

63 Gewinnungskosten des selbständig Erwerbstätigen; Abschreibung (§ 36 Abs. 2 lit. a StG).

- **Die jährliche Abschreibung auf einem Klavier beträgt, ausgehend von einer Lebensdauer von 25 Jahren, 4 % vom Anschaffungswert.**

26. Juni 2008 in Sachen P.L., 3-RV.2007.251

64 Geschäftsverlust (§ 36 Abs. 2 lit. c StG).

- **Ein Verlust aus der Übertragung eines Landwirtschaftsbetriebes an einen Nachkommen ist unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich zu anerkennen.**

23. Oktober 2008 in Sachen L.E., 3-RV.2006.77

Aus den Erwägungen

2.

2.1.

P.E., der Mann der Rekurrentin, ist am 11. März 2002 verstorben. Erben sind die Rekurrentin und die vier gemeinsamen Kinder. Mit partiellem Erbteilungsvertrag vom 10. September 2002 hat die Erbengemeinschaft des P.E. die Grundstücke des Hofes, den die Rekurrentin mit ihrem Ehemann bewirtschaftet hatte, für CHF 200'000.00 an den Sohn D.E. übertragen. Daneben übernahm D.E. das Inventar des Hofes für CHF 271'000.00. Die Übernahme erfolgte rückwirkend per 1. Januar 2001.

2.2.

Die Rekurrentin hat, ausgehend von den Buchwerten per 31. Dezember 2000 von CHF 156'532.00 für das Inventar und CHF 490'538.00 für die Grundstücke und unter Einbezug von Verkaufs- und Liquidationskosten von CHF 3'000.00, einen Verlust von CHF 179'070.00 ermittelt. Sie ist der Ansicht, es handle sich um einen Kapitalverlust auf Geschäftsvermögen, der bei der Einkommenssteuer abziehbar sei.

Die Steuerkommission M. hat den Kapitalverlust nicht anerkannt. Sie führt aus, die Abtretung der Liegenschaft sei zu einem Preis erfolgt, der unter dem Buchwert liege. Somit resultiere ein "Grundstückgewinnsteuerverlust", der bei der Einkommenssteuer nicht in Abzug gebracht werden könne. Zudem wurde erwähnt, dass der Sohn die Möglichkeit gehabt hätte, die Liegenschaften zu den Buchwerten zu übernehmen.

3.

3.1.

Gemäss § 27 Abs. 2 StG zählen unter anderem alle Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Geschäftsvermögen zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Dabei werden die Gewinne auf land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken nur bis zur Höhe der Anlagekosten den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zugerechnet (§ 27 Abs. 4 StG), dass heisst die wiedereingebrachten Abschreibungen unterliegen der Einkommenssteuer. Der sogenannte Wertzuwachsgeinn, dass heisst die Differenz zwischen dem Erlös und den Anlagekosten, wird dagegen mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst (§ 95 StG i.V.m. § 27 Abs. 4 StG).

3.2.

Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäftsmässig begründeten Kosten abgezogen, wozu unter anderem die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen gehören (§ 36 Abs. 2 lit. c StG).

3.3.

Im bis 31. Dezember 2000 geltenden aStG war die Besteuerung von Gewinnen aus der Veräusserung von landwirtschaftlichen Grundstücken anders geregelt, in dem auch der Wertzuwachsgeinn der Einkommenssteuer unterlag, und nicht nur die wiedereingebrachten Abschreibungen. Das aargauische Verwaltungsgericht hatte sich im VGE vom 31. August 2006 in Sachen J. + E.V. (= StE 2007 B 23.9 Nr. 9 = AGVE 2006 S. 106) damit zu befassen, ob unter dem aStG ein Verlust aus der Übertragung des Hofes an den Sohn zum Ertragswert steuerlich anerkannt werden muss. Es hat das bejaht unter der Voraussetzung, dass sich der Verlust aus der Buchhaltung oder vergleichbaren Aufzeichnungen ergibt und der Erwerber den

Kaufpreis als Eröffnungsbuchwert einsetzt. Dabei wurde durch das Verwaltungsgericht offen gelassen, wie sich die Rechtslage unter dem StG darbietet.

3.4.

Die von der Erbengemeinschaft übertragenen, landwirtschaftlich genutzten Grundstücke zählen zweifellos zum Geschäftsvermögen. Aufgrund der klaren Regelung in § 36 Abs. 2 lit. c StG, wonach die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen abzugsfähig sind, ist nach Ansicht des Steuerrekursgerichtes der Verlust aus der Veräusserung von landwirtschaftlich genutzten Grundstücken zum Abzug zuzulassen. So hat sich denn auch das Verwaltungsgericht im genannten VGE auf § 24 lit. b Ziff. 3 aStG gestützt, wonach die eingetretenen und verbuchten Verluste zum Abzug zuzulassen sind. Diese Regelung hat sich mit dem StG nicht geändert.

Die Regelung gemäss § 27 Abs. 4 StG führt nur zu einer eingeschränkten Besteuerung der Gewinne aus der Veräusserung von landwirtschaftlich genutzten Grundstücken, jedoch entgegen der Ansicht der Steuerkommission M. nicht zu einer völligen Unterstellung des Verkaufs von landwirtschaftlich genutzten Grundstücken unter die Grundstückgewinnsteuer. Mit dem Hinweis auf die Besteuerung der Wertzuwachsgegewinne mit der Grundstückgewinnsteuer kann der Abzug von eingetretenen Verlusten aus dem Verkauf von landwirtschaftlich genutzten Grundstücken nicht verweigert werden.

Da die Rekurrentin und ihr Mann eine Buchhaltung führten und der Verlust sich daraus ergibt, ist kein Grund ersichtlich, den Verlust nicht zum Abzug zuzulassen. Die Steuerkommission M. und das Kantonale Steueramt machen weder geltend, dass der Verkehrswert erheblich über dem Übertragungswert liege und somit eine vorgängige Privatentnahme vorzunehmen sei, noch dass eine Steuerumgehung oder ein simulierter Vertrag vorliege. Deshalb ist auf den vereinbarten Verkaufspreis abzustellen.

3.5.

Die Steuerkommission M. erwähnt, dass der Sohn der Rekurrentin die Buchwerte hätte weiterführen können. Auch diesbezüglich kann auf den VGE vom 31. August 2006 in Sachen J. + E.V. (= StE

2007 B 23.9 Nr. 9 = AGVE 2006 S. 106) verwiesen werden, wonach die Fortführung der Buchwerte nicht Selbstzweck sei, und nicht zu erkennen sei, auf welcher Rechtsgrundlage der Erwerber gehindert werden könnte, den Vermögenswert - im Rahmen der obligationenrechtlichen Vorschriften - zu einem tieferen als dem Buchwert des Rechtsvorgängers einzubuchen.

3.6.

Das Steuerrekursgericht ist sich bewusst, dass trotz der Anerkennung des geltend gemachten Verlustes bei der Einkommenssteuer ein beim späteren Verkauf durch den Sohn allenfalls erzielter (Wertzuwachs-)Gewinn bei ihm mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst wird. Dies ist indes systembedingt hinzunehmen (vgl. auch BGE 2A.116/2007 in Sachen A. + J.H.). Zudem kann die Steuerbelastung beim Erwerber durchaus höher sein als die Steuerreduktion beim Veräusserer, wenn die Liegenschaften, aus welchem Grund auch immer, nur kurz im Besitz des Erwerbers sind.

4.

Der Rekurs ist somit insoweit gutzuheissen, als der Verlust aus der Übertragung des Hofes durch die Erbengemeinschaft an den Sohn der Rekurrentin zum Abzug zuzulassen ist. Damit ist jedoch noch nicht geklärt, durch wen der Verlust geltend zu machen ist, allein durch die Rekurrentin oder anteilmässig durch die Mitglieder der Erbengemeinschaft, und wie hoch der abzugsfähige Verlust ist. Die Angelegenheit ist daher zur Neuurteilung an die Steuerkommission M. zurückzuweisen.

65 Abzüge vom Reineinkommen; Kosten des Liegenschaftsunterhalts (§ 39 Abs. 2 StG).

- **Die Kosten für die Verglasung eines beheizbaren Balkons sind nicht abziehbar.**

23. Oktober 2008 in Sachen F. + M.J., 3-RV.2007.275