

LU_GERICHTE 7H 22 320 vom 16. November 2023

LU Gerichte, 2023-11-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_7H_22_320

FR: LU_GERICHTE 7H 22 320 du 16 novembre 2023

IT: LU_GERICHTE 7H 22 320 del 16 novembre 2023

Regeste

Festsetzung der Mehrwertabgabe mittels Verfügung. Auslegung des Mehrwertbegriffs zufolge Planänderung (E. 5 f.). Rechtskraft der Planänderung als Bewertungsstichtag (E. 6.3.). Die Landwertermittlung vor und nach Planänderung muss nach gleichen Massstäben erfolgen (E. 9). | Art. 5 Abs. 1 PBG, Art. 5 Abs. 1bis RPG, Art. 38a Abs. 4 RPG, Art. 38a Abs. 5 RPG; § 61 PBG, § 64 Abs. 3 PBG, § 105 PBG, §105b PBG, § 105c PBG; § 31a PBV. | Kausalabgaben

Erwägungen

E. 4

Abteilung Rechtsgebiet: Kausalabgaben Entscheiddatum: 16.11.2023 Fallnummer: 7H 22 320 LGVE: 2024 IV Nr. 4 Gesetzesartikel: Art. 5 Abs. 1 PBG, Art. 5 Abs. 1bis RPG, Art. 38a Abs. 4 RPG, Art. 38a Abs. 5 RPG; § 61 PBG, § 64 Abs. 3 PBG, § 105 PBG, §105b PBG, § 105c PBG; § 31a PBV. Leitsatz: Festsetzung der Mehrwertabgabe mittels Verfügung. Auslegung des Mehrwertbegriffs zufolge Planänderung (E. 5 f.). Rechtskraft der Planänderung als Bewertungsstichtag (E. 6.3.). Die Landwertermittlung vor und nach Planänderung muss nach gleichen Massstäben erfolgen (E. 9). Rechtskraft: Dieser Entscheid ist rechtskräftig. Entscheid: Sachverhalt (gekürzt) Die A. _____ AG mit Sitz in B. _____ ist Eigentümerin des Grundstücks Nr. C. _____ Grundbuch (GB) B. _____. Es ist mit einer Autoeinstellhalle bebaut, wobei dem Grundstück Nr. H. _____, GB B. _____, ein Benützungsrecht an zehn Autoabstellplätzen zusteht. Die drei Grundstücke Nrn. C. _____, F. _____ und G. _____, GB B. _____, bilden – zusammen mit anderen Grundstücken – das Areal "I. _____". Die Grundstücke waren in der Vergangenheit, soweit hier interessierend, der Wohnzone Quartiererneuerung (W-QE) zugewiesen. Nach dem einschlägigen Zonenreglement ist diese Zone in erster Linie für Wohnbauten bestimmt. Bei grösseren konzeptionellen Veränderungen, die im Rahmen von Gestaltungs- oder Bebauungsplänen gesichert werden, kann – so das Bau- und Zonenreglement – das bestehende Bauvolumen massgebend (bis 20 %) vergrössert werden. Höchstens fünf Vollgeschosse sind zulässig. Zusätzliche Dach- oder Attikageschosse sind demgegenüber nicht gestattet. Die auf den Grundstücken Nrn. F. _____ und L. _____, GB B. _____, errichteten Mehrfamilienhäuser weisen einen hohen Sanierungsbedarf auf. Um dem Anliegen der Eigentümerschaft nachzukommen, auf dem Areal neue Wohnbauten mit Umgebungsgestaltung und Dichte zu entwickeln, welche die Interessen des genossenschaftlichen Wohnungsbaus in den Vordergrund rücken, nahm die Gemeinde B. _____ eine Teilrevision der Ortsplanung vor. In deren Rahmen wurden die Grundstücke Nrn. C. _____, F. _____ und G. _____, GB B. _____, neu der Wohnzone mit Gestaltungsplanpflicht (sog. W-GP) zugewiesen. In der Folge sprach sich das Stimmvolk für die Teilrevision der Ortsplanung aus. Der Regierungsrat des Kantons

Luzern genehmigte sodann die Planänderung. Dieser Entscheid erwuchs in Rechtskraft. Nach Annahme der Ortsplanungsrevision beauftragte die Gemeinde B._____ die M._____ AG mit der Ermittlung des planungsbedingten Mehrwerts auf den von der kommunalen Planung betroffenen Grundstücken. In ihrem Bericht kam diese zum Schluss, dass das Grundstück Nr. C._____, GB B._____, einen Verkehrswert von Fr. 960'000.-- aufweise. Der theoretische Mehrwert betrage Fr. 990'000.-- (Fr. 1'950'000.-- [Landwert Neubauprojekt] ./ Fr. 960'000.-- [Verkehrswert]). Die Gemeinde stellte in Aussicht, die Mehrwertabgabe auf vertraglichem Weg festzusetzen, sofern diesem die Bewertung der M._____ AG zugrunde gelegt werde. Es resultierte bei diesem Vorgehen eine Mehrwertabgabe von Fr. 148'500.-- für das Grundstück Nr. C._____, GB B._____. Mit der A._____ AG kam im weiteren Verlauf keine Einigung zustande. Mit Verfügung vom 26. September 2022 setzte die Gemeinde B._____ die Mehrwertabgabe betreffend das Grundstück Nr. C._____, GB B._____, auf Fr. 198'000.-- (20 % von Fr. 990'000.--) fest. Nachdem die Gemeinde B._____ am 24. November 2022 eine dagegen erhobene Einsprache abgewiesen hatte, liess die A._____ AG (nachfolgend: die Beschwerdeführerin) Verwaltungsgerichtsbeschwerde erheben und dessen Aufhebung beantragen. Aus den Erwägungen: 2. 2.1. Bereits im Zeitpunkt seines Inkrafttretens am 1. Januar 1980 sah das Bundesgesetz über die Raumplanung (RPG; SR 700) in seinem Art. 5 Abs. 1 vor, dass das kantonale Recht einen angemessenen Ausgleich für erhebliche Vor- und Nachteile zu regeln habe, die durch Planungen nach diesem Gesetz entstünden. Es wurde indessen bewusst darauf verzichtet, im RPG selbst die Mehrwertabschöpfung zu regeln (vgl. Botschaft 78.014 zu einem Bundesgesetz über die Raumplanung vom 27.2.1978. S. 1007). Seitens des Raumplanungsgesetzgebers war beabsichtigt, den Kantonen einen gewissen Regelungsspielraum einzuräumen (Botschaft 78.014 zu einem Bundesgesetz über die Raumplanung vom 27.2.1978. S. 1017). In den Kantonen herrschte in der überwiegenden Anzahl der Fälle kein eigenes Abgaberegime für Planungsmehrwerte vor. Vielmehr wurde der entstandene Mehrwert durch die Steuergesetzgebung im Rahmen der Grundstückgewinnsteuer, der Einkommens- und Vermögenssteuer oder Erbschaftssteuer erfasst (Botschaft 78.014 zu einem Bundesgesetz über die Raumplanung vom 27.2.1978. S. 1016). Diese Vorgehensweise sah sich indessen mit der Kritik konfrontiert, dass etwa die Grundstückgewinnsteuer kurzfristige Grundstücksgewinne stärker besteuert bzw. umgekehrt eine längere Haltedauer von Grundstücken steuerlich entlastet. Dieser Umstand führe – so die Kritiker – zur Hortung von Bauland und stelle eine unbefriedigende Umsetzung des Gesetzgebungsauftrags dar (vgl. Poltier, in: Praxiskomm. RPG: Nutzungsplanung [Hrsg. Aemiseg-ger/Moor/Ruch/Tschannen], Zürich 2016, Art. 5 RPG N 22). 2.2. Veranlasst durch die Volksinitiative "Raum für Mensch und Natur (Landschaftsinitiative)" liess der Bundesrat eine Teilrevision des Raumplanungsgesetzes im Sinn eines indirekten Gegenvorschlags ausarbeiten. In diesem war noch keine Abänderung der ursprünglichen Mehrwertabgaberegulierung vorgesehen, da der Bundesrat davon ausging, es könne keine konsensfähige Lösung gefunden werden. Aus der Vernehmlassung liess sich ebenfalls erkennen, dass die Mehrwertabschöpfung politisch umstritten war (Botschaft BBl 2010 1049 zu einer Teilrevision des Raumplanungsgesetzes, S. 1060). In der parlamentarischen Debatte stand daher die Mehrwertabgabe mitunter im Mittelpunkt, wobei die Analogie betreffend eine Person bedient wurde, welche über Nacht zum mehrfachen Millionär würde. Da diese auch einen Teil dieses Gewinns abgeben müsse, habe dies auch dann zu gelten, wenn eine Person bloss aufgrund ihres Grundeigentums zu einem Mehrwert komme (vgl.

Votum von Ständerat This Jenny [AB 2010 S 880], oder Bundesrätin Doris Leuthard [AB 2011 N 1575]). Der Ständerat als Erstrat ergänzte sodann den bundesrätlichen Entwurf mit Regelungen betreffend die Mehrwertabgabe (vgl. AB 2010 S 897), welchen der Nationalrat wiederum abänderte. Ein grosses Anliegen der Räte bestand weiterhin darin, den Kantonen einen gewissen Rahmen zur Mehrwertabgabe vorzugeben und gleichzeitig einen Regelungsspielraum zu belassen (vgl. AB 2011 N 1582). Im Rahmen der Differenzvereinbarung konnte schliesslich eine Einigung erzielt werden und die Art. 5 Abs. 1bis - Art. 5 Abs. 1sexies RPG fanden Eingang ins Gesetz (AB 2011 S 1175; AB 2012 N 131; AB 2012 S 308; BBl 2012 5987). Gleichzeitig wurde mit Art. 38a RPG vorgesehen, dass die Kantone innert fünf Jahren nach Inkrafttreten der Teilrevision den angemessenen Ausgleich für erhebliche Vor- und Nachteile nach den Anforderungen von Art. 5 RPG zu regeln haben (Art. 38a Abs. 4 RPG). Nach Ablauf der Frist von Abs. 4 sei die Ausscheidung neuer Bauzonen unzulässig, solange der betreffende Kanton nicht über einen angemessenen Ausgleich nach den Anforderungen von Art. 5 RPG verfüge. Der Bundesrat habe diese Kantone nach Anhörung zu bezeichnen (Art. 38a Abs. 5 RPG). In der Folge wurde das Referendum gegen die Teilrevision des RPG ergriffen (BBl 2012 8527). In der Volksabstimmung vom 3. März 2013 sprach sich das Stimmvolk für die Teilrevision aus. Das Inkrafttreten der Teilrevisionsbestimmungen wurde auf den 1. Mai 2014 festgelegt. Angesichts der Übergangsregelung von Art. 38a RPG mussten die Kantone spätestens am 1. Mai 2019 über ein Mehrwertausgleichsregime verfügen (B 72 Änderung des Planungs- und Baugesetzes mit Schwerpunkt Mehrwertausgleich, S. 6). 3. Am 1. Januar 2018 traten die §§ 105 - 105h des Planungs- und Baugesetzes (PBG; SRL Nr. 735) in Kraft. Nach § 105 Abs. 1 PBG haben Grundeigentümer, deren Land durch eine Änderung der Bau- und Zonenordnung oder den Erlass oder die Änderung eines Bebauungsplanes (Planänderung) einen Mehrwert erfährt, eine Mehrwertabgabe zu entrichten. Alle Rechtsnachfolger haften solidarisch für die im Zeitpunkt des Liegenschaftserwerbs noch ausstehenden Mehrwertabgaben. Bei der neuen und dauerhaften Zuweisung von Land in eine Bauzone (Einzonung) wird eine Mehrwertabgabe erhoben, sofern ein Mehrwert von mehr als 50 000 Franken anfällt (§ 105 Abs. 3 PBG). Sofern ein Mehrwert von mehr als 100 000 Franken anfällt, wird eine Mehrwertabgabe erhoben (a) bei der Umzonung von Land von einer Bauzone in eine andere Bauzonenart (Umzonung) in Gebieten mit Bebauungs- oder Gestaltungsplanpflicht (b) bei der Anpassung von Nutzungsvorschriften (Aufzonung) in Gebieten mit Bebauungs- oder Gestaltungsplanpflicht oder (c) beim Erlass oder bei der Änderung eines Bebauungsplanes (vgl. § 105 Abs. 3bis lit. a-c PBG). Parzellierungen zur Umgehung der Abgabepflicht bleiben unbeachtlich (§ 105 Abs. 5 PBG). 3.1. Die Höhe der Mehrwertabgabe beträgt bei Einzonungen, bei Um- und Aufzonungen in Gebieten mit Bebauungs- oder Gestaltungsplanpflicht sowie bei Erlass oder Änderung eines Bebauungsplanes 20 Prozent des Mehrwerts (§ 105b Abs. 1 PBG). Der Mehrwert entspricht der Differenz zwischen dem Verkehrswert des Landes mit und ohne Planänderung. Er ist mit anerkannten Methoden zu bestimmen (vgl. § 105b Abs. 2 PBG). 3.2. Parallel zu den Bestimmungen des PBG wurde auch die Planungs- und Bauverordnung (PBV; SRL Nr. 736) angepasst und um die §§ 31a - 31h ergänzt. Darin wurde unter anderem festgehalten, dass der Stichtag für die Berechnung der Erweiterung (im Sinn von § 105c Abs. 2a PBG i.V.m. § 31a Abs. 1 PBV) die Rechtskraft der massgeblichen Planänderung sei.

E. 4.1

Im öffentlichen Abgaberecht wird zwischen Steuern und Kausalabgaben unterschieden. Während sich Steuern durch ihre Voraussetzungslosigkeit bzw. Gegenleistungslosigkeit

auszeichnen (vgl. BGE 142 I 177 E. 4.3.1; BGer-Urteile 2C_897/2018 vom 25.10.2018 E. 2.4.5, 2C_794/2015 vom 22.2.2016 E. 3.2.1 "dû de manière inconditionnelle"), beruhen die Kausalabgaben auf einer spezifischen Beziehung zwischen der öffentlichen Hand und dem Abgabesubjekt. Kausalabgaben bilden demnach die Gegenleistung (das Entgelt) für bestimmte staatliche Leistungen eines Gemeinwesens, welche die causa bilden (Wiederkehr/Richli, Praxis des allgemeinen Verwaltungsrechts, Bd. II, Bern 2014, N 508.). Die Unterscheidung zwischen einer Steuer und einer Kausalabgabe ist vor dem Hintergrund der Ausgestaltung der gesetzlichen Grundlage, welche die Abgabe regeln, von Bedeutung. Gemäss Art. 127 Abs. 1 BV ist die Ausgestaltung der Steuern, namentlich der Kreis der Steuerpflichtigen, der Gegenstand der Steuer und deren Bemessung, in den Grundzügen im Gesetz selbst zu regeln. Die formell-gesetzliche Grundlage muss in diesen Punkten hinreichend bestimmt sein, um den Grundsätzen der Rechtssicherheit, der Berechenbarkeit und Vorhersehbarkeit staatlichen Handelns und der rechtsgleichen Rechtsanwendung zu genügen (BGE 143 I 227 E. 4.2, 131 II 271 E. 6.1). Diese Anforderungen, welche gemeinhin als Legalitätsprinzip im Abgaberecht bezeichnet werden, gelten indessen nicht nur für Steuern, sondern auch für Kausalabgaben (vgl. Art. 164 Abs. 1 lit. d BV; BGE 145 I 52 E. 5.2.1). Die Rechtsprechung hat allerdings die Vorgaben betreffend die Bemessung der Abgaben bei gewissen Arten von Kausalabgaben gelockert, wo das Mass der Abgabe durch überprüfbare verfassungsrechtliche Prinzipien (Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip) begrenzt wird und nicht allein der Gesetzesvorbehalt diese Schutzfunktion erfüllt (BGE 135 I 130 E. 7.2, 134 I 179 E. 6.1).

E. 4.2

Zu den Kausalabgaben sind sogenannte Vorzugslasten (["charges de préférence"] oder auch Beiträge) zu zählen. Sie werden einem beschränkten Kreis von Personen auferlegt, denen aus einer öffentlichen Einrichtung ein wirtschaftlicher Sondervorteil erwächst (BGE 132 II 371 E. 2.3; BGer-Urteil 2C_798/2017 vom 16.2.2018 E. 2.2.3). Es genügt die bloss Möglichkeit, den betreffenden Vorteil (die Strasse, die Versorgungs- und/oder Entsorgungsanlage usw.) zu nutzen. Ob es tatsächlich zur Nutzung kommt, ist daher nicht entscheidend, wobei der wirtschaftliche Vorteil aber konkretisiert sein muss und nicht bloss theoretischer oder abstrakter Natur sein darf (sog. Individualäquivalenz; vgl. BGE 131 I 313 E. 3.3; BGer-Urteile 2C_798/2017 vom 16.2.2018 E. 2.2.3, 2C_519/2016 vom 4.4.2017 E. 3.5.4). In diesem Punkt liegt der hauptsächliche Unterschied zu den Kostenanlastungssteuern (BGE 132 II 371 E. 2.3; 131 I 313 E. 3.3), wo schon eine bloss abstrakte Nutzennähe bzw. abstrakte Kostennähe ausreicht, um die objektive Steuerpflicht zu begründen (BGE 143 II 283 E. 2.3.2).

E. 4.3

Das Bundesgericht hat zur Mehrwertabgabe nach den Regelungen des Kantons Basel-Stadt – dieser Kanton gehört zu den wenigen Kantonen, die bereits vor Inkrafttreten des Art. 5 Abs. 1 bis RPG über ein Mehrwertabgaberegime verfügten – festgehalten, dass diese nicht in erster Linie fiskalisch, sondern durch die Rechtsgleichheit motiviert sei; als Gegenstück zur Entschädigung aus materieller Enteignung leisteten die Grundeigentümer, welche in den Genuss von planerischen Sondervorteilen gelangen, einen Ausgleich gegenüber jenen, die keinen solchen Mehrwert erhalten. Sie sei nicht voraussetzungslos geschuldet, sondern knüpfe an bestimmte Vorteile an, die aus konkreten, auf das betroffene Grundstück bezogenen planerischen Massnahmen des Staates resultieren. Nach praktisch einhelliger Lehre sei eine solche Mehrwertabgabe nicht als Steuer zu betrachten. Von einem Teil der

Lehre werde die Mehrwertabgabe als besonderer Vorteilsausgleich qualifiziert. Andere Autoren würden sie als besondere (kostenunabhängige) Abgabe betrachten. Eine dritte Meinung bezeichne die Mehrwertabgaben als eine neue Kategorie öffentlicher Abgaben. Auch das Bundesgericht habe in der Vergangenheit (vgl. BGE 105 Ia 134) die Mehrwertabgabe nicht als Steuer betrachtet: Es habe einzig entschieden, dass die Abgabe, weil sie nicht dem Kostendeckungsprinzip unterstehe, die gleichen Anforderungen an die Bestimmtheit der gesetzlichen Grundlage erfüllen müsse wie eine Steuer. Dies lasse die Mehrwertabgabe aber noch nicht zu einer Steuer werden, gelte doch das Gleiche für alle kostenunabhängigen Kausalabgaben (zum Ganzen BGer-Urteil 2A.514/1999 vom 13.6.2000 E. 5, mit zahlreichen Hinweisen auf die Literatur).

E. 4.4

Diese bundesgerichtlichen Ausführungen zur Mehrwertabgabe des Kantons Basel-Stadt lassen sich auch auf die Mehrwertabgabe, wie sie vom Kanton Luzern vorgesehen ist, übertragen. Es kann vorliegend offen bleiben, ob sie als Steuer oder als kostenunabhängige Kausalabgabe zu qualifizieren ist, da – so oder anders – der Kreis der Abgabepflichtigen, das Abgabeobjekt und deren Bemessung in einem Gesetz im formellen Sinn geregelt sein muss.

E. 5.1

(Bejahung der Voraussetzungen für eine Mehrwertabgabepflicht zufolge Planänderung)

E. 5.2

Die Höhe der Mehrwertabgabe beträgt bei Einzonungen, bei Um- und Aufzonungen in Gebieten mit Bebauungs- oder Gestaltungsplanpflicht sowie bei Erlass oder Änderung eines Bebauungsplanes 20 Prozent des Mehrwerts (§ 105b Abs. 1 PBG). Der Mehrwert entspricht der Differenz zwischen dem Verkehrswert des Landes mit und ohne Planänderung. Er ist mit anerkannten Methoden zu bestimmen (§ 105 Abs. 2 PBG).

E. 5.3

Das Gesetz muss in erster Linie aus sich selbst heraus, das heisst nach dem Wortlaut, Sinn und Zweck und den ihm zugrunde liegenden Wertungen auf der Basis einer teleologischen Verständnismethode ausgelegt werden. Die Gesetzesauslegung hat sich vom Gedanken leiten zu lassen, dass nicht schon der Wortlaut die Norm darstellt, sondern erst das an Sachverhalten verstandene und konkretisierte Gesetz. Gefordert ist die sachlich richtige Entscheidung im normativen Gefüge, ausgerichtet auf ein befriedigendes Ergebnis der ratio legis. Dabei ist einem pragmatischen Methodenpluralismus zu folgen, ohne dass die einzelnen Auslegungselemente hierarchisiert werden müssten. Vom klaren, eindeutigen und unmissverständlichen Wortlaut darf allerdings nur abgewichen werden, wenn triftige Gründe dafür vorliegen, dass der Wortlaut nicht den wahren Sinn der Norm wiedergibt. Insbesondere bei jüngeren Gesetzen sind auch die Gesetzesmaterialien zu beachten, wenn sie auf die streitige Frage eine klare Antwort geben und dem Gericht damit weiterhelfen (vgl. BGE 148 II 475 E. 4.3.1, 147 V 297 E. 6.1, 146 V 224 E. 4.5.1, 143 IV 122 E. 3.2.).

E. 6

Gemäss den gesetzlichen Vorgaben hat sich der planungsbedingte Mehrwert aus einem Vergleich zwischen dem Verkehrswert des Landes ohne Planänderung (status quo ante) und dem Verkehrswert des Landes nach Planänderung (status quo post) zu ergeben. Gegenstand der Abgabe bildet demnach allein der Mehrwert, der durch einen Planungsakt entsteht (vgl.

Botschaft betreffend die Änderung des Planungs- und Baugesetzes mit Schwerpunkt Mehrwertausgleich vom 24.1.2017 [nachfolgend: B 72], S. 15.). Es gilt daher zu verhindern, dass durch den Vorher-Nachher-Vergleich Mehrwerte, welche nicht auf einen kommunalen Planungsakt zurückgehen – es ist hier etwa an Mehrwerte aufgrund der Marktverhältnisse oder aufgrund privatrechtlicher Regelungen zu denken –, mitberücksichtigt werden. Dies verlangt seinerseits, dass die Bewertung des status quo ante sowie die Bewertung des status quo post unter Zuhilfenahme der gleichen Faktoren in zeitlicher sowie in sachlicher Hinsicht erfolgen. Die Mehrwertbestimmung würde demnach verzerrt, wenn die Bewertungen sich auf unterschiedliche Zeitpunkte bezögen. Vor diesem Hintergrund fragt sich, auf welchen Stichtag hin die Bewertung zu erfolgen hat.

E. 6.1

Die gesetzlichen Bestimmungen äussern sich hierzu nicht. Dies ist angesichts des Umstands, dass die Mehrwertabgabe als Abgabe, welche dem strengen Legalitätsprinzip zu entsprechen hat, nicht unproblematisch, zumal der Bewertungszeitpunkt den Mehrwert als Abgabeobjekt erheblich zu beeinflussen vermag. § 105c Abs. 2 PBG, wonach bei Um- und Aufzonungen in Gebieten mit Bebauungs- oder Gestaltungsplanpflicht sowie bei Erlass oder Änderung eines Bebauungsplanes die Mehrwertabgabe fällig wird, bezieht sich allein auf die Fälligkeit, verstanden als Zeitpunkt, ab welchem ein Gläubiger die Erfüllung einer Forderung verlangen kann und der Schuldner leisten muss (BGer-Urteil 2C_863/2021 vom 17.5.2023 E. 4.3), nicht aber auf den Bewertungszeitpunkt. In seiner Botschaft hielt der Regierungsrat fest, dass die bundesrechtliche Mindestregelung sich auf wenig zentrale Fragen beschränke, sodass die luzernische Mehrwertabgabe angesichts der vielfältigen Ausgestaltungsmöglichkeiten verschiedener Präzisierungen bedürfe (B 72, S. 10). Zu den Gesetzesbestimmungen im Einzelnen wurde ausgeführt, dass der Stichtag für die Festlegung des Planungsmehrwertes der Tag der Rechtskraft der Planung bilde (B 72, S. 26). Da aber eine bevorstehende Einzonung den Landwert bereits nach oben treiben könne, sei für den Verkehrswert des Landes ohne Planänderung der Landwert vor Bekanntwerden der planerischen Massnahme massgebend. In der Wegleitung zum Mehrwertausgleich des Verbands der Luzerner Gemeinden und des Bau-, Umwelt und Wirtschaftsdepartements wird festgehalten, dass der Stichtag für die Festlegung des Planungsmehrwertes der Tag der Rechtskraft der Planung sei. Da die Verkehrswerte in der Regel nicht so schnell ändern würden, könne auch ein im Vorprüfungsverfahren erstelltes Gutachten als Grundlage für die Veranlagung herangezogen werden. Ferner wiederholt die Wegleitung, dass bei Bekanntwerden ebenfalls eine Aufwertung eines Grundstücks eintreten könne, weshalb dieser Zeitpunkt im Rahmen dieser Konstellation beachtlich sei.

E. 6.2

Die Wegleitung zum Mehrwertausgleich beschreibt ihren Stellenwert selbst als Vollzugshilfe, welche sich primär an die Gemeinden richte. Sie konkretisiere die auf Stufe Gesetz und Verordnung festgelegten Inhalte und Verfahrensabläufe und solle eine einheitliche Vollzugspraxis fördern. Soweit die für den Erlass der Wegleitung zum Mehrwertausgleich verantwortlichen Personen und Verwaltungseinheiten (Verband Luzerner Gemeinden; Bau-, Umwelt- und Wirtschaftsdepartement) berücksichtigt werden, ist offenbar, dass es sich hier nicht um einen rechtssetzenden Erlass handelt, zumal keine Delegation der Rechtssetzungsbefugnisse erfolgte. Im Licht des Inhalts der Wegleitung und deren Zwecksetzung drängt es sich auf, diese den sogenannten Verwaltungsverordnungen gleichzustellen, welche sich an die mit dem Vollzug einer bestimmten öffentlichen Aufgabe

betrauten Organe richten und keine neuen Rechte und Pflichten für Private statuieren, sondern allein eine einheitliche und rechtsgleiche Auslegung und Anwendung der Gesetze und Verordnungen durch die Verwaltung zu gewährleisten. In Nachachtung dieses Zwecks berücksichtigen auch die Gerichte Verwaltungsverordnungen bei der Auslegung des inländischen Rechts, obschon Verwaltungsverordnungen für die Gerichte an sich nicht verbindlich sind (vgl. BGE 145 II 2 E. 4.3 S. 6). Vorausgesetzt wird dabei immerhin, dass die betroffene Verwaltungsverordnung eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt (BGE 142 V 425 E. 7.2, 142 II 182 E. 2.3.3).

E. 6.3

Angesichts des Beschlussdatums (19.6.2017) sowie des Zeitpunkts des Inkrafttretens (1.1.2018) hat die Teilrevision des PBG betreffend die Mehrwertabgabe als junger Erlass zu gelten. Vor diesem Hintergrund rechtfertigt es sich, den Gesetzesmaterialien einen hohen Stellenwert beizumessen. Darin ist im Sinn eines Grundsatzes festgehalten, dass der Tag der Rechtskraft der Planung massgeblich sei. Dies wird ferner in den Wegleitungen wiederholt. Unter Berücksichtigung des Zwecks der Mehrwertabgabe – Erfassung des durch einen kommunalen Planungsakt entstandenen Mehrwerts einer Parzelle – scheint es sachgerecht, auf den Zeitpunkt abzustellen, ab welchem die kommunale Planung eine neue Nutzung tatsächlich auch ermöglicht. Dies ist, auch wenn aus politischer Sicht gewisse Vorlagen zu Veränderungen in der Ortsplanung als gewiss erscheinen mögen, erst im Zeitpunkt der Rechtskraft der Planung der Fall. Das Datum der Rechtskraft hat daher als Bewertungsstichtag zu gelten. Das Fehlen einer ausdrücklichen gesetzlichen Regelung ist zwar, wie erwähnt, nicht unproblematisch. Das Legalitätsprinzip darf indessen auch nicht überspannt werden. Mit der Vorgabe gemäss § 105b Abs. 2 PBG, wonach der Mehrwert der Differenz zwischen dem Verkehrswert des Landes mit und ohne Planänderung entspreche, wird zumindest impliziert, dass eine Planänderung in Rechtskraft erwachsen sein muss, andernfalls keine Planänderung gegeben wäre, sondern das bestehende Regime weitergelten würde (Amonn, Mehrwertabgabe, in: Immobiliensteuern [Hrsg. Zwei-fel/Beusch/Oesterheld], 2021 Basel, § 27 N 85).

E. 6.4

Beim hier interessierenden kommunalen Planungsakt handelt es sich um eine Teilrevision der Ortsplanung. Das Ortsplanungsverfahren verlangt, dass der Zonenplan sowie das Bau- und Zonenreglement während 30 Tagen öffentlich aufgelegt werden und die Auflage öffentlich bekannt gemacht wird (§ 61 Abs. 1 PBG). Anschliessend unterbreitet der Gemeinderat den Stimmberechtigten dem Gemeindeparlament den Zonenplan, das Bau- und Zonenreglement und die Einsprachen, die nicht gütlich erledigt werden konnten, zur Beschlussfassung (vgl. § 63 Abs. 1 PBG). Die Gemeinde übermittelt dem Regierungsrat den Zonenplan und das Bau- und Zonenreglement in der beschlossenen Fassung zur Genehmigung. Dieser entscheidet mit der Genehmigung über allfällige Verwaltungsbeschwerden (§ 64 Abs. 1 PBG). Der Zonenplan und das Bau- und Zonenreglement treten mit der Genehmigung durch den Regierungsrat in Kraft, soweit sie nicht mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde angefochten werden (§ 64 Abs. 4 PBG). Vorliegend wurde die Teilrevision der Ortsplanung am (Datum der Abstimmung) beschlossen und am 3. März 2020 durch den Regierungsrat genehmigt (RRB 217 2020). Eine Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den regierungsrätlichen Entscheid wurde nicht erhoben, sodass die beschlossenen Zonenpläne am 3. März 2020 in Kraft traten.

E. 6.5

Der Veranlagungsverfügung vom 26. September 2022 sowie dem Einspracheentscheid vom 24. November 2022 wurde jeweils die Mehrwertberechnung der M. _____ AG vom 6. März 2020 zugrunde gelegt. Darin erfolgte die Bewertung per 22. Januar 2020 (für den Fall der Discounted Cash Flow-Methode per 1. Januar 2020) und bezog sich sowohl auf den aktuellen Verkehrswert von Fr. 960'000.-- (status quo ante) als auch auf den Landwert unter Berücksichtigung des Neubauprojekts von Fr. 1'950'000.-- (status quo post). Die Mehrwertberechnung erweist sich aus zeitlicher Hinsicht als mangelbehaftet. Fraglich bleibt, welches Gewicht diesem Mangel zukommt. Die zeitliche Differenz zwischen dem 1. Januar 2020 bzw. 22. Januar 2020 und dem 3. März 2020 ist relativ gering. Die M. _____ AG hielt in ihrem Bericht fest, dass die Bewertung im Rahmen der DCF-Berechnungen aus Gründen der Einfachheit per 1. Januar 2020 erfolgt sei, dies habe jedoch keinen Einfluss auf den Verkehrswert. Es besteht vorliegend kein Anlass zur Annahme und wird auch nicht geltend gemacht, dass eine Bewertung per 3. März 2020 – bei Anwendung der gleichen Methode – zu einem wesentlich anderen Ergebnis geführt hätte. Der Mangel am Bewertungsbericht, welcher der Veranlagung und anschliessend dem Einspracheentscheid zugrunde gelegt wurde, scheint vor diesem Hintergrund als vernachlässigbar.

E. 6.6

In sachlicher Hinsicht verweist § 105b Abs. 2 PBG auf anerkannte Methoden, welche zur Bestimmung des Mehrwerts herangezogen werden sollen. Die Bewertungsmethoden, welche für Immobilien zur Anwendung gelangen, lassen sich in drei Hauptgruppen einteilen: (Darstellung der in der Praxis üblichen Bewertungsmethoden)

E. 7.1

Zur Abklärung der tatsächlichen Verhältnisse, die ohne besondere Fachkenntnisse nicht oder nicht richtig wahrgenommen werden können, kann die Veranlagungsbehörde einen Sachverständigen (Experten) beiziehen. Sachverständige vermitteln der Veranlagungsbehörde durch Erstattung eines Gutachtens Kenntnisse von Tatsachen, deren Wahrnehmung besonderes Fachwissen erfordert, oder von Erfahrungssätzen, die einem der Veranlagungsbehörde nicht vertrauten Wissensgebiet angehören. Verfügt die Veranlagungsbehörde selber über genügende eigene Sachkenntnis, ist der Beizug eines Sachverständigen entbehrlich und kann abgelehnt werden. Es liegt dabei im Ermessen der Behörde, ob sie auf ihre eigene Sachkenntnis abstellen oder ob sie einen Sachverständigen beiziehen will (vgl. so auch die B 72, S. 26 vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkomm. zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 123 DBG N 31). Stellt die Veranlagungsbehörde auf ihre eigene Sachkenntnis ab oder bestellt sie einen Sachverständigen, schliesst das nicht aus, dass der Steuerpflichtige eigene Behauptungen aufstellt und die Abnahme von Beweismitteln beantragt. Zu den Behauptungen des Abgabepflichtigen zählen auch die Parteigutachten. Wegen der vertraglichen Beziehung zwischen der auftraggebenden Partei und dem Gutachter kommt solchen Eingaben von durch den Steuerpflichtigen mandatierten Dritten indes in der Regel von vornherein nicht dieselbe Glaubhaftigkeit und Beweiskraft zu wie einem von der Verwaltung oder von einem Gericht in Nachachtung der einschlägigen Verfahrensordnung eingeholten Gutachten.

E. 7.2

Beweismittel unterliegen, mit Ausnahme der öffentlichen Urkunden und Register (Art. 9 ZGB), der freien Beweiswürdigung durch die Veranlagungsbehörde. Die Steuerbehörde hat aufgrund ihrer frei gebildeten Überzeugung darüber zu befinden, ob eine Tatsache als verwirklicht zu betrachten ist. Mit dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung vereinbar ist es allerdings, gewisse Richtlinien für die Beweiswürdigung aufzustellen, wie z.B. in Bezug auf amtliche Gutachten, von denen nicht "ohne zwingende Gründe" abzuweichen ist. Einem amtlichen Gutachten wird schon wegen der mit Strafe bedrohten Erstattung eines falschen Gutachtens (Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren; Art. 307 des Schweizerischen Strafgesetzbuchs [StGB; SR 311.0]) und der gesetzlichen Pflicht des Experten zur Wahrung der Unparteilichkeit gegenüber den Verfahrensbeteiligten ein höherer Beweiswert zuerkannt als einem Parteigutachten, das auf einer vertraglichen Beziehung zwischen Auftraggeber und Gutachter beruht. Doch setzt dieser "erhöhte Beweiswert" voraus, dass das amtliche Gutachten vollständig, klar, gehörig begründet und widerspruchsfrei ist und der Gutachter eine hinreichende Sachkenntnis und die erforderliche Unbefangenheit bewiesen hat. Erscheint jedoch im Rahmen der freien Beweiswürdigung das Parteigutachten als qualifiziert schlüssiger und fachkompetenter, muss die Behörde das Parteigutachten selbst dem amtlichen oder gerichtlichen Gutachten vorziehen, sofern sie dieses nicht zur Verbesserung zurückweisen will (zum Ganzen: LGVE 2013 IV Nr. 3 E. 2 m.z.H.).

E. 8

(Zusammenfassung der Aktenlage)

E. 9

Wie bereits festgehalten, entspricht der Mehrwert der Differenz zwischen dem Verkehrswert des Landes mit und ohne Planänderung. Bereits aus dem Gesetzeswortlaut geht hervor, dass allein der Landwert bzw. der Verkehrswert des Landes bemessungsrelevant ist. Die Verwendung von Ertrags- oder Gebäudewerten erweist sich im Rahmen der Bewertungsmethodik ohne Weiteres zulässig, sofern sie am Schluss vom Bewertungsergebnis wieder abgezogen werden, sodass allein der Landwert als Endresultat zurückbleibt. Fraglich bleibt indessen, wie der Begriff des Landwerts bzw. der Vergleich zu verstehen ist. Dem Gesetzeswortlaut, welcher grundsätzlich als klar erscheint, lässt sich für diese Frage nichts entnehmen. In der Botschaft wird die Differenz zwischen dem Nutzungspotenzial und dem nach der Um- oder Aufzoning oder durch einen Bebauungsplan realisierbaren Nutzungspotenzial als massgebend erklärt (B 72, S. 26). Angesichts der bereits erwähnten, erst kürzlich erfolgten Erlasses der Bestimmungen über die Mehrwertabgabe ist dem Willen des Gesetzgebers, wie er in den Materialien zum Ausdruck gelangt, ein erhebliches Gewicht beizumessen. Aus teleologischer Sicht ist festzuhalten, dass die Mehrwertabgabe eine gewisse Wesensverwandtschaft mit der Grundstückgewinnsteuer aufweist. Während aber bei der Mehrwertabgabe die kommunale Planänderung das die öffentliche Abgabe auslösende Element darstellt, herrscht im Steuerrecht, so auch im Grundstückgewinnsteuerrecht, das sogenannte Realisationsprinzip vor. Dieses bestimmt, dass die Steuerbarkeit einer Einkunft erst dann eintritt, wenn sie zugeflossen bzw. realisiert wurde. Solange kein wirtschaftlicher Vorteil realisiert wurde, bleibt dieser eine (blosse) – noch nicht steuerbare – Erwartung bzw. eine latente Steuerlast (vgl. BGer-Urteil 9C_663/2022, 9C_664/2022 vom 16.8.2023 E. 4.2). Von diesem Prinzip ist die Mehrwertabgabe entkoppelt, was sich darin äussert, dass bei der Mehrwertabgabe abstrakte Werte im Vordergrund stehen, wie sie sich bei einer theoretischen maximalen

Ausnutzung des jeweiligen Nutzungspotentials ergeben würden. Unbeachtlich ist demgegenüber, welcher Mehrwert schliesslich bei Erfüllung des Fälligkeitstatbestandes tatsächlich erzielt bzw. realisiert wird. Soweit also für die Bewertung des status quo post davon auszugehen ist, dass die sich durch den kommunalen Planungsakt Nutzungspotentiale voll ausgeschöpft werden, hat dies auch für die Bewertung des status quo ante zu gelten, andernfalls der Vergleich nicht nach den gleichen Massstäben erfolgte. Zwei vergleichbare Grundstücke, welche die gleiche Umzonung oder Aufzonung erfahren, dürfen nicht deshalb, weil sie eine unterschiedliche Nutzung aufweisen – eines ist etwa maximal ausgenutzt, während das andere allenfalls gar unbebaut blieb –, zu einer unterschiedlichen Mehrwertabgabe führen, ist doch der planungsbedingte Mehrwert, verstanden als Möglichkeit das infrage stehende Grundstück wirtschaftlich günstiger bzw. erträglicher nutzen zu können, für beide Grundstücke derselbe. (Prüfung des Gutachtens. Aufhebung und Rückweisung in das Veranlagungsverfahren)

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