

## Beispiele zur Anrechnung von Betriebsverlusten an den Grundstückgewinn

Praxisänderungen aufgrund des Bundesgerichtsurteils 2C\_230/2017 vom 26. Januar 2018

Die nachfolgenden Beispiele zeigen die neue Praxis der Anrechnung von Betriebsverlusten an den Grundstückgewinn gemäss Art. 143 Abs. 2 StG bei **Juristischen Personen**.

Bei **Personenunternehmungen** erfolgt die Verrechnung analog, wobei der «steuerbare Gewinn» dem «Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit» entspricht. Der Verlustvortrag wird mit übrigem Einkommen verrechnet, oder – wenn kein übriges Einkommen mehr vorhanden ist – auf die nächste Steuerperiode vorgetragen.

## Beispiel 1 – Verlustvortrag < Rohgewinn, kein Grundstücksgewinn

Verlustvortrag bisher (bis Steuerperiode 2016)

	Direkte Bundessteuer	Kanton Bern	GG Berechnung
Handelsrechtlicher Gewinn	580'000	580'000	
Korrektur	20'000	20'000	
<b>Steuerbarer Gewinn inkl. Rohgewinn</b>	<b>600'000</b>	<b>600'000</b>	
Verkaufserlös			1'500'000
Erwerbspreis			-900'000
Wertvermehrnde Aufwendungen			-100'000
Verkaufskosten			-15'000
<b>Rohgewinn</b>		<b>-485'000</b>	<b>485'000</b>
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	600'000	115'000	
Verlustvortrag	-370'000	-370'000	
Ergebnis nach Anrechnung Verlustvortrag	230'000	-255'000	
Besitzesdauerabzug (70%)			-339'500
<b>Grundstücksgewinn vor Verlustanrechnung</b>			<b>145'500</b>
Verlustübertrag auf Grundstücksgewinn		255'000	-255'000
		-109'500	109'500
<b>Steuerbarer Gewinn bzw. Grundstücksgewinn</b>	<b>230'000</b>	<b>-109'500</b>	<b>0</b>
<b>Verlustvortrag auf nächste Periode</b>	<b>0</b>	<b>-109'500</b>	

Verlustvortrag neu (ab Steuerperiode 2017)

	Direkte Bundessteuer	Kanton Bern	GG Berechnung
Handelsrechtlicher Gewinn	580'000	580'000	
Korrektur	20'000	20'000	
<b>Steuerbarer Gewinn inkl. Rohgewinn</b>	<b>600'000</b>	<b>600'000</b>	
Verkaufserlös			1'500'000
Erwerbspreis			-900'000
Wertvermehrnde Aufwendungen			-100'000
Verkaufskosten			-15'000
<b>Rohgewinn</b>		<b>-485'000</b>	<b>485'000</b>
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	600'000	115'000	
Verlustvortrag	-370'000	-370'000	
Ergebnis nach Anrechnung Verlustvortrag	230'000	-255'000	
Besitzesdauerabzug (70%)			-339'500
<b>Grundstücksgewinn vor Verlustanrechnung</b>			<b>145'500</b>
Verlustübertrag auf Grundstücksgewinn		255'000	-255'000
<b>Steuerbarer Gewinn bzw. Grundstücksgewinn</b>	<b>230'000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Verlustvortrag Neu</b>			
Verlustvortrag	-370'000	-370'000	
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	600'000	115'000	
Auf GG übertragener Rohgewinn		485'000	
<b>Verlustvortrag auf nächste Periode</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	

## Beispiel 2 - Verlustvortrag < Rohgewinn, Grundstücksgewinn

Verlustvortrag bisher (bis Steuerperiode 2016)

	Direkte Bundessteuer	Kanton Bern	GG Berechnung
Handelsrechtlicher Gewinn	780'000	780'000	
Korrektur	20'000	20'000	
<b>Steuerbarer Gewinn inkl. Rohgewinn</b>	<b>800'000</b>	<b>800'000</b>	
Verkaufserlös			1'500'000
Erwerbspreis			-900'000
Wertvermehrnde Aufwendungen			-100'000
Verkaufskosten			-15'000
<b>Rohgewinn</b>		<b>-485'000</b>	<b>485'000</b>
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	800'000	315'000	
Verlustvortrag	-370'000	-370'000	
Ergebnis nach Anrechnung Verlustvortrag	430'000	-55'000	
Besitzesdauerabzug (70%)			-339'500
<b>Grundstücksgewinn vor Verlustanrechnung</b>			<b>145'500</b>
Verlustübertrag auf Grundstücksgewinn		55'000	-55'000
		0	0
<b>Steuerbarer Gewinn bzw. Grundstücksgewinn</b>	<b>430'000</b>	<b>0</b>	<b>90'500</b>
<b>Verlustvortrag auf nächste Periode</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	

Verlustvortrag neu (ab Steuerperiode 2017)

	Direkte Bundessteuer	Kanton Bern	GG Berechnung
Handelsrechtlicher Gewinn	780'000	780'000	
Korrektur	20'000	20'000	
<b>Steuerbarer Gewinn inkl. Rohgewinn</b>	<b>800'000</b>	<b>800'000</b>	
Verkaufserlös			1'500'000
Erwerbspreis			-900'000
Wertvermehrnde Aufwendungen			-100'000
Verkaufskosten			-15'000
<b>Rohgewinn</b>		<b>-485'000</b>	<b>485'000</b>
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	800'000	315'000	
Verlustvortrag	-370'000	-370'000	
Ergebnis nach Anrechnung Verlustvortrag	430'000	-55'000	
Besitzesdauerabzug (70%)			-339'500
<b>Grundstücksgewinn vor Verlustanrechnung</b>			<b>145'500</b>
Verlustübertrag auf Grundstücksgewinn		55'000	-55'000
<b>Steuerbarer Gewinn bzw. Grundstücksgewinn</b>	<b>430'000</b>	<b>0</b>	<b>90'500</b>
<b>Verlustvortrag Neu</b>			
Verlustvortrag	-370'000	-370'000	
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	800'000	315'000	
Auf GG übertragener Rohgewinn		485'000	
<b>Verlustvortrag auf nächste Periode</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	

### Beispiel 3 – Verlustvortrag > Rohgewinn, kein Grundstücksgewinn

Verlustvortrag bisher (bis Steuerperiode 2016)

	Direkte Bundessteuer	Kanton Bern	GG Berechnung
Handelsrechtlicher Gewinn	580'000	580'000	
Korrektur	20'000	20'000	
<b>Steuerbarer Gewinn inkl. Rohgewinn</b>	<b>600'000</b>	<b>600'000</b>	
Verkaufserlös			1'500'000
Erwerbspreis			-900'000
Wertvermehrnde Aufwendungen			-100'000
Verkaufskosten			-15'000
<b>Rohgewinn</b>		<b>-485'000</b>	<b>485'000</b>
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	600'000	115'000	
Verlustvortrag	-700'000	-700'000	
Ergebnis nach Anrechnung Verlustvortrag	-100'000	-585'000	
Besitzesdauerabzug (70%)			-339'500
<b>Grundstücksgewinn vor Verlustanrechnung</b>			<b>145'500</b>
Verlustübertrag auf Grundstücksgewinn		585'000	-585'000
		-439'500	439'500
<b>Steuerbarer Gewinn bzw. Grundstücksgewinn</b>	<b>-100'000</b>	<b>-439'500</b>	<b>0</b>
<b>Verlustvortrag auf nächste Periode</b>	<b>-100'000</b>	<b>-439'500</b>	

Verlustvortrag neu (ab Steuerperiode 2017)

	Direkte Bundessteuer	Kanton Bern	GG Berechnung
Handelsrechtlicher Gewinn	580'000	580'000	
Korrektur	20'000	20'000	
<b>Steuerbarer Gewinn inkl. Rohgewinn</b>	<b>600'000</b>	<b>600'000</b>	
Verkaufserlös			1'500'000
Erwerbspreis			-900'000
Wertvermehrnde Aufwendungen			-100'000
Verkaufskosten			-15'000
<b>Rohgewinn</b>		<b>-485'000</b>	<b>485'000</b>
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	600'000	115'000	
Verlustvortrag	-700'000	-700'000	
Ergebnis nach Anrechnung Verlustvortrag	-100'000	-585'000	
Besitzesdauerabzug (70%)			-339'500
<b>Grundstücksgewinn vor Verlustanrechnung</b>			<b>145'500</b>
Verlustübertrag auf Grundstücksgewinn <i>(maximal im Umfang des Rohgewinns)</i>		485'000	-485'000
<b>Steuerbarer Gewinn bzw. Grundstücksgewinn</b>	<b>-100'000</b>	<b>-100'000</b>	<b>0</b>
<b>Verlustvortrag Neu</b>			
Verlustvortrag	-700'000	-700'000	
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	600'000	115'000	
Auf GG übertragener Rohgewinn		485'000	
<b>Verlustvortrag auf nächste Periode</b>	<b>-100'000</b>	<b>-100'000</b>	

#### Beispiel 4 – Verlust aufgrund Rohgewinnabzug, kein Grundstücksgewinn

Verlustvortrag bisher (bis Steuerperiode 2016)

	Direkte Bundessteuer	Kanton Bern	GG Berechnung
Handelsrechtlicher Gewinn	120'000	120'000	
Korrektur	20'000	20'000	
<b>Steuerbarer Gewinn inkl. Rohgewinn</b>	<b>140'000</b>	<b>140'000</b>	
Verkaufserlös			1'500'000
Erwerbspreis			-900'000
Wertvermehrnde Aufwendungen			-100'000
Verkaufskosten			-15'000
<b>Rohgewinn</b>		<b>-485'000</b>	<b>485'000</b>
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	140'000	-345'000	
Verlustvortrag	0	0	
Ergebnis nach Anrechnung Verlustvortrag	140'000	-345'000	
Besitzesdauerabzug (70%)			-339'500
<b>Grundstücksgewinn vor Verlustanrechnung</b>			<b>145'500</b>
Verlustübertrag auf Grundstücksgewinn		345'000	-345'000
		-199'500	199'500
<b>Steuerbarer Gewinn bzw. Grundstücksgewinn</b>	<b>140'000</b>	<b>-199'500</b>	<b>0</b>
<b>Verlustvortrag auf nächste Periode</b>	<b>0</b>	<b>-199'500</b>	

Verlustvortrag neu (ab Steuerperiode 2017)

	Direkte Bundessteuer	Kanton Bern	GG Berechnung
Handelsrechtlicher Gewinn	120'000	120'000	
Korrektur	20'000	20'000	
<b>Steuerbarer Gewinn inkl. Rohgewinn</b>	<b>140'000</b>	<b>140'000</b>	
Verkaufserlös			1'500'000
Erwerbspreis			-900'000
Wertvermehrnde Aufwendungen			-100'000
Verkaufskosten			-15'000
<b>Rohgewinn</b>		<b>-485'000</b>	<b>485'000</b>
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	140'000	-345'000	
Verlustvortrag	0	0	
Ergebnis nach Anrechnung Verlustvortrag	140'000	-345'000	
Besitzesdauerabzug (70%)			-339'500
<b>Grundstücksgewinn vor Verlustanrechnung</b>			<b>145'500</b>
Verlustübertrag auf Grundstücksgewinn <i>(maximal im Umfang des Rohgewinns)</i>		345'000	-345'000
<b>Steuerbarer Gewinn bzw. Grundstücksgewinn</b>	<b>140'000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Verlustvortrag Neu</b>			
Verlustvortrag	0	0	
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	140'000	-345'000	
Auf GG übertragener Rohgewinn		485'000	
<b>Verlustvortrag auf nächste Periode</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	

## Beispiel 5 – Betriebsverlust, kein Grundstücksgewinn

Verlustvortrag bisher (bis Steuerperiode 2016)

	Direkte Bundessteuer	Kanton Bern	GG Berechnung
Handelsrechtlicher Gewinn	-25'000	-25'000	
Korrektur	20'000	20'000	
<b>Steuerbarer Gewinn inkl. Rohgewinn</b>	<b>-5'000</b>	<b>-5'000</b>	
Verkaufserlös			1'500'000
Erwerbspreis			-900'000
Wertvermehrnde Aufwendungen			-100'000
Verkaufskosten			-15'000
<b>Rohgewinn</b>		<b>-485'000</b>	<b>485'000</b>
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	-5'000	-490'000	
Verlustvortrag	-10'000	-10'000	
Ergebnis nach Anrechnung Verlustvortrag	-15'000	-500'000	
Besitzesdauerabzug (70%)			-339'500
<b>Grundstücksgewinn vor Verlustanrechnung</b>			<b>145'500</b>
Verlustübertrag auf Grundstücksgewinn		500'000	-500'000
		-354'500	354'500
<b>Steuerbarer Gewinn bzw. Grundstücksgewinn</b>	<b>-15'000</b>	<b>-354'500</b>	<b>0</b>
<b>Verlustvortrag auf nächste Periode</b>	<b>-15'000</b>	<b>-354'500</b>	

Verlustvortrag neu (ab Steuerperiode 2017)

	Direkte Bundessteuer	Kanton Bern	GG Berechnung
Handelsrechtlicher Gewinn	-25'000	-25'000	
Korrektur	20'000	20'000	
<b>Steuerbarer Gewinn inkl. Rohgewinn</b>	<b>-5'000</b>	<b>-5'000</b>	
Verkaufserlös			1'500'000
Erwerbspreis			-900'000
Wertvermehrnde Aufwendungen			-100'000
Verkaufskosten			-15'000
<b>Rohgewinn</b>		<b>-485'000</b>	<b>485'000</b>
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	-5'000	-490'000	
Verlustvortrag	-10'000	-10'000	
Ergebnis nach Anrechnung Verlustvortrag	-15'000	-500'000	
Besitzesdauerabzug (70%)			-339'500
<b>Grundstücksgewinn vor Verlustanrechnung</b>			<b>145'500</b>
Verlustübertrag auf Grundstücksgewinn <i>(maximal im Umfang des Rohgewinns)</i>		485'000	-485'000
<b>Steuerbarer Gewinn bzw. Grundstücksgewinn</b>	<b>-15'000</b>	<b>-15'000</b>	<b>0</b>
<b>Verlustvortrag Neu</b>			
Verlustvortrag	-10'000	-10'000	
Ergebnis nach Korrektur Rohgewinn	-5'000	-490'000	
Auf GG übertragener Rohgewinn		485'000	
<b>Verlustvortrag auf nächste Periode</b>	<b>-15'000</b>	<b>-15'000</b>	