

100.2022.349U
BUC/IMA/SPR

Verwaltungsgericht des Kantons Bern Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 21. März 2023

Verwaltungsrichter Bürki
Gerichtsschreiberin Imfeld

A. _____
vertreten durch Rechtsanwältin ...
Beschwerdeführer

gegen

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

betreffend Handänderungssteuer; nachträgliche Steuerbefreiung
(Entscheid der Direktion für Inneres und Justiz des Kantons Bern vom
11. Oktober 2022; 2021.DIJ.4954)



Prozessgeschichte:

A.

Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 11. April 2018 erwarb A. _____ von seiner ehemaligen Partnerin den zweiten hälftigen Miteigentumsanteil am Grundstück B. _____ Gbbl. Nr. 1 _____, das er bewohnte. Bei der Grundbuchanmeldung am 17. Mai 2018 deklarierte er die Handänderungssteuer und ersuchte das Grundbuchamt ... gleichzeitig um nachträgliche Steuerbefreiung und Stundung für selbstgenutztes Wohneigentum. Das Grundbuchamt veranlagte die Handänderungssteuer am 18. Juni 2018 auf Fr. 8'127.-- und stundete sie im Umfang von Fr. 7'200.- für drei Jahre ab Grundstückserwerb. Am 7. April 2021 reichte A. _____ das Formular zum Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums inklusive Hauptwohnsitzbestätigung beim Grundbuchamt ein. Mit Verfügung vom 29. Juni 2021 wies dieses das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung ab, hob die Stundungsverfügung vom 18. Juni 2018 auf und auferlegte A. _____ den gestundeten Steuerbetrag (zzgl. Zins zu 3 % seit Grundbuchanmeldung und einer Gebühr von Fr. 300.--) zur Zahlung.

B.

Dagegen erhob A. _____ Beschwerde bei der Direktion für Inneres und Justiz des Kantons Bern (DIJ), die das Rechtsmittel mit Entscheid vom 11. Oktober 2022 abwies.

C.

Am 9. November 2022 hat A. _____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er beantragt, der Entscheid der DIJ sei aufzuheben, ihm sei die nachträgliche Steuerbefreiung zu gewähren und das auf dem betroffenen Grundstück eingetragene Grundpfand von Fr. 7'200.-- sei zu löschen. Eventuell sei die Sache im Sinn der Erwägungen zur Neuurteilung an die DIJ zurückzuweisen. Der Kanton Bern, handelnd durch die DIJ, schliesst mit

Beschwerdeantwort vom 6. Dezember 2022 auf Abweisung der Beschwerde.

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 des Gesetzes vom 18. März 1992 betreffend die Handänderungssteuer [HG; BSG 215.326.2]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat 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 unter Vorbehalt von E. 1.2 hiernach einzutreten.

1.2 Der Beschwerdeführer beantragt unter anderem die Löschung des gesetzlichen Grundpfandrechts (vgl. vorne Bst. C). Dessen Schicksal ist direkte gesetzliche Rechtsfolge des Entscheids über die nachträgliche Steuerbefreiung: Wird sie gewährt, ist das Grundbuchamt gemäss Art. 17a Abs. 2 HG ohne weiteres verpflichtet, das gesetzliche Grundpfandrecht zu löschen. Wird hingegen an der verfügbaren Handänderungssteuer festgehalten, wird das Grundbuchamt das Grundpfandrecht (erst) nach Bezahlung der Steuer samt Zins löschen (vgl. Verfügung Grundbuchamt vom 29.6.2021, Vorakten DIJ [act. 3A] pag. 24). Vom Entscheid über die Befreiung von bzw. den Bestand der Handänderungssteuer ist somit unmittelbar und direkt auch die Behandlung des Grundpfandrechts erfasst. Es erübrigt sich, die Rechtsfolge nach Art. 17a Abs. 2 HG im Einzelfall ausdrücklich anzuordnen. Ein schutzwürdiges Interesse an der Behandlung des entsprechenden Antrags ist we-

der dargetan noch ersichtlich, weshalb insofern auf die Beschwerde nicht einzutreten ist (vgl. etwa VGE 2020/106 vom 26.5.2021 E. 1.2).

1.3 Da der Streitwert Fr. 20'000.-- nicht erreicht, fällt die vorliegende Streitsache 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]).

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

2.

Streitig und zu prüfen ist, ob dem Beschwerdeführer die nachträgliche Steuerbefreiung von der Handänderungssteuer für das Grundstück B. _____ Gbbl. Nr. 1 _____ in der Höhe von Fr. 7'200.-- zu Recht verweigert wurde.

2.1 Der Beschwerdeführer hat am 11. April 2018 (Kaufvertrag) von seiner ehemaligen Partnerin den zweiten hälftigen Miteigentumsanteil am Grundstück B. _____ Gbbl. Nr. 1 _____ erworben, so dass er fortan Alleineigentum daran hatte. Auf dem Grundstück befindet sich ein Einfamilienhaus. Der Beschwerdeführer hat dort seit dem 20. Mai 2011 seinen Hauptwohnsitz (Hauptwohnsitzbestätigung vom 13.4.2021, Beschwerdebeilage [BB] 7). Seit dem 18. September 2019 (Statutenänderung) ist die Adresse des Grundstücks (..., B. _____) zudem als Domiziladresse der C. _____ GmbH im Handelsregister eingetragen. Der Beschwerdeführer war schon zuvor für die Gesellschaft tätig. Neu war er ab diesem Datum neben dem Vorsitzenden der Geschäftsführung auch Gesellschafter und Geschäftsführer. Seit Juli 2020 ist er als alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der GmbH im Handelsregister eingetragen (vgl. Auszug Handelsregister vom 28.7.2021, BB 20).

2.2 Beim Erwerb eines Grundstücks ist dem Kanton Bern grundsätzlich eine Handänderungssteuer zu entrichten (Art. 1 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). 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 HG). 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 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). 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 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).

2.3 Die DIJ hat zusammengefasst erwogen, die Rechtsdomiziladresse der C._____ GmbH sei an der Adresse der erworbenen Liegenschaft eingetragen worden, weshalb keine ausschliessliche Wohnnutzung im Sinn von Art. 11b Abs. 1 letzter Satz HG vorliege. Daran ändere nichts, dass die Umsatztätigkeit der Gesellschaft im hier relevanten Zeitraum hauptsächlich anderswo stattgefunden habe. Die Domiziladresse impliziere doch eine – wenn auch nur geringe – Geschäftstätigkeit auf dem betroffenen Grundstück. So müsse an dieser Adresse zumindest die Post entgegengenommen werden. Zudem knüpfe die Rechtsordnung verschiedene Rechtswirkungen an den Sitz einer juristischen Person und an

die im Handelsregister eingetragene Rechtsdomiziladresse (vgl. angefochtener Entscheid E. 4.3).

2.4 Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe im massgebenden Zeitraum an seinem Wohnsitz keine Arbeiten für die C._____ GmbH ausgeführt, sondern die betroffene Liegenschaft einzig zu Wohnzwecken genutzt. Die gesamte Administration und Geschäftstätigkeit der Gesellschaft habe weiterhin an deren ursprünglichen Geschäftssitz in ... stattgefunden. Die GmbH erbringe Dienstleistungen [im Bereich Observationen]. Aufgrund einer am 1. Oktober 2019 in Kraft getretenen gesetzlichen Bestimmung betreffend Observationen im Bereich des Sozialversicherungsrechts könnten observierte Personen neu Name und Adresse der Gesellschaft herausverlangen, die sie observiert habe. Der frühere Geschäftsführer, an dessen Wohnsitz die Domiziladresse der GmbH damals eingetragen gewesen sei, habe aufgrund der neuen Regelung Belästigungen an seinem Wohnort insbesondere für seine Familie befürchtet. Der Beschwerdeführer habe daher angeboten, als Domiziladresse im Handelsregister neu seine Wohnadresse einzutragen. Der Domizilwechsel sei einzig aus diesem Grund erfolgt (vgl. Beschwerde S. 4 ff.). Die Vorinstanz lege den Wortlaut von Art. 11b Abs. 1 HG zu eng aus, was nicht praktikabel sei und zu Willkür, Ungleichbehandlungen beispielsweise mit Blick auf Homeoffice-Tätigkeiten und damit zu grosser Rechtsunsicherheit führe. Es sei auf die faktische Nutzung abzustellen, die im vorliegenden Fall bloss dem Wohnzweck diene. Eine sachenrechtliche Ausscheidung, wie sie im Vortrag zum HG für Häuser mit mehreren Wohnungen oder mit Wohn- und Geschäftsräumen vorgesehen sei, sei hier nicht möglich. Die Auslegung der Vorinstanz widerspreche zudem Sinn und Zweck der nachträglichen Steuerbefreiung, Wohneigentum von Privatpersonen zu fördern (vgl. Beschwerde S. 8 ff.).

3.

Uneinigkeit besteht darüber, wie die gesetzliche Regelung von Art. 11b Abs. 1 HG, insbesondere das Erfordernis der persönlichen Nutzung ausschliesslich zum Wohnzweck, auszulegen ist. Umstritten ist, ob trotz Eintrag der Adresse des fraglichen Grundstücks als Rechtsdomizil einer Gesell-

schaft im Handelsregister die Voraussetzungen für eine nachträgliche Steuerbefreiung erfüllt sind.

3.1 Gemäss dem Wortlaut von Art. 11b Abs. 1 HG 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» (bzw. in der französischen Fassung: « personnellement [...], sans interruption et exclusivement à des fins d'habitation ») genutzt wird. Damit scheint die Nutzung des betroffenen Grundstücks zu anderen Zwecken ausgeschlossen. Angesichts des Begriffs «ausschliesslich» kommt es grammatikalisch betrachtet nicht darauf an, in welchem Verhältnis eine andere Nutzung zum Wohnzweck steht (vgl. VGE 2020/411 vom 18.8.2022 E. 3.1). Was unter «Wohnzweck» zu verstehen ist, wird in Art. 11b HG zwar nicht präzisiert. Jedenfalls gewerbliche und kommerzielle Zwecke fallen nach allgemeinem Sprachverständnis indes zweifelsohne nicht unter diesen Begriff. Die Domiziladresse einer GmbH im Handelsregister dient gewerblichen Zwecken der juristischen Person und nicht zum Wohnzweck der Erwerberin oder des Erwerbers der Liegenschaft, weshalb bei Eintragung an derselben Adresse das fragliche Grundstück nicht mehr persönlich und ausschliesslich als Hauptwohnsitz genutzt wird. Insgesamt spricht der Wortlaut der Bestimmung dafür, dass die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nicht erfüllt sind, wenn die Adresse des betroffenen Grundstücks als Domiziladresse einer Gesellschaft im Handelsregister eingetragen ist.

3.2 Das historisch orientierte Auslegungselement ergibt Folgendes:

3.2.1 Die Bestimmungen des HG zur nachträglichen Steuerbefreiung beruhen auf einem direkten Gegenvorschlag der vorberatenden Kommission des Grossen Rates 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). Im Vortrag der Kommission (nachfolgend: Vortrag HG) wird zu Art. 11b Abs. 1 HG festgehalten, dass die Erwerberin oder der Erwerber das ganze Grundstück als Wohneigentum selbst nutzen muss (« L'acquéreur ou l'acquéreuse doit utiliser personnellement la totalité de l'immeuble comme logement en

propriété »). Weiter wird präzisiert (Tagblatt des Grossen Rates 2013, Beilage 17 S. 3 ff., 5):

« [...] dass der Erwerb eines Mehrfamilienhauses, in dem der Erwerber bloss eine oder mehrere Wohnungen selbst bewohnt, nicht steuerbefreit ist. Dasselbe gilt, wenn ein Wohn- und Geschäftshaus erworben wird. Wohnt der Erwerber darin und vermietet er Teile desselben (Geschäfts- und/oder Wohnräume), liegt keine vollumfängliche Selbstbewohnung vor. Das gilt auch dann, wenn der Erwerber die Geschäftsräume in der Liegenschaft selbst nutzen würde oder eine zweite Wohnung an seine Familienangehörigen vermieten würde. Die Steuerbefreiung gilt ausschliesslich für selbst bewohntes Wohneigentum, nicht aber dann, wenn auf demselben Grundstück Geschäftsräume mitbenutzt werden oder andere Personen (auch Angehörige) in einer anderen Wohneinheit wohnen».

Diese Ausführungen der vorberatenden Kommission wurden in der parlamentarischen Debatte in keiner Art relativiert. Die Nutzung von Geschäftsräumen beim Erwerb eines Wohn- und Geschäftshauses steht der nachträglichen Steuerbefreiung somit nach dem ausdrücklichen Willen des Gesetzgebers entgegen; das betroffene Grundstück dient diesfalls eben gerade nicht mehr ausschliesslich zum Wohnzweck der Erwerberin oder des Erwerbers. Die vorliegende Konstellation, dass beim Erwerb eines Einfamilienhauses das Grundstück oder Teile davon zugleich sowohl zum Wohnzweck als auch geschäftlich genutzt werden, wird nicht ausdrücklich genannt. Da damit von der Voraussetzung der *ausschliesslichen* Wohnnutzung gemäss Art. 11b Abs. 1 HG abgewichen wird, die für Einfamilienhäuser gleichermaßen gilt, ist davon auszugehen, dass diese in der parlamentarischen Beratung nicht explizit erwähnte Konstellation gleich wie die Nutzung von Geschäftsräumen in einem Wohn- und Geschäftshaus nicht steuerbefreit ist. Der Gesetzgeber hat den insofern strikten Wortlaut von Art. 11b Abs. 1 HG auch nicht ansatzweise aufgeweicht. Das hätte er jedoch getan, wenn er Ausnahmen hätte zulassen bzw. das Ausschliesslichkeitskriterium hätte relativieren wollen. Dies umso mehr als damit unweigerlich Abgrenzungsfragen verbunden (gewesen) wären, die grundsätzlich – mit Blick auf Bedeutung und Tragweite sowie die politische Umstrittenheit (vgl. hinten E. 3.3) – als wesentlich zu beurteilen sind. Die Klärung dieser Fragen ist, wie bereits der Grundsatz einer Aufweichung als solcher, zumindest in den Grundzügen dem Entscheid des demokratisch legitimierten Gesetzgebers vorbehalten (vgl. hinten E. 3.6). Aus dem Vortrag geht indes weder explizit noch implizit hervor, worauf es denn ankäme und insbesondere bis zu welchem Ausmass

geschäftliche Tätigkeiten oder Zwecke oder bis zu welcher Höhe ein damit erzielter Ertrag mit dem Erfordernis der persönlichen und ausschliesslichen Wohnnutzung noch vereinbar wäre. Der gesamte Gesetzgebungsprozess beinhaltet zu keiner Zeit derartige Überlegungen. Damit steht auch entstehungsgeschichtlich gesehen dem Bejahen der persönlichen und ausschliesslichen Nutzung zum Wohnzweck bereits (und allein) ein auf dem Grundstück ebenfalls verfolgter Geschäftszweck entgegen, wobei dessen Verhältnis zur Wohnnutzung unerheblich ist. Dass die Möglichkeit, geschäftlich genutzte Teile des Grundstücks sachenrechtlich auszuscheiden, um für den Rest des Grundstücks dennoch steuerbefreit zu werden (vgl. Vortrag HG S. 5), in gewissen Fällen – wie offenbar hier – nicht in Betracht kommt (vgl. vorne E. 2.4), führt zu keinem anderen Schluss.

3.2.2 Hinzu kommt, dass das gewollt einfach ausgestaltete Veranlagungsverfahren (weiter) verkompliziert würde (vgl. Vortrag HG S. 7 f.), wenn andere Zwecke, insbesondere geschäftliche, bis zu einem gewissen Ausmass noch als vom Wohnzweck umfasst zu werten wären und die rechtsanwendenden Behörden die damit verbundenen Abgrenzungs- und Beweisfragen – ohne gesetzliche Parameter – jeweils einzelfallspezifisch klären müssten (zur vom Beschwerdeführer vorgebrachten Präponderanzmethode vgl. hinten E. 4). Der Beschwerdeführer erachtet demgegenüber eine «enge Auslegung» des Ausschliesslichkeitserfordernisses als nicht praktikabel, was zu Rechtsunsicherheit führe. Er führt diesbezüglich einige Fälle an (z.B. Domizil eines Vereins oder Einsatz von Reinigungspersonal an der fraglichen Adresse), bei denen entgegen der aktuellen Praxis die Auslegung der Vorinstanz dazu führen müsste, den ausschliesslichen Wohnzweck ebenfalls zu verneinen (vgl. Beschwerde S. 9 f.). Solche Konstellationen sind nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, weshalb das Verwaltungsgericht, wie bereits die Vorinstanz, sie nicht zu beurteilen braucht. Immerhin ist insofern auf das Handbuch der Grundbuchämter hinzuweisen. Dieses bietet eine «Entscheidungshilfe» für die Praxis, welche Tätigkeiten, insbesondere im Zusammenhang mit einer Berufsausübung, mit der ausschliesslichen Wohnnutzung vereinbar sein dürften und welche nicht (Handbuch des Kantonalen Grundbuchamts für den Verkehr mit den Grundbuchämtern und die Grundbuchführung vom 1.4.2022 [nachfolgend: Handbuch Grundbuchamt] Ziff. 3.13.11.7, einsehbar unter: <www.gba.dij.be.ch>, Rubriken «Grundbuch/Rechtliches/

Handbuch»). Insgesamt sprechen Praktikabilitätsüberlegungen jedenfalls nicht für die vom Beschwerdeführer geltend gemachte Auslegung. Nach dem Gesagten wird die wortlautbasierte Auslegung von Art. 11b Abs. 1 HG entstehungsgeschichtlich weiter gestützt.

3.3 Mit der Initiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer» war die ersatzlose Aufhebung der Handänderungssteuer verlangt worden (Vortrag des Regierungsrats zur genannten Volksinitiative, in Tagblatt des Grossen Rates 2013, Beilage 16 S. 2 ff. [nachfolgend: Vortrag Regierungsrat]), 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 Regierungsrat S. 5; zum Ganzen BVR 2021 S. 139 E. 3.2). Mit dem Gegenvorschlag sollte einerseits dem Anliegen der Förderung selbstbewohnten Eigentums Rechnung getragen werden, andererseits sollten aber auch die Mindereinnahmen gegenüber der Initiative deutlich (konkret auf rund 25 Mio. Franken) begrenzt werden. Der Gegenvorschlag war in den parlamentarischen Beratungen umstritten. Die Ratsprotokolle zeigen, dass es sich bei der nachträglichen Steuerbefreiung um einen Kompromiss handelte. Einem Teil der Befürworterinnen und Befürworter des Gegenvorschlags ging es insbesondere darum, aktiv dazu beizutragen, dass die Initiative abgelehnt wird (Voten Widmer und Schneiter, in Tagblatt des Grossen Rates 2013 S. 622 und 649). Vor diesem Hintergrund kann nicht gesagt werden, es widerspreche Sinn und Zweck der Gesetzesänderung, wenn die Voraussetzungen für die nachträgliche Steuerbefreiung mit einer gewissen Strenge angewendet und dadurch die Steuerausfälle vermindert werden. Für die sog. «formellen Voraussetzungen» nach Art. 11b Abs. 1 HG und die Frist nach Art. 17a Abs. 1 HG ist dies gängige Praxis des Verwaltungsgerichts (vgl. BVR 2020 S. 493 E. 4.2; VGE 2020/137 vom 26.5.2021 E. 4.1.3). Mit Blick auf die Ausführungen zum Wortlaut und den Materialien muss es sich bei der materiellen Beurteilung, ob das Grundstück ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt wird, ähnlich verhalten. Der Wortlaut schliesst jede andere Nutzung als zum Wohnzweck klar aus, was in den Materialien nicht aufgeweicht, sondern bestätigt wird (vgl. vorne E. 3.1 f.). Das steht mit dem Ziel

des Gegenvorschlags, die Steuerausfälle möglichst tief zu halten, in Einklang. Dient ein Grundstück auch einem anderen Zweck, ist der ebenfalls angestrebten Wohneigentumsförderung nicht der Vorzug zu geben. Diese kommt in Fällen mit ausschliesslicher Wohnnutzung zum Tragen (vgl. auch VGE 2020/411 vom 18.8.2022 E. 3.3 und 3.5, wonach ein [entgeltliches] Garagenmitbenutzungsrecht in Form einer Dienstbarkeit zugunsten einer Drittperson dazu führt, dass das fragliche Grundstück nicht mehr persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt wird). Vor diesem Hintergrund kann es entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers nicht darauf ankommen, dass die Administration und die eigentliche Geschäftstätigkeit der GmbH nicht an ihrem Rechtsdomizil erfolgten und dort nicht direkt ein Ertrag erwirtschaftet werde. Der Eintrag des Rechtsdomizils an der fraglichen Adresse dient dennoch einem Geschäfts- und nicht dem Wohnzweck. Der Eintrag ist im Übrigen nicht als unbedeutend zu werten, selbst wenn es dem Beschwerdeführer im konkreten Fall so erscheinen mag. Das Rechtsdomizil ist die Adresse, unter der die Rechtseinheit an ihrem Sitz erreicht werden kann (Art. 2 Bst. b und Art. 117 Abs. 2 der Handelsregisterverordnung vom 17. Oktober 2007 [HRegV; SR 221.411]). Das impliziert, dass dort eine Infrastruktur vorhanden ist, die ein «administratives Leistungsangebot» garantiert, das namentlich die physische Entgegennahme von Urkunden und Mitteilungen aller Art durch eine natürliche Person umfasst (vgl. Meisterhans/Gwelessiani, Praxiskommentar zur HRegV, 4. Aufl. 2021, Art. 117 N. 496; Alexander Vogel, Kommentar HRegV, 2020, Art. 117 N. 14; Christian Champeaux, in Handkommentar HRegV, 2013, Art. 117 N. 11 f.; Praxismitteilung 2/15 des Eidgenössischen Amtes für das Handelsregister vom 30.11.2015 N. 6, einsehbar unter: <<https://ehra.fenceit.ch>>, Rubrik «Praxismitteilungen»). Das Rechtsdomizil ist einer der wesentlichsten Anknüpfungspunkte der Rechtseinheit in der schweizerischen Rechtsordnung (Alexander Vogel, a.a.O., Art. 117 N. 12). Dem Domizil kommt somit für die Rechtseinheit in jedem Fall insbesondere eine rechtliche Bedeutung zu. Die Gründe für den Eintrag der Wohnadresse des Beschwerdeführers als Rechtsdomizil spielen unter diesen Umständen keine Rolle. Von den hierzu beantragten Partei- und Zeugenaussagen (Beschwerde S. 6) sind daher keine entscheidungswesentlichen Erkenntnisse zu erwarten. Die entsprechenden Beweisanträge werden abgewiesen (vgl. zur antizipierten Beweiswürdigung statt vieler

BGE 144 II 427 E. 3.1.3, 141 I 60 E. 3.3; BVR 2022 S. 93 E. 4.5.4, 2021 S. 239 E. 5.6).

3.4 Der systematischen Einordnung von Art. 11b HG im Gesetz bzw. der Systematik der Bestimmung selber lässt sich nichts zur Frage der Selbstnutzung entnehmen. Jedenfalls spricht dieses Auslegungselement nicht dagegen, bei Eintragung der Adresse des fraglichen Grundstücks als Rechtsdomizil einer Gesellschaft den ausschliesslichen Wohnzweck zu verneinen. Insbesondere ergibt sich nichts anderes aus dem Gesamtkontext von Art. 11a HG und Art. 11b Abs. 1 HG. Es ist nicht ersichtlich, inwiefern Art. 11a HG «grosszügig formuliert» sein soll (vgl. aber Beschwerde S. 13). Der dort verwendete Begriff «Hauptwohnsitz» führt nicht zu diesem Schluss. In Art. 11a HG sind bloss die Möglichkeit einer nachträglichen Steuerbefreiung sowie die Modalitäten des entsprechenden Gesuchs festgehalten. Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung sind in Art. 11b HG geregelt, in dem konkretisiert wird, wann ein Hauptwohnsitz vorliegt.

3.5 Zusammengefasst ist Art. 11b Abs. 1 HG – angesichts seines relativ klaren Wortlauts und der diesen bestätigenden Ausführungen in den Materialien sowie mit Blick auf die übrigen entstehungsgeschichtlichen Auslegungsaspekte der nachträglichen Steuerbefreiung und deren Ziel und Zweck – so zu verstehen, dass die Erwerberin oder der Erwerber das Grundstück nicht persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck nutzt, wenn dieses oder Teile davon – wenn auch in geringem Umfang – geschäftlichen Zwecken dienen. An der Adresse des Grundstücks B._____ Gbbl. Nr. 1_____ ist im Handelsregister das Domizil der C._____ GmbH eingetragen. Die Vorinstanz hat zu Recht erwogen, dass bereits aufgrund der Deckungsgleichheit der erworbenen Liegenschaft mit der (für die Nutzung durchaus relevanten) Rechtsdomiziladresse der Gesellschaft keine ausschliessliche Wohnnutzung vorliegt. Unbehelflich ist schliesslich der Hinweis des Beschwerdeführers auf die Praxis im Kanton Solothurn, wo die nachträgliche Steuerbefreiung gewährt werde beim Erwerb eines Einfamilienhauses, das teilweise geschäftlich genutzt wird, solange die Wohnnutzung überwiege (vgl. Beschwerde S. 11). Die Regelung im Kanton Solothurn diene der vorberatenden Kommission als Vorbild für die Änderung des HG (Vortrag HG S. 5), was aber nicht bedeutet, dass diese

deckungsgleich ausgestaltet und gleich auszulegen ist: Bereits der Wortlaut der entsprechenden Bestimmungen stimmt nicht überein. Im Kanton Solothurn ist «der Erwerb von Grundstücken als dauernd und ausschliesslich selbst genutztes Wohneigentum» steuerfrei (vgl. § 207 Bst. g des Steuergesetzes des Kantons Solothurn vom 1. Dezember 1985 [BGS 614.11]). Die Nutzung «ausschliesslich zum Wohnzweck» wird nicht (ausdrücklich) vorausgesetzt.

3.6 Ein anderes Auslegungsergebnis käme einer den Justizbehörden grundsätzlich verwehrten Gesetzeskorrektur gleich (vgl. VGE 2020/106 vom 26.5.2021 E. 4.3). In diesem Zusammenhang ist auf vier jüngst eingereichte, noch nicht abschliessend behandelte parlamentarische Vorstösse betreffend die nachträgliche Steuerbefreiung hinzuweisen (Geschäfts-Nrn. 2022.RRGR.237, 2022.RRGR.416, 2022.RRGR.434, 2023.RRGR.111). Diese zeigen, dass Mitglieder des Grossen Rates Klärungs- und Anpassungsbedarf sehen (vgl. auch die Debatte zur am 13.3.2023 mit 72 Ja- zu 62 Nein-Stimmen angenommenen Motion 143-2022 [2022.RRGR.237], einsehbar unter: <www.gr.be.ch>, Rubriken «Geschäfte/Geschäftssuche», sowie die ebd. abrufbare Vorstossantwort des Regierungsrats RRB 1271/2022 vom 30.11.2022). Für die vorliegende Konstellation ist insbesondere die Motion 294-2022 vom 8. Dezember 2022 (Geschäfts-Nr. 2022.RRGR.434) von Interesse: Mit Blick auf die Anwendung der Art. 11a f. HG in der Praxis wird beantragt, die Bestimmungen dahingehend zu ändern, dass eine vollumfängliche Steuerbefreiung auch dann gewährt wird, wenn nicht das ganze Grundeigentum ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck dient, sondern eine geschäftliche Nutzung oder eine Nutzung durch Drittpersonen vorliegt, solange «die private (ununterbrochene, persönliche und ausschliessliche) Nutzung des Erwerbers zu Wohnzwecken überwiegt». Um die nachträgliche Steuerbefreiung so zu regeln und den Steuerbefreiungstatbestand dergestalt auszuweiten, ist ein entsprechender Entscheid des Gesetzgebers notwendig. In diesem Sinn ist in der Motion denn auch festgehalten, dass im Rahmen der Revision festzulegen sei, «anhand welcher Grösse (z.B. Geschossflächen) der überwiegende Anteil zu definieren ist und ab welchem Prozentsatz ein Überwiegen anzunehmen ist». Die Justizbehörden dürfen diesen wesentlichen Entscheiden nicht vorgreifen, dies würde dem Gewaltenteilungs- und Legalitätsprinzip widersprechen. Die vor-

geschlagene Gesetzesänderung erwiese sich mit anderen Worten als obsolet, wäre Art. 11b Abs. 1 HG in der aktuellen Fassung im vom Beschwerdeführer geltend gemachten Sinn zu verstehen.

4.

Der Beschwerdeführer macht weiter eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben geltend. Das Grundbuchamt habe eine Praxisänderung vorgenommen, da es die Präponderanzmethode bei der Beurteilung der nachträglichen Steuerbefreiung nicht mehr anwende. Es fehle dafür jedoch an den erforderlichen ernsthaften und sachlichen Gründen. Die Präponderanzmethode sei zudem in einem Merkblatt bis zu dessen Änderung am 13. Mai 2020 vorgesehen gewesen. Die Vorinstanz bezeichne dieses als rechtlich unverbindlich, was dem Grundsatz von Treu und Glauben widerspreche (Beschwerde S. 14 ff.).

4.1 Es trifft zu, dass im Merkblatt der Geschäftsleitung der Grundbuchämter des Kantons Bern betreffend nachträglicher Steuerbefreiung gemäss Artikel 11a und 17a HG vom 9. Februar 2016 und 5. Februar 2019 die sog. Präponderanzmethode ausdrücklich vorgesehen war. Nach dieser Methode wurde die Steuerbefreiung für Grundstücke, die auch Geschäftszwecken dienten, gewährt, wenn die private Nutzung überwog. Die Grundbuchämter wandten die Methode zunächst an, änderten ihre Praxis jedoch gestützt auf einen Entscheid der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern (JGK; heute: DIJ) vom 5. August 2019, in dem diese ernsthafte Zweifel daran äusserte, dass die Praxis der Grundbuchämter mit der Voraussetzung der ausschliesslichen Wohnnutzung gemäss Art. 11b HG zu vereinbaren sei (vgl. Entscheid 2017.JGK.6696 vom 5.8.2019 E. 5.2; bestätigt im Entscheid 2019.JGK.6034 vom 20.2.2020 E 4.2; Handbuch Grundbuchamt Ziff. 3.13.11.7). Das Merkblatt wurde am 13. Mai 2020 an die aktuelle Praxis angepasst. Zu prüfen ist, ob der Beschwerdeführer aus der früheren Praxis etwas zu seinen Gunsten ableiten kann.

4.2 Das Merkblatt ist eine sog. Verwaltungsverordnung. Bei solchen handelt es sich um allgemeine Weisungen der vorgesetzten Behörde an die ihr

unterstellten Behörden bzw. Bestimmungen generell-abstrakten Inhalts, mit denen eine Behörde ihre Praxis für sich selbst oder für Dritte kodifiziert und kommuniziert. Verwaltungsverordnungen kommt keine Gesetzeskraft zu. Sie sind nur zu berücksichtigen, soweit sie im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben stehen und diese auf überzeugende und praktikable Art und Weise konkretisieren (statt vieler BVR 2021 S. 159 E. 4.3, 2018 S. 139 E. 2.3, 2012 S. 121 E. 4.1.2; VGE 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 3.3.2; BGE 146 V 233 E. 4.2.1, 146 I 105 E. 4.1). Bei der Änderung von Verwaltungsverordnungen – verstanden als Ausdruck der geltenden Verwaltungspraxis – sind die vom Bundesgericht entwickelten Grundsätze zu Praxisänderungen anwendbar (VGE 2016/255 vom 16.5.2017 E. 3.4). Gelangt eine Behörde zur Einsicht, dass sie das Recht bisher unrichtig angewendet hat, oder dass eine andere Rechtsanwendung den Absichten des Gesetzgebers besser entspricht, kann sie unter gewissen Voraussetzungen eine Praxisänderung vornehmen. Es müssen ernsthafte und sachliche Gründe für die neue Praxis sprechen, die Änderung muss in grundsätzlicher Weise erfolgen, das Interesse an der richtigen Rechtsanwendung muss gegenüber demjenigen an der Rechtssicherheit überwiegen und die Änderung darf nicht gegen Treu und Glauben verstossen (statt vieler BGE 146 I 105 E. 5.2.1 f., 140 II 334 E. 8; Tschannen/Müller/Kern, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl. 2022, N. 518).

4.3 Die Voraussetzungen für eine Praxisänderung sind hier gegeben: Die Grundbuchämter des Kantons Bern änderten ihre Praxis aufgrund des Entscheids der ihnen übergeordneten DIJ vom 5. August 2019, in dem die Frage nach der Vereinbarkeit der Präponderanzmethode mit der gesetzlichen Regelung aufgeworfen wurde und der eine bessere Rechtskenntnis brachte. Der Wortlaut von Art. 11b Abs. 1 HG ist insofern klar, als er eine ununterbrochene, persönliche und ausschliessliche – und nicht eine überwiegende – Nutzung zum Wohnzweck verlangt. Die (ohnehin nur sinngemässe) Anwendung der Präponderanzmethode findet im geltenden Recht keine Grundlage, sondern widerspricht diesem vielmehr und wird, was bezeichnend ist, erst in der vorgenannten Motion erwähnt. Es sprechen somit ernsthafte und sachliche Gründe für die neue Praxis. Angesichts dessen überwiegt das Interesse an der richtigen Rechtsanwendung gegenüber demjenigen an der Rechtssicherheit (vgl. BGE 148 V 286 E. 9, 135 II 78 E. 3.2 [Pra 98/2009 Nr. 86]). Die

Praxisänderung erfolgte zudem in grundsätzlicher Weise, was sich auch im angepassten Merkblatt zeigt. Die geänderte Praxis muss grundsätzlich sofort auch auf hängige Angelegenheiten angewendet werden (BGE 142 V 551 E. 4.1, 135 II 78 E. 3.2 [Pra 98/2009 Nr. 86]). Ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben liegt hier nicht vor. Insbesondere handelt es sich weder um eine Änderung im Prozessrecht noch wurde dem Beschwerdeführer die Anwendung der Präponderanzmethode individuell zugesichert (vgl. BGE 146 I 105 E. 5.2.1, 142 V 551 E. 4.1; Tschannen/Müller/Kern, a.a.O., N. 518). Das Merkblatt als generell-abstrakte Information stellt keine Vertrauensgrundlage dar (vgl. zu den Voraussetzungen des Vertrauensschutzes etwa BGE 148 II 233 E. 5.5.1, 146 I 105 E. 5.1.1; BVR 2017 S. 540 E. 6.2, 2015 S. 15 E. 4.1). Demnach ist nicht zu beanstanden, dass für die Prüfung einer nachträglichen Steuerbefreiung bei dem Beschwerdeführer die neue, den Absichten des geltenden Rechts «besser» entsprechende Praxis und nicht die Präponderanzmethode angewendet wurde.

5.

Zusammenfassend erfüllte der Beschwerdeführer die Voraussetzung, das erworbene Grundstück ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck zu nutzen, im massgebenden Zeitraum nicht. Die Vorinstanz hat somit die Verfügung des Grundbuchamts, die Stundung aufzuheben und die Handänderungssteuer samt Zins und Gebühren zu beziehen, zu Recht bestätigt. Damit erübrigt sich auch eine Rückweisung an die DIJ, wie sie der Beschwerdeführer eventuell beantragt (vgl. vorne Bst. C). Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist sowohl betreffend die Haupt- als auch das Eventualbegehren abzuweisen, soweit darauf eingetreten wird. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 26 Abs. 1 HG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 26 Abs. 1 HG i.V.m. Art. 108 Abs. 3, Art. 104 Abs. 1 und 3 VRPG).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 1'000.--, werden dem Beschwerdeführer auferlegt.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
4. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführer
 - Direktion für Inneres und Justiz des Kantons Bernund mitzuteilen:
 - Grundbuchamt ...

Der Einzelrichter:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, 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.