

Eigenleistungen: steuerbares Einkommen

1. Begriff der Eigenleistungen

Eigenleistungen sind Arbeiten, die jemand sich selber erbringt. Durch diese Arbeiten wird ein wirtschaftliches Gut mit einem marktmässigen Wert geschaffen. Das Einsparen von Auslagen durch Verrichtung von Arbeiten fällt dabei ausser Betracht (Bsp.: ein Treuhänder füllt die eigene Steuererklärung aus).

Eigenleistungen, mit denen ein Mehrwert geschaffen wird, stellen nach der Reinvermögenszugangstheorie immer steuerbares Einkommen dar, unabhängig von einer allfälligen Buchführungspflicht. Es handelt sich entweder um selbständiges Erwerbseinkommen nach § 20 StG oder um Einkommen aufgrund der Generalklausel von § 18 StG. Der Mehrwert wird entweder mit der Vermietung oder der Veräusserung des Grundstücks realisiert. Spätestens zu diesem Zeitpunkt entsteht somit die Einkommenssteuerpflicht.

Typische Erscheinungsformen von Eigenleistungen sind Eigenarbeiten an Häusern. Dabei ist die Einsparung von bloss werterhaltenden Auslagen durch eigene Arbeitsleistung steuerlich nicht von Belang.

Von den Eigenleistungen im hier umschriebenen Sinne zu unterscheiden sind die Leistungen, die in einem Betrieb an eigenen Bauten ausgeführt werden. Diese sind unter Beachtung des Periodizitätsprinzips zu den Herstell- bzw. Werkkosten (Material, Löhne, Betriebskosten inkl. MWSt) zu aktivieren. Werden „Eigenleistungen“ in einer Einzelfirma oder Personengesellschaft zugunsten des/der Betriebsinhaber(s) erbracht, stellen die Selbstkosten (Herstell- bzw. Werkkosten sowie Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten) geldwerte Leistungen dar. Bei juristischen Personen ist der Marktwert der Leistung massgebend.

2. Eigenleistungen von Selbständigerwerbenden

2.1. Eigenleistungen im Rahmen einer ordentlichen Unternehmungstätigkeit

Zum steuerbaren Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen Eigenleistungen, die im Rahmen einer ordentlichen Unternehmungstätigkeit (z.B. Baubranche wie Schreiner, Maler, Elektriker usw.) oder einer anderen auf Gelderwerb gerichteten Tätigkeit erbracht werden, namentlich als Liegenschaftenhändler im Hinblick auf den Grundstückverkauf.

Der selbständigerwerbende Unternehmer kann nicht gezwungen werden, den Wert seiner Eigenarbeit (Eigensalär) sofort zu aktivieren (im Gegensatz zu den Herstell- bzw. Werkkosten, die aktivierungspflichtig sind). Daher fallen die Eigenleistungen spätestens bei der Veräusserung als steuerbares Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit an.

Eine Ausnahme besteht allerdings bei Bauten, die zur Vermietung bestimmt sind; in diesen Fällen wird der Mehrwert schon bei der Erstellung realisiert (StP 20 Nr. 7, Beispiele 1 und 2).

2.2. Eigenleistungen zur Schaffung Mehrwert im Privatvermögen

Steuerbare Eigenleistungen liegen auch dann vor, wenn der Steuerpflichtige zwecks Erbringung von vollzeitlichen Eigenleistungen an einem zum Weiterverkauf oder zur Vermietung bestimmten Grundstück ein bestehendes Arbeitsverhältnis auflöst oder sich dazu für längere Zeit beurlauben lässt. Dies wird als selbständige Erwerbstätigkeit betrachtet (StP 20 Nr. 7, Beispiele 3 und 4).

2.3. Eigenleistungen nach Beendigung oder Aussetzung Arbeitsverhältnis

Zum steuerbaren Einkommen gehören auch Eigenleistungen, mit denen Mehrwerte an einem Grundstück des Privatvermögens, insbesondere am eigenen Heim, geschaffen werden. Der als Einkommen steuerbare Mehrwert wird jedoch erst mit der Vermietung oder der Veräusserung des Grundstücks realisiert (StP 20 Nr. 7, Beispiel 4 und 5).

Das gilt auch bezüglich der Eigenleistungen des selbständigerwerbenden Bauhandwerkers, der mit seiner persönlichen Leistung am eigenen Privatgrundstück kein Erwerbseinkommen erzielt, sondern einen erst bei der Vermietung oder Veräusserung realisierbaren Mehrwert schafft.

2.4. Landwirte

Landwirte werden grundsätzlich gleich wie die übrigen Selbständigerwerbenden behandelt (StP 20 Nr. 7, Beispiel 2).

3. Eigenleistungen von Unselbständigerwerbenden

Hier stellen Eigenarbeiten dann kein steuerbares Einkommen dar, wenn das Gut für den langfristigen Eigengebrauch geschaffen wird. Soll das Gut (insbesondere ein Haus) jedoch verkauft oder vermietet werden, so ist ein steuerbarer Nebenerwerb anzunehmen.

Eigenleistungen stellen grundsätzlich keinen abzugsfähigen Liegenschaftsunterhalt dar, sondern sind allenfalls bei der Grundstückgewinnsteuer anrechenbare Anlagekosten (vgl. StP 34 Nr. 5). Bei der Grundstückgewinnsteuer gelten die gleichen Grundsätze wie unter Punkt 4.

4. Berücksichtigung der Eigenleistungen bei der Grundstückgewinnsteuer

Bei der Grundstückgewinnsteuer sind als Einkommen versteuerte Eigenleistungen als wertvermehrnde Aufwendungen (Anlagekosten) gemäss § 133 Absatz 1 StG anrechenbar (vgl. StP 133 Nr. 2). Massgebend ist derjenige Betrag, der damals einem Dritten hätte erbracht werden müssen. Der Minderwert der Arbeit eines Hobbywerkers gegenüber der Arbeit eines Handwerkers darf berücksichtigt werden. Der Steuerpflichtige muss Wertvermehrungen aus Eigenleistungen nachweisen.