

Münstergasse 2
3011 Bern
Telefon 031 633 76 76
Telefax 031 633 76 25

32.13-08.50

Beschwerdeentscheid vom 1. September 2008



Handänderungssteuerpflicht bei Investitionskrediten der BAK aus Bundesmitteln (Art. 12 Bst. g HPG).

Sofern die durch die Bernische Stiftung für Agrarkredite (BAK) gewährten Investitionskredite vollumfänglich aus Bundesmitteln finanziert sind, handelt es sich nicht um Leistungen des Kantons an den Erwerb eines Grundstückes oder die damit zu erfüllende Aufgabe i.S.v. Art. 12 Bst. g HPG. Es liegt deshalb kein Ausnahmetatbestand für die Befreiung von der Handänderungssteuerpflicht vor.

Crédit d'investissement de la CAB financé par des fonds de la Confédération: obligation de payer l'impôt sur les mutations (art. 12, lit. g LIMG).

Dans la mesure où les crédits d'investissement accordés par la Fondation bernoise de crédit agricole (CAB) sont entièrement financés par des fonds de la Confédération, il ne s'agit pas d'une contribution du canton à l'acquisition d'un immeuble ou à la tâche à laquelle celui-ci est destiné au sens de l'article 12, lettre g LIMG. Il n'y a donc aucun motif d'exemption du paiement de l'impôt sur les mutations.

Sachverhalt

A.

A. und B. erwarben mit öffentlich beurkundetem Vertrag vom 13. Dezember 2007 (Urschrift Nr. 1000 von Notar C.), im Grundbuch eingetragen am 21. Januar 2008, das landwirtschaftliche Gewerbe D. in der Einwohnergemeinde E.. Der Kaufpreis für das Grundeigentum betrug CHF 343'000.–. Die entsprechende Erwerbsbewilligung wurde vom Regierungsstatthalteramt mit Verfügung vom 19. Dezember 2007 erteilt. Im Zusammenhang mit dieser Eigentumsübertragung bewilligte das zuständige Organ der Bernischen Stiftung für Agrarkredite (BAK) am 3. Dezember 2007 die Ausrichtung eines Investitionsdarlehens in der Höhe von CHF 150'000.–. Dieses Darlehen wurde zum Zwecke des Umbaus des Wohnhauses erteilt.

Mit Veranlagungsverfügung vom 13. Februar 2008 veranlagte das Kreisgrundbuchamt die Handänderungssteuer auf CHF 6'174.–. Diese Veranlagung erfolgte gestützt auf die Selbstdекlaration der Handänderungssteuer auf dem Formular „Deklaration und Veranlagung von Handänderungs- und Pfandrechtssteuern“, welche nach Rücksprache mit dem Grundbuchamt von A. und B. erstellt wurde.

B.

Am 25. Februar 2008 reichten A. und B., vertreten durch Notar C, gegen diese Veranlagung der Handänderungssteuer beim Kreisgrundbuchamt Einsprache ein und beantragten, die Veranlagungsverfügung sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass für das fragliche Geschäft keine Steuerpflicht bestehe. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Steuerbefreiungstatbestand von Art. 12 Bst. g des Gesetzes vom 18. März 1992 betreffend die Handänderungs- und Pfandrechtssteuern (HPG; BSG 215.326.2) zur Anwendung gelange. Dieser besagt, dass keine Handänderungssteuer zu entrichten ist „bei Leistungen des Kantons an den Erwerb eines Grundstückes oder die damit zu erfüllende Aufgabe“. Im vorliegenden Fall sei die Gewährung eines Investitionsdarlehens der BAK an den Umbau des Wohnhauses eine Leistung des Kantons an die mit dem Grundstück zu erfüllende Aufgabe.

Das Kreisgrundbuchamt hielt in seiner Einspracheverfügung vom 8. April 2008 an seiner Veranlagungsverfügung vom 13. Februar 2008 fest und wies die Einsprache ab. Dies mit der Begründung, dass einerseits nicht ohne Weiteres gesagt werden könne, ob die Sanierung des Wohnhauses der mit dem Grundstück zu erfüllenden Aufgabe diene und andererseits die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion (JGK) eine restriktive Behandlung von Ausnahmefällen gemäss Art. 12 Bst. g HPG pflege.

C.

Gegen diese Einspracheverfügung erhoben A. und B. mit Eingabe vom 7. Mai 2008 Beschwerde bei der JGK mit den Anträgen, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben und

es sei festzustellen, dass für dieses Geschäft keine Handänderungssteuer zu entrichten sei, unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Das Kreisgrundbuchamt stellte in seiner Beschwerdevernehmlassung vom 9. Juni 2008 den Antrag, die Verwaltungsbeschwerde sei abzuweisen und fügte an, dass es sich bei den Leistungen der BAK wohl nicht nur um Gelder des Kantons Bern, sondern auch um Gelder des Bundes handeln würde. Sollte es sich bei den Leistungen ausschliesslich um Bundesgelder handeln, käme die Bestimmung von Art. 12 Bst. g HPG jedenfalls nicht zur Anwendung.

Die Beschwerdeführer verzichteten darauf, Schlussbemerkungen einzureichen. Auf die einzelnen Rechtsschriften wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen zurückgekommen.

Die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion zieht in Erwägung:

1.

Gegen die Einspracheverfügung des Grundbuchamtes kann bei der JGK Verwaltungsbeschwerde erhoben werden (Art. 27 Abs. 2 HPG). Das Verfahren richtet sich nach den Bestimmungen des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21; Art. 26 Abs. 1 HPG). Die JGK ist somit zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

Zur Verwaltungsbeschwerde ist befugt, wer ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung der angefochtenen Verfügung hat (Art. 65 Bst. a VRPG). Die Beschwerdeführer sind durch die angefochtene Einspracheverfügung beschwert und daher befugt, dagegen Beschwerde zu erheben. Die Steuerpflichtigen können sich vor den kantonalen Instanzen durch im Notariatsregister des Kantons Bern eingetragene Notarinnen und Notare vertreten lassen (Art. 26 Abs. 2 HPG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

2.

Bei Handänderungen von Grundstücken ist gemäss Art. 1 i.V.m. Art. 5 HPG dem Kanton eine Handänderungssteuer zu entrichten. Äusserer Anknüpfungspunkt für die Erhebung der Handänderungssteuer ist die Handänderung. Gemäss Art. 5 Abs. 1 Bst. a HPG umfasst der Begriff der Handänderung in erster Linie den zivilrechtlichen Eigentumsübergang von Grundstücken. Art. 12 HPG enthält aber eine abschliessende Aufzählung der Ausnahmen von dieser Steuerpflicht.

3.

Im vorliegenden Fall erwarben die Beschwerdeführer mit öffentlich beurkundetem Vertrag vom 13. Dezember 2007, im Grundbuch eingetragen am 21. Januar 2008, das landwirtschaftliche

Gewerbe D. in der Einwohnergemeinde E.. Dieser Eigentumsübergang untersteht grundsätzlich der Handänderungssteuerpflicht gemäss Art. 1 i.V.m. Art. 5 Abs. 1 Bst. a HPG.

Am 3. Dezember 2007 erteilte das zuständige Organ der BAK die Bewilligung zur Ausrichtung eines rückzahlbaren, zinslosen Investitionsdarlehens in der Höhe von CHF 150'000.–. Dieses Darlehen wurde zum Zwecke des Umbaus des Wohnhauses erteilt. Die Beschwerdeführer stellen sich nun auf den Standpunkt, dass dieses im Zusammenhang mit der Eigentumsübertragung bewilligte Investitionsdarlehen der BAK eine Ausnahme von der Steuerpflicht begründen würde. Dabei berufen sie sich auf den Steuerbefreiungstatbestand von Art. 12 Bst. g HPG, welcher besagt, dass keine Handänderungssteuer zu entrichten ist „bei Leistungen des Kantons an den Erwerb eines Grundstückes oder die damit zu erfüllende Aufgabe“. Diese Befreiung verlangt somit die Tatbestandsmerkmale 1.) eine Leistung des Kantons an 2.) den Erwerb eines Grundstückes oder an die damit zu erfüllende Aufgabe.

3.1. Als erstes stellt sich die Frage, ob es sich bei der Bewilligung der BAK zur Ausrichtung eines Investitionsdarlehens an die Beschwerdeführer um eine Leistung des Kantons handelt.

3.1.1 Gemäss Art. 19 Abs. 1 der kantonalen Verordnung vom 5. November 1997 über Strukturverbesserungen in der Landwirtschaft (kantonale SVV; BSG 910.113) ist die BAK die kantonale Vollzugsbehörde für Investitionskredite und Betriebshilfe nach dem Bundesgesetz vom 29. April 1998 über die Landwirtschaft (Landwirtschaftsgesetz, LwG; SR 910.1). Die BAK ist administrativ in der Abteilung Strukturverbesserungen und Produktion (ASP) des Amtes für Landwirtschaft und Natur des Kantons Bern (LANAT) eingegliedert und bearbeitet Gesuche für landwirtschaftliche Investitionsdarlehen.

Investitionskredite für den Umbau von Wohngebäuden erhalten Eigentümerinnen und Eigentümer, die ihren Betrieb selber bewirtschaften oder nach der Investition selber bewirtschaften werden (Art. 106 Abs. 1 Bst. b LwG). Der Bundesrat kann dabei Voraussetzungen und Auflagen festlegen (Art. 106 Abs. 5 LwG). In der eidgenössischen Verordnung vom 7. Dezember 1998 über die Strukturverbesserungen in der Landwirtschaft (Strukturverbesserungsverordnung, SVV; SR 913.1) regelt der Bundesrat die Gewährung von Finanzhilfen an Strukturverbesserungen in Form von Investitionshilfen, welche die oben erwähnten Investitionskredite umfassen (Art. 1 Abs. 2 SVV). Gesuche um Investitionskredite für den Umbau von landwirtschaftlichen Wohnhäusern (Art. 44 Abs. 1 Bst. a SVV) sind dem Kanton einzureichen (Art. 53 Abs. 1 SVV). Der Kanton prüft das Gesuch, beurteilt die Zweckmässigkeit der geplanten Massnahmen, entscheidet über das Gesuch und legt im Einzelfall die Bedingungen und Auflagen fest (Art. 53 Abs. 2 SVV). Bei Gesuchen bis zum Grenzbetrag orientiert der Kanton gleichzeitig mit der Eröffnung der Verfügung an die Gesuchstellerin oder den Gesuchsteller das Bundesamt für Landwirtschaft (BLW) mittels Meldeblatt (bei Investitionskrediten beträgt dieser Grenzbetrag CHF 350'000.–; Art. 55 Abs. 2 Bst. a SVV). Die kantonale Verfügung eröffnet er dem BLW auf dessen Verlangen (Art. 53 Abs. 3 SVV).

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass die Darlehensbewilligung der kantonalen Behörde BAK nach Massgabe von Bundesvorschriften zu erfolgen hat.

3.1.2 Die Vergabe der Investitionskredite erfolgt nach Auskunft der BAK zur Hauptsache aus Bundesmitteln. Seit dem Jahr 1963 stellt der Bund dem Kanton Bern zuhanden der BAK jährlich neue Mittel für die Gewährung von Investitionsdarlehen an natürliche Personen und Körperschaften zur Verfügung (Art. 105 Abs. 1 Bst. a LwG). Die Bundesmittel bei der BAK stellen eine Schuld gegenüber dem Bund dar. Im Jahr 2007 wurden keine neuen Bundesmittel für Investitionsdarlehen bezogen. Der Bestand betrug Ende 2007 CHF 375.98 Mio. (vgl. 65. Geschäftsbericht 2007 BAK, 2008, S. 15; http://www.vol.be.ch/site/lanat-landwirtschaft-hochbau-geschaeftsbericht_bak_2007.pdf; nachfolgend: Geschäftsbericht). Neue Investitionsdarlehen aus Kantonsmitteln werden angesichts der zurzeit ausreichend vorhandenen Bundesmittel keine mehr bewilligt. Bestehende Darlehen können jedoch auf Gesuch hin unter gewissen Voraussetzungen auf einen Hofnachfolger übertragen werden. Ende 2007 belief sich der Fonds der Kantonsmittel bei der BAK noch auf CHF 10.2 Mio. (vgl. Geschäftsbericht, S. 17). Im Geschäftsjahr 2007 wurden nur noch Investitionsdarlehen aus Bundesgelder bewilligt und ausbezahlt (vgl. Geschäftsbericht, S. 13-14). Daraus kann hergeleitet werden, dass das von der BAK am 3. Dezember 2007 bewilligte Investitionsdarlehen an die Beschwerdeführer vollumfänglich aus Bundesgeldern bestand.

3.1.3 Weiter gilt es zu prüfen, ob diese Bundesgelder unter den Begriff „Leistung des Kantons“ subsumierbar sind. Aus den Materialien ist ersichtlich, dass bei der HPG-Revision 1992 zusätzlich zum Steuerbefreiungstatbestand „bei Leistungen des Kantons“ noch die Wendung „Leistungen der Eidgenossenschaft“ eingefügt wurde (Art. 12 Bst. g HPG; Antrag Steinlin, vgl. Tagblatt des Grossen Rates 1992, S. 246-247 und Beilage 10, S. 3). In der Praxis handelte es sich dabei fast ausschliesslich um Beiträge im Rahmen der Gewährung von Bundeshilfe nach dem eidgenössischen Wohnbau- und Eigentumsförderungsgesetz vom 4. Oktober 1974 (WEG; SR 843). Dieser Befreiungsgrund bei Bundesleistungen wurde bald wieder gestrichen, weil der Kanton Bern (neben Luzern) der einzige Kanton war, welcher eine derart grosszügige Steuerbefreiung bei der Ausrichtung von Beiträgen im Rahmen der Gewährung von Bundeshilfe nach dem WEG kannte. Weitere Gründe für die Streichung waren die schlechte Finanzlage des Kantons Bern sowie praktische Probleme bei der Auslegung des Begriffes „Leistungen“ (vgl. Vortrag des Regierungsrates an den Grossen Rat zur Revision des Gesetzes betreffend die Handänderungs- und Pfandrechtssteuern [HPG], in Tagblatt des Grossen Rates 1998, Beilage 22, S. 3). Der Verzicht auf Steuerbefreiungen bei Leistungen der Eidgenossenschaft ist somit vom Gesetzgeber gewollt. Das von der BAK bewilligte Investitionsdarlehen an die Beschwerdeführer, welches vollumfänglich aus Bundesgelder bestand, kann somit nicht unter den Begriff „Leistung des Kantons“ subsumiert werden.

4.

Zusammenfassend steht fest, dass es sich im vorliegenden Fall nicht um eine Leistung des Kantons, sondern um eine Leistung des Bundes, vollzogen durch die kantonale Behörde BAK, handelt. Das von der BAK bewilligte Investitionsdarlehen an die Beschwerdeführer besteht vollumfänglich aus Bundesgeldern. Eine solche Bundesleistung fällt nicht unter den Steuerbefreiungstatbestand der „Leistung des Kantons“ im Sinne von Art. 12 Bst. g HPG. Der Eigentumsübergang des landwirtschaftlichen Gewerbes D. in der Einwohnergemeinde E. untersteht somit der Handänderungssteuerpflicht gemäss Art. 1 i.V.m. Art. 5 Abs. 1 Bst. a HPG. Damit erübrigt sich die Prüfung der weiteren Tatbestandsmerkmale dieses Artikels.

Die Beschwerde ist abzuweisen.

5.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die Beschwerdeführer die entstandenen Verfahrenskosten zu tragen (Art. 108 Abs. 1 VRPG). Sie werden auf pauschal CHF 1'000.– bestimmt.

Parteikosten werden nicht gesprochen (Art. 104 Abs. 3 i.V.m. Art. 108 Abs. 3 VRPG).

Demnach entscheidet die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Kosten für das Beschwerdeverfahren vor der JGK von pauschal CHF 1'000.– werden A. und B. zur Bezahlung auferlegt. Eine separate Zahlungseinladung erfolgt, sobald dieser Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist.

Es werden keine Parteikosten gesprochen.