



100 17 314
200 17 268
Gemeinde: E. _____
ZPV-Nr.: _____
Eröffnung: 27.3.2018 PKA/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 27. März 2018

hat der Präsident der Steuerrekurskommission im Rahmen seiner Kompetenz als Einzelrichter im Sinn von Art. 70 Abs. 4 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft sowie Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer in der Rekurs- und Beschwerdesache von

A. _____ und B. _____, E. _____

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2015

den Akten entnommen:

A. Das Grundstück E. _____ Gbbl. Nr. 1 _____, befindet sich seit dem 6. August 2014 (Grundbucheintrag) im Gesamteigentum von C. _____ und D. _____. Zugunsten von A. _____ und B. _____ (Rekurrenten) ist zugleich ein lebenslängliches Nutzniessungsrecht im Grundbuch eingetragen worden. In der Steuererklärung 2015 deklarierten die Rekurrenten für die erwähnte Liegenschaft einen reduzierten Eigenmietwert von CHF 10'750.-- mit der Begründung, sie würden eine Mansarde nicht nutzen (Akten Vorinstanz, pag. 21). Mit Verfügungen vom 20. Mai 2016 wurden die Rekurrenten von der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (Steuerverwaltung), für das Jahr 2015 auf ein steuerbares Einkommen von CHF 83'813.-- bei den kantonalen Steuern und von CHF 95'563.-- bei der direkten Bundessteuer veranlagt (Akten Vorinstanz, pag. 35-28). Die einzige Korrektur gegenüber der Steuererklärung betraf den Eigenmietwert der erwähnten Liegenschaft, der für die direkte Bundessteuer auf CHF 12'950.-- festgesetzt wurde.

B. Am 20. Mai 2016 erhoben die Rekurrenten Einsprache "gegen die Erhöhung des Eigenmietwertes" (pag. 37). Aus einer beigelegten Berechnung (pag. 36) geht hervor, dass die Rekurrenten den Marktwert der von ihnen genutzten Liegenschaft auf rund CHF 186'000.-- veranschlagen (ohne Land). Der amtliche Wert von CHF 274'700.-- und die daraus abgeleiteten Eigenmietwerte seien somit zu hoch. Am 14. März 2017 nahm die Abteilung Amtliche Bewertung das fragliche Grundstück in Augenschein. Gestützt auf deren Stellungnahme (pag. 42-39) orientierte die Steuerverwaltung die Rekurrenten mit Schreiben vom 8. Mai 2017 darüber, dass sie beabsichtige, die Einsprache abzuweisen (pag. 46). Aus dem beigelegten Vorabdruck der geplanten Einspracheentscheide geht hervor, dass die Steuerverwaltung die Eigenmietwerte sowohl bei den kantonalen Steuern als auch bei der direkten Bundessteuer gegenüber den Veranlagungsverfügungen um jeweils CHF 2'150.-- zu erhöhen gedachte (pag. 45-43). Daraufhin erklärten die Rekurrenten mit Schreiben vom 30. Mai 2017, dass sie die Einsprache betreffend grundsätzlicher Höhe der Eigenmietwerte zurückziehen würden, ersuchten indes um eine Überprüfung derselben im Zusammenhang mit einer als Estrich genutzten Mansarde (pag. 55). Mit einem weiteren Brief an die Steuerverwaltung vom 19. Juni 2017 annullierten die Rekurrenten den am 30. Mai 2017 erklärten Rückzug (pag. 56). Darauf antwortete die Steuerverwaltung am 22. Juni 2017, dass sie die Einsprache, wie am 8. Mai 2017 angekündigt, abweisen werde und stellte den entsprechenden Einspracheentscheid für den 11. Juli 2017 in Aussicht (pag. 57). Am 5. Juli 2017 ging ein weiteres Schreiben der Rekurrenten bei der Steuerverwaltung ein, mit dem sie den definitiven Rückzug der Einsprache erklärten (pag. 58). Schliesslich wies die Steuerverwaltung mit Entscheiden vom 11. Juli 2017 die Einsprache vollumfänglich ab (pag. 66-59). Wie im Vorabdruck vom 8. Mai 2017 angekündigt, erhöhte sie die Eigenmietwerte

bei den kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer um je CHF 2'150.-- und setzte das steuerbare Einkommen dementsprechend auf CHF 85'963.-- bzw. 97'713.-- fest.

C. Gegen die Einspracheentscheide haben die Rekurrenten am 7. August 2017 Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben. Sie beantragen, die Eigenmietwerte auf CHF 11'730.-- für die kantonalen Steuern und auf CHF 13'630.-- für die direkte Bundessteuer festzusetzen, entsprechend den vor dem Steuerjahr 2015 geltenden Ansätzen. Zur Begründung bringen sie vor, dass die von der Steuerverwaltung für 2015 verwendeten Eigenmietwerte an der oberen Grenze des fiktiven Ertragswerts liegen würden. Das von ihnen genutzte Objekt sei bald 100 Jahre alt, habe "gierende" Decken und Treppen und entspreche nicht den heutigen Baunormen. Weiter gelte es zu beachten, dass die Rente der Pensionskasse nicht an die Teuerung angepasst werde. Auch aus diesem Grund seien, "im Sinne von mehr sozialer Gerechtigkeit" die bisherigen Eigenmietwerte beizubehalten.

D. Die Steuerverwaltung hat sich am 7. September 2017 vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Sie erachtet die Eigenmietwerte als korrekt und verweist im Wesentlichen auf die Stellungnahme der Abteilung Amtliche Bewertung vom 16. Februar 2017.

E. Mit Schreiben vom 13. September 2017 haben die Rekurrenten zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und ihren Standpunkt bestätigt.

F. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit für den Entscheid von Bedeutung, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Einkommens- und Vermögensveranlagung können bei der Steuerrekurskommission durch Rekurs bzw. Beschwerde angefochten werden (Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 140 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] i.V.m. Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Die Rekurrenten sind im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie sind daher beschwert und grundsätzlich zur Anfechtung befugt (Art. 195

Abs. 2 StG und Art. 140 ff. DBG i.V.m. Art. 3 BStV i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]).

1.1 Allerdings gilt es zu beachten, dass die Rekurrenten zwei Mal, mit Schreiben vom 30. Mai 2017 und vom 29. Juni 2017, den Rückzug ihrer Einsprache vom 20. Mai 2016 erklärt hatten (siehe Bst. B hiervor). Eine Rückzugserklärung kann nur ausnahmsweise widerrufen werden, namentlich dann, wenn der Rückzug durch einen Willensmangel verursacht worden ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 13 zu Art. 134 DBG). Allerdings ist einem Rückzug nicht stattzugeben, wenn die angefochtenen Veranlagungsverfügungen unrichtig sind (Art. 192 Abs. 2 StG; Art. 134 Abs. 2 DBG); wobei die Steuerverwaltung, nach erfolgter Anhörung, die Veranlagung auch zu Ungunsten der steuerpflichtigen Person abändern kann (Art. 193 Abs. 2 StG; Art. 135 Abs. 1 DBG). Vorliegend hat die Steuerverwaltung die Rekurrenten mit Vorabdruck vom 8. Mai 2017 darüber informiert, dass sie die Eigenmietwerte um je CHF 2'150.-- zu erhöhen gedenke und ihnen Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt. Damit steht zum einen fest, dass die Steuerverwaltung zu Recht dem zweifach erklärten Rückzug nicht stattgegeben hat. Zum anderen sind die Voraussetzungen für ein Abweichen von den Veranlagungsverfügungen zu Ungunsten der Rekurrenten erfüllt gewesen. Dementsprechend stellen die Einspracheentscheide vom 11. Juli 2017 gültige Anfechtungsobjekte für einen Weiterzug an die Steuerrekurskommission dar. Auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe ist deshalb einzutreten.

1.2 Da der Streitwert unter CHF 10'000.-- liegt, fällt der vorliegende Entscheid in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 70 Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2. Strittig und im vorliegenden Verfahren zu beurteilen ist die Höhe der von den Rekurrenten für das Jahr 2015 zu versteuernden Eigenmietwerte. Dabei geht es einzig um die von der Steuerverwaltung gegenüber dem Vorjahr erhöhten Mietwerte. Nicht (mehr) zum Streitgegenstand gehört demgegenüber ein allfälliger Abzug für eine nicht genutzte Mansarde, wie er in den Veranlagungsverfügungen vom 20. Mai 2016 und auch im Vorjahr noch gewährt worden war (vgl. Steuererklärung 2014, pag. 2 sowie Veranlagungsverfügungen pro 2014, pag. 13 und 9). Die Rekurrenten akzeptieren im Rekursschreiben vom 7. August 2017 ausdrücklich, dass der entsprechende Abzug nicht gerechtfertigt sei, weil die Mansarde als Abstellraum genutzt werde.

3. Der Mietwert von Grundstücken, die der steuerpflichtigen Person aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen, ist als Ertrag aus unbeweglichem Vermögen steuerbar (Art. 25 Abs. 1 Bst. b StG; Art. 21 Abs. 1 Bst. b DBG, sogenannter Eigenmietwert).

3.1 Wie der Eigenmietwert konkret festzusetzen ist, wird in den Steuergesetzen unterschiedlich geregelt. Das kantonale Recht sieht vor, dass der Eigenmietwert, ausgehend vom ortsüblichen Marktwert, unter Berücksichtigung der Förderung von Eigentumsbildung und Selbstvorsorge, massvoll festzulegen ist (Art. 25 Abs. 4 StG). Gemäss langjähriger bundesgerichtlicher Praxis muss sichergestellt sein, dass der Eigenmietwert für die kantonalen Steuern in jedem Fall mindestens 60 % des Marktwerts erreicht (Reich/Weidmann in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 3. Aufl., 2017, N. 44 zu Art. 7 StHG; unlängst bestätigt durch BGE 143 I 137 E. 3.3). Demgegenüber wird der Eigenmietwert für die direkte Bundessteuer unter Berücksichtigung der ortsüblichen Verhältnisse festgesetzt (Art. 21 Abs. 2 DBG). Der bundessteuerrechtliche Eigenmietwert soll grundsätzlich dem Marktwert entsprechen, eine massvolle Besteuerung ist nicht vorgesehen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 86 zu Art. 21 DBG). Weil der jeweilige Marktpreis geschätzt werden muss und jede Schätzung mit Unsicherheiten behaftet ist, besteht jedoch auch bei der direkten Bundessteuer eine gewisse Bandbreite, wobei die Untergrenze eines noch zulässigen Eigenmietwerts bei 70 % des Marktwerts liegt (Zwahlen/Lissi in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 25 zu Art. 21 DBG; BGE 123 II 9 E. 4b). Die unterschiedlichen Untergrenzen von 60 bzw. 70 % sind der Grund, weshalb der Eigenmietwert für die kantonalen Steuern denjenigen der direkten Bundessteuer um rund 14 % unterschreitet ($60 / 70 * 100 = 85.7 \%$).

3.2 Im Kanton Bern wird der Eigenmietwert eines Grundstücks vom sogenannten Protokollmietwert abgeleitet, der im Rahmen der amtlichen Bewertung (d.h. der Bestimmung des Vermögenssteuerwerts des Grundstücks) ermittelt wird. Dabei werden zahlreiche Kriterien wie nutzbare Fläche, Bauqualität, Komfortstufe, Wohn- und Verkehrslage berücksichtigt. Auch das wirtschaftliche Alter des Gebäudes und das Mietzinsniveau der Standortgemeinde beeinflussen den Protokollmietwert. Die der aktuellen amtlichen Bewertung zugrunde liegenden statistischen Erhebungen stammen aus den Jahren 1993-1996 (Details siehe: Erläuterungen zum steuerlichen Bewertungssystem von Grundstücken und Liegenschaften, abrufbar unter: <http://www.fin.be.ch>, Rubriken: "Steuern / Ratgeber / Publikationen / Wegleitungen"). Mit sogenannten Mietwertfaktoren wird aus dem Protokollmietwert je ein Eigenmietwert für die direkte Bundessteuer und für die kantonalen Steuern ermittelt. Die Mietwertfaktoren werden pro Gemeinde bzw. Stadtteil festgelegt und widerspiegeln deren unterschiedliche Mietzinsentwicklung.

4. Obwohl die Eigenmietwerte eines bestimmten Grundstücks somit in erster Linie auf Daten basieren, die im Rahmen der amtlichen Bewertung erhoben werden, unterscheiden sich Eigenmietwert und amtlicher Wert bezüglich ihrer Veränderbarkeit wesentlich.

4.1 Ein rechtskräftig festgesetzter amtlicher Wert ist rechtsbeständig, d.h. er kann, von offensichtlichen Unrichtigkeiten abgesehen (Art. 181 Abs. 4 StG), nur im Rahmen einer allgemeinen oder ausserordentlichen Neubewertung geändert werden (Art. 181 Abs. 3 StG). Eine allgemeine Neubewertung betrifft sämtliche Grundstücke im Kanton und muss vom Grossen Rat angeordnet werden (Art. 182 Abs. 1 StG). Die letzte allgemeine Neubewertung fand per 1999 statt, die nächste ist per 2020 geplant (siehe dazu: <<http://www.taxinfo.sv.fin.be.ch>>; Rubriken "Themen / Allgemeines / Allgemeine Neubewertung 2020"). Ausserordentliche Neubewertungen betreffen nur einzelne Grundstücke und werden insbesondere nach wesentlichen baulichen Veränderungen vorgenommen (Art. 183 Abs. 1 Bst. a StG).

4.2 Während der amtliche Wert somit nur unter bestimmten, im Gesetz geregelten, Voraussetzungen angepasst werden kann, enthalten die Steuergesetze bezüglich Anpassung des Eigenmietwerts keine Bestimmungen. Wie in E. 3.1 hiavor ausgeführt, orientiert sich der Eigenmietwert am Marktwert. Weil sich die Marktverhältnisse im Lauf der Zeit verändern, sind eine periodische Überprüfung und allenfalls Anpassung der Eigenmietwerte geboten. Von Bundesrechts wegen ist den Kantonen zwar die Besteuerung des Eigenmietwerts vorgeschrieben (Art. 7 Abs. 1 StHG), in Bezug auf Überprüfung und Anpassung desselben geniessen die Kantone jedoch einen grossen Spielraum, solange die vom Bundesgericht definierten Grenzen eingehalten werden (siehe E. 3.1 hiavor). Einige Kantone sehen für die Anpassung der Eigenmietwerte eine Indexierung oder fixe Intervalle vor, in anderen ist ein Beschluss der Regierung oder gar des Parlaments notwendig (vgl. Zusammenstellung in: Die Besteuerung der Eigenmietwerte, Ziff. 4.4.3, herausgegeben von der Schweizerischen Steuerkonferenz SSK, abrufbar unter: <<https://www.estv.admin.ch>>, Rubriken "Direkte Bundessteuer / Steuerinformationen / Schweizerisches Steuersystem / Dossier Steuerinformationen / F. Steuerprobleme").

4.3 Wie erwähnt, enthält das bernische Steuergesetz keine besondere Regelung in Bezug auf die Überprüfung und Anpassung der Eigenmietwerte. Die Steuerverwaltung geht davon aus, dass es sich dabei um eine Vollzugsaufgabe handelt, die sie in eigener Kompetenz wahrnehmen kann. Theoretisch wäre es gemäss Steuerverwaltung möglich, die Mietwertfaktoren jährlich anzupassen (Infoblatt der Steuerverwaltung zur generellen Mietwertanpassung 2015, abrufbar unter: <<http://www.fin.be.ch>> Rubriken "Steuern / Ratgeber / Publikationen / Beilage 'info'"). Diese Auffassung entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts. Dieses hielt bereits in einem Entscheid aus dem Jahr 1999 fest, dass der Mietwertfaktor "aufgrund von Mietzinserhebungen für jede Veranlagungsperiode neu bestimmt wird" (VGE 20484 vom 18.2.1999, in BVR 1999, S. 285 ff., E. 3b). Auch wenn dieser Entscheid noch zum früheren Gesetz über die direkten Staats- und Gemeindesteuern vom 29. Oktober 1944 (im Folgenden: aStG) erging, ist er für den vorliegenden Entscheid relevant, denn dessen per 1990 in Kraft gesetzter

Art. 32 Abs. 2 aStG entspricht dem aktuellen Art. 25 Abs. 2 StG (siehe VGE 20484 vom 18.2.1999, a.a.O., E. 2b). Zuletzt bestätigte das Verwaltungsgericht die Möglichkeit, die Mietwertfaktoren für jede Veranlagungsperiode neu zu bestimmen, in VGE 100.2013.88/89 vom 13. Januar 2014 (E. 2.1). Dementsprechend ist die Steuerverwaltung nach wie vor berechtigt (und verpflichtet), die Mietwerte periodisch zu überprüfen und an die allgemeine Mietzinsentwicklung anzupassen. Dass die Mietwertfaktoren seit dem Jahr 1999 bis zur hier zu beurteilenden Steuerperiode 2015 nie angepasst worden sind, ist vor diesem Hintergrund erstaunlich, vermag an der Rechtslage jedoch nichts zu ändern.

5. Nach dem bisher Ausgeführten steht fest, dass die Steuerverwaltung berechtigt gewesen ist, die Eigenmietwerte pro 2015 generell anzupassen. Wie sie dies im Detail gemacht hat, muss vorliegend nicht überprüft werden. Aus den Ausführungen der Steuerverwaltung auf Seite 4 ihrer Vernehmlassungen ergibt sich immerhin, dass die Anpassung der Mietwertfaktoren auf tatsächlich bezahlten Mietzinsen (sogenannte Bestandesmieten) im Jahr 2012 basierte und nicht etwa auf (normalerweise deutlich höheren) Mietzinsen von ausgeschriebenen Objekten (Angebotsmieten). Im Folgenden bleibt zu prüfen, ob die hier zu beurteilenden Eigenmietwerte im Rahmen des rechtlich Zulässigen festgesetzt worden sind.

5.1 Wie in E. 3.1 hiavor ausgeführt, muss der Eigenmietwert mindestens 60 bzw. 70 % eines am Markt erzielbaren Mietzinses ausmachen. Die Höhe dieses Marktwerts stellt zugleich auch die obere Grenze des für die direkte Bundessteuer zulässigen Eigenmietwerts dar, was bedeutet, dass für die kantonalen Steuern eine faktische Obergrenze von 86 % des Marktwerts gilt (vgl. Leuch/Amonn in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 31 zu Art. 25 StG). Die von den Rekurrenten in der Rekurschrift geäußerte Überzeugung, dass im Kanton Bern, anders als in anderen Kantonen, keine Obergrenze für den Eigenmietwert bestehe, trifft demnach nicht zu.

5.2 Es stellt sich indes die Frage, was genau unter dem "Marktwert" zu verstehen ist, der in aller Regel geschätzt werden muss. Das Bundesgericht führt dazu aus, dass das Schätzungsergebnis davon abhängt, ob man die zuletzt erzielten Höchstpreise oder ob Mietzinse für Altwohnungen berücksichtigt werden. Auch gelte es zu berücksichtigen, dass in langjährigen Mietverhältnissen ein tieferer Zins bezahlt werde als bei Neuvermietungen. Das Bundesgericht lässt die Frage offen und gelangt zum Schluss, dass "eine gewisse Bandbreite [bestehe], innerhalb welcher sich der – durchaus nach objektiven Kriterien geschätzte – Marktmietwert bewegen kann" (BGE 123 II 9 E. 4b). In einem weiteren Urteil erklärte das Bundesgericht, dass nicht die Berechnung des Eigenmietwerts als Prozentanteil vom Marktmietwert das eigentliche Problem darstelle, vielmehr lägen die praktischen Schwierigkeiten bei der Ermittlung des Marktmietwerts als solchem (BGE 128 I 240 E. 2.6). Immerhin lässt sich aus dem Begriff "Marktwert"

schliessen, dass der Eigenmietwert an tatsächlich bezahlten Mietzinsen für vergleichbare Objekte zu messen ist. Nach Auffassung der Steuerrekurskommission wäre eine Berechnung des "Marktwerts" aufgrund der historischen Investitionskosten und ohne Anpassung an die Marktentwicklung, wie sie in einem neuen Aufsatz gefordert wird (Nico Thommen, Der systematisch korrekte und faire Eigenmietwert, in: StR 2017, S. 640 ff.), mit dem geltenden Recht nicht vereinbar (ähnlich Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 97 zu Art. 21 DBG). Auf der anderen Seite wäre es ebenso verfehlt, einzig auf die Mietzinse von aktuell zur Vermietung ausgeschriebenen Wohnungen abzustellen, denn dabei würde der bei Eigennutzung typischen Langfristigkeit der Wohnsituation zu wenig Rechnung getragen.

5.3 Diese allgemeinen Ausführungen zur Problematik des "richtigen" Marktwerts sind im vorliegenden Fall jedoch von untergeordneter Bedeutung, wie sich aus folgenden Überlegungen ergibt: Gemäss Aufnahmeprotokoll (pag. 71) handelt es sich bei dem von den Rekurrenten genutzten Objekt um ein Einfamilienhaus mit fünf Zimmern, Küche, Bad, zusätzlichem WC und diversen Nebenräumen (inkl. einer Mansarde). Das ursprünglich frei stehende Haus ist durch einen 1994 erfolgten Anbau (Bastelraum, 22 m², unbeheizt) an die Garage des Nachbargrundstücks verbunden worden. Die Wohnlage an einer ruhigen Strasse im F._____quartier kann – obwohl nur mit der mässigen Note 7 bewertet – als erstklassig bezeichnet werden. Laut der auf Bestandesmieten (ohne Nebenkosten) basierenden "Wohnungsmietpreiserhebung in der Stadt E._____ im November 2016" (abrufbar unter: <http://www.E._____.ch>) beträgt der durchschnittliche Mietzins für eine 5-Zimmerwohnung in der gesamten Stadt CHF 1'902.--, im Stadtteil G._____ sogar CHF 2'070.-- (S. 6, Tabelle 4). Seit dem von der Steuerverwaltung für die Mietwertanpassung berücksichtigten Jahr 2012 sind die Mieten nur geringfügig gestiegen (Durchschnitt Stadt E._____ im November 2012: CHF 1'866.--, S. 8, Tabelle 5). Der hier relevante Bundesmietwert von CHF 1'258.-- unterschreitet diesen gesamtstädtischen Durchschnittswert um mehr als 30 %. Damit liegen auch die erhöhten Eigenmietwerte am unteren Rand der vom Bundesgericht definierten Bandbreite. Dass es sich bei dem von den Rekurrenten bewohnten Haus um ein altes Objekt handelt, das nicht mehr in allen Bereichen modernen Wohnansprüchen gerecht werden mag, ändert daran nichts. Diese Nachteile werden zudem durch die spezifischen Vorzüge kompensiert, die ein – auf Stadtgebiet rares – Einfamilienhaus gegenüber einer gewöhnlichen Wohnung aufweist (Privatsphäre, Nebenräume, Umschwung).

6. Die Rekurrenten haben in ihren Eingaben verschiedene Berechnungen vorgebracht, die ein Beibehalten der bisherigen Eigenmietwerte rechtfertigen sollen.

6.1 In der Einsprache wiesen die Rekurrenten darauf hin, dass die vergleichbare benachbarte Liegenschaft H._____strasse _____ im Jahr 2014 für CHF 800'000.-- verkauft worden

war. Obwohl dieser Preis fast das Dreifache des amtlichen Werts ihres Grundstücks von CHF 247'700.-- ausmacht, schliessen die Rekurrenten daraus, dass der amtliche Wert und damit die Eigenmietwerte zu hoch seien. Der Beilage zur Einsprache (pag. 36) lässt sich entnehmen, dass die Rekurrenten annehmen, dass der amtliche Wert nur das eigentliche Gebäude ohne Grund und Boden enthalte. Den "Marktwert" ihres Gebäudes veranschlagen die Rekurrenten dabei auf CHF 186'381.--, wobei sie von kalkulatorischen Baukosten pro m³ umbauten Raums ausgehen und von den so ermittelten Gestehungskosten pro Jahr 0.85 % abziehen. Ein auf diese Weise errechneter Zeitwert hat mit einem Marktwert, der auf definitionsgemäss auf Angebot und Nachfrage basiert, nichts gemein. Zudem umfasst der amtliche Wert das gesamte Grundstück inkl. Land (vgl. Art. 52 Abs. 1 Bst. a i.V.m. Abs. 2 StG). Wäre dies nicht der Fall, blieben hohe Vermögenswerte von der Besteuerung ausgenommen.

6.2 In der Rekurseingabe beziffern die Rekurrenten den ihrer Ansicht nach angemessenen kantonalen Mietwert mit CHF 9'100.-- und den Bundessteuermietwert mit CHF 10'600.--. Ihre nicht leicht nachvollziehbare Berechnung basiert offenbar auf der Überlegung, dass die durch den Eigenmietwert verursachte Steuerlast nur 60 bzw. 70 % derjenigen Steuern ausmachen dürfe, die bei einer Fremdvermietung zu einem (nur gerade) kostendeckenden Mietzins anfallen würden. Auch diese Methode basiert letztlich auf den entstandenen oder kalkulierten Kosten und lässt den gesetzlich festgelegten Bezug zum Wohnungsmarkt ausser Acht. Ausserdem werden Erträge aus Fremdvermietung genau gleich behandelt wie der Eigenmietwert, was bedeutet, dass ein Eigentümer, der sein Objekt zum Eigenmietwert vermietet, gleich hohe Steuern darauf entrichten muss wie bei Selbstnutzung. Anders als die Rekurrenten anzunehmen scheinen (siehe pag. 49), können auch Vermieter Kosten für Fremdkapitalzinsen, Liegenschaftsunterhalt usw. abziehen.

6.3 In der Stellungnahme vom 13. September 2017 beziffern die Rekurrenten schliesslich den "Marktmietwert" auf höchstens CHF 19'000.--. Damit würden die neu festgesetzten Eigenmietwerte noch 68 % (Kanton) bzw. 79 % (Bund) des Marktwerts ausmachen, was nach dem hiavor Ausgeführten im üblichen und bundesgerichtlich bestätigten Rahmen liegt. Letztlich räumen die Rekurrenten damit ein, dass auch die neu festgesetzten Eigenmietwerte nicht überhöht sind.

7. Die Rekurrenten üben indes grundsätzliche Kritik am System der Eigenmietwertbesteuerung, kombiniert mit der Möglichkeit, Schuldzinsen und Unterhaltskosten abzuziehen. Davon würden vor allem die oberen Einkommensschichten sowie die Banken profitieren. Hingegen würden ihre Renten aus der Pensionskasse nie mehr an die Teuerung angepasst. Dies rechtfertige es, die Eigenmietwerte auf der bisherigen Höhe zu belassen, "im Sinne von mehr sozialer Gerechtigkeit" (Rekursschreiben vom 7.8.2017). Es ist nicht zu bestreiten, dass die Besteuerung des Eigenmietwerts von selbst bewohnten Liegenschaften namentlich für Perso-

nen im Rentenalter eine nicht unerhebliche finanzielle Belastung darstellen kann. Dabei handelt es sich freilich um eine seit Jahrzehnten regelmässig diskutierte steuerpolitische Frage, die vom Gesetzgeber beantwortet werden muss. Die Steuerrekurskommission als gerichtliche Behörde hat sich hingegen an das geltende Recht zu halten. Aus dem Gesagten ergibt sich, dass die Steuerverwaltung berechtigt gewesen ist, die Eigenmietwerte per 2015 anzupassen, und dass auch die neuen Eigenmietwerte (deutlich) unterhalb einer zurückhaltend geschätzten Marktmiete liegen. Selbst wenn man von einer erheblichen zusätzlichen Belastung der Rekurrenten durch die erhöhten Eigenmietwerte ausgehen wollte (was angesichts der konkreten finanziellen Verhältnisse kaum zutrifft), müssten die neuen Eigenmietwerte aus Gründen der Gleichbehandlung und der Rechtssicherheit bestätigt werden. Aufgrund der gegebenen Sach- und Rechtslage sind Rekurs und Beschwerde abzuweisen.

8. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Rekurrenten kostenpflichtig. Sie haben die gesamten Verfahrenskosten zu tragen, einschliesslich allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (Art. 144 Abs. 1 und 5 DBG sowie Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]).

Da die Rekurrenten im vorliegenden Fall unterliegen, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG sowie Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Kosten für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'200.--, werden den Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. **Gegen den Entscheid betreffend die kantonalen Steuern kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden.** Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Be-

schwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Gegen den Entscheid betreffend die direkte Bundessteuer kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden (Art. 145 DBG i.V.m. Art. 9 Abs. 3 BStV).

Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Wird beim Verwaltungsgericht für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer Beschwerde erhoben, können diese, soweit den gleichen Gegenstand betreffend, in einer gemeinsamen Rechtsschrift eingereicht werden. Sie hat insbesondere die jeweiligen Rechtsbegehren sowie die **Begründungen** zu enthalten.

6. Zu eröffnen an:

- A._____ und B._____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde E._____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Leumann