

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

2017.JGK.4767

Beschwerdeentscheid vom 26. August 2019

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum

- 
- a *Die Verfügung über die Stundung (Art. 11a Abs. 2 und 3 des Gesetzes betreffend die Handänderungssteuern) ist eine Zwischenverfügung. Sie ist anfechtbar, weil sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil i.S.v. Art. 61 Abs. 3 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege bewirken kann.*
- b *Berechnung der zu stundenden Steuer, wenn ein Miteigentumsanteil dazugekauft wird. Die Weisung der Grundbuchämter ist gesetzeskonform, die vorsieht, dass der Freibetrag von 800'000 Franken im Verhältnis des erworbenen Miteigentumsanteils gekürzt wird.*

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

- a *La décision sur le sursis au paiement (art. 11a, al. 2 et 3 de la loi concernant les impôts sur les mutations) est une décision incidente susceptible de recours car elle peut causer un préjudice irréparable au sens de l'article 61, alinéa 3 de la loi sur la procédure et la juridiction administratives.*
- b *Calcul de l'impôt devant faire l'objet d'un sursis lors de l'acquisition d'une part de copropriété supplémentaire. L'instruction des bureaux du registre foncier, prévoyant que le montant de 800 000 francs sur lequel porte l'exonération est réduit proportionnellement à la part de copropriété acquise, est conforme à la loi.*

Sachverhalt

A.

Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 10. Dezember 2010 erwarben A._____ und C._____ das Grundstück Bern 4 Gbbl.-Nr. 1000 zu Miteigentum. Dabei erwarb A._____ einen Miteigentumsanteil von 34/100 und C._____ einen Miteigentumsanteil von 66/100.

Am 4. November 2016 erwarb A._____ mit öffentlich beurkundetem Vertrag von C._____ einen zusätzlichen Miteigentumsanteil von 11/100 und erhöhte damit seinen Miteigentumsanteil auf 45/100. Am 16. Februar 2017 meldete die verurkundende Notarin B._____ beim Grundbuchamt die Abänderung der Miteigentumsquoten an und stellte gleichzeitig ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung und Stundung der Handänderungssteuer für selbstgenutztes Wohneigentum. In der Selbstdeklaration der Handänderungssteuern wurde die Handänderungssteuer mit Hinweis auf das Schreiben der Geschäftsleitung der Grundbuchämter des Kantons Bern an den Verband bernischer Notare (VbN) vom 11. Februar 2015 mit Fr. 0.– angegeben.

Mit Schreiben vom 22. Februar 2017 wies das Grundbuchamt Notarin B._____ darauf hin, dass das Geschäft nicht eintragungsfähig sei, da die Formvorschriften gemäss Art. 216 des Schweizerischen Obligationenrechts (OR; SR 220) nicht eingehalten seien. Dem Formzwang würden insbesondere sämtliche Abreden über die Höhe des Kaufpreises unterliegen.

Mit Nachtrag vom 12. Mai 2017 wurde der Kaufpreis auf Fr. 225'000.– festgelegt. Für die darauf entfallende Handänderungssteuer von Fr. 4'050.– (1,8 % von 225'000.–) beantragte Notarin B._____ die Stundung.

Das Grundbuchamt veranlagte die Handänderungssteuer mit Verfügung vom 19. Juni 2017 gemäss der abgeänderten Selbstdeklaration auf der Bemessungsgrundlage von Fr. 225'000.– mit Fr. 4'050.– und stundete davon einen Betrag von Fr. 1'584.– für die Dauer von drei Jahren. Zur Begründung führte das Grundbuchamt aus, die Stundung bzw. nachträgliche Steuerbefreiung könne beim Zuerwerb eines Miteigentumsanteils gemäss Schreiben der Geschäftsleitung der Grundbuchämter des Kantons Bern vom 11. Februar 2015 an den VbN im Rahmen des Zuerwerbs proportional bis zu einem Maximalbetrag von Fr. 14'400.– beansprucht werden. Der Berechnung der zu stundenden Steuer werde demnach im vorliegenden Fall der Betrag von 11/100 von Fr. 800'000.–, ausmachend Fr. 88'000.–, zu Grunde

gelegt. Daraus ergebe sich ein zu stundender Betrag von Fr. 1'584.–. Die sofort zu bezahlende Restanz betrage demnach Fr. 2'466.–.

B.

Gegen die Verfügung des Grundbuchamtes vom 19. Juni 2017 erhob A._____, vertreten durch Notarin B._____, am 14. Juli 2017 Einsprache beim Grundbuchamt und beantragte, die Stundung sei auf dem ganzen Steuerbetrag von Fr. 4'050.– zu gewähren. Zur Begründung führte A._____ aus, die Berechnungsgrundlage des Grundbuchamtes führe zu einer Doppelbelastung bzw. Doppelzahlung.

Mit Schreiben vom 9. August 2017 leitete das Grundbuchamt die Eingabe zuständigkeitshalber an die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion (JGK) weiter und setzte Notarin B._____ darüber in Kenntnis.

Mit Verfügung vom 6. September 2017 stellte das instruierende Rechtsamt der JGK fest, dass die JGK für die Beurteilung der Eingabe von A._____ vom 14. Juli 2017 zuständig sei und dass die Eingabe als Beschwerde behandelt werde.

In seiner Vernehmlassung vom 29. September 2017 verzichtete das Grundbuchamt auf einen Antrag.

Zur Vernehmlassung des Grundbuchamtes nahm A._____ keine Stellung.

Auf die Rechtsschriften wird, soweit für den Entscheid wesentlich, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

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

1.

1.1

Gemäss Art. 26 Abs. 1 des Gesetzes vom 18. März 1992 betreffend die Handänderungssteuer [HG; BSG 215.326.2] richtet sich das Rechtsmittelverfahren – soweit das HG nichts Abweichendes bestimmt – nach den Bestimmungen des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VPRG; BSG 155.21). Art. 27 Abs. 1 HG hält fest, dass gegen die Veranlagung der Handänderungssteuer Einsprache beim veranlagenden Grundbuchamt erhoben werden kann. Die Veranlagung der Handänderungssteuer ist indessen gedanklich zu trennen von der Stundung der Steuer, die im Rahmen eines Gesuchs um nachträgliche Steuerbefreiung verfügt wird. Für Verfügungen der Grundbuchämter über die Stundung und die nachträgliche Steuerbefreiung enthält Art. 27 HG keine Rechtspflegebestimmungen. Demnach findet für das Rechtsmittelverfahren gegen Verfügungen über die Stundung und nachträgliche Steuerbefreiung das VRPG Anwendung (Art. 26 Abs. 1 HG). Die JGK beurteilt nach Art. 62 Abs. 1 Bst. a VRPG Beschwerden ge-

gen Verfügungen der ihr untergeordneten Verwaltungseinheiten. Die JGK ist folglich für die Beurteilung der vorliegenden als Einsprache bezeichneten Eingabe gegen die Verfügung des Grundbuchamtes vom 19. Juni 2017 zuständig. Die Eingabe vom 14. Juli 2017 ist als Beschwerde zu behandeln.

1.2

Die vorliegend zu beurteilende Stundungsverfügung stellt eine Zwischenverfügung dar. Mit Zwischenverfügungen werden die erforderlichen Zwischenschritte angeordnet, um das Verfahren zur Entscheidung zu führen. Im Vordergrund stehen verfahrensleitende Anordnungen (MERKLI/AESCHLIMANN/HERZOG, Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 1997, Art. 61 N. 1). Als Zwischenverfügungen gelten aber auch Verfügungen, welche einen Teilaspekt der Prozesssache abschliessend beurteilen (TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, S. 263). Zwischenverfügungen über die Zuständigkeit sowie über den Ausstand und die Ablehnung sind selbständig anfechtbar (Art. 61 Abs. 2 VRPG). Andere Zwischenverfügungen sind selbständig anfechtbar, wenn sie einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 61 Abs. 3 VRPG). Als «nicht wieder gutzumachend» gilt insbesondere der Nachteil, der sich selbst durch einen gutheissenden Endentscheid nicht mehr beseitigen liesse (TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, a.a.O., S. 264).

Vorliegend ist zu prüfen, ob die Stundungsverfügung vom 19. Juni 2017 als Zwischenverfügung überhaupt selbständig angefochten werden kann. Bei der Stundungsverfügung handelt es sich weder um eine Verfügung über die Zuständigkeit noch über den Ausstand oder die Ablehnung, weshalb sie nur selbständig angefochten werden kann, wenn ein nicht wieder gutzumachender Nachteil entstehen könnte oder durch die Gutheissung ein Endentscheid herbeigeführt werden würde. Die Gutheissung der Beschwerde gegen die Stundungsverfügung würde im vorliegenden Fall keinen Endentscheid über die nachträgliche Steuerbefreiung herbeiführen, weshalb geklärt werden muss, ob die Stundungsverfügung einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken könnte.

Die Handänderungssteuer wird aufgrund der Selbstdекlaration der steuerpflichtigen Person und der bei der Grundbuchanmeldung eingereichten Ausweise veranlagt (Art. 17 Abs. 1 HG). Die Erwerberin oder der Erwerber eines Grundstücks kann bei der Grundbuchanmeldung ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung stellen, wenn sie oder er das Grundstück als Hauptwohnsitz nutzen will (Art. 11a Abs. 1 HG). Erscheint das Gesuch nicht von vornherein als aussichtslos, stundet das Grundbuchamt die Handänderungssteuer auf den ersten Fr. 800'000.– der Gegen-

leistung für den Erwerb des Grundstücks (Art. 11a Abs. 2 und 3 HG). Für die gestundete Steuer besteht ein gesetzliches Grundpfandrecht (Art. 11a Abs. 5 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 zwei Jahren ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt wird (Art. 11b Abs. 1 HG). Dabei muss der Hauptwohnsitz innert einem Jahr ab Grundstückserwerb bzw. zwei Jahren, wenn die Baute noch erstellt werden muss, in dem erworbenen Grundeigentum begründet werden. In begründeten Ausnahmefällen können diese Fristen zur Begründung des Hauptwohnsitzes durch das Grundbuchamt erstreckt werden (Art. 11b Abs. 2 HG). Die Erwerberin oder der Erwerber hat gegenüber dem Grundbuchamt vor Ablauf der Stundung den Nachweis zu erbringen, dass alle Voraussetzungen zur Steuerbefreiung gemäss Art. 11b HG erfüllt sind oder zum Zeitpunkt des Ablaufs erfüllt sein werden (Art. 17a Abs. 1 HG). Sind die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung erfüllt, heisst das Grundbuchamt das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung gut, verfügt diese und löscht das gesetzliche Grundpfandrecht (Art. 17a Abs. 2 HG). Kommt das Grundbuchamt zum Schluss, dass die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung gemäss Art. 11b HG nicht erfüllt sind, weist es das Gesuch ab, hebt die Stundung auf und stellt die fällig gewordene Steuer in Rechnung (Art. 17a Abs. 3 HG).

Der zu stundende und allenfalls, bei Nichterfüllung der Voraussetzungen nach Ablauf der Stundungsdauer, zu beziehende Steuerbetrag wird gleichzeitig mit der Veranlagung festgelegt. Der Betrag wird in der Regel nachträglich nicht mehr abgeändert. Ist der Betroffene mit der Veranlagung oder Stundung nicht einverstanden, so muss er die entsprechenden Rechtsmittel in diesem Zeitpunkt ergreifen (vgl. Vortrag der Kommission des Grossen Rates vom 4. März 2013 zum direkten Gegenvorschlag zur Initiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer» zur Änderung des Gesetzes betreffend die Handänderungssteuer [Tagblatt des Grossen Rates des Kantons Bern 2013/3, Beilage 17, Erläuterungen zu Art. 17b, S. 6 f.]). Werden die Voraussetzungen der nachträglichen Steuerbefreiung nicht erfüllt, hat das Grundbuchamt das Gesuch abzuweisen und die Steuer zu beziehen. Gegen die Abweisungsverfügung kann der Betroffene Beschwerde erheben. Geltend gemacht werden kann indessen nur, dass die Voraussetzungen zur nachträglichen Steuerbefreiung entgegen der Auffassung des Grundbuchamtes erfüllt seien und das Gesuch deshalb zu Unrecht abgewiesen wurde. Der bei der Veranlagung festgelegte und gestundete Steuerbetrag kann hingegen nicht mehr Gegenstand der Beschwerde bilden. Somit kann auch im Falle eines gutheissenden Endentscheids die Höhe des Steuerbetrags nicht mehr abgeändert werden, weshalb der Nachteil, der durch die Stundung entstehen könnte, als nicht wieder gutzumachend zu qualifizieren ist. Zudem ist ein restanzlicher Betrag, der insbesondere dadurch entsteht, dass die Stundung und

nachträgliche Steuerbefreiung bei hohen Gegenleistungen lediglich auf den ersten Fr. 800'000.– oder, wie vorliegend beim Zuerwerb von Miteigentumsanteilen, nur teilweise gewährt wird, sofort zu entrichten.

Der Beschwerdeführer hat, wie auch das Grundbuchamt in seiner Vernehmlassung vom 29. September 2017 zutreffend feststellt, ein Interesse an der Klärung, in welcher Höhe die Handänderungssteuer gestundet wird und wie hoch der sofort zu bezahlende Betrag ausfällt. Das Vorliegen eines nicht wieder gutzumachenden Nachteils ist somit zu bejahen und die Stundungsverfügung folglich als selbständig anfechtbar zu qualifizieren.

1.3

Zur Beschwerde 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 Beschwerdeführer hat am Verfahren vor der Vorinstanz teilgenommen, ist durch die angefochtene Verfügung als Verfügungsadressat beschwert und hat ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung der Verfügung, da ein nicht wieder gutzumachender Nachteil droht. Er ist daher zur Beschwerdeführung legitimiert.

1.4

Die Steuerpflichtigen können sich gemäss Art. 26 Abs. 2 HG vor den kantonalen Instanzen durch im Notariatsregister des Kantons Bern eingetragene Notarinnen und Notare vertreten lassen. Als im Notariatsregister des Kantons Bern eingetragene Notarin ist Notarin B. _____ demnach befugt, den Beschwerdeführer zu vertreten.

2.

2.1

Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe für den Erwerb seiner Miteigentumsanteile von 34/100 bereits im Jahr 2010 ordnungsgemäss die Handänderungssteuer entrichtet. Die Berechnungsmethode des Grundbuchamtes führe zu einer Doppelbelastung bzw. Doppelzahlung, weshalb nicht nur der Betrag von Fr.

1'584.–, sondern der gesamte Steuerbetrag in der Höhe von Fr. 4'050.– zu stunden sei.

2.2

Beim Erwerb eines Grundstücks ist dem Kanton Bern grundsätzlich eine Handänderungssteuer von 1,8 % der Gegenleistung des Grundstückserwerbs zu entrichten (Art. 1 i.V.m. Art. 4, Art. 5, Art. 6 und Art. 11 HG).

Beabsichtigt die Erwerberin oder der Erwerber das Grundstück als Hauptwohnsitz zu nutzen, kann sie oder er gestützt auf Art. 11a HG bei der Grundbuchanmeldung ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung stellen. Das Grundbuchamt stundet – unter der Voraussetzung, dass das Gesuch nicht von vornherein als aussichtslos erscheint – 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).

2.3

Die anfängliche Praxis der Grundbuchämter sah für den Zuerwerb eines Miteigentumsanteils bei bereits bestehendem Wohnsitz keine nachträgliche Handänderungssteuerbefreiung vor. Im Jahr 2015 wurde durch die Geschäftsleitung der Grundbuchämter eine Praxisänderung beschlossen und dem VbN mit Schreiben vom 11. Februar 2015 mitgeteilt (abrufbar unter: www.jgk.be.ch/jgk/de/index/direktion/organisation/gba/weisungen.html). Gemäss der neuen Praxis wird eine nachträgliche Steuerbefreiung im Rahmen des Zuerwerbs (Quote) proportional bis zu einem Maximalbetrag von Fr. 14'400.– (1,8 % von Fr. 800'000.–) gewährt, wenn ein Miteigentümer an einem Objekt, in welchem er bereits seinen Hauptwohnsitz hat, einen zusätzlichen Miteigentumsanteil erwirbt und die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind. Dasselbe gilt für einen Gesamteigentümer, der seine interne Beteiligung am Gesamteigentum vergrössert.

2.4

Das Schreiben der Geschäftsleitung der Grundbuchämter an den VbN zur Praxisänderung ist als Weisung zu qualifizieren, die dazu dienen soll, eine einheitliche Handhabung des Verwaltungsermessens sicherzustellen (vgl. TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, a.a.O., S. 391). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung handelt es sich bei solchen Weisungen – auch Verwaltungsverordnung genannt – um blosse «Meinungsäusserungen» der Behörde über die Auslegung der anwendbaren Verfassungs-, Gesetzes- und Verordnungsbestimmungen (BGE 123 II 16 E. 7, 121 II 473 E. 2b). Als Folge davon sind die Verwaltungsjustizbehörden an Weisungen nicht gebunden. Die Verwaltungsjustizbehörden pflegen indessen selbst im Rahmen einer Angemessenheitsprüfung nicht ohne Not von der Ermessensverwaltung der Vorinstanz abzuweichen, zumal wenn die Vorgaben einer Verwaltungsverordnung befolgt wurden (TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, a.a.O., S.

392). Die Verwaltungsjustizbehörden sollen die Verwaltungsverordnungen berücksichtigen, wenn sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt und insofern eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellt. Dem Bestreben der Verwaltung, durch interne Weisungen eine rechtsgleiche Gesetzesanwendung zu gewährleisten, soll dadurch Rechnung getragen werden (BGE 133 V 346 E. 5.4.2, 130 V 163 E. 4.3.1).

Es ist somit zu prüfen, ob die durch die Praxisänderung des Grundbuchamtes vorgenommene Auslegung der gesetzlichen Bestimmungen den Willen des Gesetzgebers in geeigneter Weise konkretisiert.

2.5

Der Sinngehalt einer Norm ist durch Auslegung zu ermitteln. Ausgangspunkt der Auslegung bildet regelmässig der Wortlaut der Norm. Vom Wortlaut kann abgewichen werden, wenn aufgrund der weiteren Auslegungselemente triftige Gründe für die Annahme bestehen, dass er nicht den wahren Sinn der Vorschrift wiedergibt (BVR 2012 S. 401 E. 3.3, 2011 S. 183 E. 4.3.1). Im Verwaltungsrecht von besonderer Bedeutung ist die teleologische Auslegung, die nach dem Sinn und Zweck der Norm fragt. Auf der Suche nach dem Rechtssinn einer Norm sind jedoch alle klassischen Elemente der Auslegung zu berücksichtigen, mithin auch das systematische, das historische und das geltungszeitliche Element (TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, a.a.O., S. 208 f.).

Dem Wortlaut von Art. 11a Abs. 1 HG zufolge, kann ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung gestellt werden, wenn die Erwerberin oder der Erwerber das Grundstück als Hauptwohnsitz nutzen will. Art. 11b Abs. 1 HG hält fest, dass die Steuer nicht erhoben wird, wenn das Grundstück der Erwerberin oder dem Erwerber als Hauptwohnsitz dient.

Der Wortlaut der Bestimmungen knüpft folglich für die Steuerbefreiung am Hauptwohnsitz an. Ob die Steuerbefreiung nur für die erstmalige Wohnsitzbegründung gewährt werden soll, oder ob der Zuerwerb von Miteigentumsanteilen bei bereits bestehendem Wohnsitz miterfasst werden soll, lässt sich dem Wortlaut nicht entnehmen.

Der Vortrag der Kommission des Grossen Rates vom 4. März 2013 zum direkten Gegenvorschlag zur Initiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer» zur Änderung des Gesetzes betreffend die Handänderungssteuer (Tagblatt des Grossen Rates des Kantons Bern 2013/3, Beilage 17) äussert sich nicht ausdrücklich dazu, ob der Zuerwerb von Miteigentumsanteilen ebenfalls von der Handänderungssteuer befreit werden soll. Immerhin kommt darin zum Ausdruck, dass die Gesetzesänderung vom Gedanken der Förderung und Privilegierung des selbstbewohnten Grundeigentums geleitet

wurde. Vor diesem Hintergrund ist davon auszugehen, dass auch der Zuerwerb von Miteigentumsanteilen bei bereits bestehendem Wohnsitz als Erwerb von Grundeigentum zwecks Selbstbewohnung gilt.

Die Praxisänderung der Grundbuchämter wird demnach dem mit der Änderung des Handänderungssteuergesetzes verfolgten Ziel der Privilegierung des Erwerbs von Grundeigentum zur Selbstnutzung gerecht. Insofern erweist sich die Weisung der Geschäftsleitung der Grundbuchämter des Kantons Bern als überzeugende Konkretisierung der gesetzlichen Bestimmungen.

Es stellt sich nunmehr die Frage, ob die durch die Praxisänderung vorgesehene Berechnungsmethode mit den gesetzlichen Bestimmungen vereinbar ist.

Die Praxisänderung sieht vor, dass die nachträgliche Steuerbefreiung im Rahmen des Zuerwerbs (Quote) proportional bis zu einem Maximalbetrag von Fr. 14'400.– gewährt wird, wenn ein Miteigentümer an einem Objekt, in welchem er bereits seinen Hauptwohnsitz hat, einen zusätzlichen Miteigentumsanteil erwirbt und die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind. Dies bedeutet, dass die Bemessungsgrundlage von maximal Fr. 800'000.– für den zu stundenden Betrag im Verhältnis zur erworbenen Miteigentumsquote herabgesetzt wird. Im Schreiben an den VbN vom 11. Februar 2015 führt die Geschäftsleitung der Grundbuchämter das Beispiel einer Miteigentümerin auf, welche bisher $\frac{3}{4}$ der Miteigentumsanteile hatte und neu $\frac{1}{4}$ dazuerwirbt. Die zu stundende Steuer wird nun nicht auf den ganzen Fr. 800'000.– bemessen, sondern nur auf $\frac{1}{4}$ von Fr. 800'000.–, ausmachend Fr. 200'000.–.

Die Berechnungsmethode, die mit der Praxisänderung eingeführt wurde, gründet auf einer *objektbezogenen* Betrachtungsweise. Dabei wird vom Verständnis ausgegangen, dass die Maximalsumme von Fr. 800'000.– nur für den Erwerb des *gesamten* Objekts als Grundlage für die Bemessung der zu stundende Steuer herangezogen werden kann. Gleich verhält es sich bei der Berechnung der zu stundenden Steuer beim Erwerb zu Miteigentum. Gemäss Ziffer 2.3 der Weisung der Geschäftsleitung der Grundbuchämter vom 8. Juli 2014 betreffend die Änderung des Gesetzes über die Handänderungssteuer kann jeder Miteigentümer beim Kauf zu Miteigentum von der Maximalsumme von Fr. 800'000.– für seinen erworbenen Miteigentumsanteil Steuerfreiheit beanspruchen, wobei der Wert proportional zu seiner erworbenen Miteigentumsquote von der Gegenleistung für den Grundstückserwerb berechnet wird. Erwerben z.B. Paare als Miteigentümer je $\frac{1}{2}$, so kann jede Person maximal Fr. 400'000.– in Abzug bringen.

Die Volksinitiative «Schluss mit gesetzlicher Verteuerung der Wohnkosten für Mieter und Eigentümer» wurde mit dem Begehren eingereicht, das Gesetz vom 18. März 1992 betreffend die Handänderungssteuer aufzuheben. Die Abschaffung der Handänderungssteuer und der damit verbundene Wegfall der Einnahmen hätte für den Kanton eine schwere finanzielle Einbusse dargestellt. Als Kompromiss wurde

von der vorberatenden Kommission des Grossen Rates der Gegenvorschlag unterbreitet, den Erwerb von Grundeigentum, das die Erwerberin oder der Erwerber selbst bewohnt, bis zu einem Gegenwert von Fr. 800'000.– von der Handänderungssteuer zu befreien. Unter Berücksichtigung der Entstehungsgeschichte der heutigen Bestimmungen muss davon ausgegangen werden, dass keine *personenbezogene* Privilegierung beabsichtigt wurde, würde diese doch zu geringeren Einnahmen führen als eine objektbezogene Privilegierung. Es ist anzunehmen, dass keine weitergehende Steuerbefreiung und damit verbundene zusätzliche finanzielle Einbussen vorgesehen werden sollten.

Im Ergebnis wird die objektbezogene Betrachtungsweise, welche sich durch die Weisungen der Geschäftsleitung der Grundbuchämter als Praxis durchgesetzt hat, dem Willen des Gesetzgebers gerecht und konkretisiert die Bestimmungen zutreffend. Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass der Berechnung der zu stundenden Steuer korrekterweise der Betrag von 11/100 von Fr. 800'000.–, ausmachend Fr. 88'000.–, und nicht der gesamte Kaufpreis von Fr. 225'000.– zu Grunde gelegt wurde. Daraus ergibt sich die gestundete Steuer im Betrag von Fr. 1'584.–.

2.6

Aus Sicht des Beschwerdeführers führt die Berechnung des Grundbuchamtes zu einer Doppelzahlung bzw. Doppelbelastung. Er habe bereits im Jahr 2010 beim Erwerb der Miteigentumsanteile von 34/100 die Handänderungssteuer ordnungsgemäss entrichtet. Dem ist entgegenzuhalten, dass der spätere Zuerwerb eines Miteigentumsanteils eine neue Handänderung darstellt und es sich somit um ein neues handänderungssteuerrelevantes Rechtsgeschäft handelt. Ebenso wenig führt die Tatsache, dass C._____ als Miteigentümerin auf ihren Miteigentumsanteilen, von welchen sie nun einen Teil an den Beschwerdeführer verkauft, im Jahr 2010 die Handänderungssteuer entrichtete, zu einer Doppelzahlung. Steuerpflichtig für die vorliegend zu beurteilende Handänderung ist der Beschwerdeführer als Rechtserwerber. Diese beiden Rechtsgeschäfte mit unterschiedlichen Steuersubjekten sind auseinanderzuhalten. Weshalb die Berechnung des Grundbuchamtes für den Beschwerdeführer eine Doppelbelastung darstellen sollte, ist nicht ersichtlich und wird von ihm auch nicht weiter begründet. Nicht zuletzt ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer denn auch die Veranlagung der Steuer gar nicht angefochten hat.

3.

Zusammenfassend gelangt die JGK zum Schluss, dass die von der Geschäftsleitung der Grundbuchämter festgelegte Praxis zur steuerlichen Behandlung des Zuerwerbs von Miteigentumsanteilen eine korrekte Konkretisierung der Gesetzesbe-

stimmungen darstellt und die Berechnung der zu stundenden Handänderungssteuer vom veranlagenden Grundbuchamt weisungsgemäss vorgenommen wurde.

Die Beschwerde erweist sich nach dem Gesagten als unbegründet und ist abzuweisen.

4.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der unterliegende Beschwerdeführer die entstandenen Verfahrenskosten zu tragen (Art. 108 Abs. 1 VRPG). Diese sind auf pauschal Fr. 1'000.– festzulegen (Art. 19 Abs. 2 der Verordnung vom 22. Februar 1995 über die Gebühren der Kantonsverwaltung [GebV; BSG 154.21]). Ersatzfähige Parteikosten sind keine angefallen (Art. 108 Abs. 3 i.V.m. Art. 104 Abs. 1 und 3 VRPG).

Demnach entscheidet die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens vor der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion in der Höhe von pauschal Fr. 1'000.– werden A. _____ zur Bezahlung aufgelegt. Eine separate Zahlungseinladung erfolgt, sobald dieser Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist.