

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil vom 23. November 2020

Verwaltungsrichter Häberli, Abteilungspräsident
Verwaltungsrichterin Arn De Rosa, Verwaltungsrichter Stohner
Gerichtsschreiberin Imfeld

A. _____ und B. _____
vertreten durch Rechtsanwalt ...

Beschwerdeführende

gegen

Kanton Bern
handelnd durch die Direktion für Inneres und Justiz, Münsterstrasse 2,
Postfach, 3000 Bern 8

Beschwerdegegner

betreffend Handänderungssteuer (Entscheidung der Justiz-, Gemeinde- und
Kirchendirektion des Kantons Bern vom 26. Februar 2019; 2018.JGK.1318)



Sachverhalt:

A.

Mit Kaufvertrag vom 3. Juli 2015 erwarben A._____ und B._____ die Grundstücke ... Gbbl. Nr. 1_____, 2_____, 3_____ und 4_____. Der Grundbucheintrag erfolgte am 29. Juli 2015. Mit Verfügung vom 31. März 2016 veranlagte das Grundbuchamt Bern-Mittelland (nachfolgend: GBA) die Handänderungssteuer auf Fr. 22'680.-- und stundete sie im Umfang von Fr. 14'400.-- für drei Jahre ab Grundstückserwerb. Weil die Liegenschaft nicht wie ursprünglich vorgesehen saniert werden konnte, liessen A._____ und B._____ das bestehende Gebäude abbrechen und einen Neubau erstellen. Nachdem sie im Sommer 2017 dort eingezogen waren, ersuchten sie am 7. September 2017 um Verlängerung der dreijährigen Stundungsfrist. Das GBA wies dieses Gesuch am 8. Februar 2018 ab, hob gleichzeitig die Stundungsverfügung auf und auferlegte A._____ und B._____ den gestundeten Steuerbetrag zur Zahlung.

B.

Gegen diesen Entscheid führten A._____ und B._____ am 22. Februar 2018 Beschwerde bei der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern (JGK; heute: Direktion für Inneres und Justiz [DIJ]). Diese wies das Rechtsmittel mit Entscheid vom 26. Februar 2019 ab.

C.

Dagegen haben A._____ und B._____ am 28. März 2019 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie stellen folgende Rechtsbegehren:

- «1. Der Beschwerdeentscheid vom 26. Februar 2019 sei aufzuheben.
2. Den Beschwerdeführern sei die mit Verfügung vom 31. März 2016 gewährte Stundung der Handänderungssteuern bis am 31. August 2019, eventualiter bis am 29. Juli 2019, zu erstrecken.

3. Die Verfahrenskosten seien auf CHF 150.-- festzusetzen.
4. Eventualiter sei der Entscheid zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.»

Der Kanton Bern, handelnd durch die JGK, schliesst mit Beschwerdeantwort vom 29. April 2019 auf Abweisung der Beschwerde, ebenso das GBA in seiner unaufgefordert eingereichten Stellungnahme vom 15. April 2019.

Am 18. Juli 2019 haben A. _____ und B. _____ weitere Unterlagen eingereicht, darunter das ausgefüllte Formular «Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums» samt Hauptwohnsitzbestätigungen der Gemeinde. Am 15. August 2019 hat sich der Kanton Bern, handelnd durch die JGK, zu diesen Eingaben geäußert und an seinem Antrag auf Abweisung der Beschwerde festgehalten.

Erwägungen:

1.

1.1 Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 27 Abs. 3 und 4 des Gesetzes vom 18. März 1992 betreffend die Handänderungssteuer [HG; BSG 215.326.2]). Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, sind durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 81 Abs. 1 i.V.m. Art. 32 VRPG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Der Streitgegenstand bestimmt sich anhand der im angefochtenen Entscheid getroffenen Anordnungen einerseits und der dagegen formulierten Rechtsbegehren andererseits, wobei zur Klärung missverständlicher Anträge gegebenenfalls auf die Begründung zurückzugreifen ist (statt vieler BVR 2017 S. 514 E. 1.2, 2011 S. 391 E. 2.1). Gegenstand des angefochte-

nen Entscheids – wie bereits der Verfügung des GBA vom 8. Februar 2018 – war sowohl die Verlängerung bzw. die Dauer der Stundungsfrist als auch die nachträgliche Steuerbefreiung an sich. Indem die Beschwerdeführenden in ihrem Rechtsbegehren 1 die (integrale) Aufhebung des Entscheids der JGK beantragen, machen sie folglich beides zum Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

1.3 Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

1.4 Da der Streitwert Fr. 20'000.-- nicht erreicht, fällt die vorliegende Streitsache grundsätzlich in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]). Die rechtlichen Verhältnisse rechtfertigen indes eine Beurteilung in Dreierbesetzung (Art. 57 Abs. 6 i.V.m. Art. 56 Abs. 1 GSOG).

2.

2.1 Die Beschwerdeführenden haben am 29. Juli 2015 (Grundbucheintrag) eine stark renovationsbedürftige Liegenschaft erworben (vgl. Kaufvertrag vom 3.7.2015 Ziff. 5, unpag. Vorakten GBA act. 4A1). Am 8. Juli 2015 deklarierten sie die Handänderungssteuer und stellten gleichzeitig ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung und Stundung der auf Fr. 800'000.-- des Kaufpreises entfallenden Handänderungssteuer. Mit Verfügung vom 31. März 2016 veranlagte das GBA die Handänderungssteuer auf Fr. 22'680.-- und stundete sie im Umfang von Fr. 14'400.-- für drei Jahre ab Datum des Grundstückserwerbs. Die Verfügung war mit dem Hinweis versehen, dass die Steuerpflichtigen mit Ablauf der Stundungsfrist unaufgefordert den Nachweis zu erbringen haben, dass die gesetzlichen Voraussetzungen zur Steuerbefreiung erfüllt sind. Werde dieser Nachweis nicht fristgemäss erbracht, beziehe das GBA die gestundete Steuer samt Zinsen.

2.2 Die Beschwerdeführenden liessen in der Folge das Gebäude abbrechen und von Grund auf neu aufbauen, weil eine Sanierung wider Erwarten nicht möglich war. Am 2. September 2016 erhielten sie die hierfür erforderli-

che Gesamtbewilligung. Im Sommer 2017 konnten sie in den Neubau einziehen, wo sie heute noch wohnen. Mit Gesuch vom 7. September 2017 beantragten sie eine Verlängerung der Stundung der Handänderungssteuer bis zum 31. August 2019, die ihnen das GBA verweigerte (vgl. zum Ganzen unpag. Vorakten GBA act. 4A1; vorne Bst. A).

2.3 Umstritten ist, wann die Beschwerdeführenden am neuen Ort ihren Hauptwohnsitz begründet haben. Die Vorinstanz ging gestützt auf frühere Angaben der Beschwerdeführenden davon aus, der Einzug sei am 7. August 2017 erfolgt (angefochtener Entscheid E. 2.1; vgl. auch Eingabe vom 15.8.2019). Die Beschwerdeführenden machen geltend, sie seien bereits am 20. Juli 2017 und mithin innerhalb von zwei Jahren ab Grundstückserwerb in die neue Liegenschaft eingezogen (Beschwerde Rz. 18). Der 7. August 2017 entspreche dem Datum ihrer Anmeldung in der Gemeinde, die sie ursprünglich irrtümlicherweise für massgebend gehalten hätten (vgl. Niederlassungsausweise, unpag. Vorakten GBA act. 4A1). Zum Beweis des früheren Einzugs verweisen sie vor Verwaltungsgericht auf die Rechnung des Umzugsunternehmens, die das Datum des 23. Juli 2017 trägt und aus der glaubhaft hervorgeht, dass der Umzug am 20. Juli 2017 stattgefunden hat (Beschwerdebeilage 2). Zudem belegen sie ebenfalls mit einer entsprechenden Rechnung, dass die Baureinigung im neu erstellten Gebäude am 13. und 14. Juli 2017 durchgeführt worden ist (Beschwerdebeilage 1). Diese neuen Tatsachen und Beweismittel sind bei der Beurteilung des streitigen Anspruchs zu berücksichtigen; massgebend ist der Sachverhalt, wie er sich im Entscheidzeitpunkt präsentiert (Art. 25 VRPG; einlässlich BVR 2012 S. 529 E. 6.5, 2011 S. 448 E. 3.4.1; ferner BVR 2018 S. 289 E. 3.3, 2017 S. 132 E. 3.3.1; Michel Daum, in Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 25 N. 1 f. und 5). Es ist folglich davon auszugehen, dass die Beschwerdeführenden am 20. Juli 2017 ihren Hauptwohnsitz am neuen Ort begründet haben.

3.

3.1 Die hier interessierenden Bestimmungen des HG lauten wie folgt:

Art. 11a Nachträgliche Steuerbefreiung

1. Gesuch, Stundung

¹ 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.

² Das Grundbuchamt weist das Gesuch ab, wenn dieses im Hinblick auf die Voraussetzungen gemäss Artikel 11b von vornherein aussichtslos erscheint.

³ In den anderen Fällen stundet das Grundbuchamt die Handänderungssteuer auf den ersten 800'000 Franken der Gegenleistung für den Erwerb des Grundstücks.

⁴ Wird die Stundung gewährt und liegen die übrigen Voraussetzungen vor, nimmt das Grundbuchamt den Eintrag im Hauptbuch vor.

⁵ Für die gestundete Steuer besteht ein gesetzliches Grundpfandrecht gemäss Artikel 22 Absatz 2.

⁶ Für das Verfahren gelten die Artikel 17 ff.

Art. 11b

2. Voraussetzungen

¹ 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.

² 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. In begründeten Ausnahmefällen können diese Fristen durch das Grundbuchamt erstreckt werden.

Art. 17 Veranlagung bei Grundbuchanmeldung, Stundung bei nachträglicher Steuerbefreiung

¹ Die Steuer wird aufgrund der Selbstdeklaration der steuerpflichtigen Person und der bei der Grundbuchanmeldung eingereichten Ausweise veranlagt. Das Grundbuchamt kann ergänzende Unterlagen verlangen. Abweichungen von der Selbstdeklaration sind zu begründen.

² Stellt die Erwerberin oder der Erwerber ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung gemäss Artikel 11a, veranlagt das Grundbuchamt die Steuer auf der gesamten Gegenleistung gemäss Artikel 6 ff. Das Grundbuchamt stundet den auf die ersten 800'000 Franken entfallenden Steuerbetrag für maximal vier Jahre ab Grundstückserwerb. Diese Frist verlängert sich um die Dauer einer allfälligen Erstreckung gemäss Artikel 11b Absatz 2.

Art. 17a Nachträgliche Steuerbefreiung gemäss Artikel 11a

1. Verfahren

¹ Die Erwerberin oder der Erwerber hat gegenüber dem Grundbuchamt vor Ablauf der Stundung gemäss Artikel 17 Absatz 2 unaufgefordert den Nachweis zu erbringen, dass alle Voraussetzungen zur Steuerbefreiung gemäss Artikel 11b erfüllt sind oder zum Zeitpunkt des Ablaufs der Stundung erfüllt sein werden. Es sind sämtliche Beweismittel beizulegen.

² Sind die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung erfüllt, heisst das Grundbuchamt das Gesuch um eine nachträgliche Steuerbefreiung gut, verfügt diese und löscht das gesetzliche Grundpfandrecht gemäss Artikel 11a Absatz 5.

³ Kommt das Grundbuchamt zum Schluss, dass die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung gemäss Artikel 11b nicht erfüllt sind, weist es das Gesuch ab und hebt die Stundung auf.

3.2 Diese Bestimmungen des HG zur nachträglichen Steuerbefreiung beruhen auf einem direkten Gegenvorschlag zur Initiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer», dem die Stimmberechtigten des Kantons Bern am 18. Mai 2014 zustimmten (BAG 14-055). Mit der Initiative war die ersatzlose Aufhebung der Handänderungssteuer verlangt worden (Vortrag des Regierungsrats zur genannten Volksinitiative, in Tagblatt des Grossen Rates 2013, Beilage 16 [nachfolgend: Vortrag Regierungsrat] S. 2), was zu Mindereinnahmen von ca. 120 Mio. Franken pro Jahr geführt hätte. Um die Einnahmeverluste in Grenzen zu halten, erarbeitete die vorberatende Kommission des Grossen Rates den Gegenvorschlag als Kompromisslösung (Votum des Kommissionspräsidenten, in Tagblatt des Grossen Rates 2013 S. 620; vgl. auch Vortrag des Regierungsrats S. 5). Dieser sieht vor, dass nur von der Steuer befreit wird, wer die Liegenschaft als Hauptwohnsitz während mindestens zwei Jahren ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt hat (minimale Nutzungsdauer gemäss Art. 11b Abs. 1 HG; Vortrag der Kommission des Grossen Rates zur genannten Volksinitiative, in Tagblatt des Grossen Rates 2013, Beilage 17 [nachfolgend: Vortrag der Kommission] S. 5).

3.3 Die Nutzungsdauer beginnt ab dem Zeitpunkt zu laufen, in dem die Baute tatsächlich als Hauptwohnsitz bezogen wird. Der Hauptwohnsitz muss innerhalb eines Jahres ab Grundstückserwerb begründet werden. Muss die Baute noch erstellt werden, hat der Bezug innert zwei Jahren ab Grundstückserwerb zu erfolgen (Art. 11b Abs. 2 Satz 1 und 2 HG). Gemäss der

(heutigen) Praxis der Grundbuchämter wird die zweijährige Einzugsfrist auch gewährt, wenn das Gebäude renoviert werden muss (vgl. die Information der Geschäftsleitung der Grundbuchämter des Kantons Bern über den Ablauf und die Behandlung von Steuerbefreiungsgesuchen in der Fassung vom 5.2.2019 [Art. 17a-17b HG] Ziff. 5; Formular zur Deklaration und Veranlagung von Handänderungssteuern und Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung sowie Stundung von Handänderungssteuern für selbstgenutztes Wohneigentum mit entsprechender Stundungsverfügung [GB-Formular 2a], beides einsehbar unter: <www.jgk.be.ch>, Rubriken «Direktion/Organisation/Grundbuchämter/Stundung der Handänderungssteuer»). In begründeten Ausnahmefällen können diese (Einzugs-)Fristen durch das Grundbuchamt erstreckt werden (Art. 11b Abs. 2 Satz 3 HG; vgl. VGE 2019/237 vom 3.9.2020 [zur Publikation bestimmt] E. 2.1.1).

3.4 Zum Ablauf des Verfahrens der Steuerbefreiung lässt sich den massgebenden Bestimmungen Folgendes entnehmen: Wer eine Liegenschaft kauft, hat beim GBA eine Selbstdeklaration einzureichen (Art. 17 Abs. 1 HG) und gleichzeitig ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung zu stellen (Art. 11a Abs. 1 HG); hierzu genügt ein Vermerk auf dem GB-Formular 2a. Da in diesem Zeitpunkt noch nicht geprüft werden kann, ob die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung in Zukunft erfüllt sein werden, wird über das Steuerbefreiungsgesuch noch nicht endgültig entschieden. Diesen Gegebenheiten ist nach dem Konzept, das dem Gegenvorschlag zur Initiative zugrunde liegt, gesetzgeberisch so Rechnung zu tragen, dass die Handänderungssteuer auf der gesamten Gegenleistung gemäss Art. 6 ff. HG veranlagt wird (Art. 17 Abs. 2 Satz 1 HG; Vortrag der Kommission S. 4; vgl. GB-Formular 2a Ziff. 1). Ausser in aussichtslosen Fällen (vgl. Art. 11a Abs. 2 HG) wird der Steuerbetrag jedoch vorerst im Umfang von höchstens Fr. 14'400.-- gestundet (1,8 % von Fr. 800'000.--; Art. 17 Abs. 2 Satz 2 HG). Die Stundung wird für eine Dauer von drei oder vier Jahren ab Grundstückserwerb gewährt (vgl. GB-Formular 2a Ziff. 2). Vor Ablauf dieser Stundung hat die Erwerberin oder der Erwerber dem GBA unaufgefordert den Nachweis zu erbringen, dass alle Voraussetzungen zur Steuerbefreiung erfüllt sind bzw. sein werden (Art. 17a Abs. 1 HG). Erst dann wird das im Zeitpunkt des Grundstückserwerbs gestellte Steuerbefreiungsgesuch materiell beurteilt und das Verfahren um Steuerbefreiung mit Gutheissung oder Abweisung

des Gesuchs abgeschlossen (Art. 17a Abs. 2 und 3 HG). Liegt eine rechtskräftige Gesuchsabweisung vor oder fällt die Stundung infolge Fristablaufs dahin, bezieht das GBA die Steuer samt Zins ab dem Zeitpunkt des Grundstückserwerbs (Art. 17b HG).

4.

4.1 Die Vorinstanz hat erwogen, die Stundungsfrist setze sich aus einer Einzugsfrist und einer zweijährigen Nutzungsdauer zusammen. Mit Verfügung vom 31. März 2016 sei den Beschwerdeführenden eine Stundungsfrist von drei Jahren gewährt worden. Diese Verfügung sei rechtsbeständig geworden, weshalb unerheblich sei, dass ihnen wegen des erforderlichen Neubaus wohl eine zweijährige Einzugs- und mithin eine vierjährige Stundungsfrist zugestanden hätte, wenn sie von Anfang an darum ersucht hätten (angefochtener Entscheid E. 2.4.1). Einzugsfristen könnten zwar grundsätzlich erstreckt werden, wenn vor deren Ablauf darum ersucht werde, womit sich automatisch auch die Stundungsfrist verlängere. Die hier interessierende einjährige Einzugsfrist sei jedoch bereits am 29. Juli 2016 abgelaufen, weshalb das Fristverlängerungsgesuch der Beschwerdeführenden vom 7. September 2017 verspätet erfolgt sei (angefochtener Entscheid 2.4.1 ff.). Insofern erweise sich die Verfügung des GBA nicht als überspitzt formalistisch (angefochtener Entscheid E. 2.4.4).

4.2 Die Beschwerdeführenden weisen darauf hin, dass weder im Gesetz noch in der Steuerveranlagung, sowenig wie im entsprechenden Formular, dem Merkblatt zur Stundung der Handänderungssteuer oder dem ergänzenden Informationsblatt (in der Fassung vom 18.1.2017) von einer Einzugsfrist gesprochen werde. Es werde auch nirgends erklärt, dass eine Verlängerung der Stundung nur durch Erstreckung der Einzugsfrist erreicht werden könne. Für sie als Steuerpflichtige sei daher nicht erkennbar gewesen, wie vorgegangen werden müsse, wenn das neu erworbene Grundstück nicht wie geplant innert eines Jahres als Hauptwohnsitz genutzt werden könne. Die Vorinstanzen hätten die massgebenden Bestimmungen überspitzt formalistisch angewandt, indem sie die beantragte Fristerstreckung verweigert hätten (Beschwerde Rz. 5-11). Das Grundbuchamt würde zudem praxismässig nach-

träglich eine vierjährige Stundungsfrist gewähren, wenn es bei der Überprüfung der Voraussetzungen feststelle, dass versehentlich nur die dreijährige Frist beantragt worden sei (Beschwerde Rz. 13).

4.3 Das Verwaltungsgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 20a Abs. 1 VRPG). Es ist insbesondere nicht an die rechtlichen Vorbringen der Parteien gebunden und kann eine Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen bzw. eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen (sog. Substitution der Motive; BVR 2020 S. 7 E. 2.2, 2018 S. 139 E. 5.2.2, je mit Hinweisen; ebenso BGE 137 II 313 E. 1.4, 133 II 249 E. 1.4.1 für das bundesgerichtliche Verfahren).

5.

5.1 Für die hier interessierende Streitigkeit ergeben sich aus dem Wortlaut der massgebenden Bestimmungen des HG, deren Entstehungsgeschichte und den Hinweisen auf deren Handhabung in der Praxis folgende Erkenntnisse: Das Verfahren zur Veranlagung der Handänderungssteuer beginnt mit der Selbstdeklaration und wird mit dem Erlass der Veranlagungsverfügung abgeschlossen, wobei die gesamte Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaft als Bemessungsgrundlage der Steuer dient. Das in der Regel gleichzeitig mit der Selbstdeklaration anhängig gemachte Steuerbefreiungsverfahren kann hingegen erst später abgeschlossen werden. Die Handänderungssteuer wird daher im Umfang von höchstens Fr. 14'400.-- gestundet, bis eine abschliessende Beurteilung der Befreiungsvoraussetzungen möglich ist. Die Stundungsverfügung stellt folglich einen Zwischenschritt im Verfahren um Steuerbefreiung dar. Es handelt sich mithin um eine Zwischenverfügung im Sinn von Art. 61 Abs. 1 VRPG (vgl. auch Art. 26 Abs. 1 HG; zur Definition der Zwischenverfügung BVR 2017 S. 205 E. 2).

5.2 In dieser Zwischenverfügung wird festgelegt, ob die Dauer der Stundung drei oder vier Jahre beträgt (GB-Formular 2a Ziff. 2). Nicht Gegenstand der Zwischenverfügung ist die Prüfung, ob die Voraussetzungen der Steuerbefreiung gemäss Art. 11b Abs. 2 HG, darunter die gesetzlich zustehende

Einzugsfrist, eingehalten sind. Diese Fragen bilden Teil der materiellen Beurteilung des Steuerbefreiungsgesuchs und werden erst beim Abschluss des Steuerbefreiungsverfahrens geprüft (vorne E. 3.4). Der Vorinstanz kann nicht gefolgt werden, wenn sie davon ausgeht, die Stundungsverfügung und damit die (implizite) Festlegung der Einzugsfrist auf ein Jahr sei mangels Anfechtung rechtsbeständig geworden (vorne E. 4.1): Als Zwischenverfügung, die nicht die Zuständigkeit oder den Ausstand betrifft, ist die Stundungsverfügung nur unter besonderen Voraussetzungen selbständig anfechtbar (vgl. Art. 61 Abs. 2 und 3 VRPG). Dies entspricht im Übrigen auch der Rechtsmittelbelehrung auf dem GB-Formular 2a, wonach Beschwerden «in Fällen von Ziffer 2 [betreffend Stundung] und 3.2 [betreffend Entzug der aufschiebenden Wirkung einer Beschwerde gegen die Pfandrechtsverfügung] nur zulässig sind, wenn ein nicht wieder gutzumachender Nachteil besteht». Ist die Beschwerde nicht zulässig oder wurde von ihr kein Gebrauch gemacht, so ist die Zwischenverfügung durch Beschwerde gegen den Endentscheid anfechtbar, soweit sie sich auf dessen Inhalt auswirkt (Art. 61 Abs. 4 VRPG). Selbst wenn die Voraussetzungen nach Art. 61 Abs. 3 VRPG erfüllt wären, muss die Zwischenverfügung somit nicht sofort angefochten werden; den Adressatinnen und Adressaten steht insofern ein Wahlrecht zu (BVR 2017 S. 205 E. 3.2 mit vielen Hinweisen).

5.3 Das GBA hat mit Verfügung vom 8. Februar 2018 das Fristverlängerungsgesuch abgewiesen. Aus seiner Sicht folgerichtig hat es deshalb auch das Steuerbefreiungsgesuch vom 8. Juli 2015 abgewiesen, weil die Voraussetzung der zweijährigen Nutzung innert der dreijährigen Stundungsfrist nicht mehr hätte erfüllt werden können. Die Zwischenverfügung vom 31. März 2016, mit der die dreijährige Stundung festgelegt worden war, wirkte sich damit im Sinn von Art. 61 Abs. 4 VRPG direkt auf den Endentscheid im Steuerbefreiungsverfahren aus und war zusammen mit diesem anfechtbar. Die Beschwerdeführenden haben im vorliegenden Verfahren stets geltend gemacht, die Stundung hätte auf vier anstatt drei Jahre festgelegt werden müssen. Insofern gilt die Dauer der verfügten Stundung und damit die Zwischenverfügung vom 31. März 2016 als mitangefochten und hätte (spätestens) im Rahmen der abschliessenden Beurteilung des Steuerbefreiungsgesuchs auf ihre Richtigkeit überprüft werden müssen; dies gilt unabhängig davon, ob mit den Vorinstanzen davon auszugehen ist, dass allfällige

Fristerstreckungsgesuche betreffend die (implizit) mit der Stundungsdauer festgelegten Einzugsfrist vor deren Ablauf gestellt werden müssten (vgl. dazu auch hinten E. 5.6).

5.4 Es ist unbestritten, dass die Beschwerdeführenden ihre stark renovationsbedürftige Liegenschaft abbrechen und wiederaufbauen mussten. Sie haben folglich Anspruch auf eine Einzugsfrist von zwei Jahren ab Grundstückserwerb (Art. 11b Abs. 2 HG) bzw. auf eine vierjährige Stundungsfrist. Das GBA hätte diesem im Zeitpunkt der Beurteilung des Stundungsgesuchs bekannten Umstand Rechnung tragen müssen (zum massgebenden Sachverhalt im Entscheidzeitpunkt vgl. vorne E. 2.3). Die für Fälle wie den vorliegenden vorgesehene vierjährige Stundungsfrist lief am 29. Juli 2019 ab. Da die Beschwerdeführenden am 20. Juli 2017 in ihre neue Liegenschaft eingezogen sind (vorne E. 2.3), haben sie die massgebende Einzugsfrist eingehalten und die minimale Nutzungsdauer vor Ablauf der (rechtmässigen) Stundung erfüllt. Ihr mit Deklaration der Handänderungssteuer gestelltes Steuerbefreiungsgesuch vom 8. Juli 2015 hätte deshalb nicht mit der Begründung abgewiesen werden dürfen, sie könnten bis zum Ablauf der Stundung die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht mehr erfüllen. Zur Frage der ununterbrochenen, persönlichen und ausschliesslichen Nutzung haben sich die Vorinstanzen noch nicht geäussert. Es ist nicht Sache des Verwaltungsgerichts, als erste Instanz darüber zu befinden. Der angefochtene Entscheid ist daher aufzuheben und die Sache zur Fortsetzung des Verfahrens im Sinn der Erwägungen an das GBA zurückzuweisen.

5.5 Damit erübrigt sich die Prüfung des Antrags der Beschwerdeführenden auf Erstreckung der Stundung (Rechtsbegehren 2): Wie dargelegt waren sie befugt, die mit Zwischenverfügung vom 31. März 2016 festgelegte Dauer der Stundung zusammen mit der Verfügung vom 8. Februar 2018 über das Steuerbefreiungsgesuch anzufechten. Sie haben folglich kein Interesse (mehr) an einer Fristerstreckung. Ausführungen zur Frage, bis zu welchem Zeitpunkt die Einzugsfrist gemäss Art. 11b Abs. 2 HG erstreckt werden kann, erübrigen sich damit ebenso wie die von den Beschwerdeführenden angestrebte Prüfung der Abweisung des Fristerstreckungsgesuchs unter Vertrauensschutzgesichtspunkten (vgl. vorne E. 4.2). Mit der Gutheissung des Hauptbegehrens und Rückweisung der Sache an das GBA wird auch

das Rechtsbegehren 3 hinfällig, wonach die Verfahrenskosten – gemeint wohl diejenigen für das Verfahren vor dem GBA (vgl. Beschwerde vom 22.2.2018 an die JGK) – auf Fr. 150.-- festzusetzen seien, zumal diese Kosten ohnehin neu zu verlegen sein werden.

5.6 Mit Blick auf weitere Fristerstreckungsgesuche, mit denen die Grundbuchämter in Zukunft befasst sein könnten, rechtfertigen sich jedoch folgende ergänzenden Bemerkungen: In der formalisierten Stundungsverfügung der Grundbuchämter (GB-Formular 2a Ziff. 2) wird gemäss Wortlaut einzig die Dauer der Stundung festgelegt. Es fehlen jegliche Hinweise auf den Beginn und die Dauer der implizit (mit-)verfügten Einzugsfrist sowie darauf, dass sie nur vor ihrem Ablauf erstreckt werden kann. Die Vorinstanzen machen geltend, diese Informationen ergäben sich aus Art. 11b Abs. 2 HG sowie (der analogen Anwendung von) Art. 43 Abs. 1 VRPG. Die gesetzlichen Grundlagen zu den Voraussetzungen der Steuerbefreiung und zur Einhaltung der massgebenden Fristen sind jedoch nicht genügend klar formuliert, um ohne weiteres erkennen zu können, wie die Stundungsverfügung zu verstehen ist und welche Vorkehren wann getroffen werden müssen, um den Anspruch auf Steuerbefreiung nicht zu verwirken. Die Grundbuchämter sind demnach aufgerufen, die Formulierungen im GB-Formular 2a zu überdenken und gegebenenfalls zu ergänzen; hilfreich wäre zudem ein Hinweis darauf, wo die Steuerpflichtigen allfällige weiterführende Erläuterungen zur Tragweite der Stundungsverfügung finden können.

5.7 Bei diesem Ausgang des Verfahrens erweisen sich die von den Beschwerdeführenden beantragten Beweismassnahmen (Beschwerde Rz. 13, 16) als hinfällig. Ebenso kann offenbleiben, ob die Vorinstanz den Anspruch auf rechtliches Gehör der Beschwerdeführenden verletzt hat (Beschwerde Rz. 8).

6.

6.1 Im Kostenpunkt ist von einem vollumfänglichen Obsiegen auszugehen, da die Beschwerdeführenden mit ihrem Hauptanliegen (Einhalten der massgeblichen Fristen) umfassend durchgedrungen sind. Auch im vorinstanzlichen Verfahren haben die Beschwerdeführenden als vollständig obsiegend zu gelten. 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 Verwaltungsgericht vorgebracht und nachgewiesen, dass sie bereits am 20. Juli 2017 in die Liegenschaft eingezogen sind. Die Vorinstanz hat aber in Kenntnis dieser Tatsache an ihrem Standpunkt festgehalten, weil sie die Stundungsverfügung vom 31. März 2016 für rechtsbeständig hielt (Eingabe vom 15.8.2019). Das vorinstanzliche Verfahren wäre folglich nicht anders verlaufen, wenn die Beschwerdeführenden zu einem früheren Zeitpunkt auf das tatsächliche Einzugsdatum hingewiesen hätten (vgl. auch Verfügung GBA vom 8.2.2018, unpag. Vorakten GBA act. 4A1). Nach dem Gesagten sind weder für das verwaltungsgerichtliche noch für das vorinstanzliche Verfahren Verfahrenskosten zu erheben (Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG).

6.2 Der Beschwerdegegner hat den Beschwerdeführenden die Parteikosten für das verwaltungsgerichtliche und das vorinstanzliche Verfahren zu ersetzen (Art. 108 Abs. 3 VRPG). Der Rechtsvertreter der Beschwerdeführenden macht für die beiden Verfahren ein Honorar von je Fr. 6'100.-- geltend. 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.-- bis 11'800.-- 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 Schwierig-

keit des Prozesses (Art. 41 Abs. 3 KAG). Die geltend gemachten Honorare erscheinen mit Blick auf die genannten Kriterien als überhöht. Insbesondere wurde vor beiden Instanzen nur ein einfacher Schriftenwechsel geführt und 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. 14'400.-- als höchstens durchschnittlich einzustufen, ebenso die Schwierigkeit des Prozesses. Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass in der Honorarnote für das Verfahren vor der JGK offenbar auch Aufwand für Tätigkeiten des Rechtsvertreters im erstinstanzlichen Verfahren mitenthalten ist («Fristerstreckungsgesuch Stundung»; vgl. Auflistung in act. 10A2), der hier unberücksichtigt zu bleiben hat. Für das Verfahren vor der JGK erscheint insgesamt ein Honorar von Fr. 4'000.-- (zuzüglich Auslagen von Fr. 42.-- und Fr. 311.25 MWSt) angemessen. Für das Verfahren vor Verwaltungsgericht wird das Honorar – unter Berücksichtigung der kürzeren Rechtsschrift und der Vorbefassung – auf Fr. 3'500.-- (zuzüglich Auslagen von Fr. 24.-- und Fr. 271.35 MWSt) festgelegt.

7.

Gegen das vorliegende Urteil kann Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht geführt werden (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110]). Da es sich um einen Zwischenentscheid im Sinn von Art. 93 BGG handelt (vgl. etwa BGE 142 II 20 E. 1.2), ist die Beschwerde aber nur zulässig, wenn die zusätzlichen Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG erfüllt sind.

Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Entscheid der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern vom 26. Februar 2019 wird aufgehoben. Die Sache wird zur Fortsetzung des Verfahrens im Sinn der Erwägungen an das Grundbuchamt Bern-Mittelland zurückgewiesen.
2. Es werden weder für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht noch für das Verfahren vor der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern Verfahrenskosten erhoben.
3. a) Der Kanton Bern (Direktion für Inneres und Justiz) hat den Beschwerdeführenden für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht die Parteikosten, festgesetzt auf Fr. 3'795.35 (inkl. Auslagen und MWSt), zu ersetzen.

b) Der Kanton Bern (Direktion für Inneres und Justiz) hat den Beschwerdeführenden für das Verfahren vor der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern die Parteikosten, festgesetzt auf Fr. 4'353.25 (inkl. Auslagen und MWSt), zu ersetzen.
4. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführende
 - Direktion für Inneres und Justiz des Kantons Bern
 - Grundbuchamt Bern-Mittelland

Der Abteilungspräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.