

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

2018.JGK.4099/4101

Beschwerdeentscheid vom 24. Februar 2020

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum



Erwerben mehrere Personen gemeinsam ein Grundstück, so entsteht unter ihnen Zahlungssolidarität, d.h. die Handänderungssteuer kann von jedem einzelnen Zahlungspflichtigen gefordert werden. Das Grundstück muss von der Erwerberin oder dem Erwerber während mindestens zwei Jahren ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zu Wohnzwecken genutzt werden, ein Mietverhältnis vor dem Grundstückserwerb kann nicht berücksichtigt werden.

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

Les personnes qui acquièrent un immeuble en commun sont solidairement responsables du paiement de l'impôt sur la mutation. L'impôt peut donc être exigé de chacune de ces personnes. L'immeuble doit être utilisé personnellement par l'acquéreur ou l'acquéreuse pendant au moins deux ans, sans interruption, et exclusivement à des fins d'habitation. Un contrat de bail préalable à l'acquisition de l'immeuble ne peut pas entrer en ligne de compte.

Sachverhalt

A.

Gestützt auf den öffentlich beurkundeten Kaufvertrag vom 2. September 2015 erwarben A._____ und B._____ je zur Hälfte Miteigentum an den Grundstücken D._____ Gbbl.-Nrn. 1000 (Eigentumswohnung), 2000 und 3000 (Miteigentumsanteile an Autoeinstellhalle). Am 4. September 2015 stellten A._____ und

B._____ beim zuständigen Grundbuchamt C._____ (nachfolgend: Grundbuchamt) ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung sowie Stundung der Handänderungssteuer für selbstgenutztes Wohneigentum. Mit Verfügung vom 16. Dezember 2015 wurde die Handänderungssteuer in der Höhe von Fr. 14'400.– für die Dauer von drei Jahren ab dem Datum des Grundstückerwerbs gestundet. Für die gestundete Handänderungssteuer wurde ein gesetzliches Grundpfandrecht errichtet und im Grundbuch eingetragen.

Am 7. März 2018 teilte das Grundbuchamt A._____ mit, der andere Miteigentümer, B._____, habe nachgewiesen, dass ihm die Wohnung während mindestens zwei Jahren als Hauptwohnsitz gedient habe. Sie selber habe aber nur vom 4. September 2015 bis am 15. April 2017 ununterbrochen Hauptwohnsitz in der Wohnung gehabt, weshalb keine nachträgliche Befreiung von der Handänderungssteuer erfolgen könne.

Mit Verfügung vom 15. Mai 2018 hob das Grundbuchamt die Stundungsverfügung vom 16. Dezember 2015 auf und stellte A._____ und B._____ insgesamt Fr. 8'082.60 (Fr. 7'200.– gestundete Steuer, Fr. 582.60 Zins und Fr. 300.– Gebühren für den Stundungswiderruf) in Rechnung.

C.

Gegen die Verfügung des Grundbuchamtes vom 15. Mai 2018 erhoben A._____, vertreten durch Rechtsanwalt E._____, mit Eingabe vom 12. Juni 2018 und B._____ mit Eingabe vom 14. Juni 2018 Beschwerde bei der Direktion für Inneres und Justiz des Kantons Bern (DIJ; vorher: Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern). Sie beantragen die Aufhebung der angefochtenen Verfügung. A._____ ersucht zudem um Erlass und Stundung der Handänderungssteuer.

Das Grundbuchamt beantragt in seiner Beschwerdevernehmlassung vom 16. Juli 2018 die Abweisung der Beschwerde.

Mit Eingabe vom 28. September 2018 teilt Rechtsanwalt E._____ mit, dass sein Mandat per sofort erloschen ist und verzichtet auf eine weitere Stellungnahme.

B._____ hält mit Eingabe vom 21. Oktober 2018 an seiner Stellungnahme fest, und stellt sinngemäss ein Gesuch um Stundung der Handänderungssteuer bis zum Verkauf der Liegenschaft.

Die Direktion für Inneres und Justiz 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 Verwaltungs-

rechtspflege (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 DIJ Verfügungen der Grundbuchämter. Die DIJ ist damit für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerden 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). Dies trifft auf die Beschwerdeführenden zu. Sie sind daher zur Beschwerdeführung befugt. Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist einzutreten.

1.3 Beschwerdeverfahren können vereinigt werden, wenn getrennt eingereichte Eingaben den gleichen Gegenstand betreffen (Art. 17 Abs. 1 VRPG). Angefochten ist im konkreten Fall die Verfügung des Grundbuchamtes vom 15. Mai 2018, die sich sowohl an die Beschwerdeführerin 1 als auch an den Beschwerdeführer 2 richtet, weshalb es sich rechtfertigt, die Beschwerdeverfahren zu vereinigen.

1.4 Über die beiden Gesuche um Erlass und Stundung der Steuer nach Art. 23 HG wird in einem separaten Entscheid befunden.

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 Grundbuchamts vom 15. Mai 2018, mit welcher dieses das Gesuch der Beschwerdeführenden um nachträgliche Steuerbefreiung teilweise abwies, mit der Begründung, die Voraussetzungen von Art. 11b Abs. 2 HG seien bezüglich A._____ nicht erfüllt, weil sie die Wohnung nicht während mindestens zweier Jahre ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zu Wohnzwecken genutzt habe.

Die Beschwerdeführerin 1 macht geltend, das Grundbuchamt hätte berücksichtigen müssen, dass sie die als Hauptwohnsitz erworbene Wohnung bereits vor dem Erwerb während mehreren Jahren als Mieterin bewohnt habe. Sie habe ihren Hauptwohnsitz nur gewechselt, weil ein weiterer Verbleib in der gemeinsamen Wohnung ihrer Gesundheit geschadet hätte.

Der Beschwerdeführer 2 bestreitet, dass er für den Miteigentumsanteil der Beschwerdeführerin 1 steuer- und zahlungspflichtig ist.

3.2 Die Beschwerdeführenden sind je zur Hälfte Miteigentümer an den Grundstücken D._____ Gbbl.-Nrn. 1000, 2000 und 3000. Beim gewöhnlichen Miteigentum (Art. 646–651 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB; SR 210]) hat jeder Miteigentümer ein Individualrecht an dem ihm zukommenden Miteigentumsanteil. Dabei handelt es sich jedoch bloss um eine rechnerische Grösse; das Eigentumsrecht jedes Miteigentümers erstreckt sich auf die gemeinschaftliche Sache als Ganzes und wird durch die Rechte der anderen Miteigentümer eingeschränkt. Hinsichtlich Verfügungen über die Sache selbst sind die Miteigentümer unter Vorbehalt anderer Vereinbarungen nur gesamthaft berechtigt. Insoweit gilt das Gesamthandprinzip, wonach es zur Verfügung über die Sache grundsätzlich der Zustimmung sämtlicher Berechtigter bedarf. Das Miteigentumsrecht beinhaltet also neben dem Individualrecht an der Quote ein Gesamtrecht an der Sache selbst. Die Miteigentümergeinschaft verfügt über keine eigene Rechtspersönlichkeit und kann daher nicht Trägerin von Rechten und Pflichten sein (vgl. BRUNNER/WICHTERMANN, in Basler Kommentar, 6. Aufl. 2019, Vor Art. 646-654a

ZGB N. 5). Für den die Handänderungssteuer auslösenden Erwerb des Grundstücksanteils sind daher die Beschwerdeführenden als Mitglieder der Miteigentümergeinschaft steuerpflichtig. Mithin sind die einzelnen Miteigentümerinnen und Miteigentümer Steuersubjekte.

3.3 Die Steuerpflicht begründet das Steuerrechtsverhältnis zwischen dem Gemeinwesen und einem bestimmten Steuersubjekt. Kraft besonderer Umstände können jedoch am nämlichen Steuerrechtsverhältnis mehrere Steuersubjekte gleichzeitig beteiligt sein (BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl. 2016, S. 69 f., auch zum Folgenden). Dadurch entsteht ein Rechtsgebilde, das mit dem zivilrechtlichen Solidarschuldverhältnis eine gewisse Ähnlichkeit hat. Dieses Verhältnis umfasst nicht nur die Schuldpflicht, sondern die ganze, aus der Steuerpflicht entspringende öffentlich-rechtliche Stellung des Steuersubjekts.

Erwerben mehrere Personen gemeinsam ein Grundstück, so entsteht unter ihnen Steuersolidarität. Sie ist darauf zurückzuführen, dass bei gewissen Steuerarten mehrere Personen in gleicher Weise am Vorgang, der das Steuerobjekt bildet, beteiligt sind. Die an einen solchen Vorgang geknüpften steuerrechtlichen Wirkungen können, auch wenn sie mehrere Steuersubjekte betreffen, der Natur der Sache nach nur einmal entstehen, aber sie treffen jedes daran beteiligte Steuersubjekt.

Die Steuersolidarität bewirkt im Weiteren eine Verfahrenssolidarität: Jeder Steuerpflichtige unterliegt einzeln den Verfahrenspflichten und kann diese auch für die andern vornehmen. Die Rechtsmittel stehen ebenfalls jedem Solidarverpflichteten einzeln zu. Schliesslich ergibt sich aus der Steuersolidarität auch eine Zahlungssolidarität: Die Handänderungssteuer kann von jedem einzelnen Zahlungspflichtigen gefordert werden, und zwar mit dem Gesamtbetrag. Sobald der Gläubiger durch einen solidarisch Zahlungspflichtigen befriedigt worden ist, sind alle Solidarschuldner befreit. Hat ein einzelner Solidarschuldner die gesamte Steuer bezahlt, steht ihm ein Rückgriffsrecht auf die Mitverpflichteten zu, welches sich nach dem zivilrechtlichen Verhältnis der Steuerpflichtigen richtet (vgl. dazu PETER RUF, Handänderungsabgaberecht; Kommentar zu den Artikeln 1-10 des bernischen Gesetzes betreffend die Handänderungs- und Pfandrechtsabgaben, 1985, N 12 14, S. 25; BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 56).

4.

4.1 Mit Kaufvertrag vom 2. September 2015 haben die Beschwerdeführenden je zur Hälfte Miteigentum an den Grundstücken D. _____ Gbbl.-Nr. 1000, 2000 und 3000 erworben. Wie bereits ausgeführt wurde, besteht unter diesen Umständen zwischen der Erwerberin und dem Erwerber eine Steuer- und Zahlungssolidarität. Jede Miterwerberin und jeder Miterwerber ist zur Leistung der ganzen Steuer verpflichtet. Das Grundbuchamt hat die Wahl, entweder die ganze Steuer oder nur je

einen Teil von der einzelnen Miterwerberin oder Miterwerber einzufordern. Es ist daher nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz die Handänderungssteuer in einer einzigen Verfügung für die beiden Beschwerdeführenden gemeinsam veranlagt hat und die Stundung gegenüber beiden teilweise aufhebt. Dieses Vorgehen entspricht im Übrigen auch der von den Parteien gewählten Gestaltung des Kaufvertrags. Danach schulden die Erwerberin und der Erwerber gemeinsam als «Käuferschaft», d.h. als Gemeinschaft der Miteigentümerin und des Miteigentümers, den vereinbarten Kaufpreis von Fr. 800'000.–. Vor diesem Hintergrund war das Grundbuchamt, anders als der Beschwerdeführer 2 meint, nicht verpflichtet, die Handänderungssteuer aufzuteilen und individuell einzufordern.

4.2 Die Beschwerdeführerin 1 macht geltend, sie habe schon vor dem Erwerb die Grundstücke D. _____ Gbbl.-Nrn. 1000, 2000 und 3000 als Hauptwohnsitz genutzt, was zu berücksichtigen sei.

Voraussetzung für eine nachträgliche Steuerbefreiung ist, dass das Grundstück von der Erwerberin oder dem Erwerber während mindestens zwei Jahren ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zu Wohnzwecken genutzt wird. Die steuerpflichtige Person muss das Grundstück demnach während der oben genannten Zeit als Eigentümer oder Eigentümerin selbst genutzt haben. Als Grundstückserwerb gilt der Zeitpunkt der Einschreibung ins Tagebuch beim Grundbuchamt. Daraus folgt, dass die Dauer, während der die Beschwerdeführerin 1 die später erworbene Wohnung als Mieterin zu Wohnzwecken genutzt hat, nicht berücksichtigt werden kann.

5.

Zusammenfassend gelangt die Direktion für Inneres und Justiz zum Schluss, dass die angefochtene Verfügung nicht zu beanstanden ist. Die Beschwerden erweisen sich als unbegründet und sind abzuweisen.

6.

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 Direktion für Inneres und Justiz:

1.

Die Beschwerden werden abgewiesen.

2.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens vor der Direktion für Inneres und Justiz in der Höhe von pauschal Fr. 2'000.– werden A. _____ und B. _____ je zur Hälfte, ausmachend Fr. 1'000.–, zur Bezahlung auferlegt. Eine separate Zahlungseinladung erfolgt, sobald dieser Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist.

3.

Parteikosten werden keine gesprochen.