



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.8048

Beschwerdeentscheid vom 9. September 2021

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum

Die ausschliessliche Wohnnutzung gemäss Art. 11b Abs. 1 HG schliesst jede andere Art der Benutzung der Liegenschaft aus. Entgegen der Vorbringen der Beschwerdeführenden impliziert die Domiziladresse eine – wenn auch nur geringe – Geschäftstätigkeit auf dem strittigen Grundstück. Zudem ist aufgrund von Art. 117 Abs. 2 HRegV bei einer im Handelsregister eingetragenen Rechtsdomiziladresse ohne c/o-Adresse davon auszugehen, dass die Gesellschaft dort über ein Lokal verfügt, welches den Mittelpunkt ihrer administrativen Tätigkeit bildet (wo sich die Büros der Verwaltung befinden) und wo ihr Mitteilungen aller Art zugestellt werden können. Der Gesetzgeber des Kantons Bern wollte nur die ausschliessliche Wohnnutzung steuerlich begünstigen und keine Mischnutzung (E. 3.4. f.)

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

L'usage exclusif d'un logement à des fins d'habitation au sens de l'article 11b, alinéa 1 LIMu exclut tout autre type d'utilisation de l'immeuble. Contrairement aux allégations des recourants, l'adresse de domicile implique une activité commerciale – certes de portée mineure – sur l'immeuble litigieux. Par ailleurs, en vertu de l'article 117, alinéa 2 ORC, lorsqu'une adresse de domicile est inscrite au registre du commerce sans adresse de domiciliation, tout porte à croire que la société y dispose d'un local constituant le centre de son activité administrative (ses bureaux) et où des communications de toute nature peuvent lui être adressées. Or, le législateur bernois n'entendait favoriser, sur le plan fiscal, que l'usage exclusif à des fins d'habitation et non une quelconque forme d'usage mixte (c. 3.4. s.).

Sachverhalt

A.

Mit Kaufvertrag vom 9. Mai 2018 erwarben die Eheleute A. _____ und B. _____ als einfache Gesellschaft das Grundstück E. _____ Gbbl. Nr. 1000 zu Gesamteigentum. Zusammen mit der Grundbuchanmeldung wurde am 17. Juli 2018 beim Grundbuchamt D. _____ (nachfolgend Grundbuchamt) ein Gesuch um nachträgliche Befreiung und Stundung für selbstgenutztes Wohneigentum gestellt. Mit Verfügung vom 25. Oktober 2018 veranlagte das Grundbuchamt die Handänderungssteuer in Höhe von CHF 15'660.00 und stundete die Steuer im Umfang von CHF 14'400.00 für die Dauer von drei Jahren ab Datum des Grundstückserwerbs. Für die gestundete Handänderungssteuer wurde ein gesetzliches Grundpfandrecht errichtet und im Grundbuch eingetragen.

B.

Am 6. Oktober 2020 reichten A. _____ und B. _____ dem Grundbuchamt das Formular zum Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums sowie je eine Hauptwohnsitzbestätigung der Einwohnergemeinde E. _____ vom 3. September 2020 ein.

Mit Verfügung vom 3. November 2020 wies das Grundbuchamt das Gesuch vom 6. Oktober 2020 um nachträgliche Steuerbefreiung ab und hob die Stundungsverfügung vom 25. Oktober 2018 auf. Gleichzeitig erlegte das Grundbuchamt A. _____ und B. _____ die gestundete Steuer von Fr. 14'400.00 samt Zins und Gebühren anteilig und unter solidarischer Haftung zur Zahlung auf. Die Verfügung wurde A. _____ und B. _____ je einzeln eröffnet.

C.

Gegen die Verfügung des Grundbuchamts vom 3. November 2020 erheben A. _____ und B. _____, nunmehr vertreten durch Rechtsanwalt C. _____ am 23. November 2020 (eingegangen am 24. November 2020) Beschwerde bei der Direktion für Inneres und Justiz (DIJ). Die Beschwerdeführenden beantragen sinngemäss die Aufhebung der angefochtenen Verfügung des Grundbuchamtes vom 3. November 2020 und die Befreiung von der Handänderungssteuer. Eventualiter sei die Verfügung betreffend B. _____ aufzuheben und sie sei von ihrem Anteil der Handänderungssteuer zu befreien.

Mit Eingabe vom 1. Dezember 2020 reichen die Beschwerdeführenden die Erfolgsrechnungen und die Bilanz der Z. _____ GmbH je per 31. Dezember 2019 und per 30. Juni 2020 ein.

In seiner Vernehmlassung vom 1. Dezember 2020 beantragt das Grundbuchamt die Abweisung der Beschwerde.

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 vorliegenden Beschwerde gegen die Verfügung des Grundbuchamts vom 3. November 2020 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 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 CHF 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 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 3. November 2020, mit welcher das Grundbuchamt das Gesuch der Beschwerdeführenden um nachträgliche Steuerbefreiung abgewiesen hat. Zur Begründung gibt das Grundbuchamt an, ein Teil des erworbenen Grundstücks werde durch die Z._____ GmbH als Geschäftsräumlichkeit genutzt, so dass die Voraussetzungen für die nachträgliche Steuerbefreiung nicht erfüllt seien.

Vorliegend ist unbestritten, dass sich der Sitz der Z._____ GmbH an der F._____ 10, 2564 E._____ und somit in der Liegenschaft E._____ Gbbl. Nr. 1000 befindet. Strittig ist hingegen, ob eine Domiziladresse auf dem erworbenen Grundstück der ausschliesslichen Nutzung dieses Grundstücks zum Wohnzweck und damit den Voraussetzungen der Steuerbefreiung entgegensteht.

3.2 Die Beschwerdeführenden führen sinngemäss aus, es handle sich dabei um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, welche zur Hälfte im Eigentum von A._____ und zur anderen Hälfte im Eigentum von G._____ stehe. Die Gesellschaft bezwecke den Handel mit digitalen Produkten sowie die Erbringung von Beratungsdienstleistungen für Unternehmen, insbesondere im Bereich Informatik. A._____ sei Gesellschafter und Geschäftsführer. G._____ sei deutscher Staatsangehöriger, lebe in Karlsruhe und sei lediglich Gesellschafter. Er halte sich nie in E._____ auf. Die Firma sei kaum aktiv. Sie sei am 17. Juni 2019 im Handelsregister eingetragen worden und habe bisher keine wesentliche Geschäftstätigkeit entwickelt. Ob es überhaupt jemals zu einer effektiven wirtschaftlichen Tätigkeit kommen werde, sei noch völlig offen. Vorliegend sei lediglich die Frage umstritten, ob die Voraussetzung «ausschliesslich» gegeben sei. Für B._____ seien die Voraussetzungen gegeben. Sie sei ausserhalb des Hauptwohnsitzes berufstätig und nutze die Liegenschaft lediglich zum Wohnen. Auch für A._____ seien die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung gegeben. Sinn und Zweck der Artikel 11a und 11b HB sei es, den Erwerb von Wohneigentum zu fördern. Die Ehegatten A._____ und B._____ seien aus einem anderen Kanton zugezogen und der Entscheid zum Erwerb von Wohneigentum sei durch die Möglichkeit des Erlasses der Handänderungssteuern ganz sicher begünstigt worden. Das Haus diene der Familie als Hauptwohnsitz und Lebensmittelpunkt und werde auch so genutzt. Der Sitz der GmbH beeinträchtige die Wohnsituation in keiner Art und Weise. Eine solche Gesellschaft könne mit einem PC, ganz wenig Papier und geringem administrativem Aufwand geführt werden. Die Haupttätigkeit von A._____ sei die Besorgung des Haushaltes und die Betreuung der Familie. Die Z._____ GmbH erziele kaum Umsatz und sei keineswegs rentabel und für das Familieneinkommen nicht von Bedeutung. Es sei schlichtweg unverhältnismässig wegen dieser Gesellschaft die Handänderungssteuer zu erheben. Es könne ganz sicher nicht der Wille des Gesetzgebers gewesen sein, solche Nebeneinkünfte als Grund für den Bezug der Handänderungssteuer zu benennen. Das Grundbuchamt habe in den angerufenen Entscheiden in formalistischer Art und Weise argumentiert,

ohne den Sachverhalt genauer zu würdigen. Ein solcher Formalismus grenze nicht nur an Willkür, sondern stelle eine verfassungswidrige Willkür dar. Zudem seien bis zum heutigen Tag von der Z. _____ GmbH keine Lohnzahlungen an A. _____ erfolgt.

Das Grundbuchamt hält in seiner Vernehmlassung fest, es könne keine Befreiung von der Handänderungssteuer erfolgen, wenn ein Grundstück von derselben Eigentümerschaft auch geschäftlich genutzt werde und die unterschiedlich genutzten Teile sachenrechtlich nicht aufgeteilt seien. Dabei stützt es sich auf den Entscheid 2017.JGK.6696 vom 5. August 2019 (DIJ, Entscheid 2017.JGK.6696 vom 5. August 2019, «<https://www.jgk.be.ch>» unter Organisation/Grundbuchämter/Entscheid/Handänderungssteuern [Stand 16. August 2021]). Der Umstand, dass B. _____ an der Z. _____ GmbH nicht beteiligt sei, ändere nichts an der Tatsache, dass an der von ihr bewohnten Liegenschaft ein Unternehmen gemeldet sei, was die ausschliessliche Nutzung zu Wohnzwecken auch für sie ausschliesse. Die ausschliessliche Wohnnutzung schliesse jede andere Art von Benutzung der Liegenschaft aus. Dabei verweist das Grundbuchamt auf den Entscheid 2019.JGK.6034 vom 20. Februar 2020 (DIJ, Entscheid 2019.JGK.6034 vom 20. Februar 2020, «<https://www.jgk.be.ch>» unter Organisation/Grundbuchämter/Entscheid/Handänderungssteuern [Stand 16. August 2021]).

3.3 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).

3.4 Vorliegend befindet sich das Rechtsdomizil der Z. _____ GmbH gemäss Handelsregistereintrag an der F. _____ 10, E. _____ und damit an der Adresse des Grundstücks E. _____ Gbbl. Nr. 1000. Bereits aufgrund der Deckungsgleichheit zwischen dem erworbenen Grundstück mit der Rechtsdomiziladresse der Z. _____ GmbH liegt keine ausschliessliche Wohnnutzung im Sinne von Art. 11b Abs. 1 letzter Satz HG vor. Entgegen der Vorbringen der Beschwerdeführenden impliziert die Domiziladresse eine – wenn auch nur geringe – Geschäftstätigkeit auf dem strittigen Grundstück. Eine solche wird auch durch die Erfolgsrechnungen per Ende 2019, respektive per Juni 2020 bestätigt, welchen zu entnehmen ist, dass ein

gewisser Aufwand generiert und Erträge (insbesondere Dienstleistungserlöse) erzielt wurden. Den eingereichten Erfolgsrechnungen ist schlussendlich jeweils ein Jahresgewinn zu entnehmen. Der Zweck der Gesellschaft wird gemäss Handelsregistereintrag unter anderem als das Erbringen von Beratungsdienstleistungen beschrieben. Damit gehört die Dienstleistungstätigkeit und der daraus resultierende Erlös gerade zu den geschäftlichen Tätigkeiten der Gesellschaften. Dies bestätigen auch die Beschwerdeführenden. Die weiteren Ausführungen der Beschwerdeführenden, die Unternehmung sei kaum aktiv, habe keine wesentliche Geschäftstätigkeit und sei für das Familieneinkommen nicht von Bedeutung, vermögen daran nicht zu ändern. Auch ist nicht wesentlich, ob durch die GmbH Lohn ausbezahlt wurde. Zudem ist aufgrund von Art. 117 Abs. 2 der Handelsregisterverordnung vom 17. Oktober 2007 (HRegV; SR 221.411) bei einer im Handelsregister eingetragenen Rechtsdomiziladresse ohne c/o-Adresse davon auszugehen, dass die Gesellschaft dort über ein Lokal verfügt, welches den Mittelpunkt ihrer administrativen Tätigkeit bildet (wo sich die Büros der Verwaltung befinden) und wo ihr Mitteilungen aller Art zugestellt werden können (CLEMENS MEISTERHANS/MICHAEL GWELESSIANI, Praxiskommentar zur Handelsregisterverordnung, 4. Aufl. 2021, Art. 117 N 496). Nichts anderes geht aus den Ausführungen der Beschwerdeführenden hervor. Der Gesetzgeber des Kantons Bern wollte nur die ausschliessliche Wohnnutzung steuerlich begünstigen und keine Mischnutzung. Die Voraussetzungen gemäss Art. 11b Abs. 1 HG sind daher vorliegend nicht erfüllt.

3.5 Die Beschwerdeführenden haben eventualiter beantragt, B._____ sei anteilmässig von der Handänderungssteuer zu befreien. – Die Tatsache, dass sie ausserhalb des Wohnsitzes berufstätig ist und die Liegenschaft lediglich zum Wohnen nutzt, ändert jedoch nichts daran, dass eine Domiziladresse an ihrem Wohnsitz gemeldet ist. Dabei ist nicht ausschlaggebend, ob die Erwerber des Grundstücks Inhaber der Gesellschaft, deren Sitz an ihrer Wohnadresse gemeldet ist, sind. Die ausschliessliche Wohnnutzung schliesst jede andere Art der Benutzung der Liegenschaft aus (DIJ, Entscheid 2019.JGK.6034 vom 20. Februar 2020, E. 4.2.f., «<https://www.jgk.be.ch>» unter Organisation/Grundbuchämter/Entscheid/Handänderungssteuern [Stand 16. August 2021]). Bereits aufgrund der Deckungsgleichheit zwischen dem erworbenen Grundstück mit der Domizil- und Postzustelladresse der Z._____ GmbH liegt auch für B._____ keine ausschliessliche Wohnnutzung im Sinne von Art. 11a Abs. 1 letzter Satz HG vor.

3.6 Weiter bringen die Beschwerdeführenden vor, die Vorinstanz habe im angerufenen Entscheid in formalistischer Art und Weise argumentiert, ohne den Sachverhalt genauer abzuklären, was eine verfassungswidrige Willkür darstelle.

Als willkürlich gilt ein Entscheid nur, wenn er offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft (BIAGGINI GIOVANNI, Orell Füssli Kommentar zur Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, 2 Aufl. 2017, Art. 9 N 8). Die Ansicht der Vorinstanz, dass eine Domiziladresse auf dem erworbenen Grundstück der ausschliesslichen Wohnnutzung des Grundstücks entgegenstehe, entspricht dem Willen des Gesetzgebers. Die Beschwerdeführenden haben nicht weiter konkretisiert, inwiefern die angeblich formalistische Argumentation der Vorinstanz zu einer willkürlichen Rechtsanwendung geführt habe. Eine solche ist vorliegend nicht ersichtlich.

3.7 Zusammenfassend gelangt die DIJ zum Schluss, dass die Voraussetzungen für die nachträgliche Steuerbefreiung nicht erfüllt sind. Das Grundbuchamt hat somit zu Recht mit Verfügung vom 3. November 2020 den Beschwerdeführenden die bisher gestundete Handänderungssteuer zur Bezahlung auferlegt. Die Beschwerde erweist sich nach dem Gesagten als unbegründet und ist abzuweisen.

4.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die unterliegenden Beschwerdeführenden 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 CHF 2'000.00 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 CHF 2'000.00 werden A._____ und B._____ zur Bezahlung auferlegt.

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

3.

Es werden keine Parteikosten gesprochen.