

**VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS FREIBURG**

**STEUERGERICHTSHOF**

**Entscheid vom 7. April 2006**

In der Beschwerdesache **(4F 05 94)**

**A.**, in X., vertreten durch Rechtsanwalt Michael Hank, Bernstrasse 30, Postfach 140,  
3280 Murten,

**Beschwerdeführer,**

gegen

das **Grundbuchamt des B.**,

**Beschwerdegegner,**

betreffend

**Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes  
(Einspracheentscheid vom 30. März 2005)**

**hat sich ergeben:**

- A. Mit Vertrag vom 6. April 2004 verkaufte A. die Liegenschaft Art. ... des Grundbuchs der Gemeinde Z. zum Preis von 200'000 Franken an B. und C. Es handelt sich um ein unüberbautes Grundstück im Halte von 1'100 m<sup>2</sup> zwischen der Route du ... und der Ruelle ... in Y. Ein Teil davon (507 m<sup>2</sup>) befindet sich in der Bauzone, der andere (593 m<sup>2</sup>) in einer so genannten Freihaltezone ("zone libre"). Gemäss Ziff. III./2. des Vertrages wurde das Grundstück als teilweise überbaubares, erschlossenes Bauland übertragen. Im Übrigen wurden die Parteien insbesondere auf die Grundstücksgewinnsteuer, die Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes und die Handänderungssteuern aufmerksam gemacht, wobei sie die Hinterlegung der ungefähr geschuldeten Beträge der beiden ersten, vom Veräusserer geschuldeten Steuern vereinbarten (vgl. Ziff. II./3. und III/4. des Vertrages).
- B. Mit Verfügung vom 15. November 2004 (Rechnung Nr. ...) erhob das Grundbuchamt des B. von A. aufgrund des Liegenschaftsverkaufs eine Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes im Betrag von 8'000 Franken (4% des Verkaufspreises von 200'000 Franken).
- C. Gegen diese Veranlagung erhob A., vertreten durch Rechtsanwalt Michael Hank, am 7. Dezember 2004 Einsprache mit dem Antrag, die Steuer um 4'312.70 Franken auf 3'687.30 Franken herabzusetzen. Er machte geltend, gemäss Situationsplan des Geometers vom 6. Dezember 2004 liege ein Flächenanteil von 593 m<sup>2</sup> in der Freihaltezone, welche keine Nutzungsänderung zulasse. Demzufolge könne die Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes nur auf jenem Teil der Parzelle erhoben werden, welcher in der Bauzone liege.

Diese Einsprache wurde mit Entscheid vom 30. März 2005 abgewiesen. Zur Begründung legte der Grundbuchverwalter insbesondere dar, die Freihaltezone habe nicht zum Zweck, dass darin Landwirtschaft im traditionellen Sinn betrieben werde. Vielmehr sei diese Zone im Sinne einer gestalterischen Massnahme geschaffen worden. Gemäss der Umschreibung in Art. 12 Ziff. 2 des Zonennutzungsreglementes der Gemeinde Z. bezwecke sie "la conservation des espaces traditionnellement libres derrière les constructions". Die Bestimmung sei also mit Vorschriften vergleichbar, welche Anbaulinien, Grenzabstände und dergleichen regeln. Solche Regeln bewirkten, dass jeweils bestimmte Flächen unüberbaut bleiben. Würde dem Einsprachebegehren stattgegeben, so müssten konsequenterweise alle Flächen von der Besteuerung ausgenommen werden, welche nicht unmittel-

bar durch ein Gebäude belegt werden. Es sei offensichtlich, dass dies nicht die Absicht des Gesetzgebers gewesen sei.

- D. Mit Eingabe vom 28. April 2005 reichte A., weiterhin vertreten durch Rechtsanwalt Michael Hank, beim Verwaltungsgericht gegen den Einspracheentscheid Beschwerde ein mit dem Antrag, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und die in Rechnung gestellte Steuer auf 3'687.30 herabzusetzen (unter Kosten- und Entschädigungsfolge). Der Beschwerdeführer hält am in der Einsprache vertretenen Standpunkt fest und betont, angesichts der verbotenen Zweckentfremdung könne kein Kulturland vermindert werden. Zudem gehe die Argumentation der Vorinstanz insoweit fehl, als es sich bei der Freihaltezone um einen Schutz traditionell freier Räume handle, wie sie im Ortsbild der Gemeinde Z. hinter den Bauten bestehen und die meist, wenn nicht ausschliesslich, landwirtschaftlich als Garten, Pflanzstellen usw. genutzt werden. Das gesetzliche Verbot der Zweckentfremdung beziehe sich nur auf die davon betroffenen Flächen, so dass nicht alle Flächen von der Steuerpflicht ausgenommen werden.

In seiner Beschwerdeantwort vom 1. Juni 2005 schliesst der Grundbuchverwalter auf Abweisung. Er macht insbesondere noch geltend, der Verkauf einer Bauparzelle sei als Gesamtes zu beurteilen. Im Übrigen seien Beschränkungen der Bebauungsmöglichkeiten in allen Bauzonen vorgesehen. Mit der Freihaltezone in der Gemeinde Z. werde ein gestalterischer Zweck verfolgt, nämlich die Erhaltung des charakteristischen Ortsbildes. Trotz dieser Einschränkung sei die Bebaubarkeit der Parzelle ... gegeben. Der Unterschied zu den meisten andern Baugebieten bestehe im Wesentlichen darin, dass die Bauordnung in Z. vorgebe, in welchem Bereich eine Baute zu stehen komme und welcher Bereich frei zu bleiben habe. Der letztere Bereich könne als Umschwung des Gebäudes betrachtet werden. Im Übrigen hätten auch die Vertragsparteien den Art. ... als Gesamtes betrachtet, in dem sie - ohne Differenzierung in Bezug auf die verschiedenen Zonen - einen Preis von pauschal 200'000 Franken für die gesamte Parzelle vereinbart hätten. Subsidiär beantragt der Grundbuchverwalter schliesslich, bei einer allfälligen Gutheissung der Beschwerde zumindest nicht eine verhältnismässige Aufteilung des Kaufpreises vorzunehmen. Sollte die vom Beschwerdeführer verlangte Aufteilung vorgenommen werden, so müsste konsequenterweise der Freihaltezone ein wesentlich tieferer Wert zugemessen werden.

Der Beschwerdeführer verzichtete auf die Einreichung von Gegenbemerkungen.

**Der Steuergerichtshof  
zieht in Erwägung:**

1. a) Mit dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 4. Oktober 1991 über das bäuerliche Bodenrecht (BGBB; SR 211.412.11) am 1. Januar 1994 wurde das Bundesgesetz vom 12. Juni 1951 über die Erhaltung des Bäuerlichen Grundbesitzes (EGG) aufgehoben. Dessen Art. 5 hatte den Kantonen ausdrücklich die Möglichkeit vorbehalten, für Verminderungen des Kulturlandes bei Veräusserungsgeschäften Ersatz zu fordern (sei es durch die Indienststellung von Grund und Boden für die landwirtschaftliche Nutzung, sei es durch Geldbeiträge zu diesem Zweck oder zur Verbesserung von bereits landwirtschaftlich genutztem Boden).

Von dieser Möglichkeit hatte der Kanton Freiburg Gebrauch gemacht. So bestimmte Art. 2 des ebenfalls bis Ende 1993 anwendbaren Einführungs-gesetzes zum Bundesgesetz über die Erhaltung des bäuerlichen Grundbesitzes (EGEGG), dass der Kanton bei Veräusserungsgeschäften, die eine Verminderung des Kulturlandes zur Folge haben, einen Ausgleichsbetrag von 4% des Veräusserungspreises erhob. Mangels eines Verkaufspreises galt der Verkehrswert der veräusserten Sache als Grundlage. Dieser Betrag belief sich auf mindestens 10 Rappen pro m<sup>2</sup>. Der Ausgleichsbetrag wurde durch den Veräusserer geschuldet. Diese gesetzliche Regelung erwies sich in der Praxis als sehr lückenhaft. Zudem führte sie - wie die Kantonale Steuerrekurskommission wiederholt betont hat - nicht selten zu stossenden Ergebnissen (vgl. etwa KRKE FR 1989 VI. A Nr. 8 Erw. 1).

- b) Da mit der Aufhebung des EGEGG die gesetzliche Grundlage des Ausgleichsbetrages für die Verminderung von Kulturland wegfiel, beschloss der Grosse Rat des Kantons Freiburg am 28. September 1993 das Gesetz über die Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes, welches am 1. Januar 1994 in Kraft getreten ist (KVStG; SGF 635.6.1). Mit dem Ersatz einer einzigen Bestimmung des EGEGG durch das 51 Artikel umfassende neue Gesetz wurden hauptsächlich formale Anpassungen vorgenommen. Unverändert blieben insbesondere die Definition der steuerpflichtigen Geschäfte und der Steuersatz (vgl. die Botschaft Nr. 111 zum Gesetzesentwurf über die Steuer zum Ausgleich der Verminderung des Kulturlandes, TGR 1993, S. 1570 ff. sowie die diesbezüglichen Beratungen, TGR 1993, S. 1821 ff.). Angesichts des erklärten gesetzgeberischen Willens, weitgehend den Ist-Zustand aufrechtzuerhalten, bleibt die frühere Rechtsprechung zu Art. 2 EGEGG grundsätzlich von Bedeutung.
2. Gemäss Art. 1 KVStG erhebt der Staat eine Steuer, die dazu bestimmt ist, die Verminderung des Kulturlandes auszugleichen. Die Steuer wird bei der

Veräusserung von produktivem Boden erhoben, die eine Verminderung des Kulturlandes zur Folge hat. Wurde das Grundstück in den zwei Jahren vor seiner Veräusserung dem Kulturland entzogen, so wird die Steuer bei der Veräusserung erhoben, soweit sie nicht bereits vorher erhoben wurde (Art. 3 Abs. 1 und 2 KVStG). Als Veräusserung gilt jedes Rechtsgeschäft, das dem Erwerber das Eigentum oder einen Miteigentumsanteil an einem Grundstück überträgt. Einer Veräusserung gleichgestellt wird insbesondere auch jedes Rechtsgeschäft, das die Änderung oder Aufhebung von Gesamteigentum bezweckt (Art. 4 Abs. 1 und 2 KVStG). Gemäss Art. 5 Abs. 1 KVStG wird die Steuer vom Veräusserer geschuldet. Art. 8 sieht als Berechnungsgrundlage den Veräusserungspreis des Grundstücks vor. Wurde kein Preis vereinbart oder entspricht er offensichtlich nicht dem Verkehrswert des Grundstücks, so wird die Steuer auf der Grundlage des Verkehrswertes berechnet (Abs. 1). Ist das Grundstück bei der Veräusserung bereits erschlossen oder bebaut, so werden die vom Veräusserer bezahlten Detailerschliessungskosten und die Baukosten vom Preis bzw. vom Verkehrswert des Grundstücks abgezogen (Abs. 2). Der Steuersatz beträgt 4% (Art. 9 KVStG).

3. Hauptsächlich umstritten ist, ob bezüglich jenes Teils der übertragenen Parzelle, welcher in der Freihaltezone liegt und demzufolge nicht überbaut werden kann, überhaupt eine Verminderung von Kulturland vorliegt (vgl. vorne die im Sachverhalt ausführlich dargelegte Argumentation der beiden Parteien).

Eine Verminderung von Kulturland liegt nicht nur vor, wenn und soweit der veräusserte produktive Boden überbaut wird. Massgebend ist vielmehr, ob das Kulturland der eigentlichen landwirtschaftlichen Nutzung im Sinne der einschlägigen Gesetzgebung entzogen wird. Das kann auf verschiedene Weise geschehen und es trifft insbesondere auch zu, soweit (wie z. B. in der Regel bei Einfamilienhäusern in Zonen mit tiefer Ausnützungsziffer) eine Parzelle zum Teil überbaut wird, ein restlicher Teil davon jedoch den natürlichen, in irgend einer Form bepflanzten oder gestalteten Umschwung bildet. Dementsprechend hat denn die Steuerrekurskommission auch schon entschieden, dass eine kleine Parzelle, welche nicht (mehr) zu einem Landwirtschaftsbetrieb gehört und als Gemüsegarten bewirtschaftet wird, nicht (mehr) als Kulturland im Sinne von Art. 2 EGzEGG gilt (vgl. KRKE FR 1990 VI. A Nr. 10 mit weiteren Hinweisen).

Im vorliegenden Fall ist zunächst festzustellen, dass die im Gemeindereglement vorgesehene Freihaltezone keineswegs nur eine landwirtschaftliche Nutzung erlaubt. Gemäss Art. 12 Ziff. 1 ist sie allgemein "réservé aux cultures agricoles et viticole *ainsi qu'aux jardins potagers. Les places de jeux et de stationnement (avec accès) nécessaires aux besoins de l'îlot concerné sont autorisés.*" Im Weiteren betont Ziff. 2, dass es um die Erhaltung der

Freiräume hinter den Gebäuden geht und "*que les plantations seront réalisées avec des essences locales traditionnelles*". Erlaubt sind insbesondere auch "*les murets de jardin, les tonnelles, les places de jeux arborisés et de stationnement non couvert aménagés en pavés-gazon nécessaires aux besoins de l'îlot concerné*".

Im Lichte dieser doch weiter gefassten Vorschriften sowie des Situationsplanes bei den Akten ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass nach Überbauung des Art. 1491 jener Teil der Parzelle, welcher zur Freihaltezone gehört, aller Wahrscheinlichkeit nach den Umschwung des Hauses bilden wird (wobei es eben keine Rolle spielt, ob dies in Form eines Gemüsegartens, eines Ziergartens, eines Spielplatzes oder eines ungedeckten Abstellplatzes geschieht). Dafür sprechen insbesondere:

- die Grösse der - typischerweise nicht abparzellierten - Freihaltezone;
- ihre "umringte" Lage innerhalb anderer Parzellen, welche eine eigentliche landwirtschaftliche Nutzung wenig praktisch erscheinen lassen;
- der für die gesamte Parzelle festgesetzte Preis, welcher einem entsprechenden Grundstück mit niedriger Bebauungsdichte entspricht;
- der Zweck der Freihaltezone, bei der es nicht primär um die Erhaltung der landwirtschaftlichen Nutzung geht, sondern um die Freifläche zwischen zwei Häuserzeilen, mit welcher die Siedlungsstruktur und das traditionelle Ortsbild erhalten bleiben soll.

Unter diesen Umständen ist davon auszugehen, dass der Liegenschaftsverkauf im Ausmass der gesamten Parzelle eine Verminderung des Kulturlandes zur Folge hat. Somit erweist sich die Beschwerde als unbegründet.

413.3