



Direktion für Inneres und Justiz

Münstergasse 2
3000 Bern 8
+41 31 633 76 78 (Telefon)
+41 31 634 51 54 (Fax)
Info.ra.dij@be.ch
www.be.ch/ra-dij

Unsere Referenz: 2022.DIJ.813

Beschwerdeentscheid vom 28. April 2023

Handänderungssteuer: Selbstgenutztes Wohneigentum

Werden mehrere Grundstücke gleichzeitig bzw. in einem Vertrag erworben, hat das Grundbuchamt bereits bei der Prüfung der Stundungsvoraussetzungen zu klären, ob und wenn ja welches Grundstück der Erwerberin bzw. dem Erwerber voraussichtlich als Hauptwohnsitz dienen wird und in welchem Umfang eine Steuerbefreiung nach der entsprechenden Kaufpreisaufteilung überhaupt in Frage kommt. Nur der Erwerb des als Hauptwohnsitz dienenden Grundstücks kann von der Steuer befreit werden, sofern die Voraussetzungen nach Art. 11b HStG erfüllt sind. Die im gleichen Vertrag wie das als Hauptwohnsitz dienende Grundstück erworbenen Einstellhallenplätze sind von vornherein von der Steuerbefreiung ausgeschlossen (E. 4.3 f).

Impôt sur les mutations: logement destiné à l'usage personnel

Si plusieurs immeubles sont acquis en même temps ou par l'effet d'un même contrat, le bureau du registre foncier doit déterminer, lors de l'examen des conditions du sursis déjà, lequel des immeubles sera vraisemblablement utilisé comme domicile principal par la partie acquéreuse, si cela est prévu, et dans quelle mesure une exonération fiscale, une fois qu'il aura été procédé à une ventilation du prix de vente, entre ou non en ligne de compte. Seul l'immeuble acquis pour servir de domicile principal peut bénéficier de l'exonération, dans la mesure où les conditions prévues à l'article 11b LIMu sont remplies. Une exonération relative aux places de stationnement acquises par l'entremise du même contrat que pour l'immeuble abritant le domicile principal est d'emblée exclue (c. 4.3 s.).

Sachverhalt

A.

Mit Kaufvertrag vom 4. September 2018 und Nachtrag vom 18. Dezember 2018 erwarb A. _____ das Grundstück Gbbl. Nr. 1000-1 (Stockwerkeinheit) sowie die Grundstücke Gbbl. Nrn. 1000-10, 1000-20, 1000-30 und 1000-40 (Miteigentumsanteile/Einstellhallenplätze) zu Alleineigentum. In ihrer Selbstdeklaration vom 18. Dezember 2018 gab sie den Kaufpreis von Fr. 675'000.– als Bemessungsgrundlage für die Handänderungssteuer an. Gleichzeitig stellte sie ein Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung für selbstgenutztes Wohneigentum für den Handänderungssteuerbetrag von Fr. 12'150.–. Die Grundbuchanmeldung erfolgte am 28. Dezember 2018.

Das Grundbuchamt veranlagte mit Verfügung vom 26. März 2019 die Handänderungssteuer im Umfang von Fr. 12'150.– und stundete diese gleichzeitig für die Dauer von drei Jahren ab Grundstückserwerb. Zur Sicherung der gestundeten Handänderungssteuer wurde ein gesetzliches Grundpfandrecht im Grundbuch eingetragen.

B.

Am 26. November 2021 ging beim Grundbuchamt das Formular zum Nachweis des selbstgenutzten Wohneigentums (nachfolgend: Formular 2b) von A. _____ vom 25. November 2021 und eine Hauptwohnsitzbestätigung der Einwohnergemeinde C. _____ vom 20. Oktober 2021 ein. Auf dem Formular 2b wies A. _____ daraufhin, dass zwei Einstellhallenplätze (Grundstücke Nrn. 1000-30 und 1000-40) nachträglich vermietet worden seien. Gleichzeitig mit dem Formular 2b und der Hauptwohnsitzbestätigung reichte A. _____ für die zwei vermieteten Einstellhallenplätze das Formular Deklaration und Veranlagung von Handänderungssteuern ein. Als Bemessungsgrundlage für die Handänderungssteuer gab A. _____ darin einen Kaufpreis von Fr. 50'000.– an. Die Handänderungssteuer für die zwei vermieteten Einstellhallenplätze im Betrag von Fr. 900.– bezahlte A. _____ am 8. Dezember 2021.

Mit Verfügung vom 12. Januar 2022 wies das Grundbuchamt das Gesuch um nachträgliche Steuerbefreiung ab und hob die Stundungsverfügung vom 26. März 2019 auf. Zudem verpflichtete das Grundbuchamt A. _____ zur Bezahlung der gestundeten Steuer von Fr. 12'150.– zuzüglich Zins und Gebühren.

Mit Schreiben vom 13. Januar 2022 reichte A. _____, vertreten durch Notar B. _____, beim Grundbuchamt eine Einsprache gegen die Verfügung des Grundbuchamtes vom 12. Januar 2022 ein. Mit Einspracheverfügung vom 21. Januar 2022 wies das Grundbuchamt das Gesuch um Wiedererwägung ab und bestätigte die Veranlagungsverfügung vom 12. Januar 2022.

C.

Gegen die Verfügung des Grundbuchamtes vom 12. Januar 2022 erhebt A. _____, vertreten durch Notar B. _____, am 28. Januar 2022 Beschwerde bei der Direktion für Inneres und Justiz (DIJ). Sie beantragt darin, die Veranlagungsverfügung vom 12. Januar 2022 sei vollumfänglich aufzuheben. Es sei lediglich ein Verzugszins von 3% p.a. auf dem Betrag von Fr. 900.– zwischen dem 28. Dezember 2018 und dem Zahlungseingang beim Grundbuchamt am 8. Dezember 2021 zu erheben.

In seiner Vernehmlassung vom 4. März 2022 beantragt das Grundbuchamt, die Beschwerde sei abzuweisen und die Verfügung vom 12. Januar 2022 sei zu bestätigen.

Die Beschwerdeführerin hält in ihrer Eingabe vom 5. April 2022 unter einigen zusätzlichen Ausführungen an den von ihr gestellten Anträgen fest.

Das Grundbuchamt und die Beschwerdeführerin haben mit Eingabe vom 28. April 2022 und vom 17. Mai 2022 auf das Einreichen weiterer Stellungnahmen verzichtet.

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

Die Direktion für Inneres und Justiz zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 26 Abs. 1 des Gesetzes vom 18. März 1992 betreffend die Handänderungssteuer (HStG; BSG 215.326.2) richtet sich das Rechtsmittelverfahren nach den Bestimmungen des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21). Art. 27 HStG enthält für Verfügungen der Grundbuchämter über die nachträgliche Steuerbefreiung keine Rechtspflegebestimmungen. In Anwendung von Art. 62 Abs. 1 Bst. a VRPG beurteilt die DIJ Verfügungen der Grundbuchämter. Die DIJ ist damit für die Beurteilung der Beschwerde gegen die angefochtenen Verfügungen des Grundbuchamtes 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). Die Beschwerdeführerin ist durch die angefochtene Verfügung beschwert und daher zur Beschwerdeführung befugt.

Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten.

2.

Beim Erwerb eines Grundstücks ist dem Kanton Bern grundsätzlich eine Handänderungssteuer zu entrichten (Art. 1 i.V.m. 4 und 5 HStG). Die Steuer wird vom Grundbuchamt aufgrund der Selbstdenklaration der steuerpflichtigen Person und der bei der Grundbuchanmeldung eingereichten Ausweise veranlagt (Art. 16 und 17 Abs. 1 und 2 HStG). Mit der Veranlagungsverfügung wird das Veranlagungsverfahren abgeschlossen (VGE 100.2019.115 vom 23. November 2020 E. 5.1).

Gestützt auf Art. 11a HStG 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 HStG). Die Stundungsverfügung stellt eine Zwischenverfügung im Verfahren der Steuerbefreiung dar. Es handelt sich mithin um eine Zwischenverfügung im Sinne von Art. 61 Abs. 1 VRPG (VGE 100.2019.115 vom 23. November 2020 E. 5 m.w.H.). Die gestundete Steuer wird nicht erhoben, wenn das Grundstück ihr oder ihm als Hauptwohnsitz dient und von ihr oder ihm während mindestens zweier Jahre ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt wird (Art. 11b Abs. 1 HStG). Dabei muss der Hauptwohnsitz innert einem Jahr ab Grundstückserwerb in der entsprechenden Baute begründet werden, wenn diese bereits besteht. Muss die Baute erstellt werden, hat der Bezug innert zwei Jahren ab Grundstückserwerb zu erfolgen (Art. 11b Abs. 2 HStG).

Vor Ablauf der Stundung gemäss Art. 17 Abs. 2 HStG hat die Erwerberin oder der Erwerber gegenüber dem Grundbuchamt unaufgefordert den Nachweis zu erbringen, dass alle Voraussetzungen zur Steuerbefreiung gemäss Art. 11b HStG erfüllt sind oder zum Zeitpunkt des Ablaufs der Stundung erfüllt sein werden (Art. 17a Abs. 1 HStG). Nach Ablauf der Stundung prüft das Grundbuchamt, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für die nachträgliche Steuerbefreiung gegeben sind. Gegebenenfalls heisst es in seiner Endverfügung das Gesuch um eine nachträgliche Steuerbefreiung gut und verfügt diese (Art. 17a Abs. 2 HStG). Kommt es zum Schluss, dass die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung nicht erfüllt sind, weist es das Gesuch ab und hebt die Stundung auf (Art. 17a Abs. 3 HStG).

3.

3.1 Angefochten ist vorliegend die Verfügung des Grundbuchamtes vom 12. Januar 2022. Das Grundbuchamt hob darin die Stundungsverfügung vom 26. März 2019 auf und verfügte, dass die gestundete Handänderungssteuer von Fr. 12'150.– zuzüglich Zins und Gebühr zu bezahlen sei. Zur Begründung führt das Grundbuchamt aus, die Voraussetzungen zur nachträglichen Steuerbefreiung seien nicht erfüllt. Durch die Vermietung der Einstellhallenplätze liege keine ausschliessliche Wohnnutzung der erworbenen Grundstücke im Sinne von Art. 11b Abs. 1 letzter Satz HStG vor. Die nachträgliche Bezahlung der Handänderungssteuer für die vermieteten Einstellhallenplätze (Grundstück Nrn. 1000-30 und 1000-40) sei unter Berücksichtigung der einjährigen Frist nach Art. 11b Abs. 2 HStG zu spät erfolgt.

3.2 Die Beschwerdeführerin macht geltend, es seien mit dem Kaufvertrag vom 4. September 2018 fünf sachenrechtlich ausgeschiedene Objekte erworben worden. Die sachenrechtliche Ausscheidung habe im vorliegenden Fall bereits vor Abschluss des Kaufvertrags vorgelegen. Die Stockwerkeinheit und zwei Einstellhallenplätze seien ausschliesslich als Hauptwohnsitz genutzt worden. Für die beiden vermieteten Einstellhallenplätze sei die Handänderungssteuer zu bezahlen gewesen. Es sei daher am 25. November 2021 die entsprechende Deklaration eingereicht worden. Die Veranlagungsverfügung erweise sich daher als rechtswidrig.

4.

4.1. Die DIJ als Rechtsmittelbehörde wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 20a Abs. 1 VRPG). Sie ist insbesondere nicht an die rechtlichen Vorbringen der Parteien gebunden und kann eine Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen bzw. eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen (sog. Substitution der Motive; vgl. BVR

2020 S. 7 Erw. 2.2; RUTH HERZOG, in Herzog/Daum, Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 84 N. 5).

4.2 Wie vorstehend ausgeführt (Bst. A hiervor) hat die Beschwerdeführerin mit Kaufvertrag vom 4. September 2018 und Nachtrag vom 18. Dezember 2018 fünf Grundstücke erworben. Zum einen die Wohnung (Stockwerkeinheit Gbbl. Nr. 1000-1), welche ihr als Hauptwohnsitz dient, zu einem Kaufpreis von Fr. 575'000.–. Zum anderen vier Einstellhallenplätze (Miteigentumsanteile Gbbl. Nrn. 1000-10, 1000-20, 1000-30 und 1000-40) zu einem Kaufpreis von je Fr. 25'000.–, insgesamt Fr. 100'000.–. In ihrer Selbstdeklaration gab die Beschwerdeführerin den Gesamtkaufpreis von Fr. 675'000.– (Wohnung und Einstellhallenplätze) als Bemessungsgrundlage für die Handänderungssteuer an. Das Grundbuchamt stundete daraufhin den auf den Gesamtkaufpreis entfallenden Steuerbetrag von Fr. Fr. 12'150.– für eine Dauer von drei Jahren.

4.3 Die gestundete Steuer wird nicht erhoben, wenn das Grundstück der Erwerberin oder dem Erwerber als Hauptwohnsitz dient und von ihr oder ihm während mindestens zweier Jahre ununterbrochen, persönlich und ausschliesslich zum Wohnzweck genutzt wird (Art. 11b Abs. 1 HStG, Erw. 2 hiervor). Bereits aus dem Wortlaut der Bestimmung ergibt sich, dass ausschliesslich der Erwerb von Wohneigentum steuerrechtlich privilegiert werden soll.

Werden mehrere Grundstücke gleichzeitig bzw. in einem Vertrag erworben, hat das Grundbuchamt demnach bereits bei der Prüfung der Stundungsvoraussetzungen zu klären, ob und wenn ja welches Grundstück der Erwerberin bzw. dem Erwerber voraussichtlich als Hauptwohnsitz dienen wird und in welchem Umfang eine Steuerbefreiung nach der entsprechenden Kaufpreisaufteilung überhaupt in Frage kommt (DIJE 2020.DIJ.6210 vom 13.1.2022, E. 7 ff.).

4.4 Für den vorliegend zu beurteilenden Fall bedeutet dies, dass nur der Erwerb des als Hauptwohnsitz dienenden Grundstücks (Grundstück Nr. 1000-1) steuerbefreit ist, sofern die Voraussetzungen nach Art. 11b HStG erfüllt sind. Die im Miteigentum erworbenen Grundstücke Nrn. 1000-10, 1000-20, 1000-30 und 1000-40 sind Einstellhallenplätze, weshalb eine Wohnnutzung bzw. eine Steuerbefreiung von vornherein ausgeschlossen sind.

Die Beschwerdeführerin anerkennt, dass sie die Handänderungssteuer für die zwei vermieteten Einstellhallenplätze (Grundstücke Nrn. 1000-30 und 1000-40) samt Verzugszins zu bezahlen hat. Die Handänderungssteuer für diese Grundstücke hat die Beschwerdeführerin denn auch bereits am 8. Dezember 2021 bezahlt. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ist die Handänderungssteuer jedoch auch für die zwei weiteren Einstellhallenplätze (Grundstücke Nrn. 1000-10 und 1000-20) zu bezahlen. Eine Steuerbefreiung für diese Grundstücke ist von vornherein ausgeschlossen (DIJE 2020.DIJ.6210 vom 13.1.2022, a.a.O.) Es ist unerheblich, dass die Einstellhallenplätze von der Beschwerdeführerin selbst genutzt worden sind, da eine Steuerbefreiung nur für Grundstück zulässig ist, welche ausschliesslich Wohnzwecken dienen.

Aus dem Kauf- und Werkvertrag vom 4. September 2018 lässt sich entnehmen, dass der Kaufpreis für alle Einstellhallenplätze Fr.100'000.– beträgt, womit die Beschwerdeführerin eine Handänderungssteuer von Fr. 1'800.– (1.8 % von Fr. 100'000.–), abzüglich der bereits bezahlten Handänderungssteuern von Fr. 900.–, zu bezahlen hat.

Für das als Hauptwohnsitz dienende Grundstück Nr. 1000-1 ist das Formular 2b vom 25. November 2021 und eine Hauptwohnsitzbestätigung der Einwohnergemeinde C.____ vom 20. Oktober 2021 am 26. November 2021 beim Grundbuchamt eingegangen. Der Nachweis ist vor Ablauf der Stundung und somit rechtzeitig eingereicht worden (Art. 17a Abs. 1 HStG). Aus der Hauptwohnsitzbestätigung geht hervor, dass die Beschwerdeführerin seit dem 1. Oktober 2019 ihren Hauptwohnsitz auf dem erworbenen Grundstück (Wohnung an der D.____-Strasse 10, Gbbl. Nr. 1000-1) hat. Daraus ergibt sich, dass sie die geforderte Wohnsitzdauer von zwei Jahren innerhalb der Stundungsfrist von drei Jahren, d.h. bis 28. Dezember 2021, eingehalten hat. Die Beschwerdeführerin bestätigt in dem am 26. November 2021 beim Grundbuchamt eingegangenen Formular 2b vom 25. November 2021 zudem ausdrücklich, dass sie seit dem Erwerb der Grundstücke dort während zwei Jahren ununterbrochen und ausschliesslich ihren Hauptwohnsitz hatte und damit die Voraussetzungen zur nachträglichen Steuerbefreiung der gestundeten Handänderungssteuer gegeben sind. Vorliegend besteht kein Grund, an der Richtigkeit dieser Bestätigung zu zweifeln. Somit erfüllt die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen für die Befreiung von der Handänderungssteuer für das als Hauptwohnsitz dienende Grundstück Nr. 1000-1.

Die Beschwerde ist folglich bezüglich der erworbenen Stockwerkeinheit begründet und insofern gutzuheissen, als dass die Steuerbefreiung für das Grundstück Nr. 1000-1 zu gewähren ist. Die Beschwerde ist jedoch insoweit abzuweisen, als dass die Beschwerdeführerin die Befreiung von der Handänderungssteuer für die selbstgenutzten Einstellhallenplätze (Grundstücke Nrn. 1000-10 und 1000-20) beantragt.

5.

5.1 Bei diesem Ausgang des Verfahrens gilt die Beschwerdeführerin als obsiegend. Die teilweise Abweisung der Beschwerde rechtfertigt unter den gegebenen Umständen keine Kostenausscheidung. Es sind keine Verfahrenskosten zu erheben (Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG).

5.2 Die Beschwerdeführerin hat sich im vorliegenden Beschwerdeverfahren anwaltlich vertreten lassen. Sie hat deshalb Anspruch auf Parteikostenersatz (Art. 108 Abs. 3 VRPG). Notar B._____ macht in seiner Kostennote vom 17. Mai 2022 ein Honorar von Fr. 3'147.– (inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer) geltend. Gemäss Art. 41 Abs. 1 des kantonalen Anwaltsgesetzes vom 28. März 2006 (KAG; BSG 168.11) i.V.m. Art. 11 Abs. 1 der Verordnung vom 17. Mai 2006 über die Bemessung des Parteikostenersatzes (Parteikostenverordnung, PKV; BSG 168.811) beträgt das Honorar in Beschwerdeverfahren (Verwaltungsrechtssachen) Fr. 400.-- bis 11'800.-- pro Instanz zuzüglich allfälliger Zuschläge nach Art. 11 Abs. 2 und Art. 16 PKV. Innerhalb dieses Rahmentarifs bemisst sich der Parteikostenersatz nach dem in der Sache gebotenen Zeitaufwand, der Bedeutung der Streitsache und der Schwierigkeit des Prozesses (Art. 41 Abs. 3 KAG). Die geltend gemachten Honorare erscheinen mit Blick auf die genannten Kriterien als überhöht. Insbesondere ist der Aktenumfang als unterdurchschnittlich zu bezeichnen, weshalb insgesamt nicht von

einem grossen Zeitaufwand auszugehen ist. Die Bedeutung der Streitsache ist bei einem Streitwert von Fr. 12'657.70.– als unterdurchschnittlich, die Schwierigkeit des Prozesses als höchstens durchschnittlich einzustufen. In der Kostennote vom 17. Mai 2022 sind ausserdem Kosten im Zusammenhang mit dem von Notar B._____ geführten Einspracheverfahren aufgeführt. Ein Einspracheverfahren ist im Handänderungssteuergesetz nicht vorgesehen. Die Kosten für das Einspracheverfahren können nicht geltend gemacht werden. Für das Verfahren vor der DIJ wird das Honorar auf pauschal Fr. 2'000.– (inkl. Auslagen und MWSt) festgelegt.

Demnach entscheidet die Direktion für Inneres und Justiz:

1.

1.1 Die Beschwerde vom 28. Januar 2022 wird teilweise gutgeheissen und die Verfügung des Grundbuchamtes vom 12. Januar 2022 wird aufgehoben.

1.2 A._____ wird für den Erwerb des Grundstücks Gbbl. Nr. 1000-1 im Betrag von 575'000.– von der Steuerpflicht befreit und das auf diesem Grundstück bestehende Grundpfandrecht in gleicher Höhe wird gelöscht.

1.3 A._____ hat dem veranlagenden Grundbuchamt die auf den Erwerb der Grundstücke Gbbl. Nrn. 1000-10, 1000-20, 1000-30 und 1000-40 entfallende Handänderungssteuer von Fr. 1'800.– zuzüglich 3% Zins seit der Grundbuchanmeldung, abzüglich der bereits bezahlten Fr. 900.–, zu bezahlen. Das auf den Grundstücken bestehende Grundpfandrecht wird nach Bezahlung der Handänderungssteuer gelöscht.

2.

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.

3.

Der Kanton Bern richtet der Beschwerdeführerin für das Beschwerdeverfahren vor der Direktion für Inneres und Justiz einen Parteikostenersatz von insgesamt Fr. 2'000.– (inkl. Auslagen und MWSt) aus. Dieser ist beim Grundbuchamt einzufordern.