

haben also zu Recht eine Abrechnung der Überführung im Jahr 2011 beantragt.

78 Grundstückschätzung; Definition der "landwirtschaftlichen Nutzung" eines Grundstückes (§ 51 Abs. 2 StG, § 8 VBG)

Fehlt die landwirtschaftliche Nutzung bei einem Nebenerwerbsbetrieb, ist die Wohnhausparzelle zum Mittel aus Verkehrswert und Ertragswert zu schätzen.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 23. Oktober 2014 in Sachen R.H. (3-RV.2014.62).

Aus den Erwägungen

2.

2.1.

Der Rekurrent verkaufte am 20. Dezember 2007 drei landwirtschaftliche Grundstücke (...) im Halte von 4 ha 70 m². Damit verblieben noch die Parzellen Nrn. 988 und 990 mit einer Gesamtfläche von 2 ha 78 a 50 m² in seinem Eigentum. In der Folge nahm das Kantonale Steueramt, Sektion Grundstückschätzung (KStA GS), mit Verfügung vom 16. Februar 2010 eine Neuschätzung mit dem Schätzungsgrund "Flächenveränderung / Zu- / Abgänge (Bestandesänderung)" vor. Der Vermögenssteuerwert ab Steuerperiode 2007 wurde auf CHF 82'900.00 reduziert, der Eigenmietwert für die Wohnliegenschaft auf der Parzelle Nr. 988 blieb mit CHF 4'246.00 unverändert. Die Grundstücke wurden dabei nach landwirtschaftlichen Kriterien geschätzt. Diese Schätzung ist unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

2.2.

Es ist unbestritten geblieben, dass der Rekurrent im Jahr 2008 das Milchkontingent – mit der Auflösung der Milchgenossenschaft T.

– veräusserte (...) und fortan nur noch zwei Stück Rindvieh hielt (Einspracheentscheid, S. 3). Gestützt darauf ging das KStA GS von einer Nutzungsänderung – Wechsel von einer landwirtschaftlichen zu einer nicht landwirtschaftlichen Nutzung – aus. Das noch im Eigentum des Rekurrenten stehende Grundstück Parzelle Nr. 988 (...) wurde mit Verfügung vom 10. Januar 2012 neu nach nicht landwirtschaftlichen Kriterien geschätzt. Die Schätzung der Parzelle Nr. 990 mit einer Fläche von 54 a 90 m² (...) wurde gemäss "Mitteilung des Steuerwertes aufgrund: Änderung der admin. Grunddaten ohne Einfluss auf die Wert-Berechnung" unverändert nach landwirtschaftlichen Kriterien vorgenommen.

(...)

3.

3.1.

Als Einzelschätzungsgrund wird eine "Nutzungsänderung" angegeben. Anstatt wie zuvor nach landwirtschaftlichen Kriterien wurde die Parzelle Nr. 988 neu nach nicht landwirtschaftlichen Kriterien geschätzt. In dem mit dem Rekurs von einer weiteren landwirtschaftlichen Bewirtschaftung der Parzellen Nr. 988 (und Nr. 990) ausgegangen wird, wird das Vorliegen eines Einzelschätzungsgrundes bestritten.

(...)

4.

4.1.

4.1.1.

Nach § 51 Abs. 2 StG (dieser entspricht dem § 39 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 13. Dezember 1983 [aStG]) werden landwirtschaftliche Grundstücke, die ausserhalb der Bauzone liegen oder die zum landwirtschaftlichen Geschäftsvermögen des Eigentümers oder der Eigentümerin bzw. des anderen Eheteils gehören, zum Ertragswert besteuert. Als landwirtschaftlich genutzt gilt ein Grundstück, wenn es der landwirtschaftlichen, bodenabhängigen Produktion sowie Betrieben des produzierenden Gartenbaus dient (§ 8 Abs. 1 VBG). Als landwirtschaftlich genutzt gelten insbesondere Grundstücke des Gemüsebaus, Obst- und Beerenproduktionsbetriebe, Reb- betriebe, Sömmerungsbetriebe, Topfpflanzenbetriebe, Schnittblu-

menbetriebe und Baumschulen, nicht jedoch solche von Hobbybetrieben, Geflügelfarmen, Mastbetriebe und Reitpferdestallungen ohne ausreichende eigene Futtermittelproduktion sowie Grundstücke, welche der reinen Selbstversorgung dienen (§ 8 Abs. 2 VBG). Wohnräume von Gebäuden gelten insoweit als landwirtschaftlich genutzt, als sie unmittelbar dem landwirtschaftlichen Voll- und Zuerwerbsbetrieb dienen (§ 8 Abs. 3 VBG). Bei Wohngebäuden von Nebenerwerbsbetrieben mit weniger als drei Hektaren Fläche liegt keine landwirtschaftliche Nutzung im Sinne von § 39 Abs. 2 aStG vor (§ 8 Abs. 4 VBG). Die Qualifikation über die landwirtschaftliche Nutzung eines Grundstückes besagt nichts über dessen Zugehörigkeit zum Geschäftsvermögen oder zum Privatvermögen des Eigentümers (§ 8 Abs. 5 VBG).

4.1.2.

Das Verwaltungsgericht hat sich in seinem Entscheid vom 22. Februar 2012 in Sachen W.S. (WBE.2010.351) zum Begriff der landwirtschaftlichen Nutzung wie folgt geäußert:

"2.3.

2.3.1.

Das Steuergesetz verwendet zwar in § 51 (und in § 23) StG den Begriff des landwirtschaftlich genutzten Grundstücks, definiert diesen aber nicht. § 8 VBG definiert in Abs. 1 und 2, welche Grundstücke als landwirtschaftlich genutzt gelten. Danach gilt ein Grundstück als landwirtschaftlich genutzt, wenn es der landwirtschaftlichen, bodenabhängigen Produktion sowie Betrieben des produzierenden Gartenbaus dient (vgl. Beispiele in § 8 Abs. 2 VBG). Grundstücke, welche der reinen Selbstversorgung dienen, gelten nicht als landwirtschaftlich genutzt (§ 8 Abs. 2 VBG in fine).

2.3.2.

Wenn die Besteuerung zum Ertragswert nach dem Wortlaut von § 23 Abs. 1 lit. a StG auf 'landwirtschaftlich genutzte Grundstücke' beschränkt bleiben soll, stimmt dies mit der Zwecksetzung von § 51 Abs. 2 StG überein: Tatsächlich landwirtschaftlich genutztes Land soll mittels eines niedrigen Steuerwerts im Hinblick auf die landwirtschaftliche Nutzung wirtschaftlich 'billig' gehalten werden; und zwar nicht nur für den Selbstbewirtschafter, sondern auch für den Fall einer Verpachtung: Der niedrige Steuerwert ermöglicht die Ansetzung eines niedrigen Pachtzinses, was

wiederum die Wahrscheinlichkeit erhöht, dass ein Grundstück auch weiterhin für die Urproduktion verwendet wird.

Diese Zielsetzung tritt dann in den Hintergrund, wenn nach einer Betriebsaufgabe die landwirtschaftliche Nutzung aufhört und das bisherige Geschäftsvermögen als Bauland oder (ausserhalb des Baugebietes) in ähnlicher, nicht mehr landwirtschaftlich gebundener Weise verwendet wird. Deshalb ist die Besteuerung zum Ertragswert stets, auch im Falle eines Steueraufschubs im Sinne von § 23 Abs. 1 StG, von der weiteren tatsächlichen (aktuellen) landwirtschaftlichen Nutzung abhängig (VGE II/173 vom 21. Dezember 1994 [BE.1993.00107], S. 9).

2.3.3.

Aus der dargelegten Rechtsprechung ergibt sich, dass dann, wenn ein Eigentümer seine selbstständige Erwerbstätigkeit als Landwirt aufgibt und er Land verpachtet, das auf diesem Weg weiterhin tatsächlich landwirtschaftlich genutzt wird, dieses Land auch weiter zum Ertragswert zu besteuern ist. Für jenes Land, das er nicht verpachtet, greift hingegen - und zwar unabhängig davon, ob es aus dem Geschäftsvermögen ausscheidet oder aufgrund einer entsprechenden Erklärung des Eigentümers in seinem Geschäftsvermögen verbleibt (§ 23 Abs. 1 StG) - nicht mehr länger die Besteuerung zum Ertragswert, da das Land, selbst wenn der Eigentümer es weiterhin als Selbstversorger oder hobbymässig 'landwirtschaftlich' nutzt, keinem haupt- oder nebenberuflich geführten landwirtschaftlichen Betrieb mehr dient (vgl. auch BARBARA SRAMEK, in: Kommentar StG, a.a.O., § 51 N 20). Die Ertragswertbesteuerung eigenen, nicht verpachteten Landes setzt das Fortdauern einer, wenn auch gegebenenfalls stark eingeschränkten, selbstständigen Erwerbstätigkeit als Landwirt auf diesem Land voraus."

Zur Frage der Besteuerung von Wohngebäuden hat das Verwaltungsgericht im VGE vom 24. Februar 2010 in Sachen U.E. (WBE.2009.110; vgl. auch VGE vom 21. Dezember 1994 in Sachen KStA/A.H. [BE.93.00107]) präzisiert, dass ein Wohngebäude die dem Landwirtschaftsbetrieb dienende Funktion als Wohnstätte des Betriebsleiters (mit Familie) verliere, wenn der Bewirtschafter selbst seine Betriebstätigkeit einstellt, und zwar auch dann, wenn ein Fall des Steueraufschubes gemäss § 23 Abs. 1 StG vorliege.

(...)

5.

5.1.

Soweit sich der Rekurrent auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung zur Auslegung des Begriffs des "landwirtschaftlichen Grundstückes" (Bundesgerichtsurteil vom 2. Dezember 2011 [2C_11/2011] = BGE 138 II 32) und zusätzlich des "landwirtschaftlichen Betriebes" (Bundesgerichtsurteil vom 15. Dezember 2010 [2C_539/2010], Erw. 3.2) beruft, lässt sich für den vorliegenden Sachverhalt, wo es einzig um die steuerliche Bewertung dieser Grundstücke geht, nichts ableiten.

Im Bundesgerichtsurteil vom 2. Dezember 2011 wurde der mit Art. 8 Abs. 1 StHG und Art. 18 Abs. 4 DBG übereinstimmende § 27 Abs. 4 StG ausgelegt. Dafür wurde im Sinne einer einheitlichen Auslegung auf die Bedeutung des Begriffs "landwirtschaftliches Grundstück" in weiteren, etwa zeitgleich erlassenen Gesetzen (StHG, BGGb und Landwirtschaftsgesetz) abgestellt.

Gleichzeitig wurde im genannten Urteil des Bundesgerichtes auf das Bundesgerichtsurteil vom 15. Dezember 2010 (2C_539/2010) Bezug genommen. Es wurde ausgeführt:

"Eine solche Begriffsbestimmung ["landwirtschaftliches Grundstück"] kann sich nicht darauf beschränken, nur den steuerrechtlichen Belangen Rechnung zu tragen. Vielmehr hat sie namentlich auch folgende Gesetze (insbesondere deren Zielsetzungen sowie Interessenabwägungen) zu berücksichtigen: Das Bundesgesetz über das bäuerliche Bodenrecht vom 4. Oktober 1991 (BGGb, SR 211.412.11), das Bundesgesetz über die Raumplanung vom 22. Juni 1979 (RPG, SR 700) und das Bundesgesetz über die Landwirtschaft vom 29. April 1998 (LWG, SR 910.1)."

Zur Bewertung von "landwirtschaftlichen Grundstücken" wurde in Erw. 3 ausgeführt, dass landwirtschaftlich genutzte Grundstücke gemäss § 51 Abs. 2 StG zum Ertragswert besteuert werden, wenn sie ausserhalb der Bauzone liegen oder zum landwirtschaftlichen Geschäftsvermögen der Steuerpflichtigen gehören. Daraus folge umgekehrt, dass landwirtschaftlich genutzte Grundstücke in einer Bauzone, die nicht zu einem landwirtschaftlichen Betrieb gehören, verkehrswertorientiert besteuert werden.

5.2.

Das StHG schreibt den Kantonen in Art. 14 Abs. 1 die Bewertung des Vermögens zum Verkehrswert vor. Dabei kann der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden. Land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke sind nach Art. 14 Abs. 2 StHG dagegen im Grundsatz zum Ertragswert zu bewerten. Dabei kann das kantonale Recht bestimmen, dass bei der Bewertung der Verkehrswert mitberücksichtigt wird.

5.3.

Aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung und aus dem StHG folgt, dass nicht sämtliche "landwirtschaftlichen Grundstücke" – solche stellen die Parzellen Nrn. 988 und 990 zweifellos dar – ausnahmslos zum Ertragswert besteuert werden müssen. Insbesondere die Ausnahmeregelung von § 8 Abs. 4 VBG, wonach Wohngebäude von Nebenerwerbsbetrieben mit weniger als 3 ha Fläche nicht zum Ertragswert, sondern zum Mittel von Verkehrswert und Ertragswert zu besteuern sind, liegt im Rahmen der von Art. 14 Abs. 2 StHG statuierten Möglichkeit, unter bestimmten Umständen eine verkehrswertorientierte Bewertung landwirtschaftlicher Grundstücke vorzunehmen. Mit der Beschränkung auf Betriebe mit weniger als 3 ha Fläche wird zulässigerweise subsumiert, es liege keine (genügende) landwirtschaftliche Nutzung mehr vor, welche eine reine Ertragswertbewertung rechtfertigen könne.

Diese vordergründig rein steuerrechtliche Optik wird durch die vom KStA GS angeführte raumplanungsrechtliche (Interne Vollzugshilfe des Departements Bau, Verkehr und Umwelt zum Bauen ausserhalb der Bauzone [Stand: April 2008]) und landwirtschaftliche (Direktzahlungen) Betrachtungsweise bestätigt – auch wenn keine Bindung des Spezialverwaltungsgerichtes an die entsprechenden internen Verwaltungsverordnungen besteht. Im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist festzustellen, dass die "landwirtschaftliche Nutzung" jeweils in Anwendung steuerlicher, raumplanungsrechtlicher oder landwirtschaftsrechtlicher Erlasse einer minimalen Betriebsgrösse – sei es gemessen an Fläche oder Arbeitskräften – bedarf. Wird diese Minimalgrösse nicht erreicht, darf demnach vorliegend bei einem Betrieb mit einer Gesamtfläche von nur noch 2 ha 78 a 50 m² die "landwirtschaftliche Nutzung" – wie sie

mit § 8 Abs. 4 VBG flächenabhängig definiert wird – verneint werden.

5.4.

Aus den vom Rekurrenten eingereichten Unterlagen (Auszug aus der Tierdatenbank für den Zeitraum vom 1. Januar 2009 bis zum 31. Dezember 2012; Abrechnungen über Kauf und Verkauf) ist ersichtlich, dass ab dem 21. September 2007 bis zum 14. Oktober 2013 in der Regel zwei Tiere (Zuchttiere/Mastremonten) gehalten wurden. Aufgrund des geringen Umfangs dieser Tierhaltung auf der nach dem Verkauf der wesentlichen landwirtschaftlichen Grundstücke nahezu auf die Hofparzelle mit Mehrumschwung beschränkten Fläche kann nicht mehr von einer landwirtschaftlichen Nutzung im Sinne des Steuergesetzes gesprochen werden. Es fehlt die Wesentlichkeit, was sich auch aus dem noch ausgewiesenen, geringen Einkommen aus Landwirtschaft zeigt.

5.5.

Vor diesem Hintergrund ist das Vorliegen eines Einzelschätzungsgrundes (Nutzungsänderung) zu bejahen. Dementsprechend ist die Parzelle Nr. 988 nach § 51 Abs. 4 StG zu schätzen, soweit es sich nicht um Wald handelt. Waldflächen unterliegen uneingeschränkt der Ertragswertbesteuerung (§ 51 Abs. 2, 1. Satz StG).

II. Abteilung Kausalabgaben und Enteignungen

A. Erschliessungsabgaben

79 Parteientschädigung

Keine Zusatzentschädigung für private Fachberater

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Kausalabgaben und Enteignungen, vom 18. Dezember 2013 in Sachen Erbgemeinschaft J.A.M. gegen Einwohnergemeinde Z. (4-BE.2011.18).

Aus den Erwägungen

12.3.4.

12.3.4.1.

Der Vertreter der Beschwerdegegnerin brachte vor, dass er R. P. als technischen Berater hinzugezogen habe und machte deshalb dessen Honorar ebenfalls als Parteikostenersatz geltend.

(...)

12.3.4.2.

§ 29 VRPG versteht unter dem Begriff Parteikosten diejenigen Kosten, welche aufgrund der Vertretung oder Verbeiständung durch Anwältinnen und Anwälte oder weitere vor Verwaltungsjustizbehörden zugelassene Vertretungen (...) notwendigerweise entstanden sind (...).

Nach dieser Bestimmung ist es ausgeschlossen, dass im Rahmen der Parteikosten Kostenersatz für Fachberater (vorliegend Ingenieure), welche als Vertretungen vor Verwaltungsjustizbehörden eben nicht zugelassen wären, geltend gemacht wird.

Zusätzliche Sachverständige sind nur zu entschädigen, soweit sie das Gericht für notwendig hält und sie entsprechend beauftragt hat. Dies ist vorliegend nicht der Fall. Aufgrund der Sachkunde der eingesetzten Fachrichter fällt für die vorliegend zu beurteilenden Fragen ein solcher Beizug ausser Betracht.