

Direktion für Inneres und Justiz

Münstergasse 2  
3000 Bern 8  
+41 31 633 76 78 (Telefon)  
+41 31 634 51 54 (Fax)  
Info.ra.dij@be.ch  
www.be.ch/ra-dij

Unsere Referenz: 2020.DIJ.4061

## **Beschwerdeentscheid vom 6. Mai 2021**

### ***Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum***

- a Nach dem Bezug des Wohneigentums muss der Erwerber oder die Erwerberin dieses während zweier Jahre ununterbrochen als seinen Hauptwohnsitz nutzen. Nimmt er oder sie vorher an einem anderen Ort Hauptwohnsitz, wird die Handänderungssteuer fällig. Es ist unerheblich, aus welchem Grund eine Nutzung als Hauptwohnsitz verunmöglicht wird. Massgebend ist die tatsächliche Nutzung des Grundstücks, welche ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck sein muss. (E. 4.3).
- b An einem Gesamthandvermögen bestehen keine gesetzlichen Quoten. Die Art und die Höhe der Beiträge an die einfache Gesellschaft spielen deshalb bei der Berechnung der durch die einzelnen Gesellschafter zu zahlenden Handänderungssteuern keine Rolle. (E. 4.7).

### ***Impôt sur les mutations: logement destiné à l'usage personnel***

- a Après avoir emménagé dans l'immeuble, l'acquéreuse ou l'acquéreur doit y avoir son domicile principal durant deux ans sans interruption. Si elle ou il déplace son domicile principal avant le terme de cette période, l'impôt sur les mutations devient exigible, sans égard à la raison pour laquelle l'utilisation de l'immeuble comme domicile principal est rendue impossible. Seule compte l'utilisation personnelle et ininterrompue de l'immeuble, exclusivement à des fins d'habitation (c. 4.3).
- b La législation ne soumettant pas le patrimoine en main commune à un système de quotas, le type et le montant des apports à la société simple ne jouent aucun rôle dans le calcul de l'impôt sur les mutations dû par chaque associée ou associé (c. 4.7).

## **Sachverhalt**

### **A.**

Mit Kaufvertrag vom 13. September 2016 erwerben B. \_\_\_\_\_ die Grundstücke C. \_\_\_\_\_ Gbbl.-Nrn. 1000, 2000, 3000, 4000 und 5000 zu Gesamteigentum als einfache Gesellschaft. Zusammen mit der Grundbuchanmeldung wird beim Grundbuchamt A. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: Grundbuchamt) ein Gesuch um nachträgliche Befreiung und Stundung für selbstgenutztes Wohneigentum gestellt. Mit Verfügung vom 17. Mai 2017 veranlagt das Grundbuchamt die Handänderungssteuer in der Höhe von Fr. 7'700.50 und stundet die Steuer in diesem Umfang für die Dauer von drei Jahren ab Datum des Grundstückerwerbs. Für die gestundete Handänderungssteuer wird ein gesetzliches Grundpfandrecht errichtet und im Grundbuch eingetragen.

### **B.**

Am 20. Februar 2020 reicht C. \_\_\_\_\_ dem Grundbuchamt das Formular zum Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums ein. D. \_\_\_\_\_ bestätigt gegenüber dem Grundbuchamt mit Schreiben vom 9. März 2020, dass er die Voraussetzungen für die zweijährige Wohndauer nicht erfülle, da er aus der gemeinsamen Wohnung ausgezogen sei. Mit Verfügung vom 20. Mai 2020 nimmt das Grundbuchamt vom Teilrückzug des Gesuchs um nachträgliche Steuerbefreiung Kenntnis und passt die Stundungsverfügung vom 17. Mai 2017 an. Die seinem internen hälftigen Gesamteigentumsanteil entsprechende Handänderungssteuer zuzüglich Zins werden D. \_\_\_\_\_ zur Bezahlung auferlegt. Im Umfang ihres internen hälftigen Gesamteigentumsanteils wird C. \_\_\_\_\_ von der Handänderungssteuer befreit und die Grundpfandverschreibung in diesem Umfang herabgesetzt.

### **C.**

Gegen die Verfügung des Grundbuchamts vom 20. Mai 2020 erhebt D. \_\_\_\_\_ am 18. Juni 2020 Beschwerde bei der Direktion für Inneres und Justiz (DIJ). Er beantragt sinngemäss die Aufhebung der angefochtenen Verfügung. Weiter macht er geltend, der Entscheid des Regionalgerichts E. \_\_\_\_\_ vom 6. August 2018 betreffend Eheschutz sei für das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung für selbstgenutztes Wohneigentum insofern zu berücksichtigen, als ihm die Steuerbefreiung für seinen internen hälftigen Gesamteigentumsanteil für den Betrag von Fr. 3'850.25 zuzüglich Zins ebenfalls zu gewähren und das gesetzliche Grundpfandrecht in diesem Umfang zu löschen sei. Eventualiter beantragt er, dass für die Berechnung der geschuldeten Steuer die internen Gesamteigentumsanteile berücksichtigt werden und die Steuer nur im Umfang seines geringen Anteils von Fr. 32'000.00 an der gesamten Kaufsumme erhoben werde. Schliesslich beantragt er für den Fall der Beschwerdeabweisung einen Erlass der Handänderungssteuer aufgrund eines Härtefalls.

In seiner Vernehmlassung vom 7. Juli 2020 beantragt das Grundbuchamt die Abweisung der Beschwerde.

Der Beschwerdeführer hält mit seiner Eingabe vom 18. August 2020 an seiner Beschwerde fest.

Auf die Rechtsschriften wird, soweit notwendig, in den nachfolgenden Erwägungen 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 vorliegenden Beschwerde gegen die Verfügung des Grundbuchamts vom 20. Mai 2020 zuständig.

**1.2** Grundsätzlich ist zur Beschwerdeführung befugt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat, durch den angefochtenen Entscheid 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.

**1.3** Über das Gesuch 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. Art. 4 und 5 HG). Die Steuer wird vom Grundbuchamt aufgrund der Selbstdeklaration der steuerpflichtigen Person und der bei der Grundbuchanmeldung eingereichten Ausweise verlangt (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. 800'000.00 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 zwei Jahren 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 der Steuerbefreiung erfüllt, heisst das Grundbuchamt das Gesuch um eine nachträgliche Steuerbefreiung gut (Art. 17a Abs. 3 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 Grundbuchamtes vom 20. Mai 2020, mit welcher der Beschwerdeführer zur Bezahlung der Handänderungssteuer verpflichtet wurde. Zur Begründung gibt das Grundbuchamt an, dass der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 9. März 2020 bestätigt habe, dass er die Voraussetzungen für die zweijährige Wohnsitzdauer nicht erfülle.

Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer die erforderliche Wohnsitzdauer von zwei Jahren für die Grundstücke C.\_\_\_\_\_ Gbbl.-Nrn. 1000, 2000, 3000, 4000 und 5000 nicht erfüllt hat. Strittig ist hingegen, ob der Entscheid des Regionalgerichts E.\_\_\_\_\_ vom 6. August 2018, nach welchem die eheliche Wohnung während der Dauer der Trennung C.\_\_\_\_\_ zugewiesen wird, für das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung und Stundung von Handänderungssteuern für selbstgenutztes Wohneigentum zu berücksichtigen ist. Der Beschwerdeführer bemängelt weiter, dass das Grundbuchamt bei der Berechnung der Handänderungssteuer fälschlicherweise von einem internen hälftigen Gesamteigentumsanteil ausgegangen sei.

### **4.**

**4.1** Der Beschwerdeführer macht zunächst sinngemäss geltend, dass es ihm aufgrund des Entscheides des Regionalgerichts E.\_\_\_\_\_ vom 6. August 2018 nicht möglich gewesen sei, sein Eigentum ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich während zwei Jahren zu bewohnen. Das Regionalgericht habe die Familienwohnung für die Dauer des Getrenntlebens seiner Ehefrau und seiner Tochter zugeteilt und ihn verpflichtet, einen Unterhaltsbeitrag in der Höhe von Fr. 2'700.00 zu bezahlen. Da es sich um Gesamteigentum handle, könne er auch nicht über seinen Teil der Liegenschaft verfügen, wie dies zum Beispiel im Rahmen einer Scheidung der Fall wäre.

Das Grundbuchamt führt seinerseits aus, dass als Voraussetzung für eine nachträgliche Steuerbefreiung im Sinne von Art. 11b HG das Grundstück während mindestens zweier Jahre ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt werden müsse. Der Beschwerdeführer habe vorliegend das Grundstück nicht während zwei Jahren ununterbrochen genutzt, weshalb die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung nicht erfüllt seien.

**4.2** 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».

Nichts Anderes ist auch dem Vortrag der vorberatenden Kommission des Grossen Rates vom 4. März 2013 zu entnehmen. Aus diesem geht hervor, dass nur eine Person, welche persönlich und dauernd in der betreffenden Liegenschaft wohnt, die Steuerbefreiung anrufen kann. Es genügt also nicht, dass die Gattin, die Kinder oder der Lebenspartner das fragliche Objekt bewohnen und der Eigentümer einen anderen Wohnsitz hat. Der Eigentümer muss persönlich darin wohnen (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 2013, Beilage 17, Bemerkungen zu Art. 11b, S. 5).

**4.3** Im vorliegenden Fall befindet sich der Wohnsitz des Beschwerdeführers unbestrittenermassen in F.\_\_\_\_\_ auf dem Gebiet der Gemeinde G.\_\_\_\_\_, seitdem er und seine Ehefrau sich am 15. Juli 2018 getrennt haben. In ihrer Hauptwohnsitzbestätigung vom 9. März 2020 bestätigte die Einwohnergemeinde C.\_\_\_\_\_, dass der Beschwerdeführer seinen Hauptwohnsitz nur vom 1. April 2017 bis zum 31. Juli 2018 ununterbrochen an der H.\_\_\_\_\_ in C.\_\_\_\_\_ hatte. Somit ist ohne weiteres festzuhalten, dass er die gesetzliche zweijährige Nutzungsfrist von Art. 11b Abs. 1 HG nicht eingehalten hat. Dabei ist es unerheblich, dass er wegen eines Entscheides des Regionalgerichts daran gehindert wurde. Massgebend ist die tatsächliche Nutzung des Grundstücks, welche ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck sein muss. Da der Beschwerdeführer seit dem 1. August 2018 offiziell nicht mehr in der betreffenden Liegenschaft wohnt, kann er diese notwendige Voraussetzung für die Befreiung nicht mehr erfüllen. Das Grundbuchamt hat ihm damit zu Recht die nachträgliche Steuerbefreiung der gestundeten Handänderungssteuer verweigert.

**4.4** Weiter macht der Beschwerdeführer geltend, dass das Grundbuchamt bei der Berechnung der Steuer fälschlicherweise von gleichwertigen Anteilen bzw. von einem internen hälftigen Gesamteigentumsanteil ausgehe. Dabei habe er zur gesamten Kaufsumme lediglich Fr. 32'000.00 eingebracht. Der Rest sei von seiner Ehefrau durch die Belastung ihrer Pensionskasse sowie durch eine an sie erfolgte Schenkung eingebracht worden. Entsprechend sei sein Steuerbetrag im Verhältnis der Beteiligungen der Gesamteigentümerschaft an der eingebrachten Kaufsumme zu reduzieren.

Das Grundbuchamt hält dem entgegen, dass gemäss Kaufvertrag vom 13. September 2016 der Beschwerdeführer zusammen mit seiner Ehefrau für den Erwerb und den Besitz der Liegenschaften eine einfache Gesellschaft gebildet habe. Die jeweilige Beteiligung der Ehegatten an dem gestundeten Betrag richtet sich nach dem internen Anteil an der einfachen Gesellschaft. Dem Kaufvertrag würden sich keine Anhaltspunkte entnehmen lassen, dass die Ehegatten von einem anderen als einem internen hälftigen

Gesamteigentumsanteil ausgegangen seien. Entsprechend gelte die gesetzliche Vermutung von Art. 533 Abs. 1 des Schweizerischen Obligationenrechts (OR; SR 220). Demzufolge sei bei der Berechnung der Handänderungssteuer zu Recht von einem internen hälftigen Gesamteigentumsanteil ausgegangen worden.

**4.5** Der Beschwerdeführer und seine Ehefrau haben mit Kaufvertrag vom 13. September 2016 die Grundstücke C.\_\_\_\_\_ Gbbl.-Nrn.: 1000, 2000, 3000, 4000 und 5000 zu Gesamteigentum als einfache Gesellschaft erworben und erklärt, diese Grundstücke als Hauptwohnsitz nutzen zu wollen. In einem solchen Fall wird gemäss Art. 11a HG grundsätzlich die Forderung auf Zahlung der Handänderungssteuer gestundet und durch ein gesetzliches Grundpfandrecht sichergestellt. Massgebend ist dabei eine objektbezogene Betrachtungsweise. Wenn eine steuerpflichtige Person die Bedingungen zur Steuerbefreiung nicht mehr erfüllt, kommt es zum Widerruf der Stundung und zum personenbezogenen Nachbezug der Handänderungssteuer (Weisungen der Geschäftsleitung der Grundbuchämter des Kantons Bern vom 8. Juli 2014 bzw. vom 13. Mai 2020 betreffend Änderung des Gesetzes über die Handänderungssteuer [HG] vom 2. September 2013, angenommen in der Volksabstimmung vom 18. Mai 2014, Ziff. 2.6, abrufbar unter <https://www.jgk.be.ch/jgk/de/index/direktion/organisation/gba/weisungen.html> [zuletzt am 26. April 2021 besucht]).

**4.6** Eine einfache Gesellschaft ist die vertragsmässige Verbindung von zwei oder mehreren Personen zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks mit gemeinsamen Kräften oder Mitteln (Art. 530 Abs. 1 OR). Das Gemeinschaftsvermögen besteht aus den vermögenswerten Beiträgen der Gesellschafter sowie aus den durch die Geschäftsführung unmittelbar oder mittelbar erworbenen oder erwirtschafteten Vermögenswerten. Weil die einfache Gesellschaft nicht rechtsfähig ist, sondern eine Rechtsgemeinschaft ist, gehören ihre Vermögenswerte den Gesellschaftern nach den Grundsätzen der gemeinschaftlichen Berechtigung. Das «Vermögen» der Gesellschaft ist darum nicht ein Gesellschafts-, sondern ein Gemeinschaftsvermögen. Ist im Vertrag nichts Anderes vorgesehen, so besteht daran eine Berechtigung zur gesamten Hand. Aufgrund der dispositiven Natur der Bestimmung kann darum im Gesellschaftsvertrag aber auch eine anteilmässige Berechtigung vorgesehen werden (vgl. CHRISTOPH M. PESTALOZZI/HANS-UELI VOGT, in Basler Kommentar, Obligationenrecht II, 5. Aufl. 2016, Art. 544 N 2 f. und 5).

Im Grundbuch werden die einzelnen Teilhaber der einfachen Gesellschaft als Eigentümer eingetragen (Art. 90 Abs. 1 Bst. c der Grundbuchverordnung vom 23. September 2011 [GBV; SR 211.432.1]). Ein Grundstück gehört den Gesellschaftern gemeinschaftlich nach Massgabe des Gesellschaftsverhältnisses (Art. 544 Abs. 1 OR). Es handelt sich um ein Vertragsverhältnis, welches sich durch Gesamteigentum der einfachen Gesellschafter äussert (Art. 652 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB; SR 210]).

Das Gesamteigentum ist die sachenrechtliche Folge einer als Gesamthandgemeinschaft zu qualifizierenden Rechtsgemeinschaft. Es unterscheidet sich vom Miteigentum hauptsächlich darin, dass neben dem Gesamtrecht an der Sache keine individuelle Quote und damit keine verselbständigte Rechtsposition besteht. Die Rechtsausübung wird ausschliesslich über die Gemeinschaft ausgeübt (vgl. CHRISTOPH BRUNNER/JÜRG WICHTERMANN, in Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch II, 6. Auflage 2019, Vorbemerkungen zu Art. 646-654a N 7 f.). Ein Gesellschafter kann daher nicht über seinen internen Gesamteigentumsanteil

selbständig verfügen. Zur Ausübung des Eigentums und insbesondere zur Verfügung über die Sache bedarf es eines einstimmigen Beschlusses aller Gesamteigentümer (Art. 653 Abs. 2 ZGB). Von einem «Anteil» kann lediglich in dem Sinne gesprochen werden, als damit die Gesamtheit der vermögensrechtlichen Ansprüche eines Gesamthänders am Gesamthandvermögen gemeint ist. Der so verstandene «Anteil» des Gesamteigentümers ist weder eine ideelle Quote des Gesamthandvermögens noch ein realer Anteil an dem im Gesamteigentum stehenden Sache oder das Mitgliedschaftsrecht, sondern nur der Anspruch auf das, was dem Einzelnen zufällt, wenn die Gesamthand einmal in Liquidation tritt oder wenn er aus der Gesamthand ausscheidet (vgl. HEINZ REY, Die Grundlagen des Sachenrechts und das Eigentum, 3. Aufl. 2007, N 988 m.w.H.; BARBARA GRAHAM-SIEGENTHALER, in: Breitschmid/Jungo [Hrsg.], Handkommentar zum Schweizer Privatrecht, Sachenrecht, 3. Aufl. 2016, Art. 653 N 10).

Wird nichts anders vereinbart, so hat jeder Gesellschafter, ohne Rücksicht auf die Art und Grösse seines Beitrages, gleichen Anteil an Gewinn und Verlust (Art. 533 Abs. 1 OR). Die Beteiligung an Gewinn und Verlust bestimmt sich somit in erster Linie nach einem allfälligen Gesellschaftsvertrag. Sieht der Gesellschaftsvertrag keine Regelung vor, sind Gewinn und Verlust nach Köpfen aufzuteilen (vgl. WALTER FELLMANN/KARIN MÜLLER, Berner Kommentar, 2006, Art. 533 OR N 19). Dies gilt grundsätzlich auch für denjenigen Gesellschafter, der nur einen untergeordneten Beitrag leistet (LUKAS HANDSCHIN, in Basler Kommentar, Obligationenrecht II, 5. Aufl. 2016, Art. 533 N 6). Wer eine ungleiche Beteiligung behauptet, trägt hierfür die Beweislast (WALTER FELLMANN/KARIN MÜLLER, a.a.O., Art. 533 OR N 28).

**4.7** Sowohl das Gesellschaftsrecht als auch das Zivilrecht sprechen von einem Gesamthandvermögen. Daran bestehen im Unterschied zum Miteigentum keine gesetzlichen Quoten. Dies bedeutet, dass der Beschwerdeführer nur in Übereinstimmung mit seiner Ehefrau über die erworbenen Grundstücke verfügen kann. Seine eingebrachten Einlagen würden nur bei der Liquidation der einfachen Gesellschaft oder bei der Ausscheidung eines Gesellschafters berücksichtigt. Die Art und die Höhe seiner Beiträge an die einfache Gesellschaft spielen deshalb bei der Berechnung der zu zahlenden Handänderungssteuer keine Rolle. Aus diesem Grund hat die Gewinn- und Verlustverteilung unter den Ehegattengesellschaftern grundsätzlich nach der gesellschaftsrechtlichen Regelung von Art. 533 Abs. 1 OR zu erfolgen, welche vorsieht, den Gewinn bzw. den Verlust nach Köpfen, d.h. hälftig zu aufzuteilen. Abweichendes kann allerdings in einem Gesellschaftsvertrag vereinbart werden. Ein Gesellschaftsvertrag ist grundsätzlich nicht an eine Form gebunden und kann somit allenfalls auch stillschweigend abgeschlossen werden (Urteil des Bundesgerichts 5A\_881/2018 vom 19. Juni 2019 E. 3.1.1.3; BGE 124 III 363 E. II/2a).

Dem Kaufvertrag vom 13. September 2016 ist zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer und seine Frau für den Erwerb und Besitz der betreffenden Liegenschaften und alle damit im Zusammenhang stehenden Rechte und Verpflichtungen eine einfache Gesellschaft mit externer Solidarhaft im Sinne von Art. 530 ff. OR gebildet haben. Gesellschaftsrechtlich wurde einzig vereinbart, dass die Gesellschaft beim Ableben des einen Gesellschafters aufgelöst würde und der Anteil des verstorbenen Gesellschafters dem überlebenden Gesellschafter anwächst. Auf den Abschluss eines Gesellschaftsvertrags wurde hingegen ausdrücklich verzichtet. Allfällige güterrechtliche Vereinbarungen würden in einem separaten Vertrag geregelt. Im Kaufvertrag besteht somit kein Hinweis auf eine abweichende Gewinn- und Verlustverteilung.

Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens hat der Beschwerdeführer einen Brief vom 27. Februar 2017 und einen Leistungsausweis per 01.01.2019 vom 10. April 2019 der Sozialversicherungskassen der I. \_\_\_\_\_ Gruppe vorgelegt. Darin ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer einen Vorbezug von seinem Pensionskassenguthaben für den Kauf der Eigentumswohnung in C. \_\_\_\_\_ in der Höhe von Fr. 32'000.00 getätigt hat. Damit bringt er jedoch nicht den Nachweis, dass eine von der gesetzlichen Vermutung nach Art. 533 Abs. 1 OR abweichende Regelung vereinbart wurde. Das Grundbuchamt hat dem Beschwerdeführer daher zu Recht den hälftigen Steuerbetrag in Rechnung gestellt hat.

**5.**

Zusammenfassend gelangt die Direktion für Inneres und Justiz zum Schluss, dass die Voraussetzungen für die nachträgliche Steuerbefreiung nicht erfüllt sind. In seiner Verfügung vom 20. Mai 2020 hat das Grundbuchamt somit zu Recht einen hälftigen Anteil der gestundeten Steuer in Rechnung gestellt. Die Beschwerde erweist sich demnach in allen Teilen als unbegründet und ist deshalb abzuweisen.

**6.**

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. Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 108 Abs. 3 VRPG).

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

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens von der Direktion für Inneres und Justiz in Höhe von pauschal Fr. 2'000.- werden D. \_\_\_\_\_ zur Bezahlung auferlegt. Eine separate Zahlungseinladung erfolgt, sobald dieser Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist.

**3.**

Es werden keine Parteikosten gesprochen.