

Münstergasse 2
Postfach
3000 Bern 8
Telefon 031 633 76 78
Telefax 031 634 51 54

2017.JGK.6696
(bisher 33.13-17.95)

Beschwerdeentscheid vom 5. August 2019

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum



a Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach Art. 11b HG sind nicht erfüllt, wenn Teile der selbstbewohnten Liegenschaft an Drittpersonen vermietet werden, die nicht zum Haushalt der Erwerberin oder des Erwerbers gehören. Massgebend für die Steuerbefreiung ist nicht die überwiegende, sondern die ausschliessliche Nutzung zu Wohnzwecken durch die Erwerberin oder den Erwerber (Erw. 4).

b die Präponderanzmethode ist zwar unbestrittenermassen ausschlaggebend bei der Beurteilung der Frage, ob eine Liegenschaft dem Privat- oder dem Geschäftsvermögen anzurechnen ist. Eine andere Frage ist indessen, ob eine Liegenschaft auch ausschliesslich der Wohnnutzung dient und damit die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach Art. 11b HG erfüllt sind (Erw. 5.2).

Impôt sur les mutations suite à l'acquisition d'un logement destiné à l'usage personnel

a Les conditions de l'exonération fiscale au sens de l'article 11b LIMu ne sont pas remplies lorsque l'immeuble servant d'habitation à l'acquéreur ou l'acquéreuse est loué pour partie à des tiers n'appartenant pas à son ménage. L'utilisation exclusive (et non seulement principale) de l'immeuble par l'acquéreur ou l'acquéreuse pour y habiter est un critère décisif en vue de l'exonération (c. 4).

b Il est indiscutable que la méthode de la prépondérance est déterminante pour juger si un immeuble relève de la fortune privée ou de la fortune commerciale. La question de savoir si un immeuble sert exclusivement au logement – et

que, partant, les conditions de l'exonération au sens de l'article 11b LIMu sont remplies (c. 5.2) – est différente.

Sachverhalt

A.

Die Ehegatten A. _____ kauften mit öffentlich beurkundetem Vertrag vom 9. April 2015 das Grundstück D. _____ Gbbl. Nr. 1000 zu Gesamteigentum als einfache Gesellschaft mit internen Anteilen zu je ½. Am 20. April 2015 stellten die Ehegatten A. _____ beim zuständigen Grundbuchamt C. _____ (nachfolgend: Grundbuchamt) ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung und Stundung der Handänderungssteuer für selbstgenutztes Wohneigentum.

Mit Verfügung vom 27. April 2015 veranlagte das Grundbuchamt die Handänderungssteuer in der Höhe von Fr. 20'160.– und stundete die Steuer im Umfang von Fr. 14'400.– für eine Dauer von drei Jahren ab dem Datum des Grundstückserwerbs. Für die gestundete Handänderungssteuer wurde ein gesetzliches Grundpfandrecht errichtet und im Grundbuch eingetragen.

B.

Die Ehegatten A. _____ bezogen am 18. Mai 2015 mit ihren Kindern ihr Haus an der E. _____-Strasse 3. Im August 2015 vermieteten sie zwei Zimmer im Kellergeschoss an eine Drittperson für die Dauer eines Jahres. Nach Ablauf dieses Mietverhältnisses bezog eine weitere Person diese Räumlichkeiten.

Mit Eingabe vom 2. Juni 2017 reichten die Ehegatten A. _____ beim Grundbuchamt den Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums ein und legten ihm zwei Wohnsitzbestätigungen bei, ausgestellt durch die Einwohnergemeinde D. _____. Gemäss diesen haben die Ehegatten A. _____ am 18. Mai 2015 ihren Wohnsitz in der erworbenen Liegenschaft begründet.

Mit Verfügung vom 18. Juli 2017 hob das Grundbuchamt die Stundungsverfügung vom 27. April 2015 auf und legte den Ehegatten A. _____ die gestundete Handänderungssteuer von Fr. 14'400.– samt Zins und Gebühren zur Bezahlung auf. Zur Begründung wies es darauf hin, dass die Ehegatten A. _____, ihre Liegenschaft im entscheidenden Zeitraum nicht alleine bewohnt, sondern Räumlichkeiten im Keller an Dritte vermietet hätten.

C.

Gegen die Verfügung des Grundbuchamts vom 18. Juli 2017 reichten die Ehegatten A. _____ am 17. August 2017 Einsprache beim Grundbuchamt ein mit den Anträgen, die Verfügung sei aufzuheben, das Gesuch vom 20. April 2015 sei gutzuheissen, die nachträgliche Steuerbefreiung sei zu verfügen und das bestehende Grundpfandrecht sei zu löschen.

Nach einem Meinungsaustausch über die Zuständigkeit gemäss Art. 4 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG

155.21) teilte das Grundbuchamt den Ehegatten A. _____ mit Schreiben vom 24. Oktober 2017 mit, dass es die Sache zuständigkeitshalber an die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion (nachfolgend JGK) zur Behandlung als Beschwerde weiterleiten werde. Mit Verfügung vom 24. November 2017 nimmt die JGK die Einsprache als Beschwerde an die Hand.

In der Vernehmlassung vom 5. Dezember 2017 beantragt das Grundbuchamt C. _____ die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge.

Auf den Schriftenwechsel wird, soweit für den Entscheid wesentlich, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion zieht in Erwägung:

1.

1.1 Nach Art. 26 Abs. 1 des Gesetzes vom 18. März 1992 betreffend die Handänderungssteuer (HG; BSG 215.326.2) richtet sich das Rechtsmittelverfahren nach den Bestimmungen des VRPG. Art. 27 HG enthält für Verfügungen der Grundbuchämter über die nachträgliche Steuerbefreiung keine Rechtspflegebestimmungen. In Anwendung von Art. 62 Abs. 1 Bst. a VRPG beurteilt die JGK Verfügungen der Grundbuchämter. Die JGK ist damit für die Beurteilung des vorliegend als Einsprache bezeichneten Rechtsmittels gegen die Verfügung des Grundbuchamtes vom 18. Juli 2017 zuständig.

1.2 Zur Beschwerdeführung ist befugt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat, durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Art. 65 Abs. 1 VRPG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Eingabe ist daher einzutreten. Sie wird als Beschwerde behandelt.

2.

Beim Erwerb eines Grundstücks ist dem Kanton Bern grundsätzlich eine Handänderungssteuer zu entrichten (Art. 1 i.V.m. 4 und 5 HG). Die Steuer wird vom Grundbuchamt aufgrund der Selbstdeklaration der steuerpflichtigen Person und der bei der Grundbuchanmeldung eingereichten Ausweise veranlagt (Art. 16 und 17 Abs. 1 HG).

Gestützt auf Art. 11a Abs. 1 HG kann die Erwerberin oder der Erwerber eines Grundstücks bei der Grundbuchanmeldung ein Gesuch um eine nachträgliche Steuerbefreiung stellen, wenn sie oder er das Grundstück als Hauptwohnsitz nutzen will. Erscheint das Gesuch nicht von vornherein aussichtslos, stundet das Grundbuchamt die Handänderungssteuer auf den ersten Fr. 800'000.– der Gegenleistung für den Erwerb des Grundstücks für maximal vier Jahre ab Grundstückserwerb (Art. 11a Abs. 2 und 3 i.V.m. Art. 17 Abs. 2 HG).

Die gestundete Steuer wird nicht erhoben, wenn das Grundstück der Erwerberin oder dem Erwerber als Hauptwohnsitz dient und von dieser oder diesem

während mindestens zweier Jahre ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt wird (Art. 11b Abs. 1 HG). Dabei muss der Hauptwohnsitz innert einem Jahr ab Grundstückserwerb in der entsprechenden Baute begründet werden, wenn diese bereits besteht. Die Erwerberin oder der Erwerber hat gegenüber dem Grundbuchamt vor Ablauf der Stundung unaufgefordert den Nachweis zu erbringen, dass alle Voraussetzungen zur Steuerbefreiung gemäss Art. 11b HG erfüllt sind oder zum Zeitpunkt des Ablaufs der Stundung erfüllt sein werden (Art. 17a Abs. 1 HG). Sind die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung erfüllt, heisst das Grundbuchamt das Gesuch um eine nachträgliche Steuerbefreiung gut (Art. 17a Abs. 2 HG). Kommt das Grundbuchamt zum Schluss, dass die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung nicht erfüllt sind, weist es das Gesuch ab und hebt die Stundung auf (Art. 17a Abs. 3 HG).

3.

3.1 Angefochten ist vorliegend die Verfügung des Grundbuchamtes vom 18. Juli 2017, worin dieses das Gesuch der Beschwerdeführende um nachträgliche Steuerbefreiung vom 20. April 2015 abwies. Zur Begründung führte das Grundbuchamt an, die Voraussetzungen zur nachträglichen Steuerbefreiung seien nicht erfüllt, weil das Haus der Beschwerdeführenden nicht ausschliesslich als Hauptwohnsitz gedient habe. Diese Voraussetzung gelte nur als erfüllt, wenn das Haus nicht durch weitere, dem Haushalt nicht angehörige Personen genutzt werde.

3.2 Unbestritten ist, dass die Beschwerdeführenden eine räumlich abgetrennte Wohneinheit im Keller der Liegenschaft seit August 2015 an Dritte vermieten.

Die Beschwerdeführenden machen in ihrer Beschwerde im Wesentlichen geltend, die angefochtene Verfügung basiere auf dem „Merkblatt der Geschäftsleitung der Grundbuchämter betreffend nachträglicher Steuerbefreiung gemäss Artikel 11a und 17a des Gesetzes betreffend die Handänderungssteuer (HG)“ vom 9. Februar 2016, mit Ergänzungen vom 5. Februar 2019 (nachfolgend: Merkblatt der Grundbuchämter). Dieses Merkblatt sei als Verwaltungsverordnung einzustufen und stelle damit kein Gesetz im formellen Sinne dar. Deshalb könnten darauf gestützt auch keine verwaltungsrechtlichen Verhältnisse geregelt werden. Der Begriff der Ausschliesslichkeit nach Art. 11b Abs. 1 HG sei allein auf Basis der gesetzlichen Grundlage auszulegen. Das Merkblatt enthalte eine unzutreffende Auslegung der oben zitierten Bestimmungen.

Eine grammatikalische Auslegung der einschlägigen Bestimmung ergebe sodann, dass sich „ausschliesslich“ nicht auf den Hauptwohnsitz oder die persönliche Nutzung, sondern auf den Wohnzweck beziehe. Dies verdeutliche insbesondere der französische Gesetzestext von Art. 11b Abs. 1 HG. Die restriktive Auslegung durch das Grundbuchamt sei weiter eine Folge einer unzulässigen Übernahme der solothurnischen Steuerpraxis. Auch eine historische Auslegung der Bestimmung auf Basis des Vortrags der

vorberatenden Kommission des Grossen Rates für die Initiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer» zur Änderung des Gesetzes über die Handänderungssteuer (HG) (direkter Gegenvorschlag zur Initiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer», Tagblatt des Grossen Rates des Kantons Bern 2013/3, Beilage 17; nachfolgend: "Vortrag der Kommission") und der damit zusammenhängenden Medienmitteilung des Grossen Rates führe in ihrem Fall zu einer nachträglichen Steuerbefreiung.

3.3 Das Grundbuchamt hält dem entgegen, dass sich die Verfügung entgegen der Meinung der Beschwerdeführenden nicht etwa auf das von ihnen erwähnte Merkblatt der Grundbuchämter, sondern unmittelbar auf das Gesetz stütze. Das Merkblatt gebe ohnehin lediglich die auf Art. 11b HG gestützten Auslegungen wieder und bewege sich damit innerhalb der für Verwaltungsverordnungen geltenden Grenzen. Damit sei auch unerheblich, dass das Merkblatt erst anfangs 2016 und damit nach dem Einzug der ersten Mieterin publiziert worden sei.

Weiter weist das Grundbuchamt darauf hin, dass eine nachträgliche Steuerbefreiung nur möglich sei, wenn das Grundstück einzig von den Erwerbern und zu deren Haushalt gehörenden Personen als Hauptwohnsitz genutzt werde. Durch die Vermietung der Räumlichkeiten im Kellergeschoss während der zweijährigen Nutzungsfrist fehle es hingegen an der Ausschliesslichkeit. Auf die Grösse der vermieteten Fläche oder auf die Höhe des Mietzinses komme es daher nicht an.

4.

4.1 Sowohl die Beschwerdeführenden als auch die Vorinstanz gehen richtigerweise davon aus, dass sich die angefochtene Verfügung des Grundbuchamtes direkt auf Art. 11b HG stützen muss und dass das Merkblatt der Grundbuchämter keine Rechtswirkungen entfaltet.

Uneinig sind sich die Parteien hingegen, wie diese gesetzliche Bestimmung zu verstehen ist bzw. welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit der Tatbestand von Art. 11b Abs. 1 HG erfüllt ist. Umstritten ist dabei, ob mit dem Satzteil «ausschliesslich zu Wohnzwecken» bzw. «exclusivement à des fins d'habitation» eine Ausschliesslichkeit nur mit Bezug auf die Wohnnutzung oder zusätzlich mit Bezug auf die Person der Erwerberin oder des Erwerbers erfasst wird. Bei dieser Ausgangslage ist folglich auch zu prüfen, ob unter «Wohnzwecken» im Sinne der Bestimmung auch eine Teilvermietung des Hauptwohnsitzes an Dritte verstanden werden kann.

Der Sinn und Zweck einer öffentlich-rechtlichen Norm ist durch Auslegung zu ermitteln, wenn deren Wortlaut unklar ist oder Zweifel bestehen, ob ein scheinbar klarer Wortlaut den wahren Sinn der Norm wiedergibt (HÄFELIN/MÜLLER /UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl., 2016, N. 175). Ausgangspunkt jeder Auslegung ist der Wortlaut. Vom Wortlaut kann

abgewichen werden, wenn aufgrund der weiteren Auslegungselemente triftige Gründe für die Annahme bestehen, dass er nicht den wahren Sinn der Vorschrift wiedergibt (BGE 143 III 646 E. 3 mit Hinweisen; BVR 2013 S. 151 E. 3.3, 2013 S. 173 E. 4.3, 2012 S. 401 E. 3.3, 2011 S. 183 E. 4.3.1 je mit Hinweisen).

4.2 Der Wortlaut von Art. 11b Abs. 1 HG lautet wie folgt: *«Die gestundete Steuer gemäss Artikel 11a Absatz 1 wird nicht erhoben, wenn das Grundstück der Erwerberin oder dem Erwerber als Hauptwohnsitz dient. Ein Hauptwohnsitz ist von der Erwerberin oder vom Erwerber während mindestens zweier Jahre ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck zu nutzen»*, bzw. in der französischen Fassung: *«Un domicile principal doit être utilisé personnellement par l'acquéreur ou l'acquéreuse pendant au moins deux ans, sans interruption, et exclusivement à des fins d'habitation.»* Sowohl der deutsche als auch der französische Wortlaut richten sich an die Erwerberin oder den Erwerber des Grundstücks. Daraus lässt sich schliessen, dass die kumulativ zu erfüllenden Voraussetzungen der Steuerbefreiung unmittelbar von diesen als Normadressaten zu erfüllen und nicht etwa auf das Grundstück als solches zu beziehen sind. Damit spricht bereits der Wortlaut der Bestimmung dafür, dass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht erfüllt sind, wenn Teile der massgebenden Liegenschaft an Drittpersonen vermietet werden, welche dem Haushalt der Erwerberin oder des Erwerbers nicht zugehören. Wie die Beschwerdeführenden zwar zu Recht geltend machen, schliessen weder der deutsche noch der französische Wortlaut eine solche Nutzung bzw. Weitervermietung an Dritte ausdrücklich aus. Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführenden kann daraus nun aber nicht geschlossen werden, dass die Steuerbefreiung deshalb ohne Weiteres auch dann greift, wenn Teile der Liegenschaft an Dritte vermietet werden.

4.3 So sind dem von den Beschwerdeführenden zitierten Vortrag der Kommission auf S. 5 folgende Ausführungen zu Art. 11b Abs. 1 HG zu entnehmen: *«Der Erwerber muss das ganze Grundstück als Wohneigentum selbst nutzen. Das bedeutet, dass der Erwerb eines Mehrfamilienhauses, in dem der Erwerber bloss eine oder mehrere Wohnungen selbst bewohnt, nicht steuerbefreit ist. Dasselbe gilt, wenn ein Wohn- und Geschäftshaus erworben wird. Wohnt der Erwerber darin und vermietet er Teile desselben (Geschäfts- und/oder Wohnräume), liegt keine vollumfängliche Selbstbewohnung vor. [...] Die Steuerbefreiung gilt ausschliesslich für selbst bewohntes Wohneigentum, nicht aber dann, wenn auf demselben Grundstück Geschäftsräume mitbenutzt werden oder andere Personen (auch Angehörige) in einer anderen Wohneinheit wohnen. Anders ist in diesen Fällen bloss zu entscheiden, wenn vor dem fraglichen Eigentumsübergang auf dem fraglichen Grundstück Stockwerkeigentum begründet wurde und der Erwerber eine solche Einheit vollständig selbst bewohnt»*.

Daraus ergibt sich, dass es sich bei der Vermietung einer Wohneinheit um einen kommerziellen Zweck handelt und die Liegenschaft damit nicht ausschliesslich Wohnzwecken im Sinne von Art. 11b Abs. 1 HG dient.

4.4 Der Sinn und Zweck der Bestimmung ist die Förderung des selbstbewohnten Wohneigentums. Die nachträgliche Steuerbefreiung soll nach dem eindeutigen Willen des Gesetzgebers nur denjenigen Erwerberinnen und Erwerbern gewährt werden, die das erworbene Grundstück vollumfänglich selbst bewohnen – oder aber eine sachenrechtliche Aufteilung durch die Bildung von Stockwerk- oder Miteigentum vornehmen und eine solche Einheit vollständig selbst bewohnen.

Dabei weisen die Materialien auch deutlich darauf hin, dass eine nachträgliche sachenrechtliche Aufteilung des erworbenen Grundstücks durch die Bildung von Stock- oder Miteigentum nach Ablauf der Einzugsfrist den Anforderungen der Ausschliesslichkeit dieser Bestimmung nicht genügt. Im Vortrag zur Gesetzesänderung wird gefordert, dass eine allfällige Ausscheidung sogar vor dem fraglichen Eigentumsübergang zu erfolgen hat und nicht erst innert der Einzugsfrist nach dem Erwerb. Werden innerhalb der zwei Jahre, in welchem das Grundstück als Hauptwohnsitz dienen muss, Teile davon an Dritte vermietet ohne vorgängige sachenrechtliche Ausscheidung, so sind die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach Art. 11b Abs. 1 HG daher nicht (mehr) gegeben. Eine rein räumliche Ausscheidung einer an Dritte vermieteten Wohneinheit innerhalb der Einzugsfrist genügt nicht. Dabei kommt es auf die Grösse der vermieteten Räumlichkeiten nicht an. Auch die Vermietung einer – im Vergleich zur gesamten Liegenschaft – kleinen Fläche, führt dazu, dass die Liegenschaft nicht mehr vollumfänglich durch die Erwerberinnen und Erwerber selbst bewohnt wird.

4.5 Die Stundung der Handänderungssteuer und die damit in Aussicht gestellte Befreiung wurde für das gesamte Grundstück gewährt. Da die Beschwerdeführenden nicht die ganze Liegenschaft während mindestens zweier Jahre ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt haben, sind die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung vorliegend nicht erfüllt.

Vor diesem Hintergrund führt auch die Argumentation der Beschwerdeführenden ins Leere, die Auslegung von Art. 11b Abs. 1 HG durch die Vorinstanz beruhe auf einer rechtlich nicht haltbaren Übernahme der solothurnischen Steuerpraxis. Ihnen ist diesbezüglich lediglich entgegenzuhalten, dass der Vortrag der Kommission auf S. 5 ausdrücklich Bezug nimmt auf die von den Beschwerdeführenden angeführte Solothurner Regelung und darauf hinweist, dass diese der vorberatenden Kommission als Vorbild gedient habe. Schliesslich ist nicht ersichtlich und wird von den Beschwerdeführenden in ihren Eingaben auch nicht näher dargelegt, inwieweit sich aus der von ihnen angerufenen Medienmitteilung zum Gegenvorschlag der Kommission etwas zu ihren Gunsten ableiten lassen könnte.

5.

5.1 Die Beschwerdeführenden rügen weiter einen Verstoß gegen das verfassungsmässige Rechtsgleichheitsgebot. Zur Begründung führen sie im Wesentlichen aus, die von ihnen angefochtene Praxis der Vorinstanz würde sie gegenüber Erwerberinnen und Erwerbern gemischter Wohn- und Geschäftshäusern schlechter stellen. Gemäss dem Beispiel in Ziff. 3.3 des Merkblatts der Grundbuchämter seien Erwerberinnen und Erwerber solcher Liegenschaften nach Art. 11b HG von der Handänderungssteuer befreit, wenn unter Anwendung der Präponderanzmethode – zur Unterscheidung zwischen Geschäfts- und Privatvermögen – feststehe, dass die private Nutzung überwiege. Dies stelle eine sachlich nicht gerechtfertigte Unterscheidung und damit eine unzulässige Ungleichbehandlung dar.

5.2 Wie das Grundbuchamt in seinen Eingaben zu Recht ausgeführt hat, können die Beschwerdeführenden aus Ziffer 3.3 des Merkblattes der Grundbuchämter nichts zu ihren Gunsten ableiten. – Die Frage, ob es tatsächlich der Absicht des Gesetzgebers entspricht, dass auch der Erwerb von gemischt genutzten Bauten (Wohn- und Geschäftsräume), die dem Privatvermögen zugeordnet sind, steuerlich privilegiert wird, solange diese von der Erwerberin oder dem Erwerber selber nur überwiegend, aber nicht ausschliesslich zu Wohnzwecken benutzt werden, ist zwar nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens und braucht deshalb vorliegend nicht abschliessend beantwortet zu werden. Es erscheint aber zumindest zweifelhaft, ob die von den Beschwerdeführenden zitierte und in Ziffer 3.3 des Merkblatts der Grundbuchämter festgehaltene Praxis mit Art. 11b HG zu vereinbaren bzw. rechtmässig ist. So ist die Präponderanzmethode zwar unbestrittenermassen ausschlaggebend bei der Beurteilung der Frage, *ob eine Liegenschaft dem Privat- oder dem Geschäftsvermögen anzurechnen ist*. Eine andere Frage ist indessen, *ob eine Liegenschaft auch ausschliesslich der Wohnnutzung dient* und damit die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach Art. 11b HG erfüllt sind.

Wie vorstehend unter Ziffer 4 bereits ausführlich dargelegt, ist für die JGK bei der Beurteilung der Rechtmässigkeit der angefochtenen Verfügung aber letztlich einzig die gesetzliche Bestimmung von Art. 11b HG massgebend und nicht etwa die zitierten, weitergehenden Erwägungen im Merkblatt der Grundbuchämter. – Vor diesem Hintergrund gelangt die JGK zum Ergebnis, dass die Beschwerdeführenden auch aus dem Rechtsgleichheitsgebot nichts zu ihren Gunsten ableiten können und sich die Beschwerde damit auch in diesem Punkt als unbegründet erweist.

5.3 Schliesslich vermögen die Beschwerdeführenden nicht darzulegen, inwiefern sie einen Anspruch aus dem verfassungsmässigen Vertrauensschutz geltend machen könnten. Insbesondere nicht zu überzeugen vermag ihre Argumentation, das massgebende Merkblatt der Grundbuchämter sei erst am 9. Februar 2016 und damit nach dem Einzug ihrer ersten Mieterin publiziert

worden. Wie vorstehend unter Erw. 4 dargelegt, entfaltet das Merkblatt der Grundbuchämter keine Rechtswirkung. Die angefochtene Verfügung basiert vielmehr direkt auf Art. 11b HG. Diese Bestimmung ist auf den 1. Januar 2015 in Kraft getreten und war damit im Zeitpunkt, indem die Beschwerdeführenden ihre Liegenschaft erworben haben, in Kraft. Nicht relevant ist schliesslich, dass sich in diesem Zeitpunkt noch keine Praxis zu Art. 11b HG entwickelt hat, an welcher sich die Beschwerdeführenden hätten orientieren können.

6.

Zusammenfassend gelangt die JGK zum Schluss, dass die Voraussetzungen für die nachträgliche Steuerbefreiung nicht erfüllt sind. Dass das Grundbuchamt das Gesuch der Beschwerdeführenden um nachträgliche Steuerbefreiung und die Stundung aufgehoben hat, ist somit nicht zu beanstanden.

Die Beschwerde erweist sich demnach in allen Teilen als unbegründet und ist deshalb abzuweisen.

7.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die unterliegenden Beschwerdeführenden die entstandenen Verfahrenskosten zu tragen (Art. 108 Abs. 1 VRPG). Diese sind auf pauschal Fr. 2'000.– festzulegen (Art. 19 Abs. 1 der Verordnung über die Gebühren der Kantonsverwaltung vom 22. Februar 1995 [GebV; BSG 154.21]). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 108 Abs. 3 VRPG).

Demnach entscheidet die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens vor der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion in der Höhe von pauschal Fr. 2'000.– werden den Beschwerdeführenden zur Bezahlung auferlegt unter solidarischer Haftbarkeit. Eine separate Zahlungseinladung erfolgt, sobald dieser Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist.