

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2017 275 vom 10. September 2018

BE Verwaltungsgericht, 2018-09-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2017_275

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2017 275 du 10 septembre 2018

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2017 275 del 10 settembre 2018

Regeste

Grundstückgewinnsteuer 2015 (Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 19. September 2017; 100 17 74) | Vermögensgewinn

Erwägungen

E. 1.1

Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde 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. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

E. 2.1

Gemäss Art. 128 Abs. 1 StG unterliegen Gewinne aus der Veräusserung eines Grundstücks oder von Teilen davon der Grundstückgewinnsteuer. Steuerpflichtig sind namentlich natürliche und juristische Personen, die ein Grundstück im Kanton Bern veräussern (Art. 126 Abs. 1 Bst. a i.V.m. Art. 130 Abs. 1 StG). Rechtsgeschäfte, die bezüglich der Verfügungsgewalt über Grundstücke wirtschaftlich wie Veräusserungen wirken, wie die Veräusserung der Mehrheitsbeteiligung an einer Immobiliengesell-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 10.09.2018, Nr. 100.2017.275U, Seite 4 schafft, unterliegen ebenfalls der Grundstückgewinnsteuer (Art. 130 Abs. 2 Bst. a StG; Art. 12 Abs. 2 Bst. a des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14], sog. wirtschaftliche Handänderung).

E. 2.2

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts liegt eine solche wirtschaftliche Handänderung bei Rechtsgeschäften vor, welche die wesentlichen Teile der dem Grundeigentum inwohnenden Verfügungsmacht rechtsgeschäftlich übertragen und so tatsächlich und wirtschaftlich wie eine zivilrechtliche Handänderung wirken. Dies trifft zu,

wenn die Käuferschaft eine Stellung erhält, die (weitgehend) jener eines zivilrechtlichen Eigentümers entspricht, und von den damit verbundenen Befugnissen auch wirklich Gebrauch macht. Die vom Gesetz geforderte Gleichstellung mit der Übertragung des dinglichen Vollrechts bzw. einer «Veräusserung» des Grundstücks (vgl. Art. 130 Abs. 2 Bst. a StG; Art. 12 Abs. 2 Bst. a StHG) ist bei wirtschaftlichen Vorgängen erfüllt, auf Grund derer die Befugnisse umfassend übergehen und einzig der Grundbucheintrag als äusseres Merkmal (noch) aussteht (BGer 2C_1044/2014 vom 26.11.2015, in StR 2016 S. 226 E. 2.2, 2C_138/2014 vom 12.12.2014, in ASA 83 S. 608 E. 3.4.4, 2C_278/2009 vom 2.2.2010, in StR 2010 S. 330 E. 2.2). In ständiger Rechtsprechung nimmt das Bundesgericht eine entsprechende – der Grundstückgewinn- oder Handänderungssteuer unterliegende – Veräusserung bei Rechtsgeschäften an, die durch Übertragung von Beteiligungsrechten an einer Immobiliengesellschaft den Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über eine Liegenschaft bewirken (BGE 85 I 91 E. 3, 98 Ia 86 E. 3; BGer 2C_1044/2014 vom 26.11.2015, in StR 2016 S. 226 E. 2.3).

E. 2.3

Verfügt eine Gesellschaft über Grundbesitz, der vorwiegend als sachliche Grundlage eines Fabrikations-, Handels- oder sonstigen Geschäftsbetriebs dient, handelt es sich bei ihr nicht um eine Immobilien-, sondern um eine Betriebsgesellschaft. Das gilt nicht nur dann, wenn Liegenschaften bloss einen geringen Teil der Gesellschaftsaktiven ausmachen, sondern selbst für Betriebe, deren Aktiven zum Grossteil aus Grundstücken bestehen, falls diese im Wesentlichen nur sachliche Grundlage für den Betriebszweck – etwa eines Umschlags- oder Lagergeschäfts – bilden

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 10.09.2018, Nr. 100.2017.275U, Seite 5 (BGE 104 Ia 251 E. 3a f.; BGer 2C_1044/2014 vom 26.11.2015, in StR 2016 S. 226 E. 2.5.2). Werden die Aktien einer solchen Betriebsgesellschaft verkauft, erschöpfen sich die Wirkungen dieser Veräusserung nicht in der Übertragung der Verfügungsmacht über die im Eigentum der Gesellschaft befindlichen Grundstücke; die Verfügungsmacht ist lediglich Ausfluss der Beherrschung des gesamten Unternehmens, die die Käuferschaft mit dem Erwerb der Aktien erlangt (BGE 99 Ia 459 E. 3c; BGer 2C_1044/2014 vom 26.11.2015, in StR 2016 S. 226 E. 2.5.1). Deshalb ist nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung bei der Übertragung von Beteiligungen an Betriebsgesellschaften eine steuerlich zu erfassende wirtschaftliche Handänderung am Grundeigentum nur ausnahmsweise und bei aussergewöhnlichen Verhältnissen anzunehmen. Entsprechend beurteilt wurde in BGE 91 I 467 E. 2 der Verkauf sämtlicher Aktien einer Gesellschaft, die in der eigenen Liegenschaft ein Hotelbetrieb, weil die Käuferin von Anfang an entschlossen war, das bestehende Hotelgebäude abzureissen und durch einen Neubau mit anderer Zweckbestimmung (Bankfiliale) zu ersetzen. Aus diesem Grund war der Verkaufspreis ausschliesslich oder zumindest zur Hauptsache durch den Bodenwert bestimmt und der Hotelbetrieb hatte auf den Preis der Aktien keinen oder doch nur einen sehr untergeordneten Einfluss (vgl. auch BGE 104 Ia 251 E. 3b). Anders beurteilt hat das Bundesgericht in jüngerer Zeit die Veräusserung eines operativ tätigen Betriebs, dessen Einstellung weder im Vorfeld noch im Zeitpunkt der Transaktion noch in der darauf folgenden Zeit beabsichtigt war. Bei diesen Gegebenheiten qualifizierte es die veräusserte Aktiengesellschaft im massgebenden Zeitpunkt als Betriebsgesellschaft, wobei keine aussergewöhnlichen Verhältnisse vorlagen, die es rechtfertigten, die Übertragung des Aktienkapitals dieser Betriebsgesellschaft als wirtschaftliche Handänderung einzustufen

(BGer 2C_1044/2014 vom 26.11.2015, in StR 2016 S. 226 E. 3.3 f.)

E. 2.4

Für die Qualifikation einer Gesellschaft als Immobilien- oder Betriebsgesellschaft ist nicht auf den subjektiven Willen der Beteiligten, sondern allein auf objektive Merkmale abzustellen. Ob eine wirtschaftliche Handänderung vorliegt, bestimmt sich nach der tatsächlichen Tätigkeit der Gesellschaft im Zeitpunkt der Veräusserung, wobei auch die künftigen Ab-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 10.09.2018, Nr. 100.2017.275U, Seite 6 sichten beider Vertragsparteien in die Beurteilung einzubeziehen sind (BGer 2C_1044/2014 vom 26.11.2015, in StR 2016 S. 226 E. 2.4.3).

E. 3

Strittig und zu prüfen ist vorliegend einzig, ob die Veräusserung der Gesamtheit der Aktien der B._____ AG in Bezug auf die Stockwerkeinheit ... 1 Gbbl. Nr. 1_____ eine wirtschaftliche Handänderung darstellt, so dass der Beschwerdeführer die Grundstückgewinnsteuer schuldet.

E. 3.1

Die B._____ AG war am 26. Februar 1988 vom Beschwerdeführer gegründet worden und bezweckte den Betrieb des Restaurants D._____ in der ihr gehörenden Stockwerkeinheit ... 1 Gbbl. Nr. 1_____. Der Beschwerdeführer verkaufte die B._____ AG am 6. März 2015 an die C._____ Genossenschaft, wobei er gemäss Aktienkaufvertrag per 30. April 2015 (Vollzugszeitpunkt) leergeräumte Räumlichkeiten zu übergeben und alle Arbeitsverhältnisse sowie sämtliche Geschäftsbeziehungen und bestehenden Versicherungsverträge zu beenden hatte (act. 3A pag. 114-111). Am 17. Juni 2015 wurde die B._____ AG infolge Fusion mit der C._____ Genossenschaft im Handelsregister gelöscht. Die Liegenschaft, in der die B._____ AG ihr Restaurant betrieb, war von Anfang an in elf Stockwerkeinheiten aufgeteilt gewesen, von denen im Zeitpunkt des Verkaufs der Gesellschaft zwei im Eigentum des Beschwerdeführers standen (Nr. 3_____ und 4_____). Parallel zur Veräusserung der B._____ AG verkaufte dieser die betreffenden beiden Einheiten ebenfalls an die C._____ Genossenschaft (Kaufvertrag vom 17.3.2015, act. 3A pag. 100-85), die in der Liegenschaft einen Supermarkt betreibt. Nach der Absorption der B._____ AG standen damit alle Einheiten im Eigentum der C._____ Genossenschaft, die in der Folge das Stockwerkeigentum aufhob. Dadurch sind auch die verschiedenen im Grundbuch eingetragenen Dienstbarkeiten untergegangen, die die Ausübung gewisser Gewerbe auf einzelne Stockwerkeinheiten beschränkten. Unter anderem war der Verkauf von Getränken und Speisen zur Konsumation an Ort und Stelle dem Restaurationsbetrieb in der Einheit Nr. 1_____ vorbehalten, sodass in den andern Stockwerkeinheiten «insbesondere kein Restaurant mit oder ohne Alkoholausschank, keine Imbissecke, keine Snack-Bar [und] keine

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 10.09.2018, Nr. 100.2017.275U, Seite 7 Kaffee-Bar» betrieben werden durfte (vgl. Ziff. V/6/c der öffentlichen Urkunde vom 1.10.1976, act. 3A pag. 176-175). Diese Einschränkung hatte mit Blick auf das Angebot im C._____ Supermarkt verschiedentlich Anlass zu Reibereien zwischen der C._____ Genossenschaft und dem Beschwerdeführer gegeben (vgl. dazu Schreiben vom 8.12.2010 und vom 29.3.2011, act. 8A Beleg 3 und 4).

E. 3.2

Die StRK hat erwogen, das Interesse der C. _____ Genossenschaft an der B. _____ AG habe nicht dem Restaurationsbetrieb, sondern hauptsächlich dem Ausräumen eines lästigen Rechtshindernisses für die Erweiterung des Sortiments ihres Supermarkts gegolten. Eine Weiterführung des Restaurants sei nicht beabsichtigt gewesen, vielmehr sei der laufende Betrieb des Restaurants schon vor der Übergabe an die C. _____ Genossenschaft eingestellt worden, woran sich bis zum Entscheid der StRK nichts geändert habe. Zudem habe der Aktienkaufpreis im Wesentlichen dem Wert des Grundstücks entsprochen, weshalb der Aktienkauf eine wirtschaftliche Handänderung wie bei einer Immobiliengesellschaft darstelle (vgl. angefochtener Entscheid E. 5). – Der Beschwerdeführer wendet ein, für die steuerliche Beurteilung sei auf die relevanten Gegebenheiten im Zeitpunkt des Aktienverkaufs abzustellen (Beschwerde Art. 5): Die C. _____ Genossenschaft habe die B. _____ AG im Wissen darum erworben, dass in der Liegenschaft aufgrund öffentlich-rechtlicher bzw. dienstbarkeitsrechtlicher Verpflichtungen lediglich ein Restaurant betrieben werden könne. Deshalb habe sie keine Betriebseinstellung beabsichtigt, sondern bloss das bestehende Restaurant an ihren Stil angepasst weiterführen wollen. Da die C. _____ Genossenschaft ihr eigenes Erscheinungsbild mit eigenen Einrichtungsstandards habe, könne aus der Übergabe der Räumlichkeiten in geräumten Zustand nicht auf eine Betriebseinstellung geschlossen werden (Beschwerde Art. 2). Durch den Erwerb der B. _____ AG und der dieser gehörenden Liegenschaft sei die Gewerbebeschränkung zwar hinfällig geworden, weshalb die C. _____ Genossenschaft in ihrem Einkaufsladen nun Speisen zum direkten Verzehr verkaufen könne, was aber keine Einstellung des Restaurationsbetriebs erfordere (Beschwerde Art. 3).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 10.09.2018, Nr. 100.2017.275U, Seite 8

E. 3.3

Unstreitig ist, dass eine steuerlich zu erfassende wirtschaftliche Handänderung von Grundeigentum vorliegt (vgl. vorne E. 2.3), falls die B. _____ AG im Zeitpunkt des Aktienkaufs als Immobiliengesellschaft zu qualifizieren ist. Ob letztere Voraussetzung erfüllt ist, beurteilt sich – wie der Beschwerdeführer zu Recht vorbringt – anhand der Gegebenheiten im Zeitpunkt des Abschlusses des Aktienkaufvertrags. Allerdings sind auch die Absichten beider Vertragsparteien für die Zukunft in die Beurteilung einzu- beziehen (vgl. vorne E. 2.4).

E. 3.3.1

Es ist aktenkundig und unbestritten, dass der Beschwerdeführer die Räumlichkeiten des Restaurants vor der Übergabe leerräumte, sämtliche Arbeitsverhältnisse und Geschäftsbeziehungen der B. _____ AG – insbesondere jegliche Beziehungen zu Lieferanten – beendete und die Sachversicherungs- und Betriebshaftpflichtversicherungen kündigte (Beschwerde Art. 2; angefochtener Entscheid E. 5). Im Zeitpunkt des Übergangs der B. _____ AG auf die C. _____ Genossenschaft am 30. April 2015 war jene mithin nicht mehr operativ. Das Regierungsstatthalteramt (RSA) ... hat denn auch die Betriebsbewilligung für das Restaurant D. _____ rückwirkend auf den 31. März 2015, also auf einen Zeitpunkt vor dem Übergang der B. _____ AG, aufgehoben, weil der Betrieb aufgegeben worden sei (Ziff. II/3 und III/1 der Verfügung vom 2.6.2016; in act).

9B). Nur kurze Zeit später ging die B. _____ AG infolge Fusion mit der C. _____ Genossenschaft unter, wobei die ehemals ihr gehörenden Räumlichkeiten in der Folge weiterhin leer standen. Erst am 10. Oktober 2016 hat die C. _____ etwas hinsichtlich ihrer weiteren Nutzung unternommen, indem sie ein Baugesuch eingereicht hat, das einen Umbau der «Drittmietflächen» sowie eine Fassaden- und Dachsanierung betraf und für die ehemalige Stockwerkeinheit der B. _____ AG den Bau eines neuen Restaurants vorsieht (vgl. Gesuch in act. 9C). Nachdem ihr das RSA ... mit Gesamtbauentscheid vom 20. Januar 2017 die Baubewilligung erteilt hatte, liess sie die betreffenden Räumlichkeiten bis auf die Grundmauern zurückbauen (vgl. Fotodokumentation des Beschwerdeführers; Beschwerdebeilage 2), sodass letztlich das Einzige, was von der B. _____ AG übrig geblieben ist, das Eigentum an diesen Räumlichkeiten ist. Entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers, dient der Umbau nicht dazu, ein

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 10.09.2018, Nr. 100.2017.275U, Seite 9 Restaurant im «eigenen Stil» der C. _____ Genossenschaft einzurichten. Vielmehr soll das neu zu erstellende Restaurant vermietet bzw. verpachtet werden (vgl. Baugesuch in act. 9C), wobei jedoch offenbar kein Konzept vorliegt und auch kein Pächter gefunden ist. Noch im Frühjahr 2017, also zwei Jahre nach dem streitbetroffenen Geschäft, war nach eigenen Angaben der C. _____ Genossenschaft unklar, was mit dem künftigen Restaurant geschehen soll (... Tagblatt vom ..., act. 3A pag. 220). Die zwischen dem Beschwerdeführer und der C. _____ Genossenschaft getroffenen Vereinbarungen und das Vorgehen der neuen Eigentümerin der B. _____ AG unmittelbar nach deren Erwerb zeigen mithin klar, dass es beim Verkauf der Gesellschaft nie um die Übernahme des bestehenden Restaurationsbetriebs ging, sondern dieser noch vor dem Eigentumsübergang definitiv eingestellt wurde. Dabei waren sich die Vertragspartner bewusst, dass ein solcher Verkauf der Aktiengesellschaft wirtschaftlich der Veräusserung der Stockwerkeinheit ... 1 Gbbl. Nr. 1 _____ gleichkommen und entsprechende Steuerfolgen zeitigen könnte. Sie haben deshalb in Ziff. 1.3.2 des Aktienkaufvertrags vereinbart, zur Sicherung der «provisorischen Grundstückgewinnsteuer» einen Betrag von Fr. 400'000.-- auf einem Sperrkonto zu hinterlegen, bis die Steuer bezahlt sei oder bis die Steuerfreiheit des Geschäfts feststehe (act. 3A pag. 119).

E. 3.3.2

Die vom Beschwerdeführer eingereichte Korrespondenz (act. 8A) führt zu keinen andern Schlüssen: Eine Absicht der C. _____ Genossenschaft, den laufenden Restaurationsbetrieb zu übernehmen oder das bestehende Restaurant künftig als C. _____ Restaurant weiterzuführen, lässt sich aus keinem der aktenkundigen Schreiben erkennen. Ein Interesse der Käuferin am Betrieb als solchem ist nicht ersichtlich. Auch der Beschwerdeführer geht von Anfang der Verhandlungen an nicht davon aus, dass das Restaurant D. _____ nach einem Verkauf der B. _____ AG weitergeführt würde. Er nimmt selber nie auf Fragen des Betriebs des Restaurants Bezug und thematisiert insbesondere weder eine Übernahme der laufenden Verpflichtungen des Restaurants durch die Käuferin noch macht er einen Fortführungswert des Betriebs geltend. Ginge es beim streitbetroffenen Geschäft um den Kauf einer Betriebsgesellschaft, hätten solche Fragen im Zentrum der Verhand-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 10.09.2018, Nr. 100.2017.275U, Seite 10 lungen stehen müssen. Stattdessen verdeutlicht der Briefwechsel, der dem Aktienkaufvertrag vorausging, dass das Geschäft einzig auf den Eigentumserwerb an all

jenen Stockwerkeinheiten des Gebäudes gerichtet war, die sich noch nicht im Besitz der C._____ Genossenschaft befanden. Aus diesem Grund wurde nie über die Übernahme des Restaurationsbetriebs, sondern stets nur gesamthaft über die Veräusserung sowohl der Stockwerkeinheit der Gesellschaft als auch der beiden Einheiten des Beschwerdeführers verhandelt: In der Offerte vom 30. April 2014 werden die ... Franken ausdrücklich als «Preis für die StwE 1_____, 3_____, 4_____» bezeichnet und die Aktien der B._____ AG dabei nur nebenbei erwähnt (act. 8A Beleg 5). Der Beschwerdeführer weist alsdann darauf hin, dass es sich «beim Hauptteil 1_____ lediglich um einen Aktienkauf handeln würde»; dabei spielt der Umstand, dass die betreffende Einheit der Gesellschaft gehört, nur insoweit eine Rolle, als der Beschwerdeführer annimmt, deswegen könnten Handänderungs- und Mehrwertsteuer eingespart werden (Schreiben vom 27.5.2014, act. 8A Beleg 6). In Ziff. 2.1 des Angebots vom 8. September 2014 wird der Kaufgegenstand dann wie folgt umschrieben: «C._____ kauft die Stockwerkeinheiten 1_____, 3_____ und 4_____ von A._____ in zwei separaten, jedoch aneinander gekoppelten Transaktionen» (act. 8A Beleg 7). Aus der aktenkundigen Korrespondenz erhellt damit, dass Gegenstand der Vertragsverhandlung zwischen dem Beschwerdeführer und der C._____ Genossenschaft von Anfang an allein die drei Stockwerkeinheiten bildeten und die Käuferin nie am Restaurationsbetrieb als solchem interessiert war; dementsprechend war allen Beteiligten bewusst, dass der Betrieb des Restaurants D._____ bei einer Veräusserung der B._____ AG einzustellen war.

E. 3.3.3

Bei diesen Gegebenheiten ist die StRK zu Recht davon ausgegangen, der Betrieb der B._____ AG sei bereits im März 2015 eingestellt worden, sodass es sich bei dieser im Verkaufszeitpunkt nicht mehr um eine Betriebsgesellschaft, sondern nunmehr um eine blossе Immobiliengesellschaft gehandelt habe. Mithin stellt der Verkauf der Aktien der B._____ AG eine wirtschaftliche Handänderung dar und unterliegt der Grundstückgewinnsteuer. Daran ändert nichts, dass die früheren Räumlichkeiten des Restaurants D._____ bzw. zumindest ein Teil

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 10.09.2018, Nr. 100.2017.275U, Seite 11 davon künftig wohl wieder einen Gastgewerbebetrieb beherbergen werden. Ein solcher Pachtbetrieb wäre mit der Vorinstanz als neu und nicht als Weiterführung der absorbierten B._____ AG zu betrachten. Die C._____ Genossenschaft hat das Restaurant D._____ liquidiert und wird an gleicher Stelle nicht selber ein Gastgewerbe betreiben. Vermietet bzw. verpachtet sie die Räumlichkeiten an Dritte, verfügt sie zum von diesen darin geführten Betrieb keine direkte Verbindung, sondern stellt bloss als Grundeigentümerin den benötigten Raum zur Verfügung. Im Übrigen scheint die C._____ Genossenschaft entgegen den Behauptungen des Beschwerdeführers weitgehend frei zu sein, wie sie nach der Liquidation des Restaurants D._____ die betreffenden Räumlichkeiten nutzen will. Jedenfalls ist weder ersichtlich noch schlüssig dargetan, dass dort auch künftig bzw. auch nach dem Verkauf der B._____ AG zwingend ein Restaurant betrieben werden müsste: Die Gewerbebeschränkung, die mit Aufhebung des Stockwerkeigentums untergegangen ist, schützte den Gastgewerbebetrieb der B._____ AG vor Konkurrenz im selben Gebäude (vorne E. 3.1). Eine Verpflichtung zum Betrieb eines Restaurants ergab sich daraus aber ebenso wenig wie aus dem gleichlautenden Passus in Art. 6 Ziff. 7 des Reglements der Stockwerkeigentümerschaft (act. 3A pag. 167). Auch die Überbauungsordnung Nr. 31 «D._____» der Stadt ...

enthält keine entsprechende Verpflichtung der Grundeigentümerschaft, wenn sie in Art. 4 Abs. 2 die zulässige Nutzung im Erdgeschoss des Gebäudes als «Laden- und Dienstleistungs-Quartierzentrum mit Restaurant» umschreibt (act. 3A pag. 3).

E. 3.4

Da die B. _____ AG den operativen Betrieb noch vor dem Zeitpunkt ihres Verkaufs definitiv eingestellt hat, ist hier – wie gesehen – eine (blosse) Immobiliengesellschaft veräussert worden. Indes liegt angesichts der konkreten Umstände des Geschäfts selbst dann eine grundstückgewinnsteuerpflichtige wirtschaftliche Handänderung vor, wenn die B. _____ AG damals noch als Betriebsgesellschaft zu betrachten wäre. Wie im Sachverhalt, der BGE 91 I 467 zugrunde liegt (vorne E. 2.3), war die C. _____ Genossenschaft von Anfang an entschlossen, den Restaurationsbetrieb der B. _____ AG einzustellen, weshalb sich der vereinbarte Kaufpreis nicht nach dem Wert der Gesellschaft als solcher,

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 10.09.2018, Nr. 100.2017.275U, Seite 12 sondern nach jenem der erworbenen Stockwerkeinheiten richtete. Die dahingehende Feststellung von Steuerverwaltung und Vorinstanz (angefochtene Entscheide S. 5 unten) ist unbestritten geblieben und findet in der vom Verwaltungsgericht eingeholten Korrespondenz zwischen den Vertragsparteien ihre Bestätigung (vorne E. 3.3.2). Wie die StRK weiter zu Recht festgehalten hat, war das Interesse der Käuferin hier allein auf das Grundeigentum und nicht auch auf den Restaurationsbetrieb der B. _____ AG ausgerichtet. Dies weil sich aus der Dienstbarkeit, die zugunsten der betreffenden Stockwerkeinheit im Grundbuch eingetragen war, eine lästige Einschränkung der eigenen Geschäftstätigkeit der Käuferin bzw. von deren Angebot konsumbereiter Lebensmittel im C. _____ Supermarkt ergab. Der Beschwerdeführer versuchte denn auch in den Verhandlungen mit der C. _____ Genossenschaft, die bestehende Gewerbebeschränkung, der er bereits zu einem früheren Zeitpunkt einen «Gegenwert» von ... Franken beigemessen hatte (Ziff. 1 des Schreibens vom 8.12.2010, act. 8A Beleg 3), zu seinem Vorteil zu nutzen (vgl. S. 2 des Schreibens vom 27.5.2014, act. 8A Beleg 6). Weiter ist aus der eingeholten Korrespondenz ersichtlich, dass die Reibereien, die zwischen der C. _____ Genossenschaft und dem Beschwerdeführer wegen der Gewerbebeschränkung immer wieder entstanden, eine wesentliche Motivation zum Vertragsschluss darstellten (vgl. Ziff. 1 des Schreibens vom 8.12.2010 [act. 8A Beleg 3]; Schreiben vom 29.3.2011 [act. 8A Beleg 4]; S. 2 des Schreibens vom 27.5.2014 [act. 8A Beleg 6]; Angebot vom 8.9.2014, Einleitung [act. 8A Beleg 7]). Ging es der Käuferin beim Erwerb der Aktien der B. _____ AG nur darum, einerseits Eigentum an der dieser gehörenden Stockwerkeinheit zu erwerben und andererseits die auf ihren Stockwerkeinheiten lastende Gewerbebeschränkung zu beseitigen, wobei sich der Kaufpreis der Aktien allein nach dem Wert dieser dinglichen Rechte richtete, liegen aussergewöhnliche Verhältnisse im Sinn der dargestellten bundesgerichtlichen Rechtsprechung vor (vorne E. 2.3). Deshalb wäre auch dann vom Vorliegen einer der Grundstückgewinnsteuer unterliegenden wirtschaftlichen Handänderung auszugehen, wenn die B. _____ AG im Zeitpunkt ihrer Veräusserung noch eine Betriebsgesellschaft gewesen wäre.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 10.09.2018, Nr. 100.2017.275U, Seite 13

E. 3.5

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass mit Abschluss des Aktienkaufvertrags die operative Betriebstätigkeit der B. _____ AG eingestellt wurde und die Gesellschaft zur Immobiliengesellschaft mutierte. So wurde kein bestehender und funktionierender Betrieb veräussert und das Interesse der C. _____ Genossenschaft beschränkte sich auf den Erwerb des Eigentums an der betroffenen Stockwerkeinheit. Dies nicht zuletzt darum, weil so die Streitigkeiten zwischen ihr und dem Beschwerdeführer im Zusammenhang mit der Gewerbebeschränkung beigelegt werden konnten. Dabei entsprach der für die Aktien bezahlte Kaufpreis dem Wert der erworbenen Liegenschaft (einschliesslich Gewerbebeschränkung), weshalb die StRK die Veräusserung der Aktien auch dann zu Recht als wirtschaftliche Handänderung qualifizierte, wenn die B. _____ AG als Betriebsgesellschaft zu betrachten wäre. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 4

Zu eröffnen: - dem Beschwerdeführer - der Steuerverwaltung des Kantons Bern - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern - der Eidgenössischen Steuerverwaltung Der Abteilungspräsident: Die Gerichtsschreiberin: Rechtsmittelbelehrung Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.

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