



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.7011

Beschwerdeentscheid vom 17. März 2021

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum

- a *Verkauft eine Erwerberin oder ein Erwerber das Grundeigentum vor Ablauf der zweijährigen Nutzungsfrist, erfüllt sie oder er das vom Gesetzgeber geforderte Kriterium des «Erwerbers» nicht mehr und kann entsprechend die Voraussetzungen für die Befreiung von der auf den veräusserten Eigentumsanteil entfallenden Steuer nicht mehr erfüllen. Deshalb muss der entsprechende Anteil an der gestundeten Handänderungssteuer nachbezogen werden (E. 3.3).*
- b *Liegt eine solche Konstellation vor, ist es unerheblich, dass die betroffene Person das Grundstück weiterhin als Hauptwohnsitz nutzt (E. 3.3).*

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

- a *Si une personne acquéreuse aliène son droit de propriété avant l'expiration du délai d'utilisation de deux ans, elle ne remplit plus le critère de l'acquéreur, prévu par le législateur, et de ce fait, les conditions d'exonération de l'impôt grevant la part de la propriété vendue. Dès lors, la part correspondant à l'impôt sur les mutations ayant fait l'objet du sursis doit être recouvrée (c. 3.3).*
- b *Dans cette situation, peu importe que la personne concernée continue d'user de l'immeuble à titre de domicile principal (c. 3.3).*

Sachverhalt

A.

Die Ehegatten B._____ kaufen am 8. Dezember 2016 die Parzelle C._____ Gbbl. Nr. 1000 zu Gesamteigentum als einfache Gesellschaft mit internen Anteilen von je $\frac{1}{2}$. Zugleich ersuchen sie beim Grundbuchamt A._____ (nachfolgend Grundbuchamt) um nachträgliche Steuerbefreiung und Stundung für selbstgenutztes Wohneigentum.

Mit Verfügung vom 6. März 2017 wird die Stundung gemäss der Selbstdeklaration der Ehegatten B._____ für eine Dauer von drei Jahren ab dem Datum des Grundstückserwerbs für den Betrag von Fr. 5'400.– gewährt. Für die gestundete Handänderungssteuer wird ein gesetzliches Grundpfandrecht errichtet und im Grundbuch eingetragen.

B.

Auf Gesuch hin stundet das Grundbuchamt die am 6. März 2017 veranlagte Handänderungssteuer mit Verfügung vom 5. Dezember 2017 für eine Dauer von neu vier Jahren.

C.

Mit dem Kaufvertrag «Auflösung Gesamthandverhältnis» vom 23. Juli 2018 (Grundbucheintrag vom 13. September 2018) wird die einfache Gesellschaft zwischen den Ehegatten B._____ aufgelöst. D._____ scheidet aus der Gesellschaft aus und verkauft seinen Anteil seiner Ehefrau E._____. E._____ wird damit Alleineigentümerin der Parzelle Nr. 1000.

Das Grundbuchamt hebt mit Verfügung vom 2. Oktober 2020 die am 6. März 2017 verfügte Stundung auf, soweit D._____ betreffend. Zugleich verfügt das Grundbuchamt, dass die bisher gestundete Handänderungssteuer von Fr. 2'700.– (Anteil von D._____) sowie der Zins und die Gebühr zu bezahlen seien.

D.

Mit Eingabe vom 28. Oktober 2020 führt D._____ (nachfolgend Beschwerdeführer) Beschwerde bei der Direktion für Inneres und Justiz (DIJ) und ersucht um Aufhebung der Verfügung vom 2. Oktober 2020.

In der Vernehmlassung vom 17. November 2020 beantragt das Grundbuchamt die Abweisung der Beschwerde und die Bestätigung der angefochtenen Verfügung.

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 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), sofern das HG nichts Abweichendes bestimmt. 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 Grundbuchamtes zuständig.

1.2 Zur Beschwerdeführung ist 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 von der angefochtenen Verfügung besonders betroffen 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.

3.

3.1 Angefochten ist vorliegend die Verfügung des Grundbuchamtes vom 2. Oktober 2020. Das Grundbuchamt hebt darin die Stundung auf und verfügt, dass die gestundete Handänderungssteuer von Fr. 2'700.– zuzüglich Zins und Gebühr zu bezahlen sei. Es führt dazu aus, dass die Voraussetzungen für die definitive Befreiung von der Handänderungssteuer für den Anteil des Beschwerdeführers nicht erfüllt seien. In seiner Beschwerdevernehmlassung führt das Grundbuchamt ergänzend aus, dass der Steuerpflichtige während der ganzen Einzugs- und Wohnfrist Eigentümer des Grundstücks bleiben müsse. Dies ergebe sich aus der Systematik des Gesetzes, der historischen Auslegung sowie den Materialien zum Gesetz.

Der Beschwerdeführer macht dem Sinne nach geltend, dass er die Voraussetzungen der nachträglichen Steuerbefreiung erfülle. Der gemeinsame Haushalt mit seiner Ehefrau sei nicht aufgelöst worden und er verbleibe in der gemeinsam bewohnten Liegenschaft auf der Parzelle Nr. 1000.

3.2 Das im vorliegenden Verfahren zu beurteilende Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung betrifft den Erwerb der Parzelle Nr. 1000 durch den Beschwerdeführer und seine Ehefrau zu Gesamteigentum. Für diese Handänderung wurde die Steuer veranlagt und für die Dauer von drei Jahren gestundet. Mit einer späteren Verfügung wurde die Dauer der Stundung auf Gesuch hin auf vier Jahre verlängert. Steuerpflichtige Personen sind der Beschwerdeführer und seine Ehefrau. Beim späteren Erwerb des Gesamteigentumsanteils von $\frac{1}{2}$ durch die Ehefrau des Beschwerdeführers handelt es sich um eine neue Handänderung und somit um ein neues handänderungssteuerrelevantes Rechtsgeschäft. Steuerpflichtig für die dafür veranlagte Handänderungssteuer ist die Ehefrau als Rechtserwerberin. Diese beiden handänderungssteuerrelevanten Rechtsgeschäfte mit jeweils anderen Steuersubjekten sind auseinanderzuhalten.

Im vorliegenden Beschwerdeverfahren ist einzig zu prüfen, welche Auswirkungen die Veräusserung des Gesamteigentumsanteils des Beschwerdeführers auf die gestundete Handänderungssteuer aus dem ursprünglichen Grundstückserwerb durch den Beschwerdeführer und seine Ehefrau zu Gesamteigentum hat.

3.3 Mit dem Abschluss des Kaufvertrags «Auflösung Gesamthandverhältnis» vom 23. Juli 2018 (Grundbucheintrag vom 13. September 2018) hat der Beschwerdeführer seinen Anteil am Wohneigentum seiner Ehefrau übertragen.

Die Steuerbefreiung gemäss Art. 11b HG während der zweijährigen ununterbrochenen, persönlichen und ausschliesslichen Nutzung des Grundstücks zum Wohnzweck setzt das Eigentum des Erwerbers am Grundstück voraus. Das ergibt sich nicht nur aus dem Wortlaut der Bestimmung, sondern auch aus dem Vortrag der vorberatenden Kommission des Grossen Rates vom 4. März 2013 zum direkten Gegenvorschlag zur Initiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer» (vgl. Tagblatt des Grossen Rates 2013, Beilage Nr. 17, Erläuterungen zu Art. 11b Abs. 2, S. 5; nachfolgend Vortrag). Dieser hält unmissverständlich fest, dass der *Erwerber* das ganze Grundstück *als Wohneigentum* selbst nutzen muss. Wird ein Grundstück veräussert, für welches die Stundung der Handänderungssteuer im Hinblick auf eine nachträgliche Steuerbefreiung wegen selbstgenutzten Wohneigentum gewährt wurde, ist die gestundete Steuer nachzubeziehen (vgl. Vortrag, Erläuterungen zu Art. 11b Abs. 1, S. 5). Auch dem Merkblatt der Geschäftsleitung der Grundbuchämter des Kantons Bern vom 9. Februar 2016 kann entnommen werden, dass die steuerpflichtige Person das Grundstück ab Bezug ununterbrochen während zwei Jahren als Eigentümerin zum Wohnzweck nützen muss (vgl. Ziff. 3.2).

Wenn ein Erwerber – wie im vorliegenden Fall – das Grundeigentum vor Ablauf der zweijährigen Nutzungsfrist gemäss Art. 11b Abs. 1 HG verkauft, erfüllt er das vom Gesetzgeber geforderte Kriterium des «Erwerbers» nicht mehr und kann entsprechend die Voraussetzungen für die Befreiung von der auf den veräusserten Eigentumsanteil entfallenden Steuer nicht mehr erfüllen. Aus diesem Grund muss sein Anteil an der gestundeten Handänderungssteuer nachbezogen werden. Dabei ist es unerheblich, dass er das Grundstück weiterhin als Hauptwohnsitz nutzt.

4.

4.1 Der Beschwerdeführer verweist auf die Weisungen der Geschäftsleitung der Grundbuchämter des Kantons Bern betreffend die Stundung der Handänderungssteuer. Er führt dazu aus, dass gestützt auf die Weisung vom 11. Februar 2015 («Praxisänderung; Zuerwerb eines Miteigentumsanteils oder Gesamteigentumsanteils») der Verkauf seines internen Anteils von $\frac{1}{2}$ an seine Ehefrau nicht nachträglich besteuert werden könne. Ansonsten müsste entgegen dieser Weisung eine während der Nutzungsdauer von zwei Jahren durchgeführte Ehescheidung oder Trennung, die mit einem Zuerwerb eines Anteils verbunden ist, nachträglich besteuert werden.

Das Grundbuchamt hält hinsichtlich der Weisung vom 11. Februar 2015 fest, dass beim Zuerwerb eines Miteigentumsanteils oder Gesamthandanteils ebenfalls eine anteilmässige Stundung gewährt werden könne. Diese werde jedoch gegenüber dem Erwerber verfügt. Der Abtreter eines Anteils könne keine Stundung verlangen.

4.2 Die einschlägige Passage der Weisung vom 11. Februar 2015 lautet wie folgt:

Erwirbt ein Miteigentümer an einem Objekt (Haus oder Wohnung im definierten Umfang), in welchem er bereits seinen Hauptwohnsitz hat, einen zusätzlichen Miteigentumsanteil, so kann er im Rahmen seines Zuerwerbes (Quote) proportional bis zum Maximalbetrag von CHF 14'400.00 nachträgliche Steuerbefreiung beanspruchen, wenn die übrigen Voraussetzungen gegeben sind. Dasselbe gilt für einen Gesamteigentümer, der seine interne Beteiligung am Gesamteigentum vergrössert.

Demnach beziehen sich die in der Weisung genannten Konstellationen auf den Fall, in dem ein Mit- oder Gesamteigentümer seine Beteiligung vergrössert. Die Weisung äussert sich hingegen nicht zum Schicksal der Handänderungssteuer, die einem Veräusserer für den ursprünglichen Erwerb des betreffenden Mit- oder Gesamteigentumsanteils gestundet wurde.

4.3 Im hier zu beurteilenden Fall ist der Sachverhalt deutlich anders gelagert: Der Beschwerdeführer verkleinert seine Beteiligung am Grundstück respektive er gibt sie gänzlich auf. Der Beschwerdeführer kann demnach aus der Weisung vom 11. Februar 2015 nichts zu seinen Gunsten ableiten. Der den Beschwerdeführer betreffenden gestundeten Anteil der Handänderungssteuer muss nachbezogen werden, da der Beschwerdeführer die Voraussetzungen für die Befreiung nicht erfüllt.

Wie das Grundbuchamt zu Recht festhält, wäre die Weisung vom 11. Februar 2015 für den Erwerb des Anteils durch die Ehefrau massgebend. Der vorliegende Streit betrifft jedoch die Besteuerung des Beschwerdeführers und nicht diejenige seiner Ehefrau. Diese muss beim Erwerb des Anteils ihres Ehemannes ohnehin keine Handänderungssteuer entrichten, da für sie der Ausnahmetatbestand von Art. 12 Abs. 1 Bst. d HG gilt.

5.

Zusammenfassend gelangt die Direktion für Inneres und Justiz zum Schluss, dass die Voraussetzungen für die nachträgliche Steuerbefreiung hinsichtlich des Anteils des Beschwerdeführers nicht erfüllt sind.

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 entstandenen Verfahrenskosten zu tragen (Art. 108 Abs. 1 VRPG). Diese sind auf pauschal Fr. 2'000.– festzulegen (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 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 D. _____ zur Bezahlung auferlegt. Eine separate Zahlungseinladung erfolgt, sobald dieser Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist.

3.

Parteikosten werden keine gesprochen.