



100 19 40

Gemeinde: Q. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 19.9.2019 PKA/AWE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 17. September 2019

Es wirken mit: Präsident Kästli, Fachrichter Glauser und Junod sowie Werthmüller als
Gerichtsschreiber

In der Rekursache

von

A. _____

vertreten durch

B. _____

gegen

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

betreffend die amtliche Bewertung ab 2015

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. A. _____ (Rekurrentin) ist Eigentümerin der Liegenschaft Gbbl. Nr. _____ am _____ in Q. _____. Dabei handelt es sich um ein Grundstück im Halte von 1'127 m² mit einem 1924 erbauten Dreifamilienhaus mit Gartenlaube, Terrasse und Garage. Die Liegenschaft wurde von der Rekurrentin im Jahr 2014 zum Preis von CHF 480'000.-- erworben. Anschliessend wurden im EG und im 1. OG Renovationsarbeiten ausgeführt. Infolge der Renovationsarbeiten kam es zu einer Überprüfung des amtlichen Werts durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Amtliche Bewertung (Steuerverwaltung). Diese hat am 17. März 2016 einen Augenschein vorgenommen. Dabei hat sie die Bewertung der Liegenschaft überprüft und an die veränderten Verhältnisse angepasst. In die Neubewertung ab 2015 sind alle seit der letzten allgemeinen Neubewertung erfolgten, baulichen Massnahmen, Erneuerungen und auch diverse Korrekturen infolge von Auslassungen und offensichtlichen Unrichtigkeiten eingeflossen. Mit Verfügung vom 15. August 2016 wurde der amtliche Wert der Liegenschaft ab 2015 von zuvor CHF 272'000.-- auf CHF 465'500.-- erhöht.

B. Dagegen erhob die Rekurrentin mit Schreiben vom 14. September 2016 Einsprache. In der umfangreichen Eingabe wurde geltend gemacht, dass es sich um eine Altliegenschaft handle, an der nur die nötigsten Instandstellungsarbeiten ausgeführt worden seien, deren Bauzustand nicht heutigem Standard entspreche und die in fast allen Bereichen noch erheblichen Renovationsbedarf aufweise. Im Einzelnen wurden u.a. verschiedene Punkte betreffend die Raumaufnahme, so auch betreffend erstmals bewertete Kellerräume, die ausgeschiedenen Parkplätze sowie die Bewertung der freistehenden Garage bemängelt. Weiter wurden Bereiche der Benotung und das wirtschaftliche Alter als unzutreffend erachtet.

C. Zur Überprüfung des amtlichen Werts hat die Steuerverwaltung am 6. April 2017 erneut einen Augenschein vor Ort durchgeführt und die Einsprache in der Folge mit Einspracheentscheid vom 9. August 2017 teilweise gutgeheissen. Die Objekt- und Raumaufnahme wurde z.T. geändert und die Korrekturen des amtlichen Werts aufgrund von Auslassungen und offensichtlichen Unrichtigkeiten wurden aus der Bewertung ab 2015 ausgeschieden. Ab 2015 resultierte daraus ein amtlicher Wert von CHF 408'600.--. Gleichzeitig wurden der Rekurrentin diverse den Wert erhöhende Korrekturen von Auslassungen und offensichtlichen Unrichtigkeiten per 2017 angekündigt, ohne diese jedoch weiter zu quantifizieren. Ergänzend zur Begründung im Einspracheentscheid wurde auf die bei der Gemeinde liegenden Bewertungsunterlagen hingewiesen.

D. Gegen den Einspracheentscheid liess die Rekurrentin am 8. September 2017 durch Rechtsanwältin B. _____ (Vertreterin) Rekurs erheben.

E. Am 7. März 2018 hat eine Delegation der Steuerrekurskommission unter Beizug eines Sachverständigen die Bewertung anlässlich eines Augenscheins überprüft. Betreffend die Raumaufnahme erfolgten diverse Korrekturen, die sich aber, zumindest was das Wohnhaus selbst betrifft, bezogen auf den Zeitpunkt des Augenscheins ab dem Jahr 2018 gegenseitig aufheben, weshalb das Wohnhaus im Ergebnis ab 2018 dieselbe Anzahl Raumeinheiten (15.3 RE; vgl. Grundstückblatt, pag. 44 [83] und Aufnahmeprotokoll, pag. 15 [87]) aufweist wie im Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 9. August 2017 bezüglich der Bewertung ab 2015. Betreffend die Benotung und die Bestimmung des wirtschaftlichen Alters wurde die Bewertung der Steuerverwaltung bestätigt.

Im vorangegangenen Verfahren der ausserordentlichen Neubewertung und im Einspracheverfahren hatte die Steuerverwaltung ihre Bewertungen ungenügend begründet, u.a. infolge schlicht nicht mehr nachvollziehbarer Raumaufnahmeprotokolle sowie wegen fehlender rechtlicher und zeitlicher Zuordnung der Neubewertung und der Fehlerkorrekturen zu Art. 181 Abs. 4 StG resp. Art. 183 Abs. 1 StG. Da es nicht der Steuerrekurskommission obliegt, als erste Instanz diese Zuordnungen und Ausscheidungen vorzunehmen und weil die Unterlagen kaum nachvollziehbar und z.T. widersprüchlich sind, hat die Steuerrekurskommission den Einspracheentscheid mit Verfügung vom 12. Juni 2018 aufgehoben und die Akten zur Neuverfügung des Einspracheentscheids, im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Dabei war, ausgehend vom per 2018 seitens der Steuerrekurskommission ermittelten und eröffneten Wert und unter Berücksichtigung der zeitlichen Entwicklung und der jeweiligen rechtlichen Grundlage, der Wert per 2015 zu ermitteln. Die Steuerverwaltung wurde zudem angewiesen, ein neues nachvollziehbares Raumaufnahmeprotokoll zu erstellen und eine nachvollziehbare Zuordnung der Anpassungen zu Art. 181 Abs. 4 StG und Art. 183 Abs. 1 StG vorzunehmen.

F. Mit Einspracheentscheid vom 28. November 2018 und nachfolgender Neuverfügung vom 12. Dezember 2018 hat die Steuerverwaltung den amtlichen Wert der Liegenschaft Gb-bl. Nr. _____ am _____ in Q. _____, infolge der vorgenommenen Renovationsarbeiten in Anwendung von Art. 183 Abs. 1 StG und analog zum aufgehobenen Einspracheentscheid vom 9. August 2017 unverändert auf CHF 408'600.-- festgelegt. Das Raumaufnahmeprotokoll vom 6. April 2017 wurde dabei nicht neu erstellt, wohl aber entsprechend der mit Entscheid der Steuerrekurskommission eröffneten Raumaufnahme per 2018 überschrieben und korrigiert. Weiter wird ausgeführt, dass anlässlich des Augenscheins der Steuerrekurskommission im Jahr 2018 Fehler festgestellt worden seien. In Anwendung von Art. 181 Abs. 4 StG sei deshalb der amtliche Wert ab 2018 noch entsprechend anzupassen. Zu gegebener Zeit werde der Rekurrentin ohne weitere Begründung ein entsprechender amtlicher Wert ab 2018 eröffnet werden.

G. Mit Brief vom 31. Dezember 2018 hat die Vertreterin gegen den neuen Einspracheentscheid bei der Steuerverwaltung Einsprache erhoben, mit dem Antrag, das wirtschaftliche Alter per 2015 auf 44 Jahre anzuheben, wobei diesem auch bei Kapitalisierungs- und Mietwertsatz Rechnung zu tragen sei. Zur Begründung bringt Sie vor, sowohl der amtliche Wert wie auch der Eigenmietwert seien zu hoch festgesetzt. Zudem betrügen die alten Raumeinheiten per 2015 (Wohnhaus) 15.2 RE und (Wohnung EG) 5.6 RE.

Sodann enthalte der Einspracheentscheid keine Rechtsmittelbelehrung. Es hätte neu verfügt und eine Einsprachemöglichkeit angesetzt werden müssen.

H. Dieses Schreiben hat die Steuerverwaltung am 9. Januar 2019 als Rekurs an die Steuerrekurskommission weitergeleitet. Diese hat der Vertreterin den Eingang des Rekurses bestätigt.

I. Mit Brief vom 11. Januar 2019 hat die Vertreterin die angefochtene Verfügung nachgereicht und gleichzeitig weiter geltend gemacht, dass der Einspracheentscheid infolge Verletzung des rechtlichen Gehörs nichtig sei. Denn er missachte die Vorgaben der Steuerrekurskommission, wonach die amtlichen Werte 2015 bis 2018 je nach Baufortschritt nachvollziehbar zu begründen und neu zu verfügen resp. zu eröffnen seien. Weiter wird vorgebracht, dass die Steuerverwaltung mit der Weiterleitung der Einsprache an die Steuerrekurskommission den Rechtsweg unzulässigerweise verkürzt habe. Dadurch sei ihr die Möglichkeit des kostenlosen Einspracheverfahrens gegen die neue Verfügung der Steuerverwaltung genommen worden. In der Folge wird beantragt, dass die Nichtigkeit der angefochtenen Verfügung festzustellen sei. Eventualiter sei das Verfahren zur Behandlung an die Steuerverwaltung zurückzuweisen, subeventualiter sei die Verfügung aufzuheben und es seien die amtlichen Werte 2015 bis 2018 nachvollziehbar festzusetzen, resp. der amtliche Wert zu korrigieren.

J. In ihrer Vernehmlassung vom 26. Februar 2019 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Soweit mit der Eingabe der Rekurrentin betreffend die Anzahl Raumeinheiten und das wirtschaftliche Alter neue Anträge gestellt wurden, bringt sie u.a. vor, dass sowohl die Raumaufnahme wie auch das wirtschaftliche Alter im neuen Einspracheentscheid mit den seitens der Steuerrekurskommission ermittelten Werten gemäss Rekursentscheid vom 12. Juni 2018 übereinstimmten. Zur weiteren Begründung hat sie ihren Einspracheentscheid vom 28. November 2018 nochmals beigelegt. In formeller Hinsicht macht sie geltend, dass mit dem Entscheid der Steuerrekurskommission vom 12. Juni 2018 zwar der Einspracheentscheid vom 9. August 2017, aber nicht das Einspracheverfahren aufgehoben worden sei. Da der Einspracheentscheid vom 28. November 2019 überdies auch eine Rechtsmittelbelehrung enthalte, sei dieser korrekt erfolgt.

K. In ihrer Stellungnahme vom 20. März 2019 zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung macht die Vertreterin in formeller Hinsicht geltend, dass Einspracheentscheide reformatorischer Natur seien und die Steuerverwaltung nach dem Rückweisungsentscheid der Steuerrekurskommission verpflichtet gewesen wäre, eine neue (Bewertungs-)Verfügung mit entsprechender Einsprachemöglichkeit zu erlassen. Ein Sprungrekurs sei nur im Einverständnis beider Parteien möglich. Dementsprechend werde an der Rüge der vollständigen Verletzung des rechtlichen Gehörs festgehalten. Materiell macht sie im gleichen Sinne geltend, dass die im Rekursentscheid vom 12. Juni 2018 verfügte Raumaufnahme erst ab dem Jahr 2018 zur Anwendung gelange, weshalb auf die zuvor (vor der ausserordentlichen Neubewertung) ab 1999 geltende Raumaufnahme von 15.2 RE abzustellen sei. Betreffend das massgebliche wirtschaftliche Alter hält sie erneut fest, dass die Steuerrekurskommission dieses auf 44 Jahre festgelegt habe und der amtliche Wert unter entsprechender Anpassung des Mietwertansatzes und des Kapitalisierungssatzes auf rund CHF 260'000.-- (ohne Realwertzuschlag) herabzusetzen sei. Im Übrigen verletze die angefochtene Verfügung sämtliche Vorgaben des Urteils der Steuerrekurskommission vom 12. Juni 2018, weshalb sie davon ausgehe, dass die Steuerverwaltung nicht gewillt sei, diese Vorgaben umzusetzen. Sie sei deshalb mit einem Sprungrekurs einverstanden, wobei die vollständige Verletzung des rechtlichen Gehörs bei der Verlegung der Verfahrens- und Parteikosten zu berücksichtigen sei. Aus den genannten Gründen beantragt die Vertreterin sinngemäss, dass der amtliche Wert ab 2015 sowie betreffend die nachfolgenden Steuerjahre entsprechend dem Baufortschritt durch die Steuerrekurskommission festgesetzt werde.

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. Die Rekurrentin ist im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie 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.

1.1 Die vorliegende Streitsache wird von der Steuerrekurskommission in Dreierbesetzung beurteilt, da der Streitwert unbestimmt ist (Art. 70 Abs. 3 und Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

1.2 Die Vertreterin hat im Rekursschreiben vom 11. Januar 2019 die Nichtigkeit des Einspracheentscheids der Steuerverwaltung geltend gemacht. In der Stellungnahme vom 20. März 2019 zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung wird an der "vollständigen Verletzung des rechtlichen Gehörs" festgehalten, was zumindest sinngemäss darauf hinweist, dass grundsätzlich an der geltend gemachten Nichtigkeit des Einspracheentscheids festgehalten wird. Mit Blick auf die umfassende Wirkung einer allfälligen Nichtigkeit, ist diese vorab zu klären.

1.3 Nichtigkeit hat zur Folge, dass die betroffene Verfügung keinerlei Rechtswirkung entfaltet und absolut unwirksam ist. Nichtigkeit ist dem durch die Verfügung in Gang gesetzten Verfahren und den damit zusammenhängenden Rechtswirkungen vorgeordnet. Sie kann deshalb ungeachtet der weiteren Umstände eines Verfahrens stets geltend gemacht werden und ist von Amtes wegen zu prüfen (vgl. Martin E. Looser in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 7 zu Vor Art. 147-153a DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 54 zu Art. 116 DBG; Markus Reich, Steuerrecht, 2. Aufl., 2012, N. 135 ff. zu § 24, mit weiteren Hinweisen).

1.4 Aus Gründen der Rechtssicherheit sind fehlerhafte Verfügungen, so auch Steuerveranlagungen regelmässig zwar anfechtbar, jedoch nur in äusserst seltenen Ausnahmefällen als nichtig zu beurteilen. Selbst eine Häufung von inhaltlichen Veranlagungsfehlern mit der Folge einer massiv zu hohen Einschätzung führt deshalb nur zur Anfechtbarkeit der Veranlagungsverfügung (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 51 ff. zu Art. 116 DBG). Nichtigkeit tritt nur ein bei besonders schweren und krassen Mängeln, die offensichtlich und leicht erkennbar sind. Die Schwelle für den Eintritt der Nichtigkeitsfolge bei fehlerhaften Verfügungen ist somit sehr hoch. Meist sind es schwerwiegende Verfahrensfehler, allenfalls kombiniert mit groben inhaltlichen Fehlern, die zur Nichtigkeit von Verfügungen führen. Inhaltliche, materielle Fehler allein führen kaum je zur Nichtigkeit. Auch eine inhaltlich offensichtlich krass unrichtige steuerliche Einschätzung, die unter Verletzung der Untersuchungs- und Prüfungspflichten der Steuerverwaltung zustande gekommen sowie klarerweise und leicht erkennbar pönal und fiskalisch motiviert ist, führt gemäss dem Bundesgericht noch nicht zur Nichtigkeit der Veranlagungsverfügung (vgl. BGer 2C_679/2016; 2C_680/2016 vom 11.7.2017, E. 5.2.4).

1.5 Als Gründe für die geltend gemachte Nichtigkeit bringt die Vertreterin vor, dass die Steuerverwaltung mit dem Erlass eines Einspracheentscheids, statt einer neuen Bewertungsverfügung mit Einsprachemöglichkeit, ihr rechtliches Gehör schwerwiegend verletzt habe und dass in der Folge auch die Rechtsmittelbelehrung unvollständig und falsch sei. Das ordentliche Rechtsmittel gegen Verfügungen der Steuerverwaltung sei die kostenlose Einsprache. Mit dem Erlass des Einspracheentscheids vom 28. November 2018 habe die Steuerverwaltung der Re-

kurrentin die Einsprachemöglichkeit vorenthalten und den Rechtsmittelweg unzulässig verkürzt. Überdies missachte der Einspracheentscheid die Vorgaben der Steuerrekurskommission. Insbesondere sei der verfügte amtliche Wert nicht nach Baufortschritt und nicht nachvollziehbar begründet.

Dazu ist festzuhalten, dass im Verfahren vor der Steuerrekurskommission Anfechtungsobjekt stets ein Einspracheentscheid ist. Dieser ist, solange das Rechtsmittelverfahren noch nicht abgeschlossen ist, noch nicht in Rechtskraft erwachsen und ist deshalb auch noch nicht (definitiv) an die Stelle der Veranlagungs- resp. vorliegend der ursprünglichen Bewertungsverfügung getreten. Der Hinweis der Vertreterin auf den reformatorischen Charakter der Einsprache ist deshalb unbehelflich. Wird ein Einspracheentscheid von der Steuerrekurskommission im Rekursverfahren aufgehoben, entspricht der Verfahrensstand jenem, wie er bestanden hat, nachdem gegen die ursprüngliche Verfügung fristgerecht Einsprache erhoben worden ist. Die Steuerverwaltung hat das Einspracheverfahren, allenfalls entsprechend den Anweisungen im Rekursentscheid, erneut und kostenlos durchzuführen resp. einen neuen Einspracheentscheid zu erlassen. Gegen den neuen Einspracheentscheid steht der steuerpflichtigen Person als Rechtsmittel wiederum der Rekurs oder betreffend die direkte Bundessteuer die Beschwerde an die Steuerrekurskommission zur Verfügung.

1.6 Aus obigen Darlegungen folgt, dass die Steuerverwaltung somit zu Recht einen neuen Einspracheentscheid erlassen hat. Dieser Einspracheentscheid vom 28. November 2018 enthält zudem entgegen der Darstellung seitens der Vertreterin auf Seite vier eine korrekte und vollständige Rechtsmittelbelehrung. Damit wurde auch der Rechtsmittelweg der Rekurrentin nicht verkürzt und das rechtliche Gehör der Rekurrentin wurde aus verfahrensrechtlicher Sicht vollständig gewahrt. Nachdem die Vertreterin gegen den Einspracheentscheid trotz vollständiger und richtiger Rechtsmittelbelehrung bei der Steuerverwaltung als unzuständiger Behörde Einsprache erhoben hat, wurde die Eingabe von dieser, verfahrensrechtlich korrekt, als Rekurs an die Steuerrekurskommission weitergeleitet. Ein Einverständnis seitens der Rekurrentin war dazu nicht notwendig. Der Einspracheentscheid wurde überdies einlässlich begründet. Auch wenn die Steuerverwaltung dabei den Vorgaben im Entscheid der Steuerrekurskommission im Einzelnen nicht vollständig nachgekommen ist, so ermöglichte die Begründung der Rekurrentin und deren Vertreterin doch ohne weiteres eine substantiierte materielle Anfechtung des Einspracheentscheids. Die Tatsache, dass die Steuerverwaltung das Aufnahmeprotokoll entgegen den Vorgaben nicht neu erstellt, sondern überschrieben und korrigiert und zudem der Rekurrentin mit dem Einspracheentscheid keine Kopie desselben zugestellt, sondern nur auf die mögliche Einsichtnahme bei der Gemeinde hingewiesen hat, ändert daran nichts. Entgegen dem ersetzten Aufnahmeprotokoll aus dem Jahr 1988/1991/2016 ist das gegenwärtig geltende, an-

lässlich des Einspracheverfahrens im Jahr 2017 erstellte, noch ohne weiteres als lesbar zu beurteilen. Aus rein verfahrensrechtlicher Sicht liegen somit keine Fehler vor. Grobe inhaltliche resp. materielle Fehler, die eine Nichtigkeit nach sich ziehen könnten, weist der Einspracheentscheid ebenfalls nicht auf. Das ergibt sich auch ohne vertiefte Prüfung bereits aufgrund der bloss geringfügigen Abweichung des Einspracheentscheids von der per 2018 seitens der Steuerrekurskommission erfolgten Bewertung. Eine Nichtigkeit des Einspracheentscheids aufgrund schwerwiegender Verfahrensfehler und oder grober materieller Fehler ist ausgeschlossen. Die nach der Rückweisung an die Vorinstanz im neuen Einspracheentscheid z.T. ungenaue Einhaltung der Vorgaben des Rekursentscheids vom 12. Juni 2018 stellt keine Verletzung des rechtlichen Gehörs dar. Selbst wenn aber eine solche vorläge, wäre diese höchstens von geringfügiger Art und somit ohne weiteres im vorliegenden, regulären Rechtsmittelverfahren zu heilen.

2. Aus den Eingaben der Vertreterin geht hervor, dass diese tatsächlich von einem Verfahrensfehler der Steuerverwaltung ausgegangen ist. Eine missbräuchliche Einreichung bei der falschen Behörde ist deshalb nicht weiter zu prüfen.

3. In materieller Hinsicht bemängelt die Vertreterin die Höhe des wirtschaftlichen Alters, das die Steuerverwaltung bei der Berechnung des vorliegend streitigen amtlichen Werts herangezogen hat. Sie beantragt, dass das wirtschaftliche Alter der Liegenschaft statt auf 29 Jahre auf 44 Jahre festzulegen und die Bewertung entsprechend anzupassen sei.

Was das wirtschaftliche Alter betrifft wird vorab auf die Ausführungen dazu im Rekursentscheid vom 12. Juni 2018 hingewiesen. Da ist das "tatsächliche" wirtschaftliche Alter per 2018 auf 49 Jahre resp. das für die amtliche Bewertung massgebliche korrekte wirtschaftliche Alter im Bezugsjahr 1998 auf 29 Jahre beziffert. Das betreffend das Jahr 2015 fest gehaltene "tatsächliche" wirtschaftliche Alter wird im Entscheid zwar fälschlicherweise mit 44 statt 46 angegeben, was aber leicht als Fehler erkennbar und für die Bewertung ohnehin nicht massgeblich ist. Zur Verdeutlichung ist dazu festzuhalten, dass das System der amtlichen Bewertung mit einem fixen Bezugsjahr operiert, das mit der allgemeinen Neubewertung (vorliegend per 1998) verknüpft ist und das letztlich eine rechtsgleiche Bewertung aller Objekte sicherstellt. Das vom Schätzer ermittelte tatsächliche wirtschaftliche Alter ist deshalb anlässlich der Bewertung einer bestehenden Baute vorab gemäss den vorgegebenen Kategorien zu schätzen und danach, (mit Ausnahme von Neubauten und Fällen wo ein wirtschaftliches Alter mit negativem Vorzeichen resultieren würde) stets auf das geltende Bezugsjahr – vorliegend 1998 – zurückzurechnen resp. die seitdem verflossenen Jahre sind vom geschätzten tatsächlichen wirtschaftlichen Alter zu subtrahieren. Erst nach Rückrechnung auf das Bezugsjahr 1998 kann im Einklang mit dem Regelwerk, dessen Berechnungen und Tabellen ebenfalls auf dem Bezugsjahr 1998 beruhen, der amtliche Wert korrekt festgelegt werden. Abgeleitet vom anlässlich des Augenscheins überprüf-

ten und für korrekt befundenen wirtschaftlichen Alter des Wohnhauses von 49 Jahren, beträgt dessen auf das Bezugsjahr 1998 zurückgerechnete, im System der amtlichen Bewertung rechnerisch relevante und einzig massgebliche wirtschaftliche Alter 29 Jahre. Ergänzend bleibt festzuhalten, dass das anlässlich der ausserordentlichen Neubewertung festgelegte wirtschaftliche Alter der Gartenlaube (22 Jahre per 1998) und der beiden Parkplätze (30 Jahre per 1998; vgl. Berechnungen auf den Rückseiten von pag. 60 und pag. 61) vom Sachverständigen der Steuerrekurskommission anlässlich des Augenscheins vom 7. März 2018 ebenfalls überprüft und für korrekt befunden worden sind. Der Antrag der Vertreterin, das für die Berechnung massgebliche wirtschaftliche Alter per 1998 sei entsprechend dem "tatsächlichen" wirtschaftlichen Alter per 2015 auf 44 (recte 46) Jahre festzulegen, ist abzuweisen.

4. Die Vertreterin macht sinngemäss weiter geltend, dass der amtliche Wert per 2015 entsprechend den 15.2 RE jener Bewertung festzulegen sei, die ab 1991 galt und die anlässlich der allgemeinen Neubewertung 1999 unverändert neuverfügt worden war.

4.1 Gemäss Art. 183 Abs. 1 StG sind bei einer ausserordentlichen Neubewertung alle seit der letzten Bewertung eingetretenen Veränderungen zu berücksichtigen. Vorliegend haben somit sämtliche seit der allgemeinen Neubewertung per 1. Januar 1999 bis zum Jahr 2015 erfolgten Renovationsarbeiten und Investitionen in die Neubewertung einzufließen. Dies betrifft insbesondere die Anpassung der Benotung und das wirtschaftliche Alter. Soweit durch die Renovationsarbeiten Änderungen auch betreffend die zu berücksichtigenden Raumeinheiten stattgefunden haben sollten (z.B. Änderung der Raumaufteilung oder Verbesserung der Ausbauten/Installationen in Küche oder Bad, die sich auf die Raumaufnahme auswirken), sind auch diese zu berücksichtigen.

4.2 Fehlerbehebungen und Korrekturen von Auslassungen oder offensichtlichen Unrichtigkeiten gemäss Art. 181 Abs. 4 StG sind dagegen jederzeit möglich aber entsprechend dem Wortlaut der Bestimmung erst für das laufende Steuerjahr steuerrechtlich wirksam (vgl. dazu Annik Bärtschi in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Artikel 126 bis 293, 2011, N. 14 ff. zu Art. 181 StG). Damit soll eine Rückwirkung von Fehlerkorrekturen gemäss Art. 181 Abs. 4 StG vor den Zeitpunkt der Feststellung des Fehlers ausgeschlossen werden. Als laufendes Steuerjahr gilt dabei, gemäss langjähriger und vom Verwaltungsgericht mehrfach bestätigter Praxis jenes, in dem das Korrekturverfahren eingeleitet worden ist (so schon Hans Gruber, Handkommentar zum bernischen Gesetz über die direkten Staats- und Gemeindesteuern, 5. Aufl. 1987, N. 2 zu Art. 113 aStG [Auslassungen und Unrichtigkeiten] sowie VGE 22756/2260 vom 10.9.2007, E. 5.3 und VGE 22441 vom 21.6.2007, E. 3.3, beide nicht publiziert). Zur Ermittlung des Zeitpunkts der Wirksamkeit der verschiedenen gemäss Art. 181 Abs. 4 StG erfolgten Korrekturen ist deshalb vorab festzustellen, was als Zeitpunkt der Verfahrenseinleitung gilt.

Im Verwaltungsverfahren erfolgt die Verfahrenseinleitung in der Regel informell oder konkludent und damit gerade nicht mittels formeller Eröffnung einer Verfügung. Immerhin gebietet der Anspruch auf rechtliches Gehör, dass die betroffene Person um die Einleitung eines Verfahrens und dessen Gegenstand wissen muss (vgl. BGer 2C_167/2016 vom 17.3.2017, E. 3.3.2 und 3.3.3). Indizien, die auf eine Verfahrenseinleitung hinweisen, sind das Auftreten und/oder Tätigwerden der Behörde gegen Aussen resp. gegenüber einer Privatperson oder auch die Vorkehrungen einer Behörde, die den Erlass einer Verfügung zumindest erwarten lassen (vgl. zum Ganzen: Felix Uhlmann in: Das erstinstanzliche Verwaltungsverfahren, 2008, S. 2 bis 15; Kiener/Rütsche/Kuhn, Öffentliches Verfahrensrecht, 2. Aufl., 2015, Rz. 460 ff.). Angewandt auf die Bestimmung von Art. 181 Abs. 4 StG bedeutet dies, dass die Einleitung eines Verfahrens auf Korrektur von Auslassungen und offensichtlichen Unrichtigkeiten bei der amtlichen Bewertung in der Regel dann als erfolgt zu gelten hat, wenn die Steuerverwaltung dem Eigentümer der Liegenschaft allgemein ankündigt, dass sie den konkreten amtlichen Wert u.a. mittels Augenschein überprüfen wird. Wird allenfalls ausdrücklich nur eine Neubewertung gemäss Art. 183 Abs. 1 StG, z.B. nach erfolgter Renovation angekündigt, gilt das Verfahren nach Art. 181 Abs. 4 StG spätestens dann auch als eingeleitet, wenn dem Eigentümer nach erfolgtem Augenschein die Korrektur von Auslassungen resp. von offensichtlichen Unrichtigkeiten angekündigt oder eröffnet wird (ausdrücklich anders noch RKE 8343 vom 10.6.2008, E. 7 und Annik Bärtschi, a.a.O., N. 32 zu Art. 181 StG).

Damit wären im vorliegenden Fall, aufgrund der verschiedenen Augenscheine seitens der Steuerverwaltung und der Steuerrekurskommission und je nach Art der jeweiligen Ankündigung des Augenscheins, die Behebung der offensichtlichen Unrichtigkeiten und der Auslassungen nach Art. 181 Abs. 4 StG verteilt auf die Jahre 2016 und/oder 2017 und 2018 vorzunehmen.

Um betreffend die Raumaufnahme den per 2015 korrekten Wert zu ermitteln, wäre wie folgt vorzugehen: Korrekturen der Steuerverwaltung anlässlich des Augenscheins vom 17. März 2016 wären vorerst daraufhin zu untersuchen, ob sie im Rahmen der ausserordentlichen Neubewertung nach Art. 183 Abs. 1 StG oder als Fehlerkorrekturen nach Art. 181 Abs. 4 StG erfolgt sind. Jene nach Art. 183 Abs. 1 StG wären grundsätzlich ab 2015 anwendbar. Wurden solche Korrekturen aber vom Sachverständigen der Steuerrekurskommission nochmals korrigiert, dann käme betreffend dieses Objekts dieser erneut korrigierte Wert per 2015 zur Anwendung. Soweit die Steuerverwaltung Fehlerkorrekturen nach Art. 181 Abs. 4 StG vorgenommen hat, würden diese erst ab Einleitung des Verfahrens, vorliegend ab 2016, oder je nach Zeitpunkt der Verfahrenseinleitung spätestens ab der Eröffnung des Einspracheentscheids am 9. August 2017 wirksam. Soweit solche Korrekturen seitens der Steuerrekurskommission abgeändert wurden, wären auch diese ab dem genannten Zeitpunkt massgeblich. Die Steuerrekurskommission hat

anlässlich ihres Augenscheins jedoch auch selbst Auslassungen und offensichtliche Unrichtigkeiten festgestellt. Solche originären Fehlerkorrekturen gemäss Art. 181 Abs. 4 StG seitens der Steuerrekurskommission sind erst ab Einleitung des Überprüfungsverfahrens resp. ab dem Zeitpunkt der Feststellung durch die Steuerrekurskommission anlässlich des Augenscheins vom 7. März 2018, d.h. ab dem Steuerjahr 2018, auf die amtliche Bewertung anwendbar.

5. Betreffend die vorliegend im Streite stehende Bewertung der Liegenschaft ab 2015 ist nun aber festzuhalten, dass die vorbestehenden Unterlagen (mit Raumaufnahme aus dem Jahr 1988, teilweise ausserordentlicher Neubewertung und Anpassung der Raumaufnahme im Jahr 1991 sowie ausserordentlicher Neubewertung ab 2015 mit erneuten umfassenden Korrekturen der Raumaufnahme und dem Einspracheentscheid ab 2015) infolge einer Vielzahl von Korrekturen mit Streichen und Darüberschreiben chaotisch und nicht mehr nachvollziehbar sind (vgl. Aufnahmeprotokoll, pag. 47 [99] inkl. Rückseite und pag. 48 [100] sowie pag. 14 [86] bis 16 [88]). Die mangelnde Nachvollziehbarkeit des ursprünglichen Raumaufnahmeprotokolls wirkt sich auch auf das im Rahmen des Einspracheverfahrens 2017 neuerstellte Aufnahmeprotokoll aus. Auch stimmt dieses "neue" Aufnahmeprotokoll nicht in allen Punkten mit der Einsprachebegründung überein. So weist die Einsprachebegründung im EG u.a. auf den "Balkon" (Zugang von Küche) hin, der von 0.2 RE auf 0.3 RE erhöht werde. Im neuerstellten Aufnahmeprotokoll ist dieser aber gar nicht enthalten. Zudem enthält es Übertragungsfehler oder dann Korrekturen, die jeglicher Begründung entbehren. Der Wert für das Durchgangszimmer mit Ofen im EG sollte beispielsweise gemäss der alten korrigierten Raumaufnahme auf 1.2 RE lauten, weist aber den Wert von 1.1 RE auf. Auch hier fehlt es an der notwendigen Nachvollziehbarkeit. Aus den genannten Gründen wurde die Steuerverwaltung aufgefordert, ausgehend von den per 2018 seitens der Steuerrekurskommission mit Entscheid vom 12. Juni 2018 verfüigten Werten die per 2015, 2016 und/oder 2017 geltenden Raumaufnahmewerte resp. amtlichen Werte der vorliegend interessierenden Liegenschaft zu bestimmen. Dies, weil die Steuerverwaltung wenn überhaupt, als Einzige die Möglichkeit hat, die chaotischen Korrekturen im Nachhinein noch zu entflechten, einzuordnen und richtigzustellen. Dieser Aufforderung ist die Steuerverwaltung aber nicht nachgekommen. Bleibt festzuhalten, dass von einer Bewertung nach Baufortschritt, entgegen der seitens der Vertreterin in diesem Zusammenhang geäusserten Auffassung, in E. 12 des Entscheids der Steuerrekurskommission vom 12. Juni 2018 nie die Rede war.

6. Da sich der amtliche Wert per 2015, was die Raumaufnahme anbetrifft, nicht in befriedigender, nachvollziehbarer Weise aufgrund des alten Raumaufnahmeprotokolls aus dem Jahr 1988 resp. dem darauf basierenden Aufnahmeprotokoll vom 6. April 2017 ermitteln lässt, da überdies die Steuerverwaltung selbst offensichtlich nicht in der Lage ist, die notwendige Entflechtung nachvollziehbar vorzunehmen und die Steuerrekurskommission (auch) nicht über das

dazu notwendige Vorwissen verfügt, ist zur Bestimmung des amtlichen Werts 2015 vom anlässlich des Augenscheins 2018 durch die Steuerrekurskommission festgestellten Zustand der Liegenschaft auszugehen. Dies auf der Grundlage des mit dem Rekursentscheid vom 12. Juni 2018 in dieser Sache verfügten Aufnahmeprotokolls des Sachverständigen der Steuerrekurskommission.

6.1 Dabei ist Folgendes zu beachten: Nach der Rückweisung des Falles an die Steuerverwaltung hat diese im erneut durchgeführten Einspracheverfahren die von der Steuerrekurskommission verfügten Werte der Raumaufnahme in das 2017 neu erstellte Aufnahmeprotokoll hineinkorrigiert. Von diesen Korrekturen sind aber per 2015 nur die auf die Renovationen und Neuinvestitionen zurückzuführenden Veränderungen gemäss Art. 183 Abs. 1 StG bis 2015 zu berücksichtigen. Anpassungen nach Art. 181 Abs. 4 StG insbesondere betreffend die zu berücksichtigenden Raumeinheiten wären je nach Zeitpunkt der diesbezüglichen Verfahrenseinleitung seitens der Steuerverwaltung erst ab 2016 oder ab 2017 wirksam. Jene Auslassungen und offensichtlichen Unrichtigkeiten nach Art. 181 Abs. 4 StG, die anlässlich des Augenscheins vom 7. März 2018 erstmals von der Steuerrekurskommission festgestellt und korrigiert wurden (originäre Korrekturen) sind erst ab dem Steuerjahr 2018 wirksam. Der seitens der Steuerrekurskommission per 2018 festgelegte amtliche Wert kann somit nicht unverändert auf das Jahr 2015 übertragen werden.

6.2 Die Bewertung ab 2018 ist von der Steuerrekurskommission aufgrund des Augenscheins vom 7. März 2018 und mit Entscheid vom 12. Juni 2018 bereits in soweit festgelegt worden, dass sie seitens der Steuerverwaltung nur noch zahlenmässig nachvollzogen und verfügt werden muss. Mit Blick auf den eher geringfügigen Umfang, die kurze zusätzliche Geltungsdauer von ein bis höchstens zwei Jahren und insbesondere mit Blick darauf, dass betreffend die Bewertung seitens der Steuerverwaltung nach wie vor Unklarheiten bestehen und die Nachvollziehbarkeit nicht voll gewährleistet ist, sind vorliegend alle die Bewertung erhöhenden originären Korrekturen der Steuerrekurskommission nach Art. 181 Abs. 4 StG abweichend vom zuvor Festgehaltenen ausnahmsweise und zugunsten der Rekurrentin erst ab der Feststellung und Überprüfung durch die Steuerrekurskommission per 2018 zu berücksichtigen. Dies wurde im Übrigen (vermutungsweise aus denselben Gründen) schon von der Steuerverwaltung in ihrem Einspracheentscheid vom 28. November 2018 so vorgesehen. Für dieses Vorgehen spricht im Übrigen auch der Aspekt der Verfahrensökonomie, da der amtliche Wert sonst zwischen 2015 und 2018 jedes Jahr erneut angepasst resp. erhöht werden müsste, wobei die Nachvollziehbarkeit ebenfalls jedes Mal nicht befriedigend gewährleistet werden könnte.

Die Steuerverwaltung hat mit Einspracheentscheid vom 28. November 2018 das Aufnahmeprotokoll per 2015 entsprechend den Vorgaben im Entscheid der Steuerrekurskommission vom

12. Juni 2018 angepasst und korrigiert. Die Korrekturen betrafen vor allem die anrechenbaren und bewertbaren Raumeinheiten. Diese wären aber, wie bereits erwähnt und soweit durch die Steuerrekurskommission anerkannt, aufgrund der seitens der Steuerverwaltung durchgeführten Augenscheine erst ab 2016 und 2017 in die Raumaufnahme zu übernehmen gewesen. Die Übernahme der Raumeinheiten aus dem Entscheid der Steuerrekurskommission im Raumaufnahmeprotokoll führt aber insofern nicht zu falschen Ergebnissen, als sich betreffend das Wohnhaus die verschiedenen Korrekturen seitens der Steuerrekurskommission weitgehend gegenseitig aufheben. Im Ergebnis resultiert per 2018 bei zwar anderer Verteilung die gleiche Anzahl Raumeinheiten (15.3 RE), wie sie der ursprüngliche Einspracheentscheid und das dazugehörige Aufnahmeprotokoll vom 6. April 2017 per 2015 ausgewiesen haben. Da ab 2018 ohnehin die neue Bewertung der Räume gemäss dem Entscheid der Steuerrekurskommission wirksam wird, kann das per 2015 an sich zu Unrecht bereits im Sinne der Raumaufnahme per 2018 korrigierte Aufnahmeprotokoll zwar für die Zukunft so bleiben wie es ist. Soweit die per 2018 mit Entscheid vom 12. Juni 2018 seitens der Steuerrekurskommission verfügte Raumaufnahme von 15.3 RE aber auch originäre Korrekturen der Steuerrekurskommission gemäss Art. 181 Abs. 4 StG enthält, die erst 2018 wirksam werden, sind diese aus der Bewertung 2015 zu eliminieren und ist die Raumaufnahme per 2015 zu korrigieren.

6.3 Solche originären Korrekturen seitens der Steuerrekurskommission sind bei der Raumaufnahme der Küchen im EG und im 1. OG sowie betreffend die Neubewertung der Terrasse Nord (Balkon) erfolgt.

Die Steuerverwaltung hat anlässlich der beiden ausserordentlichen Neubewertungen (1991 und 2015) die Küchen im EG und im 1. OG gemäss den Einträgen im Aufnahmeprotokoll (pag. 47 [99] inkl. Rückseite) infolge einer Verbesserung der Installationen und damit in Anwendung von Art. 183 Abs. 1 StG um 0.1 RE im EG und um 0.2 RE im 1. OG höher bewertet. Diese Höherbewertung aufgrund der neuen Installationen wurde durch die Steuerrekurskommission in beiden Küchen aufgehoben. Dafür wurde im gleich an die Küche angrenzenden Durchgang bisher zu Unrecht nicht bewertete Nutzfläche und ein Einbauschrank in beiden Wohnungen neu mit 0.1 RE bewertet, was im Ergebnis wieder zu einer Bewertung der Küchen mit insgesamt 1.1 RE führte. Diese Korrektur von je 0.1 RE für den zusätzlichen Raum und den Einbauschrank sind aber gemäss Art. 181 Abs. 4 StG erfolgt, deshalb erst ab 2018 wirksam und per 2015 noch aus der Bewertung zu entfernen.

Dies gilt ebenfalls für die 0.1 RE, welche anlässlich der Überprüfung des amtlichen Werts seitens der Steuerrekurskommission für die zuvor nicht bewertete Nordterrasse (Balkon) im EG hinzugekommen sind. Diese Korrektur ist ebenfalls gemäss Art. 181 Abs. 4 StG erfolgt und erst

ab dem Jahr 2018 wirksam. Im Ergebnis ist die Raumaufnahme resp. die Bewertung ab 2015 somit um 0.3 RE auf 15.0 RE zu reduzieren.

An sich wären per 2015 alle Korrekturen gemäss Art. 181 Abs. 4 StG zu eliminieren, auch jene zugunsten der Rekurrentin, weshalb der amtliche Wert ab 2015, wenn auf die tatsächlichen Werte der ursprünglichen Raumaufnahme abgestellt werden könnte, für das Jahr 2015 wohl etwas höher läge. Weil es aber grundlegend an der Nachvollziehbarkeit der vorbestehenden Raumaufnahmeprotokolle fehlt, lässt sich dies im Einzelnen nicht mehr nachweisen. Die eher geringfügige zeitlich eng begrenzte (1 Jahr) Abweichung ist deshalb hinzunehmen und es sind, wie unter E. 6 ff. hiavor ausgeführt, im Sinne der Nachvollziehbarkeit und Rechtssicherheit, vorliegend die per 2018 seitens der Steuerrekurskommission ermittelten Werte als Basiswert heranzuziehen. Soweit die Raumaufnahme ab 2018 bloss eine vom ursprünglichen Aufnahmeprotokoll abweichende Verteilung aufweist, ist dies für die Festsetzung des amtlichen Werts, wie bereits erwähnt, aber ohne Belang.

6.4 Ebenfalls neu in die Bewertung eingeflossen ist der Kachelofen im EG. Dieser Kachelofen war zuvor als defekt eingestuft, jener im 1. OG war mit 0.3 RE bewertet. Anlässlich des Augenscheins vom 7. März 2018 ergab sich, dass bei beiden Kachelöfen zwar die Sitzbank wegen Undichtigkeit nicht mehr beheizt werden kann, dass die Öfen aber soweit in Stand gestellt worden sind, dass grundsätzlich beide ohne die Sitzbank genutzt werden können. Da für die vorliegende Bewertung betreffend die Raumaufnahme vom Bestand per 2018 ausgegangen wird, ist nicht von Belang wie die Sitzöfen vorher bewertet worden waren. Sie sind offensichtlich beide aufgrund einer einfachen Instandstellung wieder als Zusatzheizung nutzbar. Aus diesem Grund sind beide Kachelöfen entsprechend der Korrektur seitens der Steuerrekurskommission, gemäss Art. 183 Abs. 1 StG im Rahmen der ausserordentlichen Neubewertung ab 2015 mit 0.2 RE in der Bewertung zu berücksichtigen.

7. Bis zum Augenschein vom 17. März 2016 ebenfalls zu Unrecht unbewertet geblieben waren die Gartenlaube (neu 0.4 RE) und die Parkplätze (nach Korrektur seitens der Steuerrekurskommission neu 2 x 15 m²). Diese wären somit im Normalfall je nach Zeitpunkt der Verfahrenseinleitung spätestens ab 2017 in die Bewertung aufzunehmen. Diese Auslassungen werden aber, wie zuvor in E. 6 ausgeführt, infolge der Unklarheit der vorbestehenden Raumaufnahme, zugunsten der Rekurrentin ebenfalls erst ab 2018 in der Bewertung berücksichtigt.

8. Die Garage war bisher bewertet. Infolge Baufälligkeit ist diese aber nicht mehr zu bewerten. Auch hier handelt es sich um eine originäre Korrektur einer offensichtlichen Unrichtigkeit seitens der Steuerrekurskommission, die gemäss Art. 181 Abs. 4 StG erst per 2018 zu berücksichtigen ist.

9. Die Vertreterin verlangt in ihren Eingaben verschiedentlich auch die Festlegung der amtlichen Werte für die Jahre 2016, 2017 und 2018 und führt dazu aus, dass der amtliche Wert per 2015 ohne diese Werte nicht nachvollziehbar sei resp. das rechtliche Gehör der Rekurrentin verletzt sei. Vorliegend streitig und zu entscheiden ist aber einzig über den amtlichen Wert der Liegenschaft per 2015. Es ist nicht ersichtlich wie darin eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegen könnte. Mit dem Augenscheinprotokoll vom 7. März 2018 und dem nach wie vor verbindlichen Entscheid der Steuerrekurskommission RKE 100 17 355 vom 12. Juni 2018, dessen Begründung das Augenscheinprotokoll enthält (E. 4.5, S. 11) und dessen Erwägungen Teil des rechtsverbindlichen Dispositivs darstellen, sowie dem vorliegenden Entscheid in dem die Bewertung gemäss dem vorgenannten Entscheid bestätigt wird, steht überdies der amtliche Wert ab 2018 immerhin insoweit fest, als er von der Steuerverwaltung entsprechend dem Entscheid der Steuerrekurskommission vom 12. Juni 2018 nur noch rechnerisch nachzuvollziehen und zu verfügen ist. Es ist ebenfalls nicht ersichtlich, wie das die Nachvollziehbarkeit der Bewertung per 2015 beeinträchtigen könnte, weshalb auf diese Vorbringen nicht weiter einzugehen ist. Die Ankündigung der Steuerverwaltung, dass sie den amtlichen Wert ab 2018 "ohne weitere Erklärungen" neu eröffnen wird, ist deshalb völlig korrekt und zu Recht erfolgt und ist nicht zu beanstanden. Liegt der Rekurrentin doch mit dem Entscheid der Steuerrekurskommission vom 12. Juni 2018 die für diese Bewertung massgebliche Begründung längst vor.

10. Die Reduktion der Raumeinheiten des Wohnhauses um 0.3 RE auf insgesamt 15.0 RE führt bei im Übrigen gleichbleibender Bewertung zu folgender Berechnung des amtlichen Werts:

Benotung

Objektteil	Wohnhaus
Gebäudeart	3
Bauqualität	5
Komfortstufe	6
Wohnlage	7
Geschäftslage	
Verkehrslage	8
Notenendtotal	29

Wirtschaftliches Alter

Rohbau 1	1	74
Rohbau 2	2	58
Ausbau	3	17
Installationen	4	11
Total Punkte	10	29
Bezugsjahr wirtsch. Alter		1998

Berechnung

EW-Code 0 / 1 / 2	
MW-Code 00 - 99	00
MW pro Punkt und Einheit	46.00
MW pro Einheit	Fr. 1'334
Anzahl Einheiten Re/m ²	15.0
Mietwert pro Objektteil	Fr. 20'010
Kap.-Satz %	7.00
Ertragswert pro Objektteil	Fr. 285'857
Verkehrswert-Zuschlag %	38.00
Amtl. Wert vor Abzug	Fr. 394'483
Abzug %	
Amtl. Wert nach Abzug	Fr. 394'483
Amtl. Wert	Fr. 394'400

Die Reduktion um 0.3 RE führt im Ergebnis bei im Übrigen gleichbleibender Benotung und gleichem wirtschaftlichen Alter zu einem amtlichen Wert des Wohnhauses ab 2015 von CHF 394'400.--. Zusammen mit dem amtlichen Wert der Garage von CHF 6'300.--, die per 2015 noch zu berücksichtigen ist, beläuft sich der amtliche Wert der Liegenschaft Roggwil GbL Nr. 449 ab 2015 auf CHF 400'700.--.

11. Der Vollständigkeit halber bleibt festzustellen, dass der amtliche Wert durch die ausserordentliche Neubewertung per 2015 in Anwendung von Art. 183 Abs. 1 StG auch nach der Ausscheidung von nach Art. 181 Abs. 4 StG erfolgten Korrekturen sich um mehr als die nach Art. 183 Abs. 2 StG geforderten 10 % erhöht.

12. Obwohl in dieser Form nicht Thema des vorliegenden Entscheids, ist zur Klarstellung darauf hinzuweisen, dass 0.2 RE der gesamten Reduktion von 0.3 RE auf die Wohnung im EG entfallen, so dass sich deren Raumeinheitentotal im Vergleich zur Bewertung ab 2018 (mit 5.8 RE) um eben diese 0.2 RE reduziert und sich ab 2015 noch auf 5.6 RE beläuft.

13. Aus den Erwägungen folgt, dass der bestrittene amtliche Wert geringfügig zu reduzieren ist. Der Rekurs ist teilweise gutzuheissen.

14. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Rekurrentin grundsätzlich einen Anteil der gesamten Verfahrenskosten zu tragen (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]). Vorliegend obsiegt die Rekurrentin aber nur zu einem Anteil von unter 2 %, was an sich keine Reduktion der Verfahrenskosten zu rechtfertigen vermag. Da aber der Einspracheentscheid vom 28. November 2018 den Vorgaben des Entscheids der Steuerrekurskommission nur ungenügend nachgekommen ist und insbesondere die Situation der Nachvollziehbarkeit der Bewertung ab 2015 nicht massgeblich verbessert hat, ist auf die Erhebung von Verfahrenskosten zu verzichten.

15. Die Rekurrentin ist im vorliegenden Verfahren vertreten und es sind ihr notwendige und verhältnismässig hohe Kosten entstanden. Demnach würde ihr grundsätzlich eine Parteikostenentschädigung entsprechend dem Anteil des Obsiegens zugesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG).

Die Korrektur der Raumaufnahme des Wohnhauses auf 15.0 RE führt gegenüber dem angefochtenen Einspracheentscheid zu einer Gutheissung von insgesamt unter 2 %. Die Vertreterin hat 15.2 RE beantragt und sich dabei auf die amtliche Bewertung 1991/1999 berufen. Soweit überhaupt massgeblich, würden damit nur 0.1 RE oder ein Drittel der Gutheissung auf den Bemühungen der Vertreterin beruhen und eine Parteientschädigung wäre, wenn überhaupt nur in diesem Umfang zu gewähren. Aufgrund der umfangmässig zu vernachlässigenden Gutheissung ist auf eine Parteientschädigung ganz zu verzichten.

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen und der amtliche Wert der Liegenschaft Roggwil Gbbl. Nr. 449 wird im Sinne der Erwägungen ab 2015 auf CHF 400'700.-- festgelegt.
2. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.

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:
- B._____ zuhanden von A._____
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Gemeinde Q._____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Werthmüller