Sicht problemlos vollziehbar? Wenn nicht, welche Problemfelder stellen sich?

Nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz bringt der Gesetzesentwurf keine nennenswerten Vollzugsprobleme mit sich.

4. Welche finanziellen Folgen hätte diese Gesetzesänderung für Ihren Kanton bzw. Stadt oder Gemeinde?

Die zu erwartenden finanziellen Auswirkungen lassen sich nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz ohne die Vornahme einer differenzierten Analyse kaum beziffern. Eine solche kann durch die Städtische Steuerkonferenz im Rahmen dieser Vernehmlassung jedoch nicht geleistet werden.

5. Teilen Sie die Auffassung, dass eine Rückwirkung unzulässig ist? Wenn nicht, was sind die Gründe?

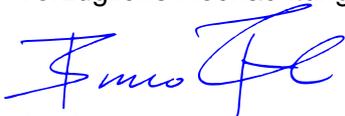
Nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz ist eine Rückwirkung unzulässig. Die angedachte Regelung selbst widerspricht bereits massiv verschiedenen öffentlichen Interessen. Eine Rückwirkung würde diesen Verstoß noch verstärken.

6. Fazit

Eine Ausweitung der steuerlichen Privilegierung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe durch die Aufhebung der vom Bundesgericht in seinem Leitentscheid aus dem Jahre 2011 herausgearbeiteten Kriterien stellt nach Ansicht der Städtischen Steuerkonferenz nicht nur einen massiven Verstoss gegen verfassungsrechtlich verankerte Grundsätze dar, sondern geht vielmehr mit einer nicht nachvollziehbaren indirekten Subventionierung der Landwirtschaft in massiver Höhe einher, welche sich für die Veräusserung von Bauland kaum rechtfertigen lässt.

Nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz ist die Vorlage abzulehnen. Sollte es dennoch zu einer Annahme der Vorlage kommen, so bedarf es nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz vorab dringend einer detaillierten Analyse der Auswirkungen insbesondere auf Städte und Gemeinden. Zudem ist nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz zum jetzigen Zeitpunkt gänzlich unklar, ab welchem Zeitpunkt ein allfälliger Wertzuwachs der Einkommenssteuer unterliegen würde.

Vorzügliche Hochachtung



Dr. Bruno Fässler
Präsident Städtische Steuerkonferenz