

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

2019.JGK.6034

## Beschwerdeentscheid vom 20. Februar 2020

### **Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum**

*Die ausschliessliche Wohnnutzung gemäss Art. 11b Abs. 1 HG schliesst jede andere Art der Benutzung der Liegenschaft aus. Bereits bei Deckungsgleichheit zwischen der Liegenschaft und dem Sitz einer GmbH liegt keine ausschliessliche Wohnnutzung mehr vor (E. 4.2 f.)*



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

*L'utilisation exclusive à des fins d'habitation prévue par l'article 11b, alinéa 1 LIMu est inconciliable avec tout autre type d'utilisation. Lorsqu'un bien-fonds est occupé à parts égales par un logement et le siège d'une Sàrl, il ne s'agit plus d'une utilisation exclusive à des fins d'habitation (c. 4.2 s.).*

### **Sachverhalt**

#### **A.**

Mit Kaufvertrag vom 30. Juni 2016 erwarb A.\_\_\_\_\_ das Grundstück C.\_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1000. Zusammen mit der Grundbuchanmeldung wurde am 11. Juli 2016 beim Grundbuchamt B.\_\_\_\_\_, (nachfolgend Grundbuchamt), ein Gesuch um nachträgliche Befreiung und Stundung für selbstgenutztes Wohneigentum gestellt. Mit Verfügung vom 9. August 2016 veranlagte das Grundbuchamt die Handänderungssteuer in der Höhe von Fr. 12'240.– und stundete die Steuer in demselben Umfang für die Dauer von drei Jahren ab Datum des Grundstückerwerbs. Für die gestundete Handänderungssteuer wurde ein gesetzliches Grundpfandrecht errichtet und im Grundbuch eingetragen.

## **B.**

Am 8. Mai 2019 reichte A.\_\_\_\_\_ dem Grundbuchamt das Formular zum Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums sowie eine Hauptwohnsitzbestätigung der Einwohnergemeinde C.\_\_\_\_\_ von 30. April 2019 ein.

Das Grundbuchamt forderte mit Schreiben vom 16. Mai 2019 A.\_\_\_\_\_ auf, seine Wohnsituation und Raumnutzung darzulegen, allenfalls unter Beilage entsprechender Beweismittel, und die Steuererklärung und Veranlagung der Jahre 2016 bis 2018 einzureichen. Mit Verfügung vom 13. August 2019 wies das Grundbuchamt das Gesuch vom 30. Juni 2016 um nachträgliche Steuerbefreiung ab und hob die Stundungsverfügung vom 9. August 2016 auf. Gleichzeitig auferlegte das Grundbuchamt A.\_\_\_\_\_ die gestundete Steuer von Fr. 12'240.– samt Zins und Gebühren.

## **C.**

Gegen die Verfügung des Grundbuchamts vom 13. August 2019 erhebt A.\_\_\_\_\_ am 2. September 2019 Beschwerde bei der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern (JGK; seit 1. Januar 2020 Direktion für Inneres und Justiz [DIJ]) und beantragt sinngemäss die Aufhebung der angefochtenen Verfügung und die Befreiung von der gestundeten Handänderungssteuer.

In seiner Vernehmlassung vom 16. September 2019 beantragt das Grundbuchamt die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei, und die Bestätigung der angefochtenen Verfügung vom 13. August 2019.

A.\_\_\_\_\_ hält in seiner Eingabe vom 4. Oktober 2019 an seiner Beschwerde fest.

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

### **Die Direktion für Inneres und Justiz zieht in Erwägung:**

#### **1.**

**1.1** Gemäss 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 Verwaltungsrechtspflege (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 vorlie-

genden Beschwerde gegen die Verfügung des Grundbuchamts vom 13. August 2019 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.

Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde 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.** Angefochten ist vorliegend die Verfügung des Grundbuchamts vom 13. August 2019, mit welcher das Grundbuchamt das Gesuch des Beschwerdeführers um nachträgliche Steuerbefreiung abwies. Zur Begründung gibt das Grundbuchamt an, ein Teil des erworbenen Grundstücks werde durch eine juristische Person als Geschäftsräumlichkeit genutzt, so dass die Voraussetzungen für die nachträgliche Steuerbefreiung nicht erfüllt seien.

Vorliegend ist unbestritten, dass sich der Sitz der X. \_\_\_\_\_ GmbH in D. \_\_\_\_\_, und somit in der Liegenschaft C. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 2000 befindet und dass die X. \_\_\_\_\_ GmbH gemäss Steuererklärung dafür Miete bezahlt (Deklaration gemäss Steuererklärungen der Jahre 2016 bis 2018: «Miettertrag aus vermieteten Wohnhäusern und Wohnungen [inkl. Nebenräumen und Garage, ohne Nebenkosten]», «Bruttoertrag aus Vermietung oder Verpachtung von Geschäftsräumen, Fabriken, Geschäftsgebäuden, landw. Heimwesen»).

#### **4.**

**4.1** Der Beschwerdeführer führt sinngemäss aus, im Rahmen des Liegenschaftserwerbs und aufgrund der Abrechnung seiner Arbeiten für andere Firmen habe sich die Gründung der X. \_\_\_\_\_ GmbH als sinnvollste Lösung angeboten. Er habe den Sitz der Firma bei sich zuhause gewählt, weil er sonst zusätzliche Geschäftsräume bzw. eine zusätzliche Adresse benötigt hätte. Als Bergführer bewahre er lediglich seine persönliche Ausrüstung in einem Regal bei sich zuhause auf. Es habe keinen Sinn gemacht, nur für die wenige persönliche Ausrüstung zusätzliche Geschäftslokalitäten zu mieten. Ein Büro habe er nicht. Die wenige Büroarbeit, die anfalle, erledige er auf seinem Laptop am Küchentisch. Auch empfangen er zuhause keine Kunden. Aufgrund all dessen weise die Liegenschaft keinen geschäftlichen Charakter auf, mit Ausnahme des Sitzes der X. \_\_\_\_\_ GmbH an der Adresse der Liegenschaft C. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 2000. Bezüglich der in den Steuererklärungen deklarierten Mieteinnahmen bringt der Beschwerdeführer vor, diese seien zwar verbucht, aber nie überwiesen worden. Weiter führt er aus, dass es sicher korrekter gewesen wäre, diese nicht als Mieteinnahmen zu deklarieren, weil es sich nicht um Miete gehandelt habe, sondern in erster Linie um eine Entschädigung für das damals noch private Fahrzeug, die bereits vorhandene private Bergsteigerausrüstung sowie Kleinspesen.

Das Grundbuchamt seinerseits führt aus, wenn ein Teil eines erworbenen Grundstücks durch eine juristische Person als Geschäftsräumlichkeit, Domizil sowie Postzustelladresse genutzt und gleichzeitig ein Miettertrag bzw. ein Mietaufwand deklariert wird, liege keine ausschliessliche Selbstnutzung der Liegenschaft als Hauptwohnsitz vor. Vorliegend bestehe vielmehr eine kommerzielle

Nutzung durch die X. \_\_\_\_\_ GmbH als juristische Person. Dies erst recht aufgrund der ambivalenten Nutzung der Privaträume, weil die unklare Trennung von Geschäfts- und Privaträumen keinen anderen Schluss zulasse. Die von der X. \_\_\_\_\_ GmbH mitbenutzten Räume seien vorliegend in keiner Weise sachenrechtlich von den vom Beschwerdeführer bewohnten Räumen abgetrennt. Weiter bleibe vorliegend das ausschlaggebende Kriterium bestehen, dass sich der Sitz der X. \_\_\_\_\_ GmbH an der Liegenschaft C. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 2000 befinde, unabhängig davon, ob nun tatsächlich ein Mietverhältnis bestehe oder nicht. Die Nutzung des Grundstücks durch die X. \_\_\_\_\_ GmbH als Geschäftsräume sowie Domizil- und Postzustelladresse sei mit den Voraussetzungen einer ausschliesslichen Wohnnutzung und dem damit untrennbar verbundenen Zweck zur Förderung des selbstbewohnten Wohneigentums unvereinbar.

**4.2** Aus Art. 11b Abs. 1 letzter Satz HG geht klar hervor, dass als Voraussetzung für eine nachträgliche Steuerbefreiung im Sinne von Art. 11a HG das Grundstück während mindestens zwei Jahren ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt werden muss. Gemäss dem Gesetzeswortlaut ist eine Steuerbefreiung somit ausgeschlossen, wenn die Liegenschaft etwas anderem als dem Wohnzweck des Erwerbers dient.

Nichts anderes ist auch dem Vortrag der vorbereitenden Kommission des Grossen Rates vom 4. März 2013 zu entnehmen. Aus diesem geht hervor, dass der Erwerber das ganze Grundstück als Wohneigentum selber nutzen muss. So ist der Erwerb eines Mehrfamilienhauses beispielsweise dann nicht steuerbefreit, wenn der Erwerber nicht sämtliche Wohnungen selbst bewohnt. Auch wenn ein Wohn- und Geschäftshaus erworben wird und der Erwerber Teile davon vermietet (unabhängig ob Wohn- oder Geschäftsräume), liegt keine vollumfängliche Selbstbewohnung vor. Dasselbe gilt auch, wenn der Erwerber die Geschäftsräume in der Liegenschaft selber nutzt (Vortrag der Kommission des Grossen Rates vom 4. März 2013 zum direkten Gegenvorschlag zur Initiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer» zur Änderung des Gesetzes betreffend die Handänderungssteuer [HG], Tagblatt des Grossen Rates des Kantons Bern 2013, Beilage 17, Bemerkungen zu Art. 11b, S. 5).

Ausschliessliche Wohnnutzung schliesst jede andere Art von Benutzung der Liegenschaft aus. Es reicht somit zur Erfüllung der Voraussetzung gemäss Art. 11b Abs. 1 letzter Satz HG nicht aus, dass die Liegenschaft lediglich überwiegend, d.h. zum grössten Teil und somit mehrheitlich, zum Wohnzweck durch den Erwerber genutzt wird. Aus diesem Grund kann die sog. Präponderanzmethode, wie im Merkblatt der Geschäftsleitung der Grundbuchämter zur nachträglichen Steuerbefreiung vorgesehen (Merkblatt der Geschäftsleitung der Grundbuchämter des Kantons Bern betreffend nachträgliche Steuerbefreiung gemäss Artikel

11a und 17a des Gesetzes betreffend die Handänderungssteuer [HG] vom 5. Februar 2019, Ziff. 3.3), bei der Überprüfung der Voraussetzung der ausschliesslichen Wohnnutzung im Sinne von Art. 11b Abs. 1, letzter Satz HG, nicht zur Anwendung kommen.

**4.3** Vorliegend befindet sich der Sitz der X. \_\_\_\_\_ GmbH unbestrittenermassen an der Adresse der Liegenschaft C. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 2000. Bereits aufgrund dieser Deckungsgleichheit zwischen der erworbenen Liegenschaft mit der Domicil- und Postzustelladresse der X. \_\_\_\_\_ GmbH liegt keine ausschliessliche Wohnnutzung im Sinne von Art. 11a Abs. 1 letzter Satz HG vor. Es kann deshalb offengelassen werden, ob eine ausschliessliche Wohnnutzung bereits deshalb zu verneinen ist, weil der Beschwerdeführer zuhause Ausrüstungsgegenstände in einem Regal im Keller deponiert hat und seine wenigen Büroarbeiten zuhause auf seinem Laptop am Küchentisch erledigt. Auch allfällige Unklarheiten bezüglich der in den Steuererklärungen deklarierten Mietzinserträge brauchen vorliegend nicht weiter beurteilt zu werden. Der Gesetzgeber wollte nur die ausschliessliche Wohnnutzung steuerlich begünstigen und keine Mischnutzung.

Die Voraussetzungen gemäss Art. 11b Abs. 1 HG sind vorliegend demnach nicht erfüllt. Das Grundbuchamt hat somit zu Recht mit Verfügung vom 13. August 2019 dem Beschwerdeführer die bisher gestundete Handänderungssteuer zur Bezahlung (inkl. Zins) und Gebühr auferlegt. Die Beschwerde erweist sich nach dem Gesagten als unbegründet und ist abzuweisen.

## **5.**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 108 Abs. 1 VRPG). Diese werden in Anwendung von Art. 19 Abs. 1 der Verordnung vom 22. Februar 1995 über die Gebühren der Kantonsverwaltung (GebV; BSG 154.21) pauschal auf Fr. 2'000.– festgesetzt. Ersatzfähige Parteikosten sind nicht angefallen (Art. 108 Abs. 3 i.V.m. Art. 104 Abs. 3 VRPG).

### **Demnach entscheidet die Direktion für Inneres und Justiz:**

#### **1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

#### **2.**

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens vor der Direktion für Inneres und Justiz in der Höhe von pauschal Fr. 2'000.– werden A. \_\_\_\_\_ zur Bezahlung auferlegt.

Eine separate Zahlungseinladung erfolgt, sobald dieser Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist.

**3.**

Es werden keine Parteikosten gesprochen.