

FR_GERICHTE 604 2023 57 vom 6. Oktober 2023

FR Kantonsgericht, 2023-10-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2023_57

FR: FR_GERICHTE 604 2023 57 du 6 octobre 2023

IT: FR_GERICHTE 604 2023 57 del 6 ottobre 2023

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 kantonalen Gesetzes vom 28. September 1993 über die Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes [KVStG; SGF 635.6.1]). Die Beschwerdeführer sind zur Ergreifung des Rechtsmittels berechtigt (Art. 22 KVStG i.V.m. Art. 76 des kantonalen Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege [VRG; SGF 150.1]). Die Beschwerdefrist wurde eingehalten (Art. 79 Abs. 1 VRG). Der Kostenvorschuss wurde rechtzeitig bezahlt (Art. 128 Abs. 2 und 3 VRG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 2.1

Die Beschwerdeführer rügen in formeller Hinsicht, die Vorinstanz habe die Begründungspflicht verletzt. So habe sie die monierte Verletzung der Bundesverfassung und von Bundesrecht in keiner Weise behandelt und sei nur in je einem Satz darauf eingegangen, wieso die Steuer nicht bereits früher hätte erhoben werden können und müssen.

E. 2.2

Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör nach Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV; SR 101) fliesst unter anderem ein Anspruch der betroffenen Person, dass die Behörde ihre Vorbringen auch tatsächlich hört, prüft und in der Entscheidungsfindung berücksichtigt. Entsprechend haben die Einsprachebehörden ihre Entscheide zu begründen (vgl. explizit auch Art. 20 Abs. 3 KVStG). Welche Anforderungen an Inhalt und Umfang der Begründung zu stellen sind, kann aber nicht allgemein gesagt werden. Es kommt auf den konkreten Fall an. Die Begründung ist jedenfalls so abzufassen, dass der Steuerpflichtige dadurch in die Lage versetzt wird, die Tragweite der Entscheidung zu erkennen und die Überlegungen, welche die Behörde ihrer Entscheidung zugrunde gelegt hat, nachzuvollziehen. Auf diese Weise soll er beurteilen können, ob und mit welchen Argumenten er die Verfügung bzw. den Entscheid auf dem Rechtsmittelweg weiterziehen will. Schliesslich ermöglicht die vorinstanzliche Begründung der Rechtsmittelbehörde die Überprüfung der angefochtenen Entscheidung. Die Behörde muss sich nicht mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzen und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich

Kantonsgericht KG Seite 4 von 11 widerlegen. Sie kann sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken. Dichte und Umfang der Begründung hängen von verschiedenen Faktoren ab, namentlich von der funktionellen Stellung der verfügenden bzw. entscheidenden Instanz, von den Vorbringen der Parteien, vom Umfang des Ermessensbereichs der Behörde und von der Komplexität der Materie (zur Begründungspflicht allgemein BGE 138 IV 81 E. 2.2; 134 I 83 E. 4.1, je mit Hinweisen; zudem Urteile KG FR 604 2016 69 vom 24. März 2017 E. 3 und 604 2016 152 vom 27. Juli 2017 E. 3).

E. 2.3

Vorliegend hat die Vorinstanz hinsichtlich der beiden Übertragungsgeschäfte aus dem Jahre 1963 (Erbteilung) und 2013 (Schenkung) und unter Bezugnahme auf die jeweils notariell beglaubigten und zu den Akten gereichten Verträge festgestellt, dass sich darin keine Hinweise auf eine Verminderung des Kulturlandes finden würden (zum Ganzen E. III.7 des angefochtenen Entscheids). Damit hat sie sich (rechtsgenügend) mit dem von den Beschwerdeführern erhobenen Einwand, die Steuer hätte bereits früher erhoben werden können und müssen, auseinandergesetzt. Dass sie dabei nicht explizit auf jedes Argument der Beschwerdeführer eingegangen ist, vermag daran nichts zu ändern, sind doch die Beschwerdeführer, basierend auf der Begründung im angefochtenen Einspracheentscheid, durchaus in der Lage, Beschwerde dagegen zu führen und aufzuzeigen, weshalb ihrer Ansicht nach bereits früher genügend Indizien für eine Verminderung des Kulturlandes vorgelegen haben. Was die gerügte Verletzung der Bundesverfassung und von Bundesrecht anbelangt, hat die Vorinstanz im angefochtenen Einspracheentscheid darauf hingewiesen, dass sie als Verwaltungseinheit des Staates Freiburg die kantonalen Gesetze anwende, ohne deren Verfassungskonformität in Frage zu stellen. Damit scheint sie sich auf Art. 10 VRG zu beziehen, wonach die Behörde das Recht von Amtes wegen anwendet (Abs. 1) und namentlich eine untere Verwaltungsbehörde – wie die Vorinstanz – in einem erstinstanzlichen Verfahren oder einem Beschwerdeverfahren eine gesetzliche Bestimmung anwenden muss, ausser wenn diese offensichtlich rechtswidrig ist (Abs. 4; vgl. zu dieser Thematik auch BGE 104 Ia 79 E 2.a; IMBODEN/RHINOW, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, 6. Auflage 1986, S. 1059 ff.). Eine Verletzung der Begründungspflicht ist somit auch hier nicht zu erkennen, wurden doch die Beschwerdeführer mit dieser Begründung in die Lage versetzt, die Tragweite der Entscheidung zu erkennen und die Überlegungen, welche die Behörde ihrer Entscheidung zugrunde gelegt hat, nachzuvollziehen und anzufechten. Zudem sind die angewandten Rechtsbestimmungen des KVStG, wie noch aufzuzeigen sein wird, auch nicht offensichtlich rechtswidrig. Kommt hinzu, dass, selbst wenn eine Verletzung des rechtlichen Gehörs vorliegen würde, sie im vorliegenden Verfahren geheilt würde. Die Beschwerdeführer konnten vor Kantonsgericht sachgerecht Beschwerde erheben und ihre Rügen vollumfänglich vorbringen. Das Kantonsgericht verfügt über volle Kognition und kann die von der Vorinstanz offen gelassenen Rügen vollumfänglich prüfen. Insofern würde die allfällige, nicht als besonders schwerwiegend einzustufende Verletzung des rechtlichen Gehörs im vorliegenden Beschwerdeverfahren ohnehin geheilt.

E. 2.4

Der Rüge, die Vorinstanz habe ihre Begründungspflicht verletzt, kann damit nicht gefolgt werden.

E. 3.1

Gemäss Art. 1 KVStG erhebt der Staat eine Steuer, die dazu bestimmt ist, die Verminderung des Kulturlandes auf Grundstücken auszugleichen, 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. Der Ertrag der Steuer wird dem Fonds für

Kantonsgericht KG Seite 5 von 11 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). Sie wird auf der Grundlage des Veräusserungspreises des Grundstücks berechnet (Art. 8 Abs. 1 KVStG). Der Steuersatz beträgt

E. 3.2

Gemäss der gefestigten Rechtsprechung des Kantonsgerichts 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 Einzonung 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 (vgl. Urteile KG FR 604 2020 16 vom 5. Juni 2020 E. 2.2 sowie 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, jeweils mit weiteren Hinweisen).

E. 3.3

mit Hinweisen auf die Rechtsprechung). Die Steuer wird vom Veräusserer geschuldet (Art. 5 Abs. 1 KVStG).

E. 4

Prozent (Art. 9 KVStG).

E. 4.1

Es ist vorwegzunehmen, dass die Vorinstanz die Steuer nur auf einem Kaufpreis von CHF 720'000.- erhoben hat. Dieser Preis wurde für das Grundstück Art. mmm vereinbart. Diese Vorgehensweise ist nicht zu beanstanden, wird doch Art. nnn gemäss Kaufvertrag weiterhin durch R. _____ als Landwirtschaftsparzelle bewirtschaftet; der entsprechende Pachtvertrag wurde durch die Käuferschaft übernommen.

E. 4.2

Betreffend das Grundstück Art. mmm weist die Vorinstanz zu Recht darauf hin, dass in den Jahren 1963 und 2013 noch keine Hinweise für eine bevorstehende Nutzungsänderung bestanden. Zwar befanden sich die ehemaligen Grundstücke Art. kkk und Art. ll resp. Art. ddd bereits damals in der Bauzone. Allerdings wurde beide Male das Grundstück als Ganzes veräussert. Es schien somit damals durchaus möglich, dass der bestehende Zustand vorläufig noch beibehalten und das verbleibende Bauland erst nach einer Abparzellierung überbaut werden sollte. Dies umso mehr, als die beiden Übertragungsgeschäfte zwar zu neuen Eigentumsverhältnissen führten, das Grundstück aber nach wie vor in der Familie des Veräusserers verblieb. Was die Übertragung im Jahr 1963 (Erteilung) anbelangt, so erschliesst sich aus den vorliegenden Akten nicht, weshalb das ehemalige Grundstück Art. ddd dem Vater der Beschwerdeführer (kaufmännischer Angestellter) übertragen wurde und nicht seinem Bruder (Landwirt) oder dem Ehemann seiner Schwester (ebenfalls Landwirt). Alleine daraus kann aber noch nicht geschlossen werden, dass bereits damals Indizien dafür vorgelegen haben, dass das übertragene Grundstück der landwirtschaftlichen Nutzung dauerhaft entzogen werden soll, stand es doch dem Erwerber frei, das Grundstück zu verpachten; dies selbst dann, wenn dies im notariell beglaubigten Vertrag vom 28. Dezember 1963 nicht explizit festgehalten wird. Dem Vertrag lässt sich auch kein Hinweis darauf entnehmen, dass sich zum damaligen Zeitpunkt ein Gebäude in Konstruktion befand und nach der Übertragung des Grundstücks ein Teil desselben der landwirtschaftlichen Nutzung entzogen werden könnte. Daran ändert auch die kurz nach Vertragsabschluss erteilte Baubewilligung für eine Ölheizung nichts. Insofern ergaben sich aus dem konkreten, dem Grundbuchverwalter vorgelegten Übertragungsvertrag keine Indizien auf eine Verminderung des Kulturlandes. Gleiches gilt hinsichtlich der Übertragung im Jahr 2013 (Schenkung). Hier ist ausserdem festzustellen, dass den vormaligen Eigentümern (den Eltern der Beschwerdeführer) ein lebenslängliches Nutzniessungsrecht an besagtem Grundstück (Wohnhaus, Pergola und Umschwung zum Wohnhaus) eingeräumt wurde. Im Schenkungsvertrag vom 16. April 2013 sind keine Informationen über die (bisherige oder zukünftige) Nutzung des übertragenen Grundstücks enthalten. Auch die Beschwerdeführer zeigen nicht auf, welche konkreten Hinweise im Schenkungsvertrag denn auf eine Verminderung des Kulturlandes schliessen würden. Es konnte also damals ohne weiteres davon ausgegangen werden, dass das Grundstück noch so lange in seinem bestehenden Zustand belassen wird, wie die Eltern der Beschwerdeführer darauf wohnen.

E. 4.3

Anders verhält es sich beim Übertragungsgeschäft, welches im Jahr 2022 realisiert wurde (Kauf). Bereits zuvor wurde die ehemalige Parzelle Art. ddd in drei Parzellen aufgeteilt, davon eine bebaute Parzelle (neuer Art. ddd) und zwei unbebaute Parzellen (Art. mmm und

nnn). Die unbebauten Parzellen wurden alsdann zu einem Kaufpreis von insgesamt CHF 725'000.- an

Kantonsgericht KG Seite 7 von 11 P._____ und O._____ übertragen. Im Kaufvertrag erteilten die Beschwerdeführer der Käuferschaft die Erlaubnis, auf der Parzelle Art. mmm Planungsarbeiten vorzunehmen und Baugesuche einzureichen (die Parzelle Art. nnn wird wie erwähnt noch als Landwirtschaftsparzelle durch R._____ bewirtschaftet und der entsprechende Pachtvertrag wurde durch die Käuferschaft mit allen Rechten und Lasten übernommen). Ausserdem finden sich im Vertrag verschiedene Bestimmungen zur Orts-, Erschliessungs- und Zonenlage der übertragenen Grundstücke, und die Vertragsparteien wurden ausdrücklich darauf aufmerksam gemacht, dass eine Steuer zur Verminderung von Kulturland erhoben werden könnte, sofern eine solche nicht schon erhoben wurde. Die Grundstücke Art. mmm und nnn wurden von der Käuferschaft also ganz offensichtlich im Hinblick auf eine künftige Bebauung des Grundstücks Art. mmm erworben. Darauf lässt auch der vereinbarte Kaufpreis von CHF 725'000.- (CHF 720'000.- für das Grundstück Art. mmm und CHF 5'000.- für das Grundstück Art. nnn) schliessen. Somit ergaben sich erstmals beim Verkauf der nunmehr abparzellierten Grundstücke Art. mmm und nnn stichhaltige Indizien dafür, dass die Parzelle Art. mmm überhaupt und damit definitiv dem Kulturland entzogen werden soll. Entsprechend kann den Beschwerdeführern nicht gefolgt werden, wenn sie sich auf den Standpunkt stellen, der Sachverhalt sei unrichtig festgestellt worden, und ist auch nicht zu beanstanden, dass auf einem Kaufpreis von CHF 720'000.- (entspricht dem Kaufpreis für das Grundstück Art. mmm) und mit einem Satz von 4 Prozent eine Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes erhoben wurde.

E. 5

Was die Beschwerdeführer dagegen vorbringen, vermag ihnen nicht weiterzuhelfen.

E. 5.1

Namentlich kann ihnen nicht gefolgt werden, wenn sie monieren, die angewandten Rechtsätze (insbesondere Art. 3 Abs. 1 KVStG) würden gegen das Willkürverbot verstossen.

E. 5.1.1

Ein Erlass ist willkürlich im Sinne von Art. 9 BV, wenn er sich nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützen lässt oder sinn- und zwecklos ist und er verletzt das Rechtsgleichheitsgebot (Art. 8 Abs. 1 BV), wenn er rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen, wenn also Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleichheit gleich und Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird. Die Frage, ob für eine rechtliche Unterscheidung ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen besteht, kann zu verschiedenen Zeiten unterschiedlich beantwortet werden. Dem Gesetzgeber bleibt im Rahmen dieser Grundsätze ein weiter Gestaltungsspielraum, den das Bundesgericht nicht durch eigene Gestaltungsvorstellungen schmälert (BGE 147 V 423 E. 5.1.2; 140 I 77 E. 5.1; 139 I 242 E. 5.1; Urteil BGer 9C_209/2019 vom 22. Juli 2019 E. 5.3.1 mit Hinweisen).

E. 5.1.2

Es wurde bereits erwähnt, dass der Staat eine Steuer erhebt, die dazu bestimmt ist, die Verminderung des Kulturlandes auf Grundstücken auszugleichen, deren Einzonung vor

dem Inkrafttreten der Änderung vom 15. März 2016 des RPBG genehmigt worden ist (Art. 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). Nach konstanter Rechtsprechung des Steuergerichtshofs sind die Voraussetzungen der Steuererhebung erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Veräusserung genügend Indizien dafür bestehen, dass eine Nutzungsänderung unmittelbar bevorsteht oder sehr wahrscheinlich in absehbarer Zeit eintreten wird (vgl. vorstehende E. 3.1 und

Kantonsgericht KG Seite 8 von 11

E. 5.1.3

Die Beschwerdeführer vermögen nicht darzutun, inwiefern diese Bestimmungen gegen das Willkürverbot verstossen sollen. Zwar hätte der Gesetzgeber ohne weiteres auch auf einen anderen Zeitpunkt (so z.B. – wie von den Beschwerdeführern vorgeschlagen – auf den Zeitpunkt der effektiven Verminderung von Kulturland resp. auf den Zeitpunkt der erstmaligen Veräusserung nach der Einzonung) abstellen können, um die geschuldete Steuer zu erheben. Dies hat er aber nicht getan, sondern den Zeitpunkt, bei dem produktiver Boden veräussert wird und diese Veräusserung voraussichtlich eine Verminderung des Kulturlandes zur Folge hat, für massgeblich erklärt. Kommt hinzu, dass es zur Annahme von Willkür nicht genügt, wenn eine andere Lösung oder Würdigung ebenfalls vertretbar erscheint (vgl. dazu schon nur BGE 138 V 74 E. 7, mit weiteren Hinweisen). Zwar ist eine sichere Voraussage im Zeitpunkt der Veräusserung nicht immer möglich, weshalb es daher gezwungenermassen genügen muss, dass die Nutzungsänderung des Kulturlandes aufgrund stichhaltiger Indizien zumindest als sehr wahrscheinlich erscheint (vgl. vorstehende E. 3.3). Eine Willkürlichkeit im Sinne von Art. 9 BV lässt sich darin aber nicht erkennen. Gleiches gilt hinsichtlich des gerügten Umstandes, dass die Steuer vom Veräusserer geschuldet ist (vgl. Art. 5 Abs. 1 KVStG). Wenn produktiver Boden veräussert wird und diese Veräusserung vor- aussichtlich eine Verminderung des Kulturlandes zur Folge hat, so profitiert davon nicht nur der Erwerber des Grundstückes, sondern auch der Veräusserer, können und dürften doch gerade die konkreten Bauabsichten der Käuferschaft den Kaufpreis in die Höhe treiben. Auch steht es dem Veräusserer frei, die noch geschuldete Steuer in die Preisverhandlungen miteinzubeziehen und gegebenenfalls mit dem Erwerber vertraglich zu vereinbaren, dass ihm die geschuldete Steuer zu erstatten sei. Eine Willkürlichkeit im Sinne von Art. 9 BV lässt sich somit auch hier nicht erkennen.

E. 5.2

Auch ein Verstoß gegen das Bestimmtheitsgebot im Sinne von Art. 5 Abs. 1 BV lässt sich nicht erkennen.

E. 5.2.1

Das Legalitätsprinzip gemäss Art. 5 Abs. 1 BV besagt, dass sich ein staatlicher Akt auf eine materiell-gesetzliche Grundlage stützen muss, die hinreichend bestimmt und vom staatsrechtlich hierfür zuständigen Organ erlassen worden ist (BGE 130 I 1 E. 3.1; Urteil BGer 2C_146/2014 vom 30. März 2015 E. 3.1; Urteil KG FR 602 2016 50 vom 22. März 2017 E. 3d, jeweils mit weiteren Hinweisen). Das Gebot der Bestimmtheit als Teil des Legalitätsprinzips darf aber nicht absolut verstanden werden. Der Gesetzgeber kann nicht darauf verzichten, allgemeine und mehr oder minder vage Begriffe zu verwenden, deren

Auslegung und Anwendung der Praxis überlassen werden muss, dies insbesondere aufgrund der Vielgestaltigkeit der Verhältnisse. Normen müssen so präzise formuliert sein, dass die Rechtsunterworfenen ihr Verhalten danach ausrichten und die Folgen eines bestimmten Verhaltens mit einem den Umständen entsprechenden Grad an Gewissheit erkennen können (BGE 147 I 450 E. 3.2.1; 117 Ia 472 E. 3e; 109 Ia 273 E. 4d; zudem TSCHANNEN/MÜLLER/KERN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Auflage 2022, N. 403 ff.). Im Abgaberecht ist das Legalitätsprinzip besonders streng ausgebildet (vgl. auf Bundesebene Art. 164 Abs. 1 Bst. d BV; auf Ebene der Kantone oder Gemeinden Art. 127 Abs. 1 BV nebst dem jeweiligen kantonalen Verfassungsrecht). Es verlangt zum einen, dass der Abgabetatbestand rechtssatzmässig und formellgesetzlich gefasst ist (Erfordernis der Normstufe). Zum andern ruft es nach einer minimalen Ausgestaltung des Rechtssatzes (Erfordernis der Normdichte). Dem Legalitätsprinzip zufolge sind zumindest die in Art. 127 Abs. 1 BV genannten Tatbestandselemente

Kantonsgericht KG Seite 9 von 11 (Abgabesubjekt, Abgabeobjekt, Abgabebemessungsgrundlage, Abgabetarif) rechtssatzmässig zu erfassen (BGE 142 II 182 E. 2.2.1; Urteil KG FR 607 2016 29 vom 28. Februar 2017 E. 4d).

E. 5.2.2

Vorab gilt festzuhalten, dass das KVStG die nach Art. 127 Abs. 1 BV geforderten Tatbestandselemente definiert: Abgabeobjekt ist die Veräusserung von produktivem Boden, die zu einer Verminderung des Kulturlandes führt (Art. 3 Abs. 1 KVStG). Abgabesubjekt ist der Veräusserer (Art. 5 Abs. 1 KVStG). Abgabebemessungsgrundlage ist der Veräusserungspreis des Grundstücks (Art. 8 Abs. 1 KVStG). Der Abgabetarif beträgt 4 Prozent (Art. 9 Abs. 1 KVStG). Dass die Begriffe "produktiver Boden" und "Kulturland" nicht näher definiert wurden, vermag für sich alleine keine Verletzung des Bestimmtheitsgebots darstellen. Zum einen muss es dem Gesetzgeber, wie soeben aufgezeigt (vgl. E. 5.2.1 hiervor), möglich sein, allgemeine Begriffe zu verwenden, die von der Praxis ausgelegt und angewandt werden; eine absolute Bestimmtheit der Gesetzesnormen wird nicht verlangt. Zum anderen hat das Kantonsgericht in gefestigter Rechtsprechung definiert, was im Sinne des Gesetzes als Kulturland betrachtet wird (vgl. E. 3.2 hiervor mit den entsprechenden Hinweisen). Bleibt darauf hinzuweisen, dass auch im allgemeinen Sprachgebrauch der Begriff Kulturland für Boden verwendet wird, der landwirtschaftlich bearbeitet und kultiviert werden kann oder wird (vgl. Eintrag im Duden unter Kulturboden, auf den bei Kulturland verwiesen wird, www.duden.de/rechtschreibung/Kulturboden#Bedeutung-a, letztmals eingesehen am Tag des Urteils). Der Begriff "produktiver Boden" geht in dieselbe Richtung. Aufgrund der Wortzusammensetzung ist erkennbar, dass damit insbesondere landwirtschaftlich nutzbarer Boden gemeint ist. Insofern ist eine gewisse Nähe zwischen den beiden Begriffen des produktiven Bodens und des Kulturlandes erkennbar. Aufgrund der Betrachtung dieser verwendeten Begrifflichkeiten erscheint sachlogisch, dass die Steuer nach KVStG darauf abzielt, Sachverhalte wie den vorliegenden mit der Steuer zu erfassen. Dies hätte auch den Beschwerdeführern bewusst sein müssen, finden sich doch im Kaufvertrag vom 29. Juni 2022 nicht nur Hinweise auf eine beabsichtigte Bautätigkeit der Käuferschaft auf einer bislang weitgehend landwirtschaftlich genutzten Parzelle (Planung, Architekt, Baugesuche; vgl. Ziff. 3 des Vertrags; vgl. zudem auch Ziff. 15), sondern auch der ausdrückliche Hinweis auf die geschuldete Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes, sollte diese noch nicht erhoben worden sein (Ziff. 6 des Vertrages).

E. 5.3

Die Beschwerdeführer sehen ferner das Prinzip der Allgemeinheit der Besteuerung (Art. 127 BV) verletzt. Auch dem kann nicht gefolgt werden. Bei der Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes handelt es sich um eine Kostenanlastungssteuer. Eine solche Sondersteuer, die begrifflich nur von bestimmten Personengruppen erhoben wird, steht zwangsläufig in einem Spannungsverhältnis zum Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung nach Art. 127 Abs. 2 BV. Kostenanlastungssteuern können zur Deckung bestimmter staatlicher Aufwendungen von einem beschränkten Personenkreis erhoben werden, der zu den betreffenden Aufwendungen in einer näheren Beziehung steht als die Gesamtheit der Steuerpflichtigen. Dies kann zum Beispiel dann der Fall sein, wenn dieser mehr profitiert als andere oder wenn er als hauptsächlicher Verursacher dieser Aufwendungen angesehen werden kann. Ein konkreter Nutzen muss im Einzelfall nicht gegeben sein (vgl. Urteil BGer 2P.229/2006 vom 14. Mai 2007 E. 5.2, das sich konkret zum KVStG äussert; allgemein zudem BGE 128 I 155 E. 2.2; Urteil KG FR 604 2016 47 vom 24. Februar 2017 E. 5a; ferner REICH, § 2 N. 7). Im bereits erwähnten Urteil 2P_229/2006 vom 14. Mai 2007 hat das Bundesgericht erwogen, dass zwischen den Aufwendungen zur Bodenverbesserung und der Veräusserung von produktivem Boden und damit der Verminderung von Kulturland ein hinreichend relevanter Zusammenhang bestehe: Der Grundeigentümer ziehe nämlich durch die Veräusserung von bisher landwirtschaftlich Kantonsgericht KG Seite 10 von 11 genutzten Flächen zu Überbauungszwecken einen finanziellen Vorteil. Er könne daher mit einer Zwecksteuer belastet werden, aus deren Ertrag Massnahmen zur besseren Bewirtschaftung des verbleibenden Kulturlandes mitfinanziert würden (vgl. E. 5.2). Daran ist festzuhalten und ändern auch die Vorbringen der Beschwerdeführer nichts.

E. 5.4

Schliesslich bringen die Beschwerdeführer vor, die derogatorische Kraft des Bundesrechts nach Art. 49 BV schliesse eine Rechtssetzung der Kantone hinsichtlich einer Steuer zum Ausgleich der Verminderung von Kulturland aus. Die Kantone seien seit Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 4. Oktober 1991 über das bäuerliche Bodenrecht (BGBB; SR 211.412.11) nicht mehr explizit dazu berechtigt, eine solche Steuer zu erheben. Vor dessen Inkrafttreten sei die Möglichkeit zur Erhebung einer Steuer wie der vorliegenden im Bundesgesetz vom 12. Juni 1951 über die Einhaltung des bäuerlichen Grundbesitzes (EGG; AS 1952 403) vorgesehen gewesen. Das BGBB sehe keine entsprechende Regelung mehr vor. Sie führen weiter aus, dem mit der Steuer verfolgten Ziel, genügend Flächen für die Landwirtschaft zu erhalten, werde durch das Bundesgesetz vom 22. Juni 1979 über die Raumplanung (RPG; SR 700) und das BGBB genügend Rechnung getragen. Seit 2014 sei sodann Art. 5 RPG in Kraft, der die Erhebung von Mehrwertabgaben zum Ausgleich für erhebliche Vorteile durch Planungen (z.B. Einzonungen) regle. Es gebe keinen Grund, weshalb die Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes parallel zu der Mehrwertabgabe bestehen solle. Zudem verstosse eine Verpflichtung zum Erhalt der landwirtschaftlichen Nutzung eines Grundstücks in der Bauzone gegen Art. 15 RPG. Der Grundsatz der derogatorischen Kraft des Bundesrechts nach Art. 49 Abs. 1 BV schliesst in Sachgebieten eine Rechtssetzung durch die Kantone aus, die die Bundesgesetzgebung abschliessend regelt. In Sachgebieten, die das Bundesrecht nicht abschliessend ordnet, dürfen Kantone nur solche Vorschriften erlassen, die nicht gegen den Sinn und Geist des Bundesrechts verstossen und dessen Zweck nicht beeinträchtigen oder vereiteln (BGE 148 I

19 E 4.2; 130 I 279 E 2.2; Urteil BGer 2P.229/2006 vom 14. Mai 2007 E. 3). Das Bundesgericht hat im bereits erwähnten Urteil BGer 2P.229/2006 vom 14. Mai 2007 betreffend das KVStG auch die Frage behandelt, ob die erhobene Steuer gegen die derogatorische Kraft des Bundesrechts verstösst. Es hat die Frage verneint und ausgeführt, dass die Kantone aufgrund der ihnen zustehenden Steuerhoheit auch nach heutiger Ordnung eigene Steuern erheben dürfen. Dass das Bundesrecht keine Ermächtigungsnorm mehr enthalte, stelle die Zulässigkeit der Abgabe nicht in Frage. Es hat auch festgehalten, dass die Erhebung einer Steuer in keinem Konflikt zum Bundesrecht stehe, insbesondere zum RPG und dessen Art. 5 Abs. 1 (zum Ganzen E. 4, insbesondere 4.3). Auch daran ist festzuhalten. Namentlich kann den Beschwerdeführern nicht gefolgt werden, wenn sie argumentieren, die nach KVStG erhobene Steuer würde Bundesrecht verletzen.

E. 6

Im Ergebnis ist festzuhalten, dass die massgebenden Bestimmungen des KVStG korrekt angewandt wurden und das KVStG auch nicht gegen Verfassungs- oder Bundesrecht verstösst. Somit ist die dem angefochtenen Einspracheentscheid vom 23. März 2023 zugrunde liegende Verfügung vom 10. Dezember 2022 (recte: 10. November 2022), mit der eine Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes in der Höhe von CHF 28'800.- erhoben wurde, nicht zu

Kantonsgericht KG Seite 11 von 11 beanstanden, der angefochtene Einspracheentscheid vom 23. März 2023 zu bestätigen und die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen.

E. 7

Die Verfahrenskosten von CHF 1'400.- sind ausgangsgemäss den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG). Der Betrag ist mit dem von ihnen geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Es besteht kein Anspruch auf Parteientschädigung (Art. 137 ff. VRG). Der Hof erkennt: I. Die Beschwerde wird abgewiesen. II. Die Gerichtskosten von CHF 1'400.- werden A. _____ und B. _____ auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. III. Es werden keine Parteientschädigungen 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, 6. Oktober 2023/tsc Der Präsident Der Gerichtsschreiber

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