



100 19 377

Gemeinde: C. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 18.6.2020 PKA/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 16. Juni 2020

Es wirken mit: der hauptamtliche Richter Kästli, die Fachrichter Fankhauser und Steiner sowie Leumann als Gerichtsschreiber

In der Rekursache

von

A. _____

gegen

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

betreffend die amtliche Bewertung ab 2016

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. Das Grundstück C. _____ Gbbl. Nr. 1. _____, ist seit dem 29. Januar 2008 (Grundbucheintrag) im Alleineigentum von A. _____ (Rekurrent), der es am 6. Juni 1997 gemeinsam mit seiner früheren Ehefrau erworben hatte. Auf dem Grundstück befindet sich ein freistehendes Einfamilienhaus mit angebauter Garage (Gebäude-Nr. 1. _____; Baujahr laut Rekurrent 1957). Ein zweiter, unterirdischer, Anbau (ohne Gebäude-Nr.) wurde vom früheren Eigentümer als Weinkeller und Carozet genutzt. Die Liegenschaft wird vom Rekurrenten und seiner Ehefrau bewohnt.

B. Im Jahr 2016 traten gravierende Schäden an Wasserleitungen und Kanalisation auf, die das Haus zeitweise unbewohnbar machten. Im Rahmen der Reparaturarbeiten liess der Rekurrent die beiden Badezimmer im Erd- und Obergeschoss erneuern. Daraufhin wurde das Grundstück durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Amtliche Bewertung (Steuerverwaltung), neu geschätzt. Nach einem Augenschein, der am 24. Oktober 2018 durch einen von der Steuerverwaltung beauftragten Schätzer vorgenommen worden war, wurde mit Verfügung vom 3. Januar 2019 (Akten Vorinstanz, pag. 44) ein amtlicher Wert von CHF 893'900.-- eröffnet, gültig ab dem Steuerjahr 2016. Zuvor hatte der amtliche Wert seit dem Steuerjahr 1999 CHF 837'300.-- betragen (pag. 62).

C. Gegen die Verfügung vom 3. Januar 2019 erhob der Rekurrent mit Eingabe vom 24. Januar 2019 Einsprache (pag. 9 f.) und beantragte, auf die Erhöhung des amtlichen Werts zu verzichten. Er brachte im Wesentlichen vor, dass die Sanierung der Nasszellen keine Wertvermehrung zur Folge habe. Zudem sei das wirtschaftliche Alter in unverständlicher Weise reduziert worden. Ohne einen weiteren Augenschein vorzunehmen, hiess die Steuerverwaltung die Einsprache mit Entscheid vom 14. August 2019 teilweise gut und setzte den amtlichen Wert pro 2016 auf CHF 867'200.-- fest (pag. 1 ff.).

D. Gegen den Einspracheentscheid hat der Rekurrent mit Eingabe vom 5. September 2019 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben und den Verzicht auf die Neubewertung beantragt. Zusätzlich zu den bereits in der Einsprache vorgebrachten Argumenten kritisiert der Rekurrent den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung in mehrerer Hinsicht.

E. Die Steuerverwaltung hat sich am 14. Oktober 2019 vernehmen lassen und die Abweisung des Rekurses beantragt. Sie erachtet die vorgenommene Neubewertung als korrekt.

F. Mit Schreiben vom 1. November 2019 hat der Rekurrent zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an seinen Standpunkten festgehalten

G. Zur Abklärung der Verhältnisse ist am 30. Januar 2020 ein Augenschein durchgeführt worden. Die Delegation der Steuerrekurskommission, bestehend aus einem hauptamtlichen Richter, einer Sachverständigen und einem Gerichtsschreiber, hat in Anwesenheit des Rekurrenten sowie eines Vertreters der Steuerverwaltung das zur Diskussion stehende Grundstück besichtigt. Die Delegation hat aufgrund des Augenscheins sowie anhand der vorhandenen Unterlagen die von der Steuerverwaltung vorgenommene Neubewertung überprüft. Das Protokoll des Augenscheins ist dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mit Postaufgabe vom 20. Februar 2020 eröffnet worden.

H. Die Steuerverwaltung hat sich nicht zum Augenschein-Protokoll geäußert. Der Rekurrent hat mit Schreiben vom 5. März 2020 detailliert zum Protokoll Stellung genommen.

Auf die Vorbringen der Parteien in den genannten Rechtsschriften wird, sofern für den Entscheid von Bedeutung, in den nachstehenden Ausführungen Bezug genommen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die amtliche Bewertung können bei der Steuerrekurskommission angefochten werden (Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Der Rekurrent ist im vorinstanzlichen Verfahren mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Er ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf den form- und fristgerecht eingereichten Rekurs ist deshalb einzutreten.

Die Steuerrekurskommission beurteilt die vorliegende Streitsache in Dreierbesetzung, da der Streitwert nicht bestimmt werden kann (vgl. Art. 70 Abs. 3 und Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und die Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1] und VGE 100 2010 191 vom 9.5.2011, nicht publiziert).

2. Strittig ist vorliegend der amtliche Wert des Grundstücks C. _____ Gbbl. Nr. 1. _____, gültig ab dem Steuerjahr 2016.

2.1 Das Vermögen wird gemäss Art. 48 StG grundsätzlich zum Verkehrswert bewertet. Das unbewegliche Vermögen wird in der Regel amtlich bewertet und unterliegt mit diesem amtlichen Wert der Vermögenssteuer (Art. 52 Abs. 2 und 3 StG). Für nichtlandwirtschaftliche Liegenschaften erfolgt die Bewertung aufgrund des Verkehrswerts unter Berücksichtigung von Ertrags- und Realwert (Art. 56 Abs. 1 Bst. d StG). Diese drei Werte werden in Art. 54 StG definiert. Konkretisiert werden sie im Dekret vom 22. Januar 1997 über die amtliche Bewertung der Grundstücke und Wasserkräfte (ABD; BSG 661.543). Laut Art. 20 Abs. 1 ABD ist bei Wohn- und Geschäftshäusern für die Berechnung des amtlichen Werts vom Ertragswert auszugehen. Der Realwert solcher Grundstücke wird nicht besonders ermittelt. Ihm wird durch einen Zuschlag oder Abzug Rechnung getragen (Art. 20 Abs. 2 ABD). Als Ertragswert für nichtlandwirtschaftliche Grundstücke gilt gemäss Art. 17 Abs. 1 ABD der kapitalisierte, in der betreffenden Gegend während einer vierjährigen Bemessungsperiode im Mittel erzielte und weiterhin erzielbare Rohertrag. Berücksichtigt werden dabei das wirtschaftliche Alter, die Lage, der Zustand und die Ausstattung, ferner die dem Eigenbedarf dienenden Nutzungen des Grundstücks zum Marktwert sowie ein Kapitalisierungssatz zwischen 5 % und 10 %. Unterhalts-, Sachversicherungs- und Verwaltungskosten sowie Schuldzinsen, Abschreibungen und Steuern werden nicht berücksichtigt (Art. 17 Abs. 2 und 3 ABD).

2.2 Eigentliche Grundlage für die amtliche Bewertung sind die von der kantonalen Schatzungskommission erstellten Nichtlandwirtschaftlichen Bewertungsnormen (Bewertungsnormen, abrufbar unter: <<https://www.sv.fin.be.ch>>, Rubriken "Steuersituationen > Wohneigentum / Liegenschaften > Amtlicher Wert" [besucht am 19.3.2020]). Diese stellen sicher, dass die oben erwähnten Faktoren in die amtliche Bewertung einfließen. Zunächst erfolgt die Raumaufnahme mittels Aufnahmeprotokoll entweder nach Raumeinheiten (RE) oder nach effektiver Raumfläche in m² (Tabelle 3.1 der Bewertungsnormen). Danach werden die Objekte nach Gebäudeart, Bauqualität, Komfortstufe, Wohn- oder Geschäftslage sowie Verkehrslage benotet. Anschliessend wird das wirtschaftliche Alter bestimmt. Anhand dessen und des Mietwertcodes, der von der Art des Objekts (beispielsweise Wohnung, Garage, Parkplatz usw.) abhängt, sowie der Mietwertkategorie, die das Mietzinsniveau der Standortgemeinde wiedergibt, wird der Wert pro Notenpunkt und Einheit (RE oder m²) errechnet (Tabelle 3.2 der Bewertungsnormen). Multipliziert mit dem Total der Benotung und der Anzahl Einheiten resultiert daraus der Mietwert des Objekts. Für die anschliessende Berechnung des Ertragswerts wird der Kapitalisierungssatz verwendet. Dieser ist abhängig von der Gebäudeart und vom wirtschaftlichen Alter. Nach diesen beiden Kriterien richtet sich auch der Realwertzuschlag, nach dessen Addition zum Ertragswert der amtliche Wert feststeht (Tabelle 3.3 der Bewertungsnormen).

3. Der einmal festgesetzte amtliche Wert gilt grundsätzlich bis zu einer nächsten allgemeinen oder ausserordentlichen Neubewertung (Art. 181 Abs. 3 StG) bzw. bis zu einer Korrektur desselben (Art. 181 Abs. 4 StG).

3.1 Eine allgemeine Neubewertung wird vom Grossen Rat angeordnet, wenn sich die Verkehrs- oder Ertragswerte seit der letzten Neubewertung zumindest in einem Grossteil des Kantons Bern erheblich verändert haben (Art. 182 Abs. 1 StG). Die letzte allgemeine Neubewertung erfolgte per 1. Januar 1999, die nächste ist für das laufende Jahr vorgesehen (siehe dazu: <<https://www.sv.fin.be.ch>>, Rubriken "Steuersituationen > Wohneigentum / Liegenschaften > Amtlicher Wert > Allgemeine Neubewertung 2020" [besucht am 19.3.2020]).

3.2 Eine ausserordentliche Neubewertung ist durchzuführen, wenn einer der in Art. 183 StG vorgesehenen Gründe gegeben ist. Im Rahmen einer ausserordentlichen Neubewertung sind nur Änderungen tatsächlicher oder rechtlicher Natur zu berücksichtigen, die seit der letzten Neubewertung an einem bestimmten Objekt eingetreten sind (Annik Bärtschi, Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Artikel 126 bis 293, 2011, N. 2 zu Art. 183 StG, mit Hinweisen). Als Neubewertungsgründe gelten unter anderem bauliche Veränderungen wie Sanierungen und grössere Renovationen (Art. 183 Abs. 1 Bst. a StG). Nach der Praxis des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern führen solche bauliche Veränderungen jedoch erst dann zu einer Neubewertung, wenn sie gesamthaft eine Veränderung des amtlichen Werts von mehr als 10 % bewirken.

3.3 Ausserhalb einer ordentlichen oder ausserordentlichen Neubewertung kann der amtliche Wert nur geändert werden, wenn eine Auslassung oder offensichtliche Unrichtigkeit in einer rechtskräftigen amtlichen Bewertung festgestellt wird. Dies ist jederzeit von Amtes wegen oder auf Gesuch hin möglich. Die 10 %-Regel wird bei Korrekturen nach Art. 181 Abs. 4 StG nicht angewendet.

4. Die Delegation der Steuerrekurskommission ist in ihrem Protokoll über den Augenschein vom 30. Januar 2020 zu folgenden Feststellungen und Schlüssen gelangt (Auszug):

2. Feststellungen

2.1 Raumaufnahme

Bis anhin umfasste das Wohnhaus 12.9 und der unterirdische Anbau 1.5 Raumeinheiten (RE). Anlässlich der ersten pro 2016 vorgenommenen Schätzung wurden 12.5 RE festgestellt. Dabei wurde das Badezimmer im Obergeschoss von 1.5 auf 1.0 RE reduziert, weil im Rahmen der Sanierung eine Badewanne entfernt worden war (vgl. Tabelle 3.1 der Nichtlandwirtschaftlichen Bewertungsnormen, abrufbar unter: <<https://www.sv.fin.be.ch>>, Rubriken "Steuersituationen > Wohneigentum / Liegenschaften > Amtlicher Wert" [besucht am 31.1.2020], fortan: Bewer-

tungsnormen). Das Bad umfasst nunmehr eine (sehr) grosse Dusche, ein WC und zwei Lavabos, was laut Tabelle 3.1 der Bewertungsnormen bei normalem Standard insgesamt 0.9 RE entspricht. Angesichts der Grösse der Dusche und der überdurchschnittlichen Fläche des Raums ist das sanierte Bad mit 1.0 RE korrekt und eher zurückhaltend bewertet worden.

Die zweite nach dem Augenschein vom 24. Oktober 2018 vorgenommene Veränderung an der Raumaufnahme betrifft die fünf Zimmer im Obergeschoss, die bis anhin mit insgesamt 5.0 RE aufgeführt waren. Der Schätzer hat die Räume neu ausgemessen und die dabei festgestellte Anzahl m² auf dem Aufnahmeprotokoll nachgetragen. Die gemessenen Flächen entsprechen insgesamt 5.1 RE laut Tabelle 3.1 der Bewertungsnormen. Im Einspracheverfahren hat die Steuerverwaltung diese Anpassung pro 2016 rückgängig gemacht, weil es sich dabei um eine Korrektur einer offensichtlichen Unrichtigkeit im Sinn von Art. 181 Abs. 4 StG handle, die sich erst ab dem Steuerjahr 2019 auswirke. Die Delegation der Steuerrekurskommission stuft die Anpassung der RE an die gemessenen Flächen ebenfalls als Fehlerkorrektur ein, wobei nach dem in E. 1.4 hiervoor Ausgeführten die Zimmer bereits ab dem Steuerjahr 2018 mit 5.1 RE zu berücksichtigen sind.

Die restlichen Räume und Einrichtungen wurden vom Schätzer unverändert im Aufnahmeprotokoll belassen. Die Delegation der Steuerrekurskommission hat festgestellt, dass sich im Heiz- und Waschraum kein Wäschetrockner mehr befindet, dort jedoch ein Wasserentkalkungsgerät installiert worden ist. Zudem sind praktisch alle Zimmer im Obergeschoss mit Einbauschränken versehen, die im Aufnahmeprotokoll nicht vermerkt sind. Eine Berücksichtigung dieser zusätzlichen Ausbauten bei der Raumaufnahme wäre an sich möglich. Weiter erachtet die Delegation die Bewertung der Küche mit total 1.3 RE als an der oberen Grenze des Zulässigen liegend. Auch der vergleichsweise dunkle und feuchte Raum im unterirdischen Anbau (Carnozet) ist mit 1.0 RE eher hoch, das dortige WC/Lavabo mit 0.2 RE dafür tief bewertet worden. Diese Feststellungen würden sich teilweise zu Gunsten und teilweise zu Ungunsten des Rekurrenten auswirken, halten sich im Ergebnis jedoch die Waage. Es handelt sich zudem nicht um offensichtliche Unrichtigkeiten, die zwingend nach Art. 181 Abs. 4 StG zu korrigieren wären. Dementsprechend ist das Wohnhaus für die Bewertung ab 2016 mit insgesamt 12.4 und das Carnozet mit 1.5 RE zu berücksichtigen, in Übereinstimmung mit dem Einspracheentscheid.

2.2 Benotung

Die bis anhin geltenden Noten sind weder im Bewertungs- und Einspracheverfahren verändert noch vom Rekurrenten in Frage gestellt worden. Sie geben zu keinen Bemerkungen Anlass.

2.3 Wirtschaftliches Alter

Im System der amtlichen Bewertung wird das Alter einer Liegenschaft differenziert nach vier Hauptgruppen ermittelt. Weil diese Hauptgruppen unterschiedlich rasch altern, werden sie für die Ermittlung des wirtschaftlichen Alters verschieden gewichtet. In der bis anhin gültigen Bewertung betrug das wirtschaftliche Alter für das Wohnhaus 22 Jahre. Demgegenüber setzte der Schätzer nach dem Augenschein vom 24. Oktober 2018 das wirtschaftliche Alter auf 13 Jahre fest, was von der Steuerverwaltung im Einspracheverfahren auf 16 Jahre korrigiert wurde. Dabei gilt es zu beachten, dass sich diese Angaben auf das Jahr 1998 beziehen, dem Bezugsjahr der letzten allgemeinen Neubewertung. Grundsätzlich wird bei einer ausserordentlichen Neu-

bewertung das Bezugsjahr nicht geändert. Dies bedeutet, dass das für die Periode der Neubewertung (hier 2016) geschätzte Alter um die Differenz zu 1998 (hier 18 Jahre) zu reduzieren ist. So ist der Schätzer auch vorgegangen (siehe handschriftliche Zusammenstellung auf pag. 50 Rückseite):

Hauptgruppe	Gew.	bisher, pro 1998	neu, pro 2016	neu, pro 1998
Rohbau 1	1	45	63	45
Rohbau 2	2	25	40	22
Ausbau	3	20	28	10
Installationen	4	15	20	2
Ergebnis	10	22	31	13

Im Einspracheverfahren machte die Steuerverwaltung die vom Schätzer berücksichtigten Reduktionen beim Rohbau 2 (von 25 auf 22 Jahre) und beim Ausbau (von 20 auf 10 Jahre) rückgängig. Sie begründet dies damit, dass diese Reduktionen auf mehrere, seit dem Augenschein vom 14. November 2001 (massgeblich für die bis anhin gültige Bewertung) vorgenommene Renovationen zurückzuführen seien, die aber insgesamt den amtlichen Wert nicht um mehr als 10 % zu erhöhen vermögen, weshalb sie in der ausserordentlichen Neubewertung pro 2016 nicht zu berücksichtigen seien (vgl. E. 1.2 hiervor).

Das Bestimmen des wirtschaftlichen Alters ist anspruchsvoll und mit beträchtlichen Unsicherheiten verbunden. Dementsprechend verfügen die Schätzer hierbei über einen grossen Ermessensspielraum. Aus den Unterlagen geht hervor, dass der Schätzer nicht nur für jede Hauptgruppe das Alter geschätzt hat, sondern detaillierter vorgegangen ist, indem er bei den Installationen nach Heizung, Elektro, Küche und Sanitär differenziert hat (vgl. pag. 50, Rückseite). Die Delegation erachtet das so festgesetzte wirtschaftliche Alter von 13 Jahren als im Rahmen des Ermessensspielraums liegend. Weiter hat die Steuerverwaltung zu Recht die Verjüngung beim Rohbau 2 und beim Ausbau mit Bezug auf die 10 %-Regel rückgängig gemacht, womit das für die vorliegende ausserordentliche Neubewertung massgebende wirtschaftliche Alter 16 Jahre beträgt. In diesem Zusammenhang sei darauf hingewiesen, dass im Rahmen der für das laufende Jahr vorgesehenen allgemeinen Neubewertung die aufgrund der 10 %-Regel aufgeschobenen Anpassungen am wirtschaftlichen Alter (sowie an allfälligen weiteren Bewertungsfaktoren) umgesetzt werden. Danach wird das wirtschaftliche Alter um 22 Jahre (Differenz zwischen 2020 und 1998) erhöht werden.

2.4 Umgebung

In Anbetracht der beträchtlichen Parzellengrösse von 1'034 m² hat die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung vom 14. Oktober 2019 angedeutet, dass angesichts des wachsenden Drucks, das Siedlungsgebiet zu verdichten, dereinst eine Teilfläche als sogenannter "zusätzlicher Umschwung" (Fläche, die den üblichen Umschwung überschreitet, jedoch nicht selbstständig überbaubar ist, siehe Ziff. 2.1.8 der Bewertungsnormen) oder gar als eigentliches Bauland eingestuft werden könnte. Angesichts der konkreten Verhältnisse erachtet die Delegation der Steuerrekurskommission die Voraussetzungen hierzu gegenwärtig als nicht gegeben.

Schliesslich ist noch zu erwähnen, dass in der amtlichen Bewertung zu Recht kein Aussenparkplatz enthalten ist. Die auf den ersten Blick dafür in Frage kommende Fläche wird als Wendeparkplatz benötigt.

3. Schlussfolgerungen

Nach dem Gesagten würde für das Grundstück C. _____ Gbbl. Nr. 1. _____ grundsätzlich ein amtlicher Wert von CHF 867'200.-- resultieren, entsprechend dem Einspracheentscheid (Details siehe Anhang). Die Delegation, insbesondere die Sachverständige, ist der Ansicht, dass dieser Wert unter einem im Jahr 2016 erzielbaren Verkaufserlös liegt und damit den Verkehrswert als obere Grenze des amtlichen Werts nicht übersteigt. Allerdings übersteigt der neu festgesetzte amtliche Wert den bis anhin gültigen von CHF 837'300.-- nur um CHF 29'900.--, ausmachend 3.6 %. Damit stellt sich die Frage, ob die Erhöhung angesichts der in E. 1.2 hier vor erwähnten 10 %-Regel überhaupt umgesetzt werden kann. Dies hängt davon ab, wie die an den Sanitärräumen und -installationen vorgenommenen Arbeiten qualifiziert und wie der Anwendungsbereich der 10 %-Regel definiert wird. Es handelt sich dabei um Rechtsfragen, die erst im Endentscheid zu klären sind.

Die Tabellen zur Berechnung des amtlichen Werts wurden dem Augenschein-Protokoll als Anhang beigelegt.

5. Während seitens der Steuerverwaltung keine Stellungnahme zum Protokoll eingegangen ist, hat sich der Rekurrent mit Schreiben vom 5. März 2020 ausführlich dazu geäußert.

5.1 Wie schon in den früheren Rechtsschriften betont der Rekurrent darin, dass die Sanierung der Nasszellen bloss werterhaltend und nicht -vermehrend gewesen sei. Hierzu ist festzuhalten, dass die Neufestsetzung des amtlichen Werts im Rahmen einer ausserordentlichen Neubewertung unabhängig davon erfolgt, ob einzelne bauliche Massnahmen bei der Einkommenssteuerveranlagung als werterhaltende Unterhaltsarbeiten (Kosten abziehbar) oder als wertvermehrende Investitionen (nicht abziehbar) eingestuft worden sind. So ist es nicht ungewöhnlich, dass nach Sanierungen oder grösseren Renovationen der amtliche Wert einer Liegenschaft stärker steigt als die bei der Einkommenssteuerveranlagung als wertvermehrend beurteilten Investitionen, u.a. weil der Ersatz von Heizungs-, Sanitär- oder Elektroinstallationen (i.d.R. abziehbarer Liegenschaftsunterhalt) das wirtschaftliche Alter des Gebäudes reduzieren. Umgekehrt hat namentlich wegen der 10 %-Regel (E. 3.2 hier vor) nicht jede wertvermehrende bauliche Massnahme eine Erhöhung des amtlichen Werts zur Folge.

5.2 Bezüglich Raumaufnahme kritisiert der Rekurrent, dass das Bad im Obergeschoss aufgrund seiner Grösse mit 1.0 RE bewertet wird, anstatt mit 0.9 RE, wie es in Tabelle 3.1 der Bewertungsnormen für ein Standardbadezimmer, ausgestattet mit Dusche, WC und Doppellavabo vorgesehen ist. Die Steuerrekurskommission sieht keinen Anlass, von der Einschätzung der Delegation, die mit derjenigen des Schätzers der Steuerverwaltung übereinstimmt, abzuweichen. Dass die Wände des Badezimmers nach der Sanierung in einem geringeren Ausmass mit Fliesen versehen sind, und dass die neu eingebauten Sanitäranlagen von einem weniger re-

nommierten Hersteller stammen sollen als die vorherigen, bleibt ohne Einfluss auf die amtliche Bewertung.

5.3 Die übrigen Kritikpunkte an der Raumaufnahme betreffen Räumlichkeiten und Installationen, die von der Steuerverwaltung im Rahmen der hier zu beurteilenden Bewertung nicht geändert wurden (vgl. Augenscheinprotokoll, Ziff. 2.1, dritter Abschnitt). Die Delegation ist zur Auffassung gelangt, dass das eine oder andere Detail auch anders hätte beurteilt werden können (sowohl zu Gunsten als auch zu Ungunsten des Rekurrenten), dass jedoch keine offensichtlichen Unrichtigkeiten nach Art. 181 Abs. 4 StG vorhanden seien. Der Rekurrent bringt nichts vor, was dieser Einschätzung widersprechen würde. In Bezug auf den Anbau (Carnozet) ist zu präzisieren, dass im Augenschein-Protokoll tatsächlich nur der Hauptraum mit 1.0 RE und die Nasszelle mit 0.2 RE erwähnt werden, der Anbau insgesamt jedoch (wie bis anhin) 1.5 RE umfasst, wie der Rekurrent anmerkt (siehe Aufnahmeprotokoll, pag. 21: "Keller, Weinkeller" 0.0 RE, "Vorraum m. Spültrog" 0.3 RE, "WC, Lav." 0.2 RE, "Carnozet-Zimmer" 1.0 RE).

5.4 Weiter erklärt der Rekurrent mit Blick auf das wirtschaftliche Alter, er fühle sich "nicht gerecht behandelt". Er bemängelt, dass Schäden am Unterdach und an mehreren Fenstern nicht berücksichtigt würden. Schäden machen eine Liegenschaft freilich nicht älter. Dementsprechend wird im Rahmen einer ausserordentlichen Neubewertung das wirtschaftliche Alter nicht erhöht, es sei denn, das bis anhin geltende erweise sich als offensichtlich unrichtig nach Art. 181 Abs. 4 StG. Erst bei einer allgemeinen Neubewertung wird das wirtschaftliche Alter nach oben angepasst (vorliegend um 22 Jahre bei der Neubewertung 2020). Dieser Hinweis findet sich, wie weitere Erläuterungen zum wirtschaftlichen Alter, in Ziff. 2.3 des Augenschein-Protokolls. Weitere Ausführungen dazu erübrigen sich.

5.5 In seinen Eingaben weist der Rekurrent wiederholt darauf hin, dass der amtliche Wert seines Grundstücks wesentlich höher sei als derjenige anderer Liegenschaften in der Nachbarschaft. Ob dies tatsächlich zutrifft, und ob allfällige Unterschiede durch die realen Gegebenheiten gerechtfertigt wären, ist für den vorliegenden Entscheid nicht relevant. Die gesetzlichen Grundlagen für die amtliche Bewertung sowie die Bewertungsnormen gelten für alle Grundeigentümer gleichermassen. Die Steuerrekurskommission hat auf Rekurs hin lediglich zu beurteilen, ob diese Vorgaben im Einzelfall von der Steuerverwaltung eingehalten worden sind. Unterschiede zwischen einzelnen Grundstücken lassen sich nur schon aufgrund des mit jeder Schätzung verbundenen Ermessensspielraums nicht vermeiden.

6. Damit sind die Feststellungen der Delegation im Grundsatz zu bestätigen, was einen um 3.6 % erhöhten amtlichen Wert zur Folge hätte. Bei dieser Sachlage stellt sich mit Blick auf die 10 %-Regel indes die Frage, ob der amtliche Wert überhaupt angepasst werden kann. Die

Steuerverwaltung bejaht dies, weil sie zum einen die vom Rekurrenten vorgenommenen baulichen Veränderungen als Umbau einstuft und zum anderen davon ausgeht, dass die 10 %-Regel nur bei grösseren Renovationen und Sanierungen, nicht aber bei Umbauten, zum Tragen kommt.

6.1 Die Steuerverwaltung hält fest dass "das Bad [...] komplett zurückgebaut und durch ein neues Bad ersetzt [wurde]", was einem Umbau entspreche (Vernehmlassung vom 14.10.2019, S. 3). Dieser Schlussfolgerung kann nicht gefolgt werden. Nach Auffassung der Steuerrekurskommission handelt es sich bei den zu beurteilenden baulichen Massnahmen eher um eine Sanierung, mit der die Nasszellen wieder nutzbar gemacht worden sind (vgl. VGE 22759 vom 12.6.2007, in BVR 2007 S. 553 E. 3.2). Für diese Sichtweise spricht auch das von der Steuerverwaltung veröffentlichte Merkblatt 5 betreffend Grundstückskosten (abrufbar unter: <https://www.sv.fin.be.ch>), Rubriken "Dokumente / Publikationen > Merkblätter > Einkommens- und Vermögenssteuern" [besucht am 23.3.2020]). Gemäss dessen Ziff. 5 fallen unter den Begriff "Umbau" der Abbruch und Neuaufbau von Gebäudeteilen sowie Grundrissveränderungen. Selbst wenn, wie in E. 5.1 hiavor ausgeführt, die amtliche Bewertung und die Unterscheidung von werterhaltenden und wertvermehrenden Liegenschaftskosten keinen direkten Zusammenhang aufweisen, ist ein (einigermassen) einheitliches Verständnis der verwendeten Begriffe anzustreben. Vorliegend sind keine Umbauten im Sinn des Merkblatts 5 vorgenommen worden. Doch auch wenn man diesbezüglich wie die Steuerverwaltung zu einem anderen Ergebnis käme, würde sich am Ergebnis nichts ändern, was sich aus folgenden Überlegungen ergibt.

6.2 Das Verwaltungsgericht statuierte die 10 %-Regel in einem Urteil vom 10. April 1996, als es festhielt, der Begriff "grössere Renovationen" (im damals gültigen Art. 111 Abs. 1 Bst. a aStG, entspricht Art. 183 Abs. 1 Bst. a StG) sei so zu verstehen, dass die durch eine Renovation bewirkte Wertsteigerung mindestens 10 % des vormals gültigen amtlichen Werts betragen müsse. Das Gericht nahm dabei Bezug auf die Regelung in Art. 111 Abs. 2 aStG (heute Art. 183 Abs. 2 StG), wonach besondere Verhältnisse eine Neubewertung rechtfertigen, sofern sie zu einer Wertveränderung von mindesten 10 % führen. Zur Begründung führte das Gericht insbesondere aus, dass die Bewertung einer Liegenschaft aufwändig sei und es deshalb Sinn mache, den Wert einer Liegenschaft erst dann neu zu bestimmen, wenn sich die Wertveränderung in nennenswertem Ausmass auf den zu leistenden Steuerbetrag auswirke (VGE 19721 vom 10.4.1996, in BVR 1997 S. 62 E. 3c). In einem Urteil vom 12. Juni 2007 entschied das Verwaltungsgericht sodann, dass die 10 %-Regel auch auf Sanierungen (und nicht nur auf Renovationen) anwendbar ist (VGE 22759 vom 12.6.2007, in BVR 2007 S. 553 E. 3.2).

6.3 Diese verwaltungsgerichtliche Praxis wird von der Steuerverwaltung nicht infrage gestellt. Sie stellt sich jedoch auf den Standpunkt, dass die 10 %-Regel nur bei Renovationen und Sa-

nierungen gerechtfertigt sei, um diese "unbestimmten Begriffe" zu konkretisieren. Eine auf diese Weise "quantifizierende Auslegung" von Art. 183 Abs. 1 Bst. a StG sei bei Neubauten, Umbauten und Abbrüchen nicht erforderlich. Daher sei es richtig, in solchen Fällen immer eine ausserordentliche Neubewertung vorzunehmen und so den Wert des steuerbaren Vermögens korrekt festzulegen (Vernehmlassung vom 14.10.2019, S. 4).

6.4 Hierzu ist vorab anzumerken, dass das Verwaltungsgericht in zwei späteren Urteilen die 10 %-Regel generell auf bauliche Veränderungen nach Art. 183 Abs. 1 Bst. a StG bezog (VGE 100 2012 111 vom 4.12.2013, E. 2.4; VGE 100 2013 263 vom 12.8.2014, E. 2.2). Zwar finden sich die entsprechenden Bemerkungen nur in den allgemeinen rechtlichen Erwägungen (in beiden Fällen waren andere Aspekte der amtlichen Bewertung umstritten), dennoch sprechen sie zumindest nicht gegen eine Anwendung der 10 %-Regel auf sämtliche unter Art. 183 Abs. 1 Bst. a StG fallenden baulichen Massnahmen. Soweit Neubauten und Abbrüche von Gebäuden betroffen sind, ist zu beachten, dass diese auch unter Art. 183 Abs. 2 StG fallen, weil sie eine Änderung im Bestand von Gebäuden bewirken (Annik Bärtschi, a.a.O., N. 10 und 16 zu Art. 183 StG). In diesen Fällen spielt gemäss einer Entscheidung der Steuerrekurskommission aus dem Jahr 2013 die 10 %-Regel keine Rolle (RKE 100 2010 648 vom 18.6.2013, E. 10, nicht publiziert; durch VGE 100 2013 263 vom 12.8.2014 aus anderen Gründen aufgehoben). In Bezug auf Umbauten ergeben sich, wie der vorliegende Sachverhalt beispielhaft zeigt, Abgrenzungsprobleme zu reinen Sanierungen. Die Unterscheidung ist nicht so eindeutig, wie es die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung darstellt. So würde wohl auch die Steuerverwaltung bloss von einer Sanierung sprechen, wenn der Rekurrent die zuvor vorhandene Badewanne ersetzt hätte, anstatt eine grössere Dusche einzubauen. Die 10 %-Regel ermöglicht bei grösseren Renovationen und Sanierungen eine einheitliche und praktikable Umsetzung des Grundsatzes, dass der amtliche Wert einer Liegenschaft erst bei einer Veränderung von einer gewissen Relevanz angepasst werden soll (vgl. dazu die ausführlichen Erwägungen im erwähnten VGE 22759 vom 12.6.2007, in BVR 2007 S 553 E. 4.2 ff.). Es ist nicht einzusehen, weshalb dies nicht auch bei Umbauten gelten sollte, zumal solche oft gleichzeitig mit Renovations- oder Sanierungsarbeiten in Auftrag gegeben werden.

6.5 Zusammenfassend gelangt die Steuerrekurskommission zum Ergebnis, dass die Steuerverwaltung im Rahmen der zu beurteilenden ausserordentlichen Neubewertung den Sachverhalt korrekt ermittelt hat. Der aufgrund dieser Feststellungen errechnete neue amtliche Wert von CHF 867'200.-- übersteigt den bis anhin geltenden von CHF 837'300.-- jedoch nur um 3.6 %. Weil die 10 %-Regel auf den vorliegenden Sachverhalt anwendbar ist, bleibt der bisherige amtliche Wert auch für die Steuerperioden ab 2016 in Kraft. Der Rekurs ist demnach gutzuheissen.

7. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Rekurrent keine Verfahrenskosten zu tragen (Art. 200 Abs. 1 StG).

Weil der Rekurrent im vorliegenden Verfahren nicht vertreten ist und ihm keine notwendigen und verhältnismässig hohen Kosten entstanden sind, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen. Der amtliche Wert des Grundstücks C. _____ Gb-bl. Nr. 1. _____ beträgt ab dem Steuerjahr 2016 unverändert CHF 837'300.--.
2. Für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission werden dem Rekurrenten keine Verfahrenskosten auferlegt.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
4. **Gegen diesen Entscheid 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 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.
5. Zu eröffnen an:
 - A. _____
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Gemeinde C. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Richter

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Leumann