



Antwort des Staatsrats auf einen parlamentarischen Vorstoss

Motion Romain Collaud / Nadine Gobet

2021-GC-149

Handänderungssteuern für Unternehmen bei Neubauten in Stockwerkeigentum

I. Zusammenfassung der Motion

Mit einer am 7. Oktober 2021 eingereichten und begründeten Motion verlangen Grossrat Collaud und Grossrätin Gobet vom Staatsrat eine Änderung des Gesetzes vom 1. Mai über die Handänderungs- und Grundpfandrechtssteuern (HGStG; SGF 635.1.1) zugunsten der Unternehmen. Sie wollen, dass die Handänderungssteuern beim Erwerb eines Loses von Stockwerkeigentum in einem Neubau auf einer Gewerbezelle auf dem Landanteil und nicht mehr wie jetzt auf dem Gesamtpreis für das Land und das fertige Bauwerk erhoben werden.

Die Motionäre erinnern daran, dass nach der früheren Gesetzgebung der (private und geschäftliche) Käufer beim Erwerb einer im Bau befindlichen Immobilie (sog. Kauf ab Plan) diese Steuer auf dem Landanteil und nicht auf dem endgültigen Kaufpreis zahlte. Sie finden, dass diese Handänderungssteuern für Unternehmen, die sich in unserem Kanton ansiedeln und entwickeln wollen, ein erheblicher Kostenfaktor sind. Dazu geben sie folgendes Beispiel:

«Bauherr A kauft eine Gewerbezelle zum Preis von 1 Million Franken. Dafür werden Handänderungssteuern im Betrag von 60 000 Franken zugunsten des Kantons und der Gemeinde fällig [recte: 30 000 Franken].

Bauherr A hat ein Gebäude mit 8 gleich grossen StWE-Einheiten geplant, jedes Los im Verkaufswert von 1 000 000 Franken.

Unternehmen B möchte eine dieser StWE-Einheiten kaufen, um sich in unserem Kanton anzusiedeln.

- > Nach jetziger Rechtslage zahlt Unternehmen B Handänderungssteuern (in der Regel 3 %, aufgeteilt unter Kanton und betreffender Gemeinde) im Betrag von 30 000 Franken;*
- > Würde die Steuer auf dem Landanteil bezahlt, würde dem Unternehmen ein Betrag von 3750 Franken => $1\,000\,000/8 \times 3\%$ in Rechnung gestellt».*

Mit ihrer Motion wollen die Verfasser das Wirtschaftswachstum in unserem Kanton fördern und die Ansiedlung neuer Unternehmen erleichtern. Mit dem Hinweis auf den interkantonalen Wettbewerb argumentieren sie, der Kanton Waadt erhebe nach die vor die Steuern auf dem Landanteil und der Kanton Bern befreie die ersten 800 000 Franken von den Handänderungssteuern.

II. Antwort des Staatsrats

Der Staat erhebt Handänderungssteuern auf den entgeltlichen Grundstücksübertragungen, die Grundstücke im Kanton betreffen. Die Gemeinden können für die auf ihrem Gemeindegebiet gelegenen Grundstücke eine Zusatzabgabe auf den Handänderungssteuern erheben. Diese Steuern

und Zusatzabgaben werden vom Erwerber geschuldet. Die kantonale Steuer wird zum Einheitssatz von 1,5 % erhoben, und die Zusatzabgabe darf 100 % der kantonalen Steuer nicht übersteigen. Gegenwärtig liegt dieser Satz nur in sieben der 126 Gemeinden des Kantons unter 100 % (Fräschels: 80 %, Saint-Aubin und Chénens: 70 %, Ferpicloz: 65 %, Vaulruz und Giffers: 60 %, Pierrafortscha: 50 %). Somit kann man davon ausgehen, dass die steuerliche Gesamtbelastung (Staat und Gemeinde) für einen Grundstückserwerber (privater und geschäftlicher) bei 3 % des Kaufpreises beziehungsweise 3 % des Landpreises und des Preises für das Bauwerk beim Verkauf einer schlüsselfertigen Liegenschaft oder bei einem Kaufvertrag mit Werkvertrag liegt (Art. 14 HGStG, verabschiedet im Rahmen der Struktur- und Sparmassnahmen 2013-2016 des Staates Freiburg und in Kraft seit 1. Januar 2014).

Um die Ansiedlung neuer Unternehmen im Kanton zu erleichtern, wollen die Motionäre eine Vorzugsbesteuerung für Unternehmen einführen und die Handänderungssteuern nur auf dem Landwert (ohne Wert des Bauwerks) erheben, wenn die drei folgenden Bedingungen kumulativ erfüllt sind:

- > Es muss sich um den Erwerb von *Stockwerkeigentum* handeln.
- > Es muss sich um Stockwerkeigentum in einem *Neubau* handeln.
- > Der Neubau muss auf einer *Gewerbeparzelle* errichtet worden sein.

Der Staatsrat teilt zwar vorbehaltlos die Auffassung, dass die Ansiedlung neuer Unternehmen im Kanton gefördert und unterstützt werden muss, kann sich jedoch aus mehreren Gründen nicht der von den Motionären vorgeschlagenen Lösung anschliessen.

Ganz allgemein ist die Handänderungssteuer in erster Linie eine formelle und objektbezogene Steuer, die dazu bestimmt ist, die Übertragung von Grundstücken im Sinne des Zivilrechts zu besteuern. Jeder Erwerb des rechtlichen Eigentums an einem Grundstück ist steuerpflichtig, unabhängig davon, ob es sich um ein gewerbliches oder privates Grundstück handelt, und ohne Unterschied in der Steuerbemessungsgrundlage. Die einzigen Ausnahmen vom Besteuerungsgrundsatz sind im Gesetz abschliessend aufgeführt (Art. 9 Abs. 1 HGStG) und beziehen sich auf einige ganz besondere Fälle, für die ganz bestimmte Bedingungen gelten (z.B. in Fällen von Umstrukturierung bei Geschäftsliegenschaften; Art. 9 Abs. 1 Bst. e HGStG). Die in der Motion vorgeschlagene Massnahme durchbricht aber die Kohärenz dieses Systems. Einige Grundstückkäufe werden letztlich allein dadurch begünstigt, dass sie sich auf ein Gewerbegrundstück beziehen. Die Motion schafft somit ohne hinreichend triftigen Grund eine Unterscheidung zwischen gewerblichen und privaten Grundstücken und bewirkt damit eine ungerechtfertigte Diskriminierung gegenüber einer breiten Bevölkerungsschicht.

Das ist aber noch nicht alles. Die vorgeschlagene Massnahme schafft eine Art Steuerschlupfloch nur für bestimmte Unternehmen. Sie ist tatsächlich nur auf die Unternehmen ausgerichtet, die Stockwerkeigentum in einem Neubau erwerben. Dies schafft eine Diskriminierung zwischen den Unternehmen selber und eine Reihe von Ungleichbehandlungen, die nicht zu rechtfertigen sind. So ist nicht einzusehen, wieso Unternehmen begünstigt werden sollten, die Stockwerkeigentum erwerben, gegenüber solchen, die eine andere Art von Grundstück erwerben (z.B. Liegenschaft). Auch ist es paradox, zwischen Unternehmen, die Stockwerkeigentum in einem Neubau erwerben, und solchen, die Stockwerkeigentum in einem bestehenden Gebäude erwerben, zu unterscheiden. Mit der Begünstigung von Neubauten gegenüber bestehenden Bauten läuft die Motion sogar dem gesunden Menschenverstand zuwider. Im Rahmen einer harmonischen und nachhaltigen Urbanisierungspolitik wäre es in der Tat besser, zunächst bestehende und leerstehende Gewerbeflächen zu

promoten, bevor man sich mit dem Bau neuer Gewerbeflächen befasst. Schliesslich muss gemäss Motion der Neubau auf einer Gewerbe-parzelle errichtet worden sein, damit der Steuervorteil ins Spiel kommen kann. Diese Bedingung, dass es eine Gewerbe-parzelle sein muss, wirft Fragen auf. Muss davon ausgegangen werden, dass die Motionäre Unternehmen begünstigen wollen, die ihr Gewerbe in der Arbeitszone oder Mischzone ausüben? Sollte dies der Fall sein, so ist darauf hinzuweisen, dass eine unternehmerische Tätigkeit auch in anderen Bauzonen ausgeübt werden kann, wie in der Kernzone oder ausnahmsweise in der Wohnzone, und es keinen Grund gibt, solche Unternehmer schlechter zu behandeln.

Im Besonderen ist die in der Motion vorgeschlagene Massnahme hinsichtlich der Frage problematisch, ob sie mit dem Grundsatz der Wettbewerbsneutralität oder der Gleichbehandlung der Gewerbe-begonnen vereinbar ist. Nach diesem Grundsatz, dem das Bundesgericht eine grosse Bedeutung zumisst, sind Massnahmen verboten, welche den Wettbewerb unter direkten Konkurrenten verzerren; als direkte Konkurrenten gelten Angehörige der gleichen Branche, die sich mit dem gleichen Angebot an dasselbe Publikum richten, um das gleiche Bedürfnis zu befriedigen. Im Steuerwesen soll nach diesem Grundsatz die Steuer die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit von vergleichbaren Wirtschaftssubjekten in ähnlicher Weise verringern, um Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden. Mit der Motion werden aber im gleichen Tätigkeitsbereich aktive vergleichbare Unternehmen anders besteuert, je nachdem ob sie Stockwerkeigentum in einem Neubau oder beispielsweise ein neu gebautes freistehendes Gebäude erwerben. Zur Veranschaulichung nehmen wir den Fall zweier Unternehmen, die im Gastronomiebereich tätig sind und eine Immobilie erwerben möchten, um dort ihre Geschäftstätigkeit auszuüben. Unternehmen A erwirbt Stockwerkeigentum in einem Neubau. Es wird auf der Grundlage des Werts nur des erworbenen Landanteils (ohne Wert der Baute) besteuert. Unternehmen B möchte hingegen Land mit einem Werkvertrag für den Bau seines Betriebsgebäudes erwerben, und wird auf der Grundlage des Preises für das Land und das fertige Bauwerk besteuert. Eine so unterschiedliche Behandlung von Transaktionen mit dem gleichen wirtschaftlichen Ziel ist schwer nachvollziehbar und nicht vertretbar.

Dazu kommt, dass die Motion auf «Unternehmen» als solche ausgerichtet ist, unabhängig von ihrem Status, und unterschiedslos für jeglichen Erwerb von Stockwerkeigentum gilt. Anders gesagt wird weder nach der Art der Geschäftstätigkeit des Unternehmens noch nach der Zweckbestimmung des erworbenen Objekts unterschieden. Eine solche fehlende Unterscheidung steht jedoch in völligem Widerspruch zu den im Steuerrecht vorherrschenden Grundsätzen. Es ist einfach nicht zulässig, Betriebsgesellschaften und Immobiliengesellschaften gleich zu behandeln und letzteren auch einen Steuervorteil für den Kauf von Stockwerkeigentum zu gewähren, selbst wenn dieses direkt für die Tätigkeit der Gesellschaft genutzt wird (z. B. ein von der Immobiliengesellschaft genutztes Büro). Es ist auch nicht vertretbar, jegliches Stockwerkeigentum gleich zu behandeln, da nur betriebsnotwendiges Stockwerkeigentum begünstigt werden sollte, nicht aber das zur Vermietung bestimmte Stockwerkeigentum.

Im Übrigen scheinen die Handänderungssteuern, die einen punktuellen und vorhersehbaren Charakter haben, den Immobilienerwerb und insbesondere die Ansiedlung neuer Unternehmen im Kanton nicht wesentlich behindert oder gebremst zu haben. Dies umso mehr, als die Ansiedlung neuer Unternehmen wesentlich von anderen Rahmenbedingungen abhängt (Verfügbarkeit von Räumlichkeiten oder Bauland, Qualität der Arbeitskräfte, Infrastruktur, Marktzugang, Bildungssystem, Markteffizienz, Zusammenarbeit zwischen dem privaten und dem öffentlichen Sektor, Attraktivität der Besteuerung bei den direkten Steuern usw.). Es kann daher nicht argumentiert werden, dass die vorgeschlagene Massnahme einen entscheidenden Einfluss auf die Ansiedlung neuer Unternehmen

im Kanton hätte. Damit erreicht die Motion nicht das erklärte Ziel. Sie verfehlt ihr Ziel umso mehr, als die vorgeschlagene Massnahme nur auf Unternehmen abzielt, die ihre Geschäftstätigkeit in Stockwerkeigentum ausüben könnten, und dies sind nicht unbedingt viele Unternehmen und nicht mit einem grossen Arbeitsplatzangebot.

Die Ansiedlung neuer Unternehmen und ganz allgemein die Entwicklung der Wirtschaftstätigkeit im Kanton müssen natürlich gefördert und unterstützt werden. Dies wird jedoch bereits durch die vom Kanton im Rahmen seiner Wirtschaftsförderungspolitik eingeführten Massnahmen (z. B. finanzielle Unterstützung für Investitionen, Beschäftigung, Innovation, Mieten und die Erschliessung neuer Märkte, Bürgschaften zur Absicherung von Bankkrediten, mit denen insbesondere Projekte im Zusammenhang mit strategischen Investitionen finanziert werden sollen, usw.) und durch die Einführung einer aktiven Bodenpolitik, die die Ansiedlung neuer Unternehmen beschleunigen soll, gefördert, und ebenso durch die Möglichkeit für die Unternehmen, finanzielle Unterstützung bei Einrichtungen wie CAPITAL RISQUE FRIBOURG SA oder Effort Fribourg SA zu beantragen. Hinsichtlich der direkten Steuern wird dies auch durch die Möglichkeit gefördert, Steuererleichterungen zu erhalten, durch die Möglichkeit, bei grösseren Investitionen eine ausserordentliche Abschreibung vorzunehmen oder eine Rückstellung für ausserordentliche Abschreibungen zu bilden, sowie durch die Möglichkeit, bei Ersatzbeschaffungen stille Reserven steuerfrei auf einen neuen Vermögenswert zu übertragen. Und schliesslich und vor allem ist dies möglich durch eine moderate Unternehmensgewinnbesteuerung, die im Rahmen der Unternehmenssteuerreform nach unten korrigiert wurde. So ist seit der Steuerperiode 2020 der effektive Gewinnsteuersatz von 19,86 % auf 13,72 % gesenkt worden. Unter diesen Umständen erscheint die Gewährung einer zusätzlichen Steuererleichterung für Unternehmen in Form einer Senkung der Handänderungssteuer als verfrüht und kaum gerechtfertigt.

Im interkantonalen Vergleich gibt es in keinem anderen Kanton etwas Ähnliches wie von der Motion vorgeschlagen. Insbesondere liegen die Motionäre falsch, wenn sie behaupten, der Kanton Bern sehe eine Steuerbefreiung auf den ersten 800 000 Franken vor. Nach bernischem Gesetz gilt dieser Steuerfreibetrag nämlich nur für den Erwerb von Wohneigentum durch natürliche Personen, und nicht für den Erwerb von Gewerbeflächen durch Unternehmen, der ohne Abzugsmöglichkeit steuerbar bleibt, und zwar auf dem Gesamtpreis für das Land und das fertige Bauwerk, so wie im Kanton Freiburg. Dies wurde vom Kanton Bern so bestätigt. Der Kanton Waadt hat eine ähnliche Regelung wie die in unserem Kanton bis zum 31. Dezember 2013 gültige, vor Einführung der Werkvertragsbesteuerung. Er legt der Bemessung der Handänderungssteuer unabhängig von der Kategorie der Erwerber (natürliche Personen oder Unternehmen) den Wert der Liegenschaft und ihrer Bestandteile zugrunde, einschliesslich des Werts der bereits durchgeführten Arbeiten (z.B. beim Verkauf eines im Bau befindlichen Stockwerkeigentums), und nicht grundsätzlich nur den Wert des Landes, wie die Motionäre zu glauben scheinen. Mit anderen Worten: Indem die Motion vorschlägt, die Steuerbemessungsgrundlage in allen Fällen nur auf dem Bodenwert festzulegen, geht sie weiter als das alte System des HGStG (und das aktuelle System des Kantons Waadt) und verschafft den Unternehmen noch mehr Vorteile. Übrigens ist der Kanton Waadt in anderen Fällen gegenüber den Unternehmen strenger als der Kanton Freiburg. Wird die Immobilie zusammen mit dem darin betriebenen Gewerbe verkauft, erhebt der Kanton Waadt die Handänderungssteuer nicht nur auf dem Wert der Immobilie, sondern auch auf dem Wert der beweglichen und immateriellen Güter des Unternehmens (s. Art. 6 Abs. 4 des Waadtländer Handänderungssteuergesetzes, Loi concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations [LMSD; RSV 648.11]).

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die in der Motion propagierte Massnahme in der Praxis die Bestimmung der Berechnungsgrundlage für die Handänderungssteuer erschweren wird, insbesondere wenn der Verkaufspreis der Stockwerkeigentumseinheit ein Gesamtpreis für das Land und das fertige Bauwerk ist. In diesem Fall können die Grundbuchämter nicht, wie es die Motionäre in ihrem Beispiel offenbar nahelegen, einfach nur den vom Bauherrn bezahlten Preis für das Land heranziehen, sondern müssen im Gegenteil den Wert des Bodens aus dem zwischen dem Bauherrn und dem Unternehmen vereinbarten Gesamt(weiter)verkaufspreis herausrechnen, da sonst eine etwaige mit dem Land verbundene Wertsteigerung unberücksichtigt bleiben würde. Eine solche Wertsteigerung kann ganz erheblich sein, je nachdem, wie viel Zeit zwischen dem Erwerb des Landes und seiner Vermarktung durch den Bauherrn vergangen ist.

Schliesslich bleibt noch zu sagen, dass es aufgrund des Fehlens statistischer Daten über die Anzahl der von Unternehmen erworbenen Stockwerkeigentumseinheiten und deren Wert nicht möglich ist, die finanziellen Auswirkungen der Motion auch nur annähernd zu beziffern.

Aus diesen Gründen lädt Sie der Staatsrat ein, die Motion abzulehnen.

15. Februar 2022