

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

2019.JGK.8281

Beschwerdeentscheid vom 28. Januar 2021

Wiedererwägung der Veranlagungsverfügung (Art. 56 VRPG)

Richtet sich eine Beschwerde gegen eine rechtskräftige Veranlagungsverfügung, kommt nur die Wiedererwägung gemäss Art. 56 VRPG in Frage. Auf eine Wiedererwägung im Sinne von Art. 56 Abs. 1 letzter Satz VRPG besteht kein Rechtsanspruch. Diese liegt im pflichtgemässen Ermessen der Behörde. Vorausgesetzt ist die Fehlerhaftigkeit der rechtskräftigen Verfügung. Diese darf nicht von der Beschwerdeführerin oder dem Beschwerdeführer mitverursacht worden sein. (E. 1.3.2)



Révision d'une décision de taxation (art. 56 LPJA)

Si une décision de taxation entrée en force fait l'objet d'un recours, seule une révision de la procédure au sens de l'article 56 LPJA est envisageable. Toutefois, nul n'a droit à une telle procédure au sens de l'article 56, alinéa 1, dernière phrase LPJA, cette dernière relevant de l'appréciation de l'autorité. Par ailleurs, la révision suppose que la décision entrée en force soit erronée, sans que la partie recourante y ait contribué d'une quelconque manière (c. 1.3.2).

Sachverhalt

A.

Die Ehegatten A._____ kaufen mit Kaufvertrag vom 17. Februar 2016 als einfache Gesellschaft die Liegenschaft B._____ -GbbL Nr. 1000 zu Gesamteigentum von der Erbgemeinschaft des C._____ sel., zu der mit einem Anteil von 1/8 auch D._____ gehört. Am 22. Februar 2016 reichen die Ehegatten A._____ dem Grundbuchamt zwei Selbstdeklarationen in Zusammenhang mit diesem Liegenschaftserwerb ein und stellen gleichzeitig ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung und Stundung für selbstgenutztes Wohneigentum.

Mit Verfügung vom 9. Mai 2016 veranlagt das Grundbuchamt E. _____ (nachfolgend Grundbuchamt) gestützt auf die beiden Selbstdeklarationen vom 22. Februar 2016 die Handänderungssteuer für das Ehepaar A. _____ im Betrag von Fr. 10'125.– und stundet diese gleichzeitig für eine Dauer von drei Jahren ab Datum des Grundstückerwerbs. Für die gestundete Handänderungssteuer wird ein gesetzliches Grundpfandrecht errichtet und im Grundbuch eingetragen.

B.

Mit Schreiben vom 20. Juni 2018 ersucht das Grundbuchamt die Ehegatten A. _____ um Stellungnahme zur Tatsache, dass unter der Adresse der Liegenschaft Gbbl. Nr. 1000 noch eine weitere Person gemeldet ist. A. _____ bestätigen mit Schreiben vom 25. Juni 2018, dass E. _____, die Mutter von D. _____, in einer separaten Wohnung mit eigener Küche und einem eigenen Badezimmer im Obergeschoss der Liegenschaft wohnt.

Mit Verfügung vom 5. Dezember 2019 hebt das Grundbuchamt die am 9. Mai 2016 verfügte Stundung der Handänderungssteuer auf. Gleichzeitig verfügt das Grundbuchamt, dass die bisher gestundete Handänderungssteuer von Fr. 10'125.– samt Zinsen und Gebühren zu bezahlen ist.

C.

Gegen die Verfügung des Grundbuchamts vom 5. Dezember 2019 erheben die Ehegatten A. _____, vertreten durch Notarin F. _____, am 16. Dezember 2019 Beschwerde bei der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion (seit 1. Januar 2020 Direktion für Inneres und Justiz [DIJ]). In ihrer Beschwerde beantragen sie die Aufhebung der angefochtenen Verfügung sowie die Festsetzung der Handänderungssteuer auf Fr. 4'725.–.

In seiner Beschwerdevernehmlassung vom 20. Dezember 2019 beantragt das Grundbuchamt sinngemäss die Abweisung der Beschwerde.

Die Beschwerdeführenden beantragen in ihrer Stellungnahme vom 17. Januar 2020 gestützt auf Art. 244 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 (StG; BSG 661.11) die Rückerstattung der gemäss ihrer Ansicht irrtümlicherweise bezahlten, nicht geschuldeten Steuer. Das Grundbuchamt hält in seiner Beschwerdevernehmlassung vom 3. Februar 2020 an seiner sinngemäss beantragten Abweisung der 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 Nach Art. 26 Abs. 1 Handänderungssteuergesetz (HG; BSG 214.326.2) 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 vorliegenden Beschwerde gegen die Verfügung des Grundbuchamts vom 5. Dezember 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). Die Beschwerdeführenden sind durch die angefochtene Verfügung beschwert und daher zur Beschwerdeführung befugt.

Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten.

1.3

1.3.1 Das Anfechtungsobjekt der vorliegenden Beschwerde ist die Verfügung des Grundbuchamts vom 5. Dezember 2019. Darin hebt das Grundbuchamt die am 9. Mai 2016 verfügte Stundung auf und auferlegt den Beschwerdeführenden gleichzeitig die Handänderungssteuer von Fr. 10'125.– samt Zins und Gebühren zur Bezahlung.

1.3.2 Soweit die Beschwerdeführenden die Veranlagungsverfügung des Grundbuchamts vom 9. Mai 2016 beanstanden ist festzuhalten, dass diese unangefochten in Rechtskraft erwachsen ist. Für das Verfahren im Zusammenhang mit der Handänderungssteuer sind die Bestimmungen des Verwaltungsrechtspflegegesetzes anwendbar (Art. 26 Abs. 1 HG; vgl. Erw. 1.1). Gegen die rechtskräftige Veranlagungsverfügung vom 9. Mai 2016 steht kein ordentliches Rechtsmittel, sondern nur die Wiederaufnahme im Sinne von Art. 56 VRPG zur Verfügung. Eine rechtskräftige Verfügung kann auf Gesuch hin oder von Amtes wegen in Wiedererwägung gezogen werden (Art. 56 Abs. 1 erster Satz VRPG). Art. 56 Abs. 1 Bst. a–c VRPG verlangt das Vorliegen spezifischer Wiederaufnahmegründe. Vorliegend besteht kein Anhaltspunkt für das Vorliegen eines solchen Wiederaufnahmegrundes.

Zugunsten des Verfügungsadressaten kann eine verfügende Behörde jedoch gestützt auf Art. 56 Abs. 1 letzter Satz VRPG jederzeit auf Gesuch hin oder von Am-

tes wegen auf eine rechtskräftige Verfügung zurückkommen und diese in Wiedererwägung ziehen. Auf eine solche Wiedererwägung unter den erleichterten Bedingungen besteht jedoch kein Rechtsanspruch. Vielmehr liegt es im pflichtgemässen Ermessen der Behörde zu entscheiden, ob sie noch einmal tätig werden will (BVR 1994 S. 344 E. 5; MARKUS MÜLLER, in Herzog/Daum (Hrsg.), Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Auflage 2020, Art. 56 N. 20).

Nebst der Behörde, welche die ursprüngliche Verfügung erlassen hat, kann unter besonderen Umständen auch die Aufsichtsbehörde Verfügungen ihr hierarchisch untergeordneten Behörden in Wiedererwägung ziehen (BGE 137 I 69 E. 2.1; BVR 1995 S. 96 E. 2C; MARKUS MÜLLER, a.a.O., Art. 56 N. 5). Die DIJ ist die kantonale Aufsichtsbehörde über die Grundbuchämter (Art. 124 Abs. 1 des Gesetzes vom 28. Mai 1911 betreffend die Einführung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [EV ZGB; BSG 211.1]). Ihr steht deshalb der gleiche Ermessensentscheid wie dem verfügenden Grundbuchamt zu, ob sie die Veranlagungsverfügung vom 9. Mai 2016 in Wiedererwägung zieht.

Voraussetzung einer Wiedererwägung im Sinne von Art. 56 Abs.1 letzter Satz VRPG ist, dass die rechtskräftige Verfügung fehlerhaft ist (MARKUS MÜLLER, a.a.O., Art. 56 N. 25). Zur allfälligen Fehlerhaftigkeit der Veranlagungsverfügung vom 9. Mai 2016 bringen die Beschwerdeführenden sinngemäss vor, dass D._____ als Tochter der Mitverkäuferin E._____ und als Teil der Erbengemeinschaft unter die Ausnahme von der Steuerpflicht gemäss Art. 12 Bst. d HG falle. Deshalb hätte vom Grundbuchamt in der Veranlagungsverfügung vom 9. Mai 2016 nur der Anteil von G._____, ausmachend $\frac{1}{2}$ vom Fr. 525'000.–, mit einer Handänderungssteuer belegt werden dürfen.

Gemäss Art. 17 HG veranlagt das Grundbuchamt die Handänderungssteuer aufgrund der Selbstdeklaration der steuerpflichtigen Person. Die Beschwerdeführenden reichten am 22. Februar 2016 zwei Deklarationen in Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaft Gbbl. Nr. 1000 ein. Auf dem Deklarationsformular GB-Formular 2 deklarierten die Beschwerdeführenden eine Steuerbefreiung gemäss Art. 12 Bst. d HG, ohne Angabe einer betragsmässigen Bemessungsgrundlage. Auf dem Deklarationsformular GB-Formular 2a deklarierten die beiden eine Bemessungsgrundlage für die Handänderungssteuer von Fr. 562'500.–, ausmachend einen Steuerbetrag von Fr. 10'125.–. Dem Kaufvertrag vom 17. Februar 2016 ist jedoch zu entnehmen, dass der Kaufpreis für die Liegenschaft Gbbl. Nr. 1000 Fr. 600'000.– beträgt (Ziff. II./2.) und die Beschwerdeführenden die Liegenschaft in einfacher Gesellschaft übernehmen (Ziff. II./1.). Bezüglich der Regelung der Gesellschaftsverhältnisse verweist der Kaufvertrag auf einen «separaten Vertrag» (Ziff. II./1.). In der Folge veranlagte das Grundbuchamt basierend auf einer Bemessungsgrundlage von Fr. 562'500.– eine Handänderungssteuer von Fr. 10'125.–. Das Grundbuchamt folgte somit der von den Beschwerdeführenden

getätigten Selbstdeklaration in den GB-Formularen 2 und 2a. Es bestand für das Grundbuchamt kein Anlass daran zu zweifeln, dass für die Veranlagung der Handänderungssteuer eine Bemessungsgrundlage in der Höhe des im GB-Formular 2a deklarierten Betrags von Fr. 562'500.– massgebend ist. Ebenso konnte das Grundbuchamt davon ausgehen, dass es sich bei der Differenz zum Kaufpreis von Fr. 600'000.–, ausmachend Fr. 37'500.–, um den Anteil von D. _____ handelt, den sie gestützt auf Art. 12 Bst. d. HG steuerfrei erworben hat.

Aufgrund der im GB-Formular 2 deklarierten Steuerbefreiung für D. _____ gemäss Art. 12 Bst. d. HG ist ersichtlich, dass den Beschwerdeführenden bereits im Zeitpunkt der Deklaration bewusst war, dass für D. _____, mindestens für einen Teil der erworbenen Liegenschaft, der Ausnahmetatbestand von Art. 12 HG gilt. Somit hätte von den Beschwerdeführenden erwartet werden können, bereits während der 30-tägigen Rechtsmittelfrist auf den gemäss ihrer Ansicht nach bestehenden Fehler in der Veranlagungsverfügung vom 9. Mai 2016 zu reagieren. Im Übrigen waren die Beschwerdeführenden bereits zum Zeitpunkt der Deklaration und der Veranlagungsverfügung von einer fachkundigen Notarin vertreten.

Weil kein Anspruch auf eine Wiedererwägung im Sinne von Art. 56 Abs. 1 letzter Satz VRPG besteht und vorliegend die Beschwerdeführenden durch ihre Selbstdeklaration die geltend gemachte Fehlerhaftigkeit der Veranlagungsverfügung mit zu verantworten haben, kommt die DIJ vorliegend zum Schluss, dass die Verfügung vom 9. Mai 2016 nicht in Wiedererwägung zu ziehen ist.

1.3.3 Die Beschwerdeführenden berufen sich weiter auf Art. 244 StG. Gemäss dieser Bestimmung kann eine steuerpflichtige Person einen Steuerbetrag zurückfordern, wenn sie irrtümlich eine nicht geschuldete Steuer bezahlt hat.

Entgegen der Annahme der Beschwerdeführenden kann beim Fehlen einer gesetzlichen Grundlage in der Gesetzgebung zur Handänderungssteuer nicht ohne weiteres die Steuergesetzgebung herangezogen werden. Vielmehr ist davon auszugehen, dass der Gesetzgeber im Handänderungssteuergesetz bewusst auf eine Regelung, wie sie Art. 244 StG enthält, verzichten wollte. Für eine analoge Übernahme aus dem Steuergesetz besteht daher kein Raum.

1.3.4 Die DIJ kommt zusammenfassend zum Schluss, dass auf die Beschwerde in Zusammenhang mit der Veranlagungsverfügung vom 9. Mai 2016 nicht einzutreten ist. Auf die Veranlagungsverfügung ist auch nicht im Rahmen einer Wiedererwägung zurückzukommen.

2.

2.1 Beim Erwerb eines Grundstücks ist dem Kanton Bern grundsätzlich eine Handänderungssteuer zu entrichten (Art. 1 i.V.m. Art. 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 Art. 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).

2.2 Das Grundbuchamt hob mit Verfügung vom 5. Dezember 2019 seine Stundungsverfügung vom 9. Mai 2016 auf und auferlegte den Beschwerdeführenden die in der Veranlagungsverfügung vom 9. Mai 2016 veranlagte Handänderungssteuer von Fr. 10'125.– zuzüglich Zins und Gebühren zur Bezahlung. Zur Begründung führte das Grundbuchamt aus, vorliegend seien die Voraussetzungen für eine nachträgliche Steuerbefreiung nicht erfüllt. Mit Schreiben vom 20. Juni 2018 habe das Grundbuchamt die Beschwerdeführenden um Stellungnahme zur Tatsache gebeten, dass unter der Adresse der Liegenschaft Gbbl. Nr. 1000 noch eine weitere Person gemeldet sei. Mit Schreiben vom 25. Juni 2018 hätten die Beschwerdeführenden bestätigt, dass nebst ihnen auch die Mutter der Beschwerdeführerin in einer separaten Wohnung im Obergeschoss der Liegenschaft Gbbl. Nr. 1000 wohne. Weil keine räumliche Ausscheidung des Wohnobjekts mit Aufteilung in Stockwerkeigentum oder gewöhnliches Miteigentum mit räumlicher Zuordnung

in einem Reglement bestehe, sei das Wohnhaus von den Beschwerdeführenden nicht während mindestens zwei Jahren ausschliesslich selber bewohnt gewesen.

2.3 Die Beschwerdeführenden bestätigen, dass sich in der Liegenschaft Gbbl. Nr. 1000 zwei separate Wohnungen befinden und in einer der Wohnungen die Mutter der Beschwerdeführerin wohnt. Weil eine der beiden Wohnungen nicht von den Beschwerdeführenden, sondern durch eine Drittperson bewohnt wird, liegt vorliegend keine ausschliessliche Wohnnutzung durch die Beschwerdeführenden vor. Somit fehlt eine der Voraussetzungen von Art. 11b Abs. 1 HG, so dass keine nachträgliche Steuerbefreiung im Sinne von Art. 11a HG gewährt werden kann. Die am 5. Dezember 2019 verfügte Aufhebung der Stundung und die Auferlegung der Handänderungssteuer samt Zins und Gebühren zur Bezahlung ist somit nicht zu beanstanden.

Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

3.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die Beschwerdeführenden die entstandenen Verfahrenskosten zu tragen (Art. 108 Abs. 1 VRPG). Diese sind auf pauschal Fr. 2'000.– festzusetzen (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 Direktion für Inneres und Justiz:

1.

Von einer Wiedererwägung der Veranlagungsverfügung vom 9. Mai 2016 wird abgesehen.

2.

Die Beschwerde gegen die Verfügung des Grundbuchamts E. _____ vom 5. Dezember 2019 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

3.

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.

4.

Parteikosten werden keine gesprochen.