



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.8788

Beschwerdeentscheid vom 24. März 2022

Handänderungssteuer – Selbstgenutztes Wohneigentum

Die ausschliessliche Wohnnutzung gemäss Art. 11b Abs. 1 HG schliesst jede andere Art der Benutzung der Liegenschaft aus. Bereits bei Deckungsgleichheit zwischen der Liegenschaft und der Domizil- und Rechnungsadresse einer GmbH liegt keine ausschliessliche Wohnnutzung mehr vor (E. 4.2 f.).

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

L'utilisation exclusive à des fins d'habitation prévue par l'article 11b, alinéa 1 LIMu est inconciliable avec tout autre type d'utilisation. Lorsqu'un immeuble tient à la fois lieu de logement et d'adresses domiciliaire et de facturation d'une société à responsabilité limitée, il n'est plus utilisé exclusivement à ces fins (c. 4.2 s.).

Sachverhalt

A.

Mit Kaufvertrag vom 8. März 2019 erwarben die Ehegatten B. _____ als einfache Gesellschaft das Grundstück C. _____-Gbbl. Nr. 1000 zu Gesamteigentum. In ihrer Selbstdeklaration vom 14. März 2019 wurde die Bemessungsgrundlage für die Handänderungssteuer mit CHF 817'333.00 angegeben. Zudem ersuchten B. _____ beim zuständigen Grundbuchamt A. _____ (nachfolgend: Grundbuchamt) um nachträgliche Steuerbefreiung sowie Stundung der Handänderungssteuer für selbstgenutztes Wohneigentum im Betrage von CHF 14'400.00. Am 21. März 2019 erfolgte die Grundbuchanmeldung. Mit Veranlagungsverfügung vom 15. Oktober 2019 veranlagte das Grundbuchamt die Handänderungssteuer gemäss Selbstdeklaration

im Betrage von CHF 14'712.00 und mit Stundungsverfügung desselben Datums stundete das Grundbuchamt die Handänderungssteuer in der beantragten Höhe für die Dauer von vier Jahren ab Datum des Grundstückserwerbs. Für die gestundete Handänderungssteuer wurde ein gesetzliches Grundpfandrecht errichtet und im Grundbuch eingetragen.

B.

Mit Gesuch vom 21. Juli 2021 erklärten B._____, sie erfüllten die Voraussetzungen zur nachträglichen Steuerbefreiung der bisher gestundeten Handänderungssteuer, und ersuchten um Erlass einer entsprechenden Verfügung und um Löschung des Grundpfandrechtes. Am 2. August 2021 wies das Grundbuchamt B._____ darauf hin, dass gemäss Personenregister an der Adresse D._____ 1 in E._____ im Zeitraum der 2-jährigen Wohnsitzdauer auch die X._____ GmbH gemeldet war. Dies wurde von B._____ mit Schreiben vom 1. November 2021 sinngemäss bestätigt.

Mit Verfügungen vom 22. November 2021 hob das Grundbuchamt die Stundungsverfügung vom 15. Oktober 2019 auf. Es auferlegte B._____ die gestundete Handänderungssteuer inkl. Zins und Gebühren zur Bezahlung.

C.

Gegen die Verfügungen des Grundbuchamtes vom 22. November 2021 erheben B._____ am 14. Dezember 2021 Beschwerde bei der Direktion für Inneres und Justiz (DIJ). Sie beantragen sinngemäss die Aufhebung der angefochtenen Verfügung und die nachträgliche Befreiung von den Handänderungssteuern. Im Weiteren stellen sie die Höhe der gestundeten Handänderungssteuer in Frage.

In seiner Vernehmlassung vom 6. Januar 2022 beantragt das Grundbuchamt, die Beschwerde sei vollumfänglich abzuweisen und die Verfügungen betreffend die Handänderungssteuer seien zu bestätigen.

Die Beschwerdeführenden erhielten anschliessend Gelegenheit, eine schriftliche Stellungnahme einzureichen oder die Beschwerde ohne Kostenfolge zurückzuziehen. Die Beschwerdeführenden liessen sich jedoch nicht vernehmen.

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 Verfügungen des Grundbuchamtes vom 22. November 2021 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).

Die Beschwerdeführenden sind durch die angefochtenen Verfügungen beschwert und daher zur Beschwerdeführung befugt.

Auf die Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten (vgl. jedoch E. 5 nachfolgend).

2.

Beim Erwerb eines Grundstücks ist dem Kanton Bern 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.

Angefochten sind vorliegend die Verfügungen des Grundbuchamtes vom 22. November 2021. Das Grundbuchamt hob darin die Stundungsverfügung auf und verfügte, dass die gestundete Handänderungssteuer von CHF 14'400.00 zuzüglich Zins und Gebühr zu bezahlen sei. Zur Begründung führte das Grundbuchamt aus, dass die Voraussetzungen zur nachträglichen Steuerbefreiung nicht erfüllt seien, da die von Art. 11b

Abs. 1 geforderte ausschliessliche Wohnnutzung nicht gegeben sei. Während der zweijährigen Wohnsitzdauer hätten die Steuerpflichtigen das Grundstück nicht ausschliesslich zu Wohnzwecken genutzt.

Unbestritten ist, dass sich gemäss Handelsregister ab Januar 2021 am D. _____ 1 in E. _____ und somit auf dem Grundstück C. _____-Gbbl. Nr. 1000 die Domiziladresse der X. _____ GmbH (UID: CHE-2000) befindet und B. _____ dort ein Planungsbüro für Architektur betreibt. Strittig ist hingegen, ob die Domiziladresse und die Geschäftstätigkeit auf dem erworbenen Grundstück der ausschliesslichen Nutzung dieses Grundstücks zum Wohnzweck und damit den Voraussetzungen der Steuerbefreiung entgegenstehen.

4.

4.1 Die Beschwerdeführenden machen geltend, ihr Wohnsitz werde durch die Geschäftstätigkeit nicht beeinträchtigt. Ihr Büroplatz sei bereits vor Aufnahme der Geschäftstätigkeiten für private sowie auch vereinsmässige Aktivitäten und Verpflichtungen genutzt worden. Aus diesem Grund sei die Wohnnutzung durch die Aufnahme der Geschäftstätigkeit per 1. Februar 2021 und somit vier Monate vor Ablauf der zweijährigen Frist nicht eingeschränkt worden. Eine provisorische Geschäftsadresse bis zum Ablauf dieser Frist wäre auch rückwirkend als speziell und mit einem unverhältnismässigen Aufwand zu betrachten. Mit der gewählten Raumgestaltung der Liegenschaft sei keine Absicht zu erahnen gewesen, dass an diesem Standort eine Geschäftstätigkeit eingerichtet würde. B. _____ sei zur Zeit der Planung und Realisierung der Liegenschaft in einer ungekündigten Festanstellung bei einer regional tätigen Bauunternehmung gewesen mit Perspektiven zur Übernahme weiterer Führungstätigkeiten.

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».

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 zweier Jahre ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt werden muss. Gemäss dem Gesetzeswortlaut ist eine Steuerbefreiung somit ausgeschlossen, wenn die Liegenschaft etwas anderem als dem Wohnzweck der Erwerberin oder 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 Ge-

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).

4.3 Vorliegend befindet sich das Rechtsdomizil der X. _____ GmbH gemäss Handelsregistereinträgen am D. _____ 1 in E. _____ und damit an der Adresse der Liegenschaft C. _____-Gbbl. Nr. 1000. Bereits aufgrund der Deckungsgleichheit zwischen der erworbenen Liegenschaft mit der Rechtsdomiziladresse der X. _____ GmbH liegt keine ausschliessliche Wohnnutzung im Sinne von Art. 11b Abs. 1 letzter Satz HG vor. Die Gesellschaft bezweckt die Führung eines Architekturbüros. Mit ihrer Eingabe vom 1. November 2021 an das Grundbuchamt, bestätigen die Beschwerdeführenden sinngemäss auch, dass die Geschäftstätigkeit des Büros in der fraglichen Liegenschaft ausgeübt wird.

Art. 11b Abs. 1 HG verlangt, dass das Grundstück, für welches die Steuerbefreiung geltend gemacht wird, ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt wird. Daher ist jegliche geschäftliche Nutzung nach dem engen aber klaren Wortlaut des Gesetzes ausgeschlossen. 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.

Der Vorinstanz ist zuzustimmen, dass der Einwand nicht berücksichtigt werden kann, eine Sitzbegründung und Geschäftstätigkeit an einem anderen Ort bis zum Ende der Frist nach Art. 11b Abs. 2 HG wäre mit grossem Aufwand verbunden und damit unverhältnismässig gewesen. Die Handänderung eines Grundstücks gegen Entgelt unterliegt im Kanton Bern der Handänderungssteuer. Einzig in einem vom Gesetzgeber umschriebenen, engen Rahmen können der Erwerber oder die Erwerberin von der Steuer ganz oder teilweise befreit werden. Aufgrund der klaren gesetzlichen Vorgaben kann kein zusätzliches Kriterium, wie der individuelle Aufwand für eine Sitzverlegung, berücksichtigt werden.

Das Grundbuchamt hat somit zu Recht mit Verfügungen vom 22. November 2021 den Beschwerdeführenden die bisher gestundete Handänderungssteuer (inkl. Zins und Gebühr) zur Bezahlung auferlegt. Die Beschwerde erweist sich nach dem Gesagten insoweit als unbegründet und ist abzuweisen.

5.

Die Beschwerdeführenden stellen weiter die Höhe der gestundeten Handänderungssteuer in Frage. Die Handänderungssteuer sei aus ihrer Sicht lediglich auf den Kaufpreis des Baulandes zu erheben.

Mit Kaufvertrag vom 8. März 2019, angemeldet am 21. März 2019, bezahlten die Beschwerdeführenden für das Bauland des Grundstücks C. _____-Gbbl. Nr. 1000 einen Kaufpreis von CHF 120'000.00. In Ziffer IV./8 des Kaufvertrages wurde festgehalten, dass die Käufer mit der Verkäuferin, die gleichzeitig als Generalunternehmerin agiere, einen Werkvertrag über die Erstellung eines Einfamilienhauses mit Carport abgeschlossen habe. Der Werkpreis betrug CHF 697'333.00. Die Beschwerdeführenden deklarierten auf dem GB-Formular 2a für die Handänderungssteuer eine Bemessungsgrundlage von CHF 817'333.00. Das

Grundbuchamt veranlagte am 15. Oktober 2019 die Handänderungssteuer entsprechend der Selbstdeklaration der Beschwerdeführenden auf eine Gegenleistung von CHF 817'333.00 (Preis auf Bauland und Werkvertrag). Diese Veranlagung blieb unangefochten und ist in Rechtskraft erwachsen.

Soweit die Beschwerdeführenden sich mit ihrer Beschwerde vom 14. Dezember 2021 nun gegen die Veranlagungsverfügung vom 15. Oktober 2019 wenden, ist ihre Beschwerde verspätet und es kann nicht darauf eingetreten werden. Der Rechtskraft der Veranlagungsverfügung vom 15. Oktober 2019 steht der Umstand nicht entgegen, dass die Beschwerdeführenden bei der Selbstdeklaration der Handänderungssteuer vermerkten, sie zahlten die Handänderungssteuer aufgrund der unklaren Rechtslage von Art. 6a HG bis zur Festlegung der neuen Praxis nur unter Vorbehalt. Ihnen wäre offen gestanden, entsprechend der Rechtsmittelbelehrung, innert der Rechtsmittelfrist gegen die Veranlagungsverfügung Einsprache zu erheben, um zu verhindern, dass die Verfügung in Rechtskraft erwächst.

Auf die Beschwerde kann nach dem Gesagten in diesem Punkt nicht eingetreten werden.

6.

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 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, soweit darauf eingetreten werden kann.

2.

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

3.

Es werden keine Parteikosten gesprochen.