

# **FR\_GERICHTE 604 2020 16 vom 5. Juni 2020**

FR Kantonsgericht, 2020-06-05, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2020\\_16](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2020_16)

FR: FR\_GERICHTE 604 2020 16 du 5 juin 2020

IT: FR\_GERICHTE 604 2020 16 del 5 giugno 2020

## **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 rechtsgültig vertretenen Beschwerdeführer sind 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 Abs. 2 und 3 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 (RPG; 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

Kantonsgericht KG Seite 4 von 8 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). Sie wird auf der Grundlage des Veräusserungspreises des Grundstücks berechnet. Wurde kein Preis vereinbart oder entspricht dieser offensichtlich nicht dem Verkehrswert des Grundstücks, so wird die Steuer auf der Grundlage des Verkehrswerts berechnet (Art. 8 Abs. 1 KVStG). Der Steuersatz beträgt 4 Prozent (Art. 9 KVStG).

### **E. 2.2**

Gemäss der gefestigten Rechtsprechung wird jede landwirtschaftliche Liegenschaft im weiteren Sinn als Kulturland betrachtet. Als Kultur- oder Landwirtschaftsland gilt grundsätzlich jedes Grundstück, das es vorwiegend ermöglicht, durch die Ausnützung

seiner natürlichen Eigenschaften wirtschaftliche Güter zu erzeugen (namentlich Ackerbau und Wiesland). Dabei muss die Frage der Ertragsfähigkeit anhand der natürlichen Eigenschaften des Grundstücks sowie der gegebenen Produktionsbedingungen geprüft werden. Massgebend ist nicht die tatsächliche Nutzung, sondern die Nutzbarkeit als Landwirtschaftsland. Zudem lässt sich nicht sagen, Landwirtschaftsland erhalte ab dem Zeitpunkt der Zuordnung in die Bauzone den ihm eigenen Wert nicht mehr durch die Bewirtschaftung und Ausnützung der natürlichen Kräfte des Bodens, so dass es automatisch seiner landwirtschaftlichen Natur verloren gehe. Wollte man von dieser Hypothese ausgehen, so würde praktisch jede Erhebung der Steuer für die Verminderung von Kulturland ausgeschlossen, da bei den meisten Veräusserungen, welche eine Verminderung von Kulturland zur Folge haben, im Zeitpunkt der Eigentumsübertragung die Einzonierung als Bauland bereits verwirklicht ist. Zu berücksichtigen ist insbesondere auch, ob eine Parzelle ursprünglich Bestandteil eines grösseren landwirtschaftlich genutzten Gebietes bildete. Wird ein Landwirtschaftsgebiet parzellenweise veräussert und überbaut, so ist es natürlich möglich, dass die letzten Parzellen bei der Veräusserung bereits an überbaute Grundstücke grenzen und insofern in diesem Moment die landwirtschaftliche Nutzung oder Nutzbarkeit flächenmässig beschränkter ist. Dies vermag jedoch keinen Verzicht auf die Besteuerung zu rechtfertigen, würde doch damit eine stossende Rechtsungleichheit geschaffen (Urteile KG/FR 604 2010 141 E. 2a und 604 2010 144 E. 2a, beide vom 29. April 2011; 604 2018 55 vom 12. April 2019 E. 3.1; KRKE FR 1989 VI. A Nr. 9 E. 3 mit weiteren Hinweisen; FZR 1996, 415 E. 3b).

### **E. 3.1**

Aus dem Parzellierungsakt vom 8. August 2019 (Min. 3841) lässt sich entnehmen, dass das ursprüngliche Grundstück Nr. 8 (mit einem Flächenanteil von insgesamt 1'928 m<sup>2</sup>, davon 620 m<sup>2</sup> überbaut) in zwei Parzellen aufgeteilt wurde, wobei das abparzellierte und vorliegend interessierende Grundstück Nr. 2002 eine Fläche von insgesamt 849 m<sup>2</sup> umfasst, wovon 78 m<sup>2</sup> überbaut (befestigter Weg und Platz) und 771 m<sup>2</sup> unüberbaut sind (Garten und Wiese), und zu einem Preis von CHF 300'000.- an die F. \_\_\_\_\_ GmbH verkauft wurde. Die Vorinstanz hat die Steuer nur auf der unbefestigten Fläche des Grundstücks Nr. 2002 erhoben, spricht auf 771 m<sup>2</sup>. Die bereits überbaute Fläche von 78 m<sup>2</sup> wurde von der Besteuerung ausgenommen. Diese Vorgehensweise ist nicht zu beanstanden, stellt doch die unüberbaute Fläche des Grundstücks Nr. 2002 produktiven Boden und damit Kulturland dar, welches bis zuletzt einer landwirtschaftlichen Nutzung offen stand, so beispielsweise als für die Mahd vorgesehene Wiese, als Weide für kleinere Nutztiere wie Schafe oder Ziegen, zum Gemüse- oder Obstanbau oder zum Betrieb einer Hühner-, Wachtel- oder Kaninchenzucht. Weshalb dem nicht so sein sollte,

Kantonsgericht KG Seite 5 von 8 wird von den Beschwerdeführern nicht näher begründet. Auf jeden Fall stehen weder die Beschaffenheit und Grösse des Gartens einer landwirtschaftlichen Nutzbarkeit entgegen, noch die Tatsache, dass sich auf dem Grundstück insgesamt 7 Bäume befinden und der Garten seit mehreren Jahrzehnten nicht landwirtschaftlich genutzt wurde. Auch können die Beschwerdeführer aus dem Umstand, dass sich auf dem Grundstück ein Gartenbeet mit Gartenhaus und Zugang von insgesamt 220 m<sup>2</sup> befindet, nichts zu ihren Gunsten ableiten. Zum einen ist nicht die tatsächliche Nutzung des Landes massgebend, sondern dessen Nutzbarkeit als Landwirtschaftsland (vgl. hierzu vorstehende E. 2.2). Auch ist der Gemüsegarten weder von einer Mauer umgeben (« le jardin était entouré d'un muret en ciment surmonté d'un grillage »), noch beschlägt er das

gesamte Grundstück (« jardin potager [...] entretenu [...] par une personne [...] qui y cultivait des fruits, des légumes et des fleurs [...] à des fins de consommation personnelle »), wie in dem von den Beschwerdeführern angerufenen Urteil (vgl. KRKE FR 1990 VI. A Nr. 10). Da sich das Gartenbeet mit Gartenhaus und Zugang über eine Fläche von 220 m<sup>2</sup> erstreckt und damit gerade einmal 25 Prozent des Grundstücks ausmacht, ist der vorliegende Sachverhalt mit jenem, wie er dem von den Beschwerdeführern angerufenen Urteil zu Grunde lag, nicht vergleichbar. Vielmehr präsentiert sich eine ähnliche Sachlage wie im vorerwähnten Urteil KG/FR 604 2010 141, wo der unüberbaute Teil eines in der Bauzone liegenden Grundstücks („Garten“ mit einer Fläche von 762 m<sup>2</sup>) abparzelliert und verkauft worden war. Auch in diesem Urteil kam das Kantonsgericht zum Schluss, dass es sich beim Grund und Boden, welcher abparzelliert und verkauft worden war, seit jeher und bis zu seiner Veräusserung um produktiven Boden und mithin um Kulturland gehandelt habe (E. 2b). Nicht zu berücksichtigen ist weiter, dass sich auf der Süd- und Westseite des Grundstücks Nr. 2002 ein (nicht befestigter) Dienstbarkeitsweg befindet. Die vom Wegrecht betroffene Fläche, welche nur einen kleinen Teil des Gartens beschlägt (vgl. Parzellierungsakt, Spezialplan 1), ist nicht nur für die direkte landwirtschaftliche Nutzung ungeeignet. Vielmehr kann sie, nicht zuletzt auch wegen der geltenden Grenzabstände, auch nicht bebaut werden, weshalb ihr Marktwert vernachlässigbar ist (vgl. diesbezüglich das Urteil KG/FR 604 2018 55 vom 12. April 2019 E. 3.2.2 betreffend eine Fläche von 435 m<sup>2</sup> in der Seeuferschutzzone, in welcher jegliche landwirtschaftliche Tätigkeit verboten ist, sowie vorerwähntes Urteil KG/FR 604 2010 144 E. 3 betreffend eine Hecke von 825 m<sup>2</sup>, welche seit der Einzonung des Grundstücks der landwirtschaftlichen Nutzfläche entzogen ist). Gleiches gilt in Bezug auf das sich vom befestigten Weg resp. Platz zur Hauptstrasse hin erstreckenden Rasenstück. Schliesslich ist auch nicht massgebend, dass sich das Grundstück Nr. 2002 in der Bauzone befindet, die umliegenden Parzellen bereits überbaut worden sind und Art. 2002 insofern eine „Inselparzelle“ darstellt (vgl. vorerwähntes Urteil KG/FR 604 2010 141 E. 2b).

### **E. 3.2**

Damit ist festzustellen, dass das Grundstück Nr. 2002 Kulturland darstellt, das mit dem Verkauf an eine Firma, deren Zweck hauptsächlich darin besteht, Grundstücke zu erwerben, zu überbauen und zu verkaufen, definitiv der landwirtschaftlichen Nutzbarkeit entzogen wird.

### **E. 4**

Die Beschwerdeführer machen geltend, in den Jahren 1990 sowie 1993 hätten Veräusserungen stattgefunden, bei welchen – wenn überhaupt – der Ausgleichsbetrag für die Verminderung von Kulturland hätte erhoben werden müssen.

Kantonsgericht KG Seite 6 von 8

### **E. 4.1**

Die Voraussetzungen für die Erhebung der Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes können bezüglich eines bestimmten Grundstücks grundsätzlich nur einmal erfüllt sein. Die Steuer kann daher bei einer späteren Weiterveräusserung nicht mehr erhoben werden, wenn sie bereits bei einem vorangegangenen Veräusserungsgeschäft erhoben wurde oder hätte erhoben werden müssen (vgl. KRKE FR 1987 VI. A Nr. 1 und 2; FZR 1996, S. 415 E. 3a sowie die dort erwähnten Entscheide). Wie jedoch schon die Kantonale Steuerrekurskommission in einem Urteil vom 1. März 1991 ausgeführt hat,

vermag der Einwand, der Grundbuchverwalter habe bei der früheren Veräusserung eines Grundstücks die Erhebung des Ausgleichsbetrages für die Verminderung von Kulturland versäumt, nicht durchzudringen, wenn der entsprechende Vertrag keinen Hinweis enthält, welcher auf eine wahrscheinliche Verminderung des Kulturlandes schliessen liess (KRKE FR 1991 VI. A Nr. 13). Die Voraussetzungen der Steuererhebung sind erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Veräusserung genügend Indizien dafür bestehen, dass eine Nutzungsänderung unmittelbar bevorsteht oder sehr wahrscheinlich in absehbarer Zeit eintreten wird. Eine sichere Voraussage ist im Zeitpunkt der Veräusserung nicht immer möglich. Es muss daher gezwungenermassen genügen, dass die Nutzungsänderung des Kulturlandes aufgrund stichhaltiger Indizien zumindest als sehr wahrscheinlich erscheint. Anhaltspunkte für diese Prognose sind zum Beispiel die (neue) Zweckbestimmung des Landes gemäss Zonenplan, der Kaufpreis, die Absichten des Erwerbers (welche sich unter Umständen schon aus dessen beruflicher Tätigkeit ergeben können) (vgl. KRKE FR 1987 VI. A Nr. 1 und FZR 1997, S. 156 f., sowie die dort erwähnten Urteile; vorerwähntes Urteil KG/FR 604 2010 141 E. 3a).

#### **E. 4.2**

Die Vorinstanz weist zu Recht darauf hin, dass im Jahr 1993 noch keine Hinweise für eine wahrscheinliche Nutzungsänderung bestanden. Zwar befand sich das Grundstück Nr. 8 bereits im Jahr 1993 in der Bauzone. Allerdings wurde damals die „Mutterparzelle“ veräussert und nicht lediglich ein abgetrennter, unüberbauter Teil des Grundstücks. Es erschien somit damals durchaus möglich, dass der bestehende Zustand vorläufig noch beibehalten und das verbleibende Bauland erst nach einer Abparzellierung überbaut werden sollte. Dieser Schluss lag auch deshalb nahe, weil es sich bei den Erwerbern des Grundstückes um Privatpersonen handelte und sich auf dem Grundstück ihre eigene Betriebsstätte (Sägerei) inkl. Wohnungen und ein weiteres Wohnhaus befand, weshalb der Kaufpreis nicht als Indiz für eine Nutzungsänderung herangezogen werden konnte. Dass die Erwerber bereits im Jahr 1993 die Möglichkeit hatten, das Grundstück Nr. 8 zu überbauen, ändert daran nichts. Gleiches gilt in Bezug auf den Kaufvertrag vom 8. August 2019 zwischen G. \_\_\_\_\_ und H. \_\_\_\_\_ einerseits und den Beschwerdeführern andererseits (Verkauf der „Mutterparzelle“; Erwerber des Grundstücks sind Privatpersonen). Erst nachdem die Beschwerdeführer das Grundstück Nr. 8 von G. \_\_\_\_\_ und H. \_\_\_\_\_ erworben hatten, wurde die Parzelle in ein weitgehend überbautes Grundstück Nr. 8 und ein weitgehend unüberbautes Grundstück Nr. 2002 aufgeteilt. Dies mit der Absicht, das Bauland auf dem ursprünglichen Grundstück Nr. 8 zu verkaufen (vgl. Parzellierungsakt Ziff. 1.1). Das Grundstück Nr. 2002 wurde erschlossen verkauft, wobei die Beschwerdeführer der F. \_\_\_\_\_ AG zusicherten, dass sie sich ohne weitere Gegenleistung an die Erschliessungsanlagen anschliessen könne, und sich verpflichteten, das Grundstück, welches zum Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung nur teilweise erschlossen war, nach erster Aufforderung durch die F. \_\_\_\_\_ GmbH auf eigene Rechnung noch vollständig zu erschliessen (vgl. Kaufvertrag Ziff. 2 und 7). Mit der F. \_\_\_\_\_ GmbH wurde das Grundstück überdies an eine Firma verkauft, deren Kantonsgericht KG Seite 7 von 8 Zweck hauptsächlich darin besteht, Grundstücke zu erwerben, zu überbauen und zu verkaufen. Ausserdem verpflichteten sich die Beschwerdeführer, die allfällig anfallende Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes zu tragen (vgl. Kaufvertrag Ziff. 8). Somit ergaben sich erstmals beim Verkauf des nunmehr abparzellierten Grundstücks Nr. 2002 stichhaltige Indizien dafür, dass die betroffene Parzelle überbaut und damit definitiv dem Kulturland entzogen werden

soll.

#### **E. 5**

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Verkauf des Grundstücks Nr. 2002 an die F.\_\_\_\_\_ GmbH der Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes unterliegt. Die Steuer ist von den Beschwerdeführern geschuldet (Art. 5 Abs. 1 KVStG) und beläuft sich auf insgesamt CHF 10'897.30 (Verkaufspreis für 849 m<sup>2</sup> = CHF 300'000.- = CHF 353.35/m<sup>2</sup> x 771 m<sup>2</sup> = CHF 272'432.85 x 4 Prozent = CHF 10'897.30) (Art. 8 und Art. 9 KVStG). Entsprechend ist die Beschwerde abzuweisen und der angefochtene Einspracheentscheid zu bestätigen.

#### **E. 6**

Die Verfahrenskosten von CHF 800.- sind den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 131 VRG). Der Betrag ist mit dem von ihnen geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Es besteht kein Anspruch auf eine Parteientschädigung. Der Hof erkennt: I. Die Beschwerde wird abgewiesen. II. Die Kosten (Gebühr: CHF 800.-) werden A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet. III. Es besteht kein Anspruch auf eine Parteientschädigung. 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).

Kantonsgericht KG Seite 8 von 8 Freiburg, 5. Juni 2020/dki Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin:

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