



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: 2023.DIJ.8228

Beschwerdeentscheid vom 19. März 2024

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum

Die Handelsregisterverordnung stellt das eigene Rechtsdomizil und das Rechtsdomizil an einer c/o Adresse gleich. Sowohl das eigene Rechtsdomizil als auch dasjenige mit c/o Adresse gelten gleichermaßen als Rechtsdomizil, womit diese auch mit denselben Rechtsfolgen verknüpft sind. Für den vorliegend zu beurteilenden Fall bedeutet dies, dass es keine Rolle spielen kann, ob sich auf dem erworbenen Grundstück das eigene Rechtsdomizil der GmbH befindet, oder ob es dieser nur als c/o Adresse dient. Massgebend ist allein, dass sich auf dem erworbenen Grundstück das Rechtsdomizil dieser GmbH befindet bzw. diese an dieser Adresse an ihrem Sitz erreicht werden kann (E. 4.2).

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

Comme l'ordonnance sur le registre du commerce met sur le même plan le domicile propre et l'adresse de domiciliation, les effets juridiques sont identiques pour l'un et l'autre. En l'espèce, peu importe donc de savoir si le bien-fonds objet de l'acquisition constitue le domicile de la Sàrl ou ne lui tient lieu que d'adresse de domiciliation. Ce qui est déterminant, c'est que le domicile de la Sàrl se trouve sur ledit bien-fonds et que celle-ci puisse y être jointe à son siège (c. 4.2).

Prozessgeschichte

A.

Am 11. September 2018 erwarben A. _____ und B. _____ das Grundstück C. _____ Gbbl. Nr. 1000 im Miteigentum. Mit der Grundbuchanmeldung stellten sie ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung für selbstgenutztes Wohneigentum. Mit Verfügung vom

20. November 2018 veranlagte das Grundbuchamt die Handänderungssteuer und stundete diese im Umfang von Fr. 1'670.40 für vier Jahre ab dem Grundstückserwerb. Zur Sicherung der gestundeten Handänderungssteuer trug es im Grundbuch ein gesetzliches Grundpfandrecht ein.

B.

Mit Eingabe vom 21. November 2019 stellten A. _____ und B. _____ ein Fristerstreckungsgesuch für ein Jahr. Mit Verfügung vom 2. Dezember 2019 gewährte das Grundbuchamt die beantragte Fristerstreckung und stundete die Handänderungssteuer um ein weiteres Jahr.

Am 14. März 2023 reichten A. _____ und B. _____ dem Grundbuchamt das Formular zum Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums sowie je eine Hauptwohnsitzbestätigung der Einwohnergemeinde D. _____ vom 9. Januar 2023 ein. Mit Schreiben vom 27. März 2023 forderte das Grundbuchamt A. _____ und B. _____ auf darzulegen, wie sie die Räumlichkeiten an ihrer Wohnadresse nutzen, und ob sich auch die X. _____ GmbH dort befinde. Dieser Aufforderung kamen A. _____ und B. _____ mit Schreiben vom 5. April 2023 nach.

Mit Verfügungen vom 17. April 2023 wies das Grundbuchamt das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung ab und hob die Stundungsverfügung vom 20. November 2018 auf. Gleichzeitig verfügte es, die Handänderungssteuer von insgesamt Fr. 1'670.40 zuzüglich Zins und Gebühr sei zu bezahlen (total Fr. 2'200.30). Es stellte A. _____ und B. _____ je Fr. 1'100.45 in Rechnung.

Gegen die Verfügungen vom 17. April 2023 erhoben A. _____ und B. _____, vertreten durch E. _____, am 15. Mai 2023 gemeinsam Einsprache beim Grundbuchamt. Sie beantragten, die angefochtenen Verfügungen seien aufzuheben und sie seien nachträglich von der Handänderungssteuer zu befreien.

Am 7. Juni 2023 entschied das Grundbuchamt über die Einsprachen. In der Sache hielt es an der ursprünglichen Regelung fest und verfügte diese neu.

C.

Gegen diese Einspracheverfügung haben A. _____ und B. _____, vertreten durch E. _____, am 7. Juli 2023 bei der Direktion für Inneres und Justiz (DIJ) Beschwerde erhoben. Sie beantragen, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben und sie seien nachträglich von der Handänderungssteuer zu befreien.

Das Grundbuchamt beantragt mit Beschwerdevernehmlassung vom 4. April 2023 die Abweisung der Beschwerde.

Die Direktion für Inneres und Justiz zieht in Erwägung:

1.

Seit dem 1. April 2023 kann nach Art. 27 Abs. 1 HStG gegen alle Verfügungen des Grundbuchamtes Einsprache erhoben werden. Die Einspracheverfügung kann anschliessend mit Beschwerde bei der DIJ angefochten werden (Art. 27 Abs. 2 HStG). Die DIJ ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

Zur Beschwerde 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 angefochtene Verfügung beschwert und daher zur Beschwerdeführung befugt.

Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

2.

2.1 Da sich die am 1. April 2023 in Kraft getretenen Änderungen im HStG auf die materielle Beurteilung der vorliegenden Beschwerde nicht auswirken, werden nachfolgend durchgehend die neuen Bestimmungen zitiert.

2.2 Beim Erwerb eines Grundstücks ist dem Kanton Bern eine Handänderungssteuer zu entrichten (Art. 1 HStG). 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 HStG). Die Erwerberin oder der Erwerber eines Grundstücks kann bei der Grundbuchanmeldung ein Gesuch um eine nachträgliche Steuerbefreiung stellen, wenn sie oder er das Grundstück als Hauptwohnsitz nutzen will (Art. 11a Abs. 1 HStG). 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 (Art. 11a Abs. 2 und 3 HStG).

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 HStG). Der Hauptwohnsitz muss 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 HStG).

Die Erwerberin oder der Erwerber hat gegenüber dem Grundbuchamt innert 30 Tagen nach Ablauf der Stundung unaufgefordert den Nachweis zu erbringen, dass alle Voraussetzungen zur nachträglichen Steuerbefreiung erfüllt sind (Art. 17a Abs. 1 HStG). Sind die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung erfüllt, heisst das Grundbuchamt das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung gut (Art. 17a Abs. 2 HStG). Kommt das Grundbuchamt zum Schluss, dass die Voraussetzungen zur nachträglichen Steuerbefreiung nicht erfüllt sind, weist es das Gesuch ab und hebt die Stundung auf (Art. 17a Abs. 3 HStG).

3.

3.1 Streitig und zu prüfen ist, ob das Grundbuchamt den Beschwerdeführenden die nachträgliche Befreiung von der Handänderungssteuer für das Grundstück C. _____ Gbbl. Nr. 1000 in der Höhe

von Fr. 1'670.40 zu Recht verweigert hat. Uneinigkeit besteht darüber, wie die gesetzliche Regelung von Art. 11b Abs. 1 HStG auszulegen ist und insbesondere, was unter der persönlichen Nutzung ausschliesslich zum Wohnzweck zu verstehen ist. Umstritten ist, ob die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung erfüllt sind, obwohl sich auf dem betroffenen Grundstück die als c/o Adresse ausgestaltete Domiziladresse der X. _____ GmbH befindet.

3.2 Das Grundbuchamt hat in der angefochtenen Einspracheverfügung im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass sich die Domiziladresse der X. _____ GmbH unbestrittenermassen auf dem erworbenen Grundstück befinde. Damit werde das erworbene Grundstück nicht ausschliesslich zu Wohnzwecken genutzt, womit die Voraussetzungen zur nachträglichen Steuerbefreiung nicht erfüllt seien.

Die Beschwerdeführenden halten dem entgegen, die Geschäftstätigkeit der X. _____ GmbH werde direkt vor Ort auf den jeweiligen Baustellen durchgeführt. Die GmbH verfüge am Ort ihres Sitzes über keine Geschäftsräumlichkeiten. Dies ergebe sich auch aus der Jahresrechnung der GmbH, welcher entnommen werden könne, dass die X. _____ GmbH keinen Mietzins bezahle. Aus diesem Grund hätten die Beschwerdeführenden im Handelsregister auch nicht eine «normale» Rechtsdomiziladresse, sondern lediglich eine c/o Adresse an ihrem Wohnort eingetragen. Dementsprechend sei ihr Briefkasten nur mit ihren Namen und nicht mit dem Firmennamen der GmbH angeschrieben. Insgesamt unterscheide sich die Ausgangslage damit wesentlich von den Sachverhalten, die den vom Grundbuchamt zitierten Verwaltungsgerichtsentscheiden zugrunde gelegen seien.

4.

4.1 Nach dem Wortlaut von Art. 11b Abs. 1 HStG wird die Handänderungssteuer nicht erhoben, «wenn das Grundstück der Erwerberin oder dem Erwerber als Hauptwohnsitz dient» und der Hauptwohnsitz «von der Erwerberin oder vom Erwerber während mindestens zweier Jahre ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck» genutzt wird.

Das Verwaltungsgericht des Kantons Bern hat die Rechtsprechung der DIJ mehrfach bestätigt, wonach eine Steuerbefreiung ausgeschlossen ist, wenn die Liegenschaft etwas anderem als dem Wohnzweck der Erwerberin oder des Erwerbers dient. Dabei hat es insbesondere darauf hingewiesen, dass der Gesetzgeber des Kantons Bern nur die ausschliessliche Wohnnutzung steuerlich begünstigen und keine Mischnutzung zulassen wollte. Was unter «Wohnzweck» zu verstehen sei, werde in Art. 11bHG zwar nicht präzisiert. Jedenfalls gewerbliche und kommerzielle Zwecke fielen nach allgemeinem Sprachverständnis indes zweifelsohne nicht unter diesen Begriff. Damit seien nach dem engen aber klaren Wortlaut des Gesetzes jegliche geschäftlichen Nutzungen ausgeschlossen. Die Domiziladresse einer GmbH im Handelsregister diene gewerblichen Zwecken der juristischen Person und nicht dem Wohnzweck der Erwerberin oder des Erwerbers der Liegenschaft, weshalb bei Eintragungen derselben Adresse das fragliche Grundstück nicht mehr persönlich und ausschliesslich als Hauptwohnsitz genutzt werde. Insgesamt spreche der Wortlaut der Bestimmung dafür, dass die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nicht erfüllt seien, wenn die Adresse des betroffenen Grundstücks als Domiziladresse einer Gesellschaft im

Handelsregister eingetragen ist (vgl. VGE 372/2022 vom 21.3.2023; VGE 13U/2023 vom 21.3.2023 E. 3.1).

4.2 Soweit sich die Beschwerdeführenden auf den Standpunkt stellen, die als c/o Adresse ausgestaltete Domiziladresse führe anderes als eine «normale» Domiziladresse nicht dazu, dass das Grundstück nicht ausschliesslich als Hauptwohnsitz diene, ist ihnen das Folgende entgegenzuhalten:

Als Sitz der Firma wird der Name der politischen Gemeinde im Handelsregister eingetragen (vgl. Art. 117 Abs. 1 der Handelsregisterverordnung vom 17. Oktober 2007 [HRegV; SR 221.411]). Als Rechtsdomizil eingetragen wird die Adresse, unter der die Rechtseinheit an ihrem Sitz erreicht werden kann. Es kann die eigene Adresse der Rechtseinheit oder die eines anderen (c/o Adresse) sein (Art. 117 Abs. 2 HRegV). Die Rechtseinheit verfügt über ein eigenes Rechtsdomizil, wenn sich an dieser Adresse ein Lokal befindet, über das sie gestützt auf einen entsprechenden Rechtstitel wie Eigentum, Mietvertrag etc. tatsächlich verfügen kann und welches den Mittelpunkt ihrer administrativen Tätigkeit bildet bzw. wo sich die Büros der Verwaltung befinden und ihr Mitteilungen aller Art physisch zugestellt werden können. Sind die Voraussetzungen des eigenen Rechtsdomizils nicht erfüllt, so ist einzutragen, bei wem sich das Rechtsdomizil befindet (Domizilhalter). Als Domizilhalter können natürliche wie juristische Personen fungieren (Meisterhans/Gwelessiani, Praxiskommentar zur Handelsregisterverordnung, 4. Aufl. 2021, Art. 117 N. 496 f.). – Daraus ergibt sich zum einen, dass je nachdem, ob die Rechtseinheit über eigene Geschäftsräumlichkeiten verfügt oder nicht, ein eigenes Rechtsdomizil oder aber eine c/o Adresse als Rechtsdomizil im Handelsregister einzutragen ist. Zum anderen zeigt sich, dass die Handelsregisterverordnung das eigene Rechtsdomizil und das Rechtsdomizil an einer c/o Adresse gleichstellt. Sowohl das eigene Rechtsdomizil als auch dasjenige mit c/o Adresse gelten gleichermassen als Rechtsdomizil, womit diese auch mit denselben Rechtsfolgen verknüpft sind. Für den vorliegend zu beurteilenden Fall bedeutet dies, dass es keine Rolle spielen kann, ob sich auf dem erworbenen Grundstück das eigene Rechtsdomizil der X. _____ GmbH befindet, oder ob es dieser nur als c/o Adresse dient. Massgebend ist allein, dass sich auf dem erworbenen Grundstück das Rechtsdomizil dieser GmbH befindet bzw. diese an dieser Adresse an ihrem Sitz erreicht werden kann. Damit dient das erworbene Grundstück nicht ausschliesslich dem Wohnzweck. Die Beschwerdeführenden räumen denn auch selber ein, die Post der X. _____ GmbH an ihrem Wohnort entgegenzunehmen. Damit zeigt sich, dass sich zumindest der administrative Mittelpunkt der GmbH an dieser Adresse befindet.

Die DIJ gelangt damit zum Schluss, dass sich die Beschwerde als unbegründet erweist und abzuweisen ist. Die Beschwerdeführenden haben dem veranlagenden Grundbuchamt die auf den Erwerb des Grundstücks C. _____ Gbbl. Nr. 1000 entfallende Handänderungssteuer in Höhe von Fr. 1'670.40 zuzüglich 3% Zins seit der Grundbuchanmeldung zu bezahlen.

5.

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 Verord-

nung vom 22. Februar 1995 über die Gebühren der Kantonsverwaltung (GebV; BSG 154.21) pauschal auf Fr. 1'500.– festgesetzt. Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 108 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. 1'500.– werden A. _____ und B. _____ unter solidarischer Haftung je zur Hälfte zur Bezahlung auferlegt.

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

3.

Parteikosten werden keine gesprochen.