

**Erläuternder Bericht zum Gesetzesvorentwurf zur
Änderung des Bau- und Raumplanungsgesetzes vom
2. Dezember 2008 (RPBG)**

| | | |
|-----------|--------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 1 | Ursprünge des Gesetzesvorentwurfs | 1 |
| 2 | Organisation der Gesetzgebungsarbeiten | 5 |
| 3 | Gesetzesvorentwurf: Allgemeines | 6 |
| 4 | Information der Eigentümerschaft | 7 |
| 5 | Methoden zur Berechnung der Mehrwertabgabe | 9 |
| 6 | Abgabepflicht | 15 |
| 7 | Schuldner oder Schuldnerin | 18 |
| 8 | Erhebung | 20 |
| 9 | Übergangsbestimmung | 20 |
| 10 | Kommentar zu den einzelnen Artikeln | 21 |
| 11 | Auswirkungen für die Aufgabenteilung zwischen Staat und Gemeinden | 26 |
| 12 | Kosten | 26 |
| 13 | Übereinstimmung mit dem übergeordneten Recht | 28 |

1 URSPRÜNGE DES GESETZESVORENTWURFS

1.1 Geltendes Recht

Am 1. Mai 2014 trat die Teilrevision des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1979 über die Raumplanung (RPG) in Kraft. Dabei wurde insbesondere Artikel 5 RPG geändert, der den angemessenen Ausgleich für erhebliche Planungsvor- und -nachteile betrifft und die Erhebung einer Mehrwertabgabe zum Ausgleich der Vorteile vorsieht. Seither verpflichtet das Bundesrecht die Kantone, ein solches System einzuführen, und legt die Mindestanforderungen an dessen Ausgestaltung fest. Auch sieht Artikel 38a Abs. 4 und 5 RPG einen Einzonungsstopp für die Kantone vor, die es unterlassen, ihre Gesetzgebung nach den Anforderungen des RPG anzupassen. Diese Sanktion besteht, solange der betreffende Kanton nicht über einen angemessenen Ausgleich verfügt.

Mit dem Inkrafttreten am 1. Januar 2018 des Gesetzes vom 16. März 2016 zur Änderung des Raumplanungs- und Baugesetzes vom 2. Dezember 2008 (RPBG) erliess der Kanton Freiburg eine gesetzliche Regelung für den Mehrwertausgleich, die den Mindestanforderungen des Bundesrechts entspricht. Die kantonalen Bestimmungen wurden vom Bundesrat am 10. April 2019 genehmigt. In dieser Entscheidung hält der Bund auch fest, dass die in Artikel 38a Abs. 4 und 5 RPG vorgesehene Sanktion auch nach der Genehmigung der konformen kantonalen Regelung durch den Bund zur Anwendung kommen kann, wenn bestimmte wichtige gesetzliche Bestimmungen vom Bundesgericht für nichtig erklärt werden sollten oder wenn sich herausstellte, dass deren Anwendung durch den Kanton nicht im Einklang mit dem Bundesrecht steht. So übt der Bund

weiterhin eine gewisse Aufsicht über die Kantone aus und Änderungen der kantonalen Gesetze in diesem Bereich müssen dem Bundesrat zur Genehmigung vorgelegt werden.

Die Artikel 113a ff. RPBG sehen eine Abgabe von 20 % des Mehrwerts vor, der sich aus der Zuweisung von Land zur Bauzone (Art. 15 RPG) oder einer Nutzungsänderung (Art. 113a Abs. 2 RPBG) ergibt. Änderungen von Plänen und Reglementen, die lediglich in einer Erhöhung von Nutzungsziffern bestehen, unterliegen nicht dieser Abgabe. Artikel 113d Abs. 1 RPBG legt fest, dass die Raumplanungs-, Umwelt- und Baudirektion (RUBD) die Besteuerung auf Antrag der Kommission für Grundstückerwerb vornimmt. Nach Artikel 113b Abs. 2 RPBG entspricht der Mehrwert der Differenz zwischen den Verkehrswerten eines Grundstücks vor und nach Rechtskraft der Planungsmassnahme, weshalb ein Vergleich zwischen beiden zu schätzenden Werten erforderlich ist. Die Abgabe wird innert sechs Monaten ab Rechtskraft der Baubewilligung, die für die erste Baute auf dem betroffenen Grundstück nach dem ordentlichen Bewilligungsverfahren erteilt wurde (mit Ausnahme von Detailerschliessungsbewilligungen), oder bei der Veräusserung des Grundstücks fällig. In den Fällen nach Artikel 43 des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern¹ wird die Besteuerung aufgeschoben (Art. 113e Abs. 2 RPBG). Der Schuldner oder die Schuldnerin der Mehrwertabgabe ist die Eigentümerin oder der Eigentümer des Grundstücks im Zeitpunkt der öffentlichen Auflage der Planungsmassnahme (Art. 113a Abs. 2 und 3 RPBG). Vom Abgabenertrag werden ein Fünftel dem Bodenverbesserungsfonds und vier Fünftel dem mit Artikel 113c RPBG eingerichteten Mehrwertfonds zugewiesen. Der kantonale Mehrwertfonds dient in erster Linie dazu, die Finanzierung aller geschuldeten Entschädigungen wegen materieller Enteignung infolge von Auszonungen zu decken. Wenn die im Fonds kumulierten Beträge 20 Millionen Franken überstiegen haben (Art. 51a Abs. 2 RPBR), können verschiedene Planungsmassnahmen wie regionale Richtpläne, Agglomerationsprogramme sowie regionale und kommunale Studien zur Siedlungsrevitalisierung und -verdichtung finanziert werden, wobei die in Artikel 113c Abs. 2 RPBG festgelegte Prioritätenordnung gilt. Schliesslich ist auf Artikel 113h RPBG zu verweisen, der festlegt, dass öffentlich-rechtliche Körperschaften von der Mehrwertabgabe befreit sind, wenn sie Eigentümerinnen von Grundstücken sind, die eingezont werden oder eine Nutzungsänderung erfahren, und wenn diese Grundstücke der Erfüllung von Aufgaben im öffentlichen Interesse dienen, die sie selbst oder durch Zuständigkeitsdelegation ausführen (Abs. 1 und 2). Weiter wird die Werterhöhung eines Grundstücks von der Mehrwertabgabe befreit, wenn die Werterhöhung einen Gesamtbetrag von 20 000 Franken nicht übersteigt (Abs. 3).

Der Grosse Rat hat ein einheitliches Ausgleichssystem eingeführt, d. h. eine zentralisierte Mehrwertabschöpfung auf kantonaler Ebene, im Gegensatz zu einer Mehrwertabschöpfung auf kommunaler Ebene oder einem Mischsystem, das teilweise vom Kanton und teilweise von den Gemeinden verwaltet würde. Diese Lösung bedeutet, dass alle eingenommenen Abgaben und die Zuweisung der Einnahmen ausschliesslich vom Kanton verwaltet werden, mittels Veranlagungsverfügungen und Verwaltung des kantonalen Mehrwertfonds. Nach dem bestehenden System profitiert der Fonds nicht von diesen Einnahmen, wie die Liste der Massnahmen zeigt, die aus dem Fonds finanziert werden können (Art. 113c Abs. 2 RPBG).

Für die neuen Aufgaben im Zusammenhang mit der Mehrwertabschöpfung (namentlich für die Sicherstellung des Sekretariats der Kommission für Grundstückerwerb) und der Verwaltung des kantonalen Mehrwertfonds wurde der RUBD ein Vollzeitäquivalent (VZÄ) für eine Juristin zugestanden; die RUBD hat zusätzlich 0,5 VZÄ (technischer Sachbearbeiter) für die Eingabe der

¹ Gesetz vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (DStG, SGF 631.1).

für die Bearbeitung der Dossiers erforderlichen Informationen mittels Stellenumwandlung innerhalb des Bau- und Raumplanungsamts (BRPA) freigestellt.

Mittlerweile haben alle Kantone Regelungen für den Mehrwertausgleich geschaffen, wobei sich Art (kantonal einheitlich, kommunal oder gemischt), Satz, Massnahmen, die der Abgabe unterliegen, Zahlungsbedingungen, Veranlagungsbehörden und Massnahmen, die über die Mehrwertabgabe finanziert werden, unterscheiden². Die Gespräche mit den anderen Kantonen haben jedoch gezeigt, dass die meisten von ihnen derzeit vor ähnlichen Problemen stehen wie der Kanton Freiburg, da die Umsetzung der gesetzlichen Bestimmungen besonders komplex ist. Die grösste Schwierigkeit besteht in der Festlegung der Modalitäten für die Berechnung des Mehrwerts. Die überwiegende Mehrheit der Kantone bezieht sich in ihrer Gesetzgebung auf den Begriff «Verkehrswert» oder «Bodenwert» zur Definition des Mehrwerts und führt derzeit vertiefte Überlegungen durch, um eine geeignete Methodik zu dessen Bestimmung im Rahmen des Bundesrechts und der Besonderheiten der Mehrwertabgabe zu definieren. Dieser Aspekt wird in Punkt 5 des vorliegenden Erläuterungsberichts weiter ausgeführt.

1.2 Qualifikation der Mehrwertabgabe

Der Mehrwertabgabe liegen keine steuerlichen Erwägungen zugrunde. Entsprechend kann sie auch nicht als Steuer qualifiziert werden. Mit der Mehrwertabgabe sollen vielmehr durch öffentliche Planungsmassnahmen geschaffene individuelle Sondervorteile für einzelne Grundeigentümerinnen und -eigentümer (Bodenwertsteigerung) im Sinne der Gleichbehandlung ausgeglichen werden. Entsprechend ist zwischen Raumplanungsrecht und Steuerrecht zu unterscheiden, die unterschiedliche Ziele verfolgen. Die Mehrwertabgabe fällt unter das Raumplanungsrecht und muss daher im Licht der in diesem Bereich geltenden Ziele und Grundsätze ausgelegt werden. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die Kantone laut RPG dafür sorgen müssen, dass die Eigentümerinnen und Eigentümer ihre Grundstücke optimal bebauen, während die Gemeinden verpflichtet sind, zuerst die vorhandenen Bauzonenreserven zu nutzen und alle erforderlichen Verdichtungsmassnahmen zu treffen, bevor sie eine Erweiterung ihrer Bauzone in Erwägung ziehen (Art. 3 Abs. 3 Bst. a^{bis} und 15 Abs. 4 Bst. b RPG).

Weiter schreibt Artikel 5 Abs. 1 RPG einen angemessenen Ausgleich für erhebliche Vorteile infolge von raumplanerischen Massnahmen vor. Dieser Vorteil entspricht nicht zwangsläufig dem tatsächlichen Gewinn aus dem Verkauf des betroffenen Grundstücks³. Die Mehrwertabgabe verfolgt also kein fiskalisches, sondern ein Lenkungs- und Ausgleichsziel. Der Gewinn aus dem Verkauf wird durch die Grundstückgewinnsteuer besteuert, wobei die Mehrwertabgabe von diesem Gewinn als Aufwand abziehbar ist (Art. 5 Abs. 1^{sexies} RPG und 113b Abs. 4 RPBG). Die Rechtsprechung präzisiert, dass diese Abgabe einer neuen Kategorie öffentlicher Abgabe entspricht und als «kostenunabhängige Kausalabgabe» qualifiziert werden kann (unabhängig von Kaufpreis, Erschliessungskosten, Transaktionskosten, Unterhaltskosten). Weiter gilt laut Rechtsprechung des Bundesgerichts, dass eine Abgabe von bis zu 60 % des durch Planungsmassnahmen verursachten Mehrwerts weder die Eigentumsgarantie verletzt noch konfiskatorisch ist⁴.

² Mehrwertausgleich: Kantonale Bestimmungen zum Mehrwertausgleich im Wortlaut (Stand 23.12.2020), EspaceSuisse, Mehrwertausgleich in den Kantonen.

³ EspaceSuisse, Mehrwertberechnung: Mit einer Vielzahl von Methoden zu einem objektiven Ergebnis, Inforum Dezember 4/2020.

⁴ TGR Februar 2016, Botschaft 2015-DAEC-138, S. 186.

1.3 Entwicklung der Praxis im Kanton Freiburg und dringlicher Auftrag

Bereits Anfang 2018 wandten sich mehrere Notarinnen und Notare mit der Bitte um Klärung in Bezug auf die Anwendung der betreffenden gesetzlichen Bestimmungen an die RUBD. Sie stellten einen Mangel an Informationen fest, der zu Rechtsunsicherheit führe und die Durchführung von Immobilientransaktionen erschwere. Sie wiesen auch darauf hin, dass das im RPBG vorgesehene System einige Eigentümerinnen und Eigentümer in eine äusserst schwierige finanzielle Lage bringen könne, insbesondere in Fällen, in denen die Transaktion vor dem Inkrafttreten des neuen Rechts stattfand und nach dem Inkrafttreten der Planungsmassnahmen mit der Mehrwertabgabe belegt wird. Ausserdem waren gewisse Eigentümerinnen und Eigentümer sowie Gemeinden im Rahmen der Prüfung des Mehrwertabgabedossiers auf der Grundlage der von der RUBD mitgeteilten Beschlussskizzen der Auffassung, dass die auf der Grundlage einer Schätzung der Kommission für Grundstückerwerb festgesetzten Quadratmeterpreise in den betreffenden Sektoren deutlich über dem Marktwert lagen und daher überhöht waren.

Im Einvernehmen mit der RUBD hat die Kommission für Grundstückerwerb eine Praxis für die Bewertung von Immobilien entwickelt, bei der sie eine offiziell anerkannte Methode, die sogenannte Lageklassenmethode, anwendet, die im Schweizerischen Schätzerhandbuch⁵ der Schweizerischen Vereinigung kantonaler Grundstückerwerbsexperten beschrieben ist. Kurz gesagt handelt es sich um eine Methode, die auf statistischen Bewertungen basiert, bei der der Wert des Grundstücks in Abhängigkeit vom Ertragswert, dem Verkaufspreis oder dem Neubauwert ermittelt wird. Die RUBD und die Kommission für Grundstückerwerb waren der Ansicht, dass diese Methode angesichts der verfügbaren Ressourcen eine schnelle Bearbeitung der Dossiers und eine Gleichbehandlung aller Bürgerinnen und Bürger ermöglichen würde. Von Anfang 2019 bis Frühjahr 2020 hat die Kommission für Grundstückerwerb rund 100 Schätzungsprotokolle erstellt.

Zwischen Dezember 2019 und März 2020 hat die RUBD rund 30 Veranlagungsverfügungen erlassen, von denen drei Gegenstand einer Beschwerde beim Kantonsgericht (KG) sind; die anderen Verfügungen sind in Kraft getreten.

Am 12. März 2020 traf sich die RUBD mit Vertretern der Freiburger Notariatskammer, um mit ihnen die in der Praxis beobachteten Probleme zu diskutieren. Dabei wurde die Einsetzung einer Arbeitsgruppe vereinbart, um die Situation zu untersuchen sowie Anpassungen der Praxis oder nötigenfalls Gesetzes- oder Reglementsänderungen vorzuschlagen, die dann über den RUBD dem Staatsrat vorgelegt werden sollten.

Gleichzeitig beauftragte die RUBD über das BRPA den Verband EspaceSuisse mit der Erstellung eines Rechtsgutachtens zum Begriff des «erheblichen Vorteils» gemäss Artikel 5 RPG und des «Verkehrswerts» im Rahmen der vom Bundesgesetzgeber gesetzten Rahmenbedingungen für die Erhebung der Mehrwertabgabe. Das Gutachten wurde am 1. September 2020 übermittelt.

Ab April 2020 setzte die RUBD die Schätzungsverfahren und Rechnungsstellungen aus, zunächst aufgrund der besonderen sanitären Situation im Zusammenhang mit Covid-19.

Mit dem am 13. Mai 2020 eingereichten dringlichen Auftrag forderten Grossrätin Gobet, Grossrat Kolly, Grossrat Doutaz und sieben Mitunterzeichnende dann den Staatsrat auf, die Verfügungen und Rechnungsstellungen betreffend Mehrwertabgabe mit sofortiger Wirkung bis zur Revision des RPBG, die Gegenstand einer bald folgenden Motion sein würde, zu suspendieren. Dieser Auftrag

⁵ 5., überarbeitete und erweiterte Auflage, 2019.

wurde vom Grossen Rat am 23. Juni 2020 angenommen, sodass die Schätzungsverfahren und Rechnungsstellungen seither nicht wieder aufgenommen wurden.

1.4 Motion Gobet/Boschung

Am 23. Juni 2020 reichten Grossrätin Nadine Gobet und Grossrat Bruno Boschung zusammen mit 30 Mitunterzeichnenden eine Motion⁶ zur Änderung der Bestimmungen zur Mehrwertabgabe im RPBG ein. Die Motionäre hielten darin fest, dass sie das Prinzip der Abgabe nicht in Frage stellten, wiesen jedoch gleichzeitig darauf hin, dass das System in seiner jetzigen Form Rechtsunsicherheit schaffe, die dringend durch eine entsprechende Anpassung der Artikel 113a ff. RPBG beseitigt werden müsse, damit bei der Festsetzung dieser Abgabe vorrangig die Vergleichsmethode und, bei Fehlen hinreichend verlässlicher Vergleichspreise, die Residualwertmethode angewendet werde. Die Motionäre schlugen zudem vor, die Schuldnerin oder den Schuldner der Mehrwertabgabe neu als die Person zu definieren, die Eigentümerin oder Eigentümer des Grundstücks zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Planungsmassnahme (und nicht wie nach geltendem Recht zum Zeitpunkt der öffentlichen Auflage) ist. Weiter sollen Ausnahmen von der Abgabepflicht beim Verkauf von Stockwerkeigentumswohnungen auf bebauten Grundstücken und von Bauten von geringer Bedeutung, bei energetischen Sanierungen sowie bei Grundstücksabgrenzungen (mit einem System einer anteiligen Abgabe) und bei Härtefällen in das Gesetz aufgenommen werden. Sie sprachen sich auch dafür aus, die mit dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes einhergehende Rechtsunsicherheit durch die Einführung einer Übergangsbestimmung zu beseitigen. Dem Vorschlag des Staatsrats folgend nahm der Grosse Rat die Motion am 21. August 2020 an.

Die RUBD hat die Motion an das ARE weitergeleitet, damit das Bundesamt grundsätzlich Stellung nimmt zur Frage, inwieweit die Vorschläge zur Änderung des RPBG mit dem Bundesrecht konform sind. Das ARE übermittelte seine Stellungnahme am 1. Oktober 2020. Darin stellte es im Wesentlichen fest, dass die Modalitäten für die Bemessung des Verkehrswerts für die Mehrwertabschöpfung vergleichbar seien mit denen bei Enteignungen und dass der Vorschlag der Motionäre betreffend die Berechnung des Mehrwerts aus bundesrechtlicher Sicht kein Problem darstelle, wenn auch mit einem Vorbehalt zur Anwendung der Residualwertmethode bei der Einzonung von Land in die Bauzone, weil die Wahl der berücksichtigten Hypothesen das Ergebnis beeinflussen könne. Das ARE unterstrich zudem, dass bei der Erhebung der Mehrwertabgabe im Zusammenhang mit einer Einzonung keine Ausnahmen von der Abgabepflicht gemacht werden könnten, da das Bundesrecht diesbezüglich keine Ausnahmen vorsehe. Den Kantonen stehe es jedoch frei, bei der Besteuerung anderer Planungsmassnahmen, die über das vom Bundesgesetzgeber festgelegte Minimum hinausgingen, Ausnahmen zu machen, wie zum Beispiel – im Kanton Freiburg – bei Nutzungsänderungen. Bezüglich der Möglichkeit, ein System einer anteiligen Abgabe einzuführen, ist das ARE der Ansicht, dass dies mit dem vom Bundesgesetzgeber gesetzten Rahmen nicht unvereinbar zu sein scheine, dass aber der Vorschlag der Motion restriktiv ausgelegt werden müsse und dass der Kanton den Bund periodisch über die praktische Umsetzung informieren müsste.

2 ORGANISATION DER GESETZGEBUNGSARBEITEN

Die Arbeitsgruppe, die die RUBD im Anschluss an das Treffen mit den Vertretern der Notariatskammer gebildet hat, setzte sich aus dem Präsidenten der Notariatskammer Freiburg, einem Vertreter der Gemeinden sowie Vertreterinnen und Vertretern der Kommission für Grundstückerwerb, der Finanzdirektion, der Kantonalen Steuerverwaltung und des BRPA

⁶ 2020-GC-107.

zusammen. Die Arbeitsgruppe wurde damit beauftragt, das Veranlagungsverfahren und die Anwendung der geltenden Bestimmungen des RPBG zu analysieren und bis Mitte September 2020 einen Bericht vorzulegen, der Vorschläge zur Anpassung der Praxis enthält und die sich allenfalls daraus ergebenden gesetzlichen und/oder regulatorischen Änderungen aufzeigt.

Die Arbeitsgruppe kam achtmal zwischen Mai und September 2020 zusammen. Soweit die in der Motion Gobet/Boschung gemachten Vorschläge für Gesetzesänderungen Fragen betrafen, die die Arbeitsgruppe selbst als bedenkenswert identifiziert hatte, wurden diese Vorschläge auch von der Gruppe diskutiert, die jedoch zu ihren eigenen Schlussfolgerungen zu den fraglichen Punkten kam. Der geforderte Bericht wurde am 18. September 2020 an die RUBD übermittelt.

Mit Beschluss vom 1. September 2020, ergänzt durch den Beschluss vom 6. Oktober 2020, ernannte der Staatsrat einen Lenkungsausschuss (COPIL) für die Änderung des RPBG unter dem Vorsitz des Staatsrats, Raumplanungs-, Umwelt- und Baudirektors. Neben den Vertreterinnen und Vertretern der Finanzdirektion und des BRPA setzt sich der COPIL aus folgenden Personen zusammen:

- > Herr Bruno Boschung, Grossrat, Vertreter der Christlichdemokratischen Fraktion;
- > Frau Nadine Gobet, Grossrätin, Vertreterin der Freisinnig-Demokratischen Fraktion;
- > Herr Bruno Marmier, Grossrat, Vertreter der Fraktion Mitte Links Grün;
- > Herr Pierre Mauron, Grossrat, Vertreter der Sozialdemokratischen Fraktion;
- > Frau Gilberte Schär, Grossrätin, Vertreterin der Fraktion der Schweizerischen Volkspartei;
- > Herr Pierre-André Burnier, Gemeindeammann von Mont-Vully, Vertreter des Freiburger Gemeindeverbands;
- > Herr Joseph Aeby, Gemeindeammann von Rue, Direktor der Region Glane-Vivisbach, Vertreter des Freiburger Gemeindeverbands;
- > Herr Christian Pfammatter, Kantonsrichter;
- > Herr Frédéric Ménétreay, Direktor der Freiburgischen Landwirtschaftskammer;
- > Herr Yves Menoud, Präsident und Vertreter der Immobilien-Kammer Freiburg;
- > Herr Michel Mooser, Notar, Präsident der Freiburger Notariatskammer;
- > Frau Florence Perroud, Juristin, Vertreterin von ASLOCA-Fribourg;
- > Herr Philippe Thalman, assoziierter Professor an der ETH Lausanne.

Der Ausschuss traf sich siebenmal zwischen Anfang Oktober 2020 und Anfang März 2021. Er prüfte alle geltenden gesetzlichen Bestimmungen sowie die Vorschläge der Motionäre und der Arbeitsgruppe. Er diskutierte auch andere Anpassungen, die im Laufe seiner Arbeit entwickelt wurden.

3 GESETZSVORENTWURF: ALLGEMEINES

Hauptziel des Gesetzvorentwurfs (der VE) ist es, die Rechtsunsicherheit zu beseitigen, die von den Behörden und Fachleuten aufgrund der ersten Erfahrungen bei der Anwendung der geltenden Rechtsvorschriften festgestellt wurde. Ganz allgemein ist geplant, das RPBG in den folgenden Punkten zu ändern:

- > Information der Eigentümerschaft;
- > Berechnung des Mehrwerts (Schätzungsmethoden);
- > Abgabepflicht (Ausnahmen, anteilige Abgabe, Aufschub der Abschöpfung);

- > Erhebung der Abgabe;
- > Übergangsbestimmungen.

Der VE stellt mit anderen Worten weder die Art des geltenden Systems (d. h. eine kantonale einheitliche Lösung mit einem ausschliesslich vom Kanton verwalteten Mehrwertfonds), noch den Abgabesatz (20 %), noch die der Mehrwertabgabe unterstellten Planungsmassnahmen in Frage. Insofern werden nur Einzonungen und Nutzungsänderungen nach Artikel 113a Abs. 3 RPBG mit der Mehrwertabgabe belegt. Massnahmen, die lediglich die Nutzungsziffern erhöhen und keine Nutzungsänderung der Zone umfassen, sollen weiterhin nicht besteuert werden. Wie in der Botschaft zum ursprünglichen Gesetzentwurf⁷ angegeben, liegt der Grund für diese Wahl in den erheblichen Schwierigkeiten bei der Bestimmung der Wertsteigerung in solchen Fällen und dem daraus resultierenden Verwaltungsaufwand.

Die Anpassung, die sich auf die Information der Eigentümerschaft bezieht, hat einen Vorschlag im Bericht der von der RUBD eingerichteten Arbeitsgruppe als Grundlage und die Anpassung, die sich auf das Verfahren zur Erhebung der Abgabe bezieht, einen Vorschlag, der im Rahmen der Arbeit des COPIL gemacht wurde. Die anderen Anpassungen decken die Vorschläge der Motionäre ab, mit teilweise unterschiedlicher Systematik und anderen Lösungen; diese sind in den folgenden Kapiteln dieses Berichts beschrieben und erläutert.

4 INFORMATION DER EIGENTÜMERSCHAFT

Das Abgabeverfahren nach geltendem Recht ist im Anhang zu diesem Bericht abgebildet.

Nach dem geltenden System wird die Mehrwertabgabepflicht auf das Grundstück ab Inkrafttreten der Planungsmassnahme auf Antrag der RUBD im Grundbuch angemerkt (Art. 113a Abs. 4 RPBG). Die von der RUBD in ihrer Verfügung festgesetzte Abgabe ist – sobald sie in Kraft getreten ist – Gegenstand einer neuen Anmerkung im Grundbuch, die die erste ersetzt und den Betrag angibt.

Seit dem Inkrafttreten der RPBG-Bestimmungen erhält das BRPA viele Anfragen von Notarinnen und Notaren, die wissen wollen, ob ein bestimmtes Grundstück der Mehrwertabgabe unterliegt. Die Bearbeitung dieser Anfragen erfordert erhebliche Ressourcen beim BRPA, das festgestellt hat, dass eine grosse Zahl dieser Anfragen nicht von einer Bescheinigung der Gemeinden über die Nutzung der Grundstücke und die geltenden bzw. allenfalls in Überarbeitung befindlichen Vorschriften (öffentliche Auflage) begleitet wird – obwohl der Ortsplan bei der Gemeinde aufbewahrt wird.

Während es bei neuen Bauzonen relativ einfach zu bestimmen ist, ob eine Abgabepflicht wahrscheinlich ist, kann diese Frage bei Nutzungsänderungen schwieriger zu beantworten sein, je nach Art der möglichen Zonen und in Abhängigkeit von den kommunalen Bauvorschriften. Die Eigentümerschaft und andere Betroffene werden derzeit nicht automatisch darüber informiert, wenn Grundstücke, die Gegenstand einer Einzonung oder Nutzungsänderung sind, abgabepflichtig werden. Erst wenn die RUBD den OP und die entsprechenden Planungsmassnahmen genehmigt hat, erfolgt die Information. Dies erscheint insofern problematisch, als zwischen dem Zeitpunkt der öffentlichen Auflage der Revision des OP und dessen Genehmigung durch den Kanton ein bis zwei Jahre vergehen können. Selbst wenn Grundstückseigentümerinnen und -eigentümer sich spontan erkundigen, haben sie manchmal Schwierigkeiten, zu ermitteln, ob die Planungsmassnahme, die ihr Grundstück betrifft, in den Anwendungsbereich des Gesetzes fällt. Aus Gründen der Rechtssicherheit ist es gerechtfertigt, dass alle betroffenen Personen informiert werden können,

⁷ TGR Februar 2016, Botschaft 2015-DAEC-138, S. 39.

sobald die von der Gemeinde geplante Planungsmassnahme öffentlich wird. Auf diese Weise sind sie in der Lage, die Zahlung dieser Abgabe zu antizipieren und sie in die Transaktionen einbeziehen, die sie in vielen Fällen vor dem Genehmigungsentscheid der RUBD oder sogar vor der Annahme des OP durch die Gemeinde durchführen werden.

Was das Veranlagungsverfahren nach geltendem Recht betrifft, so beginnt es erst mit dem Inkrafttreten der Genehmigung des OP durch die RUBD, sodass die Eigentümerschaft und andere Betroffene die Höhe der Abgabe erst mehrere Monate nach dem Beschluss erfahren. Es ist jedoch zu bedenken, dass das Veranlagungsverfahren erheblich schwerfälliger wäre, wenn es beginnen würde, sobald der OP öffentlich aufgelegt wird oder das OP-Dossier zur Schlussprüfung dem Kanton unterbreitet wird, weil für viele der betroffenen Parzellen die Möglichkeit besteht, dass die Gemeinde selbst, im Fall einer ergänzenden Auflage, oder die RUBD bis zum Ende des Genehmigungsprozesses Änderungen vornimmt. In solchen Fällen müssten zusätzliche Schätzungen oder Korrekturen vorgenommen werden, was angesichts der zahlreichen zu bearbeitenden Dossiers einen zusätzlichen Arbeitsaufwand für die Verwaltung bedeutete.

Je früher Informationen in Bezug auf den Planungsprozess und die mögliche künftige Erhebung einer Mehrwertabgabe bereitgestellt werden, desto besser sind die Eigentümerinnen und Eigentümer in der Lage, die finanziellen Folgen geplanter Planungsmassnahmen zu antizipieren und in die von ihnen in Betracht gezogenen Bauvorhaben und Transaktionen zu integrieren. Bei Information vor der OP-Genehmigung durch die RUBD ist jedoch zu bedenken, dass bestimmte Massnahmen aufgrund der von den Gemeinden durchgeführten zusätzlichen öffentlichen Auflage, der Behandlung etwaiger Einsprachen und Beschwerden sowie der Berücksichtigung durch die RUBD der in den Gutachten der konsultierten Dienststellen verlangten Einschränkungen geändert werden müssen. Die Fälle, in denen diese Änderungen zu einer Erhöhung der Abgabe führen, werden jedoch selten sein, da die RUBD zwar die Genehmigung bestimmter Massnahmen verweigern oder gewisse Einschränkungen auferlegen kann, aber nicht über das hinausgehen kann, was die Gemeinden in Bezug auf das Überbauungspotenzial der Grundstücke, die eingezont oder einer Nutzungsänderung unterzogen werden sollen, vorschlagen. Folglich würde die Unterrichtung der Eigentümerschaft und anderer Betroffener über die (wahrscheinliche) Mehrwertabgabepflicht seines Grundstücks durch eine Anmerkung im Grundbuch, sobald der revidierte oder geänderte OP öffentlich aufgelegt wird, erlauben, das gewünschte Ziel zu erreichen, während dem die Verwaltung die Besteuerung des Grundstücks dann vornimmt, wenn der Genehmigungsentscheid in Kraft tritt, wie es derzeit der Fall ist. Es wird demnach vorgeschlagen, Artikel 113a Abs. 4 RPBG entsprechend anzupassen.

Neben dieser Gesetzesänderung wird auch vorgeschlagen, ein Geoportal einzurichten – ähnlich dem, das bereits für belastete Standorte existiert –, das aktualisiert wird, wenn die revidierten OP öffentlich aufgelegt und Verfügungen erlassen werden. Auf diesen Online-Karten würden die Parzellen angezeigt, die potenziell der Mehrwertabgabe unterliegen (zur Überbrückung der Zeit bis die Information mittels Anmerkung im Grundbuch erfolgt). In Verbindung mit der Anmerkung zum Zeitpunkt der öffentliche Auflage des OP würde diese Datenbank ein vollständiges und aktuelles Informationssystem bieten, das jede Rechtsunsicherheit bezüglich der Mehrwertabgabepflicht von Grundstücken beseitigt; offen bleibt lediglich die Höhe der Abgabe, da die Festlegung erst zum Zeitpunkt des Veranlagungsverfahrens erfolgt, wenn die Planungsmassnahme in Kraft getreten ist. Die technischen und finanziellen Aspekte im Zusammenhang mit der Erstellung dieser Datenbank müssen noch vertieft werden. In Ermangelung eines umfassenden Systems zur Digitalisierung der OP-Dossiers, das deren elektronische Behandlung und die digitale Nutzung der darin enthaltenen Geodaten ermöglicht, erscheint es auf den ersten Blick schwierig, ein solches Portal rasch

einzurichten. In der Zwischenzeit bestünde eine Möglichkeit darin, dass das BRPA im Rahmen der Vorprüfung von OP-Gesamtrevisionen die mehrwertabgabepflichtigen Grundstücke identifiziert und die Gemeinden ihr Dossier (beigefügter Plan und Berichterstattung nach Art. 47 RPV) für die öffentliche Auflage vervollständigen, wobei diese Informationen der Öffentlichkeit auf den Websites der Gemeinden zugänglich gemacht (und aktualisiert) würden.

5 METHODEN ZUR BERECHNUNG DER MEHRWERTABGABE

5.1 Der Begriff des Verkehrswerts

Im traditionellen Sinne des Begriffs, wie er von der Rechtsprechung insbesondere für direkte Steuern, Handänderungssteuern, Steuern zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes und im Zivilrecht (Art. 617 ZGB) verwendet wird, ist der Verkehrswert als «aktueller» Marktwert zu verstehen. Laut Schätzerhandbuch ist der Begriff Marktwert identisch mit dem Begriff Verkehrswert und bezeichnet den geschätzten Betrag, für welchen ein Immobilienvermögen am Tag der Bewertung zwischen einem verkaufsbereiten Veräusserer und einem kaufbereiten Erwerber, nach angemessenem Vermarktungszeitraum, in einer Transaktion im gewöhnlichen Geschäftsverkehr ausgetauscht werden sollte, wobei jede Partei mit Sachkenntnis, Umsicht und ohne Zwang handelt. Ungewöhnliche Umstände, die den Kaufpreis erhöhen oder vermindern könnten, werden ausgeklammert. Darunter fallen zum Beispiel besondere Finanzierungsmodalitäten, ein unter Zwang stehender Verkäufer oder einen Sonderwert generierende Gegebenheiten. Bei der Schätzung geht es also darum, die bestehenden Verhältnisse für ein bestimmtes Gebäude möglichst realitätsnah zu simulieren, um einen dem Markt entsprechenden Wert zu erhalten. Alle Methoden und Verfahren, die bei der Berechnung eines Verkehrswerts eingesetzt werden, müssen diesem Zweck dienen⁸.

Nach Artikel 113b Abs. 2 RPBG entspricht der Mehrwert der Differenz zwischen den Verkehrswerten eines Grundstücks vor und nach Rechtskraft der Planungsmassnahme. Mit anderen Worten: Die Veranlagungsbehörde muss die durch die Planungsmassnahme (Einzonung oder Nutzungsänderung) verursachte Erhöhung des Verkehrswerts des Grundstücks ermitteln, deren Inkrafttreten der massgebliche Zeitpunkt für die Berechnung des zu steuernden Betrags ist. Es werden also zwei Werte verglichen: der Verkehrswert des Grundstücks unmittelbar vor der Genehmigung durch die RUBD der Planungsmassnahme und der Verkehrswert des Grundstücks unmittelbar nach dieser Entscheidung. Die Schwierigkeit besteht darin, diese beiden Werte objektiv zu bestimmen, da die Veranlagungsbehörde das Grundstück in den meisten Fällen bereits vor einer entgeltlichen Veräusserung einschätzen muss – also bevor sich Käuferin und Verkäuferin bzw. Käufer und Verkäufer über einen Preis einigen. Und selbst wenn die Veranlagungsbehörde Kenntnis vom Preis einer Transaktion hat, die vor Inkrafttreten der Planungsmassnahme stattgefunden hat, muss sie beurteilen, ob der vereinbarte Preis, der ihr zur Kenntnis gebracht wird, einen «aktuellen» Marktwert für das Grundstück in seiner alten Nutzung widerspiegelt oder ob die Parteien die Planungsmassnahme und deren Genehmigung durch die RUBD bereits vorweggenommen haben.

⁸ Urteil des Kantonsgerichts vom 17. November 2020 (604 2020 19), E. 4.2.1 und zitierte Referenzen; Schätzerhandbuch, S. 20.

5.2 Gutachten von EspaceSuisse⁹

EspaceSuisse weist in seinem Gutachten vom 1. September 2020 darauf hin, dass nach Artikel 5 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Raumplanung nur erhebliche Vorteile, die sich aus Planungsmassnahmen ergeben, der Ausgleichspflicht unterliegen. Der erhebliche Vorteil besteht in der Steigerung des Verkehrswerts des Grundstücks, also dessen objektiven Marktwerts. Es ist der Preis, den eine Käuferin oder ein Käufer unter normalen Umständen zu zahlen bereit wäre.

EspaceSuisse ist jedoch der Meinung, dass der Begriff des Verkehrswerts nicht identisch sein kann mit demjenigen, der im Steuerrecht und insbesondere im Zusammenhang mit der Grundstückgewinnsteuer verwendet wird (Wert, der konkret an den erzielten Verkaufspreis gebunden ist). Die Ermittlung des Verkehrswerts im Rahmen der Mehrwertabschöpfung ist nicht dieselbe wie bei der amtlichen Grundstücksbewertung, da diese auch die Gebäude auf dem Grundstück einbezieht, während im Rahmen von Artikel 5 Abs. 1^{bis} RPG nur die Grundstückswerte relevant sind. Ermöglicht eine raumplanerische Massnahme (z. B. eine Nutzungsänderung mit Erhöhung der Nutzungsziffer) eine bessere Ausnützung des Grundstücks, spiegelt sich dies im Bodenpreis wider. Der Wert eines bestehenden Gebäudes oder dessen allfällige Abbruch ist indes nicht massgebend für die Ermittlung des Mehrwerts.

In einer aktuellen Publikation hält EspaceSuisse fest, dass der Mehrwertausgleich aus Sicht des Bundes auf dem vollen Potenzial der neuen baulichen Möglichkeiten erhoben werden muss. Dabei spielt es keine Rolle, ob dieses auch wirklich genutzt wird oder nicht. In anderen Worten: Auszugleichen ist der Mehrwert des maximal möglichen Vorteils und nicht der effektiv realisierte Mehrwert. Das BGer fügte hinzu, dass der Kanton, weil er beschlossen hat, die Mehrwertabgabe nicht nur bei Einzonungen, sondern auch bei anderen Planungsmassnahmen wie Nutzungsänderungen zu erheben, für die Einhaltung des Bundesrechts und den Ausgleich aller erheblichen Vorteile sorgen muss¹⁰.

Gemäss EspaceSuisse handelt es sich bei der Berechnung des Verkehrswerts im Rahmen der Mehrwertabgabe um eine spezifische und objektive Berechnung, die nicht allein an eine mögliche konkrete Transaktion geknüpft werden kann. Eine solche Transaktion kann denn auch nicht für sich allein massgebend sein für die Berechnung des Mehrwerts.

Ein gutes Dutzend Kantone beziehen sich in ihrer Gesetzgebung ebenfalls auf den Begriff «Verkehrswert», um den Mehrwert zu bestimmen, und haben wie der Kanton Freiburg gewisse Schwierigkeiten, diesen anhand einer klaren Methodik zu schätzen, zumal viele von ihnen es den Gemeinden überlassen, die Abgabe zu erheben, manchmal sogar, ohne im Gesetz einen Hinweis auf die zu befolgende Schätzungsmethode zu geben. Zahlreiche Kantone (von denen zwölf nach dem 1. Januar 2018 Ausgleichsbestimmungen erlassen haben) befinden sich noch in der Optimierungsphase und nutzen ihre Erfahrungen mit der Abgabeveranlagung der ersten Dossiers, um die genauen Konturen ihres Schätzungsverfahrens festzulegen.

Auf der Grundlage des Vergleichs der wenigen von EspaceSuisse kontaktierten Kantone zeigt sich jedoch, dass der Methodenpluralismus die objektivste Vorgehensweise zu sein scheint, umso mehr, wenn ein Kanton nicht über eine ausreichend umfangreiche Datenbank vergangener Transaktionen verfügt. Weil Artikel 5 RPG sowohl die wesentlichen Vorteile als auch die wesentlichen Nachteile einer Planungsmassnahme ausgleichen soll, erscheint es logisch, dass die Berechnung des

⁹ EspaceSuisse, Rechtsgutachten: «Notion de valeur vénale en lien avec l'art. 5 LAT», 1. September 2020.

¹⁰ Mehrwertberechnung: Mit einer Vielzahl von Methoden zu einem objektiven Ergebnis, Christa Perregaux-Dupasquier, in Inforum Dezember 4/2020 und zitierte Rechtsprechung.

Mehrwerts die gleiche ist wie die zur Berechnung des Minderwerts. Die Berechnung des Mehrwerts ist also vergleichbar mit der Berechnung bei einer materiellen Enteignung.

5.3 Urteil des Kantonsgerichts vom 17. November 2020 (604 220 19) und offiziell anerkannte Schätzungsmethoden

Gegen eine Veranlagungsverfügung der RUBD wurde beim Kantonsgericht (KG) eine Beschwerde eingereicht, worauf das KG die Verfügung aufhob und das Dossier an die Direktion zurückverwies, damit diese eine neue Beurteilung vornehme, die die Besonderheiten des betreffenden Grundstücks objektiver berücksichtigt. Das KG vertrat die Auffassung, dass die von der Kommission für Grundstückerwerb angewandte Lageklassenmethode nicht allein zur Berechnung des Mehrwerts herangezogen werden könne und – soweit es überhaupt notwendig ist, diese Methode heranzuziehen – mit den anderen offiziell anerkannten Schätzungsmethoden kombiniert werden müsse.

Unter Hinweis darauf, dass die kantonale Gerichtsbarkeit einen gewissen Spielraum bei der Auslegung des unbestimmten Begriffs «erheblicher Vorteil» habe, betonte das KG, dass die Erheblichkeit des durch die Planungsmassnahme verschafften Vorteils im Hinblick auf die reale und konkrete Veränderung des Werts des betreffenden Grundstücks und nicht abstrakt beurteilt werden müsse. Die Schätzmethode ermöglicht die Bewertung des neuen Potenzials, das notwendigerweise auf dem freien Markt berücksichtigt wird.

Das KG bestätigte, dass der Verkehrswert dem Marktwert entspricht, d. h. dem Verkaufspreis, der am Stichtag unter normalen Verhältnissen und ohne Rücksicht auf ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse erzielbar ist. Im Gegensatz zum Gutachten von EspaceSuisse ist das KG indessen der Ansicht, dass es sich bei der Mehrwertabgabe um eine öffentliche Abgabe handle, sodass es keinen Grund gebe, den Begriff des Verkehrswerts anders zu interpretieren. Nach Ansicht des KG muss der Verkehrswert demjenigen entsprechen, der im Bereich der Enteignung vorherrscht.

Der objektive Wert des Grundstücks wird geschätzt, indem der Preis des Grundstücks vor und nach der Planungsmassnahme anhand objektiver Kriterien verglichen wird. Bei einer Veräusserung kann die Bewertung nicht nur auf die tatsächlich bezahlten Preise und auch nicht auf den Katasterwert abgestellt werden (BGE 132 II 402, E. 2.1). Hinzu kommt die Schwierigkeit, dass im Gegensatz zur Besteuerung von Immobiliengewinnen im Rahmen des Mehrwerts häufig keine Veräusserung vorliegt, da die Veranlagung nach Inkrafttreten der jeweiligen Planungsmassnahme erfolgen muss.

In Ermangelung einer spezifischen Methode zur Schätzung des Verkehrswerts des Grundstücks vor und nach Inkrafttreten der Planungsmassnahme sind die anerkannten Methoden für materielle Enteignungen anzuwenden. Der Verkehrswert eines Grundstücks ist in einem ersten Schritt nach der sogenannten statistischen oder Vergleichsmethode zu ermitteln, die darin besteht, sich an den Preisen zu orientieren, die bei freihändigen Verkäufen für ähnliche Objekte in derselben Region und im selben Zeitraum vereinbart wurden. In Ermangelung einer ausreichenden Anzahl solcher Vergleichszahlen ist der Verkehrswert eines Grundstücks zum Stichtag alternativ nach anderen anerkannten Methoden¹¹ zu ermitteln, d. h. nach der Residualwert-, der Lageklassen- und/oder der Strukturwertmethode.

Das KG stellt sich auf den Standpunkt, dass die Schwierigkeiten bei der Beschaffung von Vergleichszahlen von der Kantonalen Steuerverwaltung oder dem Grundbuchamt überwunden

¹¹ TGR Februar 2016, Botschaft 2015-DAEC-138, S. 48.

werden können. Es ist für diese beiden Dienststellen möglich, Vergleichswerte zu erhalten, indem Parzellen mit ähnlichen Merkmalen lokalisiert werden. Es gibt keinen Grund, warum die Veranlagungsbehörde aus Gründen der Kommunikation zwischen verschiedenen staatlichen Dienststellen nicht die Vergleichsmethode anwenden sollte. Soweit es darum geht, Vergleichswerte zu kommunizieren, die anonymisiert werden können und somit nicht der Datenschutzgesetzgebung oder dem Steuergeheimnis unterliegen, können die Daten übermittelt werden.

Es folgen die Erwägungen im Kantonsgerichtsurteil vom 17. November 2020, in denen die verschiedenen offiziell anerkannten Methoden, die üblicherweise zur Anwendung gelangen, detailliert und gut verständlich abgehandelt werden:

Bei der **direkten Vergleichswertmethode** ergibt sich der Wert unmittelbar aus dem Vergleich, aus der Mittelwertbildung des Transaktionspreises oder über Einheitspreise, z. B. Preis pro m² Nutzfläche oder pro Raumeinheit von Referenzobjekten; die Vor- und Nachteile des Grundstücks werden insbesondere über die Zu- oder Abschläge auf den Verkaufspreis der Vergleichsobjekte berücksichtigt.

Die direkte Vergleichs- oder statistische Methode eignet sich vor allem für unüberbaute Grundstücke. Sie ermöglicht die Definition eines Werts, der sich direkt aus dem Vergleich, aus der Mittelwertbildung des Transaktionspreises oder über Einheitspreise, z. B. Preis pro m² Fläche oder pro Raumeinheit von Referenzobjekten, ergibt. Die Vor- und Nachteile des Objekts werden berücksichtigt, insbesondere durch Auf- oder Abschläge auf den Verkaufspreis des Vergleichsobjekts. Bei dieser Methode wird der Verkehrswert eines zu bewertenden Objekts mit Hilfe eines Wertermittlungsobjekts mittels statistischer Verfahren aus möglichst zeitnahen Kaufpreisen von getätigten Immobilientransaktionen vergleichbarer Grundstücke festgestellt. Die Art und Komplexität der statistischen Verfahren hängen in erster Linie von der Fragestellung ab (Auftrag, Bewertungszweck) und von der Grösse der Abweichung der wertbeeinflussenden Merkmale der Vergleichsobjekte von denen des Bewertungsobjektes (Schätzerhandbuch S. 100 ff.).

Das Ziel ist es, unter den jüngsten Transaktionen, die in der Region vor dem *dies aestimandi* stattfanden, die bezahlten Preise für Grundstücke der gleichen Art, Qualität und Lage zu finden. Daher scheint der Schluss naheliegend, dass diese Methode nur dann zu zuverlässigen Ergebnissen führt, wenn es genügend vergleichbare Objekte gibt. Das Bundesgericht hat indes entschieden, dass ein einziges Vergleichsobjekt ausreichend sein kann, wenn sich daraus das allgemeine Preisniveau ableiten lässt. Es machte auch klar, dass die Anforderungen für die Frage, ob vergleichbare Objekte vorhanden sind, nicht zu hoch sein dürfen. Um die Unterschiede zwischen den Objekten zu berücksichtigen, ist es also möglich, die Werte zu korrigieren. Genau hier liegt die Schwierigkeit dieser Methode. Wertanpassungen müssen vorgenommen werden, wenn die zum Vergleich herangezogenen Objekte sich von dem zu bewertenden Objekt unterscheiden. Unterschiede finden sich in der Form eines Grundstücks, seiner Lage, seinen Nutzungsmöglichkeiten, der Umgebung und den Bodeneigenschaften. Die Lehre erwähnt auch andere Elemente, die berücksichtigt werden müssen: Einerseits ist es notwendig, den Erschliessungsgrad der Grundstücke, ein Erfordernis betreffend Baulinien, andere Einschränkungen der Baumöglichkeiten, die durch die Regeln der Raumordnung und mögliche technische Normen auferlegt werden, sowie Dienstbarkeiten oder Belastungen zu berücksichtigen. Andererseits können die Umstände des Verkaufs den Preis des Objekts beeinflusst haben. Dies gilt z. B. für Freundschaftspreise, günstigere Preise, die im Rahmen einer Familie oder einer Erbschaft gezahlt werden, solche, die stark von einem spekulativen Kontext beeinflusst sind, und

Beträge, die gezahlt werden, um ein Enteignungsverfahren zu vermeiden. Diese Methode der Wertanpassung hat ihre Grenzen: Objekte mit einer zu grossen Differenz sollten nicht berücksichtigt werden. So ist es grundsätzlich angebracht, an dem geografischen Ort zu bleiben, an dem sich das zu bewertende Objekt befindet. Ausserdem können bebaute Grundstücke nicht als Vergleich für die Bewertung unbebauter Grundstücke herangezogen werden. Auch kann ein bebautes Grundstück nicht mit einem nicht bebaubaren Grundstück, auf dem eine Strasse liegt, verglichen werden. Konkret kann diese Methode aus einem direkten Vergleich von Grundstücken oder der Ermittlung eines Referenzpreises pro Quadratmeter bestehen. Sie ist daher besonders für unbebautes Bauland geeignet.

Die **Residualwertmethode** besteht in der Wertermittlung auf Basis der rückwirkenden Berechnung des Ertragswerts oder des Verkaufspreises nach Abzug der entsprechenden Investitionen.

Bei der **Lageklassenmethode**, einer auf statistischen Bewertungen basierenden Methode, die von der Kommission für Grundstückerwerb angewandt wurde, um den Mehrwert im vom KG beurteilten Streitfall zu ermitteln, beruht auf der Erkenntnis, dass ähnliche Objekte an vergleichbarer Lage stets gleiche Verhältniszahlen zwischen Landwert und Gesamtanlagewert sowie zwischen Landwert und Ertragswert aufweisen.

Die **Strukturwertmethode** schliesslich ist ein Verfahren, die die Lage und den Ertrag, den Verkaufspreis oder den Neubauwert berücksichtigt, während die Strukturzahlfunktion auf statistischen Auswertungen beruht (siehe S. 197 ff.). In der 2019 erschienenen deutschsprachigen Ausgabe stützt sich das Schätzerhandbuch im Wesentlichen nur auf zwei Verfahren zur Bewertung unbebauter Grundstücke, nämlich auf die direkte Vergleichswert- und die Residualwertmethode, und hält ein drittes Verfahren, die Lageklassenmethode, für teilweise geeignet.

Das KG hält fest, dass die zu wählende Methode von der Art des Objekts abhängt und dass es möglich ist, eine Vielzahl von Methoden zu nutzen, um den Wert zu bestimmen. Der Vorteil des Methodenpluralismus ist, dass ein Ergebnis anhand einer zweiten Schätzung, die mit einer anderen Methode vorgenommen wurde, überprüft werden kann. Die Schätzungsmethoden funktionieren nicht unabhängig voneinander. Andere Methoden können teilweise in einer Methode verwendet werden.

Indem das KG insbesondere die Bundesrechtsprechung zur Besteuerung des Mehrwerts aufgreift, gibt es eine klare Linie für die von der Veranlagungsbehörde zu befolgende Methodik vor und lässt ihr gleichzeitig den nötigen Spielraum, die geeignete Schätzungsmethode oder eine kombinierte Anwendung bestehender Methoden zu wählen, um den Verkehrswert vor und nach der abgabepflichtigen Planungsmassnahme objektiv zu bestimmen.

5.4 Vom Vorentwurf vorgeschlagene Lösung

Die Motionäre schlugen vor, dem Artikel 113b RPBG einen neuen Absatz 5 hinzuzufügen und darin festzulegen, dass die Direktion den Verkehrswert der Liegenschaft auf der Grundlage der Vergleichsmethode bzw. in Ermangelung geeigneter Vergleichswerte der Residualwertmethode ermittelt.

Da die Besteuerung unmittelbar nach Inkrafttreten der neuen Planungsmassnahme und häufig ohne vorherige entgeltliche Veräusserung erfolgt und der Wert der Grundstücke daher objektiv, aber hypothetisch geschätzt werden muss, werden in den Grundbüchern in den meisten Fällen keine

vereinbarten Preise für die abgabepflichtigen Grundstücke vorliegen, die als verlässliche Referenz für einen vergleichenden Ansatz herangezogen werden können, und es wird schwierig sein, Grundstücke zu finden, die als Vergleichsbasis herangezogen werden können, da die Bauvorschriften der Gemeinden für Zonen gleichen Typs sehr unterschiedlich sind. Insbesondere ist es wahrscheinlich, dass es nicht viele bekannte Preise für Transaktionen, die unbebaute Grundstücke betreffen, gibt¹².

In Ermangelung hinreichend verlässlicher Daten für einen objektiven Vergleich ermöglicht die Residualwertmethode häufig eine faire Einschätzung des Verkehrswerts, unabhängig davon, ob das Grundstück bebaut ist oder nicht. Um den Verkehrswert nach dieser Methode zu ermitteln, ist wie folgt vorzugehen:

- > zunächst mit einem Standardverfahren (z. B. mit dem hedonischen Verfahren für den Verkauf von Einfamilienhäusern oder Eigentumswohnungen) den Marktwert des Grundstücks bestimmen, wenn es im Verhältnis zu den durch die Zweckbestimmung und die kommunalen Vorschriften gegebenen Möglichkeiten optimal bebaut würde;
- > von diesem Wert die Baukosten eines die Möglichkeiten optimal nutzenden Gebäudes, die Vermarktungs- und Veräusserungskosten sowie eine Marge abziehen, die die Risiken und den Nutzen des Projekts berücksichtigt (Standard-Margensatz, der von der Behörde innerhalb einer definierten Bandbreite festgelegt werden könnte, z. B. in Prozent der Gestehungskosten);
- > die Kosten für den Abbruch der bestehenden Gebäude nach einer groben Schätzung hinzurechnen, soweit sie kaum Einfluss auf den Mehrwert haben.

Dies muss unter Berücksichtigung der Nutzung vor und nach der Planungsmassnahme erfolgen.

Was die Lageklassenmethode betrifft, deren alleinige Anwendung durch die Veranlagungsbehörde vom KG als unzureichend angesehen wird, so kann sie zur Überprüfung der durch andere offiziell anerkannte Methoden erzielten Ergebnisse verwendet werden. Bei Bedarf müssen auch andere offiziell anerkannte Methoden angewendet werden können.

In Anbetracht dessen erscheint es sinnvoll, im kantonalen Recht nicht eine bestimmte Schätzungsmethode gegenüber anderen zu bevorzugen. Die Wahl der Schätzmethode soll der für die Expertise zuständigen Stelle, d. h. der Kommission für Grundstückerwerb, überlassen werden.

Aus diesen Gründen wird im VE ein neuer Artikel 113b Abs. 2a eingeführt, der eine allgemeine Formulierung verwendet, die die anzuwendende Methodik festlegt – einschliesslich der notwendigen Berücksichtigung des vereinbarten Preises, wenn ein solcher vorhanden ist – und somit der Veranlagungsbehörde den notwendigen Spielraum lässt, um den Mehrwert auf objektive und für die Abgabepflichtigen nachvollziehbare Weise zu schätzen und den Grundsatz der Gleichbehandlung einzuhalten.

Die Anwendung dieser Methoden erhöht den Zeitbedarf für eine Schätzung. Die finanziellen und personellen Folgen werden im Punkt 12 dieses Berichts behandelt. Davon abgesehen erscheint es angemessen, die Zuständigkeit der Kommission für Grundstückerwerb für die Schätzungen beizubehalten. Es ist denn auch nicht vorgesehen, den Prozess über externe Aufträge auszulagern. Die Kommission für Grundstückerwerb verfügt nämlich über beträchtliche Erfahrung auf dem

¹² Von der Kommission für Grundstückerwerb durchgeführte Tests in zwei mittelgrossen Gemeinden des Kantons, die auf den vom GB zur Verfügung gestellten Daten basieren, bestätigen dieses Ergebnis. Die überwiegende Mehrheit der Transaktionen betraf Wohnungen im Stockwerkeigentum oder bebaute Grundstücke.

Gebiet der Immobilienbewertung und ist zudem administrativ der RUBD zugewiesen. Die Auslagerung des Schätzungsprozesses würde deutlich höhere Kosten verursachen.

Auch wenn das KG in seinem Urteil vom 17. November 2020 darauf hinwies, dass die Übermittlung der im Grundbuch vorhandenen Daten an die RUBD aus datenschutzrechtlicher Sicht unproblematisch sei, erscheint es ratsam, das RPBG durch eine neue Bestimmung zu ergänzen, die die betroffenen Behörden (Kantonale Steuerverwaltung, Grundbuchamt, Gemeinden) ausdrücklich ermächtigt, die Daten zu Immobilientransaktionen, die die Kommission für Grundstückerwerb benötigt, der Veranlagungsbehörde zu übermitteln.

6 ABGABEPFLICHT

6.1 Übereinstimmung mit dem Bundesrecht

Artikel 5 Abs. 1^{bis} RPG bestimmt, dass die Mehrwertsteuer bei der Überbauung oder beim Verkauf des Grundstücks geschuldet wird. Das Bundesrecht sieht keine Ausnahme von der Abgabepflicht vor, die mindestens dann zu erheben ist, wenn Boden neu und dauerhaft einer Bauzone zugewiesen wird.

Wie das ARE in seiner Stellungnahme vom 1. Oktober 2020 zur Motion Gobet/Boschung ebenfalls festhält, sind angesichts des vom Bundesgesetzgeber vorgegebenen Rahmens Ausnahmen von der Abgabepflicht nur beim Ausgleich für Nutzungsänderungen, nicht aber für Einzonungen möglich.

Gemäss geltendem Artikel 113e Abs. 1 RPBG wird die Abgabe innert sechs Monaten ab Rechtskraft der Baubewilligung, die für die erste Baute auf dem betroffenen Grundstück nach dem ordentlichen Bewilligungsverfahren erteilt wurde, fällig, mit Ausnahme der Detailerschliessungsbewilligungen und der Fälle nach Absatz 2 (Bst. a), oder im Falle der Veräusserung des Grundstücks gemäss Artikel 42 DStG (Bst. b). Diese Bestimmung wird im RPBR nicht ausgeführt.

Aus Artikel 113e Abs. 1 RPBG ergibt sich, dass die Erteilung einer Baubewilligung für Bauten von geringer Bedeutung¹³ die Abgabepflicht nicht auslöst, unterliegen diese Bauten doch dem vereinfachten Verfahren. Dazu gehören insbesondere Stützmauern, Einfriedungsmauern, Unterhalts-, Ausbesserungs- und Renovationsarbeiten an Dach und Fassade, die das Aussehen des Bauwerkes wesentlich verändern, Nutzungsänderungen und Anlageänderungen, die weder Arbeiten erfordern noch die Umwelt oder Gewässer beeinträchtigen, der Ersatz von Heiz- und Warmwassersystemen (einschliesslich der damit verbundenen Arbeiten), Sanitäranlagen, Abgrabungen und Aufschüttungen, die eine gewisse Höhe nicht überschreiten, sowie alle Nebenbauten, die zu den Nebennutzflächen gehören, wie Abstellräume, Waschküchen, Garagen, Autounterstände oder Parkplätze, Gartenhäuser, unbeheizte Wintergärten oder private Schwimmbäder. Sobald jedoch eine Bewilligung im ordentlichen Verfahren erteilt wird, ist die Schuldnerin oder der Schuldner verpflichtet, den vollen Betrag der Abgabe zu zahlen.

Der Bund hat in seinem Genehmigungsbeschluss vom 10. April 2019 keinen Vorbehalt bezüglich des Anwendungsbereichs von Art. 113e Abs. 1 RPBG angebracht.

¹³ Art. 85 RPBR.

6.2 Anteilige Abgabe

Nach geltendem Recht muss die Schuldnerin oder der Schuldner, sobald ein Teil des Grundstücks veräussert wird, den vollen Abgabebetrag zahlen.

Die Frage der anteiligen Abgabe, d. h. eine Mehrwertabschöpfung unter Berücksichtigung der Zerstückelung grosser Parzellen durch die Eigentümerin oder den Eigentümer, wurde bereits in den Parlamentsdebatten zum ursprünglichen Gesetzestext behandelt. In der Botschaft zum Gesetzesentwurf wurde ausdrücklich erwähnt, dass es gerechtfertigt sei, die Zahlung der Abgabe für die Gesamtheit eines grossen Grundstücks, das von der Planungsmassnahme profitiert, sechs Monate ab Rechtskraft der Baubewilligung für die erste Baute auf einem Teil des betroffenen Grundstücks zu verlangen¹⁴. Während der Debatten wurde präzisiert, dass eine anteilige Besteuerung schwierig umzusetzen wäre, da sie eine administrative Nachbearbeitung über viele Jahre hinweg erfordern würde. In diesem Zusammenhang hatte der Regierungsvertreter jedoch darauf hingewiesen, dass der Staatsrat bzw. die RUBD Härtefälle in Betracht ziehen würde, in denen eine direkte Zahlung des vollen Betrags eine übermässige Belastung für die Schuldnerin oder den Schuldner im Vergleich zum Nutzen aus der Transaktion darstellen würde.

Sowohl die Notarinnen und Notare in ihren verschiedenen Interventionen bei der RUBD als auch die Motionäre merkten an, dass die Zahlung des gesamten fälligen Betrags – wenn der Gesamtbetrag der Mehrwertabgabe sehr hoch ist, etwa weil die Fläche des Grundstücks gross ist – die Eigentümerin oder den Eigentümer davon abhalten kann, einen Teil ihres oder seines Grundstücks zu verkaufen, oder einige Eigentümerinnen und Eigentümer in eine schwierige finanzielle Lage bringen kann.

Im Sinne des Vorschlags der Motionäre ist es gerechtfertigt, eine Anpassung des RPBG vorzusehen, um das Prinzip der anteiligen Abgabe in das Gesetz aufzunehmen, da die im Rahmen der parlamentarischen Arbeit erwähnten Fälle zahlreich sind und das Fehlen einer Lösung, die das Prinzip der Zahlung des Gesamtbetrags abmildert, die Immobilientransaktionen in erheblichem Mass behindern kann¹⁵. Artikel 113e Abs. 2 Bst. a VE sieht deshalb vor, dass die für das gesamte Grundstück geschuldete Abgabe im Verhältnis zu den bebauten oder veräusserten Parzellen zu entrichten ist, wenn das betreffende Grundstück Gegenstand einer Teilung war.

In ähnlicher Weise und wie von den Motionären hervorgehoben, scheinen die Folgen der Mehrwertabgabepflicht für Gebäude in gemeinschaftlichem Eigentum (Miteigentum oder Gesamteigentum) im Falle der Veräusserung eines Anteils problematisch zu sein, unabhängig davon, ob die betroffene Eigentümerin bzw. der betroffene Eigentümer Nutzniesserin bzw. Nutzniesser eines einzelnen Anteils oder aller Anteile ist. Das Problem wird bei Stockwerkeigentum häufig auftreten. Im Rahmen der Grundstückgewinnsteuer wird der Gewinn durch den Vergleich des Kaufpreises und des Verkaufspreises eines Anteils des Grundstücks berechnet: Die Steuerpflicht bezieht sich also nicht auf das gesamte Grundstück. Andererseits gibt es keine Ausnahme und auch keinen Steueraufschub für Grundstücksgewinne, im Gegensatz zu den Fällen, die in Artikel 43 DStG vorgesehen sind. Während die Einführung eines neuen Falls von aufgeschobener Besteuerung im Zusammenhang mit der Veräusserung von Grundstücksanteilen nicht gerechtfertigt ist, ist die Einführung einer anteiligen Mehrwertabgabe für die veräusserte

¹⁴ TGR Februar 2016, Botschaft 2015-DAEC-138, S. 186.

¹⁵ Die Kantone Graubünden (Art. 19n KRG), Bern (Art. 142c Abs. 2 BauG), Zug (Art. 52b Abs. 3 PBG), Neuenburg (Art. 37 Abs. 4 LCAT) und Appenzell Ausserrhoden (Art. 56g Abs. 4 BG) sehen in ihren jeweiligen Gesetzen eine ähnliche Lösung vor.

Anteile eines gemeinschaftlichen Eigentums im Zusammenhang mit Planungsmassnahmen sinnvoll. Diese Neuerung wird mit Artikel 113e Abs. 2 Bst. b VE eingeführt.

6.3 Aufschub der Besteuerung

Nach Artikel 113e Abs. 2 RPBG wird die Besteuerung in den Fällen nach Artikel 43 DStG aufgeschoben.

Beispiel: Die Gemeinde X legt am 13. Januar 2019 die Einzonung von Parzelle Art. 55 ihres Grundbuchs (GB) öffentlich auf. Zu diesem Zeitpunkt ist A Eigentümer von Art. 55 GB. Die RUBD genehmigt die Einzonung am 5. Dezember 2019. Am 15. Januar 2020 überträgt A Art. 55 mittels Schenkung auf seine Tochter. Nach Artikel 43 DStG handelt es sich um einen Fall, der die Erhebung der Mehrwertabgabe aufschiebt. Ein Jahr später verkauft die Tochter Art. 55 GB an B, wodurch die Abgabepflicht ausgelöst wird. Da A zum Zeitpunkt der öffentlichen Auflage der Einzonung Eigentümer von Art. 55 GB war, ist er auch Schuldner der Mehrwertabgabe, obwohl die Tochter den Verkauf vorgenommen hat.

Den Vorschlag der Motionäre mit einer etwas anderen Formulierung aufgreifend und im Hinblick auf die Erhöhung der Rechtssicherheit hält es die RUBD für gerechtfertigt, das Gesetz dahingehend zu ändern, dass die Pflicht zur Tragung der Abgabe bei einer Handänderung, der die Fälligkeit der Abgabe nicht auslöst, auf die Berechtigten übergeht. Artikel 113e Abs. 3 RPBG wird dahingehend ergänzt. Um das obige Beispiel aufzugreifen, hat eine solche Änderung zur Folge, dass die Tochter, die den Verkauf vornimmt und vom Mehrwert profitiert, Schuldnerin ist, auch wenn der Vater zum Zeitpunkt der öffentlichen Auflage der Planungsmassnahmen der Eigentümer war.

6.4 Ausnahme von der Abgabepflicht

Gemäss Artikel 113e Abs. 1 Bst. a RPBG wird die Abgabe innert sechs Monaten ab Rechtskraft der Baubewilligung, die für die erste Baute auf dem betroffenen Grundstück nach dem ordentlichen Bewilligungsverfahren erteilt wurde, fällig, mit Ausnahme der Detailerschliessungsbewilligungen und der Fälle nach Absatz 2 (Fälle, in denen die Besteuerung nach DStG aufgeschoben wird). Diese Bestimmung wird im RPBR nicht ausgeführt.

Um der Motion zu folgen, deren Vorschlag zur Anpassung dieses Punkts bereits teilweise durch die aktuelle Bestimmung abgedeckt ist (vgl. Punkt 6.1), wird vorgeschlagen, den dem Kanton zur Verfügung stehenden Spielraum bezüglich Ausnahmen von der Abgabepflicht bei einer Nutzungsänderung zu nutzen. Absatz 4 des Artikels 113e VE sieht somit vor, dass die Zahlung der Abgabe für den gesamten geschuldeten Betrag aufgeschoben wird, wenn das noch zur Verfügung stehende Baupotenzial nur vernachlässigbar genutzt wird; dieser Begriff wird im RPBR zu präzisieren sein.

Zudem ist es gerechtfertigt, in derselben Bestimmung eine weitere Ausnahme von der Abgabepflicht vorzusehen, nämlich bei Baubewilligungen für Bauten und Anlagen, die für eine landwirtschaftliche Bewirtschaftung erforderlich sind und auf einem Grundstück vorgesehen werden, das dem bäuerlichen Bodenrecht untersteht (Art. 2 Abs. 2 Bst. a BGG¹⁶). Diese Ausnahme ist insofern gerechtfertigt, als dass der Wert des Grundstücks, soweit es dem BGG untersteht, auf den höchstzulässigen Preis nach Artikel 66 BGG begrenzt ist. Die Tatsache, dass ein Grundstück, das dem BGG untersteht, bebaubar ist, hat keinen Einfluss auf die Bewertung seines höchstzulässigen Preises, der streng an einen landwirtschaftlichen Betrieb gebunden ist.

¹⁶ Bundesgesetz vom 4. Oktober 1991 über das bäuerliche Bodenrecht, SR 211.412.11.

Landwirtinnen und Landwirte, die eine Baubewilligung für eine Baute, die für seinen Betrieb erforderlich ist, erhalten, können keine Wertsteigerung aus der Nutzungsänderung realisieren, solange das Grundstück dem BGGB untersteht, da der höchstzulässige Preis des Grundstücks vor und nach der Planungsmassnahme gleich ist. Dies ändert sich jedoch, wenn die Parzelle nicht mehr dem BGGB untersteht. Die Modalitäten der Eingabe werden im RPBR festgelegt. Es ist jedoch zu beachten, dass Fälle von Nutzungsänderungen, die zur Erhebung der Mehrwertabgabe führen, selten sein werden, weil die überwiegende Mehrheit der landwirtschaftlichen Gebäude in der Bauzone einer Kernzone nach Artikel 51 RPBG zugeordnet ist, wenn die landwirtschaftliche Tätigkeit durch die Gemeindevorschriften erlaubt ist.

7 SCHULDNER ODER SCHULDNERIN

Nach Artikel 113e Abs. 3 RPBG ist die Eigentümerin oder der Eigentümer des Grundstücks im Zeitpunkt der öffentlichen Auflage der Planungsmassnahme die Schuldnerin oder der Schuldner der Mehrwertabgabe.

Beispiel: Die Gemeinde X legt am 13. Januar 2019 die Einzonung von Parzelle Art. 55 ihres Grundbuchs (GB) öffentlich auf. Zu diesem Zeitpunkt ist A der Eigentümer dieser Parzelle. Am 20. November 2019 verkauft A die betreffende Parzelle an B. Die RUBD genehmigt die Einzonung am 5. Dezember 2019, sodass der Eigentümer zwischen dem Zeitpunkt der öffentlichen Auflage der Planungsmassnahme und deren Genehmigung gewechselt hat. Da A zum Zeitpunkt der öffentlichen Auflage der Einzonung Eigentümer von Art. 55 GB war, ist A auch Schuldner der Mehrwertabgabe.

Die Motionäre fordern eine Änderung der betreffenden gesetzlichen Regelung dahingehend, dass nicht der Zeitpunkt der öffentlichen Auflage der Planungsmassnahme, sondern der Zeitpunkt deren Inkrafttreten massgebend ist für die Bestimmung der Schuldnerin oder des Schuldners der Mehrwertabgabe. Sie sind der Meinung, dass die derzeitige Lösung eine bedeutende Rechtsunsicherheit schafft, da die Verfahren zur Überarbeitung der OP mehrere Jahre dauern. Es sei nicht fair, dass die Eigentümerin oder der Eigentümer des Grundstücks zum Zeitpunkt der öffentlichen Auflage der Planungsmassnahme, ohne die Höhe der Abgabe abschätzen zu können oder zu wissen, ob die Abgabe zum Zeitpunkt des Verkaufs des Grundstücks tatsächlich erhoben werden wird, die Mehrwertabgabe möglicherweise erst mehrere Jahre nach Inkrafttreten der Planungsmassnahme zahlen muss.

Die im geltenden Recht vorgesehene Lösung erklärt sich dadurch, dass der Gesetzgeber das Ziel verfolgte, die Person mit der Mehrwertabgabe zu belegen, die den grössten Vorteil aus der Einzonung oder der Nutzungsänderung zieht. Im Gegensatz zur überwiegenden Mehrheit der anderen Kantone kennt der Kanton Freiburg in Anwendung von Artikel 91 Abs. 2 RPBG die positive Vorwirkung der Pläne. Bei Nutzungsänderungen ist es somit unter bestimmten Voraussetzungen möglich, vor der Genehmigung durch die RUBD und dem Inkrafttreten der raumplanerischen Massnahme eine Baubewilligung zu erhalten. Im Falle von Einzonungen sind im Übrigen jederzeit Veräusserungen vor Inkrafttreten der Planungsmassnahmen möglich, wobei die Parteien den Wertzuwachs auf der Grundlage des Dossiers der öffentlichen Auflage für die Gesamtrevision des OP der Gemeinde vorwegnehmen können. Mit anderen Worten, indem man die Eigentümerin oder den Eigentümer des Grundstücks zum Zeitpunkt der öffentlichen Auflage der Planungsmassnahme zur Schuldnerin oder zum Schuldner bestimmt, ist es möglich, die Person zu besteuern, die tatsächlich vom erheblichen Vorteil profitiert.

Die im geltenden Recht vorgesehene Lösung ist gerechtfertigt und soll deshalb beibehalten werden.

Die RUBD erkennt jedoch an, dass Handlungsbedarf besteht, soweit die Eigentümerin oder der Eigentümer für einen Zeitraum, in welchem sie oder er allenfalls sein Grundstück veräussert, nicht alle Auswirkungen dieser Veräusserung kennen kann, weil ihr oder sein Status als Schuldnerin oder Schuldner nicht klar ist. Um Transparenz zu schaffen, müssen unbedingt die weiteren unter Punkt 2 empfohlenen Massnahmen und Anpassungen (Anmerkung im Grundbuch, sobald der revidierte oder geänderte OP öffentlich aufgelegt wird; mittelfristig Einrichtung eines öffentlich zugänglichen Geoportals) ergriffen werden, damit die Veräusserin oder der Veräusserer die Mehrwertabgabe im Kaufvertrag antizipieren kann.

In einigen Fällen profitiert eine Person, die ihr Grundstück verkauft, bevor die Planungsmassnahme öffentlich ausgeschrieben und von der RUBD genehmigt wurde, nicht wirklich von der Planungsmassnahme. Dies gilt insbesondere bei einem Terminverkauf¹⁷ oder einem Kaufrechtsvertrag¹⁸. Wenn beispielsweise die Parteien bei einem Terminverkauf den Verkaufspreis lange vor der öffentlichen Auflage einer Nutzungsänderung, die eine Wertsteigerung des betroffenen Grundstücks zur Folge hat, festlegen und zudem vereinbaren, dass die Eigentumsübertragung erst nach Inkrafttreten der Planungsmassnahme, d. h. mit dem Verfall des Termins, wirksam wird, ist es die Erwerberin oder der Erwerber, die oder der von der Wertsteigerung profitiert. Es wäre dann inkonsequent, die ursprüngliche Eigentümerin oder den ursprünglichen Eigentümer zur Zahlung der Abgabe zu verpflichten, wenn der im Terminverkaufsvertrag festgelegte Grundstückspreis die planungsbedingte Wertsteigerung nicht berücksichtigen konnte. Es handelt sich hier um einen Härtefall, der durch eine Ergänzung der geltenden gesetzlichen Regelung abgedeckt werden muss.

Beispiel: Am 1. Dezember 2017 schliessen A (Eigentümer) und B einen Terminkaufvertrag für ein Grundstück (Art. 55 GB) in einer Wohnzone mit geringer Dichte und vereinbaren einen Preis von Fr. 200.–/m². Mit Datum vom 15. März 2018 legt die Gemeinde ihren neuen OP, der eine Nutzungsänderung der betreffenden Parzelle in eine Dorfzone vorsieht, öffentlich auf. Nach der Genehmigung dieser Massnahme durch die RUBD im Dezember 2018 muss grundsätzlich A die Mehrwertabgabe zahlen, weil er zum Zeitpunkt der öffentlichen Auflage Eigentümer des Grundstücks war. Da jedoch der Verkaufspreis vor der öffentlichen Auflage endgültig festgelegt wurde, ohne dass die Parteien den Mehrwert aufgrund der Nutzungsänderung berücksichtigen konnten, erscheint es problematisch, A mit der Abgabe für den Mehrwert aufgrund dieser Massnahme zu belegen, da er keinen Vorteil aus dem Terminverkauf erlangt.

Vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen wird vorgeschlagen, die vom geltenden Gesetz grundsätzlich vorgesehene Lösung beizubehalten, wonach die Eigentümerin oder der Eigentümer des Grundstücks zum Zeitpunkt der öffentlichen Auflage des OP die Mehrwertabgabe schuldet (dabei wird vorausgesetzt, dass alle Massnahmen ergriffen werden, um die Eigentümerinnen und Eigentümer ab diesem Zeitpunkt über die mögliche Abgabepflicht zu informieren). Gleichzeitig wird eine Ausnahme von diesem Grundsatz eingeführt, sodass die Mehrwertabgabe von der Erwerberin oder vom Erwerber geschuldet wird, wenn die Veräusserin oder der Veräusserer nachweist, dass sie oder er aufgrund eines Vertragsverhältnisses nicht in der Lage war, den aus der Planungsmassnahme resultierenden Vorteil zu nutzen (Art. 113e^{bis} Abs. 1 VE).

¹⁷ Verkauf, bei dem die Erfüllung (Eigentumsübertragung und Zahlung des Preises) aufgeschoben wird.

¹⁸ Vertrag, der einer öffentlichen Beurkundung bedarf (Art. 216 Abs. 2 OR) und mit dem sich eine Partei verpflichtet, der anderen eine Immobile zu einem bestimmten Preis zu übertragen, falls diese sich zum Erwerb entschliesst (entscheidend ist also allein der Wille des potenziellen Käufers).

8 ERHEBUNG

Der geltende Artikel 113f Abs. 3 RPBG verweist auf die einschlägigen Bestimmungen des DStG¹⁹ über die Erhebung der kantonalen Steuern, die sinngemäss gelten, insbesondere jene über die Zahlungserleichterungen. Aus diesem allgemeinen Verweis geht jedoch nicht eindeutig hervor, welche Bestimmungen genau anwendbar sind. Dies ist prinzipiell zulässig, kann aber die Erhebungsbehörde (die Kantonale Steuerverwaltung) mit Auslegungsschwierigkeiten konfrontieren, die den Prozess verlangsamten können.

Obwohl die Motionäre keine Änderungen für Artikel 113f RPBG vorgeschlagen haben, soll diese Bestimmung geändert werden, um den Erhebungsprozess der Abgabe bei Fälligkeit zu klären. Zweck der neuen Absätze 1a bis 1c ist es, den Ablauf des Prozesses sowohl für die Steuerverwaltung als auch für die Schuldnerinnen und Schuldner zu verdeutlichen und das Risiko unterschiedlicher Auslegungen und rechtlicher Komplikationen zu beseitigen.

9 ÜBERGANGSBESTIMMUNG

Obwohl die Öffentlichkeit im Rahmen der öffentlichen Vernehmlassung zum Gesetzentwurf und dann beim Inkrafttreten des neuen Gesetzes allgemein informiert wurde, scheint der derzeitige Rechtsrahmen unter dem Gesichtspunkt der Rechtssicherheit insofern nicht zufriedenstellend zu sein, als er es ermöglicht, dass Eigentümerinnen und Eigentümer, die vor dem 1. Januar 2018 Kaufverträge oder andere Verträge abgeschlossen haben, besteuert werden, ohne dass sie sich der Existenz der Abgabe bewusst gewesen wären und eine Rückstellung für die Zahlung der Abgabe hätten bilden können. Viele Eigentümerinnen und Eigentümer haben Transaktionen durchgeführt, ohne die Mehrwertabgabe zu berücksichtigen; und selbst wenn sie sie hätten antizipieren können, hätten sie es nur in begrenztem Umfang tun können, weil es ihnen in Ermangelung einer klar definierten und von der Rechtsprechung bestätigten Schätzungsmethode nicht möglich war, einen angemessenen Betrag für Rückstellungen vorzusehen.

Beispiel: Gemeinde X legt die Gesamtrevision des OP im März 2017 öffentlich auf. Der neue OP sieht eine Reihe von Einzonungen und Nutzungsänderungen vor, die in den Anwendungsbereich des RPBG fallen und zur Folge haben, dass die betreffenden Grundstücke der Mehrwertabgabe unterliegen. Im Dezember 2017 verkauft Eigentümer A das Grundstück Art. 55 GB, das laut OP, der öffentlich aufgelegt wurde, von der Landwirtschafts- in die Bauzone überführt werden soll. Die RUBD genehmigt die Gesamtrevision des OP im Februar 2018. Nach geltendem Recht ist Art. 55 GB mehrwertabgabepflichtig, weil die Einzonung nach dem 1. Januar 2018 erfolgte. A wird die Abgabe zahlen müssen, auch wenn die öffentliche Auflage vor Inkrafttreten der gesetzlichen Bestimmungen zur Mehrwertabgabe stattfand.

Es ist anzumerken, dass diese Frage während des Gesetzgebungsverfahrens (zum Zeitpunkt der öffentlichen Vernehmlassung zum Vorentwurf des Gesetzes) aufgeworfen wurde und dass der Staatsrat beschloss, keine Übergangsregelung einzuführen. Das Thema wurde in der Folge in den Debatten im Grossen Rat weder in der Parlamentskommission noch im Plenum aufgegriffen.

Da eines der Ziele des VE darin besteht, die derzeitige Rechtsunsicherheit so weit wie möglich zu beseitigen, und da die Situation, die eine Übergangslösung erfordert, zeitlich eindeutig begrenzt ist, wird vorgeschlagen, einen neuen Artikel 178d einzuführen, der vorsieht, dass Grundstücke, die Gegenstand einer Planungsmassnahme waren, die vor dem 1. Januar 2018 öffentlich aufgelegt worden ist, aber nach diesem Datum von der Direktion genehmigt wurde, nicht der

¹⁹ Art. 201 bis 218 DStG.

Mehrwertabgabe unterliegen, wenn die Eigentümer das Veräusserungsgeschäft für diese Grundstücke unterzeichnet haben oder eine Baubewilligung für Arbeiten auf diesen Grundstücken erhalten haben, bevor das neue Recht in Kraft getreten ist. Es werden wahrscheinlich nicht viele Veräusserungsgeschäfte von dieser Änderung betroffen sein, doch wurden zwischen 2015 und 2018 einige abgeschlossen, bei denen die betroffenen Personen keine Rückstellungen für die Zahlung der Abgabe vorgenommen haben. Für Veräusserungsgeschäfte, die nach dem 1. Januar 2018 abgeschlossen wurden, gibt es keinen Grund, sie von dieser Übergangsregelung profitieren zu lassen, da ab diesem Datum die Änderungen des RPBG in Kraft waren.

Die Einführung dieser Übergangsbestimmung erfordert eine Anpassung des KVStG, um die Situation zu vermeiden, dass Eigentümerinnen und Eigentümer, die ihr Grundstück verkaufen, weder nach dem KVStG noch nach dem RPBG besteuert werden.

10 KOMMENTAR ZU DEN EINZELNEN ARTIKELN

Art. 113a Abs. 4

Der Zweck der Änderung ist es, die betroffenen Eigentümerinnen und Eigentümer darüber zu informieren, dass ihr Grundstück der Mehrwertabgabe unterliegt, sobald die Planungsmassnahme öffentlich wird. Der Antrag auf Anmerkung im Grundbuch beruht also nicht auf einer vollstreckbaren Entscheidung der Bewilligungsbehörde (wie es nach geltendem Recht der Fall ist), sondern folgt der Entscheidung der Gemeinde als verantwortliche Behörde für die Ortsplanung, den Zonennutzungsplan und seine Vorschriften, die sie am Ende des Verfahrens zu erlassen beabsichtigt, öffentlich aufzulegen. Der Antrag auf Anmerkung im Grundbuch, die der Information dient, wird durch eine andere Anmerkung ersetzt, sobald die Höhe der Angabe bekannt ist und die Veranlagungsverfügung rechtskräftig ist (Art. 113d Abs. 2 RPBG)²⁰.

Die Besonderheit dieser Bestimmung besteht darin, dass es der RUBD als Veranlagungsbehörde obliegt, diese Anmerkung ins Grundbuch eintragen zu lassen, sobald die Gesamtrevision (oder Änderung) des Plans öffentlich aufgelegt wird, obwohl sie noch nicht in die Planungsverfahren und erst recht nicht in das Besteuerungsverfahren eingegriffen hat. Das bedeutet, dass zunächst das BRPA in ihrem Gesamtgutachten zur Vorprüfung des Dossiers die Planungsmassnahmen identifizieren muss, die im Fall einer Genehmigung die Abgabepflicht auslösen. Die Gemeinde muss dann den erläuternden Bericht mit dieser Liste vervollständigen und das Dossier, das sie öffentlich auflegen will, rechtzeitig übermitteln, sodass das BRPA eine Kontrolle durchführen kann, bevor die RUBD mit dem Antrag auf Anmerkung im Grundbuch fortfährt.

Art. 113b Abs. 2a

Diese Vorschrift verzichtet auf eine Priorisierung der Schätzungsmethoden, da die Verwaltung gemäss der vom COPIL und der Kommission für Grundstückerwerb durchgeführten Analysen oft nicht über ausreichend zuverlässige Vergleichspreise und in genügender Zahl verfügen wird, um die direkte Vergleichsmethode anwenden zu können. Wie in Punkt 5 dieses Berichts erläutert, betreffen die vereinbarten Preise nur selten unbebaute Grundstücke. Wenn in der betreffenden Gemeinde keine Preise für den Vergleich zur Verfügung stehen, wird es ausserdem schwierig sein, in den Nachbargemeinden oder in der Region ausreichend viele Preise ausfindig zu machen, da die Gemeindebaureglemente für ähnliche Gebiete unterschiedliche Bauvorschriften vorsehen, ganz zu schweigen von den spezifischen Eigenschaften der einzelnen Grundstücke. In Ermangelung zuverlässiger Vergleichswerte kann indes die Residualwertmethode sowohl für Grundstücke, die für

²⁰ Der Kanton Wallis wendet eine ähnliche Lösung in Anwendung von Artikel 10h Abs. 2 kRPG an.

Einfamilienhäuser bestimmt sind, als auch für Grundstücke für Mehrfamilienhäuser oder Stockwerkeigentum angewendet werden. Die angewandten Kriterien haben den Vorteil, dass sie klar und überprüfbar sind, sodass die Eigentümerinnen und Eigentümer in voller Kenntnis der Sachlage ihre Rechte geltend machen können, wenn sie beabsichtigen, die Veranlagungsverfügung anzufechten. Es wird Aufgabe der Rechtsprechung sein, die Konturen der Schätzungsmethoden für die Mehrwertabschöpfung anhand der verschiedenen Fälle zu verfeinern.

Liegt der vereinbarte Preis vor, so sollte er grundsätzlich als dem Verkehrswert entsprechend berücksichtigt werden, entsprechend der traditionellen Auslegung dieses Begriffs und der Praxis in Steuersachen. Wenn also keine konkreten Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass der vereinbarte Preis aufgrund ungewöhnlicher Umstände nicht den aktuellen Verkehrswert widerspiegelt, kann sich die Veranlagungsbehörde direkt darauf berufen und muss keine Schätzungsmethode anwenden, um die Höhe des Mehrwerts infolge der raumplanerischen Massnahme zu ermitteln.

Variante:

Im Gegensatz zum Hauptvorschlag, besagt die im VE enthaltene Variante, dass, falls der bei einer entgeltlichen Veräusserung vereinbarte Preis ein Element ist, das berücksichtigt werden muss, es in allen Fällen notwendig sein sollte, mit Hilfe der geeigneten Methode zu überprüfen, ob er wirklich dem Verkehrswert auf der Grundlage objektiver und vertretbarer Elemente entspricht. Auch wenn der vereinbarte Preis die wirtschaftliche Realität und damit den Marktwert eines Grundstücks widerspiegelt, ist er sehr oft anfällig für die Beeinflussung durch subjektive Kriterien, die sich aus den Verhandlungen zwischen den Parteien ergeben und somit unabhängig von Planungsmaßnahmen und dem Baupotenzial sein können. Darüber hinaus ist die Besonderheit der Mehrwertabgabe zu berücksichtigen, die darin besteht, dass ein Vergleich zwischen dem Verkehrswert des Grundstücks vor und nach Inkrafttreten der Planungsmaßnahme vorgenommen werden muss, selbst wenn keine Veräusserung vorliegt. Diese Variante stützt sich auf den Standpunkt, wonach sich die Schätzung im Fall eines Verkaufs nicht nur auf die effektiv bezahlten Preise oder den Katasterwert abstützen kann.

Art. 113c Abs. 2

In Anbetracht des Arbeitsaufwands, der durch die Methodik zur Schätzung des Mehrwerts (siehe Punkt 5.4) und durch die Einführung eines Systems der anteiligen Abgabe und der Ausnahmen von der Abgabepflicht (siehe Punkte 6.2 und 6.4) entsteht, ist es gerechtfertigt, dass der Funktionsaufwand, der den Pauschalbeträgen entspricht, die für die Umsetzung der neuen gesetzlichen Bestimmungen erforderlich sind, sobald die Welle der OP-Gesamtrevisionen, die von der RUBD zu genehmigen sind, vorüber ist, durch die Einnahmen des Fonds ausgeglichen werden. Absatz 2 dieses Artikels wird entsprechend geändert. In Übereinstimmung mit dem geltenden Absatz 4 regelt der Staatsrat die Grundsätze der Verwaltung des Mehrwertfonds und es wird daher ihm obliegen, die Mittel zu bestimmen, die auf diese Weise gedeckt werden können. Die finanziellen Auswirkungen des Vorentwurfs sind in Punkt 12 des Berichts detailliert beschrieben.

Art. 113d^{bis}

Auch wenn das Kantonsgericht in seinem Urteil die Auffassung vertrat, dass die Übermittlung der erforderlichen Daten an die Veranlagungsbehörde, die anonymisiert werden können, nicht dem Datenschutz oder dem Steuergeheimnis unterliegt, ist es im Interesse der Transparenz und der Koordination zwischen den betroffenen Behörden gerechtfertigt, eine Bestimmung einzuführen, die diesen Grundsatz festschreibt. Der Wortlaut weist darauf hin, dass diese Übermittlung nicht systematisch und vorab, sondern auf Anfrage der Veranlagungsbehörde erfolgt. Die RUBD kann

sich sowohl an die kantonalen Verwaltungsbehörden (Steuerverwaltung, Grundbuchamt) als auch an die Gemeinden wenden, sofern diese teilweise über Informationen zu entgeltlichen Transaktionen auf ihrem Gebiet verfügen.

Art. 113e

Abs. 1

Wie in Punkt 6.1 des Berichts erwähnt, wird der Begriff des «bebauten» Grundstücks im Sinne von Art. 5 Abs. 1^{bis} RPG im kantonalen Recht durch die Erteilung einer Baubewilligung im ordentlichen Verfahren, mit Ausnahme von Detailerschliessungsbewilligungen, konkretisiert. Die von den Motionären angestrebte zusätzliche Flexibilität in Bezug auf den Zahlungsaufschub ist in den Absätzen 4 und 5 der gleichen Bestimmung verwirklicht. In Buchstabe a dieses Absatzes wurde eine geringfügige Änderung vorgenommen, indem der Verweis auf die in Artikel 43 Bst. a bis c DStG geregelten Fälle der aufgeschobenen Besteuerung gestrichen wurde (Abs. 3). Da die Kriterien für die Abgabepflicht nach Bundesrecht nicht kumulativ, sondern alternativ gelten, kann dieser Verweis irreführend sein. Wird die Genehmigung im Rahmen eines Bewilligungsverfahrens erteilt, wird die Abgabe unabhängig von der Art der Veräusserung fällig, falls eine solche Veräusserung vor oder nach Erteilung der Baubewilligung vorgenommen wird.

Abs. 2

In seiner grundsätzlichen Stellungnahme zur Motion Gobet/Boschung hielt das ARE fest, dass ein System der anteiligen Abgabe als bundesrechtskonform angesehen werden könne, sofern die gesetzliche Bestimmung restriktiv ausgelegt werde. Das ARE ist der Ansicht, dass eine solche Bestimmung nur dann anwendbar sei, wenn die Teilung des Grundstücks notwendig oder zumindest sinnvoll ist, um eine angemessene Nutzung des Grundstücks insgesamt zu erreichen, wobei die Zonennutzung zu berücksichtigen sei. Die Mehrwertabgabe sollte auch schon auf Flächen fällig werden, die den Nutzern der bereits bebauten Flächen dienen. Sollte die Bestimmung in der vorliegenden Form übernommen werden, müsste der Kanton, so das ARE, periodisch über die praktische Anwendung informieren. Darüber hinaus wäre zu prüfen, ob dem Kanton eine Pflicht zur Mitteilung bestimmter Entscheide an das ARE auferlegt werden muss. Dieser im Voraus gemachte Vorbehalt des Bundes, dessen Aufgabe es ist, dafür zu sorgen, dass die Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen durch die Kantone nicht zu einer Umgehung des Bundesrechts führt, bedeutet, dass die Fälle, die eine anteilige Abgabe rechtfertigen, insbesondere die Teilung von Grundstücken, von der Kantonsverwaltung überwacht und kontrolliert werden müssen, um sicherzustellen, dass die Anwendung dieser Bestimmung nicht zu einem missbräuchlichen Verhalten führt.

Abs. 3

Nach weiterer Analyse der Fälle der aufgeschobenen Besteuerung zeigte sich, dass der Verweis von Artikel 113 Abs. 2 RPBG auf Artikel 43 DStG in seiner Gesamtheit, einschliesslich Absatz 1 Bst. d und e, problematisch ist, da das Bundesrecht einen Fall der Ersatzbeschaffung nur bei landwirtschaftlichen Gebäuden vorsieht (Art. 5 Abs. 1^{quater} RPG, aufgegriffen durch Art. 113b Abs. 3 RPBG) und die Artikel 113a ff. RPBG nicht das gleiche Ziel wie die Grundstückgewinnsteuer verfolgen. In analoger Anwendung würden diese beiden Fälle der aufgeschobenen Besteuerung technische Schwierigkeiten in Bezug auf die Anmerkung und das gesetzliche Grundpfandrecht aufwerfen, vor allem aber in vielen Fällen die Speisung des Mehrwertfonds verhindern.

In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass Artikel 5 Abs. 1^{quater} RPG (aufgegriffen durch Art. 113b Abs. 3 RPBG) speziell die Möglichkeit der Ersatzbeschaffung regelt,

die der Beschaffung einer landwirtschaftlichen Ersatzbaute zur Selbstbewirtschaftung vorbehalten ist. Damit unterscheidet sich diese Bestimmung von Artikel 12 Abs. 3 Bst. d StHG²¹ (aufgegriffen durch Art. 43 Abs. 1 Bst. d DStG) und dem darin vorgesehenen Besteuerungsaufschub, deren Anwendungsbereich nicht deckungsgleich ist. Im Zusammenhang mit der Mehrwertabgabe ist es schwierig, einen Fall zu konstruieren, der nicht Nutzen aus der Bundesnorm, die zu einer Befreiung der betroffenen Eigentümerschaft führt, ziehen würde, aber dennoch vom Aufschub nach Artikel 43 Abs. 1 Bst. d DStG profitieren könnte.

Aus diesen Gründen ist es gerechtfertigt, den Anwendungsbereich eines Steueraufschubs auf die in Artikel 43 Abs. 1 Bst. a bis c DStG genannten Fälle zu beschränken.

Abs. 4

Die verwendete Formulierung lehnt sich direkt an diejenige des Kantons Aargau²² an, mit dem Unterschied, dass die Ausnahme nur in Fällen der Besteuerung im Zusammenhang mit Nutzungsänderungen möglich sein wird, unter Berücksichtigung von Inhalt und Geltungsbereich des Bundesrechts, wie dies das ARE in seiner Stellungnahme zur Motion Gobet/Boschung in Erinnerung gerufen hat.

Das RPBR wird die Konturen des Begriffs der vernachlässigbaren Nutzung des Baupotenzials definieren müssen²³, wobei die bevorzugte Lösung darin besteht, die Nutzung des Potenzials in Bezug auf die direkt für Wohnen und Arbeiten nutzbare Geschossfläche zu messen, entsprechend der von den Gemeindevorschriften gewährten Nutzungsziffern. Diese Lösung impliziert, dass das BRPA über die Anwendung FRIAC die in den Baubewilligungen bewilligten Flächen überwacht, die den Eigentümerinnen und Eigentümern von Grundstücken erteilt wurden, die vor der Nutzungsänderung bereits bebaut oder teilweise bebaut waren.

In Bezug auf den in Buchstabe b dieses Absatzes vorgesehenen Fall des Steueraufschubs ermöglicht der vorgeschlagene Wortlaut eine Präzisierung des Anwendungsbereichs der vorgesehenen Ausnahme (nur im Zusammenhang mit Nutzungsänderungen), indem präzisiert wird, dass die Landwirtin oder der Landwirt nur dann davon profitieren kann, wenn sich die Baubewilligung im ordentlichen Verfahren auf ein Bauwerk oder eine Anlage bezieht, die für die Bedürfnisse seines Betriebs erforderlich ist. In diesem Fall muss die Anwendbarkeit des BGGB und die Beziehung des Projekts zur landwirtschaftlichen Bewirtschaftung im Rahmen des Genehmigungsverfahrens überprüft werden. Die Modalitäten der Umsetzung dieser Ausnahme können im RPBR festgelegt werden.

²¹ Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14)

²² Art. 28d Abs. 2 BauG: «Der Bezug kann ganz oder teilweise aufgeschoben werden, wenn die zusätzliche Nutzungsmöglichkeit nur unwesentlich beansprucht wird». Der Kanton Basel-Stadt kennt eine vergleichbare Lösung (Art. 122 Abs. 3 BPG).

²³ Der Vorentwurf zur Änderung des RPBR führt zu diesem Zweck einen neuen Artikel 51i ein, der wie folgt lautet: «¹ In den Fällen nach Artikel 113e Abs. 4 Bst. a des Gesetzes wird die Zahlung der Abgabe für den gesamten geschuldeten Betrag aufgeschoben, wenn die zusätzlichen Flächen, welche durch erteilte Baubewilligungen bewilligt worden sind, 10 % der bereits rechtmässigen Hauptnutzflächen auf dem betroffenen Grundstück nicht überschreiten.» Die Hauptnutzfläche (HNF) ist der Teil der Nutzfläche (NF), welcher der Zweckbestimmung und der Nutzung des Gebäudes im engeren Sinn steht – im Gegensatz zur Nebennutzfläche (NNF), die Teil der Nutzfläche ist, welcher die Hauptnutzfläche zur Nutzfläche ergänzt. Sie ist je nach Zweckbestimmung und Nutzung des Gebäudes zu definieren. Zu den Nebennutzflächen gehören in Wohnbauten beispielsweise Waschküche, Estrich- und Kellerräume, Abstellräume, Fahrzeugeinstellräume, Schutzräume, Kehrtrräume.

Art. 113e^{bis}

Infolge der Änderungen von Artikel 113e RPBG, insbesondere durch das Hinzufügen zusätzlicher Absätze, und aus Gründen der Systematik sollen die Absätze 3 bis 5 der geltenden Bestimmung die Form eines eigenständigen Artikels erhalten, die speziell die Frage der Schuldnerin bzw. des Schuldners regelt.

Abs. 1

Der Begriff «Vertragsverhältnis», der die Ausnahme zum Grundsatz, der im ersten Satz dieses Absatzes definiert wird, begründet, deckt zum Beispiel einen Terminverkauf oder einen Kaufrechtsvertrag. Es müssen objektive Kriterien vorliegen, um die Anwendung dieser Ausnahme vom Grundsatz zu rechtfertigen. Es ist nämlich auch bei einem Kaufrechtsvertrag nicht ausgeschlossen, dass die Parteien eine künftige Nutzungsänderung vorweggenommen haben. Andererseits darf die Anwendbarkeit dieser Bestimmung nicht in das alleinige Ermessen der Parteien gestellt werden, die entscheiden könnten, welche Person (Veräusserer/in oder Erwerber/in) die Abgabe trägt. Die Ausnahmen, die die Schuldnerin oder der Schuldner geltend macht, müssen daher hinreichend begründet und von der kantonalen Kantonsverwaltung sorgfältig geprüft werden.

Abs. 2 und 3

Diese Absätze übernehmen die Absätze 4 und 5 des aktuellen Artikels 113e RPBG mit leichten redaktionellen Änderungen, die den Anwendungsbereich der aktuellen Bestimmungen nicht verändern.

Art. 113f

Abs. 1a

Die dreissigtägige Frist entspricht der Frist für die Zahlung fälliger Beträge nach Artikel 204 ff. DStG.

Abs. 1b

Diese Bestimmung übernimmt im Wesentlichen den Inhalt von Artikel 210 Abs. 1 DStG.

Abs. 1c

Diese Bestimmung übernimmt im Wesentlichen den Inhalt von Artikel 211 Abs. 1 DStG. Es sei in diesem Zusammenhang daran erinnert, dass es auch der Absicht der Motionäre entspricht, Zahlungserleichterungen in Härtefällen vorzusehen.

Abs. 3

In Anbetracht der neuen Absätze, in denen die Erhebungsmodalitäten im Einzelnen beschrieben werden, muss dieser Absatz gestrichen werden.

Art. 178d

Für weitere Erklärungen wird auf Kapitel 9 des Berichts verwiesen.

Schlussbestimmung – Änderung des KVStG

Angesichts der Einführung einer Übergangsbestimmung im RPBG, die aus Gründen der Rechtssicherheit vorsieht, dass die Mehrabgabe nicht erhoben wird, wenn die Veräusserung nach der öffentlichen Auflage des revidierten OP, aber vor dem Inkrafttreten des neuen kantonalen Gesetzes zur Einführung der Mehrwertabgabe (1. Januar 2018) vorgenommen wurde, muss der Anwendungsbereich des KVStG geändert werden, um zu vermeiden, dass Eigentümerinnen und

Eigentümer, die Veräusserungsgeschäfte vor diesem Datum vorgenommen haben, sich jeglicher Besteuerung entziehen, obwohl sie von dem durch die Planungsmassnahme geschaffenen Vorteil profitieren konnten.

Art. 1 Abs. 1

Der zweite Teil des aktuellen Absatzes wird infolge der Änderungen, die sich aus der Einführung eines neuen Artikels 1^{bis} KVStG ergeben, gestrichen. Es wird daran erinnert, dass dieses Gesetz nach Artikel 51 Abs. 2 KVStG für fünfzehn Jahre ab dem 1. Januar 2018 anwendbar ist.

Art. 1a

Abs. 1

Dieser Absatz übernimmt den Inhalt des zweiten Teils des geltenden Artikels 1 Abs. 1 und nennt direkt das Datum des Inkrafttretens der Bestimmungen im RPBG zur Einführung der Mehrwertabgabe.

Abs. 2

Da für Grundstücke, deren Einzonung nach dem 1. Januar 2018 genehmigt wurde, keine Mehrwertabgabe erhoben wird, wenn das Veräusserungsgeschäft vor diesem Datum stattgefunden hat, muss das KVStG so geändert werden, dass die Steuer nach diesem Gesetz fällig wird.

Mit «Veräusserungsgeschäft» ist hier der Akt gemeint, der zur Übertragung führt (d. h. die notariell beglaubigte Unterzeichnung der Urkunde) und nicht die Eintragung im Grundbuch, die die rechtliche Übertragung bewirkt. Das Gleiche muss im Fall eines Kaufrechtsvertrags gelten, der für einen Zeitraum von mehreren Jahren vereinbart werden kann: Der entscheidende Zeitpunkt des «Veräusserungsgeschäfts» muss der Tag des Abschlusses des Kaufvertrags sein, an dem die Eigentümerin oder der Eigentümer die Verpflichtung eingegangen ist, auch wenn diese bedingt ist, und nicht der Tag der Ausübung des Rechts. Es wäre schwierig, solche Fälle – in denen die Parteien bereits gegenseitige Verpflichtungen eingegangen sind – dem neuen Gesetz zu unterstellen. Dies gilt ganz besonders, wenn die abgabepflichtige Person die veräussernde Person ist. Tatsächlich hängt in diesem Fall die Abwicklung des Verkaufs nicht mehr von ihr ab, sondern nur noch von der erwerbenden Person, die sich bis zum Ablauf des Vertrages jederzeit entscheiden kann, ob sie ihr Recht ausübt oder nicht. Um ein gewisses Mass an Rechtssicherheit zu gewährleisten, soll bei einer Handänderung gestützt auf einen Kaufrechtsvertrag der Erwerb durch die Vorkaufsberechtigte oder den Vorkaufsberechtigten weiterhin dem alten Recht unterliegen.

11 AUSWIRKUNGEN FÜR DIE AUFGABENTEILUNG ZWISCHEN STAAT UND GEMEINDEN

Weil das einheitliche Ausgleichssystem, das ausschliesslich vom Kanton verwaltet wird, ihm aber keinen finanziellen Vorteil bringt, beibehalten wird, haben die gesetzlichen Änderungen keine Auswirkungen auf die Aufgabenverteilung zwischen Staat und Gemeinden.

12 KOSTEN

Zwischen dem Inkrafttreten der Bestimmungen des RPBG am 1. Januar 2018 und Februar 2021 hat die RUBD 32 OP-Gesamtrevisionen genehmigt. Im Rahmen des vom Grossen Rat beschlossenen Plans zur Wiederankurbelung der Freiburger Wirtschaft wurden dem BRPA bis Ende 2022 zusätzliche Stellen für Fachleute in Recht und Raumplanung zugewiesen, damit bis dahin die zahlreichen Dossiers für OP-Gesamtrevisionen, die beim Kanton in Prüfung sind (und die damit einhergehenden 200 Beschwerden gegen Gemeindeentscheide), abgearbeitet werden können. Es ist

daher zu erwarten, dass in den nächsten zwei Jahren sehr viele OP-Gesamtrevisionen genehmigt werden, was angesichts der Zahl der in Kraft tretenden Planungsmassnahmen (hauptsächlich Nutzungsänderungen) ein hohes Volumen an Mehrwertabgabedossiers zur Folge haben wird.

Bis zur Aussetzung des Schätzungs- und Veranlagungsverfahrens im April 2020 hatte die Kommission für Grundstückerwerb die Veranlagung von ca. 100 Dossiers durchgeführt, wobei die RUBD anschliessend rund 30 Veranlagungsverfügungen erliess; diese werden auf der Grundlage neuer Schätzungen durch die Kommission nach den KG-Urteil, dessen Erwägungen zur anzuwendenden Methodik in den neuen Absatz 5 von Artikel 113a RPBG aufgenommen wurden, überprüft werden müssen. Aufgrund der Verzögerung und der Anzahl OP, die die RUBD bis Ende 2022 genehmigt haben wird, wird derzeit geschätzt, dass bis zum Inkrafttreten der Gesetzesänderung mehrere hundert Dossiers (zwischen 400 und 500 Dossiers) Gegenstand einer Schätzung der Kommission für Grundstückerwerb und einer Veranlagungsverfügung der RUBD sein werden. Die zügige Bearbeitung dieser Fälle ist aus Gründen der Rechtssicherheit und wegen der fünfjährigen Verjährungsfrist ab Inkrafttreten der Planungsmassnahme (Art. 113d Abs. 3 RPBG) dringend geboten.

Die Umsetzung einer neuen Methodik zur Schätzung des Mehrwerts erfordert eine Verstärkung der Ressourcen sowohl auf der Ebene der Kommission für Grundstückerwerb als auch auf der seines Sekretariats, in einem Umfang, der von den genauen methodischen Entscheidungen und den Möglichkeiten, vorhandene digitale Lösungen zu nutzen, abhängig ist. Während nämlich die Lageklassenmethode, deren ausschliessliche Anwendung durch die RUBD vom KG als nicht zulässig eingestuft wurde, es ermöglichte, bei der Schätzung des Verkehrswerts für einen ganzen Sektor, der Gegenstand einer Planungsmassnahme (Einzonung oder Nutzungsänderung) war, nach dem gleichen Schema vorzugehen, ohne das Gebot der Gleichbehandlung der Eigentümerinnen und Eigentümer zu verletzen, erfordert der Rückgriff auf die anderen offiziell anerkannten Schätzungsmethoden, insbesondere die direkte Vergleichsmethode und die Residualwertmethode, eine detailliertere Analyse eines jeden einzelnen Grundstücks und seiner Eigenheiten, was mit einem deutlich grösseren Zeitaufwand verbunden ist. Die Kommission für Grundstückerwerb, die bei der Ausarbeitung des vorliegenden Gesetzesvorentwurfs vorab angehört wurde, schätzt a priori, dass es für sie sinnvoll wäre, eine zusätzliche Unterkommission zu bilden. Dies beinhaltete die Ernennung neuer Mitglieder, zumindest bis Ende 2023, um den Rückstand im Schätzungsverfahren aufholen zu können. Ab 2023 wird der überwiegende Teil der OP-Generalrevisionen abgeschlossen sein; angesichts des Prinzips der Beständigkeit der Pläne und des restriktiven Rahmens, den der kantonale Richtplan bei der Anwendung des RPG vorgibt, werden weniger Planungsmassnahmen zu einer Besteuerung führen, und die Kommission für Grundstückerwerb sollte ab diesem Zeitpunkt in der Lage sein, ihre Schätzungsaufgaben wieder in ihrer derzeitigen Zusammensetzung wahrzunehmen.

Die Kommission weist jedoch auch darauf hin, dass angesichts des zusätzlichen Zeitaufwands für jede Schätzung auch die Arbeitsbelastung ihres Sekretariats, das vom BRPA gestellt wird, erheblich zunehmen wird (Auskunftsersuchen an die Grundbuchämter; Analyse der von den Grundbuchämtern übermittelten Daten, um zu bestimmen, ob sie für die Anwendung der Vergleichsmethode verwendet werden können; Zusammenstellung von Unterlagen, in denen die baulichen Möglichkeiten der betreffenden Grundstücke detailliert beschrieben werden; Abfassung komplexerer Protokolle).

Schliesslich wird die Einführung eines Systems der anteiligen Abgabe (Art. 113a Abs. 2 VE) und einer Ausnahme von der Abgabepflicht bei einer Erteilung der Baubewilligung (Art. 113e Abs. 4 VE) einen zusätzlichen Verwaltungsaufwand im Vergleich zum derzeitigen System erfordern.

Aus den dargelegten Gründen schätzt die RUBD, dass die Umsetzung der neuen gesetzlichen Bestimmungen die folgenden zusätzlichen Ressourcen erfordern wird:

- > Zuweisung eines zusätzlichen Betrags, der im Voranschlag des BRPA für die Jahre 2022 und 2023 vorzusehen ist, um der Kommission für Grundstückerwerb mehr Arbeitskräfte zur Verfügung zu stellen (provisorische Einrichtung einer Unterkommission, die sich zusätzlich zu der bestehenden Unterkommission mit der Schätzung des Mehrwerts befasst), um den seit dem Frühjahr 2020 aufgelaufenen Rückstand im Veranlagungsverfahren aufholen zu können;
- > Zusätzliche Rechts-/Anwendungsressourcen für das BRPA in Abhängigkeit von der Bewertung des möglichen Bedarfs, der vom Staatsrat im Rahmen des Voranschlagsverfahrens zu validieren ist.

Die spezifischen Ressourcen werden Gegenstand von Beschlüssen des Staatsrats bilden, entsprechend den Modalitäten, die parallel zum Verfahren zur Verabschiedung dieses Entwurfs auszuarbeiten sind.

13 ÜBEREINSTIMMUNG MIT DEM ÜBERGEORDNETEN RECHT

Der Gesetzesentwurf ist verfassungskonform. Er dürfte mit dem Bundesrecht vereinbar sein, da die grundsätzliche Stellungnahme des Bundesamts für Raumentwicklung (ARE) zu den Vorschlägen der Motion berücksichtigt wurde. Insbesondere wird keine neue Ausnahme von der Abgabepflicht in den Fällen eingeführt, in denen der Mehrwert aus der Zuweisung eines Grundstücks zur Bauzone resultiert (was in den Anwendungsbereich von Art. 5 RPG fällt).

Schliesslich ist der Entwurf europarechtskonform.