

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 879/2017

Urteil vom 15. März 2018

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd,
Bundesrichter Haag.
Gerichtsschreiber Fellmann.

Verfahrensbeteiligte
A. _____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Rechtsanwältin Saskia Lieb,

gegen

1. Grundbuchamt Seeland,
Schloss, Hauptstrasse 6, 2560 Nidau,
2. Kanton Bern, handelnd durch
die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion, Münsterstrasse 2, 3011 Bern,
Beschwerdegegner.

Gegenstand
Handänderungssteuer,

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung,
vom 12. September 2017 (100.2016.267U).

Erwägungen:

1.
Mit Projektierungsauftrag vom 13. Juni 2013 beauftragte A. _____ die Y. _____ AG damit, die Bebaubarkeit des Grundstücks Gbbl. Nr. xxx zu prüfen, ein Vorprojekt und Projektpläne im Massstab 1:100 für ein Einfamilienhaus auszuarbeiten sowie ein Baugesuch zur Einreichung vorzubereiten. Hierfür bezahlte A. _____ der Y. _____ AG einen Betrag von Fr. 30'000.–, welcher bei Abschluss des definitiven Bauvertrages an den Werkpreis des Hauses anzurechnen war. Mit Kaufvertrag vom 26. August 2013 erwarb A. _____ von der Z. _____ AG das unbebaute Grundstück Gbbl. Nr. xxx für einen Kaufpreis von Fr. 232'200.–. Zwei Tage später, am 28. August 2013, unterzeichnete A. _____ das Baugesuch und reichte dazu auch die Pläne ein. Am 29. November bzw. am 9. Dezember 2013 schloss A. _____ mit der Y. _____ AG einen Bauvertrag zur Erstellung eines Einfamilienhauses auf der betroffenen Parzelle, wofür ein Pauschalpreis von Fr. 437'690.– vereinbart wurde.

Das Grundbuchamt Seeland beurteilte diesen Vorgang gleich wie den Kauf einer schlüsselfertigen Baute und berücksichtigte in seiner Verfügung vom 10. Dezember 2013 für die Handänderungssteuer nicht nur - wie von A. _____ deklariert - den bezahlten Preis für das unbebaute Grundstück sondern ebenso den Werkpreis

für die Erstellung des Hauses. Die von A. _____ hiergegen erklärte Einsprache wurde vom Grundbuchamt Seeland insofern gutgeheissen, als in der ursprünglichen Verfügung der Werkpreis zu hoch festgelegt wurde; im Übrigen wurde die Einsprache abgewiesen. Eine hiergegen von A. _____ geführte Beschwerde an die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern (JGK) wurde ebenfalls nur insoweit teilweise gutgeheissen, als die Mehrwertsteuer auf dem Werkpreis zu Unrecht in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen wurde; in der Hauptsache, d.h. betreffend die Zusammenrechnung von Land- und Werkpreis, wurde die Beschwerde abgewiesen. In der Folge wandte sich A. _____ ohne Erfolg an das Verwaltungsgericht des Kantons Bern, welches die Beschwerde mit Urteil vom 12. September 2017 kantonal letztinstanzlich abwies, soweit es darauf eintrat.

Mit Eingabe vom 12. Oktober 2017 führt A. _____ Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht. Er stellt im Wesentlichen den Antrag, für die Bemessung der Handänderungssteuer sei alleine der Landpreis von Fr. 232'200.– heranzuziehen, woraus eine Steuer in Höhe von (lediglich) Fr. 4'179.60 resultiere. Während das Grundbuchamt Seeland und die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) auf eine Vernehmlassung verzichten, schliessen die Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion sowie das Verwaltungsgericht des Kantons Bern auf Abweisung der Beschwerde. Mit Eingabe vom 12. Januar 2018 nimmt der Beschwerdeführer zum Vernehmlassungsergebnis Stellung.

2.

Die Beschwerde erweist sich als offensichtlich unbegründet, weswegen sie im vereinfachten Verfahren gemäss Art. 109 Abs. 2 lit. a i.V.m. Abs. 3 BGG, d.h. mit summarischer Begründung und unter Verweis auf den angefochtenen Entscheid zu erledigen ist:

2.1. Im Kanton Bern wird die Handänderungssteuer auf Grund der Gegenleistung für den Grundstückserwerb bemessen. Diese besteht aus allen vermögensrechtlichen Leistungen, die die Erwerberin oder der Erwerber der Veräusserin oder dem Veräusserer oder Dritten für das Grundstück zu erbringen hat (Art. 6 des Gesetzes des Kantons Bern vom 18. März 1992 betreffend die Handänderungssteuer, HG/BE; BSG 215.326.2). Gemäss der ausdrücklichen Regelung von Art. 6a HG/BE sind dabei gegebenenfalls der Grundstückskaufpreis und der Werklohn zusammenzurechnen: "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." Nach der Praxis des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern ist es dabei unerheblich, ob eine Verbindung oder eine Zusammenarbeit zwischen Landverkäufer und Werkunternehmer besteht oder nicht; es reiche aus, dass der Vertragswille der Käuferschaft auf den Erwerb einer schlüsselfertigen Baute gerichtet gewesen sei. Massgeblich hierfür sei, ob der Käufer im Zeitpunkt des Grundstückserwerbs noch frei entscheiden kann, wann und wie er sein Land überbaut. Diese Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts wurde vom Bundesgericht mit Urteil 2P.114/2006 vom 3. Mai 2006 als nicht willkürlich bezeichnet, und es wurde überdies festgestellt, dass eine genügende gesetzliche Grundlage für eine Bemessung der Steuer nach der Summe von Landpreis und Werklohn besteht (E. 2.3 und E. 2.4 des genannten bundesgerichtlichen Urteils).

2.2. Der Beschwerdeführer behauptet eine willkürliche Sachverhaltsfeststellung sowie eine willkürliche Anwendung der genannten Norm auf seinen Fall: Aufgrund des Projektierungsvertrages vom 13. Juni 2013 sei er nicht zum Abschluss des Werkvertrages vom 29. November/9. Dezember 2013 verpflichtet gewesen; hätte er den Anbieter gewechselt, wäre lediglich ein Verlust von Fr. 30'000.– eingetreten, was bei der vorliegenden Bausumme verkraftbar gewesen wäre. Im Übrigen sei Art. 6a HG/BE gemäss seiner Ansicht sowie gemäss Lehrmeinungen ohnehin nur auf Situationen anwendbar, in denen eine eigentliche rechtliche Baubindung bestehe, welche nicht vom Käufer selbst herbeigeführt worden sei.

Die Rüge überzeugt nicht: Zwar ist richtig, dass der definitive Werkvertrag hier zeitlich erst nach dem Erwerb des Grundstücks am 26. August 2013 abgeschlossen wurde. Indessen wurden aufgrund des Projektierungsauftrags vom 13. Juni 2013 bereits umfangreiche Vorbereitungsarbeiten und fertige Projektpläne erstellt, was es dem Beschwerdeführer ermöglichte, lediglich zwei Tage nach Unterzeichnung des Grundstückskaufvertrages das Baugesuch zu unterzeichnen und die erforderlichen Pläne einzureichen. Bei dieser Sachlage lässt sich nicht mehr ernstlich behaupten, dass der Wille des Beschwerdeführers bei Unterzeichnung des Grundstückskaufvertrages noch nicht auf den Erwerb eines bestimmten Objektes ausgerichtet gewesen wäre. Vielmehr muss auf-

grund der zeitlichen Abläufe davon ausgegangen werden, dass sich der Beschwerdeführer bei Unterzeichnung des Grundstückkaufvertrags bereits definitiv dazu entschlossen hatte, das von der Y. _____ AG geplante Gebäude zu realisieren, so dass er zu diesem Zeitpunkt faktisch nicht mehr frei war, zu entscheiden, wann und wie er sein Land überbaut. Willkür in der Rechtsanwendung liegt überdies nicht bereits dann vor, wenn eine andere Auslegung des (kantonalen) Gesetzes ebenfalls möglich (oder sogar vorzuziehen) gewesen wäre (vgl. hierzu BGE 140 III 16 E. 2.1 S. 18 f.; 135 V 2 E. 1.3 S. 5; je mit Hinweisen). Soweit der Beschwerdeführer demnach andere, ebenfalls mögliche Interpretationen des kantonalen Rechts aufzeigt, geht seine Willkür ins Leere.

2.3. Auch die übrigen Rügen des Beschwerdeführers sind unbegründet:

Dass Art. 6a HG/BE eine hinreichende gesetzliche Grundlage für eine Besteuerung der hier vorliegenden Konstellation darstellt, hat das Bundesgericht wie ausgeführt bereits mit Urteil 2P.114/2006 vom 3. Mai 2006 E. 2.4 entschieden, so dass keine Verletzung des Legalitätsprinzips im Abgaberecht (Art. 127 Abs. 1 BV) erkennbar ist.

Sodann behauptet der Beschwerdeführer, es gehe nicht an, andere Bauherren im Vergleich zu ihm tiefer zu besteuern, nur weil diese mit dem Abschluss eines Werkvertrages länger zugewartet haben; der Zeitpunkt des Entscheids des Bauherrn für ein bestimmtes Haus könne nicht massgebend sein für die Erhebung der Handänderungssteuer auf dem Werkpreis, weswegen hier eine Verletzung der Wirtschaftsfreiheit im Allgemeinen (Art. 27 Abs. 1 BV; Art. 94 Abs. 1 und Abs. 4 BV) und der Vertragsfreiheit im Besondern vorliege. Indessen geht dieser Einwand des Beschwerdeführers an der Sache vorbei, zumal die beanstandete Bestimmung des kantonalen Rechts keinerlei Einschränkung der Wirtschafts- und der Vertragsfreiheit beinhaltet: Es war dem Beschwerdeführer gänzlich freigestellt, wie er beim Erwerb seines Grundstücks und der Erstellung seines Hauses vorgeht. Dass je nach Vorgehensweise unterschiedliche Steuerfolgen resultieren, ändert daran nichts.

Ebenfalls ist nicht ersichtlich, inwiefern durch Art. 6a HG/BE bzw. durch die hierzu ergangene Rechtsprechung das Rechtsgleichheitsgebot (Art. 8 BV) oder der Grundsatz der Allgemeinheit, der Gleichmässigkeit und Verhältnismässigkeit der Besteuerung (Art. 127 Abs. 2 BV) verletzt wäre. Vielmehr hat das Verwaltungsgericht nachvollziehbar dargelegt, dass durch diese Norm gerade eine steuerliche Gleichbehandlung der Käuferschaft von bereits bebauten Grundstücken mit jenen Personen gewährleistet werden soll, die eine künftige Baute erwerben (vgl. E. 2.2 und E. 3.3 des angefochtenen Entscheids). Weiter behauptet der Beschwerdeführer, der Werkpreis würde lediglich bei jenen Bauherren mitberücksichtigt, die mit Fertighausfabrikanten zusammenarbeiten, nicht jedoch bei jenen, welche mit Architekten und Einzelleistungsträgern bauten. Dieser Umstand, soweit er denn zutrifft, wäre zwar potentiell geeignet, eine rechtsungleiche Behandlung zu begründen; wie das Verwaltungsgericht jedoch zutreffend festgestellt hat, legt der Beschwerdeführer nicht dar, dass die massgeblichen Faktoren (z.B. der Zeitpunkt des Abschlusses eines Projektierungsauftrags, der Zeitpunkt der Einreichung des Baugesuchs, etc.) im vom Beschwerdeführer angeführten Beispiel vergleichbar mit dem vorliegenden Fall wären (vgl. E. 3.5 des angefochtenen Entscheids).

Abschliessend rügt der Beschwerdeführer verschiedentlich die Verletzung des rechtlichen Gehörs, zumal sich das Verwaltungsgericht mit mehreren seiner Einwendungen nicht auseinandergesetzt habe, womit die Begründung des angefochtenen Entscheids unvollständig sei. Auch diese Rüge ist unbegründet: Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) ergibt sich wohl die grundsätzliche Pflicht der Behörden, ihren Entscheid zu begründen. Indes ist es nicht erforderlich, dass sich eine Behörde mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken: Die Begründung muss so abgefasst sein, dass der Betroffene die Tragweite des Entscheids erfassen und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. Dies ist der Fall, wenn kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt (BGE 134 I 83 E. 4.1 S. 88 m.w.H.; Urteil 2C 212/2015 vom 8. Oktober 2015 E. 2.2). Diese Anforderungen wurden vom angefochtenen Urteil des Verwaltungsgerichts erfüllt.

3.

Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde abzuweisen.

Entsprechend diesem Verfahrensausgang hat der Beschwerdeführer die bundesgerichtlichen Kosten zu tragen (Art. 66 Abs. 1 BGG). Parteientschädigungen sind nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 1-3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten in Höhe von Fr. 2'000.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung, sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 15. März 2018

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Fellmann