

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

2018.JGK.1099
(bisher 32.13-18.10)

Beschwerdeentscheid vom 4. Januar 2019

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum



- a Vermietet die Erwerberin oder der Erwerber während der nach Art. 11b Abs. 1 HG vorgeschriebenen Wohndauer einen Teil des von ihr oder ihm erworbenen Grundeigentums, so entfällt die Befreiung von der Handänderungssteuer, weil sie oder er als Eigentümerin oder Eigentümer das Grundeigentum nicht ausschliesslich selbst bewohnt (E. 3).
- b Die Stundungsverfügung nach Art. 11a Abs. 3 HG stellt keinen für eine nachträgliche Steuerbefreiung verbindlichen Vorentscheid dar. Eine verbindliche Beurteilung der Voraussetzungen zur Steuerbefreiung nach Art. 11b HG findet in Anwendung von Art. 17a HG erst nach Ablauf der Stundung statt (E. 4)

Impôt sur les mutations: logement destiné à l'usage personnel du ou de la propriétaire

- a Lorsque la propriété acquise est louée en partie ou dans son intégralité au cours du délai prescrit par l'article 11b, alinéa 1 LIMu, l'exonération de l'impôt sur les mutations devient caduque puisque l'immeuble n'a pas servi de domicile personnel (seulement) au propriétaire ou à la propriétaire (c. 3).
- b La décision de sursis au sens de l'article 11a, alinéa 3 LIMu ne constitue nullement une décision contraignante préalable concernant l'exonération fiscale a posteriori. Un examen contraignant des conditions posées à l'exonération fiscale au sens de l'article 11b LIMu n'a lieu qu'après l'expiration du sursis en application de l'article 17a LIMu (c. 4).

Sachverhalt

A.

Gestützt auf den öffentlich beurkundeten Kaufvertrag vom 6. Juli 2015 erwarben B. _____ und A. _____ die Grundstücke C. _____-Gbbl. Nrn. 1000 und 2000 zu je ½ Miteigentum. Mit Datum vom 16. Juli 2015 stellten B. _____ und A. _____ beim zuständigen Grundbuchamt (nachfolgend: das Grundbuchamt) ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung sowie Stundung der Handänderungssteuer für selbstgenutztes Wohneigentum. Mit Verfügung vom 10. August 2015 veranlagte das Grundbuchamt die Handänderungssteuer in der Höhe von Fr. 21'420.– und stundete die Steuer im Umfang von Fr. 14'400.– für die Dauer von drei Jahren ab Datum des Grundstückserwerbs. Für die gestundete Handänderungssteuer wurde ein gesetzliches Grundpfandrecht errichtet und im Grundbuch eingetragen.

B.

Mit Datum vom 29. November 2017 reichten B. _____ und A. _____ dem Grundbuchamt das Formular zum Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums im Hinblick auf die beantragte nachträgliche Befreiung von der gestundeten Handänderungssteuer sowie eine Hauptwohnsitzbestätigung der Einwohnergemeinde C. _____ ein. Auf Rückfrage des Grundbuchamtes hin teilten B. _____ und A. _____ dem Grundbuchamt mit Schreiben vom 20. Dezember 2017 mit, ein abgetrennter Teil des Gebäudes werde von ihnen vermietet.

Mit Verfügung vom 6. Februar 2018 wies das Grundbuchamt das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung ab, hob die Stundungsverfügung vom 10. August 2015 auf und legte B. _____ und A. _____ die gestundete Handänderungssteuer samt Zins und Gebühren zur Bezahlung auf.

C.

Gegen die Verfügung des Grundbuchamtes vom 6. Februar 2018 erheben B. _____ und A. _____ (nachfolgend: die Beschwerdeführenden) mit Datum vom 12. Februar 2018 Beschwerde bei der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern (JGK).

Das Grundbuchamt beantragt in seiner Beschwerdevernehmlassung vom 7. März 2018 die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge und die Bestätigung der angefochtenen Verfügung.

Auf die Rechtsschriften wird, soweit für den Entscheid wesentlich, in den Erwägungen einzeln 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 Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungspflege (VRPG; BSG 155.21). 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 der vorliegenden Beschwerde gegen die Verfügung des Grundbuchamtes vom 6. Februar 2018 zuständig.

1.2 Grundsätzlich ist zur Beschwerdeführung 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). Der Beschwerdeführer ist durch die angefochtene Verfügung beschwert und daher zur Beschwerdeführung befugt. Die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Einsprache wird als Beschwerde behandelt. Auf sie ist einzutreten.

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 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. Muss die Baute noch erstellt werden, hat der Bezug innert zwei Jahren ab Grundstückserwerb zu erfolgen (Art. 11b Abs. 2 HG).

Diese Fristen verlängern sich um die Dauer einer allfälligen Erstreckung gemäss Art. 11b Abs. 2 HG.

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 6. Februar 2018, mit welcher dieses das Gesuch der Beschwerdeführenden um nachträgliche Steuerbefreiung mit der Begründung abwies, die Voraussetzungen von Art. 11b Abs. 1 HG seien nicht erfüllt, da das Grundstück nicht ausschliesslich als Hauptwohnsitz der Beschwerdeführenden diene.

Unbestritten ist, dass die Beschwerdeführenden eine räumlich abgetrennte Wohneinheit des Grundstücks an Dritte vermieten. Die Beschwerdeführenden bringen in ihrer Beschwerde vor, der Wohnraum diene ihnen sehr wohl als Hauptwohnsitz im Sinne von Art. 11b Abs. 1 HG. Der Begriff «ausschliesslich» beziehe sich auf den Wohnzweck und nicht auf die «ausschliessliche Selbstnutzung».

Das Grundbuchamt führt in seiner Beschwerdevernehmlassung vom 7. März 2018 aus, entgegen der Auffassung der Beschwerdeführenden sei eine nachträgliche Steuerbefreiung nach Art. 11b Abs. 1 HG nur möglich, wenn das Grundstück ausschliesslich als Hauptwohnsitz der um Steuerbefreiung nachsuchenden Personen und derjenigen, welche mit ihnen in einem Haushalt leben, genutzt werde, also insbesondere keine sachenrechtlich nicht ausgeschiedenen Miet- oder Einliegerwohnungen an Dritte vermietet seien. Auf den Umfang der vermieteten Teile komme es dabei nach dem Wortlaut von Art. 11b Abs. 1 HG, welcher den Begriff «ausschliesslich» enthalte, nicht an. Das Grundbuchamt verweist dabei auf den Vortrag der Kommission des Grossen Rates vom 4. März 2013 für die Initiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer» zur Änderung des Gesetzes betreffend die Handänderungssteuer.

3.2 Der Sinngehalt einer Norm ist durch Auslegung zu ermitteln. 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 (zur Auslegungsmethodik statt vieler 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).

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»*. Der Wortlaut verlangt also, dass der Hauptwohnsitz *von der Erwerberin bzw. vom Erwerber* ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck zu nutzen ist.

Zu Recht verweist das Grundbuchamt in diesem Zusammenhang auf den Vortrag der Kommission des Grossen Rates vom 4. März 2013 für die Initiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer» zur Änderung des Gesetzes betreffend die Handänderungssteuer (Tagblatt des Grossen Rates des Kantons Bern 2013/3, Beilage 17). Diesem sind folgende Ausführungen zu Art. 11b Abs. 1 HG zu entnehmen (S. 5): *«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»*.

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 Mit-eigentum vornehmen und eine solche Einheit vollständig selbst bewohnen.

3.3 Aus Sicht der Beschwerdeführenden ist die Vermietung eines Teils des Grundstückes nicht als Nutzung zum Wohnzweck im Sinne von Art. 11b Abs. 1 HG zu qualifizieren. Da die Beschwerdeführenden somit nicht das ganze Grundstück während mindestens zweier Jahre ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt haben, sind die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung vorliegend nicht erfüllt. Dass das Grundbuchamt das Gesuch der Beschwerdeführenden um nachträgliche Steuerbefreiung abgewiesen und die Stundung aufgehoben hat, ist nach dem Gesagten nicht zu beanstanden (vgl. Art. 17a Abs. 3 HG).

4.

4.1 Die Beschwerdeführenden machen geltend, die Wohnung sei zum Zeitpunkt der Stundungsverfügung vom 16. Juli 2015 schon vermietet gewesen, weshalb das Grundbuchamt die Stundung in Anwendung von Art. 11a Abs. 2 HG hätte ablehnen müssen, hätte es seinerzeit schon die gleiche Ansicht gehabt. Ferner seien sie seinerzeit von einem Notar im vorgetragenen Sinne aufgeklärt worden. Sie hätten also den Ausführungen des Notars und der Stundungsverfügung des Grundbuchamtes vertraut, sonst hätten sie schon gleich das Mietverhältnis aufgehoben.

Das Grundbuchamt hält dem im Wesentlichen entgegen, die Voraussetzungen des Vertrauensschutzes seien vorliegend nicht erfüllt. Der als Rechtsvertreter der Beschwerdeführenden tätige Notar sei nicht die für die Gewährung der Steuerbefreiung für selbstgenutztes Wohneigentum zuständige Behörde und deshalb seien seine Auskünfte nicht geeignet, als Grundlage des Vertrauensschutzes zu dienen. Auch daraus, dass die teilweise Vermietung der fraglichen Grundstücke aus dem Kaufvertrag hervorgehe, könne zu Gunsten der Beschwerdeführenden nichts abgeleitet werden. Angesichts der Möglichkeit einer sachenrechtlichen Aufteilung, welche praxisgemäss noch bis zu einem Jahr nach dem Erwerb vorgenommen werden könne, habe das Steuerbefreiungsgesuch nicht als von vornherein aussichtslos im Sinne von Art. 11a Abs. 2 HG angesehen werden können, weshalb die Stundung zu gewähren gewesen sei. Eine Hinweispflicht treffe das Grundbuchamt in diesem Zusammenhang nicht, zumal die Beschwerdeführenden durch einen rechtskundigen Notar vertreten gewesen seien. Im Übrigen stelle die Stundung der Handänderungssteuer keinen verbindlichen Vorentscheid hinsichtlich des späteren Entscheids über die Steuerbefreiung dar. Wie aus Ziffer 4 der Stundungsverfügung vom 10. August 2015 klar hervorgehe, sei das Vorliegen der Voraussetzung hierfür vor Gewährung der Steuerbefreiung nachzuweisen und werde auch erst zu diesem Zeitpunkt vertieft geprüft. Schon aus diesem Grund habe die Stundung der Handänderungssteuer bei den Beschwerdeführenden kein schutzwürdiges Vertrauen zu erwecken vermocht.

4.2 Der Grundsatz von Treu und Glauben verleiht dem Bürger einen Anspruch auf Schutz berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten, sofern sich dieses auf eine konkrete die betroffene Person berührende Angelegenheit bezieht und ohne Vorbehalt erfolgt ist. Die Behörde, welche die Zusicherung gegeben hat, muss hierfür zuständig gewesen sein oder sie durfte zumindest aus zureichenden Gründen als zuständig erachtet werden. Weiter ist erforderlich, dass die betroffene Person gutgläubig war bzw. berechtigterweise auf die Zusicherung vertrauen durfte. Neben dem behördlichen Verhalten als Vertrauensgrundlage setzt der Anspruch des Vertrauensschutzes weiter eine Vertrauensbetätigung voraus. Zwischen Vertrauen und Disposition muss zudem ein Kausalzusammenhang gegeben sein und es darf in der

Zwischenzeit keine Gesetzesänderung in Kraft getreten sein (BGE 117 Ia 285 E. 2b mit Hinweisen; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, N. 667 ff.).

4.3 Inwiefern die Voraussetzungen für den Vertrauensschutz vorliegend erfüllt sein sollen, ist weder dargetan noch ersichtlich. Wie das Grundbuchamt zu Recht ausführt, stellt die Stundungsverfügung keinen verbindlichen Vorentscheid dar. Den Nachweis, dass alle Voraussetzungen zur Steuerbefreiung gemäss Art. 11b HG erfüllt sind oder zum Zeitpunkt des Ablaufs der Stundung erfüllt sein werden, hat die Erwerberin oder der Erwerber dem Grundbuchamt vor Ablauf der Stundung zu erbringen (Art. 17a Abs. 1 HG). Eine verbindliche Beurteilung der Voraussetzungen zur Steuerbefreiung findet in Anwendung von Art. 17a HG erst nach Ablauf der Stundung statt und nicht bereits im Rahmen der Stundungsverfügung. Die Stundung wird demnach unter dem Vorbehalt der definitiven Beurteilung der Voraussetzungen zur Steuerbefreiung gewährt.

Dieses Vorgehen ergibt sich nicht nur aus dem Gesetz, sondern ist auch aus Ziffer 4 der Stundungsverfügung des Grundbuchamtes sowie aus der im Internet aufgeschalteten Information der Geschäftsleitung der Grundbuchämter des Kantons Bern vom 18. Januar 2017/21. Dezember 2017 über den Ablauf und die Behandlung von Steuerbefreiungsgesuchen (Art. 17a–17b HG) und dem ebenfalls im Internet aufgeschalteten Merkblatt vom 9. Februar 2016 betreffend nachträglicher Steuerbefreiung gemäss Art. 11a und 17a HG ersichtlich. Die Beschwerdeführenden können sich nach dem Gesagten nicht darauf berufen, sie hätten der Stundungsverfügung des Grundbuchamtes vertraut und deshalb das Mietverhältnis nicht aufgehoben.

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführenden hätte das Grundbuchamt das Stundungsgesuch nicht gemäss Art. 11a Abs. 2 HG abweisen müssen. Gesuche, denen im Vorhinein keine Erfolgsaussichten beschieden sind, dürften vorwiegend solche sein, bei welchen die Voraussetzungen gemäss Art. 11b nicht erfüllt werden können (vgl. Vortrag vom 4. März 2013 zur Änderung des Gesetzes betreffend die Handänderungssteuer, Erläuterungen zu Art. 11a Abs. 2, S. 4). Wie das Grundbuchamt zu Recht vorbringt, konnte eine sachenrechtliche Aufteilung durch die Bildung von Stockwerk- oder Miteigentum zum Zeitpunkt des Entscheides über die Stundung nicht ausgeschlossen werden, weshalb das Gesuch im Hinblick auf die Voraussetzungen gemäss Art. 11b HG nicht von vornherein als aussichtslos angesehen werden durfte.

Inwiefern die Beschwerdeführenden gegenüber ihrem Rechtsvertreter Ansprüche aus Haftpflichtrecht geltend machen können, ist nicht im vorliegenden Beschwerdeverfahren zu beurteilen.

5. Die Beschwerdeführenden bringen schliesslich vor, nach der EGID-Liste seien die selbstbewohnten und die vermieteten Gebäudeanteile unterscheidbar, so dürfe eine Steuer überhaupt nur auf den vermieteten Teilen des Gebäudes erhoben werden.

Dem kann nicht gefolgt werden. Da vorliegend keine sachenrechtliche Aufteilung durch die Bildung von Stockwerk- oder Miteigentum mit räumlicher Zuordnung der Wohnungen mittels Reglement vorgenommen worden ist, ist die gestundete Handänderungssteuer vollumfänglich zu bezahlen. Die Liste gemäss eidgenössischem Wohnungsidentifikator ist vorliegend nicht massgebend.

6. Die Beschwerde erweist sich nach dem Gesagten in allen Teilen als unbegründet und ist abzuweisen.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die unterliegenden Beschwerdeführenden die entstandenen Verfahrenskosten zu tragen (Art. 108 Abs. 1 VRPG). Ersatzfähige Parteikosten sind keine angefallen (Art. 108 Abs. 3 i.V.m. Art. 104 Abs. 1 und 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 B. _____ und A. _____ zur Bezahlung auferlegt. Eine separate Zahlungseinladung erfolgt, sobald dieser Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist.

3.

Parteikosten werden keine gesprochen.