

Münstergasse 2
3011 Bern
Telefon 031 633 76 76
Telefax 031 633 76 25

32.13-06.123

Beschwerdeentscheid vom 30. Mai 2007



Handänderungssteuer (schlüsselfertige Baute)

War im Zeitpunkt des Grundstückserwerbs kein Werkvertrag abgeschlossen worden und bestand auch keine Verpflichtung zum Abschluss eines solchen, ist die Handänderungssteuer lediglich auf dem Kaufpreis für die Parzelle zu berechnen. Allein das Vorliegen von Bauabsichten im Zeitpunkt des Landerwerbs berechtigt nicht zur Aufrechnung eines Werklohnes zu einem mutmasslichen Gesamtpreis von Land und Werk. (E. 3)

Impôts sur les mutations (construction vendue clés en main)

Si aucun contrat d'entreprise n'avait été conclu au moment de l'acquisition d'un immeuble et qu'aucun engagement n'avait été pris au sujet de la conclusion d'un tel contrat, l'impôt sur les mutations est déterminé sur la base du prix de vente de la parcelle uniquement. La simple intention de construire au moment de l'acquisition de terrain ne saurait justifier la prise en compte du coût du travail dans un prix total présumé du terrain et du travail (c. 3).

Sachverhalt

A.

Im Jahr 2003 beabsichtigte A., in B. ein Grundstück zu erwerben und durch die Kaufvermittlerin X. AG ein Haus erstellen zu lassen. Ein dafür abgeschlossener Reservationsvertrag hatte eine

Gültigkeitsdauer von 6 Monaten. Da die Landverkäufer zur Bedingung gemacht hatten, die Gesamtparzelle C.-Gbbl. Nr. 1000 mit fünf Bauparzellen als Ganzes zu verkaufen und bis zum Ablauf des Reservationsvertrages noch weitere Käufer für die fünf Teilparzellen fehlten, musste der Reservationsvertrag wieder aufgehoben werden.

Nachdem die X. AG als Baulandpromoterin nachträglich fünf Kaufinteressenten gefunden hatte, wurde am 1. Februar 2006 die Parzelle C.-Gbbl. Nr. 1000 von den langjährigen Eigentümern D. in fünf Baulandparzellen und eine Gemeinschaftsparzelle aufgeteilt. Die entstandenen Parzellen wurden am 1. Februar 2006 an E., F. und G., H. und I., J. und A. (C.-Gbbl. Nr. 2000) verkauft. Der Kaufpreis für die Baulandparzelle C.-Gbbl. Nr. 2000 von A. betrug CHF 66'378.70. Der Gesamterlös aus dem Verkauf aller Baulandparzellen betrug für die Miteigentümer D. CHF 343'263.20. Am 21. Februar 2006 wurde der Kauf zur Eintragung in das Grundbuch beim Kreisgrundbuchamt angemeldet. Die Handänderungssteuer wurde auf der Gegenleistung für die fünf Baulandverkäufe von total CHF 343'263.20 selbst deklariert und mit dem Betrag von CHF 6'178.75 (1.8% von CHF 343'263.20) gleichentags bezahlt. Der von A. bezahlte Betrag belief sich auf CHF 1'194.80.

B.

Mit Schreiben vom 13. März 2006 forderte das Kreisgrundbuchamt die Käufer auf, eventuell abgeschlossene Werkverträge sowie eine Aufstellung über die Erschliessungskosten nachzureichen. Notar K. bestätigte mit Antwortschreiben vom 17. Mai 2006, dass A. noch keine Verträge zur Überbauung seines Grundstücks abgeschlossen habe. Das Kreisgrundbuchamt nahm daraufhin eine Veranlagung nach Ermessen vor und veranlagte mit Verfügung vom 29. Mai 2006 die Handänderungssteuer nach einem mutmasslichen Kauf- und Werkpreis von je CHF 700'000.00 pro Käufer auf insgesamt CHF 63'000.00 und forderte folglich eine Nachzahlung von CHF 56'821.25. Gegen diese Veranlagung erhob A., vertreten durch Notar K., am 26. Juni 2006 erstmals Einsprache.

Mit Eingabe vom 23. Juni 2006 erhob Notar K. in eigenem Namen Einsprache gegen die Verfügung vom 29. Mai 2006. Er bemängelte die Eröffnung der Veranlagung vom 29. Mai 2006 per Adresse des Notars. Die Steuerbeträge seien dabei nicht auf die einzelnen Käufer aufgeteilt und diesen eröffnet worden. Mit Nachtrag vom 4. August 2006 zur Veranlagungsverfügung vom 29. Mai 2006 wurde die Veranlagung der Handänderungssteuern auf die fünf Käufer aufgeteilt und diesen individuell eröffnet. Danach entfällt auf A. folgende Handänderungssteuer:

1.8% von CHF 700'000.00	CHF 12'600.00
abzüglich bereits bezahlte Handänderungssteuer	CHF 1'194.80
Nachzahlung	CHF 11'405.20

Gegen diese Nachtragsverfügung erhob A., vertreten durch Notar K., am 4. September 2006 erneut Einsprache beim Kreisgrundbuchamt. Dieses wies mit Einspracheverfügung vom 19.

September 2006 sowohl die Einsprache vom 26. Juni 2006 als auch jene vom 4. September 2006 ab.

C.

Mit Eingabe vom 19. Oktober 2006 führt A., vertreten durch Fürsprecher und Notar K., Beschwerde bei der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion. Er beantragt, die Einspracheverfügung des Kreisgrundbuchamtes vom 19. September 2006 sei aufzuheben und die Handänderungssteuer sei auf CHF 1'194.80 (1.8% von CHF 66'378.70) zu veranlagern. Des Weiteren sei zu veranlassen, dass A. unverzüglich als Eigentümer von C.-GbbL Nr. 2000 ins Hauptbuch eingetragen werde. Er bringt vor, bei der Bemessung der Handänderungssteuer könne kein Werklohn miteinberechnet werden, da beim Kauf des Grundstücks weder mit der X. AG noch mit einem anderen Unternehmen ein Werkvertrag über den Bau eines schlüsselfertigen Hauses bestanden habe. Das Vorliegen von Bauabsichten im Zeitpunkt des Landerwerbs berechtige nicht zur Aufrechnung eines Werkpreises zu einem mutmasslichen Gesamtpreis von Land und Werk von CHF 700'000.00. Es habe zwar beim Kaufabschluss eine Baubewilligung vorgelegen, jedoch habe er keine Unternehmung mit der Bauausführung beauftragt. Er sei frei gewesen, mit wem und wann er ein Haus bauen wolle. Lediglich die Zufahrtsstrasse habe er zusammen mit den anderen vier Landkäufern mit einem gemeinsamen Architekturplaner geplant und aus diesem Grund habe er eine Investitionsbestätigung zum Pauschalbetrag von CHF 60'000 unterschrieben. Diese sei aber erst drei Wochen nach dem Kaufabschluss unterzeichnet worden. Inzwischen habe sich auch definitiv ergeben, dass er für die Erstellung des Hauses keinen Generalunternehmer beauftragen werde. Somit liege keine Verbindung und Abhängigkeit zwischen dem Kaufvertrag für das Land und einem Werkvertrag für die Erstellung eines Hauses vor.

In seiner Vernehmlassung vom 30. Oktober 2006 beantragt das Kreisgrundbuchamt, die Beschwerde sei abzuweisen.

Mit Verfügung vom 30. November 2006 forderte das instruierende Rechtsamt der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion A. auf, die im Kaufvertrag vom 1. Februar 2006 unter Ziffer 9b erwähnte Vereinbarung, wonach A. zum Abschluss von weiteren Verträgen mit der X. AG zur Überbauung des Baulandgrundstückes verpflichtet wurde, und den im Sommer 2006 geschlossenen Vertrag, wonach die X. AG mit der Erstellung eines Einfamilienhauses beauftragt wurde, einzureichen. Mit Eingabe vom 5. Januar 2007 erklärte A., dass es weder eine Verpflichtung zum Abschluss weiterer Verträge mit der X. AG noch einen Vertrag zur Erstellung eines Einfamilienhauses durch die X. AG geben würde.

Mit Verfügung des Rechtsamtes vom 24. Januar 2007 wurde der Schriftenwechsel geschlossen.

Auf den Inhalt der einzelnen Rechtsschriften ist, soweit für den Entscheid wesentlich, in den Erwägungen näher einzugehen.

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

1.

Gegen die Einspracheverfügung des Grundbuchamtes betreffend Handänderungssteuern kann bei der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion Verwaltungsbeschwerde erhoben werden (Art. 27 Abs. 2 des Gesetzes vom 18. März 1992 betreffend die Handänderungs- und Pfandrechtssteuern [HPG; BSG 215.326.2]). Die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion ist damit zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren richtet sich nach den Bestimmungen des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21).

Zur Verwaltungsbeschwerde ist befugt, wer ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung der angefochtenen Verfügung hat (Art. 65 Bst. a VRPG). Der Beschwerdeführer ist durch die angefochtene Einspracheverfügung beschwert und daher befugt, Beschwerde zu führen. Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

2.

Gemäss Art. 1 i.V.m. Art. 5 HPG ist bei Handänderungen von Grundstücken eine Handänderungssteuer zu entrichten. Die Steuer wird dabei aufgrund der Gegenleistung für den Grundstückserwerb bemessen (Art. 6 Satz 1 HPG). Diese besteht aus allen vermögensrechtlichen Leistungen, die der Erwerber oder die Erwerberin dem Veräusserer oder der Veräusserin oder Dritten für das Grundstück zu erbringen hat (Art. 6 Satz 2 HPG). Bei Kaufverträgen über eine schlüsselfertige Baute oder Stockwerkeinheit und bei Kaufverträgen, die mit einem Werkvertrag so verbunden sind, dass eine schlüsselfertige Baute oder Stockwerkeinheit erworben wird, ist die Steuer auf dem Gesamtpreis (Landpreis und Werklohn) zu bemessen (Art. 6a HPG).

2.1 Bei der Bemessung der Handänderungssteuer ist darauf abzustellen, was wirtschaftlich gesehen zwischen den Beteiligten nach deren wirklichem Willen verkauft und zum Gegenstand der vertraglichen Preisbestimmung gemacht worden ist. Das Verwaltungsgericht des Kantons Bern hat schon vor der Aufnahme des Art. 6a in das HPG entschieden, dass nicht nur das Bauland, sondern auch der Preis des zukünftigen Hauses ein Teil der in Art. 6 HPG erwähnten vermögensrechtlichen Leistung sein könne (BVR 1997 S. 344 ff.). In einem solchen Fall erwerbe die Käuferschaft nicht nur ein Stück Land, verbunden mit einem Anspruch aus Werkvertrag, vielmehr werde ihr ein Recht am Land und an der künftigen Sache übertragen. Die künftige Baute bilde in diesem Fall mit dem Grundstück eine Einheit und somit gelte als Bemessungsgrundlage der gesamte Kaufpreis.

2.2 Nach der seitherigen gefestigten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts ist immer dann vom Erwerb einer zukünftigen, schlüsselfertigen Baute auszugehen, wenn nicht die

Herstellung, sondern deren Übereignung im Vordergrund steht (BVR 1997 S. 348 mit Hinweisen). Auf die äussere Form und Bezeichnung des abgeschlossenen Vertragswerks (reiner Kaufvertrag auf eine künftige Sache, d.h. eine schlüsselfertige Baute; kombinierter Kauf-/Werkvertrag; separate Kauf- und Werkverträge) kommt es nicht an. Das Geschäft muss jedoch im Ergebnis, d.h. gemäss seinem wirtschaftlichen Gehalt, dem Verkauf einer fertigen Baute gleichkommen. Dies ist dann der Fall, wenn der Wille der Parteien auf den Kauf sowohl des Baulands als auch des fertigen Hauses als Gesamtpaket gerichtet ist und wenn Kauf- und Werkvertrag derart eng miteinander verbunden sind, dass der eine ohne den andern nicht zustande gekommen wäre (VGE 20182 vom 18. November 1997, E. 3; VGE 29157 vom 10. Dezember 1997, E. 5; VGE 20158 vom 16. Dezember 1997, E. 3; jeweils mit Hinweisen). Dabei kann sich die gegenseitige Abhängigkeit der abgeschlossenen Verträge auch aus den Umständen ergeben. Zudem ist nicht erforderlich, dass die Verträge von den gleichen Parteien abgeschlossen wurden (vgl. Wortlaut von Art. 6 HPG; BVR 2001 S. 550; VGE 20554 vom 16. März 1999 mit Hinweisen). Landveräusserer und Werkunternehmer müssen nicht wirtschaftlich oder tatsächlich identisch sein. Art. 6 HPG umfasst nämlich gemäss seinem Wortlaut ausdrücklich auch Leistungen an Dritte. Vorausgesetzt ist jedoch, dass sich die gegenseitige Abhängigkeit von Kauf- und Werkvertrag zumindest aus den Umständen des Vertragsschlusses ergibt. Dabei kommen als Indizien für die gegenseitige Abhängigkeit neben den Umständen des Vertragsschlusses auch Absprachen oder gleichgerichtete Interessen zwischen den Verkäufern und den Werkunternehmen in Frage (vgl. MARTIN STEINER, Die neuere Praxis zur wirtschaftlichen Betrachtungsweise im zürcherischen Grundsteuerrecht, in: ASA 52, S. 324; vgl. auch ASA 37 S. 367 ff.; ZBI 82/1981 S. 129 E. 4). Demnach kann der Werkpreis für eine schlüsselfertige Baute nur dann nicht zur Bemessung der Handänderungssteuer herangezogen werden, wenn die Käuferschaft im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrags in ihrer Entscheidung, wie und wann sie das Grundstück überbauen will, tatsächlich noch frei ist (VGE 20158 vom 16. Dezember 1997, E. 3b, mit Hinweisen).

2.3 Das Bundesgericht hat in zwei am 25. Juli 2000 ergangenen Urteilen (vgl. BVR 2001 S. 193 E. 3b aa sowie unveröffentlichtes Urteil 2P.123/1999/ 2P.198/ 1999 [E. 2a]) diese Rechtsprechung als verfassungskonform gewürdigt und dabei hervorgehoben, die Bemessung der Handänderungssteuer nach Massgabe aller vermögensrechtlichen Leistungen, die der Erwerber dem Veräusserer oder Dritten für das Grundstück zu erbringen habe, sei eine wirtschaftliche Vorschrift, deren Auslegung aufgrund wirtschaftlicher Gesichtspunkte vorzunehmen sei. In diesem Licht betrachtet sei es nicht willkürlich, darauf abzustellen, was wirtschaftlich gesehen zwischen den Beteiligten nach deren wirklichem Willen verkauft und zum Gegenstand der vertraglichen Preisbestimmung gemacht worden sei. Habe der Grundstückserwerber dem Veräusserer aufgrund eines Werkvertrags die Erstellung, den Umbau oder die Vollendung einer Baute auf dem Kaufgrundstück übertragen, seien ferner Kauf- und Werkvertrag derart miteinander verbunden, dass es ohne den einen nicht zum Abschluss des andern gekommen wäre und komme schliesslich das Geschäft überdies als Ganzes im Ergebnis dem Verkauf eines fertigen bzw. umgebauten Hauses gleich, so sei es nicht sachwidrig, nebst dem öffentlich beurkundeten Kaufpreis der Liegenschaft auch den Werklohn

zu den vermögensrechtlichen Leistungen zu rechnen, welche die Erwerber dem Veräusserer oder Dritten für das Grundstück zu erbringen haben, und für die Bemessung der Handänderungssteuer heranzuziehen (vgl. auch Urteile 2P. 230/2001 und 2P.229/2001, je vom 7. Januar 2002, je E.2a). Bereits im Urteil vom 26. November 1996 (2P.159/1994 und 2P.405/1994, E. 8b) hat das Bundesgericht erkannt, es sei zulässig, für die Beurteilung der Frage, ob Landpreis und Werklohn zur Steuerbemessung zusammenzurechnen seien, auch einen am Kaufvertrag über das Grundstück nicht beteiligten Werkunternehmer einzubeziehen, sofern dieser mit einer der Vertragsparteien derart zusammengewirkt habe, dass wirtschaftlich betrachtet deren gemeinsamer Wille auf den Verkauf der Liegenschaft und den Abschluss eines Werkvertrags gerichtet gewesen sei (vgl. auch ASA 44 S. 61 ff., 50 S. 445 ff.; BGE 91 I 173ff.).

3.

3.1 Der Beschwerdeführer bringt in seiner Verwaltungsbeschwerde vor, dass ein allfälliger Werklohn nur dann in die Steuerbemessung miteinbezogen werden dürfe, wenn ein Werkvertrag mit einem Baulandkaufvertrag derart verbunden sei, dass mit den beiden Verträgen eine noch zu erstellende, schlüsselfertige Baute erworben werde. Voraussetzung dafür sei, dass nicht die Herstellung der Baute, sondern deren Übereignung im Vordergrund stehe. Liege gar kein Werkvertrag vor, so könne auch kein Werkpreis besteuert werden. – Dem Beschwerdeführer ist zuzustimmen, dass ein Werklohn nach der oben wiedergegebenen Rechtsprechung nur mitberücksichtigt werden kann, wenn ein solcher tatsächlich als Bestandteil eines Werkvertrags vereinbart wurde. Liegt kein Werkvertrag vor und haben die Parteien lediglich den Kauf einer Liegenschaft (und nicht den Erwerb einer künftigen schlüsselfertigen Baute) vereinbart, so sind die Voraussetzungen für eine Anwendung von Art. 6a HPG von vorneherein nicht erfüllt. Im Folgenden ist daher zu prüfen, ob im Zeitpunkt des Landkaufes tatsächlich ein Werkvertrag bestanden hatte.

3.2 Das Kreisgrundbuchamt begründet die Aufrechnung eines mutmasslichen Werklohnes von CHF 700'000.00 mit dem Projektzusagevertrag vom 5. März 2003 zwischen der X. AG und A., worin dieser die Rahmenbedingungen für eine sofortige Bebauung des Grundstücks anerkenne und wonach er sich bemühen werde, raschmöglichst den Eigentumsübergang und die Bebauung der Parzelle zu vollziehen. Es legt damit sinngemäss dar, dass der Wille zum Erwerb eines schlüsselfertigen Hauses vorgelegen habe. - Tatsächlich hatte der Beschwerdeführer ursprünglich die Absicht in B. ein Grundstück zu erwerben und durch die X. AG ein Haus erstellen zu lassen. Indessen ist nicht ersichtlich, dass zwischen dem Beschwerdeführer und der X. AG wirklich ein Werkvertrag über die Erstellung eines Hauses abgeschlossen wurde. Dies lässt sich auch nicht aus dem Vertrag vom 5. März 2003 schliessen. Dieser beinhaltet lediglich eine Bestätigung, dass L. und A. eine Teilparzelle B von Parzelle Nr. 1000 in B. zu einem bestimmten Kaufpreis erwerben werden, und beauftragt die X. AG, die zum Grundbucheintrag notwendigen Schritte einzuleiten. Über den konkreten Abschluss eines Werkvertrages oder eine Verpflichtung dazu ist dem Projektzusagevertrag indessen nichts zu entnehmen. Keine Rückschlüsse auf einen Werkvertrag ergeben sich auch

aus dem Umstand, dass die Absicht geäussert wurde, eine sofortige Bebauung der Parzelle zu realisieren. Wie die X. AG in ihrem Schreiben vom 9. Oktober 2006 (Beschwerdebeilage 1) ausdrücklich bestätigt, wurde mit dem Beschwerdeführer kein Vertrag über die Erstellung eines schlüsselfertigen Hauses oder eines Fertighauses abgeschlossen.

3.3 Das Kreisgrundbuchamt führt in seiner Einspracheverfügung vom 19. September 2006 aus, dass das Architekturbüro M. bereits am 8. März 2005 ein Baugesuch eingereicht habe, welches am 17. Oktober 2005 von der Einwohnergemeinde C. bewilligt worden sei. Der Beschwerdeführer bestreitet nicht, dass im Zeitpunkt des Kaufabschlusses am 1. Februar 2006 eine Baubewilligung vorgelegen ist. Als Bauherrschaft seien L. und A. aufgeführt worden. Es sei aber kein Auftrag an ein Unternehmen zur Bauausführung erteilt worden. Vielmehr habe im Zeitpunkt des Baulanderwerbs bloss eine Bauabsicht vorgelegen. Wie und wann diese realisiert werden sollte, sei noch ungewiss gewesen, weshalb er in seiner Entscheidung betreffend das Bauvorhaben noch völlig frei gewesen sei.

Das Kreisgrundbuchamt bringt keine Argumente vor, aus denen hervorgehen würde, dass die Ausführungen des Beschwerdeführers nicht den Tatsachen entsprechen. Nichts deutet darauf hin, dass im Zeitpunkt des Landkaufs bereits ein Werkvertrag mit einem Unternehmen bestanden hat. Es war lediglich ein Architekt damit beauftragt worden, das Haus zu planen und die nötigen Bewilligungen einzuholen. Wie die X. AG in ihrem Schreiben vom 9. Oktober 2006 (Beschwerdebeilage 1) darlegt, stand dabei im Vordergrund, für die fünf Grundstückskäufer ein Hauskonzept im Kontext einer Siedlung am Hang zu entwickeln und die Bebaubarkeit der Parzellen grundsätzlich abzuklären. Hinweise auf eine konkrete Bauausführung liegen keine vor. Wohl steht ausser Zweifel, dass der Beschwerdeführer das Grundstück zum Zwecke eines Hausbaus gekauft hat und dass er in absehbarer Zeit seine Pläne verwirklichen wird. Dies wird von ihm auch nicht bestritten. Die Realisierung des gewünschten Hauses war im Zeitpunkt des Grundstückserwerbs jedoch noch nicht festgelegt. Der Beschwerdeführer war noch völlig frei zu entscheiden, wie und wann er das Haus bauen würde. Mittlerweile hat sich ergeben, dass er kein Generalunternehmen beauftragen wird. Vielmehr will er sich gegenüber den Handwerkern selbst verantworten. Somit kann aber nicht von der Übereignung einer schlüsselfertigen Baute gesprochen werden.

3.4 Das Kreisgrundbuchamt führt in seiner Einspracheverfügung weiter aus, dass der Beschwerdeführer gemäss Kaufvertrag vom 1. Februar 2006 durch die Firma X. AG zum Abschluss von weiteren Verträgen zur Überbauung des Baulandgrundstücks verpflichtet worden sei.

Dem Kreisgrundbuchamt ist zwar zuzustimmen, dass in Ziffer V.9.d des Kaufvertrages Folgendes ausgeführt wird:

"Der Notar hat die Käufer darauf aufmerksam gemacht, dass durch die Tatsache, dass die Käufer durch die Firma X. ag zum Abschluss von weiteren Verträgen zur Überbauung der Baulandgrundstücke

verpflichtet worden sind, das Kreisgrundbuchamt berechtigt sein könnte, auf den künftigen Werkpreisen die Handänderungssteuern zu erheben."

Diese Vertragspassage wird in der Eingabe des Beschwerdeführers vom 5. Januar 2007 durch Fürsprecher und Notar K. jedoch wie folgt erläutert:

"In Ziffer 9d des Kaufvertrages vom 1. Februar 2008 erfolgte die pauschale Bestätigung der Käufer über ihre vertragliche Ungebundenheit mit dem einleitenden Satz: 'Werkverträge für die Realisierung der Bauvorhaben sind bis heute noch keine abgeschlossen worden.'

Danach erfolgte die Rechtsbelehrung durch den Notar betreffend Handänderungssteuern. Die unpräzise Formulierung '... die Tatsache, dass die Käufer durch die Firma X. AG zum Abschluss von weiteren Verträgen zur Überbauung der Baulandgrundstücke verpflichtet worden sind, ...' stammt von mir als verurkundender Notar. Sie ist auf dem Hintergrund entstanden, dass ich bei der Ausarbeitung des Vertragsentwurfes dahingehend orientiert worden bin, dass sich die Käufer zur gemeinsamen Erschliessung der Baulandparzellen entschieden hätten. Ich interpretierte dies als erfolgte vertragliche Bindung, was aber offensichtlich nicht den Tatsachen entsprochen hat. Zum Zeitpunkt der Verurkundung lag lediglich ein Offertvergleich von verschiedenen Unternehmungen für die Erschliessung des Baulandes vor. Ausgelöst wurden die Erschliessungsarbeiten erst nach der Rückbestätigung der Investitionsvereinbarung vom 16. Februar 2006. Die Erschliessung erfolgte im Auftragsverhältnis und mit offener Bauabrechnung.

Über die Realisierung der Hochbauten gab es bei der Verurkundung vom 1. Februar 2006 keine Vorentscheide."

Damit beinhaltet der Kaufvertrag vom 1. Februar 2006 aber keine Verpflichtung des Beschwerdeführers gegenüber dem Verkäufer oder Dritten zur Erstellung eines Hauses, welches die Aufrechnung eines Werklohnes zur Berechnung der Handänderungssteuer rechtfertigen würde. Auch sonst liegen keine Hinweise vor, dass sich der Beschwerdeführer zum Abschluss von Werkverträgen verpflichtet hätte. Mit Schreiben vom 28. Dezember 2006 (Beilage 2 zur Eingabe des Beschwerdeführers vom 5. Januar 2007) bestätigt die X. AG vielmehr erneut, dass bis dato keine Werkverträge zwischen dem Grundeigentümer und ihr unterzeichnet worden seien.

4.

Zusammenfassend gelangt die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion zum Schluss, dass im Zeitpunkt des Grundstückserwerbs kein Werkvertrag abgeschlossen worden war und auch keine Verpflichtung zum Abschluss eines solchen bestand. Es liegt mithin weder ein Kaufvertrag über eine schlüsselfertige Baute vor noch ist der Kaufvertrag vom 1. Februar 2006 mit einem Werkvertrag so verbunden, dass eine schlüsselfertige Baute erworben wird. Allein das Vorliegen von Bauabsichten im Zeitpunkt des Landerwerbs berechtigt nicht zur Aufrechnung eines Werklohnes zu einem mutmasslichen Gesamtpreis von Land und Werk von CHF 700'000.00. Die Handänderungssteuer ist demzufolge lediglich auf dem Kaufpreis für die Parzelle zu berechnen. Die Beschwerde ist gutzuheissen.

5.

Bei diesem Ausgang des Beschwerdeverfahrens werden gestützt auf Art. 108 Abs. 2 VRPG keine Verfahrenskosten erhoben.

Das Kreisgrundbuchamt hat dem obsiegenden Beschwerdeführer gemäss Art. 108 Abs. 3 VRPG die Parteikosten für das Beschwerdeverfahren vor der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion zu ersetzen. Zur Kostennote von Fürsprecher und Notar K. vom 2. April 2007 ist zu bemerken, dass für das Einspracheverfahren kein Anspruch auf Parteikostenersatz besteht (Art. 107 Abs. 3 VRPG). Für das Beschwerdeverfahren werden deshalb das Honorar auf CHF 1'100.00 und die Auslagen auf CHF 40.00 festgesetzt. Der vom Kreisgrundbuchamt geschuldete Parteikostenersatz beträgt somit unter Berücksichtigung der Mehrwertsteuer von CHF 86.65 (7.6 % von CHF 1'140.00) insgesamt CHF 1'226.65.

Demnach entscheidet die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion:**1.**

Die Beschwerde wird gutgeheissen und die Handänderungssteuer wird in Abänderung der Verfügung des Kreisgrundbuchamtes vom 19. September 2006 auf CHF 1'194.80 festgesetzt.

2.

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.

3.

Das Kreisgrundbuchamt hat A. für das Beschwerdeverfahren vor der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion die Parteikosten, festgesetzt auf CHF 1'226.65 (inkl. Auslagen und MWSt), zu ersetzen.