

96/97 37 Schätzung von Grundstücken. Art. 55 Abs. 1 lit. b und c StG. Steueramtliche Schätzung von landwirtschaftlich genutzten Grundstücken in einer Bauzone. Änderung der Besteuerungspraxis als Folge des rev. StG.

Obergericht, 5. September 1997, OG V 97 29 (siehe 96/97 18)

Aus den Erwägungen:

4. Gemäss Art. 55 Abs. 1 lit. c StG ist bei Grundstücken, die vorwiegend der landwirtschaftlichen Nutzung dienen und deren Verkehrswert im Wesentlichen durch diese Nutzungsart bestimmt wird, einschliesslich der erforderlichen Gebäude, die Belastungsgrenze nach BGGB massgebend. Nicht überbaute Grundstücke sind je nach Lage und Baureife mit 50 bis 75 % des Verkehrswertes zu bewerten (Art. 55 Abs. 1 lit. b StG).

Die Beschwerdeführer führen zusammengefasst aus, der strittige Teil ihres Grundstückes liege zwar in einer Bauzone, sei jedoch über Jahre hinaus nicht baureif bzw. überbaubar. Er werde wie seit jeher ausschliesslich landwirtschaftlich genutzt. Entsprechend habe eine Schätzung gemäss Art. 55 Abs. 1 lit. c StG stattzufinden. Die Vorinstanz bestreitet die Nutzung des Grundstückes nicht, führt aber aus, allein durch die Tatsache, dass der strittige Teil des Grundstückes in der Bauzone liege, sei der Verkehrswert dieses Teils des Grundstückes nicht mehr wesentlich durch die landwirtschaftliche Nutzung bestimmt. Ob das Grundstück zum massgeblichen Zeitpunkt baureif gewesen sei, sei unerheblich. Entsprechend sei der strittige Teil des Grundstückes nach Art. 55 Abs. 1 lit. b StG zu bemessen.

a) Ausgangspunkt jeder Auslegung ist gemäss ständiger Praxis der Wortlaut einer Bestimmung (BGE 114 Ia 196). Der Wortlaut ist klar und eindeutig: Die Festsetzung des Steuerwertes entsprechend der Belastungsgrenze nach BGGB (im überholten Gesetzestext: BG über die Entschuldung landwirtschaftlicher Heimwesen) gilt nur für Grundstücke, die sowohl vorwiegend der landwirtschaftlichen Nutzung dienen, als auch deren Verkehrswert im Wesentlichen durch diese Nutzungsart bestimmt wird. Damit wird zum Ausdruck gebracht, dass landwirtschaftlich genutzte Grundstücke grundsätzlich nur solange nicht den Verkehrswert als Bemessungsgrundlage haben sollen, als dass sie in einer ihrer Nutzungsart entsprechenden Zone liegen (Landwirtschaftszone).

Der Verkehrswert eines der Bauzone zugehörigen landwirtschaftlich genutzten Grundstückes wird typischerweise nicht im Wesentlichen durch die landwirtschaftliche Nutzung, sondern durch die tatsächliche und rechtliche Möglichkeit der Überbauung bestimmt. Jedes Grundstück, das sich in einer Bauzone befindet, gilt grundsätzlich als für die Überbauung tatsächlich und rechtlich geeignet. Ob es sich dabei um Rohbauland (ohne bestehende Erschliessung) oder Bauland mit bereits vorhandener Erschliessung handelt, ist für diese Frage unerheblich. Ebenso wenig ist hierfür von Bedeutung, ob es sich dabei um Bauland zweiter Etappe handelt oder der Regierungsrat im Genehmigungsbeschluss des Zonenplans für die entsprechende Bauzone bestimmte Auflagen gemacht hat. Die Bauzone umfasst weitgehend überbautes Gebiet oder Grundstücke, die voraussichtlich innert 15 Jahren benötigt und erschlossen werden (Art. 15 RPG). Der Verkehrswert eines in der Bauzone befindlichen landwirtschaftlichen Grundstückes ist somit regelmässig in einem erheblichen Ausmass durch die Nutzungsmöglichkeit als Bauland bestimmt, zumindest kann nicht gesagt werden, die landwirtschaftliche Nutzung bestimme im Wesentlichen den Verkehrswert. Jedoch sind aufgeführte Punkte Bemessungskriterien für die Festsetzung des Verkehrswertes.

b) Die Materialien unterstreichen dies.

Im Bericht und Antrag des Regierungsrates vom 26. August 1991 an den Landrat zum Entwurf zum StG wird zu Art. 55 ausgeführt, dass landwirtschaftliche Grundstücke in der Bauzone nach lit. c zum Verkehrswert bewertet würden. Damit ist ausgesagt, dass der Gesetzgeber bei landwirtschaftlich genutzten Grundstücken, die in der Bauzone liegen, das zweite Erfordernis in lit. c als nicht mehr erfüllt betrachten wollte. Die weiteren Materialien, wie der Bericht der landrätlichen Prüfungskommission und das landrätliche Geschäftsprotokoll, schweigen sich zu Art. 55 StG aus. Somit ist zu schliessen, dass in einer Bauzone befindliche landwirtschaftlich genutzte Grundstücke

nach dem Willen des Gesetzgebers - der Wille des Regierungsrates blieb unwidersprochen - zum Verkehrswert bewertet werden sollen, mithin nicht nach lit. c.

c) Auch wenn man den Zweck des Privilegierungstatbestandes in lit. c gegenüber der Verkehrswertschätzung prüft, kommt man zu keinem andern Schluss.

Lit. c bezweckt die Abweichung der Besteuerung vom Verkehrswert in Rücksicht auf die besondere Lage der Landwirtschaft. Die Erfüllung ihrer im Landesinteresse liegenden Aufgabe soll nicht durch eine Vermögensbesteuerung erschwert werden, die nicht auf die niedrigen Erträge Rücksicht nimmt, aus denen auch diese Steuer bezahlt werden muss (vgl. Richner/Frei/Weber/Brütsch, Zürcher Steuergesetz, Kurzkomentar, 2. Aufl., Zürich 1997, N 2 zu §35 m.H.). Mit dieser wesentlich milderen Besteuerung wird dem Umstand Rechnung getragen, dass derartige Grundstücke Grundlage einer Erwerbstätigkeit bilden und ihr Wert demgemäss durch den Ertrag bestimmt wird. Die Qualifikation als landwirtschaftliches Grundstück hängt jedoch - anders etwa als die zürcherische Lösung (§35 StG/ZH) - nicht nur von der tatsächlichen Nutzung ab; massgebend ist zusätzlich vielmehr die Nutzungsmöglichkeit, nach der sich der Wert des Grundstücks im Verkehr ergibt und zwar grundsätzlich ohne Rücksicht darauf, ob von der gegebenen Nutzungsmöglichkeit Gebrauch gemacht wird oder nicht. Zur Überbauung tatsächlich und rechtlich geeignete d.h. eingezonte Grundstücke können daher, selbst wenn sie landwirtschaftlich genutzt werden, nicht mehr nach der Höhe der Belastungsgrenze nach BGGb bemessen werden, weil der Verkehrswert von Rohbau- und Bauland regelmässig nicht durch den landwirtschaftlichen Ertrag, sondern die bauliche Nutzungsmöglichkeit bestimmt ist. Den gleichen Ansatz hat übrigens auch der Kanton St. Gallen gewählt (Art. 65bis StG/SG; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, Muri 1995, S. 177).

Mit dieser wirtschaftlichen Betrachtungsweise trug der kantonale Gesetzgeber in der Totalrevision vom 17. Mai 1992 den veränderten raumplanerischen Verhältnissen Rechnung. Das aStG stammte aus dem Jahre 1965. Am 1. Januar 1980 wurde das RPG in Kraft gesetzt. Das Hauptziel des RPG war und ist es, eine haushälterische Nutzung des Bodens zu erreichen (Art. 1 RPG), was bei verschiedenen Urner Gemeinden zur Folge hatte, dass sie ihre (überdimensionierten) Bauzonen teils massiv redimensionieren mussten bzw. noch müssen. Eine Vielzahl landwirtschaftlich genutzter Grundstücke, die in der (überdimensionierten) Bauzone lagen, wurden ausgezont. Was in der Bauzone liegt, soll innert längstens 15 Jahren überbaut werden (Art. 15 RPG). Bei der Bestimmung der Bauzonen ist neben den landwirtschaftlichen Bedürfnissen die anzustrebende (räumliche) Entwicklung der Gemeinde zu berücksichtigen (vgl. Art. 16 RPG). Wird ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück eingezont, soll es innert 15 Jahren überbaut werden, mithin der landwirtschaftlichen Nutzung entzogen werden. Damit ist gesagt, dass Grundstücke in der Bauzone, die landwirtschaftlich genutzt werden, nicht mehr den steuerlichen Vorteil nach Art. 55 Abs. 1 lit. c StG haben sollen. Auch für Bauland zweiter Etappe gilt demgemäss die Besteuerung nach Verkehrswert (vgl. Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/Ursprung, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri 1991, N 31 zu § 39).

Zweifelsfrei liesse sich durchaus die Auffassung vertreten, dass solange ein Grundstück in den Anwendungsbereich des BGGb fällt, dieses auch nach der Belastungsgrenze gemäss BGGb zu besteuern ist. Dies gilt insbesondere auch für Grundstücke, die in der Bauzone liegen, aber zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe (Def. in Art. 7 BGGb) gehören (vgl. Art. 2 Abs. 2 lit. a BGGb). Dies vor allem mit der Begründung, dass das BGGb gerade zum Zweck hat, das bäuerliche Grundeigentum zu fördern und zu erhalten (Art. 1 Abs. 1 lit. a BGGb), die Landwirtschaft - soweit unter den Geltungsbereich des BGGb fallend - im öffentlichen Interesse liegt und daher nicht durch eine Vermögensbesteuerung erschwert werden soll. Das BGGb stammt vom 4. Oktober 1991. Wenngleich dagegen das fakultative Referendum ergriffen worden ist und das Gesetz an der Volksabstimmung am 27. September 1992 angenommen wurde, mithin nach der Verabschiedung des StG vom 17. Mai 1992, ist davon auszugehen, dass der kantonale Gesetzgeber den Zweck und Inhalt des BGGb kannte. Dieser sprach sich jedoch für eine andere Lösung aus. Bundesrecht wird nicht vereitelt, was auch nicht geltend gemacht wird. Auch stellt das BGGb selber auf die Raumplanung ab.

Zusammenfassend ist erstellt, dass die Auffassung der Vorinstanz nicht zu beanstanden ist, somit vorliegend der in der Bauzone befindliche Teil des landwirtschaftlich genutzten Grundstücks nicht nach Art. 55 Abs. 1 lit. c StG zu besteuern ist.

5. Da vorliegend der strittige Teil des Grundstücks nicht überbaut ist, hat die Vorinstanz die steueramtliche Schätzung zu Recht gestützt auf Art. 55 Abs. 1 lit. b StG vorgenommen. Danach ist in einem ersten Schritt der Verkehrswert zu schätzen. Im zweiten Schritt ist unter Berücksichtigung der Lage und Baureife das Grundstück mit 50 - 75% des Verkehrswertes steueramtlich zu bewerten. Somit ist gesagt, dass bei nicht überbauten Grundstücken der Steuerwert nicht vollumfänglich dem Verkehrswert zu entsprechen hat. Einerseits wirken sich die Lage und der Grad der Baureife auf den aktuellen Verkehrswert aus, andererseits sind sie sachliche Bemessungskriterien für die zeitliche Nähe und Wahrscheinlichkeit einer künftigen Bebauung des Grundstücks.

Die Beschwerdeführer rügen nun, die Schätzung der Fläche des Grundstückes, die sich in der Bauzone befindet, entspreche nicht dem wirklichen Wert. Die Bemessung sei willkürlich, weil sie die Lage, die fehlende Baureife und die wirtschaftlichen Faktoren nicht oder ungenügend berücksichtige. Es fehle aus diversen Gründen über Jahre hinaus an der Baureife, insbesondere weil sich der strittige Teil des Grundstückes in der Bauzone W2, zweite Etappe, befände, das Grundstück noch nicht erschlossen sei und das notwendige Zustandekommen eines Quartiergestaltungsplanes äusserst fraglich sei. Zudem sei das ganze Grundstück bis 1993 ohne Auflagen eingezont gewesen, trotzdem sei das Grundstück erheblich tiefer besteuert worden, als heute beabsichtigt. Dies obwohl seit 1993 nur noch die strittige Fläche von 8'600 m² in der Bauzone liege. Es sei in der Zukunft u.U. mit einer Auszonung zu rechnen. Dies ergebe sich aus dem Genehmigungsbeschluss des Regierungsrates vom 27.06.1994.

a) Entgegen der Behauptung der Beschwerdeführer lässt sich aus dem Regierungsratsbeschluss nicht der Schluss ziehen, dass in naher Zukunft mit einer Auszonung zu rechnen ist. Das Gegenteil ist der Fall, die Zuordnung zur Bauzone W2 wurde mit dem Vorbehalt (recte: der Auflage) genehmigt, ein Schutzbauwerk zu errichten. Somit ist und bleibt der strittige Teil des Grundstückes eingezont. Sollte es tatsächlich zu einem späteren Zeitpunkt zu einer Auszonung kommen, steht es den Beschwerdeführern frei, eine Neueinschätzung zu verlangen.

b) Die letzte Liegenschaftsschätzung beruht noch auf dem alten Steuergesetz. Danach genügte es, dass Grundstücke vorwiegend der landwirtschaftlichen Nutzung dienten und nicht zur Kapitalanlage oder zu Spekulationszwecken erworben wurden (Art. 30 Abs. 2 lit. a aStG), um steuerlich gegenüber den anderen nicht überbauten Grundstücken bevorzugt behandelt zu werden (vgl. Art. 30 Abs. 2 lit. c aStG). Dementsprechend wurde bei landwirtschaftlichen Grundstücken primär auf die Nutzungsart abgestellt und nicht auf die Zugehörigkeit zu einer bestimmten Zone. Das StG vom 17. Mai 1992 hat indessen - wie bereits dargestellt - einen anderen Anknüpfungspunkt. Der vom Gesetzgeber vorgenommene Systemwechsel hat für eine Vielzahl von landwirtschaftlich genutzten Grundstücken, die in der Bauzone liegen, eine entsprechend, teilweise massiv, höhere Steuereinschätzung zur Folge. Da sich jede Steuereinschätzung auf die zum massgeblichen Zeitpunkt geltenden Rechtssätze abstützen hat und diese für vorliegenden Fall gegenüber der letzten Schätzung entscheidend geändert haben, ist die unter dem alten Recht vorgenommene Schätzung keine geeignete Vergleichsgrösse zur strittigen Schätzung.

c) Mit dem als nicht oder ungenügend berücksichtigt gerügten wirtschaftlichen Faktor dürften die Beschwerdeführer die tatsächliche Bewirtschaftungsart des Grundstückes meinen. Diese ist insoweit berücksichtigt, dass vorliegend Art. 55 Abs. 1 lit. b StG zur Anwendung gelangt, mithin das Grundstück nur in einem um 25 - 50% reduzierten Ausmass des Verkehrswertes besteuert wird und nicht zum vollen Verkehrswert gemäss lit. a, wie wenn das Grundstück überbaut wäre. Wie bereits ausgeführt, fällt lit. c ausser Betracht. Eine weitere Berücksichtigung sieht der Gesetzgeber nicht vor.

d) Die fehlende Baureife wird durch die Vorinstanz nicht grundsätzlich in Frage gestellt und im Rahmen des ihr zustehenden Ermessens entsprechend berücksichtigt. Im angefochtenen Einsprache-Entscheid führt die Vorinstanz aus, dass sie der Tatsache der fehlenden Erschliessung

bezüglich Strasse, Wasser, Kanalisation usw. bei der Schätzung einerseits mit der Festlegung des Verkehrswertes von Fr. 100.--/m² und andererseits mit der Bewertung zu 50 % dieses Verkehrswertes Rechnung getragen habe.

e) Somit ist erstellt, dass die vorinstanzliche Feststellung des Sachverhalts nicht zu beanstanden ist (vgl. Art. 57 Abs. 3 VRPV). Die Vorinstanz berücksichtigt die Baureife des Grundstückes. Der geschätzte Verkehrswert liegt erheblich unter dem eines bereits erschlossenen Grundstückes in ähnlicher Lage (gerichtsnotorisch). Die strittige Grundstückfläche wurde mit 50 % des Verkehrswertes bewertet. Eine weitere Unterschreitung des Verkehrswertes ist gesetzlich ausgeschlossen.

Wie weit die Schätzung willkürlich sein soll, vermag das Obergericht nicht zu erkennen. Ein Entscheid ist erst dann willkürlich, wenn er offensichtlich unhaltbar ist, zur tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft (BGE 121 I 114, 118 Ia 130, 115 Ia 332). Ebenso wenig kann von einem Ermessensmissbrauch gemäss Art. 57 Abs. 2 lit. c VRPV gesprochen werden. Ein Missbrauch des Ermessens liegt etwa vor, wenn sich die Behörde von unsachlichen, dem Zwecke der massgebenden Vorschriften fremden, zuwiderlaufenden Erwägungen leiten lässt (vgl. BGE 97 I 140 E. 3 m.H.).

Die Beschwerde ist demnach abzuweisen.