



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.8829

Beschwerdeentscheid vom 2. Dezember 2022

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum

Die gesuchstellenden Personen können die gesamte Stundungsfrist zum Nachweis der zweijährigen Wohnsitzdauer nutzen, sofern die Stundung der Handänderungssteuer nicht vorher rechtskräftig aufgehoben und das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung abgewiesen worden ist (E. 4.2).

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

Les personnes acquéreuses ont jusqu'à l'expiration du sursis pour démontrer qu'elles utilisent le logement comme domicile pendant deux ans, dans la mesure où ce sursis n'a pas été annulé auparavant par décision entrée en force et que la demande d'exonération a posteriori n'a pas été rejetée (c. 4.2).

Sachverhalt

A.

A. _____ und B. _____ erwarben mit Kaufvertrag vom 5. Dezember 2018 das Grundstück C _____ Gbbl. Nr. 100 je hälftig zu Miteigentum. Die Grundbuchanmeldung erfolgte am 21. Dezember 2018. Zugleich stellten sie ein Gesuch um Stundung der Handänderungssteuer für selbstgenutztes Wohneigentum und nachträgliche Steuerbefreiung.

Gestützt auf die eingereichte Selbstdeklaration veranlagte das Grundbuchamt mit Verfügung vom 3. Dezember 2019 die Handänderungssteuer auf Fr. 5'130.– und stundete diese gleichzeitig für die Dauer von drei Jahren ab dem Datum der Grundbuchanmeldung.

B.

Mit zwei Verfügungen vom 17. November 2021 hob das Grundbuchamt die Stundung auf und wies das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung ab. Zugleich auferlegte es A. _____ und B. _____ die gestundete Handänderungssteuer mit Zins und Gebühren im Gesamtbetrag von Fr. 5'868.60 zur Bezahlung.

C.

Gegen die Verfügungen des Grundbuchamtes vom 17. November 2021 erhoben A. _____ und B. _____ (nachfolgend: Beschwerdeführende) am 15. Dezember 2021 Beschwerde bei der Direktion für Inneres und Justiz (DIJ). Sie beantragen, die angefochtenen Verfügungen seien aufzuheben und die Handänderungssteuern seien für vier Jahre ab Eigentumsübergang zu stunden.

In seiner Beschwerdevernehmlassung vom 19. Januar 2022 beantragt das Grundbuchamt, die Beschwerde sei abzuweisen.

Die Beschwerdeführenden halten in ihrer Stellungnahme vom 7. März 2022 an ihren Rechtsbegehren fest.

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 Beschwerde gegen die angefochtenen Verfügungen des Grundbuchamtes 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 angefochtenen Verfügungen beschwert und daher zur Beschwerdeführung befugt.

2.

Beim Erwerb eines Grundstücks ist dem Kanton Bern grundsätzlich eine Handänderungssteuer zu entrichten (Art. 1 i.V.m. Art. 4 und Art. 5 HG). Die Steuer wird vom Grundbuchamt aufgrund der Selbstdeklaration der steuerpflichtigen Person und der bei der Grundbuchanmeldung eingereichten Ausweise veranlagt (Art. 16 und Art. 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 Art. 3 HG 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 sind die Verfügungen des Grundbuchamtes vom 17. November 2021, mit welchen die Stundungsverfügung vom 3. Dezember 2019 aufgehoben und die Bezahlung der gestundeten Steuer samt Zins und Gebühren in der Höhe von Fr. 5'868.60 verfügt wird. Zur Begründung führte das Grundbuchamt aus, die Handänderungssteuer sei antragsgemäss für die Dauer von drei Jahren ab Datum des Grundstückserwerbs gestundet worden. Die Beschwerdeführenden hätten gemäss der Hauptwohnsitzbestätigung der Einwohnergemeinde C_____ vom 26. Oktober 2021 erst am 2. Januar 2021 ihren Hauptwohnsitz an der D.____-Strasse 10 in C_____ begründet, weshalb der Nachweis der zweijährigen Wohnsitzdauer auch bei einer vierjährigen Stundungsfrist, die im vorliegenden Fall gerechtfertigt gewesen wäre, nicht erbracht werden könne.

3.2 In ihrer Beschwerde bringen die Beschwerdeführenden vor, die Handänderungssteuern seien irrtümlicherweise nur für drei Jahre gestundet worden. Aus dem Kaufvertrag gehe klar hervor, dass Bauland erworben worden sei. Daran ändere nichts, dass das Feld, wonach das Grundstück unüberbaut sei, auf dem Formular nicht angekreuzt worden sei. Sie hätten das erworbene Grundstück bereits Ende Oktober 2020 als Hauptwohnsitz bezogen. Unglücklicherweise hätten sie sich nicht sofort angemeldet. Ein Wohnsitz werde nicht nur durch Anmeldung bei der Einwohnergemeinde begründet. Vielmehr sei auf den zivilrechtlichen Wohnsitz abzustellen. Der Lebensmittelpunkt der Beschwerdeführenden habe sich eindeutig in C_____ befunden. Dies ergebe sich aus dem Stromverbrauch gemäss Rechnung der X._____ AG vom 25. Januar 2021. Im Übrigen könnten die Nachbarn dies bezeugen. Die angefochtenen Verfügungen seien daher aufzuheben und die Handänderungssteuern seien für vier Jahre zu stunden.

3.3 Das Grundbuchamt hält dem entgegen, in der angefochtenen Verfügung sei es von einer Stundungsfrist von vier Jahren ausgegangen. Die Einzugsfrist von zwei Jahren sei am 21. Dezember 2020 abgelaufen. Es sei nur umstritten, ob die Beschwerdeführenden mit den eingereichten Beweismitteln den erforderlichen Nachweis erbracht hätten, dass sie innert zwei Jahren nach Grundstückerwerb den Hauptwohnsitz in der entsprechenden Baute begründet haben. Da sie auf dem erworbenen Grundstück gemäss den eingereichten Hauptwohnsitzbestätigungen erst nach Ablauf der zweijährigen Einzugsfrist ihren Hauptwohnsitz begründet hätten und kein Fristerstreckungsgesuch eingegangen sei, habe es die Stundungsverfügung richtigerweise aufgehoben und die Steuer samt Verzugszins nachgefordert. Ein Abwarten der vierjährigen Stundungsfrist sei nicht erforderlich gewesen. Es seien entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführenden mit dem GB-Formular 2b nur die Hauptwohnsitzbestätigungen vom 26. Oktober 2021 und keine Rechnung der X. _____ AG beim Grundbuchamt eingereicht worden. Die Rechnung der X. _____ AG könne nicht mehr berücksichtigt werden, da sie nicht unaufgefordert eingereicht worden sei.

3.4 In ihrer Stellungnahme vom 7. März 2022 bringen die Beschwerdeführenden ergänzend vor, die bei der Beschwerdeinstanz eingereichte Rechnung der X. _____ AG vom 25. Januar 2021 sei zu berücksichtigen. Sie zeige klar auf, dass die Beschwerdeführenden zum fraglichen Zeitpunkt in der Liegenschaft Wohnsitz gehabt hätten. Die Beschwerdeführenden seien in rechtlichen Dingen unerfahren. Ein übersteigerter Formalismus dürfe hier nicht Platz greifen.

4.

4.1 Nach Art. 17a Abs. 1 HG hat die Erwerberin oder der Erwerber gegenüber dem Grundbuchamt vor Ablauf der Stundung unaufgefordert den Nachweis zu erbringen, dass alle Voraussetzungen zur Steuerbefreiung gemäss Art. 11b HG erfüllt sind. Der Nachweis der Voraussetzungen umfasst insbesondere, dass die steuerpflichtige Person dort ihren wirklichen Lebensmittelpunkt begründet hat. Die Anmeldung bei der Gemeinde stellt dafür grundsätzlich ein wichtiges Indiz dar (vgl. 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 [nachfolgend Vortrag], Bemerkungen zu Art. 17a Abs. 1, S. 6). Es sind aber auch andere Beweismittel denkbar und zulässig. Dies kann auch dem Formular 2b entnommen werden. Auf diesem Formular besteht die Möglichkeit, das eingereichte Beweismittel anzukreuzen (aktuelle Wohnsitzbescheinigung oder andere), wobei mehrere Beweismittel eingereicht werden können.

Dem Vortrag kann weiter entnommen werden, dass die oder der Antragstellende verpflichtet ist, dem Grundbuchamt unaufgefordert das Vorliegen der Bedingungen für die Steuerbefreiung mit allen sachdienlichen Unterlagen nachzuweisen. Das Grundbuchamt muss nicht aktiv forschen (vgl. Vortrag, Bemerkungen zu Art. 17a Abs. 1, S. 6).

Damit legt das HG fest, dass die Beweislast im Verfahren betreffend Stundung respektive nachträglicher Steuerbefreiung von den gesuchstellenden Personen zu tragen ist. Nach der allgemeinen Beweislastregel

hat grundsätzlich diejenige Partei die Folgen der Beweislosigkeit eines Sachumstands zu tragen, die daraus Vorteile ableitet (vgl. Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB; SR 210]; BGer 2C_58/2017 vom 23. Juni 2017, E. 2.2.2; BVR 2016 S. 5 E. 5.3; 2015 S. 301 E. 2.3; 2013 S. 497 E. 4.6, je mit Hinweisen; MICHEL DAUM, in Herzog/Daum (Hrsg.), Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 18 N. 11). Der Beweis ist grundsätzlich erbracht, wenn die beurteilende Behörde nach objektiven Gesichtspunkten von der Richtigkeit einer Sache überzeugt ist. Absolute Gewissheit ist nicht verlangt. Es ist vielmehr ausreichend, wenn die beurteilende Behörde keine ernsthaften Zweifel mehr hat oder allfällig noch bestehende Zweifel derart leicht erscheinen, dass vernünftigerweise nicht mehr mit dem Gegenteil zu rechnen ist (BGE 130 III 321, E. 3.2; ALEXANDRA JUNGO, Zürcher Kommentar, Beweislast, Art. 8 ZGB, 3. Aufl. 2018, N. 76 m.w.H.).

4.2 Die Beschwerdeführenden haben zum Nachweis des selbstbenutzten Wohneigentums am 26. Oktober 2021 mit dem GB-Formular 2b beim Grundbuchamt zwei Wohnsitzbestätigungen der Einwohnergemeinde C_____ vom 26. Oktober 2021 eingereicht. Diese belegen jedoch lediglich den Hauptwohnsitz der Beschwerdeführenden an der Adresse D.____-Strasse 10 in C_____ für die Zeit vom 2. Januar 2021 bis am 26. Oktober 2021. Gestützt darauf hat das Grundbuchamt am 17. November 2021 die Stundung aufgehoben und das Gesuch der Beschwerdeführenden um Steuerbefreiung abgewiesen. In ihrer Beschwerde machen die Beschwerdeführenden indes geltend, sie seien bereits vor Ablauf der zweijährigen Einzugsfrist eingezogen und reichen als Beleg eine Rechnung der X._____ AG vom 25. Januar 2021 ein.

Anders als das Grundbuchamt meint, haben die Beschwerdeführenden diese Rechnung unaufgefordert eingereicht. Parteien dürfen solange neue Tatsachen und Beweismittel in das Verfahren einbringen, als weder verfügt noch entschieden noch mit prozessleitender Verfügung das Beweisverfahren förmlich geschlossen worden ist (Art. 25 VRPG). Nach seinem Wortlaut und seiner systematischen Stellung ist Art. 25 VRPG auf jeder Verfahrensstufe anwendbar. Neue Tatsachen und Beweismittel, die erst im Rechtsmittelverfahren eingereicht werden, sind daher zu berücksichtigen (MICHEL DAUM, a.a.O., Art. 25 N. 19). Dies allerdings nur, solange die Stundungsfrist noch nicht abgelaufen ist. Bei der Stundungsfrist im Sinne von Art. 17 Abs. 2 i.V.m. Art. 17a Abs. 1 HG handelt es sich um eine Verwirkungsfrist. Diese kann, abgesehen von der spezialgesetzlichen Verlängerungsmöglichkeit für die Einzugsfrist nach Art. 11b Abs. 2 HG, nicht erstreckt werden. Art. 25 VRPG findet hier keine Anwendung, weil Art. 17a Abs. 1 und Art. 17b HG als *lex specialis* vorgehen (VGE 100.2020.106 vom 26. Mai 2021 E. 4.2, mit Hinweisen). Der Anspruch auf Steuerbefreiung erlischt folglich mit Fristablauf. Um allfällige Härten zu vermeiden, bleibt auf der prozessrechtlichen Ebene allein die Wiederherstellung der Frist vorbehalten (vgl. MICHEL DAUM, a.a.O., Art. 43 N. 1 f.). Demnach muss es den gesuchstellenden Personen unbenommen bleiben, die gesamte ihnen gewährte Stundungsfrist zum definitiven Nachweis der zweijährigen Wohnsitzdauer nach Art. 11b Abs. 1 auszu schöpfen, solange die angefochtenen Verfügungen des Grundbuchamtes noch nicht in Rechtskraft erwachsen sind.

4.3 Mit Verfügung vom 3. Dezember 2019 ist den Beschwerdeführenden eine dreijährige Stundung der veranlagten Handänderungssteuer ab dem Datum des Grundstückserwerbs bzw. der

Grundbuchanmeldung, d.h. bis zum 21. Dezember 2021, gewährt worden, während deren gesamter Dauer ihnen nicht nur die Pflicht, sondern auch das Recht eingeräumt worden ist, die zweijährige Wohnsitzdauer auf dem erworbenen Grundstück nachzuweisen. Weil die Beschwerdeführenden in der Beschwerde gegen die das Verfahren abschliessenden Abweisungsverfügungen auch die Stundungsdauer rügen, die in der Stundungsverfügung festgesetzt wurde, gilt diese als mitangefochten und muss im Rahmen der vorliegenden Beschwerde gegen die Abweisung des Gesuchs um nachträgliche Steuerbefreiung auf ihre Richtigkeit überprüft werden (VGE 100.2019.115 vom 23. November 2020 E. 5.3).

Die Beschwerdeführenden haben am 21. Dezember 2018 eine Baulandparzelle erworben, wie sich aus dem Kaufvertrag vom 5. Dezember 2018 ergibt. Entscheidend für die Festlegung der Stundungsdauer ist die gesetzliche Regelung für die Einzugsfrist. Diese beträgt ein Jahr seit dem Grundstückerwerb, wenn die entsprechende Baute bereits besteht. Muss die Baute noch erstellt werden, hat der Bezug innert zweier Jahre zu erfolgen (Art. 11b Abs. 2 HG). Sie haben folglich Anspruch auf eine Einzugsfrist von zwei Jahren ab Grundstückserwerb (Art. 11b Abs. 2 HG) und eine vierjährige Stundung der Handänderungssteuer. Das Grundbuchamt hätte diesem im Zeitpunkt der Beurteilung des Stundungsgesuchs bekannten Umstand Rechnung tragen müssen (Art. 18 VRPG). Das auf dem Gesuchsformular aufgeführte ankreuzbare Feld kann nicht als Antrag der Gesuchstellerin oder des Gesuchstellers für eine bestimmte Stundungsdauer interpretiert werden. Mit dem Ankreuzen bzw. nicht Ankreuzen des Feldes wird lediglich eine Angabe zum Sachverhalt gemacht, der für die Stundungsverfügung relevant ist. Weil die Beschwerde aufschiebende Wirkung hat (Art. 68 Abs. 1 VRPG) konnte die mitangefochtene Stundungsverfügung in Bezug auf die Stundungsdauer keine Wirkungen entfalten. Die Beschwerde erweist sich in dieser Hinsicht als begründet. Die Stundungsverfügung vom 3. Dezember 2019 ist daher bezüglich der Stundungsdauer aufzuheben und die Stundungsdauer ist neu auf vier Jahre ab dem Datum des Grundstückerwerbs festzusetzen. Die korrekte Stundungsdauer von vier Jahren wird am 21. Dezember 2022 ablaufen. Bis dahin können die Beschwerdeführenden zum Nachweis, dass die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung erfüllt sind, zusätzliche Belege einreichen. Die angefochtenen Verfügungen sind daher aufzuheben und die Sache ist zur Fortsetzung des Verfahrens an das Grundbuchamt zurückzuweisen.

5.

Im Kostenpunkt ist von einem vollumfänglichen Obsiegen auszugehen, da die Beschwerdeführenden mit ihrem Hauptanliegen (Einhalten der massgeblichen Fristen) umfassend durchgedrungen sind. Zwar kann bei der Kostenverlegung berücksichtigt werden, dass eine Partei neue Vorbringen nicht früher in das Verfahren eingebracht hat, obschon ihr das möglich und zumutbar gewesen wäre (vgl. Art. 108 Abs. 1 VRPG; BVR 2004 S. 133 E.3.1, 1994 S. 91 E. 5c; VGE 2017/95/96 vom 24.8.2017 E. 5; MICHEL DAUM, a.a.O., Art. 25 N. 22; RUTH HERZOG, in Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 108 N. 19 und 38 f.). Die Beschwerdeführenden haben erstmals vor der DIJ vorgebracht, dass sie bereits im Oktober 2020 in die Liegenschaft eingezogen sind, und dazu einen Beleg eingereicht. Die Vorinstanz hat aber in Kenntnis dieser Tatsache an ihrem Standpunkt festgehalten, weil der Beleg nicht unaufgefordert eingereicht worden sei. Es sind daher keine Verfahrenskosten zu erheben (Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG).

Den Beschwerdeführenden sind ausserdem die Parteikosten für das Verfahren vor der DIJ zu ersetzen (Art. 108 Abs. 3 VRPG). Der Rechtsvertreter der Beschwerdeführenden hat trotz Aufforderung vom 31. Oktober 2022 keine Kostennote eingereicht. Gemäss Art. 41 Abs. 1 des kantonalen Anwaltsgesetzes vom 28. März 2006 (KAG; BSG 168.11) i.V.m. Art. 11 Abs. 1 der Verordnung vom 17. Mai 2006 über die Bemessung des Parteikostenersatzes (Parteikostenverordnung, PKV; BSG 168.811) beträgt das Honorar in Beschwerdeverfahren (Verwaltungsrechtssachen) Fr. 400.00 bis 11'800.00 pro Instanz zuzüglich allfälliger Zuschläge nach Art. 11 Abs. 2 und Art. 16 PKV. Innerhalb dieses Rahmentarifs bemisst sich der Parteikostenersatz nach dem in der Sache gebotenen Zeitaufwand, der Bedeutung der Streitsache und der Schwierigkeit des Prozesses (Art. 41 Abs. 3 KAG). Mit Blick auf die genannten Kriterien ist der Aktenumfang als unterdurchschnittlich zu bezeichnen, weshalb insgesamt nicht von einem grossen Zeitaufwand auszugehen ist. Die Bedeutung der Streitsache ist bei einem Streitwert von Fr. 5'868.60 als unterdurchschnittlich einzustufen, ebenso die Schwierigkeit des Prozesses. Für das Verfahren vor der DIJ erscheint insgesamt ein Honorar von Fr. 2'000.00 (inkl. Auslagen und MWSt) angemessen.

Demnach entscheidet die Direktion für Inneres und Justiz:

1.

Die Beschwerde wird gutgeheissen und die Verfügungen des Grundbuchamtes vom 17. November 2021 werden aufgehoben. Die Sache wird zur Fortsetzung des Verfahrens im Sinne der Erwägungen an das Grundbuchamt zurückgewiesen.

2.

Die Stundungsverfügung vom 3. Dezember 2019 wird aufgehoben. Die Stundungsfrist wird auf 4 Jahre ab Grundstückerwerb festgelegt.

3.

Für das Verfahren vor Direktion für Inneres und Justiz werden keine Verfahrenskosten erhoben.

4.

Das Grundbuchamt hat den Beschwerdeführenden für das Verfahren vor der Direktion für Inneres und Justiz die Parteikosten, pauschal festgesetzt auf Fr. 2'000.00 (inkl. Auslagen und MWSt), zu ersetzen.