

Münstergasse 2
Postfach
3000 Bern 8
Telefon 031 633 76 78
Telefax 031 634 51 54

2019.JGK.1666

Beschwerdeentscheid vom 14. Mai 2020

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum

- a 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 zu Wohnzwecken genutzt wird (Art. 11b Abs. 1 HG).
- b Die Vermietung einer Wohneinheit stellt einen kommerziellen Zweck dar, weshalb die Liegenschaft nicht ausschliesslich Wohnzwecken dient. (E. 3.2)
- c Ob die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung vorliegen, wird nach Ablauf der Stundungsfrist geprüft. (E. 4.2.)



Impôt sur les mutations: logement destiné à l'usage personnel du ou de la propriétaire

- a L'impôt qui a fait l'objet d'un sursis n'est pas perçu lorsque l'immeuble sert de domicile principal à son acquéreur ou à son acquéreuse. Un domicile principal doit être utilisé personnellement par l'acquéreur ou l'acquéreuse pendant au moins deux ans, sans interruption, et exclusivement à des fins d'habitation (art. 11b, al. 1 LIMu).
- b La location d'une unité d'habitation est une activité à but commercial, de sorte que l'immeuble n'est pas utilisé exclusivement à des fins d'habitation (c. 3.3).
- c La question de savoir si les conditions d'une exonération de l'impôt sont réunies est examinée après l'expiration du sursis (c. 4.2).

Sachverhalt

A.

Gestützt auf den öffentlich beurkundeten Kaufvertrag vom 9. Dezember 2014 erwarben A._____ die Parzelle B._____ Gbbl. Nr. 1000 für Fr. 720'000.– je zur Hälfte zu Miteigentum. Am 7. Januar 2015 meldete Notar C._____ das Geschäft

beim Grundbuchamt Seeland (nachfolgend: Grundbuchamt) an. Zugleich ersuchte er das Grundbuchamt um nachträgliche Befreiung von der Handänderungssteuer und um deren Stundung für selbstgenutztes Wohneigentum. Mit Verfügung vom 9. März 2015 stundete das Grundbuchamt die Handänderungssteuer gemäss Selbstdeklaration im Betrag von Fr. 12'960.– für die Dauer von 3 Jahren.

B.

Beim Grundbuchamt gingen am 22. Februar 2018 zwei Formulare zum Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums sowie zwei Hauptwohnsitzbestätigungen ein. Das Grundbuchamt forderte daraufhin A. _____ auf, zur Tatsache, dass an ihrer Adresse weitere Personen gemeldet sind, Stellung zu nehmen. Mit Eingabe vom 28. Februar 2018 teilten A. _____ dem Grundbuchamt mit, die dritte Wohnung in der Liegenschaft sei vermietet.

Mit Verfügung vom 1. Februar 2019 hob das Grundbuchamt die Stundungsverfügung auf und forderte von A. _____ die Bezahlung der gestundeten Steuer von Fr. 12'960.– samt Zins und einer Gebühr, insgesamt ausmachend Fr. 14'475.–.

D.

Gegen die Verfügung des Grundbuchamts reichten A. _____, vertreten durch Notar und Rechtsanwalt C. _____, am 1. März 2019 Beschwerde bei der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion (heute: Direktion für Inneres und Justiz [DIJ]) ein, mit dem Rechtsbegehren, die Verfügung vom 1. Februar 2019 sei aufzuheben und die Steuer sei ihnen zu erlassen.

Mit Eingabe vom 21. März 2019 verzichtete das Grundbuchamt auf eine Vernehmung.

Die Direktion für Inneres und Justiz zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Rechtsmittelverfahren richtet sich nach den Bestimmungen des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21), sofern das Gesetz vom 18. März 1992 betreffend die Handänderungssteuer (HG; BSG 215.326.2) nicht Abweichendes bestimmt (Art. 26 Abs. 1 HG). Art. 27 HG enthält für Verfügungen der Grundbuchämter über die nachträgliche Steuerbefreiung gestützt auf Art. 17a HG keine Bestimmungen. In Anwendung von Art. 62 Abs. 1 Bst. a VRPG beurteilt die DIJ Verfügungen der Grundbuchämter. Die DIJ ist damit für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

1.2 Zur Beschwerdeführung ist befugt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat, durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Art. 65 Abs. 1

VRPG). Der Beschwerdeführenden sind durch die angefochtene Verfügung beschwert und daher zur Beschwerdeführung befugt. Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten.

1.3 Nicht einzutreten ist auf die Beschwerde, soweit die Anpassung der rechtskräftigen Veranlagung der gestundeten Handänderungssteuer vom 9. März 2015 verlangt wird. Der Streitgegenstand ist im Beschwerdeverfahren auf das Anfechtungsobjekt beschränkt (MERKLI/AESCHLIMANN/HERZOG, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 25 N. 13). Angefochten ist die Verfügung vom 1. Februar 2019, mit der das Grundbuchamt die Stundungsverfügung aufgehoben und das Gesuch der Beschwerdeführenden um nachträgliche Steuerbefreiung abgewiesen bzw. die Steuer samt Zins und Gebühr bezogen hat. Die Veranlagung der gestundeten Handänderungssteuer kann somit nicht überprüft werden.

2.

Beim Erwerb eines Grundstücks ist dem Kanton Bern grundsätzlich eine Handänderungssteuer zu entrichten (Art. 1 i.V.m. Art. 4 und 5 HG). Die Steuer wird vom Grundbuchamt aufgrund der Selbstdeklaration der steuerpflichtigen Person und der bei der Grundbuchanmeldung eingereichten Ausweise veranlagt (Art. 16 und Art. 17 Abs. 1 HG).

Gestützt auf Art. 11a HG kann die Erwerberin oder der Erwerber eines Grundstücks bei der Grundbuchanmeldung ein Gesuch um eine nachträgliche Steuerbefreiung stellen, wenn sie oder er das Grundstück als Hauptwohnsitz nutzen will. 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 für maximal vier Jahre ab Grundstückserwerb (Art. 11a Abs. 2 und 3 i.V.m. Art. 17 Abs. 2 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). Dabei muss der Hauptwohnsitz 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). Diese Fristen verlängern sich um die Dauer einer allfälligen Erstreckung gemäss 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).

3.

3.1 Mit Verfügung vom 1. Februar 2019 hob das Grundbuchamt die Stundungsverfügung auf und forderte von A. _____ die Bezahlung der gestundeten Steuer von Fr. 12'960.– samt Zins und einer Gebühr, insgesamt ausmachend Fr. 14'475.–. Zur Begründung führte es aus, im zweiten Obergeschoss der Liegenschaft befinde sich eine 2 ½-Zimmerwohnung, die an einen Dritten vermietet werde. Dieser lebe nicht mit den Erwerbern im gleichen Haushalt. Das Wohnhaus sei somit nicht während mindestens zweier Jahre ausschliesslich durch die Erwerber selbst bewohnt worden. Zudem sei keine räumliche Ausscheidung der Wohnobjekte mittels Aufteilung in Stockwerkeigentum oder gewöhnliches Miteigentum mit räumlicher Zuordnung in einem Reglement innerhalb eines Jahres seit dem Erwerb des Grundstücks erfolgt. Die gestundete Steuer sei daher vollständig zu bezahlen.

3.2 Unbestritten ist, dass die Wohnung im zweiten Obergeschoss seit jeher an einen Dritten vermietet wird. Die Beschwerdeführenden machen jedoch geltend, dies werde im Kaufvertrag erwähnt. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb nun Jahre später die gestundete Handänderungssteuer eingefordert werde, obwohl sich am Sachverhalt nichts geändert habe. Zwar richte sich das Grundbuchamt nach dem Merkblatt der Geschäftsleitung der Grundbuchämter vom 9. Februar 2016 betreffend nachträgliche Steuerbefreiung gemäss Art. 11a und 17a HG, das Merkblatt stimme aber nicht mit der gesetzlichen Ordnung überein. Die Beschwerdeführenden hätten die Bedingungen von Art. 11b HG erfüllt. Das Wort «ausschliesslich» bedeute nicht, dass niemand anderes im Haus wohnen dürfe.

4.

4.1 Der hier interessierende Art. 11b Abs. 1 HG lautet wie folgt: *«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».*

Dem Vortrag der Kommission des Grossen Rates vom 4. März 2013 für die Initiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer» zur Änderung des HG (nachfolgend Vortrag) sind folgende Ausführungen zu Art. 11b Abs. 1 HG zu entnehmen (Tagblatt des Grossen Rates des Kantons Bern 2013, Beilage 17, S. 5): *«Der Erwerber muss das ganze Grundstück als Wohneigentum selbst nutzen. Das bedeutet, 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. [...] 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. Anders ist in diesen Fällen bloss zu entscheiden, wenn vor dem fraglichen Eigentumsübergang auf dem fraglichen Grundstück Stockwerkeigentum begründet wurde und der Erwerber eine solche Einheit vollständig selbst bewohnt».

Aus Art. 11b Abs. 1 HG und dem Vortrag dazu geht somit klar hervor, dass für eine nachträgliche Steuerbefreiung im Sinne von Art. 11a HG das Grundstück vollumfänglich durch die Erwerberin oder den Erwerber bewohnt werden muss. Eine Liegenschaft, bei der wie im konkreten Fall eine Wohnung an Dritte vermietet wird, dient nicht (mehr) ausschliesslich dem Wohnzweck im Sinne von Art. 11b Abs. 1 HG. Da die vermietete, räumlich separierte Wohnung nicht zu Stockwerkeigentum oder zu Miteigentum (mit räumlicher Zuordnung der Wohnungen mittels Reglement) ausgeschieden wurde, kann auch keine anteilmässige Erhebung der Handänderungssteuer erfolgen.

4.2 Soweit die Beschwerdeführenden geltend machen, das Grundbuchamt habe die Stundung gewährt, obwohl es gewusst habe, dass sie nicht das ganze Haus bewohnen würden, berufen sie sich sinngemäss auf den Vertrauensschutz.

Der Grundsatz von Treu und Glauben verleiht dem Bürger einen Anspruch auf Schutz berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten, sofern sich dieses auf eine konkrete die betroffene Person berührende Angelegenheit bezieht und ohne Vorbehalt erfolgt ist. Die Behörde, welche die Zusicherung gegeben hat, muss hierfür zuständig gewesen sein oder sie durfte zumindest aus zureichenden Gründen als zuständig erachtet werden. Weiter ist erforderlich, dass die betroffene Person gutgläubig war bzw. berechtigterweise auf die Zusicherung vertrauen durfte. Neben dem behördlichen Verhalten als Vertrauensgrundlage setzt der Anspruch des Vertrauensschutzes weiter eine Vertrauensbetätigung voraus. Zwischen Vertrauen und Disposition muss zudem ein Kausalzusammenhang gegeben sein und es darf in der Zwischenzeit keine Gesetzesänderung in Kraft getreten sein (BGE 117 Ia 285 E. 2b mit Hinweisen; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, N. 667 ff.).

Eine verbindliche Beurteilung der Voraussetzungen zur nachträglichen Steuerbefreiung findet gestützt auf Art. 17a HG erst nach Ablauf der Stundungsfrist statt und nicht bereits bei der Stundung der Handänderungssteuer. Entsprechend wird unter Ziffer 4 in der angefochtenen Verfügung darauf hingewiesen, dass die Erwerberin oder der Erwerber dem Grundbuchamt vor Ablauf der Stundungsfrist den

Nachweis zu erbringen hat, dass alle Voraussetzungen zur nachträglichen Steuerbefreiung gemäss Art. 11b HG erfüllt sind oder zum Zeitpunkt des Ablaufs der Stundung erfüllt sein werden. Vor diesem Hintergrund können sich die Beschwerdeführenden nicht auf den Vertrauensschutz berufen.

Das Grundbuchamt weist das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung im Übrigen nur sofort ab, wenn dieses im Hinblick auf die Voraussetzungen gemäss Artikel 11b von vornherein aussichtslos erscheint (Art. 11a Abs. 2 HG). Das dürften vorwiegend Gesuche sein, bei denen die Voraussetzungen gemäss Art. 11b HG nicht erfüllt werden können (vgl. Vortrag, a.a.O., S. 4). Auf den konkreten Fall trifft dies nicht zu. Die Beschwerdeführenden hätten etwa die ganze Liegenschaft selber nutzen können oder es hätte die Möglichkeit bestanden, die separate Mietwohnung zu Stockwerkeigentum oder zu Miteigentum (mit räumlicher Zuordnung der Wohnungen mittels Reglement) auszuscheiden.

4.3 Die Beschwerde erweist sich nach dem Gesagten als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

5.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die unterliegenden Beschwerdeführenden die entstandenen Verfahrenskosten zu tragen (Art. 108 Abs. 1 VRPG). Diese sind auf pauschal Fr. 2'000.– festzulegen (Art. 19 Abs. 1 der Verordnung über die Gebühren der Kantonsverwaltung vom 22. Februar 1995 [GebV; BSG 154.21]). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 108 Abs. 3 VRPG).

Demnach entscheidet die Direktion für Inneres und Justiz:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens vor der Direktion für Inneres und Justiz in der Höhe von pauschal Fr. 2'000.– werden A. _____ unter solidarischer Haftung je zur Hälfte, ausmachend Fr. 1'000.–, zur Bezahlung auferlegt. Eine separate Zahlungseinladung erfolgt, sobald dieser Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist.

3.

Parteikosten werden keine gesprochen.