



Antwort des Staatsrats auf einen parlamentarischen Vorstoss

Motion Marmier Bruno / Dietrich Laurent

2017-GC-186

Änderung des Gesetzes über die Handänderungs- und Grundpfandrechtssteuern (Art. 8 und 9 - Steuerbefreiung der Gemeinden)

I. Zusammenfassung der Motion

Mit einer am 13. Dezember 2017 eingereichten und begründeten Motion verlangen die Grossräte Marmier und Dietrich vom Staatsrat eine Änderung des Gesetzes vom 1. Mai über die Handänderungs- und Grundpfandrechtssteuern (HGStG; SGF 635.1.1). Sie wollen einen neuen Buchstaben a^{bis} in Artikel 9 Abs. 1 HGStG einfügen, wonach Grundstücksübertragungen an Gemeinden, Gemeindeverbände und Agglomerationen von den Handänderungssteuern befreit sein sollen, sofern diese Grundstücke zur Erfüllung der ihnen vom Gesetz übertragenen Aufgaben bestimmt sind. Sie schlagen ausserdem vor, in Artikel 8 Bst. b HGStG wie die Eidgenossenschaft und die eidgenössischen und kantonalen Anstalten auch die kommunalen Anstalten von der subjektiven Steuerpflicht zu befreien, sofern dies in den Spezialgesetzen vorgesehen ist.

Die Motionäre weisen darauf hin, dass nach geltender Gesetzgebung Gemeinden, die eine Liegenschaft erwerben, beispielsweise ein Verwaltungsgebäude, dafür Handänderungssteuern zahlen müssen, und ihrer Ansicht nach eine solche Besteuerung nicht gerechtfertigt ist, wenn das Objekt für die Erfüllung der gesetzlich vorgegebenen Aufgaben der Gemeinde bestimmt ist.

II. Antwort des Staatsrats

1. Heutiges System

Der Staat erhebt Handänderungssteuern auf den entgeltlichen Grundstücksübertragungen, die Grundstücke im Kanton betreffen. Sie werden zum Satz von 1,5 % auf der Grundlage des Kaufpreises (Verkehrswert) des Grundstücks erhoben. Die Gemeinden können für die auf ihrem Gemeindegebiet gelegenen Grundstücke eine Zusatzabgabe auf den Handänderungssteuern erheben. Die Gemeinde-Zusatzabgabe darf 100 % der kantonalen Steuer nicht übersteigen. Diese Steuern und Zusatzabgaben werden vom Erwerber geschuldet.

Nach dem HGStG gibt es einige Ausnahmen vom Grundsatz der Besteuerung. Für die Gemeinwesen und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts sind die Fälle von Befreiung von der subjektiven und der objektiven Steuerpflicht in den Artikeln 8 und 9 Abs. 1 Bst. a HGStG wie folgt geregelt:

Art. 8 VI. Befreiung von der subjektiven Steuerpflicht

Nicht steuerpflichtig sind:

- a) *der Staat Freiburg;*
- b) *die Eidgenossenschaft sowie die eidgenössischen und kantonalen Anstalten, sofern dies in den Spezialgesetzen vorgesehen ist.*

Art. 9 VII. Befreiung von der objektiven Steuerpflicht

1. Grundstücksübertragungen

¹Von den Handänderungssteuern befreit sind:

- a) *Grundstücksübertragungen an kantonale Anstalten oder kantonale Körperschaften des öffentlichen Rechts oder an Vereinigungen solcher Körperschaften, sofern diese Grundstücke für Zwecke des Erziehungs-, des Gesundheits- oder des Sozialhilfe- und Sozialvorsorgewesens bestimmt sind.*

Für die Befreiung von der subjektiven Steuerpflicht (Art. 8 HGStG) gelten ausser für den Staat Freiburg besondere Voraussetzungen («sofern dies in den Spezialgesetzen vorgesehen ist»). Für den Bund wie auch für seine Anstalten gilt eine übergeordnete Bestimmung nach Artikel 62d des eidgenössischen Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetzes vom 21. März 1997 (RVOG; SR 172.010) mit einer Befreiung von jeder Besteuerung durch die Kantone und Gemeinden (einschliesslich Handänderungssteuer), mit Ausnahme von «*Liegenschaften, die nicht unmittelbar öffentlichen Zwecken dienen*». Der Bund und seine Anstalten bleiben bei Erwerb beispielsweise einer Renditeliegenschaft handänderungssteuerpflichtig. Im Fall der kantonalen Anstalten ist zurzeit in keinem Spezialgesetz eine Steuerbefreiung vorgesehen, so dass die Steuer nur dann entfällt, wenn der Erwerb mit einem Steuerbefreiungsfall zusammenfällt.

Die objektive Steuerbefreiung (Art. 9 Abs. 1 Bst. a HGStG) gilt für «kantonale Anstalten oder kantonale Körperschaften des öffentlichen Rechts», das heisst für juristische Personen, deren Rechtsgrundlage im kantonalen öffentlichen Recht liegt. In den Geltungsbereich dieser Rechtsnorm fallen insbesondere nicht nur die kantonalen Anstalten, sondern auch die Gemeinden, Agglomerationen und kommunalen Anstalten (s. Gesetz über die Gemeinden vom 25. September 1980 [GG; SGF 140.1] und Gesetz über die Agglomerationen vom 19. September 1995 [AggG; SGF 140.2]). Dies gilt auch für die Gemeindeverbände, die Zweckverbände kantonalen Körperschaften sind. Für diese juristischen Personen des öffentlichen Rechts gilt die Steuerbefreiung unter der Voraussetzung, dass das Grundstück für einen der in der Bestimmung abschliessend aufgezählten Zwecke bestimmt ist (im Erziehungs-, Gesundheits- oder Sozialhilfe- und Sozialvorsorgewesen). Diese Beschränkung der Steuerbefreiung auf bestimmte Bereiche des öffentlichen Interesses beruht hauptsächlich auf praktischen Gründen, wie der damalige Berichterstatter bemerkte. Er wies darauf hin, dass die Kommission nicht bei einem so weitreichenden Begriff wie der Gemeinnützigkeit bleiben wollte, da es sonst grosse Probleme bei der Umsetzung gebe. Wenn man einen zu weit gefassten Zweck nehme, werde dies dazu führen, dass gewisse Liegenschaften zur Hälfte privat und zur anderen Hälfte öffentlich genutzt würden, beziehe man sich hingegen gezielt auf die Teile oder Sektoren des öffentlichen Interesses, so erreiche man eine viel sinnvollere Umsetzung (TGR 1996, S. 422).

2. Würdigung des vorgeschlagenen Systems und der Änderungsvorschläge

a) Gemeinden

Gegenüber den Gemeinden scheint die Begrenzung der Steuerbefreiung auf Zwecke des Erziehungs-, Gesundheits- oder Sozialhilfe- und Sozialvorsorgewesens (z.B. eine Schule, ein Pflegeheim, eine Kinderbetreuungseinrichtung usw.), auch wenn damit schon ein Grossteil der Gemeindeaktivitäten abgedeckt ist, schwer verständlich. Tatsächlich hat man wie die Motionäre Mühe einzusehen, weshalb ein Gebäude für die Gemeindeverwaltung nicht wie ein für das Erziehungs-, Gesundheits- oder Sozialhilfe- und Sozialvorsorgewesen vorgesehenes Gebäude steuerbefreit sein sollte. Dies gilt auch für eine kommunale oder interkommunale Liegenschaft für kulturelle Zwecke (z.B. ein Konzertsaal). Die vom damaligen Berichterstatter vorgebrachten praktischen Gründe sind nicht sehr überzeugend. Ob eine Liegenschaft zum Teil für öffentliche Zwecke und zum Teil für private Zwecke genutzt wird, ist nicht so wichtig. In solchen Fällen ist nämlich gesetzlich eine teilweise Steuerbefreiung möglich (TGR 1996 S. 23; P. CRAUSAZ, *La nouvelle LDMG in FZR* 1996 S. 81 ff., S. 88 RZ 19), und diese teilweise Steuerbefreiung ist umsetzungsmässig unproblematisch. Als Beispiel könnte man den Erwerb einer Parzelle für den Bau eines Gebäudes mit Büros der Gemeindeverwaltung (360 m²) und zwei Mietwohnungen (insgesamt 240 m²) für 150 000 Franken nehmen. Besteuert würde der nicht für öffentliche Zwecke bestimmte Teil der Liegenschaft (40 %), also 60 000 Franken (40 % x 150 000 Franken), der Rest wäre steuerfrei.

Es gibt also keinen sachlichen Grund, am jetzigen System festzuhalten, umso mehr als der Kanton Freiburg im interkantonalen Vergleich von den 15 Kantonen mit einer vergleichbaren kantonalen Steuer der diesbezüglich restriktivste ist. In sieben Kantonen sind die Gemeinden für jeden Grundstückserwerb ganz einfach steuerbefreit, ohne Rücksicht auf die Zweckbestimmung (VD, BE, LU, SO, BS, BL und TG), in den sieben anderen Kantonen sind die Gemeinden insofern steuerbefreit, als (unterschiedlich formuliert) das Grundstück unmittelbar für öffentliche Zwecke bestimmt ist (NE, GE, VS, JU, NW, OW und AI). Kein Kanton geht so weit, das öffentliche Interesse aufzusplitten.

Der Staatsrat befürwortet eine Lockerung der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung der Gemeinden, will aber keine vollständige Steuerbefreiung und kann sich auch nicht einfach dem Vorschlag der Motionäre anschliessen, wonach der Erwerb von Grundstücken, die zur Erfüllung von vom Gesetz übertragenen Aufgaben dienen sollen, von den Handänderungssteuern befreit werden sollen. Dass es sich um eine gesetzlich vorgeschriebene Aufgabe handeln muss ist für diese Art von Abgabe nicht hinreichend, da eine öffentliche Aufgabe auch das Ergebnis eines freien Beschlusses des Gemeinwesens sein kann (Art. 5 Abs. 1 GG; z.B. ein Theatersaal). Eine solche Lösung könnte sich sogar kontraproduktiv erweisen und dazu führen, dass ein gegenwärtig steuerbefreiter Erwerb künftig besteuert würde, da sich die Zuweisung zu den steuerlich bevorzugten Bereichen nicht zwingend aus einer gesetzlichen Verpflichtung ergibt.

Der Staatsrat schlägt vor, sich an die (für Bund und andere Kantone) gemeinhin anerkannte Lösung zu halten und den Erwerb von Grundstücken von den Handänderungssteuern zu befreien, insofern diese direkt für öffentliche Zwecke bestimmt sind. Der Erwerb von Anlage- oder Ertragsliegenschaften (z.B. Mietwohnungen, einschliesslich Seniorenwohnungen) sowie von Liegenschaften «ohne Zweckbestimmung» würde weiterhin besteuert (da eine Steuerbefreiung eine «unmittelbare» und effektive Zweckbestimmung voraussetzt). Die Steuerbefreiung muss für die Gemeinden, die

Gemeindeverbände und die Agglomerationen gelten. Hier Unterschiede zu machen wäre wenig sinnvoll, da Großprojekte oft nur möglich sind, wenn sich die Gemeinden zusammentun.

Die Ausdehnung der Steuerbefreiung hat nur geringfügige Auswirkungen auf die Kantonsfinanzen: Unter Berücksichtigung der letzten zehn Jahre (2008 - 2017) belaufen sich die von den Gemeinden bezahlten Handänderungssteuern insgesamt auf 2 434 525 Franken, was einem Jahresdurchschnitt von 243 452 Franken entspricht. Lässt man die zwei ausserordentlich einträglichen Jahre (2012 und 2016) ausser Acht, auf die mehr als die Hälfte der Steuereinnahmen über zehn Jahre entfielen (1 281 525 Franken), so sinkt der Jahresdurchschnitt sogar auf 144 125 Franken. Und dies ist auch nur ein theoretischer Wert. Es müssen auch noch die Steuereinnahmen für die steuerbar bleibenden Grundstückserwerbe abgezogen werden. Es ist also davon auszugehen, dass die wirkliche Einbusse weit unter diesen Jahresdurchschnitten liegen wird.

b) Kommunale Anstalten

Die Motionäre schlagen die Befreiung von der subjektiven Steuerpflicht für die kommunalen Anstalten gleich wie für die kantonalen Anstalten vor, sofern dies in den Spezialgesetzen vorgesehen ist (Art. 8 Bst. b HGStG). Abgesehen davon, dass diese Bestimmung für die kantonalen Anstalten totus Buchstabe geblieben ist, ist festzustellen, dass dieser Änderungsvorschlag unsinnig ist. Es kann nämlich gar kein (kantonales) «Spezialgesetz» die Steuerbefreiung einer von einer Gemeinde geschaffenen kommunalen Anstalt vorsehen. Und es kommt natürlich auch nicht in Frage, den Begriff «Spezialgesetze» auf die Gemeindereglemente auszudehnen. So ist auf die gegenwärtigen Steuerbefreiungsvoraussetzungen abzustellen (Art. 9 Abs. 1 Bst. a HGStG), die sowohl für die kantonalen als auch für die kommunalen Anstalten gelten.

3. Fazit

Aus diesen Gründen lädt der Staatsrat den Grossen Rat ein, die Motion in der von ihm geänderten Version anzunehmen.

18. Juni 2018