

Wald und Steuern im Kanton Zürich

von Rudolf Bachofner, Steuerkommissär, Kantonales Steueramt, Kanton Zürich

Grundsätzliches

Ein wesentlicher Teil des Waldbestandes im Kanton Zürich befindet sich in Privatbesitz. Wie bei allen Grundstücken ist das Halten und Veräussern von Waldparzellen mit Steuerfolgen für deren Eigentümer verbunden.

Was müssen Waldeigentümer beachten?

Waldparzellen stellen steuerbares Vermögen bzw. steuerbares Kapital dar. Land- oder forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke werden mit Einschluss der erforderlichen Gebäude zum Ertragswert bewertet (§ 40 StG ZH). Dieser Ertragswert ist um einiges tiefer als der Verkehrswert des entsprechenden Grundstückes.

Der Verkauf einer solchen Parzelle kann zur Veranlagung der ergänzenden Vermögenssteuer (§§ 41 – 44 StG ZH) bzw. der ergänzenden Kapitalsteuer (§ 81 Abs. 3 StG ZH) sowie der Grundstückgewinnsteuer (§§ 216 ff StG ZH) führen. Die aus den

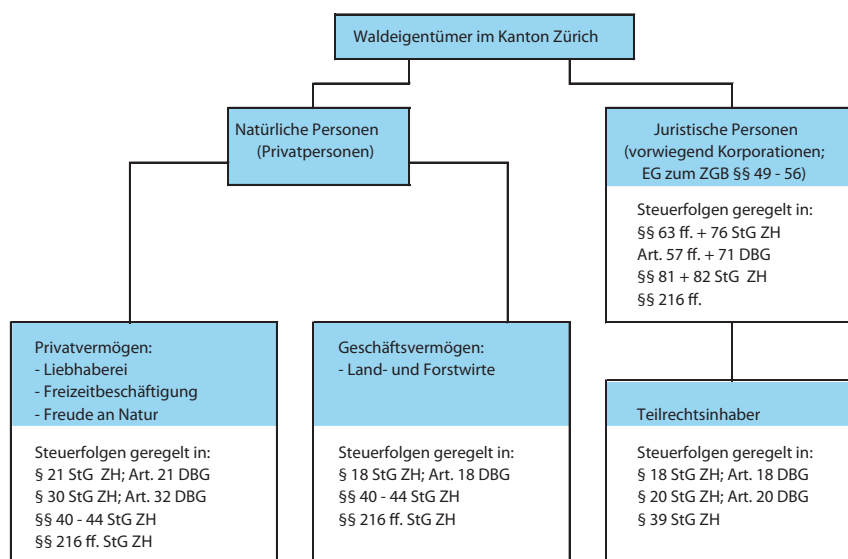
Waldgrundstücken erzielten Erträge sind den steuerbaren Einkünften zuzurechnen (§§ 18 und 21 StG ZH; Art. 18 und 21 DBG). Einen Überblick zu den Steuerfolgen vermittelt *Grafik 1*.

Besonderheiten für Privatpersonen, welche Wald besitzen?

Aus steuerrechtlicher Sicht sind folgende zwei Personengruppen zu unterscheiden:

a) Personen, welche Wald als Freizeitbeschäftigung, aus Liebhaberei oder aus Interesse an der Natur erwerben bzw. halten:

Die diesbezüglichen Grundstücke stellen Privatvermögen dar. Aus deren Bewirtschaftung ergeben sich in der Regel keine Gewinne. Werden Waldparzellen an Dritte verpachtet, sind die erzielten Nettopächterträge den steuerbaren Einkünften zuzuweisen (§ 21 StG ZH; Art. 21 DBG). Damit verbundene Auslagen können abgezogen werden (§ 30 Abs. 2 StG ZH; Art. 32 Abs. 2 DBG).



Grafik 1: Überblick zu den Steuerfolgen für verschiedene Kategorien von Waldeigentümern

Bezüglich Vermögenssteuer, ergänzende Vermögenssteuer sowie Grundstückgewinnsteuer wird auf Punkt 2 verwiesen.

b) Land- und Forstwirte, welche Wald im Rahmen ihrer selbständigen Erwerbstätigkeit nutzen:

Die diesbezüglichen Grundstücke stellen Geschäftsvermögen dar. Einkünfte aus Bewirtschaftung und Verpachtung sind als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit steuerbar. Allfällige Verluste können steuermindernd geltend gemacht werden (§ 18 StG ZH; Art. 18 DBG). Auf den Nettoeinkünften sind Sozialversicherungsbeiträge (AHV/IV/EO) geschuldet.

Bezüglich Vermögenssteuer, ergänzende Vermögenssteuer sowie Grundstückgewinnsteuer wird auf den vorherigen Abschnitt «Was müssen Waldeigentümer beachten?» verwiesen.

Besonderheiten bei Korporationen

Wirtschaftlich betrachtet sind Wald- und Holzkorporationen die wichtigsten privaten Waldeigentümerinnen im Kanton Zürich. Die rechtliche Grundlage dieser juristischen Personen des kantonalen Privatrechts ist das Einführungsgesetz zum schweizerischen Zivilgesetzbuch (EG zum ZGB) vom 2. April 1911 (§§ 49 – 56). Korporationen sind als «übrige juristische Personen» gewinn- und kapitalsteuerpflichtig (§§ 63 ff., 76, 81 und 82 StG ZH; Art. 57 ff. und 71 DBG). Die Korporation ist Alleineigentümerin des gesamten Korporationsgutes. Die Rechte, die den Mitgliedern zustehen, beschränken sich auf Stimm- und Wahlrechte an den Korporationsversammlungen sowie auf quotenmässige Anteile bei Gewinn- und Substanz ausschüttungen der Korporation. Bei Veräusserung oder Zweckentfremdung von zum Ertragswert bewerteten land- oder forstwirtschaftlichen Liegenschaften wird eine ergänzende Kapitalsteuer erhoben. Im Übrigen werden die Bestimmungen über die

ergänzende Vermögenssteuer natürlicher Personen sinngemäss angewendet (§ 81 Abs. 3 StG ZH). Gewinne aus dem Verkauf von Liegenschaften unterliegen der Grundstückgewinnsteuer (§§ 216 ff.) sowie der Direkten Bundessteuer.

Korporationen ohne Teilrechte sind im Kanton Zürich kaum verbreitet. Am weitesten häufigsten sind die *Korporationen mit Teilrechten*. Sie sind im EG zum ZGB (§§ 50 ff.) geregelt. Die Teilrechte stellen für deren Inhaber Mitgliedschaftsrechte (Mitbestimmungs- und Vermögensrechte; vgl. oben) dar. Sie sind als Vermögen steuerbar (§ 39 StG ZH). Allfällige Gewinn- oder Substanz ausschüttungen unterliegen nicht der eidg. Verrechnungssteuer. Sie sind jedoch den steuerbaren Einkünften zuzurechnen (§ 20 StG ZH; Art. 20 DBG). Halten Privatpersonen Korporationsanteile in ihrem Geschäftsvermögen wird ein allfälliger Gewinn oder Verlust aus der Veräusserung solcher Teilrechte beim Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit berücksichtigt (§ 18 StG ZH; Art. 18 DBG).

Die Teilrechte der Korporation sind in ein besonderes, beim Grundbuchamt des Sitzes der Korporation zu führendes Verzeichnis aufzunehmen (Anmerkung des Autors: Nicht im Grundbuch selbst). Sie sind in allen Beziehungen wie Grundstücke zu behandeln (§ 54 Abs. 2 EG zum ZGB). Obwohl die Grundbuchämter gehalten sind, Teilrechte administrativtechnisch wie Grundstücke zu behandeln, stellen diese Teilrechte keine Grundstücke dar. Die Definition des Begriffs «Grundstück» ist in Art. 655 ZGB abschliessend geregelt, was folgerichtig auch im Steuergesetz des Kantons Zürich seinen Ausfluss findet (§ 207 StG ZH). Teilrechte sind in diesen Gesetzestexten nicht erwähnt.

Die Vermögenssteuerwerte der Teilrechte werden basierend auf dem Kreisschreiben Nr. 28 vom 28. August 2008 der Schwei-

Wirtschaftlich betrachtet sind Wald- und Holzkorporationen die wichtigsten privaten Waldeigentümerinnen im Kanton Zürich.

Bewertung von Korporationsanteilen ohne Kurswert (Werte in Franken)	Name:	Waldkorporation Muster		
	Abschluss per:	31.12.2017		
	Anzahl Teilrechte:	150		
Bewertungsgrundlage: Kreisschreiben Nr. 28 vom 28.8.2008 der Schweizerischen Steuerkonferenz				
A. Ertragswert	Kapitalisierungssatz in %	7.000		
	gem. ER	Korrektur	anrechenbar	
Gewinn/Verlust	2017	5'000	0	5'000
Gewinn/Verlust	2016	7'000	0	7'000
Gewinn/Verlust	2015	-600	0	-600
Total				<u>11'400</u>
Anrechenbares Jahresergebnis im Durchschnitt (:3)				<u>3'800</u>
	gewichteter Ertragswert (bei Verlust Ertragswert Null)		Ertragswert:	54'286
B. Substanzwert				
Kapital, Offene Reserven, inkl. als Gewinn besteuerte stille Reserven (entspricht dem steuerlich massgebenden Eigenkapital)				50'000
Stille Reserven (nicht als Gewinn besteuert)				
Vermögenswert	Ertragswert	Buchwert	stille Reserve	
Waldbestand (nicht bilanziert)	300'000	0	300'000	
Abzug für latente Steuern = 15 %			<u>-45'000</u>	
Dem Substanzwert zuzurechnen			255'000	
			Substanzwert:	305'000
C. Unternehmenswert				
Gewichtung	Ertragswert	2.00		
	Substanzwert	1.00	Unternehmenswert:	137'857
D. Wert pro Teilrecht				
			Bruttosteuerwert:	919
			Nettosteuerwert * = 70 %:	643
* Bei Minderheitsbeteiligung wird ein Pauschalabzug von 30 % gewährt.				

Grafik 2: Berechnung der Vermögenssteuerwerte der Teilrechte

zerischen Steuerkonferenz (Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer), Modell 2 ermittelt (vgl. Grafik 2). Zwar sind Teilrechte von Korporationen keine Wertpapiere, doch lässt sich die erwähnte Bewertungsmethode aus betriebswirtschaftlicher Sicht

auch für Teilrechte als angemessen erachten, weshalb diese Praxis den gesetzlichen Anforderungen entspricht.

Kontakt:
Rudolf Bachofner, rudolf.bachofner@ksta.zh.ch