

FR_GERICHTE 604 2019 73 vom 27. September 2019

FR Kantonsgericht, 2019-09-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2019_73

FR: FR_GERICHTE 604 2019 73 du 27 septembre 2019

IT: FR_GERICHTE 604 2019 73 del 27 settembre 2019

Regeste

Urteil des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes

Erwägungen

E. 1

Das Kantonsgericht ist zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (Art. 21 Abs. 1 des Gesetzes vom 28. September 1993 über die Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes [KVStG; SGF 635.6.1]). Die Beschwerdeführerin ist zur Ergreifung des Rechtsmittels berechtigt (Art. 22 KVStG i.V.m. Art. 76 des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege [VRG; SGF 150.1]). Die Beschwerdefrist wurde eingehalten (Art. 79 Abs. 1 VRG). Auch wurde der Kostenvorschuss rechtzeitig bezahlt (Art. 128 VRG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 2.1

Gemäss Art. 1 KVStG erhebt der Staat eine Steuer, die dazu bestimmt ist, die Verminderung des Kulturlandes auf Grundstücken, deren Einzonung vor dem Inkrafttreten der Änderung vom 15. März 2016 des Raumplanungs- und Baugesetzes vom 2. Dezember 2008 (RPBG; SGF 710.1) genehmigt worden ist, auszugleichen. Der Ertrag der Steuer wird dem Fonds für Bodenverbesserungen überwiesen (Art. 2 Abs. 1 KVStG). Die Steuer wird bei der Veräusserung von produktivem Boden erhoben, die eine Verminderung des Kulturlandes zur Folge hat. Wurde das Grundstück in den zwei Jahren vor seiner Veräusserung dem Kulturland entzogen, so wird die Steuer bei der Veräusserung erhoben, soweit sie nicht bereits vorher erhoben wurde (Art. 3 Abs. 1 und 2 KVStG). Als Veräusserung gilt jedes Rechtsgeschäft, das dem Erwerber das Eigentum oder einen Miteigentumsanteil an einem Grundstück überträgt (Art. 4 Abs. 1 KVStG). Die Steuer wird vom Veräusserer geschuldet (Art. 5 Abs. 1 KVStG). Der Steuersatz beträgt 4 Prozent (Art. 9 KVStG). Der Geltungsbereich des KVStG (Art. 1) wurde per 1. Januar 2018 angepasst. Sah die Bestimmung in ihrer bis zum 31. Dezember 2017 gültigen Fassung noch vor, dass der Staat eine Steuer erhebt, die dazu bestimmt ist, die Verminderung des Kulturlandes auszugleichen, so ist der Anwendungsbereich des KVStG seit dem 1. Januar 2018 insofern eingeschränkt, als die Steuer nur noch auf Grundstücken zu erheben ist, deren Einzonung vor dem Inkrafttreten der Änderung vom 15. März 2016 des RPBG genehmigt worden ist.

E. 2.2

Die Änderung von Art. 1 KVStG erfolgte vor folgendem Hintergrund: Per 1. Januar 2018 trat die Änderung vom 15. März 2016 des RPBG über den Ausgleich (Mehrwertabgabe) in Kraft. Seither erfolgt der Ausgleich der erheblichen Vorteile, die durch Planungsmassnahmen entstehen, über eine Mehrwertabgabe (Art. 113a Abs. 1 RPBG). Als

erheblicher Vorteil gilt die Werterhöhung eines Grundstücks, die sich aus der Einzonung eines Grundstücks in eine Nutzungszone gemäss Art. 15 des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1979 über die Raumplanung (RPG; SR 700) oder der Nutzungsänderung der Zone, in der sich das Grundstück befindet, ergibt (Art. 113a Abs. 2 RPBG). Als Nutzungsänderung gilt jede wesentliche Änderung der Zonenbestimmung und der Typologie der dort zulässigen Bauten (Art. 113a Abs. 3 RPBG). Die Höhe der

Kantonsgericht KG Seite 4 von 7 Abgabe beträgt 20 Prozent des Mehrwerts (Art. 113b Abs. 1 RPBG), wobei vom Abgabenertrag

E. 2.3

Bei der gleichzeitigen Anwendung des KVStG und der neuen Bestimmungen des RPBG über die Mehrwertabgabe (Art. 113a ff.) müssen Fälle der Doppelbesteuerung vermieden werden. Folgende Fälle sind denkbar (vgl. Botschaft S. 51): - Ein Grundstück wird nach Inkrafttreten der Ausgleichsregeln gemäss Art. 5 RPG (Art. 113a ff. RPBG) eingezont. In einem solchen Fall ist das Grundstück einzig der Mehrwertabgabe unterstellt. - Ein Grundstück wurde vor Inkrafttreten der Ausgleichsregeln gemäss Art. 5 RPG (Art. 113a ff. RPBG) eingezont. In einem solchen Fall ist das Grundstück einzig der Steuer nach KVStG unterstellt. - Dasselbe Grundstück ist nach Inkrafttreten der Ausgleichsregeln von einer Nutzungsänderung der Zone (Art. 113a Abs. 2 lit. b) betroffen. Hier müssen zwei Fälle unterschieden werden: > Erfolgt die Nutzungsänderung, die einen Mehrwert erzeugt, nach der Veräusserung des Grundstücks (was die Besteuerung nach KVStG auslöst), ist das Grundstück auch der Mehrwertabgabe für die Nutzungsänderung unterstellt. Es liegt jedoch keine Doppelbesteuerung vor, weil die Steuer nach KVStG aufgrund des Werts des Grundstücks infolge seiner Einzonung berechnet wird, während die Mehrwertabgabe für einen zusätzlichen Mehrwert infolge einer neuen Planungsmassnahme erhoben wird. > Es fand keine Veräusserung des Grundstücks vor der Zonennutzungsänderung, die einen Mehrwert verursachte, statt. In einem solchen Fall besteht die Gefahr einer Doppelbesteuerung, weil die Steuer nach KVStG auf der Grundlage des Veräusserungs-

Kantonsgericht KG Seite 5 von 7 preises berechnet wird, in welchem der Mehrwert infolge der Nutzungsänderung bereits einberechnet ist. Dieser Mehrwert würde somit zweimal besteuert. Aus diesem Grund wurde Art. 3 KVStG durch einen Abs. 3 ergänzt, der vorsieht, dass die Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes in einem solchen Fall nicht erhoben wird. 3. Vorliegend ist zunächst zu prüfen, ob das streitige Rechtsgeschäft, bei dem die Parzelle blaue Nr. 1 vom Grundstück 536 abgetrennt wurde, um dem Grundstück 492 beigefügt zu werden, vom Geltungsbereich des KVStG überhaupt erfasst wird. 3.1. Eingangs ist festzustellen, dass die beiden Grundstücke 536 und 492 in der Landwirtschaftszone liegen. Während es sich beim Grundstück 536 um ein landwirtschaftliches Grundstück handelt, befinden sich auf dem Grundstück 492 ausschliesslich Gebäude, die zu Wohnzwecken genutzt werden und die keinen Bezug zur Landwirtschaft haben (namentlich ein Einfamilienhaus, ein Einstellraum und ein Unterstand), zudem ein befestigter Platz von 55 m², ein Garten von 757 m² und eine Wiese von 680 m². Damit steht fest, dass die Parzelle blaue Nr. 1, indem sie vom Grundstück 536 abgetrennt und zum Grundstück 492 beigefügt wurde, einem anderen, nichtlandwirtschaftlichen Zweck zugeführt wurde. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass die Parzelle, da nach wie vor in der Landwirtschaftszone liegend, nicht überbaut werden kann. Massgebend ist vielmehr, dass sie mit der Beifügung zu einem nichtlandwirtschaftlichen Grundstück der eigentlichen landwirtschaftlichen Nutzung

entzogen wurde (vgl. hierzu Urteil KV FR 4F 2005 94 vom 7. April 2006 E. 3 mit Verweis auf KRKE FR 1990 VI. A Nr. 10 mit weiteren Hinweisen). Ob die Parzelle fortan als Wiese, Gemüsegarten, Ziergarten, Spielplatz oder als ungedeckter Abstellplatz genutzt wird, spielt dabei keine Rolle (vgl. Urteil KV FR 4F 2005 94 vom 7. April 2006 E. 3 mit Verweis auf KRKE FR 1990 VI. A Nr. 10 mit weiteren Hinweisen). 3.2. Es wurde bereits ausgeführt, dass die Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes seit dem 1. Januar 2018 nur noch auf Grundstücken erhoben werden darf, deren Einzonung vor dem Inkrafttreten der Änderung vom 15. März 2016 RPBG genehmigt worden ist (Art. 1 KVStG). Ein Grundstück, das erst nach Inkrafttreten der Ausgleichsregeln gemäss Art. 5 RPG (Art. 113a ff. RPBG) eingezont wird, ist einzig der Mehrwertabgabe unterstellt. Vorliegend hat noch keine Einzonung stattgefunden. Vielmehr befinden sich beide Grundstücke 536 und 492 nach wie vor in der Landwirtschaftszone. Entsprechend ist das KVStG auf das streitige Rechtsgeschäft (Kaufvertrag vom 30. August 2018) nicht anwendbar und es ist – sofern sich zu einem späteren Zeitpunkt ein erheblicher Vorteil aus einer Einzonung des Grundstücks in eine Nutzungszone oder einer Nutzungsänderung der Zone, in der sich das Grundstück befindet, ergeben sollte – ein finanzieller Ausgleich im Rahmen der Mehrwertabgabe zu leisten (Art. 113a ff. RPBG). Diese ist von der für die Besteuerung zuständigen kantonalen Steuerverwaltung zu erheben (Art. 113f Abs. 1 RPBG). 3.3. Daran ändert auch die Argumentation der Vorinstanz nichts. Dieser ist entgegenzuhalten, dass in einem ersten Schritt immer zu prüfen ist, ob das KVStG auf den konkreten Sachverhalt überhaupt anwendbar ist. Erst wenn diese Frage bejaht werden kann, stellt sich in einem zweiten Schritt die Frage, ob ein steuerpflichtiges Geschäft vorliegt. Ist dagegen – wie im vorliegenden Fall – das KVStG nicht anwendbar, weil vom streitigen Rechtsgeschäft kein Grundstück betroffen ist, dessen Einzonung vor dem Inkrafttreten der Änderung vom 15. März 2016 des RPBG genehmigt

Kantonsgericht KG Seite 6 von 7 mitgeteilt worden ist (vgl. Art. 1 KVStG), finden auch die weiteren Bestimmungen des Gesetzes (namentlich Art. 3 KVStG) keine Anwendung. Es wurde bereits ausgeführt, dass das neue Ausgleichssystem (Art. 113a ff. RPBG) mittelfristig mit der Ausserkraftsetzung des KVStG einher geht. Weil es aber noch zahlreiche Grundstücke gibt, die seit dem Inkrafttreten des KVStG eingezont, aber noch nicht besteuert wurden, bleibt das KVStG noch während weiteren fünfzehn Jahren in Kraft. Insofern ist der Vorinstanz beizupflichten, wenn sie ausführt, das Ziel der Gesetzesänderung habe nicht darin bestanden, auf Steuereinnahmen zu verzichten. Diese Aussage kann sich jedoch nur auf Grundstücke beziehen, deren Einzonung bereits vor dem Inkrafttreten der Änderung vom 15. März 2016 des RPBG genehmigt worden ist, werden doch alle anderen Grundstücke von den neuen Ausgleichsregeln gemäss Art. 113a ff. RPBG erfasst. Diese tragen dem Umstand, dass der Kanton eine Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes kennt, insofern Rechnung, als 4 Prozent des Abgabenertrags an den Bodenverbesserungsfonds überwiesen werden (Art. 113c Abs. 1 RPBG), was dem heutigen Steuersatz nach KVStG (Art. 9) entspricht. Mit anderen Worten wurde für Grundstücke, die nicht bereits am 1. Januar 2018 eingezont waren, die Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes gemäss KVStG vom neuen Ausgleichssystem der Mehrwertabgabe (Art. 113a ff. RPBG) abgelöst resp. in dieses integriert. 3.4. Daraus folgt, dass die Vorinstanz zu Unrecht eine Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes erhoben hat. Entsprechend ist die vorliegende Beschwerde gutzuheissen, der angefochtene Einspracheentscheid aufzuheben und festzustellen, dass für die Abtrennung der Parzelle blaue Nr. 1 vom Grundstück 536 und deren Beifügung

zum Grundstück 492 keine Steuer geschuldet ist.

E. 4

Prozent des Mehrwerts dem Bodenverbesserungsfonds zugewiesen werden und der Saldo des Abgabenertrags in den Mehrwertfonds eingezahlt wird (Art. 113c Abs. 1 und 2 RPBG). Der Botschaft 2015-DAEC-138 vom 22. September 2015 des Staatsrats an den Grossen Rat zum Entwurf des Gesetzes zur Änderung des Raumplanungs- und Baugesetzes (https://www.fr.ch/sites/default/files/contens/publ/_www/files/pdf80/de_MES_2015-DAEC-138.pdf) lässt sich entnehmen, dass es angesichts des neuen Wortlauts von Art. 5 Abs. 1ter RPG und des grossen öffentlichen Interesses am Schutz des Kulturlandes und insbesondere am Schutz der Fruchtfolgeflächen gerechtfertigt ist, die Steuer gemäss KVStG in das neue Ausgleichssystem nach dem neuen Bundesrecht zu integrieren. Die in Art. 113c Abs. 1 RPBG vorgesehene Lösung, wonach 4 Prozent des Abgabenertrags – dies entspricht dem heutigen Steuersatz nach KVStG – an den Bodenverbesserungsfonds überwiesen werden, trägt dem Umstand Rechnung, dass der Kanton eine Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes kennt (Botschaft S. 40, 41). Die Integration der Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes in das neue Ausgleichssystem geht mittelfristig mit der Ausserkraftsetzung des KVStG einher. Weil es aber noch zahlreiche Grundstücke gibt, die seit Inkrafttreten des KVStG eingezont, aber noch nicht besteuert wurden, weil erst die Veräusserung die Besteuerung auslöst (vgl. Art. 3 Abs. 1 KVStG), ist es zwingend, dass die Integration nicht über eine sofortige Aufhebung des Gesetzes führt. Dies wäre gleichbedeutend mit beträchtlichen Einnahmeverlusten für den Staat für Grundstücke, die heute schon der Steuer unterstellt sind. Um dies zu verhindern, bleibt das KVStG noch während weiteren fünfzehn Jahren in Kraft (vgl. Art. 51 Abs. 2 KVStG). Gleichzeitig ändert sich aber der Geltungsbereich des KVStG: Grundstücke, die nach dem Inkrafttreten der neuen Ausgleichsregeln eingezont werden, sind dem Gesetz nicht mehr unterstellt (Botschaft S. 41, 51).

E. 4.1

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend (Art. 131 VRG) sowie in Anwendung von Art. 133 VRG sind keine Kosten zu erheben.

E. 4.2

Gemäss Art. 137 Abs. 1 VRG spricht die (als letzte kantonale Instanz entscheidende) Verwaltungsjustizbehörde der im Beschwerdeverfahren obsiegenden Partei auf Gesuchsgrundsätzlich eine Entschädigung für die zur Wahrung ihrer Interessen entstandenen, notwendigen Kosten zu. Die Parteientschädigung wird der oder den unterliegenden Parteien auferlegt (vgl. Art. 141 VRG). Gemäss Art. 140 VRG umfasst die Parteientschädigung einerseits die Kosten der Vertretung oder Verbeiständung und andererseits die übrigen Auslagen der Partei, insbesondere ihre Reisekosten. Die Entschädigung bleibt jedoch auf die zur Wahrung der Interessen entstandenen, notwendigen Kosten beschränkt (Art. 137 Abs. 1 VRG in fine). Der Betrag wird im Rahmen des dafür erlassenen Tarifs festgesetzt (vgl. Art. 146 und Art. 147 Abs. 1 lit. b VRG). Art. 8 des Tarifs der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz vom 17. Dezember 1991 (Tarif VJ; SGF 150.12) sieht vor, dass das Honorar für die Vertretung oder die Verbeiständung einer Partei zwischen CHF 200.- und CHF 10'000.- festgesetzt wird. Bei besonders umfangreichen oder besonders komplizierten Angelegenheiten liegt der Höchstbetrag bei CHF 40'000.-. Wer

eine Parteientschädigung verlangt, muss der Behörde eine Zusammenstellung der ausgeführten Verrichtungen und wenn nötig die Belege für die Barauslagen zukommen lassen. Erhält die Behörde diese Zusammenstellung nicht, bevor der Entscheid getroffen wird, so setzt sie die Entschädigung von Amtes wegen und nach freiem Ermessen fest. Die Höhe des Honorars wird nach den gleichen Grundsätzen wie die Verwaltungsjustizgebühr festgesetzt, d.h. nach dem erforderlichen Zeit- und Arbeits-

Kantonsgericht KG Seite 7 von 7 aufwand, der Wichtigkeit der Angelegenheit und bei vermögensrechtlichen Sachen nach dem betreffenden Streitwert (Art. 11 Abs. 1 und 2 des Tarifs). Die Barauslagen des Parteivertreters werden zu den Selbstkosten bzw. nach Pauschalansätzen für Fotokopien und Reiseentschädigung zurückerstattet (vgl. Art. 9 des Tarifs). Die Entschädigung für die übrigen Auslagen, welche insbesondere Reisekosten und den Ersatz eines allfälligen Erwerbsausfalles umfasst, ist „angemessen“ festzusetzen (Art. 10 des Tarifs). Im vorliegenden Fall hat der Vertreter der Beschwerdeführerin am 18. September 2019 eine Kostenliste eingereicht. Gestützt auf diese Honorarnote ist der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von CHF 2'500.- (10 Stunden à CHF 250.-), zuzüglich der Auslagen von CHF 200.- sowie einer Mehrwertsteuer von 7,7 Prozent im Betrag von CHF 207.90, ausmachend insgesamt CHF 2'907.90, festzusetzen. Der Hof erkennt: I. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Einspracheentscheid des Grundbuchamtes des Sensebezirks vom 6. Juni 2019 wird aufgehoben und es wird festgestellt, dass für die Abtrennung der Parzelle blaue Nr. 1 vom Grundstück B._____/536 und deren Beifügung zum Grundstück B._____/492 keine Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes geschuldet ist. II. Es werden keine Gerichtskosten erhoben. A._____ wird der geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von CHF 500.- zurückerstattet. III. A._____ wird zu Lasten des Grundbuchamtes des Sensebezirks eine Parteientschädigung von CHF 2'500.-, zuzüglich der Auslagen von pauschal CHF 200.- und einer Mehrwertsteuer von CHF 207.90 (7,7 Prozent von CHF 2'700), ausmachend insgesamt CHF 2'907.90, zugesprochen. IV. Zustellung. Der vorliegende Entscheid kann gemäss Art. 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht angefochten werden. Gegen die Festsetzung der Höhe der Verfahrenskosten ist innert 30 Tagen die Einsprache an die Behörde, die entschieden hat, zulässig, sofern nur dieser Teil des Entscheides angefochten wird (Art. 148 VRG). Freiburg, 27. September 2019/dki Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.