

Kanton Bern

Schweizerische Gesellschaft für Agrarrecht 2012

Thema:



Besteuerung des landwirtschaftlichen Grundeigentums

Freitag, 7. September, Luzern

Werner Salzmann,
Chefexperte Landwirtschaft Steuerverwaltung Kanton Bern

Kanton Bern

Inhalt

1. Landw. Bewertung von Grundeigentum /
Landw. Eigenmietwert (BE)



2. Verpachtung / Aufschub gem. KS 31 und
Beispiele

3. Beispiel BE Überführungen in das
Privatvermögen



1. Landw. Bewertung von Grundeigentum / Landw. Eigenmietwert (BE)

L-Bewertungen

Was gilt als landwirtschaftlich?



StHG Art. 14 Abs. 2

Die land- und forstwirtschaftlich **genutzten** Grundstücke werden zum Ertragswert bewertet. **Das kantonale Recht kann bestimmen**, dass bei der Bewertung der Verkehrswert mitberücksichtigt wird oder im Falle der Veräusserung oder Aufgabe der land- oder forstwirtschaftlichen Nutzung des Grundstückes eine Nachbesteuerung für die Differenz zwischen Ertrags- und Verkehrswert erfolgt. Die Nachbesteuerung darf für höchstens 20 Jahre erfolgen.

Kanton Bern

L-Bewertungen

gesetzliche Grundlage Amtl. Bewertung BE

Steuergesetz



Art. 55 StG BE

- ¹ Als landwirtschaftlich gelten Grundstücke, die vorwiegend der landwirtschaftlichen Nutzung dienen und deren Verkehrswert im Wesentlichen durch diese Nutzung bestimmt wird.**
- ² Als forstwirtschaftlich gelten Grundstücke, die vorwiegend der forstwirtschaftlichen Nutzung dienen und deren Verkehrswert im Wesentlichen durch diese Nutzung bestimmt wird.
- ³ Alle übrigen Grundstücke gelten als nichtlandwirtschaftlich.

Kanton Bern

L-Bewertungen

gesetzliche Grundlage Amtl. Bewertung BE

Art. 56 StG BE

¹ Die Bewertung erfolgt



- a für landwirtschaftliche Grundstücke und Gewerbe zum Ertragswert nach Massgabe des bauerlichen Bodenrechts von Bund und Kanton.** Gebäude auf landwirtschaftlichen Grundstücken, die nicht zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören, werden nach Buchstabe *d* bewertet,
- b* für Wald zum Ertragswert aufgrund des kapitalisierten nachhaltigen Ertrags,
- c* für Wasserkräfte zum Verkehrswert unter Berücksichtigung ihrer Grösse und Beständigkeit und des wirtschaftlichen Nutzens,
- d* für die übrigen Grundstücke und die ihnen gleichgestellten Rechte sowie für Konzessionen aufgrund des Verkehrswerts unter Berücksichtigung von Ertrags- und Realwert, soweit dieses Gesetz keine Ausnahme vorsieht;

Kanton Bern

L-Bewertungen

Abgrenzung NL / L

Bundesgesetz über das bäuerliche Bodenrecht (BGBB)

CH



Art. 7

¹ Als landwirtschaftliches Gewerbe gilt eine Gesamtheit von landwirtschaftlichen Grundstücken, Bauten und Anlagen, die als Grundlage der landwirtschaftlichen Produktion dient und zu deren Bewirtschaftung, wenn sie landesüblich ist, **mindestens eine Standardarbeitskraft** nötig ist. Der Bundesrat legt die Faktoren und die Werte für die Berechnung einer Standardarbeitskraft in Abstimmung mit dem Landwirtschaftsrecht fest.

Kanton Bern

L-Bewertungen

Abgrenzung NL / L

Einführungsverordnung zum BGBB

BE



Art. 1

¹ Landwirtschaftliche Betriebe im **Berg- und Hügelgebiet** gemäss Artikel 1 Absatz 5 der eidgenössischen Verordnung vom 7. Dezember 1998 über den landwirtschaftlichen Produktionskataster und die Ausscheidung von Zonen (Landwirtschaftliche Zonen-Verordnung), welche die Voraussetzungen von Artikel 7 BGBB hinsichtlich der Standardarbeitskraft (SAK) nicht erfüllen, sind den Bestimmungen über die landwirtschaftlichen Gewerbe unterstellt, wenn für ihre Bewirtschaftung **mindestens 0,80 SAK** nötig sind.

Kanton Bern

L-Bewertungen

Betriebsdaten

- Agrardatenerhebung als Grundlage
- Individuelle Anpassung im Einzelfall
 - Entscheid des Regierungsstatthalters im Einspracheverfahren
- Bestimmung Betriebstyp für Normalbedarf an Wohnraum

Steuerverwaltung des Kantons Bern

Amliche Bewertung der Grundstücke und Wasserkrafte

Diese Betriebsdaten bildet integrierenden Bestandteil der Bewertungsprotokolle der Amlichen Bewertung und unterliegt dem Steuergeheimnis.

Gde Nr./Gemeinde: _____

Eigentümer(in): _____

Betriebsdaten

Jahr 2008

Daten aus GELAN Amt für Landwirtschaft des Kantons Bern **BD**

Prod.stätte Nr.: _____

Prod.stätte Name: _____

Bewirtschaft(er-in): _____

ZPV Nr.: _____

Allgemeine Angaben		1926	Anzahl Produktionsstätten	1
Landwirtschaftliche Nutzfläche des Bewirtschafters	1926	954	Schweinegewächshäuser	31 72
Offene Ackerfläche			Befriedete	
Fläche Raben			Rechtform	Natürliche Person
Fläche Spezialkulturen *)			Bilagslicher Landbau	sonst
Fläche Spezialkulturen im geschützten Anbau				
Fläche Spezialkulturen im geschützten Anbau				
Fläche Obst- und Strauchbeerenanlagen				

Berechnung SAK						
	Einheit	Standardwert (SAK je Einheit *)	2008 Einheiten	SAK	bereinigt Einheiten	SAK
Landwirtschaftliche Begrünerzeugung (LW)						
1. Landwirtschaftliche Nutzfläche LN						
Landwirtschaftliche Nutzfläche ohne Spezialkulturen	ha	0,028	1926	0,511		
Landwirtschaftliche Nutzfläche ohne Spezialkulturen	ha	0,300				
Spezialkulturen ohne Rabenflächen in Stk. +Terassenanlagen	ha	1,000				
Rabflächen in Stk. +Terassenanlagen	ha	1,000				
Andere Raben	ha	0,300				
Obstanlagen	ha	0,300				
2. Nutzflächen						
Milchvieh, Milchschafe, Milchziegen	GVE	0,043	12,00	0,516		
Milchschweine, Ferkel, Mast- und abgesetzte Ferkel	GVE	0,007				
Zuchtweibchen	GVE	0,040				
Andere Nutztiere	GVE	0,020	3,00	0,114		
3. Zuchtställe						
für Hanglagen 18 - 30% (nur Hügel- und Bergzone)	ha	0,015				
für Hanglagen über 30% (nur Hügel- und Bergzone)	ha	0,020				
für Hochlagen Feldobstbäume	Stück	0,001	47,00	0,047		
Total SAK nach LW						
					1,189	
Verordnung über das bäuerliche Biederrecht (VBB)						
1. Zuschläge für						
Kartoffeln	ha	0,045	1,14	0,051		
Baum-, Heu- und Gewürzpflanzen	ha	0,300				
Obstbaumschäden	ha	0,045				
befriedigter Wald	ha	0,012				
Gewächshäuser mit festem Fundament	ha	0,300				
Hochstamm- oder Treibholz	ha	0,450				
2. Zuschläge für (nicht aus GELAN beschreibbar)						
Rabebau mit eigener Kellerei	ha	0,300				
Milchvieh auf Sommerweideland	Normaldays	0,015				
Nutzvieh auf Sommerweideland	Normaldays	0,010				
Verordnung von in der Region üblichen Produkten *)	Stk/Jahr	2000				
Total SAK nach VBB						
					0,091	
Total SAK für BZB						
					1,280	

Kanton Bern

L-Bewertungen

Bewertung von Land in der Bauzone




Kanton Bern

L-Bewertungen

Bewertung von Land in der Bauzone

Steuergesetz



Art. 58 StG BE

¹ Für unüberbautes Land in der Bauzone ist der amtliche Wert aufgrund des Verkehrswerts unter Berücksichtigung des Erschliessungsgrades massvoll festzusetzen.

² Unüberbautes Land in der Bauzone ist **jedoch entsprechend seiner Nutzung zum Ertragswert** zu bewerten, wenn es

- a im Eigentum einer **öffentlich-rechtlichen Körperschaft** steht,
- b **eigentumsrechtlich zu einem tatsächlich betriebenen landwirtschaftlichen Gewerbe** gehört,
- c

Kanton Bern

L-Bewertungen

Bewertung von Land in der Bauzone

Art. 58 StG BE

.....



- c **eigentumsrechtlich zu einem Landwirtschafts- oder Gärtnereibetrieb gehört**, der eine **wirtschaftliche Einheit von Land und Gebäuden bildet** und dessen **Ertrag namhaft zum Einkommen** der Eigentümerin, des Eigentümers, der Pächterin oder des Pächters **beiträgt**, auch wenn der Betrieb **nicht** als landwirtschaftliches Gewerbe gilt,
- d **eigentumsrechtlich zu einem nichtlandwirtschaftlichen Gewerbebetrieb gehört** und für diesen notwendig ist.

³ Fällt die Voraussetzung für eine Besteuerung von Bauland zum Ertragswert nach Absatz 2 weg, **erfolgt eine Nachbesteuerung**. Sie erfolgt rückwirkend auf den Beginn der Besteuerung zum Ertragswert, jedoch höchstens für **zehn** Jahre. Der Regierungsrat erlässt die nötigen Ausführungsvorschriften.

Kanton Bern

EMW Betriebsleiterwohnung

SSK- Richtlinien zur Ermittlung des landwirtschaftlichen Mietwertes der Betriebsleiterwohnungen (2012):



Grundsatz:

- BGE vom 19.2.1993 besagt, dass sich der Marktwert der BL-Wohnung nach der Pachtzinsverordnung richtet.
- Schätzungsanleitung massgebend

Allgemeine Hinweise

- Nur selbstbewirtschaftende Eigentümer, Nutzniesser und Pächter eines landwirtschaftlichen Gewerbes haben Anspruch auf einen Mietwert gemäss diesen Richtlinien.
- Der Mietwert der landwirtschaftlichen Betriebsleiterwohnung ermittelt sich nach den zwei folgenden Methoden:
 - Ermittlung des Pachtzinsanteiles nach der eidg. Pachtzinsgesetzgebung (Ziffer 3)
 - Hilfsmethode bei fehlender Pachtzinsschätzung (Ziffer 4)

Kanton Bern

L-Bewertungen

EMW Betriebsleiterwohnung

Steuergesetz



Art. 25 StG BE

Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen

¹ Steuerbar sind die **Erträge aus unbeweglichem Vermögen**, insbesondere

a

b der Mietwert von Grundstücken oder Grundstücksteilen, die der steuerpflichtigen Person aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen,

² Die Mietwerte bei Eigengebrauch sind, **ausgehend vom ortsüblichen Marktwert**, unter Berücksichtigung der Förderung von Eigentumsbildung und Selbstvorsorge massvoll festzulegen.

Kanton Bern

L-Bewertungen

EMW Betriebsleiterwohnung

Pachtzinsverordnung



Art. 2 Elemente des Pachtzinses

Der höchstzulässige Pachtzins für Gewerbe setzt sich aus der Verzinsung des Ertragswertes und der Abgeltung der Verpächterlasten zusammen.

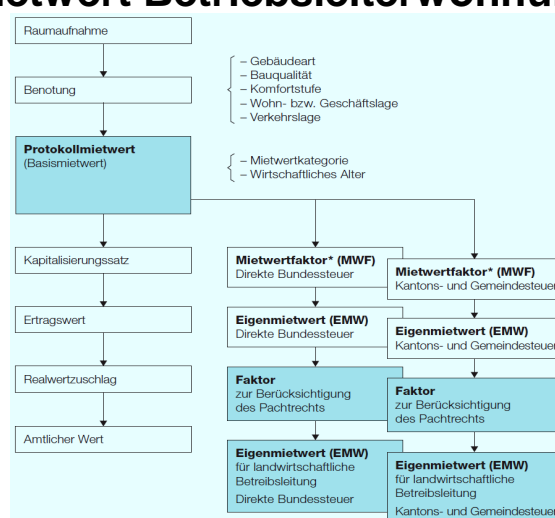
Art. 3 Die Verzinsung beträgt **3,5 Prozent des Ertragswertes** des Gewerbes ...

Art. 4 Die Abgeltung der Verpächterlasten setzt sich zusammen aus: **85 Prozent des Mietwertes der Gebäude ...1**

Kanton Bern

L-Bewertungen

Eigenmietwert Betriebsleiterwohnung





2. Verpachtung / Aufschub gem. KS 31 und Beispiel



Aufschub der Besteuerung bei Verpachtungen

Rechtliche Grundlagen:

- **Art. 18a, Abs. 2 DBG:**

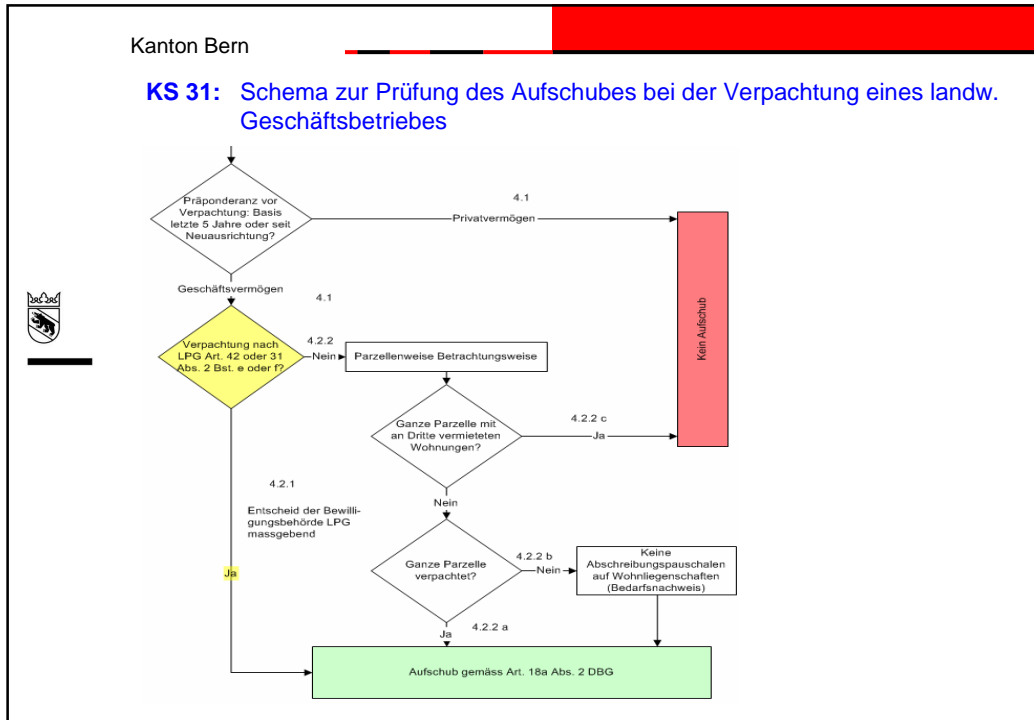
Die Verpachtung gilt nur auf Antrag der steuerpflichtigen Person als Überführung in das Privatvermögen

- **Kreisschreiben Nr. 26:**

Neuerungen bei der selbständigen Erwerbstätigkeit aufgrund der USTR II. Ziffer 2.2 Verpachtung des Geschäftsbetriebes

- **Kreisschreiben Nr. 31:**

Landwirtschaftliche Betriebe – Aufschubstatbestand bei Verpachtungen



Kanton Bern

Beispiel 1: Präponderanz „Normalfall“

Beurteilung Liegenschaftszugehörigkeit nach Methode B BGE (Kanton Bern)

Steuerpflichtiger:	Bsp:	Kleinbetrieb Talgebiet, 8 ha LN, 50t MK, 1 WR				
Position	2007	2008	2009	2010	2011	Total
Landw-Einkommen	15000	10000	16000	18000	8000	
S-NE (Zuerwerb)						
Schuldzinsen	2000	2000	2000	2000	2000	
Pachtzinsen	100	100	100	100	100	
Angestelltenkosten						
% nicht betriebsnotwendige Mietwerte						
% Mietzinse vermieteter Wohnungen						
Landgutabschreibungen	5000	5000	4500	4500	4000	
Gebäudekosten o. Abschr.	5000	10000	4000	5000	12000	
Betriebseinkommen	27100	27100	26600	29600	26100	136500
nicht betriebsnotwendige Mietwerte (Wohnrechtsmietwert)	5000	5000	5000	5000	5000	
Mietzinse vermieteter Wohnungen						
Liegenschaftsertrag	5000	5000	5000	5000	5000	25000
Betriebseinkommen plus Liegenschaftsertrag (Total)						161500
Anteil BE am Total						84.5

Beurteilung: Wenn Anteil > 50% = Geschäftsvermögen

copyright by Steuerverwaltung BE, 8.8.2008/W.Salzmann

Kanton Bern

Beispiel 2: Präponderanz „Betrieb mit Mietwohnungen“

Beurteilung Liegenschaftszugehörigkeit nach Methode B BGE (Kanton Bern)

Steuerpflichtiger:	Bsp:	Betrieb 15 ha LN, 60t MK, 2 Wohnungen vermietet, 1 WR					
Position		2007	2008	2009	2010	2011	Total

Landw-Einkommen	35000	3500	85000	80000	60000	
S-NE (Zuwerb)	10000	15000	20000	10000	2000	
Schuldzinsen	6000	6000	6000	6000	6000	
Pachtzinsen	1000	1000	1000	1000	1000	
Angestelltenkosten	5000	8000	5000	5000	5000	
% nicht betriebsnotwendige Mietwerte						
% Mietzinse vermieteter Wohnungen	-40000	-40000	-40000	-40000	-40000	
Landgutabschreibungen	20000	20000	20000	20000	20000	
Gebäudekosten o. Abschr.	15000	10000	12000	13000	15000	
Betriebseinkommen	52000	23500	109000	95000	69000	348500
nicht betriebsnotwendige Mietwerte	8000	8000	8000	8000	8000	
Mietzinse vermieteter Wohnungen	36000	36000	36000	36000	36000	
Liegenschaftsertrag	44000	44000	44000	44000	44000	220000
Betriebseinkommen plus Liegenschaftsertrag (Total)						568500
Anteil BE am Total						61.3

Beurteilung: Wenn Anteil > 50% = Geschäftsvermögen copyright by Steuerverwaltung BE, 8.8.2008/W.Salzmann

Kanton Bern

Beispiel 3: Präponderanz „Betrieb mit Umstrukturierungen“ vor der Verpachtung“

Beurteilung Liegenschaftszugehörigkeit nach Methode B BGE (Kanton Bern)

Steuerpflichtiger:	ZPV-Nr.:	Betrieb 15 ha LN, MK per 2009 verkauft, Einbau 2 MW					
Position		2007	2008	2009	2010	2011	Total

Landw-Einkommen	35000	45000	55000	15000	15000	
S-NE						
Schuldzinsen	8000	8000	10000	15000	15000	
Pachtzinsen	1000	1000	1000	0	0	
Angestelltenkosten						
% nicht betriebsnotwendige Mietwerte				-8000	-8000	
% Mietzinse vermieteter Wohnungen			-10000	-40000	-40000	
Landgutabschreibungen	15000	15000	35000	35000	35000	
Gebäudekosten o. Abschr.	10000	10000	60000	10000	10000	
Betriebseinkommen	69000	79000	151000	27000	27000	353000
nicht betriebsnotwendige Mietwerte (EMW/WR)	5000	5000	5000	13000	13000	
Mietzinse vermieteter Wohnungen			10000	40000	40000	
Liegenschaftsertrag	5000	5000	15000	53000	53000	131000
Betriebseinkommen plus Liegenschaftsertrag (Total)						484000
Anteil BE am Total						72.9

Beurteilung: Wenn Anteil > 50% = Geschäftsvermögen copyright by Steuerverwaltung BE, 8.8.2008/W.Salzmann

Kanton Bern

Beispiel 3: Präponderanz „Betrieb mit Umstrukturierungen“ vor der Verpachtung“

Beurteilung Liegenschaftszugehörigkeit nach Methode B BGE (Kanton Bern)

Steuerpflichtiger: ZPV-Nr: Betrieb 15 ha LN, MK per 2009 verkauft, Einbau 2 MW

Position	2007	2008	2009	2010	2011	Total
Beurteilung nach Umstrukturierung						
Landw-Einkommen				15000	15000	
S-NE						
Schuldzinsen				15000	15000	
Pachtzinsen				0	0	
Angestelltenkosten						
% nicht betriebsnotwendige Mietwerte				-8000	-8000	
% Mietzinse vermieteter Wohnungen				-40000	-40000	
Landgutabschreibungen				35000	35000	
Gebäudekosten o. Abschr.				10000	10000	
Betriebseinkommen				27000	27000	54000
nicht betriebsnotwendige Mietwerte (EMW/WR)				13000	13000	
Mietzinse vermieteter Wohnungen				40000	40000	
Liegenschaftsertrag				53000	53000	106000
Betriebseinkommen plus Liegenschaftsertrag (Total)						160000
Anteil BE am Total						33.8

Beurteilung: Wenn Anteil > 50% = Geschäftsvermögen

copyright by Steuerverwaltung BE, 8.8.2008/W.Salzmann

Kanton Bern

Beispiel 4: Vermietetes Wohnhaus auf einer separaten Parzelle
Parzellenweise Verpachtung

Parz.-Nr	Gebäude	Nutzung	Anlagekosten	Buchwert
1	Bauernhaus	1 Betriebsleiterwohnung (EG) 1 Wohnung Eltern; Wohnrecht (OG) Ökonomieteil	500'000	350'000
2	Wohnhaus	2 Wohnungen vermietet	400'000	300'000

Beurteilung:

→ Parzelle 1: Aufschub gewährt

→ Parzelle 2: Muss abgerechnet werden CHF 100'000 kumulierte Abschreibungen

Kanton Bern

Beispiel 5: Vermietetes Wohnhaus auf Hofparzelle
Parzellenweise Verpachtung

Parz.-Nr	Gebäude	Nutzung	Anlagekosten	Buchwert
1	Bauernhaus	1 Betriebsleiterwohnung (EG) 1 Wohnung Eltern; Wohnrecht (OG) Ökonomieteil	900'000	650'000
	Wohnhaus	2 Wohnungen vermietet		

Beurteilung:

→Parzelle 1: Aufschub gewährt

→ Auf Wohnhaus kann nicht mehr abgeschrieben werden

Kanton Bern

Steuerliche Folgen bei einer Verpachtung:

- Bei Verpachtung einer Personenunternehmung erfolgt eine Überführung ins Privatvermögen nur auf Antrag der steuerpflichtigen Person
 - Konsequenzen während der Verpachtung
 - Die steuerpflichtige Person übt weiterhin eine selbstständige Erwerbstätigkeit aus
 - Die verpachtete Unternehmung verbleibt im Geschäftsvermögen
 - Abschreibungen und Reinvestitionen bleiben möglich (**Ausnahmen in KS 31**)
 - Bei Liegenschaften kann nur der effektive Unterhalt geltend gemacht werden
 - Konsequenzen im Zeitpunkt der Verpachtung
 - Nur geschäftsmässig begründete Aktiven und Passiven bleiben in Bilanz und nur geschäftsmässig begründete Aufwendungen dürfen der Erfolgsrechnung belastet werden
 - Liquidationsgewinne aus Inventarverkäufen werden im Zeitpunkt der Verpachtung ordentlich besteuert



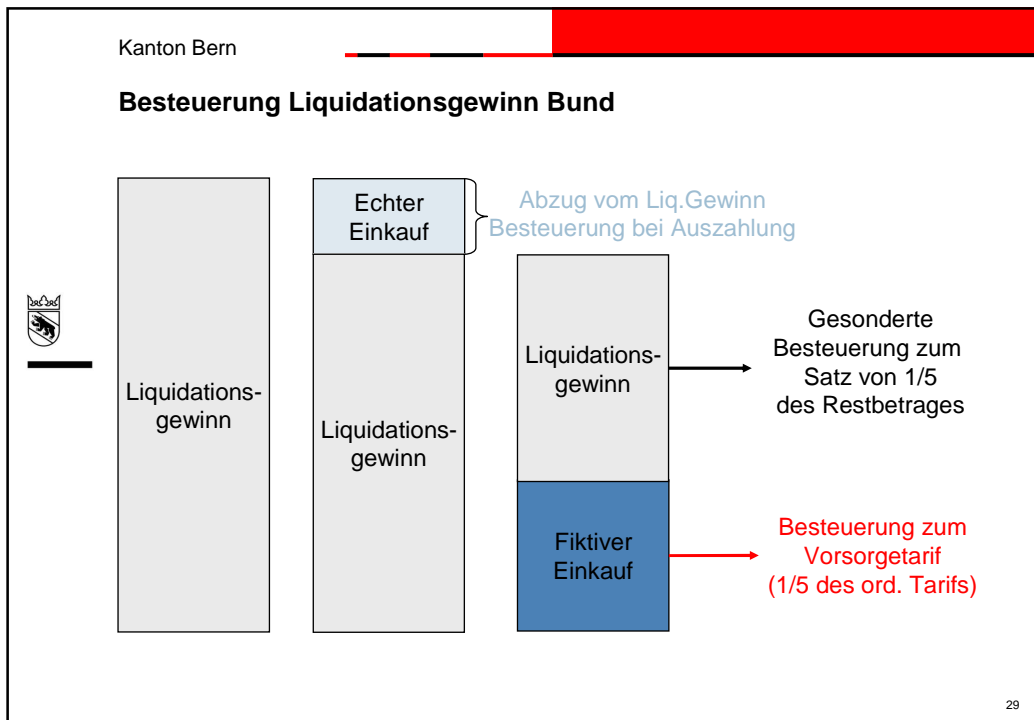
3. Beispiel Überführung in das Privatvermögen (BE)

Beispiel BE: Verpachtung Betrieb und Verkauf Inventar; Antrag auf Überführung ins PV

AK = Anlagekosten; VW = Verkehrswert



Bilanzposten	Buchwert	Abschreibungen	Verkaufspreis/ Verkehrswert	Liquidations- gewinn Überführungs- gewinn
Vorräte	20'000		30'000	10'000
Tiervermögen	50'000		60'000	10'000
Maschinenverm.	80'000		150'000	70'000
Immobilien Parz. 1:				AK 1'000'000 < VW 1'060'000 → AK
-Bauerhaus	400'000	150'000	500'000	
-Wohnstock	345'000	100'000	500'000	
-Hofparzelle (1ha)	5'000	0	60'000	
	<u>750'000</u>	<u>250'000</u>	<u>1'060'000</u>	250'000
Immobilien Parz. 2:				AK 520'000 > VW 160'000 → VW
-Pouletmasthalle	245'000	250'000	100'000	
-Land (1ha)	5'000	0	60'000	
	<u>250'000</u>	<u>270'000</u>	<u>160'000</u>	-90'000
				250'000



Kanton Bern

Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit

Werner Salzmann,
Chefexperte Landwirtschaft Steuerverwaltung Kanton Bern

30