



Nadia Tarolli Schmidt, Partnerin



Eric Flückiger, Senior Associate

## Besteuerung des planerischen Mehrwertes von Grundstücken

### A. Ausgangslage

In der Schweiz regelt das Bundesgesetz über die Raumplanung (RPG) den Umgang mit Land und dessen Nutzung. Es unterscheidet grundsätzlich bebaubare und nicht bebaubare Zonen. Die Kantone erlassen zusätzlich kantonale Gesetze, welche detaillierte Regeln, insbesondere zu den Nutzungsmöglichkeiten des Landes, enthalten.

Durch das Bevölkerungswachstum wird immer mehr Wohnraum benötigt, der nur auf bebaubaren Zonen erstellt werden kann. Die Gesetzgeber und damit die Raumplaner des Bundes sowie der Kantone teilen deshalb vermehrt Grundstücke von der nicht bebaubaren Zone in bebaubare Zonen um. Eigentümer von Zonen nicht bebaubaren Landes, welches in bebaubares Land umgezont wird, erhalten ohne Zutun eine erhebliche Wertsteigerung, einen sogenannten planerischen Mehrwert. Im Folgenden geht es um die Besteuerung dieses Mehrwertes.

Seit 1980 sieht das RPG vor, dass der planerische Mehrwert besteuert werden sollte. Diesem gesetzgeberischen Auftrag sind bis 2016 erst fünf Kantone nachgekommen: Basel-Stadt, Neuenburg, Genf, Waadt und Thurgau.

Im 2014 trat eine revidierte Fassung des RPGs in Kraft, welche die Kantone verpflichtet, bis Ende April 2019 die gesetzlichen Grundlagen für die Besteuerung der Mehrwerte in Kraft zu setzen. Sollte sich ein Kanton nicht daran halten, wird ihm untersagt, neue Einzonungen vorzunehmen. In allen Kantonen, welche noch keine Abgabe auf dem Mehrwert erheben, sind deshalb nun gesetzgeberische Prozesse im Gang. Typisch für die Schweiz ist die unterschiedliche Ausgestaltung der Besteuerung.

Wie dargelegt ist es das Konzept der Mehrwertabgabe, einen Teil der Vorteile, die ein Grundstück durch raumplanerische Massnahmen und damit ohne Zutun des Eigentümers erfährt, dem Gemeinwesen zukommen zu lassen. Im gegenteiligen Fall, wo ein Eigentümer erhebliche Nachteile zu gewärtigen hat, ist der Staat bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen auch zur Zahlung einer Entschädigung verpflichtet.

### B. Die gesetzliche Regelung

Das Bundesrecht verlangt einen Abgabesatz von "mindestens 20%" des planungsbedingten Mehrwertes. Beim Eigentümer soll damit nur ein Teil und nicht der gesamte Mehrwert des Grundstücks abgeschöpft werden. Es steht den Kantonen jedoch frei, einen höheren Abgabesatz vorzusehen. Das Bundesgericht hat in einem Fall festgehalten, dass auch ein

Abgabensatz von 60% zulässig sei. Darüber hinaus steht es nach aktueller bundesgerichtlicher Rechtsprechung auch den Gemeinden zu, einen solchen planungsbedingten Mehrwert zu besteuern. Es ist davon auszugehen, dass insgesamt eine Maximalbelastung von 60% nicht überschritten werden dürfte.

Der Mehrwert definiert sich als Differenz des Verkehrswertes des Landes vor und nach einer raumplanerischen Massnahme. Als Massnahme kommt dabei primär die Einzonung in Frage (von nicht bebaubarem in bebaubares Land). Auch andere Massnahmen wie die Auf- (z.B. mehr Stockwerke oder zusätzliche zulässige Fläche) und Umzonungen (innerhalb der bebaubaren Zone von reiner Wohn- zu Gewerbe- oder Sportzone etc.) oder die Erteilung von Ausnahmegewilligungen können die Kantone in ihre kantonalen Gesetze einbeziehen.

### **C. Festsetzung und Entrichtung - Relevante Zeitpunkte**

Das RPG regelt nicht, wann die Mehrwertabgabe durch den Kanton festgesetzt und entrichtet werden muss. Allerdings zeichnet sich ein zweistufiges Verfahren ab:

1. Direkt nach Rechtskraft der raumplanerischen Massnahme wird der zu leistende Mehrwertbetrag festgesetzt und häufig im Grundbuch vermerkt.
2. Das Entrichten der Abgabe wird jedoch in der Regel aufgeschoben bis zum effektiven Realisationszeitpunkt.

Durch rasche Festsetzung des Mehrwertbetrags wird verhindert, dass andere Faktoren, wie zum Beispiel die Konjunktur, den Wert des Grundstücks und damit die Höhe der Abgabe beeinflussen. Gleichzeitig ist jedoch zu diesem Zeitpunkt noch nicht klar, ob der Mehrwert überhaupt in dieser Höhe realisiert werden kann. Die Mehrwertabgabe wird erst fällig mit der effektiven Realisation, d.h. erst bei Überbauung oder Veräusserung des Grundstücks. Eine frühere Fälligkeit darf das kantonale Recht nicht festlegen.

Die Mehrwertabgabe kann damit erst Jahre oder gar Jahrzehnte nach einer Planungsänderung anfallen, denn solange der Grundeigentümer das Grundstück nach einer Planungsmassnahme in seinem ursprünglichen Zustand belässt und nicht überträgt, ist keine Abgabe geschuldet. Diese Lösung ist sachgerecht, realisiert doch der Eigentümer bis zu diesem Zeitpunkt keinen wirtschaftlichen Vorteil aus der Massnahme.

Es bedeutet aber auch, dass die Eigentümer, die ein Grundstück viele Jahre halten, die Mehrwertabgabe stets im Hinterkopf behalten müssen, wenn sie von einer Zonenänderung profitieren konnten.

Es liegt in der Kompetenz der Kantone, die fälligkeitsauslösenden Tatbestände der Überbauung und Veräusserung zu definieren. Dabei sind je nach Kanton verschiedene fälligkeitsauslösende Zeitpunkte relevant: die Handänderung, die Rechtskraft des Erschliessungsprojekts oder die Rechtskraft der Baubewilligung.

Der Kanton Basel-Stadt ist beispielsweise streng und erhebt die Mehrwertabgabe, sobald mit der Erstellung von Gebäuden oder Gebäudeteilen *begonnen* wird, die zusätzliche Geschossflächen enthalten.

Schenkungen oder Erbschaften werden vom Begriff der Veräusserung nicht erfasst. Der Beschenkte oder Erbe übernimmt somit eine latente Steuer, ähnlich der Grundstückgewinnsteuer, und hat die Mehrwertabgabe zu leisten, sobald er das Grundstück weiterveräussert oder es überbaut.

#### **D. Wer schuldet die Abgabe?**

Die Kantone müssen die Abgabeschuldner im kantonalen Recht bestimmen. Hierbei dürfte in der Regel diejenige Person, welche zur Zeit der Planungsmassnahme und damit der Auslösung der Abgabepflicht Eigentümer des Grundstücks ist, als abgabepflichtig bezeichnet werden. Übernimmt jemand durch Schenkung oder Erbschaft ein solches Grundstück, so hat der neue Eigentümer, wie bereits erwähnt, die Mehrwertabgabe zu leisten, obwohl der Betrag gegenüber dem ursprünglichen Eigentümer festgesetzt wurde.

#### **E. Haftung für die Mehrwertabgabe**

Die Kantone können mittels gesetzlicher Grundlage die Abgabe nach deren Festsetzung durch ein gesetzliches Pfandrecht mit Eintrag im Grundbuch sichern. Dadurch kann der Kanton bei einer allfälligen Zahlungsunfähigkeit des Schuldners der Mehrwertabgabe das Grundstück an sich ziehen und zur Sicherstellung seiner Forderung verwerten. Der Kanton Basel-Stadt hält explizit fest, dass Mehrwertabgaben öffentlichrechtliche Grundlasten darstellen. Es ist davon auszugehen, dass die meisten Kantone von dieser Sicherungsmöglichkeit Gebrauch machen werden.

Eine weitere Absicherungsmöglichkeit des Kantons stellt die Einführung einer Solidarhaftung des Grundstückserwerbers dar. Eine solche Haftung hat zur Folge, dass der Erwerber für Mehrwertabgaben, welche im Zeitpunkt des Erwerbs noch ausstehen, solidarisch mithaftet. Ein Erwerber muss sich somit im Vorfeld des Grundstückserwerbs Gedanken über die Zahlungsmoral und -fähigkeit des Veräusserers machen. Denn neben dem abgabepflichtigen Veräusserer kann er selbst vom Kanton für den Mehrwertausgleichsbetrag belangt werden.

#### **F. Mehrwertabgabe versus Grundstückgewinnsteuer**

Werden in der Schweiz Grundstücke mit Gewinn verkauft, wird dieser Gewinn besteuert (sogenannte Grundstückgewinnsteuer). Der Gewinn berechnet sich aus der Differenz des ursprünglich bezahlten Kaufpreises und dem erzielten Verkaufspreis. In diesem Gewinn ist nun auch ein allfälliger planerischer Mehrwert erfasst. Die Mehrwertabgabe wird zu den Anlagekosten geschlagen. Der Mehrwert der Liegenschaft wird jedoch von der Grundstückgewinnsteuer erfasst, insofern kommt es zu einer Doppelbelastung.

#### **G. Fazit**

Die Kantone sind daran, die entsprechenden gesetzlichen Grundlagen zu erarbeiten, beziehungsweise anzupassen. Wie erwähnt gibt es diverse Kantone, die bereits vor definitivem Erlass des revidierten RPG ein Gesetzgebungsverfahren zur Umsetzung der Mehrwertabgabe eingeleitet haben. Wahrscheinlich ist daher, dass etliche kantonale Gesetze in Kraft treten, bevor die Umsetzungsfrist Ende April 2019 abläuft. Sobald ein Kanton seine Gesetzgebung angepasst hat und eine Abgabepflicht für planungsbedingte Mehrwerte festlegt, kommen diese Normen ungeachtet der fünfjährigen Umsetzungsfrist zur Anwendung.

Dies hat für Grundeigentümer zur Folge, dass in diversen Kantonen neuerdings Mehrwertabgaben erhoben werden können. Dabei sollte man davon ausgehen können, dass von neuen Mehrwertabgaben nur Grundstücke betroffen sein werden, die nach Erlass der neuen Regeln in Genuss einer raumplanerischen Massnahme kommen, dies unabhängig davon, ob bereits mit einer Bebauung begonnen wurde oder eine Veräusserung stattgefunden hat.

Für Grundeigentümer stellt sich daher die Frage, ob es möglich ist, auf geplante raumplanerische Massnahmen Einfluss zu nehmen, so dass diese vor Inkrafttreten einer Mehrwertabgabe erlassen werden.

Vgl. zum Ganzen:

- Mehrwertabgabe gemäss Artikel 5 Raumplanungsgesetz, Dr. Maria Lezzi, Direktorin des Bundesamtes für Raumentwicklung ARE, 12. September 2014.
- Pragmatisch und minimal, in: Neue Zürcher Zeitung vom 25. Mai 2016.

Der Mehrwertausgleich gemäss Art. 5 Abs. 1 – Abs 1sexies RPG, in: Aktuelle Juristische Praxis, AJP 2016 S. 632 ff.

\* \* \* \*

## **VISCHER AG**

Schützengasse 1 8021 Zürich Schweiz Tel +41 58 211 34 00

Aeschenvorstadt 4 4010 Basel Schweiz Tel +41 58 211 33 00

[www.vischer.com](http://www.vischer.com)

Der Herausgeber übernimmt keine Haftung oder Garantie für die Aktualität, Richtigkeit und Vollständigkeit der hier zur Verfügung gestellten Informationen. Copyright © 2017 VISCHER AG; Basel/Zürich. Alle Rechte vorbehalten.