



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: 2021.DIJ.5467

Beschwerdeentscheid vom 18. Oktober 2022

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum

Bereits aufgrund der Deckungsgleichheit zwischen der Liegenschaft und dem Sitz einer GmbH liegt keine ausschliessliche Wohnnutzung mehr vor. 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).

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

Lorsqu'un immeuble tient à la fois lieu de logement et de siège d'une Sàrl, il n'existe plus d'usage exclusif à des fins d'habitation. 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).

Sachverhalt

A.

Mit Kaufvertrag vom 11. Mai 2018 erwarb A._____ das Grundstück D._____ Gbbl Nr. 1000. Zusammen mit der Grundbuchanmeldung wurde am 16. Juli 2018 beim Grundbuchamt (nachfolgend Grundbuchamt) ein Gesuch um nachträgliche Befreiung und Stundung für selbstgenutztes Wohneigen-

tum gestellt. Mit Verfügung vom 30. November 2018 veranlagte das Grundbuchamt die Handänderungssteuer in Höhe von Fr. 15'480.– und stundete die Steuer im Umfang von Fr. 14'400.– 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 31. Mai 2021 reichte Notar B. _____ im Namen von A. _____ dem Grundbuchamt das Formular zum Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums sowie die Hauptwohnsitzbestätigung der Einwohnergemeinde D. _____ vom 25. Mai 2021 ein.

Mit Verfügung vom 6. Juli 2021 wies das Grundbuchamt das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung ab und hob die Stundungsverfügung vom 30. November 2018 auf. Gleichzeitig erlegte das Grundbuchamt A. _____ die gestundete Steuer von Fr. 14'400.– samt Zins und Gebühren zur Zahlung auf.

C.

Gegen die Verfügung des Grundbuchamtes vom 6. Juli 2021 erhebt A. _____ am 6. August 2021 (eingegangen am 9. August 2021) Beschwerde bei der Direktion für Inneres und Justiz (DIJ). Er beantragte die Aufhebung der angefochtenen Verfügung.

In seiner Vernehmlassung vom 30. August 2021 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 Grundbuchamtes 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). 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 CHF 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.

3.1 Angefochten ist vorliegend die Verfügung des Grundbuchamtes vom 6. Juli 2021, mit welcher das Gesuch des Beschwerdeführers um nachträgliche Steuerbefreiung abgewiesen wurde. Zur Begründung gibt das Grundbuchamt an, dass das Grundstück während der zweijährigen Wohnsitzdauer nicht ausschliesslich zu Wohnzwecken genutzt worden sei, sondern an gleicher Adresse der Sitz der Y._____ GmbH gemeldet gewesen sei. Deshalb seien die Voraussetzungen für die nachträgliche Steuerbefreiung nicht gegeben.

Vorliegend ist unbestritten, dass sich der Sitz der Y. _____ GmbH an der C. _____-Strasse 10 D. _____ und somit auf dem Grundstück Nr. 1000 des Beschwerdeführers befindet. Strittig ist hingegen, ob eine Domiziladresse auf dem erworbenen Grundstück der ausschliesslichen Nutzung zum Wohnzweck und damit den Voraussetzungen der Steuerbefreiung entgegensteht.

3.2 Der Beschwerdeführer hält dazu fest, mit Datum vom 13. Mai 2019 habe er die Y. _____ GmbH gegründet und das Zustelldomizil an der Wohnadresse festgelegt. Sollte eine Homeofficepflicht bestehen, würde eine Person allenfalls zu 100 Prozent zuhause arbeiten und die Liegenschaft dennoch ausschliesslich persönlich nutzen. Es gebe kein Arbeitszimmer, da er den Laptop überall einsetzen könne. Zudem würde das «Arbeitszimmer» als Schlafzimmer seines Sohnes genutzt. Diese Nutzung bestehe seit Erwerb des Hauses. Eine Trennung zwischen Firma und Inhaber sei vorliegend nicht möglich, es sei faktisch dieselbe Person und könne nicht mit der Situation verglichen werden, wenn Räume an Drittpersonen vermietet werden. Die vorliegende Anwendung sei eine überspitzt formalistische Ausweitung dieser Praxis. Zudem sei der Beschwerdeentscheid, auf welchen sich das Grundbuchamt in seiner Verfügung beziehe, knapp ein Jahr nach der Gründung der Y. _____ GmbH ergangen und eine rückwirkende Anwendung sei nicht zulässig. Mit Mail vom 30. Juni 2021 hält der Beschwerdeführer gegenüber dem Grundbuchamt fest, dass die Y. _____ GmbH vornehmlich formell ihren Sitz an der Wohnadresse habe. Das heisse, sie brauche einen Briefkasten, für die Postzustellung. Es handle sich daher in erster Linie um ein Zustelldomizil. Zudem lebe sein Sohn im Zimmer, in dem ein Computer steht, welcher auch von der GmbH benutzt werde.

Das Grundbuchamt hält in seiner Vernehmlassung fest, der GmbH komme als juristische Person eigene Rechtspersönlichkeit zu, weshalb die Gesellschaft in eigenem Namen und auf eigene Rechnung Verpflichtungen eingee. Es sei daher entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers klar zwischen der GmbH als juristische Person einerseits und dem Stammanteihalter als natürliche Person andererseits zu unterscheiden. Während diese Trennung im Bereich der Haftung oder auch dem Abzug von geschäftsmässig begründeten Aufwand bei der Gewinnsteuer von Vorteil sei, führe sie bei der Handänderungssteuer konsequenterweise dazu, dass am Wohnsitz neben dem Eigentümer auch eine Drittperson gemeldet sei. In dieser Konstellation sei das Führen eines gemeinsamen Haushaltes naturgemäss ausgeschlossen. Es sei festzuhalten, dass der Sitz einer juristischen Person gemäss gesetzlicher Definition der Ort der Verwaltung darstelle (Art. 56 ZGB). Dies werde vom Beschwerdeführer auch nicht bestritten. Vielmehr halte er fest, dass an der Wohnadresse die Post für die GmbH entgegengenommen werde.

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 vorberatenden 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 selbst nutzt. Die Steuerbefreiung gilt ausschliesslich für selbst bewohntes Wohneigentum, nicht aber dann, wenn auf demselben Grundstück Geschäftsräume mitbenutzt werden (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 Bereits aufgrund der Deckungsgleichheit zwischen dem erworbenen Grundstück und dem Sitz der Y._____ GmbH liegt keine ausschliessliche Wohnnutzung im Sinne von Art. 11b Abs. 1 HG vor. Entgegen der Vorbringen des Beschwerdeführers impliziert die Domiziladresse eine – wenn auch nur geringe – Geschäftstätigkeit auf dem strittigen Grundstück. Eine solche wird sodann vom Beschwerdeführer auch nicht bestritten, da er einräumt, zumindest die Post der GmbH an der C_____ -strasse 10 entgegenzunehmen. Zudem hält er fest, die GmbH habe Zugriff auf einen Computer, welcher im Zimmer seines Sohnes stehe. Die weiteren Ausführungen des Beschwerdeführers vermögen daran nichts zu ändern. Insbesondere setzt eine allfällige Homeofficepflicht nicht voraus, dass der Sitz eines Unternehmens auch an die Wohnadresse verlegt wird.

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 des Beschwerdeführers 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 Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, die Trennung zwischen Firma und Inhaber sei vorliegend nicht möglich und es sei überspitzt formalistisch, diese Situation mit der Vermietung von Räumen an Drittpersonen zu vergleichen, kann ihm nicht gefolgt werden. Überspitzter Formalismus ist nur gegeben, wenn die strikte Anwendung der Formvorschriften durch keine schutzwürdigen Interessen gerechtfertigt ist, zum blossen Selbstzweck wird und die Verwirklichung des materiellen Rechts in unhaltbarer Weise erschwert oder verhindert (BGE 130 V 177 E. 5.4.1). Die ausschliessliche Wohnnutzung, welche vorliegend von Gesetzes wegen verlangt wird, schliesst die Nutzung der Liegenschaft durch eine juristische Person aus. Die Y._____ GmbH stellt eine juristische Person dar und kann insoweit von der Nutzung zu Wohnzwecken durch den Beschwerdeführer als Privatperson abgegrenzt werden. Es handelt sich daher bei der GmbH um eine juristische Drittperson, welche die Liegenschaft zu Geschäftszwecken

– wenn auch nur geringen – nutzt, und somit kann keine vollumfängliche Selbstbewohnung durch den Beschwerdeführer mehr vorliegen. Inwiefern dies eine überspitzte formalistische Rechtsanwendung darstellen soll, ist nicht ersichtlich. Die Beschwerde erweist sich in diesem Punkt als unbegründet.

3.6 Weiter hält der Beschwerdeführer fest, der Beschwerdeentscheid in einem ähnlichen Fall sei erst ein Jahr später ergangen und eine rückwirkende Anwendung sei nicht zulässig. Wie durch das Grundbuchamt festgehalten, bildet der in der angefochtenen Verfügung zitierte Entscheid (DIJE vom 20.2.2020, 2019.JGK.6034 («<https://www.gba.dij.be.ch>» unter Grundbuch/Rechtliches/Beschwerdeentscheide [Stand Datum 15.08.2022]) die bestehende Praxis der Grundbuchämter ab. Die gesetzliche Regelung, auf welcher diese Praxis beruht, ist jedoch bereits seit dem Jahr 2014 in Kraft (BAG 14-055 vom 18. Mai 2014). Auch der dazugehörige und hiervor zitierte Vortrag war im Zeitpunkt des Grundstückkaufs des Beschwerdeführers bereits einsehbar. Die Beschwerde erweist sich somit in diesem Punkt als unbegründet.

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 6. Juli 2021 dem Beschwerdeführer 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 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 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. _____ zur Bezahlung auferlegt.

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

3.

Es werden keine Parteikosten gesprochen.