

Einzelaspekte zum Planungsmehrwertausgleich in KPG-Bulletin 4/2018

Urs Eymann, Fürsprecher,

Fachanwalt Bau- und Immobilienrecht SAV, Bern

1. Eidgenössische Vielfalt

Mittlerweile verfügen 21 Kantone über eine rechtskräftige Mehrwertabgaberegung (Stand 5. Juni 2018)¹. Davon können in 12 Kantonen die Gemeinden je eigene ergänzende Regelungen erlassen. Ähnlich sieht es bei den weiteren Kantonen aus, bei welchen die Gesetzesentwürfe in Erarbeitung sind. Da am 1.1.2018 in der Schweiz 2'222 Gemeinden verzeichnet sind, kann man davon ausgehen, dass es künftig in der Schweiz gegen 2'000 unterschiedliche Regelungen für die Erhebung der Planungsmehrwertabgabe gibt. Das mag dem Schweizer Föderalismus entsprechen, für internationale Investoren oder Immobilienfirmen ist das jedoch der blanke Horror.

Wichtigste Erkenntnis aus dieser Vielfalt ist jedoch: Gerichtsentscheide betreffend den Planungsmehrwertausgleich werden immer Einzelfälle sein und Einzelkonstellationen betreffen und lassen sich kaum auf andere Kantone oder Gemeinden übertragen.

Anschauungsbeispiel: Das Bundesgericht hat mit BGE 143 II 568 Tessiner Gesetzesrecht aufgehoben, womit ein von der Abgabe ausgenommener Betrag von Fr. 100'000.-- (für Ein-, Um- und Aufzonungen) festgesetzt wurde². Eine solche Regelung verletze Bundesrecht. Die Freigrenze von Fr. 100'000.-- kennen jedoch weiterhin die Kantone Genf und Luzern. Zudem haben auch einzelne Berner Gemeinden beim im Kanton Bern fakultativen Bereich von Um- und Aufzonungen Freigrenzen zwischen Fr. 50'000.- bis 150'000.- festgesetzt (siehe die nachfolgende Tabelle).

¹ Website VLP/ASPAN: www.vlp-aspan.ch - Mehrwertausgleich

² Pra 2018 Nr. 103

Freigrenzen nach Baugesetzrevision vom 1.04.2017³			
Einzonung		Um- und Aufzonung	
20'000.-	Nach kantonalem Baugesetz für alle Gemeinden nicht abänderbar	150'000.-	Köniz, Moosseedorf
		100'000.-	Belp, Münchenbuchsee, Ipsach, Interlaken, Thun, Rütligen-Alchenflüh, Wilderswil (nur Umzonungen)
		75'000.-	Bolligen
		50'000.-	Münsingen

Meist sind diese Freigrenzen mit gleich hohen Freibeträgen (abziehbarer Betrag) kombiniert worden⁴. Diese Berner Gemeinden verstossen meines Erachtens damit weder gegen Bundes- noch Kantonsrecht. Die Minimal-Anforderungen gemäss Art. 5 Abs. 1^{bis} RPG gelten nur für Einzonungen und betreffen die Um- und Aufzonungen nicht. Die Vorschrift von Art. 5 Abs. 1 RPG, wonach das kantonale Recht einen angemessenen Ausgleich für erhebliche Vor und Nachteile zu schaffen hat, wird eingehalten. Der Begriff "erheblich" ist mit "bedeutend" oder "ins Gewicht fallend" zu umschreiben. Mit anderen Worten: Unerhebliche, kleinere oder unbedeutende Mehrwerte dürfen die Gemeinden RPG-konform im Bereich von Um- und Aufzonungen von der Mehrwertabgabepflicht ausnehmen. Die Erheblichkeitsgrenze wird an den Grundstückspreisen in der betreffenden Gemeinde gemessen werden. Ist allgemein der Baulandpreis sehr hoch (städtische und touristische Gemeinden) dürfte die Freigrenze auch hoch liegen. Für durchschnittliche Gemeinden wird man jedoch Planungsmehrwerte von über Fr. 100'000.- als erheblich einstufen dürfen und auch müssen. Bis heute fehlen jedoch Gerichtsentscheide hierzu.

2. Einzonung - Was ist genau eine Einzonung?

³ Eigene Liste November 2018 (nicht vollständig)

⁴ Interessant ist, dass das Bundesgericht Lösungen mit einem Freibetrag (also vom Mehrwert abziehbaren Betrag) den Vorzug gibt (BGE 143 II 568 E. 9.1 und 9.2)

Bundesrechtlich ist zwingend als Einzonung zu erfassen, wenn Boden neu von einer Nichtbauzone dauerhaft einer Bauzone zugewiesen wird. Es geht um Landwirtschaft-, Übergangs- oder andere Nichtbauzonen, die durch planerische Massnahmen in Bauzonen umgewandelt werden⁵. Nicht zum zwingenden Bereich gehört von Bundesrechts wegen die Ausscheidung einer Kiesabbauzone, da der Abbau befristet ist. Die Kantone können jedoch auch dieses und andere Raumplanungsmassnahmen mehrwertabgabepflichtig erklären⁶. Insbesondere die Um- und Aufzonung, aber auch die Zuweisung eines Grundstücks in eine Abbau- oder Deponiezone oder die Erteilung von Ausnahmebewilligungen beim Bauen ausserhalb der Bauzone sind zulässige Abgabetatbestände.

Der Kanton Bern spricht in Artikel 142a Abs. 1 BauG davon, dass als Einzonung die neue und dauerhafte Zuweisung von Land zu einer Bauzone mehrwertabgabepflichtig ist. Poltier schlägt vor, dass man sich als Orientierungshilfe für die Beantwortung der Frage, ob es sich bei einer bestimmten Nutzungszone um eine Bauzone handelt, am Geodatenmodell des ARE orientiere⁷.

Heutzutage gibt es jedoch eine wachsende Anzahl von weiteren Nutzungszonen nach Art. 18 RPG ausserhalb der Bauzone. Zu nennen sind etwa Zonen für Gartenbaubetriebe, Reitsport-, Golf- oder Skisportzonen, Weilerzonen, Zonen für Energiegewinnungsanlagen etc. All diese Spezialbauzonen führen zu einer Aufwertung des Bodens, da letztlich hier mehr als bloss der landwirtschaftliche Ertrag generiert werden kann. Wo in solchen Spezialbauzonen Flächen für Bauten und Anlagen mit nichtlandwirtschaftlicher Nutzung geschaffen werden, handelt es sich meines Erachtens bei diesen Flächen ebenfalls um mehrwertabgabepflichtige Einzonungsfälle. Klarheit wird auch hier erst die Rechtsprechung schaffen.

3. Zur Schätzung der Mehrwerte

Viele Gemeinden befinden sich zurzeit in Ortsplanungsrevisionen und stehen vor der Frage, wie die Mehrwerte zu schätzen sind. Wie ist am besten vorzugehen? Meines Erachtens sollten folgende Fälle unterschieden werden:

a) Einzonungsfälle

⁵ Etienne Poltier, Praxiskommentar RPG, VLP-ASPAN, 2016, Art. 5 N 51

⁶ Poltier, a.a.O., Art. 5 N 80

⁷ Poltier, a.a.O., Art. 5 N 51

Bei den Einzonungsfällen geht es um die Frage, welcher Wert für dieses (in der Regel) noch unbebaute Bauland auf dem Markt nach der Zuweisung zur Bauzone erzielt werden kann. Für Einzonungsfälle kommen hedonische Schätzungsmethoden meist mangels genügender vergleichbarer Daten nicht in Frage. Die Gemeinde muss hier also zu anderen Schätzungsmethoden greifen. In Frage kommen Schätzungen nach herkömmlichen Methoden, wie der Vergleichswertmethode, der Ertragswertmethode und der Realwertmethode sowie Kombinationen davon. Die Lageklassenmethode wird von der Rechtsprechung für die Bewertung von kleineren Teilflächen überbauter Grundstücke als ungeeignet eingestuft⁸. Hedonische Methoden haben den Nachteil, dass sie von den Grundeigentümerinnen und Grundeigentümern schwer nachvollziehbar sind, da sie keinen Einblick in die verwendeten Daten der Schätzerfirmen haben; sie sind aber vom Bundesgericht akzeptiert worden⁹. Von Vorteil ist, wenn der Mehrwert aus einer Mischung mehrerer Methoden ermittelt wird. Die Erhebung der Mehrwerte bleibt aber eine Schätzung und Schätzungen enthalten Ungenauigkeiten; bei Veränderungen von einzelnen Parametern können sich die Ergebnisse rasch ändern.

b) Um- und Aufzonungsfälle

Muss eine Gemeinde sehr viele Um- und Aufzonungsfälle schätzen, dann stehen sicher hedonische oder andere Vergleichswertmethoden im Vordergrund. In Einzelfällen macht eine Zweitschätzung nach herkömmlichen Schätzungsmethoden Sinn, um hedonisch geschätzte Werte zu verifizieren. Auch hier bleibt, dass es sich lohnt, wenn die Gemeinden frühzeitig mit den Grundeigentümerinnen und Grundeigentümern über die bevorstehende Schätzung Kontakt aufnehmen und sich abstimmen. Nach wie vor empfiehlt es sich, dass die Gemeinden allgemein die Mehrwerte moderat schätzen, damit die Mehrwertabgabe nicht eine preistreibende Wirkung hat.

c) Situation bei sinkenden Landwerten

Die oft gehörte Frage ist diejenige, was mit einer Mehrwertabgabeverfügung geschieht, wenn die beim Erlass der Abgabeverfügung geschätzten Landwerte (und damit die festgesetzte Mehrwertabgabe) bei der später eintretenden Fälligkeit (Veräußerung oder Überbauung) nicht mehr erreicht werden können. Legislatorsch ist diese Frage ungeklärt. Bei unbedeutenden Abweichungen werden die Gemeinden von einer Korrektur absehen können. Fallen jedoch die

⁸ BGE 131 II 458, E. 5.2

⁹ BGE 134 II 49, E. 16; 138 II 77

Marktabweichungen ins Gewicht, drängt es sich meines Erachtens auf, dass die Gemeinden den Weg über eine Revision der erlassenen Mehrwertabgabeverfügung in sinngemässer Anwendung von Art. 95 ff. VRPG einschlagen.

Die Revisionsgründe gemäss VRPG passen jedoch auch hier nicht ganz. Einerseits werden als Revisionsgründe - hier interessierend - nur nachträglich erhebliche Tatsachen anerkannt, welche die Parteien im früheren Verfahren nicht anrufen konnte. Bei einer Wirtschaftskrise und damit fallenden Baupreisen handelt es sich jedoch um Tatsachen, die erst nach dem fraglichen Entscheid entstanden.

Weiter stört auch die Frist gemäss Art. 96 Abs. 2 VRPG, wonach nach Ablauf von zehn Jahren seit Eröffnung des Entscheides eine Abänderung oder Aufhebung nur noch aus Gründen zulässig ist, wonach mittels eines Strafverfahrens zum Nachteil der Partei auf den Mehrwertabgabeentscheid eingewirkt wurde. Dieser Fall lässt sich bei Mehrwertabgabeverfügungen praktisch ausschliessen. Die Frist von zehn Jahren greift jedoch klar zu kurz, da die Fälligkeit von Mehrwertabgabeverfügungen nicht selten erst nach zwanzig, dreissig oder gar hundert Jahre eintreten kann. Wer weiss heute schon, welche Baupreise wir in hundert Jahren haben? Meines Erachtens müsste die Mehrwertabgaberegulierung des Kantons um spezifische Revisionsgründe für solche Fälle ergänzt werden.

4. Zur Grundstücksgewinnsteuer von Landwirten

Es ist allgemein bekannt: Durch Veräusserung realisierte Mehrwerte von Grundstücken werden neben der Mehrwertabgabe auch steuerlich erfasst. Neu ist, dass die bezahlte Mehrwertabgabe als Gestehungskosten beim Grundstückserlös abgezogen werden können¹⁰.

Seit BGE 138 II 32 gilt auch für Landwirte im Kanton Bern, dass sie für unüberbaute und in einer Bauzone liegende Grundstücke, die nicht angemessenen Umschwung eines Grundstückes mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen bilden, Grundstückgewinne als Einkommen bei der Bundessteuer versteuern und darauf AHV-Beiträge von gegen 10% entrichten müssen. Hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern untersteht der Veräusserungsgewinn der

¹⁰ Art. 142 Abs. 2 lit. e Steuergesetz

Grundstückgewinnsteuer. Auf Bundesebene gibt es keine Grundstücksgewinnsteuer. Aufgrund der Motion Leo Müller, welcher diese Regelung zugunsten der Landwirte ändern wollte, verfasste der Bundesrat eine entsprechende Gesetzesvorlage. Diese wurde jedoch mit Nichteintretensbeschlüssen durch Ständerat und Nationalrat in den Jahren 2016 und 2017 definitiv abgelehnt¹¹.

Die Höhe der Grundstückgewinnsteuer ist wesentlich abhängig von der Besitzesdauer. Bei einem Verkauf innert fünf Jahren werden sogenannte Spekulationszuschläge erhoben, nach einer Haltedauer von 35 Jahren ist der maximale Abzug von 70% erreicht¹². Bei Grundstücken, welche unentgeltlich erworben wurden¹³, wie z.Bsp. im Rahmen eines Erbvorbezuges oder einer Erbteilung, können sich die Veräusserer die Besitzdauer des Rechtsvorgängers anrechnen lassen. In landwirtschaftlichen Verhältnissen ist der unentgeltliche Erwerb die Regel. Heutzutage wird oftmals aus bäuerlichen Kreisen gegen die Planungsmehrwertabgabe scharf geschossen, indem Fälle mit unrealistische Besitzesdauern (Verkauf nach zwei Jahren mit Spekulationszuschlägen) und hohen Gewinnanteilen der Geschwister angenommen werden und womit die Steuern und Abgaben sehr hoch ausfallen. Es wird argumentiert, dass schlussendlich den Landwirten bei Einzonungsfällen nur noch ein Gewinn von rund 10% verbleibe. In der Praxis habe ich noch keinen solchen Fall angetroffen. In den allermeisten Fällen resultiert bei den Grundeigentümern, und auch bei Landwirten unter Einrechnung aller Abgaben (Mehrwertabgabe, Steuern und Grundstückgewinnsteuer, Gewinnanteile der Geschwister und AHV-Beiträge, etc.) Gewinne zwischen 50 bis 60% des erhaltenen Kaufpreises.

5. Was sind alles abziehbare Kosten?

Hierzu geben weder das Baugesetz noch das Muster-Mehrwertabgabereglement des AGR oder die dazugehörigen Erläuterungen irgendwelche Auskünfte. Hauptsächlich stellen sich folgende Fragen:

a) Fehlende Erschliessung

Muss ein Grundstück, um es gemäss der mehrwertabgabepflichtigen Planungsmassnahme zonenkonform zu nutzen, noch erschlossen werden oder muss die Erschliessung verbessert werden, ist dies bei der Mehrwertschätzung

¹¹ AB 2016 S 1106 und AB 2017 N 1100

¹² Art. 144 und 147 Steuergesetz

¹³ zum Begriff siehe Art. 131 Steuergesetz

zu berücksichtigen. Auch auf dem Immobilienmarkt ist unerschlossenes Bauland weniger wert als bereits erschlossenes Bauland. Im Einzonungsfall wird als Faustregel ein Betrag etwa um die Fr. 100.-- pro Quadratmeter zur Erschliessung genannt. Müssen bei Um- und Aufzonungsfällen Erschliessungsverbesserungen (wie breitere Strassen, zusätzliche Wege, ÖV-Anbindung etc.) erbracht werden, welche der Grundeigentümerschaft in Rechnung gestellt werden und nicht auf eine Spezialfinanzierung gehen, so sind solche Erschliessungskosten ebenfalls abziehbar.

b) Planungskosten

Unter Planungskosten verstehen Investoren alles Mögliche. Im Rahmen einer Projektentwicklung können darunter Vorprojektkosten, Wettbewerbskosten, Testplanungen, Studienaufträge, Architekturarbeiten etc. verstanden werden. Der überwiegende Teil dieser Kosten ist als Vorbereitungsarbeit für das Baubewilligungsverfahren einzustufen und daher nicht abzugsfähig. Einzig Aufwände für raumplanerische Arbeiten im eigentlichen Sinne, wie Entwurf Baureglement und Zonenvorschriften, welche eigentlich die Gemeinde selber hätte erbringen müssen, sind daher meines Erachtens abzugsfähig. Soweit aber die Investoren losgelöst von einer Ortsplanungsrevision von sich aus projektbezogene Änderungen der baurechtlichen Grundordnung beantragen, sind auch diese als Projektinhalte zu verstehen und nicht abzugsfähig.

c) Abbruchkosten

Ist der Abbruch einer bestehenden Baute unumgänglich, um die Mehrnutzung zu realisieren (Aufstockung), dann sind meiner Ansicht nach diese Kosten abzugsfähig. Ausgenommen dürften die Abbruchkosten eines schon vorbestehenden Abbruchobjektes sein¹⁴.

d) Bauherrenaltlasten

Die Entsorgung von sogenannten Bauherrenaltlasten, d.h. im Boden befindliche Abfälle, welche jedoch nicht sanierungsbedürftig sind, ist grundsätzlich Sache der Grundeigentümerschaft, respektive des Inhabers der Abfälle. Muss für eine Überbauung des Grundstücks eine Baugrube ausgehoben und die Abfälle entsorgt werden, sind diese Kosten nicht abzugsfähig. Die Belastung eines

¹⁴ PBG aktuell 2/ 2018, Marco Koletsis, Planungsmehrwert gemäss Vorlage zum zürcherischen MAG, S. 18

Grundstücks mit Bauherrenaltlasten ist vor und nach der fraglichen Planungsmassnahme vorhanden, deren Berücksichtigung wäre daher ohnehin ein Nullsummenspiel.

d) Altlasten

Altlasten oder mit anderen Worten sanierungsbedürftige Standorte drücken den Wert von Bauland. Diese Altlastenkosten bestehen somit vor und nach der fraglichen Planungsmassnahme. Bei der Berechnung der Landwerte vor und nach der Planung können sie daher ausser Betracht gelassen werden. Generell können daher die Kosten für die Sanierung belasteter Standorte nicht vom Mehrwert abgezogen werden.

Als Ausnahmefall erachte ich jene Sachverhalte, wo Grundstücke erst infolge einer Ein-, Auf- oder Umzonung sanierungspflichtig werden. Diese erst durch die Planungsmassnahmen ausgelösten Altlastenkosten sind daher meines Erachtens bei der Mehrwertberechnung abziehbar.

6. Ausblick auf die geplante Baugesetzänderung zum Mehrwertausgleich (Vernehmlassung vom 26. Oktober 2018)

- **Art. 142b Abs. 4**

Nach wie vor kann ich nicht nachvollziehen, weshalb bei Um- und Aufzonungen die Mehrwertabgabe mindestens 20% betragen muss, wenn sich die Gemeinde dafür entschliesst, auch solche Planungsmassnahmen als abgabepflichtig einzustufen. Meines Erachtens ist durchaus auch eine Abgabe von 10% noch "angemessen" im Sinne von Art. 5 Abs. 1 RPG. Eine ganz andere Frage ist jedoch, ob es im Hinblick auf Art. 5 Abs. 1 RPG bundesrechtskonform ist, wenn gemäss bernischem Baugesetz die Gemeinden gänzlich auf die Um- und Aufzonungen (oder nur auf Aufzonungen) verzichten können. In den jetzt laufenden Ortsplanungsrevisionen werden vorab durch Um- und Aufzonungen (als Verdichtungen nach Innen) teils erhebliche Mehrwerte geschaffen, weil Einzonungen kaum noch machbar sind. Der gänzliche Verzicht auf die Erfassung von Um- und/oder Aufzonungen als mehrwertabgabepflichtige Tatbestände, wie es der bernische Gesetzgeber als zulässig erklärt hat, dürfte sich daher als bundesrechtswidrig herausstellen¹⁵. Einige Gemeinden haben in der letzten Zeit nur die Umzonungen als abgabepflichtig bezeichnet. Speziell auch

¹⁵ BGE 143 II 568, E. 8.3 (mit vielen Hinweisen aus der Lehre)

die unterschiedliche Behandlung von Um- und Aufzonungen widerspricht dem RPG und stellt zudem auch eine Verletzung des Rechtsgleichheitsgebotes dar, weil die beiden Tatbestände zu gleichen (erheblichen) Mehrwerten führen und daher nicht unterschiedlich behandelt werden dürfen.

- **Art.142c Abs. 1a**

Tritt das so in Kraft, so werden künftig die Grundeigentümerinnen und Grundeigentümer von auf- und umgezonten Grundstücken ihre Liegenschaft meist mit einer latenten Abgabe verkaufen, weil sie die Verdichtung noch nicht gebaut haben. Diese latenten Abgaben werden die Notariate in ihren Kaufverträgen berücksichtigen müssen. Letztlich würden mit dieser Regelung diese Mehrwertabgaben noch später als bisher - und möglicherweise auch gar nie (die Mehrnutzung wird gar nie realisiert) - fällig. Das Inkasso dürfte für die Gemeinden über sehr lange Zeiträume hinweg nicht einfacher werden.

- **Art. 142d Abs. 2**

Es wird auch aus dem Vortrag nicht klar, was genau der Unterschied dieser Information gegenüber dem bisherigen Artikel 142d Abs. 2 BauG ist. Wird auf die Zustellung des Entwurfes der Mehrwertabgabeverfügung verzichtet, fragt sich nämlich, wie die Gemeinde dann dem Anspruch auf rechtliches Gehör nach Art. 21 VRPG gerecht wird. Muss sie dann nach dem Inkrafttreten der Planungsmassnahme vor Erlass der Mehrwertabgabeverfügung nochmals das rechtliche Gehör durch Zustellung eines Verfügungsentwurfs gewähren? Die vorgesehene Änderung bringt meines Erachtens nichts und wirkt verunklarend.

- **Art. 142d Abs. 3a**

Die hier ausdrücklich aufgenommene Formulierung, wonach die Mehrwertabgabe einer Indexierung unterliegt, wird begrüsst. Die Zeiträume bis zur Fälligkeit der Mehrwertabgabe sind regelmässig sehr lang. Meines Erachtens ist jedoch der Landesindex der Konsumentenpreise ein nicht sehr geeigneter Index für den Baulandwert und es macht wenig Sinn, diesen für alle Gemeinden einheitlich vorzuschreiben. Im Warenkorb finden sich bekanntlich die Immobilienverkäufe nicht. Am besten wäre es, wenn eine Statistik der Baulandpreise existieren würde. Im Kanton Zürich gibt es eine solche Statistik¹⁶. Allerdings gibt

¹⁶ Siehe auf www.zh/stats - Daten - Immobilienmarkt & -preise

auch der Kanton Zürich im Entwurf des Mehrwertausgleichsgesetzes den Landesindex der Konsumentenpreise vor¹⁷. Solange verlässliche Baulandstatistikpreise fehlen, erachte ich den Index der Baupreise total oder den Baukostenindex gemäss Bundesamt für Statistik für aussagekräftiger, denn wenn die Preise der Baumaterialien steigen oder sinken, dürfte das eher auf die Baulandpreisen auswirken als der Konsumentenindex. Die Vorschrift sollte so geändert werden, dass die Gemeinden den anzuwendenden Index selber festlegen können. Würde dieser Artikel so Gesetz, müssten etliche Gemeinden ihr Mehrwertausgleichsreglement schon wieder ändern.

- **Nach wie vor vermisse ich:**

- Eine Anmerkungsöglichkeit der verfügten Mehrwertabgabe im Grundbuch
- Einen geeigneteren Rechtsmittelweg bei den Abgabeverfügungen
- Eindeutige Verjährungsbestimmungen
- Einführung der Aufschubtatbestände nach Art. 131 Steuergesetz auch für die Mehrwertabgabe
- Eine Regelung für die Erfassungslücke zwischen Inkrafttreten der neuen Planungsmassnahme und dem Erlass der Mehrwertabgabeverfügung.

¹⁷ § 8 Entwurf Mehrwertausgleichsgesetz (MAG/ZH) vom 07.02.2018