

100.2022.80U  
BUC/IMA/SPR

## Verwaltungsgericht des Kantons Bern Verwaltungsrechtliche Abteilung

### Urteil des Einzelrichters vom 21. März 2023

Verwaltungsrichter Bürki  
Gerichtsschreiberin Imfeld

**A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_**  
vertreten durch Rechtsanwalt ...

Beschwerdeführende

gegen

#### **Kanton Bern**

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

Beschwerdegegner

betreffend Handänderungssteuer; nachträgliche Steuerbefreiung  
(Entscheidung der Direktion für Inneres und Justiz des Kantons Bern vom  
16. Februar 2022; 2020.DIJ.2140)



## **Prozessgeschichte:**

### **A.**

Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 16. November 2016 erwarben B.\_\_\_\_\_ und A.\_\_\_\_\_ das Grundstück C.\_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1\_\_\_\_\_ je zur Hälfte im Miteigentum. Am 21. Februar 2017 deklarierten sie die Handänderungssteuer und ersuchten das Grundbuchamt Seeland gleichzeitig um nachträgliche Steuerbefreiung und Stundung für selbstgenutztes Wohneigentum. Das Grundbuchamt veranlagte die Handänderungssteuer am 31. März 2017 auf Fr. 14'040.-- und stundete sie im selben Umfang für drei Jahre ab Grundstückserwerb. Am 11. Februar 2020 reichten B.\_\_\_\_\_ und A.\_\_\_\_\_ das Formular zum Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums inklusive Hauptwohnsitzbestätigung beim Grundbuchamt ein. Dieses gab ihnen in der Folge Gelegenheit, zum Umstand Stellung zu nehmen, dass auf ihrem Grundstück zwei Parkplätze liegen, die an die Einwohnergemeinde C.\_\_\_\_\_ vermietet werden. Mit Verfügung vom 26. Februar 2020 wies das Grundbuchamt das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung ab, hob die Stundungsverfügung vom 31. März 2017 auf und auferlegte B.\_\_\_\_\_ und A.\_\_\_\_\_ den gestundeten Steuerbetrag (zzgl. Zins zu 3 % seit Grundbuchanmeldung und einer Gebühr von Fr. 300.--) zur Zahlung.

### **B.**

Am 25. März 2020 erhoben B.\_\_\_\_\_ und A.\_\_\_\_\_ Beschwerde bei der Direktion für Inneres und Justiz des Kantons Bern (DIJ), die das Rechtsmittel mit Entscheid vom 16. Februar 2022 abwies.

### **C.**

Dagegen haben B.\_\_\_\_\_ und A.\_\_\_\_\_ am 22. März 2022 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie stellen folgende Rechtsbegehren:

- «1. Der Beschwerdeentscheid der Direktion für Inneres und Justiz des Kantons Bern vom 16. Februar 2022 (2020.DIJ.2140 SCS) sei aufzuheben und den Beschwerdeführern sei die nachträgliche Steuerbefreiung betreffend den Kauf des Grundstücks C. \_\_\_\_\_ Gbbl.-Nr. 1 \_\_\_\_\_ zu gewähren.
2. Das gesetzliche Grundpfandrecht auf dem Grundstück C. \_\_\_\_\_ Gbbl.-Nr. 1 \_\_\_\_\_ sei zu löschen.
3. Der Verwaltungsbeschwerde sei die aufschiebende Wirkung zu gewähren.»

Der Kanton Bern, handelnd durch die DIJ, schliesst mit Beschwerdeantwort vom 26. April 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]). 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 unter Vorbehalt von E. 1.2 hiernach einzutreten.

**1.2** Die Beschwerdeführenden beantragen unter anderem die Löschung des gesetzlichen Grundpfandrechts (vgl. Rechtsbegehren 2). 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

26.2.2020, Vorakten DIJ [act. 5A] pag. 18). 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 weder 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 den Beschwerdeführenden die nachträgliche Befreiung von der Handänderungssteuer für das Grundstück C. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1 \_\_\_\_\_ in der Höhe von Fr. 14'040.-- zu Recht verweigert wurde.

**2.1** Die Beschwerdeführenden haben am 16. November 2016 (Kaufvertrag) die Parzelle C. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1 \_\_\_\_\_ erworben. Seit dem 2. Januar 2017 haben sie dort ihren Hauptwohnsitz (Hauptwohnsitzbestätigungen vom 6.1.2020, Vorakten DIJ [act. 5A] pag. 2, Beilagen 9 und 10). Auf dem Grundstück befinden sich etwas abseits vom Wohnhaus zwei Parkplätze, welche die Beschwerdeführenden an die Einwohnergemeinde C. \_\_\_\_\_ für jährlich Fr. 480.-- vermieten. Den Mietvertrag haben sie beim Erwerb der Liegenschaft von der Verkäuferschaft übernommen. Die beiden Parkplätze werden von Lehrpersonen der nahe gelegenen Schule und von Eltern genutzt (vgl. Ziff. III.5 des Kaufvertrages vom 16.11.2016 und Schreiben Gemeinde C. \_\_\_\_\_ vom 17.3.2020, Vorakten DIJ [act. 5A] pag. 2, Beilagen 2 und 12).

**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 Beschwerdeführenden hätten durch die Vermietung der Parkplätze nicht das gesamte erworbene Grundstück ausschliesslich zu Wohnzwecken genutzt, weshalb die Voraussetzungen für die nachträgliche Steuerbefreiung nicht erfüllt seien. Der Umstand, dass die vermieteten Parkplätze nicht einmal 2 % der gesamten Grundstücksfläche ausmachten, sowie der tiefe Mietzins änderten nichts daran (angefochtener Entscheid E. 4.2, 6.2 und 7).

**2.4** Die Beschwerdeführenden bestreiten die Vermietung der Parkplätze nicht. Sie bringen allerdings vor, die Vorinstanz habe die für die formellen Voraussetzungen der nachträglichen Steuerbefreiung gebotene Strenge zu Unrecht auch bei den materiellen Voraussetzungen gemäss Art. 11b Abs. 1 HG angewendet. Dies stimme nicht mit dem Willen des Gesetzgebers überein, für den die Förderung des selbstbewohnten Wohneigentums im Vordergrund gestanden habe (Beschwerde S. 6 ff.). Dieser Zweck werde durch die Vermietung von zwei Parkplätzen auf dem Grundstück nicht vereitelt. Die Verweigerung der nachträglichen Steuerbefreiung sei unverhältnismässig (Beschwerde S. 23 ff.). Bei der Prüfung der Voraussetzung, ob das erworbene Grundstück als Hauptwohnsitz diene, sei eine objektbezogene Betrachtungsweise einzunehmen und nicht das gesamte Grundstück zu betrachten. Nur ein Haus oder eine Wohnung könne zu Wohnzwecken genutzt werden, nicht hingegen die beiden Parkplätze. Die Beschwerdeführenden hätten die Liegenschaft während zweier Jahre ununterbrochen als Hauptwohnsitz genutzt, womit die Voraussetzungen gemäss Art. 11b Abs. 1 HG erfüllt seien (Beschwerde S. 11 ff.). Selbst wenn auf das gesamte Grundstück abgestellt werde, überwiege die Nutzung als Hauptwohnsitz gegenüber der Vermietung der Parkplätze, weshalb in Anwendung der Präponderanzmethode die nachträgliche Steuerbefreiung ebenfalls zu gewähren wäre (Beschwerde S. 16 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 Vermietung von zwei Parkplätzen auf dem betroffenen Grundstück 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» (bzw. in der französischen Fassung: « lorsque l'immeuble sert de domicile principal à son acquéreur ou à son acquéreuse ») und der Hauptwohnsitz «von der Erwerberin oder vom Erwer-

ber während mindestens zweier Jahre ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck» (« personnellement [...], sans interruption, et exclusivement à des fins d'habitation ») genutzt wird. Die Bestimmung bezieht sich in beiden Sprachen unmissverständlich auf das betroffene Grundstück als Ganzes. Daraus ergibt sich, dass die Erwerberin oder der Erwerber das gesamte Grundstück persönlich und ausschliesslich als Hauptwohnsitz nutzen muss (VGE 2020/411 vom 18.8.2022 E. 3.1). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden verlangt der Wortlaut nicht, dass sich das Erfordernis des Hauptwohnsitzes allein auf die sich auf dem Grundstück befindliche Baute bezieht. Ansonsten könnte beispielsweise der Umschwung gewerblich genutzt werden, ohne dass dies einer Steuerbefreiung entgegenstünde. Die von den Beschwerdeführenden insofern geltend gemachte «objektbezogene Betrachtung» wird zwar in den Weisungen zur Änderung des HG genannt, betrifft jedoch spezifische Fragen einer nachträglichen Steuerbefreiung beim Kauf einer Liegenschaft zu Mit- oder Gesamteigentum und damit andere Fragestellungen als die hier zu beurteilenden (vgl. Weisungen der Geschäftsleitung der Grundbuchämter des Kantons Bern betreffend Änderung des HG vom 8.7.2014/13.5.2020 Ziff. 2, abrufbar unter: <[www.gba.dij.be.ch](http://www.gba.dij.be.ch)>, Rubriken «Grundbuch/Handänderungssteuer/Stundung und Steuerbefreiung/Mehr zum Thema»). Die entsprechenden Ausführungen sind hier nicht von Bedeutung, zumal sich daraus ohnehin nicht ergibt, dass für eine Steuerbefreiung allein die bewohnte Baute und nicht auch das übrige Grundstück massgeblich wäre. Die zwei Parkplätze auf dem Grundstück sind somit in die Beurteilung einzubeziehen, ob die Beschwerdeführenden dieses während mindestens zweier Jahre ununterbrochen persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt haben. Damit ist nicht weiter von Bedeutung, ob – wie von den Beschwerdeführenden in Frage gestellt – die Parkplätze für sich genommen (überhaupt) zum Wohnzweck genutzt werden können. 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. Angesichts dessen kann die Vermietung eines Teiles des Grundstücks kaum als persönliche Nutzung zum Wohnzweck verstanden werden, dient sie doch der Erwerberin oder dem Erwerber nicht dazu, dieses als Hauptwohnsitz zu bewohnen. Die persönliche Nutzung zum Wohnzweck muss ausschliesslich sein, was ohne weiteres dafürspricht,

dass jeglicher andere Zweck einer Steuerbefreiung entgegensteht. Es kommt so gesehen auch nicht darauf an, in welchem Verhältnis beispielsweise eine Nutzung durch Dritte zur Nutzung als Hauptwohnsitz steht bzw. wie gross der Teil des Grundstücks ist, der durch Dritte genutzt wird. Wird ein Grundstück teilweise vermietet, kann sprachlogisch zudem nicht mehr mit Fug gesagt werden, die Erwerberin oder der Erwerber nutze dieses vollumfänglich persönlich. Insgesamt spricht der relativ klare Wortlaut der Bestimmung dafür, dass die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nicht erfüllt sind, wenn (wie hier) Parkplätze des fraglichen Grundstücks – und damit ein Teil desselben – an Drittpersonen vermietet werden (vgl. VGE 2020/411 vom 18.8.2022 E. 3.1).

### **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 ausdrücklich 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 Vermietung des Grundstücks oder von Geschäfts- und Wohnräumen steht der nachträglichen Steu-

erbefreiung somit nach dem ausdrücklichen Willen des Gesetzgebers entgegen, liegt doch angesichts des Nutzungsrechts Dritter eben gerade keine *persönliche* Nutzung zum Wohnzweck mehr vor. Es ist davon auszugehen, dass dies auch bei Vermietung anderer, in der parlamentarischen Beratung nicht explizit erwähnter Grundstücksteile zu gelten hat. Umgekehrt soll nach den insoweit expliziten und klaren Materialien das Grundstück *ausschliesslich* zum Wohnzweck genutzt werden, wobei der Gesetzgeber diesen strikten Wortlaut von Art. 11b Abs. 1 HG in den Materialien auch nicht ansatzweise aufgeweicht hat. 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 welcher Höhe ein Ertrag oder Gewinn durch Drittnutzung des Grundstücks 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 einem Bejahen der persönlichen und ausschliesslichen Nutzung zum Wohnzweck bereits (und allein) der Umstand der Vermietung von Parkplätzen an Dritte entgegen, wobei entgegen den Beschwerdeführenden unerheblich ist, dass nur ein geringer Mietzins erzielt worden ist (vgl. vorne E. 2.1).

**3.2.2** Hinzu kommt, dass das gewollt einfach ausgestaltete Veranlagungsverfahren (weiter) verkompliziert würde, wenn andere Nutzungsformen wie namentlich die Vermietung von Grundstücksteilen an Dritte 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 von den Beschwerdeführenden vorgebrachten Präponderanzmethode vgl. hinten E. 4). Daher sprechen auch Praktikabilitätsüberlegungen nicht für die von den Beschwerdeführenden geltend ge-

machte Auslegung. Im Vortrag wird weiter darauf hingewiesen, dass bei Nutzung von Geschäftsräumen oder Vermietung von Räumen an Drittpersonen die Steuerbefreiung für selbst bewohntes Wohneigentum gewährt wird, wenn die betroffenen Bereiche vor Eigentumsübergang sachenrechtlich ausgeschieden werden und damit nicht mehr Teil des Grundstücks sind, für das um Steuerbefreiung ersucht wird (vgl. Vortrag HG S. 5). Die Beschwerdeführenden sind allerdings der Ansicht, es entspreche nicht dem gesetzgeberischen Willen, nur die Vermietung von abparzellierten Grundstücken zuzulassen, da durch die Parzellierungsgesuche massgeblicher Mehraufwand seitens der Grundbuchämter entstehe (Beschwerde S. 10). Es trifft zu, dass der Gesetzgeber den durch die nachträgliche Steuerbefreiung bedingten Mehraufwand für die Grundbuchämter möglichst tief halten wollte (Vortrag HG S. 7 f.). Dabei bezog er sich freilich auf das Veranlagungsverfahren für die Handänderungssteuer. Indem er im Vortrag ausdrücklich auf die Möglichkeit hinweist, vor dem Eigentumsübergang Stockwerkeigentum zu begründen, erachtete er den damit verbundenen Aufwand grundsätzlich als hinnehmbar. Die erwähnten Abgrenzungsschwierigkeiten, die mit der von den Beschwerdeführenden geltend gemachte Auslegung einhergingen, dürften (wie bereits angetönt) den Prüfungsaufwand für die Grundbuchämter ebenfalls erhöhen. Damit gibt ein allfälliger Mehraufwand durch zusätzliche Parzellierungsgesuche für die Auslegung von Art. 11b Abs. 1 HG nichts her. Nach dem Gesagten wird die wortlautbasierte Auslegung dieser Norm 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 unbestritten (vgl. BVR 2020 S. 493 E. 4.2; VGE 2020/137 vom 26.5.2021 E. 4.1.3; vorne E. 2.4). 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 (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). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden ist auch vor diesem Hintergrund ein angebliches Missverhältnis zwischen den durch Dritte genutzten und den selbstbewohnten Grundstücksteilen bzw. zwischen dem zu bezahlenden Steuerbetrag und dem mit der Vermietung erzielten Ertrag nicht von Bedeutung.

**3.4** Der systematischen Einordnung von Art. 11b HG im Gesetz bzw. der Systematik der Bestimmung selber lässt sich nichts zur Frage der ausschliesslichen Selbstbewohnung entnehmen. Dieses Auslegungselement spricht jedenfalls nicht dagegen, die persönliche Nutzung ausschliesslich

zum Wohnzweck zu verneinen, wenn auf dem betroffenen Grundstück Parkplätze vermietet werden.

**3.5** Zusammengefasst ist Art. 11b Abs. 1 HG – angesichts seines relativen 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 erworbene Grundstück nicht (mehr nur) persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck nutzt, wenn ein Teil davon vermietet wird. Aufgrund der Vermietung zweier auf dem Grundstück C. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1 \_\_\_\_\_ gelegener Parkplätze gelten die Voraussetzungen nach Art. 11b Abs. 1 HG demnach als nicht erfüllt. Dass die Beschwerdeführenden von der Gemeinde bloss einen Mietzins von Fr. 480.-- pro Jahr erhalten und diese zwingend auf die Parkplätze angewiesen sei, ist dabei ebenso wenig massgebend (vgl. vorne E. 3.2 f.) wie der Umstand, dass nicht sie den Mietvertrag mit der Gemeinde abgeschlossen, sondern diesen beim Kauf des Grundstücks (vertragsgemäss) übernommen haben (vgl. vorne E. 2.1). Diesem Auslegungsergebnis steht auch das von den Beschwerdeführenden angerufene Verhältnismässigkeitsprinzip nicht entgegen, das im Abgaberecht im Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zum Ausdruck kommt (vgl. Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101]; BGE 146 II 97 E. 2.2.4, 145 II 206 E. 2.4.2). Dieser Grundsatz findet nur insoweit Anwendung, als es die Art der Steuer erlaubt. Als Rechtsverkehrssteuer bemisst sich die Handänderungssteuer nicht nach der allgemeinen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen, sondern nach der Höhe der Gegenleistung für den Grundstückserwerb (Art. 6 HG; vgl. VGE 2016/267 vom 12.9.2017, in BN 2018 S. 262 E. 4.4). Abgesehen davon ist auch für eine nachträgliche Steuerbefreiung nach Art. 11a f. HG die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Erwerberin oder des Erwerbers von vornherein nicht massgebend. Ein Verstoß gegen Art. 127 Abs. 2 BV bzw. Art. 104 Abs. 1 der Verfassung des Kantons Bern (KV; BSG 101.1) ist weder dargetan noch ersichtlich. Unbehelflich ist schliesslich der Hinweis der Beschwerdeführenden auf eine angeblich im Kanton Solothurn praktizierte «objektbezogene Betrachtungsweise» (Beschwerde S. 15). Die Regelung im Kanton Solothurn diene der vorberaten-

den 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 verwehrteten 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](http://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 vorgeschlagene Gesetzesänderung erweise sich mit anderen Worten als obsolet, wäre Art. 11b Abs. 1 HG in der aktuellen Fassung im von den Beschwerdeführenden geltend gemachten Sinn zu verstehen.

#### **4.**

**4.1** Nach dem Gesagten bleibt unter der geltenden Regelung kein Platz für die Anwendung der sog. Präponderanzmethode, auf die sich die Beschwerdeführenden berufen (vgl. vorne E. 2.4). Zwar war diese Methode 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 (vgl. Vorakten DIJ [act. 5A] pag. 2, Beilage 7) ausdrücklich vorgesehen. Danach wurde die Steuerbefreiung für Grundstücke, die auch Geschäftszwecken dienen, 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 des Kantonalen Grundbuchamts für den Verkehr mit den Grundbuchämtern und die Grundbuchführung vom 1.4.2022 Ziff. 3.13.11.7, abrufbar unter: <[www.gba.dij.be.ch](http://www.gba.dij.be.ch)>, Rubriken «Grundbuch/Rechtliches/Handbuch»). Das Merkblatt wurde am 13. Mai 2020 an die aktuelle Praxis angepasst. Zu prüfen ist, ob die Beschwerdeführenden aus der früheren Praxis etwas zu ihren Gunsten ableiten können.

**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 Vor-

gaben 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 Grund-

satz von Treu und Glauben liegt hier nicht vor. Insbesondere handelt es sich weder um eine Änderung im Prozessrecht noch wurde den Beschwerdeführenden 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). Ebenso wenig können sich die Beschwerdeführenden in diesem Zusammenhang auf die Verfügung des Grundbuchamts vom 31. März 2017 berufen, mit der es ihnen die Stundung der Handänderungssteuer gewährte. Darin ist keine Zusicherung für die spätere Beurteilung der Voraussetzungen der nachträglichen Steuerbefreiung erkennbar. Die Stundungsverfügung gemäss Art. 11a Abs. 3 HG stellt lediglich einen Zwischenschritt im Steuerbefreiungsverfahren dar (vgl. Art. 17 HG). Sie äussert sich nicht zu den Voraussetzungen der nachträglichen Steuerbefreiung gemäss Art. 11b HG (vgl. BVR 2021 S. 139 E. 3.4 und 5.1 f.). Zwar kann das Grundbuchamt Gesuche um eine nachträgliche Steuerbefreiung bereits bei der Grundbuchanmeldung abweisen, wenn sie im Hinblick auf die Voraussetzungen gemäss Art. 11b HG von vornherein aussichtslos erscheinen (Art. 11a Abs. 2 HG). Zu denken ist an Gesuche, bei denen schon zu diesem Zeitpunkt offensichtlich ist, dass die Voraussetzungen für eine nachträgliche Steuerbefreiung nicht erfüllt werden können. Aus dem Umstand, dass das Grundbuchamt ein Gesuch nicht als von vornherein aussichtslos abweist, sondern die Stundung der Handänderungssteuer verfügt, kann mangels eigentlicher Prüfung der Voraussetzungen gemäss Art. 11b HG nichts für deren Vorliegen abgeleitet werden, selbst wenn damals hätte erkannt werden können, dass eine Steuerbefreiung nicht möglich sein wird. Nach dem Gesagten ist nicht zu beanstanden, dass für die Prüfung einer nachträglichen Steuerbefreiung bei den Beschwerdeführenden die neue, den Absichten des geltenden Rechts «besser» entsprechende Praxis und nicht die Präponderanzmethode angewendet wurde.

## 5.

Zusammenfassend erfüllten die Beschwerdeführenden die Voraussetzung, das erworbene Grundstück ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich

zum Wohnzweck zu nutzen, im massgebenden Zeitraum nicht, weshalb die Vorinstanz die nachträgliche Steuerbefreiung zu Recht nicht gewährt hat. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Mit dem vorliegenden Urteil in der Sache erübrigt es sich, den Antrag auf Erteilung der aufschiebenden Wirkung (vorne Bst. C) zu behandeln, zumal die Beschwerde diese Wirkung bereits von Gesetzes wegen hat (vgl. Art. 82 VRPG). Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Beschwerdeführenden unter Solidarhaft kostenpflichtig (Art. 26 Abs. 1 HG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und Art. 106 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 den Beschwerdeführenden auferlegt.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
4. Zu eröffnen:
  - Beschwerdeführende
  - Direktion für Inneres und Justiz des Kantons Bern

und mitzuteilen:  
- Grundbuchamt Seeland

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.