

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2012 357 vom 27. November 2013

BE Verwaltungsgericht, 2013-11-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2012_357

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2012 357 du 27 novembre 2013

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2012 357 del 27 novembre 2013

Regeste

Handänderungssteuer (Entscheide der Justiz-, Gemeinde- und Kirchendirektion des Kantons Bern vom 21. September 2012 - 32.13-11.45, 32.13-11.46) | Handänderung

Erwägungen

E. 1.1

Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerden als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 27 Abs. 3 des Gesetzes vom 18. März 1992 betreffend die Handänderungssteuer [HG; BSG 215.326.2]). Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG). Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist grundsätzlich (vgl. E. 1.2 hiernach) einzutreten.

E. 1.2

Das Verwaltungsgericht ist nicht Aufsichtsbehörde der Grundbuchämter. Im Fall einer Gutheissung der Beschwerden ist die finanzielle Rückabwicklung Sache der Verwaltung; sie bildet nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, weshalb auf die Beschwerden nicht einzutreten ist, soweit die Rückerstattung der von der Beschwerdeführerin geleisteten Zahlungen verlangt wird (vgl. VGE 23358 vom 16.3.2009, E. 1.2.3; vgl. etwa auch BGer 2C_396/2011 vom 26.4.2012, E. 1.3).

E. 1.3

Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG). Da die Streitigkeit von grundsätzlicher Bedeutung ist, urteilt es in Fünferbesetzung (Art. 56 Abs. 2 Bst. a des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

E. 2.1

Die Einräumung eines selbständigen und dauernden Baurechts an einem Grundstück unterliegt der Handänderungssteuer (Art. 1 i.V.m. Art. 4 Bst. b und Art. 5 Abs. 1 Bst. b HG). Die Steuer bemisst sich aufgrund der Gegenleistung, die aus allen vermögensrechtlichen Leistungen besteht, welche die Erwerberin oder der Erwerber der Veräusserin oder dem Veräusserer oder Dritten für das Grundstück zu erbringen hat (Art. 6 HG). Sind zeitlich wiederkehrende Leistungen vereinbart, so gilt als Gegenleistung die Summe aller während der ersten 20 Vertragsjahre zu erbringenden Leistungen (Art. 7 Abs. 1 HG). Handänderungssteuerpflichtig ist – soweit hier interessierend – die

Rechtserwerberin oder der Rechtserwerber (Art. 2 HG).

E. 2.2

Es ist sowohl unbestritten, dass die Einräumung der Baurechte grundsätzlich der Handänderungssteuer unterliegt, als auch, dass die allenfalls geschuldete Steuer Fr. 162'360.-- pro Grundstück beträgt. Streitig ist einzig, ob ein Steuerbefreiungstatbestand vorliegt.

E. 2.2.1

Insoweit beruft sich die Beschwerdeführerin zu Recht nicht (mehr) auf Bundesrecht (vgl. Art. 12 Bst. b HG): Zwar sieht Art. 62d des Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetzes vom 21. März 1997 (RVOG; SR 172.010) eine umfassende Steuerbefreiung für die Eidgenossenschaft sowie ihre Anstalten und Betriebe vor. Dieser Regelung ging jedoch die Spezialbestimmung von Art. 21 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. März 1998 über die Schweizerischen Bundesbahnen (SBBG; SR 742.31) vor (AS 1998 S. 2851), welche per Ende 2009 aufgehoben wurde. Aufgrund dieser Norm war die Beschwerdeführerin nur insoweit von den kantonalen Steuern befreit, als sie Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem öffentlichen Verkehr erbrachte; soweit sie Geschäfte ausserhalb dieses Zwecks tätigte, war sie grundsätzlich steuerpflichtig (BGE 130 I 96 E. 3.7; BGer 2P.64/2003 vom 23.12.2003, E. 3.7). Die Aufhebung von Art. 21 Abs. 1 SBBG führte allerdings nicht dazu, dass für die Beschwerdeführerin (wieder) Art. 62d RVOG gelten würde; sie erfolgte – unter gleichzeitiger entsprechender Anpassung des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) – mit der Zielsetzung, eine steuerliche Gleichbehandlung aller vom Bund konzessionierten Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen zu erreichen. Zu diesem Zweck wurde die Steuerbefreiung für Dienstleistungen des öffentlichen Verkehrs über eine Anpassung von Art. 56 Bst. d DBG und Art. 23 Abs. 1 Bst. j StHG auf die Eisenbahninfrastruktur und den öffentlichen Personenverkehr aller Verkehrsträger ausgeweitet (vgl. Zusatzbotschaft des Bundesrats vom 9. März 2007 zur Bahnreform 2, insb. BBl 2007 S. 2702 und 2733). Aufgrund dieser Revision sind die vom Bund konzessionierten Verkehrsbetriebe einheitlich von den in DBG und StHG geregelten direkten Steuern befreit, während sie grundsätzlich den gestützt auf andere Erlasse erhobenen (indirekten) Steuern unterliegen. Mithin steht das Bundesrecht einer Besteuerung der Beschwerdeführerin gestützt auf Art. 1 i.V.m. Art. 4 Bst. b und Art. 5 Abs. 1 Bst. b HG nicht entgegen (vgl. BGE 131 I 394 E. 3.4; Scheidegger/Lehmann, Besteuerung konzessionierter Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen, in ST 2013 S. 77 ff., S. 80). Nichts anderes ergibt sich aus Art. 65 des Eisenbahngesetzes vom 20. Dezember 1957 (EBG; SR 742.101), da hier keine Liegenschaftssteuern erhoben werden.

E. 2.2.2

In Frage kommt demgegenüber eine Steuerbefreiung gestützt auf den von der Beschwerdeführerin angerufenen Art. 12 Bst. g HG. Gemäss dieser Bestimmung sind juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, von der Handänderungssteuer befreit, sofern das betroffene Grundstück ausschliesslich und unwiderruflich solchen Zwecken dient. – Es ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin öffentliche Zwecke verfolgt (vgl. BGE 126 II 54 E. 8), zumal sie als «Kernaufgabe» Dienstleistungen im öffentlichen Verkehr erbringt, namentlich in der Bereitstellung der

Infrastruktur, im Personenfernverkehr, im regionalen Personenverkehr und im Güterverkehr sowie in den damit zusammenhängenden Bereichen (Art. 3 Abs. 1 SBBG). Zu prüfen ist damit einzig, ob die im Baurecht zu errichtenden Gebäude ausschliesslich und unwiderruflich diesem öffentlichen Zweck dienen werden.

E. 3.1

Ausschliesslichkeit nach Art. 12 Bst. g HG verlangt, dass das erworbene Grundstück keiner anderen Nutzung als derjenigen, die dem öffentlichen Zweck dient, zugeführt wird. Unwiderrufliches Dienen ist gegeben, wenn das Grundstück dem öffentlichen Zweck ununterbrochen und fortwährend bzw. während der gesamten Dauer seiner Zugehörigkeit zum betroffenen Vermögen dient. Eine abschliessende Beurteilung dieses Kriteriums ist bei einer einmalig zu entrichtenden Steuer schwierig. Umso wichtiger erscheint es, dass die öffentliche Nutzung, die auch zukünftig verfolgt werden soll, zumindest im Zeitpunkt der Veranlagung vorliegt (BVR 2007 S. 454 E. 4.2.1). Weiter ist erforderlich, dass das Grundstück unmittelbar mit seinem Verwendungszweck der Verwirklichung des steuerprivilegierten Zwecks dient; eine Steuerbefreiung rechtfertigt sich insbesondere dann nicht, wenn das Grundstück diesem Zweck bloss mit seinem Ertrag dient (BVR 2007 S. 454 E. 4.2.2 mit Hinweisen). Von der Erhebung der Handänderungssteuer kann somit nur dann abgesehen werden, wenn das Grundstück mit seinem Verwendungszweck unmittelbar dem öffentlichen Zweck dient und dieses Dienen ausschliesslich und – soweit im Zeitpunkt der Veranlagung beurteilbar – unwiderruflich ist (BVR 2007 S. 454 E. 4.2.3).

E. 3.2

Die Vorinstanz hat die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach Art. 12 Bst. g HG verneint, weil die betroffenen Grundstücke nicht ausschliesslich dem öffentlichen Zweck dienen. Die Beschwerdeführerin erbringe Dienstleistungen des öffentlichen Verkehrs, beabsichtige aber, die im Baurecht zu erstellenden Gebäude ihres künftigen Hauptsitzes teilweise für den Betrieb zweier Personalrestaurants an eine (gewinnstrebige) Dritte zu vermieten. Die entsprechende Tätigkeit sei kommerzieller Natur, wobei der zu vereinbarende Mietzins nach Angaben der Beschwerdeführerin im marktüblichen Bereich liegen solle. Demnach verfolge die Beschwerdeführerin mit dem Erwerb der Grundstücke nicht nur öffentliche, sondern

auch wirtschaftliche Zwecke. Daran ändere nichts, dass sie den Mietertrag vollumfänglich dafür einsetzen wolle, den Mitarbeitenden vergünstigte Verpflegung im Personalrestaurant anzubieten. Aufgrund der verlangten Ausschliesslichkeit der öffentlichen Zweckwidmung genüge es für eine Steuerbefreiung nicht, wenn das Grundstück dem öffentlichen Zweck mit seinem Ertrag diene. Die Voraussetzungen von Art. 12 Bst. g HG wären mithin selbst dann nicht erfüllt, wenn die von der Beschwerdeführerin gewährten Vergünstigungen an das Personal als dem öffentlichen Zweck dienend angesehen würden (angefochtene Entscheide, E. 5). – Die Beschwerdeführerin bringt dagegen vor, sie erziele durch die Vermietung der Gebäudeflächen zwar einen Mietertrag. Das Mietverhältnis könne jedoch nicht isoliert betrachtet werden. Die Vermietung erfolge unter strikten Auflagen darüber, wie das je Gebäude vorgesehene Personalrestaurant zu betreiben sei; insbesondere bestimme sie selber über die Höhe der Preise der angebotenen Speisen und Getränke, die nicht kostendeckend seien. Deshalb habe sie sich vertraglich verpflichtet, das Defizit, das bei der Betreiberin der Personalrestaurants anfalle, auszugleichen. Insgesamt verursache ihr der Betrieb der beiden Personalrestaurants jährliche Kosten von rund 1,7 Mio. Franken. Sie

verfolge mit der Vermietung offensichtlich keine wirtschaftlichen Interessen, sondern rein personalpolitische bzw. soziale Ziele in direktem Zusammenhang mit dem öffentlichen Zweck, den der Bahnbetrieb unbestrittenermassen darstelle.

E. 3.3

Die Vorinstanz hat sich in den angefochtenen Entscheiden primär auf ein Urteil des Verwaltungsgerichts vom 2. April 2007 gestützt, mit dem die ausschliessliche Verwendung einer Liegenschaft für öffentliche Zwecke verneint wurde, weil die Stadtbauten Bern einen Teil der Räumlichkeiten, die eigentlich das Stadttheater hätte nutzen sollen, an ein Fahrradgeschäft vermieteten (publ. in BVR 2007 S. 454). Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt ist indes wesentlich anders gelagert: Am neuen Hauptsitz der Beschwerdeführerin in der «...» werden vorerst 1'700 Mitarbeitende aus mehreren Bürostandorten der Beschwerdeführerin im Raum Bern zusammengeführt (mittelfristig werden offenbar rund 4'000 Angestellte der Beschwerdeführerin in der «...» tätig sein). Bei einem Betrieb dieser Grösse, der sich in einer Dienstleistungs- und Gewerbezone am Stadtrand befindet, ist der Bedarf an internen Verpflegungsmöglichkeiten für das Personal offensichtlich. Entgegen der Auffassung der Vorinstanz kann der Umstand, dass Personalrestaurants nicht unmittelbar den von der Beschwerdeführerin für Dritte erbrachten Verkehrsdienstleistungen dienen, sondern vorab einem Bedürfnis der Mitarbeitenden entsprechen, nicht ausschlaggebend sein. Letztlich kann die Beschwerdeführerin ihre gesetzlichen Aufgaben im Bereich des öffentlichen Verkehrs nur durch den Einsatz von Mitarbeitenden erfüllen, so dass deren Bedürfnisse – jedenfalls insoweit, als bei ihrer Befriedigung ein vernünftiger Rahmen gewahrt wird – als eigene Bedürfnisse der Beschwerdeführerin erscheinen. Mithin

dienen die streitbetroffenen Personalrestaurants dadurch, dass sie ein legitimes Bedürfnis der Mitarbeitenden der Beschwerdeführerin decken, direkt auch dem öffentlichen Zweck, den diese verfolgt. Würde Letztere die Personalrestaurants selber betreiben, stünde ausser Zweifel, dass ihr neuer Hauptsitz bzw. die streitbetroffenen Baurechte im Sinn von Art. 12 Bst. g HG ausschliesslich öffentlichen Zwecken dienen. Allein der Umstand, dass sie eine gewinnstrebige Unternehmung mit dem Betrieb der Personalrestaurants betraut hat, führt zu keinem anderen Ergebnis. Zwar ist die betreffende Unternehmung auf eigene Rechnung tätig und wird mit den Dienstleistungen, die sie zugunsten des Personals der Beschwerdeführerin erbringt, wohl einen Gewinn erwirtschaften. Aus der Sicht der Beschwerdeführerin, auf die es im vorliegenden Zusammenhang ankommt, werden jedoch keine wirtschaftlichen Zwecke verfolgt. Es ist unbestritten, dass die Personalrestaurants für die Beschwerdeführerin, auch wenn sie für die Räumlichkeiten marktkonforme Miet- und Pachtzinsen verlangen wird, keinen Ertrag abwerfen, sondern im Gegenteil erhebliche Kosten generieren werden; dies insbesondere auch darum, weil sie zwecks Verbilligung der angebotenen Speisen und Getränke Zahlungen an die Betreiberin ausrichten wird (vgl. die Aufstellung der Gesamtkosten in Beschwerdebeilage 3 sowie S. 21 f. des «Rahmenvertrags Dienstleistungen» vom 16.9.2009 [Beschwerdebeilage 4]). Damit eine Ausnahme von der Steuerpflicht gemäss Art. 12 Bst. g HG vorliegt, ist nach dem klaren Gesetzeswortlaut erforderlich, dass «das Grundstück ausschliesslich und unwiderruflich» den verfolgten Zwecken dient (französisch «que l'immeuble en question serve exclusivement et irrévocablement ces buts»). Im Vordergrund steht damit der objektive Aspekt der Art und Weise der Nutzung der streitbetroffenen Gebäude und nicht der subjektive Aspekt, ob die Nutzung durch die Eigentümerin selber erfolgt. Grundsätzlich schadet es deshalb nicht, dass

die Beschwerdeführerin als Baurechtsinhaberin bzw. Eigentümerin der Gebäude die Personalrestaurants nicht selber führt, sondern von einer Dritten betreiben lässt. Nach dem Gesagten dienen auch jene Räumlichkeiten, die zwecks Betriebs von Personalrestaurants an eine Dritte vermietet werden, direkt und ausschliesslich dem von der Beschwerdeführerin verfolgten öffentlichen Zweck. Daran ändert nichts, dass die geplanten Restaurants möglicherweise nicht nur von Mitarbeitenden der Beschwerdeführerin, sondern auch von Drittpersonen genutzt werden: Aus den Akten geht zwar nicht direkt hervor, ob und wenn ja in welchem Ausmass mit einer solchen Drittnutzung zu rechnen ist. Mit Blick auf die für die Restaurants vorgesehenen Flächen von total ungefähr 2'400 m² bzw. knapp 7 % der gesamten Bruttogeschossfläche von rund 35'000 m², dem Verhältnis dieser Fläche zur Anzahl Mitarbeitenden, die offenbar von 1'700 weiter bis auf eine Zahl von rund 4'000 Personen zunehmen wird, sowie in Anbetracht der Ausrichtung der Restaurationsbetriebe gemäss dem Rahmenvertrag ist aber davon auszugehen, dass die Lokale – ihrer Bezeichnung als «Personalrestaurants» entsprechend – effektiv

vornehmlich von Mitarbeitenden zu den vorgesehenen Sonderkonditionen genutzt werden und nicht durch Dritte zu marktüblichen Bedingungen. Hinweise darauf, dass die entsprechende Nutzung nicht unwiderruflich im Sinn von Art. 12 Bst. g HG wäre, sind weder ersichtlich noch geltend gemacht. Mithin sind die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung gestützt auf diese Bestimmung erfüllt und die angefochtenen Entscheide sind aufzuheben. Zudem ist antragsgemäss im Dispositiv festzustellen, dass die Einräumung der streitbetroffenen Baurechte nicht der Handänderungssteuer unterliegt.

E. 4.1

Bei diesem Ausgang der Verfahren ist die Beschwerdeführerin als obsiegend zu betrachten. Das teilweise Nichteintreten auf die Beschwerden rechtfertigt kein Ausscheiden von Verfahrenskosten. Für die verwaltungsgerichtlichen Verfahren sind demnach keine Kosten zu erheben, wobei auch für die Verfahren vor der JGK keine Kosten zu erheben sind (Art. 26 Abs. 1 HG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG).

E. 4.2

Die Beschwerdeführerin hat zudem Anspruch auf Ersatz ihrer Parteikosten im verwaltungsgerichtlichen und im vorinstanzlichen Beschwerdeverfahren (Art. 108 Abs. 3 i.V.m. Art. 104 Abs. 1 VRPG). Diese sind nach den Kriterien von Art. 41 des Kantonalen Anwaltsgesetzes vom 28. März 2006 (KAG; BSG 168.11) i.V.m. Art. 11 der Verordnung vom 17. Mai 2006 über die Bemessung des Parteikostenersatzes (Parteikostenverordnung, PKV; BSG 168.811) festzulegen. Gemäss Art. 11 Abs. 1 PKV beträgt das Honorar in Beschwerdeverfahren Fr. 400.-- bis 11'800.-- pro Instanz. Innerhalb des 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). In seiner Kostennote vom 14. Oktober 2013 macht der Vertreter der Beschwerdeführerin das Maximalhonorar von Fr. 11'800.-- pro Instanz geltend, ausmachend insgesamt Fr. 23'600.--. Dieser Betrag ist offensichtlich übersetzt: Weder liegt eine komplexe Rechtsstreitigkeit vor, noch verursachten die Verfahren besonderen Aufwand. Es war kein Beweisverfahren durchzuführen, weshalb sich die Prozessführung hauptsächlich auf das Erarbeiten und Einreichen der Rechtsschriften beschränkte; vor Verwaltungsgericht wurde zudem bloss ein einfacher Schriftenwechsel durchgeführt. Für das vorinstanzliche Verfahren hält das Verwaltungsgericht einen Parteikostenersatz von Fr. 8'000.-- (inkl. Auslagen und MWSt)

für angemessen. Angesichts der Vertrautheit mit Verfahren und Rechtsfragen war der Aufwand vor Verwaltungsgericht kleiner, womit der Parteikostenersatz für das verwaltungsgerichtliche Verfahren auf Fr. 5'000.-- (inkl. Auslagen und MWSt) zu bestimmen ist.

Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.