



100 21 281

Gemeinde: D. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 15.12.2022 JCU/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 14. Dezember 2022

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Cuccarède, die Fachrichter Glatthard und Steiner sowie Leumann als Gerichtsschreiber

In der Rekursache

von

A. _____ und B. _____

gegen

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

betreffend die amtliche Bewertung ab 2020

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. Das Grundstück D. _____ Gbbl. Nr. 1. _____, E. _____, ist seit dem Jahr 1984 im Alleineigentum von A. _____. Auf dem Grundstück befinden sich im Wesentlichen ein früheres Bauernhaus mit zwei Wohnungen (Gebäude Nr. 9) und ein freistehendes Einfamilienhaus, das frühere "Stöckli" (Gebäude Nr. 7). Die im Erd- und Dachgeschoss liegende Wohnung im Gebäude Nr. 9 (in den Akten der amtlichen Bewertung als "Wohnung 2" bezeichnet) wird von A. _____ und B. _____ (fortan: Rekurrenten) bewohnt. Die im Unter- und Erdgeschoss liegende Wohnung im Gebäude Nr. 9 ("Wohnung 1") und das Haus Nr. 7 sind an Dritte vermietet.

B. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Amtliche Bewertung (Steuerverwaltung), bestimmte den amtlichen Wert des Grundstücks Nr. 1. _____ im Rahmen der allgemeinen Neubewertung 2020 auf CHF 1'993'540.-- (Verfügung vom 28.7.2020 [vordatiert], Akten Steuerverwaltung, 36). Zuvor hatte der amtliche Wert seit dem Steuerjahr 2017 CHF 1'466'040.-- betragen (Verfügung vom 15.2.2017, pag. 57). Die von den Rekurrenten gegen die Verfügung vom 28. Juli 2020 erhobene Einsprache vom 23. Juli 2020 (pag. 9) wurde von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 7. Juli 2021 (pag. 1-4) abgewiesen.

C. Gegen den Einspracheentscheid haben die Rekurrenten mit Eingabe vom 21. Juli 2021 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben. Sie führen zunächst aus, dass das fragliche Grundstück erst vor zwei Jahren nach einem Umbau neu bewertet worden sei. Dass nach dieser kurzen Zeitspanne der amtliche Wert um CHF 527'500.-- höher ausfalle, könne doch nicht richtig sein. Im Einzelnen machen die Rekurrenten geltend, dass die Liegenschaft in mehrfacher Hinsicht unrichtig benotet, das wirtschaftliche Alter zu tief festgesetzt und die Raumaufnahme unrichtig vorgenommen worden sei. Zudem kritisieren die Rekurrenten, dass der Wert der (Indach-)Photovoltaikanlage nunmehr CHF 116'079.-- betragen soll, obwohl sie im Jahr 2015 nur CHF 92'000.-- gekostet habe.

D. Die Steuerverwaltung hat sich am 2. September 2021 vernehmen lassen. Sie beantragt, den Rekurs teilweise gutzuheissen. Für die Photovoltaikanlage erachtet die Steuerverwaltung einen amtlichen Wert von CHF 60'563.-- als korrekt, basierend auf den zu erwartenden Erträgen. Die übrigen Einflussgrössen der amtlichen Bewertung (Raumeinheiten, Benotung, wirtschaftliches Alter) sind nach Auffassung der Steuerverwaltung hingegen korrekt erfasst worden.

E. Mit Schreiben vom 16. September 2021 haben die Rekurrenten zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an ihren Standpunkten festgehalten.

F. Zur Abklärung der Verhältnisse ist am 6. September 2022 ein Augenschein durchgeführt worden. Die Delegation der Steuerrekurskommission, bestehend aus einer hauptamtlichen Richterin, einem Sachverständigen und einem Gerichtsschreiber, hat in Anwesenheit der Rekurrenten sowie einer Vertreterin 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 den Rekurrenten und der Steuerverwaltung mit Postaufgabe vom 28. September 2022 eröffnet worden.

G. Die Steuerverwaltung hat sich nicht zum Augenschein-Protokoll geäussert. Die Rekurrenten haben mit Schreiben vom 14. Oktober 2022 zum Protokoll Stellung genommen.

Auf die detaillierten Äusserungen der Parteien in den genannten Rechtsschriften wird, soweit für den Entscheid von Bedeutung, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

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 Rekurrenten sind im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie sind 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 D. _____ Gb-bl. Nr. 1. _____, gültig ab dem Steuerjahr 2020.

3. Gemäss Art. 46 Abs. 1 i.V.m. Art. 48 StG ist das Vermögen grundsätzlich zum Verkehrswert zu versteuern. Grundstücke und andere unbewegliche Vermögensgegenstände werden für die Ermittlung des massgebenden Vermögenssteuerwerts durch die kantonale Steuerverwaltung amtlich bewertet (Art. 52 StG). Der einmal festgesetzte amtliche Wert ist rechtsbeständig

und gilt bis zu einer nächsten allgemeinen oder ausserordentlichen Neubewertung (Art. 181 Abs. 3 StG).

3.1 Das vorliegende Verfahren ist durch die allgemeine Neubewertung der nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke im Kanton Bern ausgelöst worden, die vom Grossen Rat mit Wirkung ab Steuerjahr 2020 beschlossen worden ist (Art. 182 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 2 Abs. 1 des Dekrets vom 21. März 2017 über die allgemeine Neubewertung der nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte [AND; BSG 661.543]). Die allgemeine Neubewertung 2020 basiert auf Preiserhebungen in den Jahren 2013 bis 2016 (Art. 2 Abs. 2 AND). Zuvor wurde letztmals per Steuerjahr 1999 eine allgemeine Neubewertung anhand von Daten der Bemessungsperiode 1993 bis 1996 durchgeführt. In den 21 Jahren seit der letzten allgemeinen Neubewertung sind die Verkehrswerte der Grundstücke im Kanton Bern insgesamt erheblich angestiegen und immer stärker von den amtlichen Werten abgewichen. Es gibt aber auch Regionen, in denen die Grundstückpreise nicht oder nur geringfügig zugenommen haben. Mit der allgemeinen Neubewertung 2020, die alle nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke im Kanton Bern betrifft, werden die amtlichen Werte den tatsächlichen Verkehrswerten angenähert (sie liegen im Durchschnitt jedoch immer noch erheblich darunter) und die regionalen Unterschiede reduziert. Dass der Grossteil der Grundstücke nach der allgemeinen Neubewertung 2020 einen höheren amtlichen Wert aufweist, ist demnach auf die Entwicklung des Immobilienmarkts zurückzuführen und vom Gesetzgeber beabsichtigt.

3.2 Von der allgemeinen Neubewertung zu unterscheiden ist die ausserordentliche Neubewertung gemäss Art. 183 StG. Eine ausserordentliche Neubewertung wird hauptsächlich dann durchgeführt, wenn an einem bestimmten Grundstück bauliche Veränderungen vorgenommen worden sind (Art. 183 Abs. 1 Bst. a StG). Das vorliegend zu beurteilende Grundstück wurde letztmals im Jahr 2015, nach Abschluss umfangreicher Umbauarbeiten, ausserordentlich neu bewertet. Dabei wurde auf die statistischen Grundlagen und Zinssätze der letzten allgemeinen Neubewertung von 1999 abgestützt.

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 (Art. 181 Abs. 4 StG). Dies ist jederzeit von Amtes wegen oder auf Gesuch hin möglich. Der seit dem Steuerjahr 2017 gültige amtliche Wert des Grundstücks Nr. 1. _____, ist auf eine solche Fehlerkorrektur zurückzuführen (siehe pag. 57). Auch diese Mutation basierte noch auf den Ansätzen der allgemeinen Neubewertung 1999.

3.4 Eigentliche Grundlage für die amtliche Bewertung sind die von der kantonalen Schatzungskommission erstellten "Nichtlandwirtschaftlichen Bewertungsnormen" (abrufbar unter: <https://www.sv.fin.be.ch>), Rubriken "Themen > Steuersituationen > / Liegenschaften > Amtlicher Wert > Links und Downloads > Normen zur nichtlandwirtschaftlichen Bewertung AN20" [besucht am 24.10.2022]; fortan: Bewertungsnormen). Im Rahmen einer amtlichen Bewertung werden zunächst für jedes auf dem Grundstück vorhandene Objekt die Räumlichkeiten und Einrichtungen auf einem Aufnahmeprotokoll festgehalten. Dabei werden Wohnräume mit sogenannten Raumeinheiten (RE, siehe Tabelle 3.1 der Bewertungsnormen) und alle übrigen Flächen mit der Anzahl Quadratmeter erfasst. Danach werden die Objekte nach Gebäudeart, Bauqualität, Komfortstufe, Wohn- oder Geschäftslage sowie Verkehrslage benotet. Zudem werden das wirtschaftliche Alter und der Mietwertcode der einzelnen Objekte bestimmt, der vom Nutzungszweck abhängt (Wohnung, Garage, Ladenlokal usw.). Als weitere Einflussgrösse ist das generelle Mietzinsniveau der Standortgemeinde zu berücksichtigen, welches mit der Mietwertkategorie wiedergegeben wird. Aus der Anzahl Einheiten (RE oder m²), dem Total der Noten, dem wirtschaftlichen Alter, dem Mietwertcode und der Mietwertkategorie wird für jedes Objekt der Protokollmietwert errechnet (Tabelle 3.2 der Bewertungsnormen), d.h. der im Jahr erzielbare Mietertrag (der Protokollmietwert dient zugleich als Ausgangspunkt für die Bestimmung des Eigenmietwerts). Der Protokollmietwert wird durch den Kapitalisierungssatz dividiert, woraus sich der Ertragswert ergibt. Nach Addition des Realwertzuschlags resultiert schliesslich der amtliche Wert. Kapitalisierungssatz und Realwertzuschlag sind abhängig von der Note für die Gebäudeart sowie vom wirtschaftlichen Alter (Tabelle 3.3 der Bewertungsnormen). Ergänzende Informationen können den von der Steuerverwaltung veröffentlichten "Erläuterungen zum steuerlichen Bewertungssystem von Grundstücken und Liegenschaften" (namentlich S. 7 f.) entnommen werden (abrufbar unter: <https://www.sv.fin.be.ch>), Rubriken "Themen > Steuersituationen > Wohneigentum / Liegenschaften > Amtlicher Wert > Links und Downloads" [besucht am 24.10.2022]).

4. Die Steuerverwaltung hat die allgemeine Neubewertung 2020 weitgehend automatisiert umgesetzt. Dabei wurden die vorbestehende Raumaufnahme (Ziff. 1 des Augenschein-Protokolls) und die Benotung (mit Ausnahme der Verkehrslage, Ziff. 2 des Augenschein-Protokolls) unverändert übernommen, das wirtschaftliche Alter (Ziff. 3 des Augenschein-protokolls) angepasst und anschliessend anhand der aktualisierten Tabellen der neue amtliche Wert ermittelt. Obwohl somit ein Grossteil der Einflussgrössen durch die allgemeine Neubewertung nicht oder bloss rechnerisch angepasst worden ist, können im vorliegenden Rekursverfahren sämtliche Elemente der Bewertung überprüft werden. Die Steuerrekurskommission beurteilt dabei hauptsächlich jene Punkte, die zwischen den Parteien umstritten sind. Sie verfügt jedoch über die gleichen Kompetenzen wie die Steuerverwaltung im vorangegangenen

Bewertungs- und Einspracheverfahren (Art. 198 Abs. 2 StG) und ist daher ist nicht an die Parteibegehren gebunden. Jedoch greift die Steuerrekurskommission nur zurückhaltend in den Ermessensspielraum ein, der naturgemäss mit jeder Schätzung verbunden ist.

5. Die Delegation der Steuerrekurskommission ist in ihrem Protokoll über den Augenschein vom 6. September 2022 zu folgenden Feststellungen und Schlüssen gelangt (im Augenschein-Protokoll wird aufgrund der Eigentumsverhältnisse einzig A. _____ als Rekurrent genannt; gemäss Art. 184 Abs. 2 StG sind jedoch beide Ehegatten als Partei zu betrachten, weil sie den Wert des Grundstücks Nr. 1. _____ gemeinsam versteuern):

1. Raumaufnahme

Wohnungen Gebäude Nr. 9

Bezüglich Raumaufnahme kritisiert der Rekurrent einzig, dass die Küche in der Wohnung 1 (Erd-/Obergeschoss) mit 1.3 Raumeinheiten (RE) bewertet werde, während die gleich ausgestattete, jedoch mit mehr Ablagefläche versehene Küche in der Wohnung 2 (Ober-/Dachgeschoss) bloss 1.2 Raumeinheiten umfasse. Gemäss Tabelle 3.1 der Nichtlandwirtschaftlichen Bewertungsnormen vom 10. Oktober 2018, abrufbar unter: <https://www.sv.fin.be.ch>, Rubriken "Themen > Steuersituationen > Wohneigentum / Liegenschaften > Amtlicher Wert" [besucht am 8.9.2022], fortan: Bewertungsnormen AN20) wird eine Wohn-/Essküche mit 1.0 bis 1.3 RE bewertet. Vorliegend erklären sich die 1.3 RE damit, dass die Fläche des anschliessenden Essraums ebenfalls zur Küche gezählt wird, während sich die auf dem Aufnahmeprotokoll vermerkten 23.9 m² (entsprechend 1.2 RE) ausschliesslich auf den Wohnbereich beziehen (vgl. auch Plan auf pag. 30). Insgesamt umfasst der Koch-, Ess- und Wohnbereich in der Wohnung somit 2.5 RE. Zum gleichen Ergebnis würde man gelangen, wenn man nicht von einer Wohn-/Essküche, sondern von einer Standardküche mit 1.0 RE ausgehen wollte. Dieser wäre eine Fläche von 11.9 m² zuzuordnen. In diesem Fall würden auf den Wohn- und Essbereich 31.4 m² fallen, was 1.5 RE entspricht. Dementsprechend ist der Koch-, Ess- und Wohnbereich in der Wohnung 1 korrekt im Aufnahmeprotokoll verzeichnet. Wenn schon, käme eine Anpassung bei der Wohnung 2 in Frage, deren insgesamt deutlich grösserer Koch-, Ess- und Wohnbereich mit 2.9 RE zurückhaltend, jedoch noch im Ermessen liegend, bewertet ist.

Lift / Alarmanlage

Zusätzliche Ausbauten und Installationen, die den üblichen Standard übersteigen und damit den Mietwert des Objekts erhöhen (z.B. Cheminée, Sauna), werden bei der Raumaufnahme separat berücksichtigt. Das Gebäude Nr. 9 verfügt über einen Lift, was gemäss den von der Steuerverwaltung basierend auf Ziff. 1.7 der Bewertungsnormen AN20 erlassenen schätzungs-technischen Weisungen (nicht online verfügbar; fortan: Weisungen) bei Ein- und Zweifamilienhäusern einer zusätzlichen Einrichtung entspricht (S. 22). In der bis 2019 geltenden Version der Weisungen waren nur Aufzüge mit Luxuscharakter zu bewerten (Ziff. 4.02.01), was in der Praxis ebenfalls auf Ein- und Zweifamilienhäuser angewandt worden ist. Auch die Alarmanlage stellt eine separat zu bewertende zusätzliche Installation dar (sowohl nach der früheren wie auch nach der aktuell gültigen Version der Weisungen). Für die Bewertung solcher zusätzlichen Ein-

richtungen sehen die Bewertungsnormen AN20 in Ziff. 2.2.2 ein vereinfachtes Umrechnungsverfahren vor, indem aus den Baukosten durch Verzinsung mit 5 % der Mietwert der zusätzlichen Installation ermittelt wird. Dieser Mietwert wird sodann mittels Division durch CHF 2'100.-- in RE umgerechnet. Laut den Weisungen ist hingegen eine aufwändigere, den Gegebenheiten im Einzelfall weit besser entsprechende, Berechnungsmethode vorgesehen, mit der im Ergebnis sichergestellt wird, dass die spezielle Einrichtung mit rund 70 % der Investitionskosten im amtlichen Wert berücksichtigt wird (S. 22 ff.). Der Sachverständige schätzt die Investitionen für Lift und Alarmanlage auf CHF 50'000.--, wovon 70 % einen Zielwert CHF 35'000.-- ausmachen. Diese beiden zusätzlichen Einrichtungen sind somit mit gemeinsam 0.5 RE im Aufnahmeprotokoll zu berücksichtigen, was CHF 33'084.-- entspricht (aus der vereinfachten Berechnung gemäss den Bewertungsnormen AN20 würden 1.2 RE, ausmachend rund CHF 79'400.--, resultieren).

Photovoltaikanlage

Die Indach-Photovoltaikanlage war in der bis 2019 geltenden Bewertung mit 2.3 RE berücksichtigt, abgeleitet aus Investitionskosten von CHF 92'000.--, indexiert auf CHF 81'567.--, was bei einem Zinssatz von 5 % einem Mietwert von CHF 4'078.-- entsprach. Dividiert durch den alten Ansatz von CHF 1'800.-- pro RE ergaben sich die 2.3 RE, ausmachend CHF 71'098.-- (siehe pag. 19 und 60). Weil mit der allgemeinen Neubewertung der Mietwert pro RE von CHF 2'127.-- auf CHF 2'710.40 zugenommen hat und sich zugleich der Kapitalisierungssatz (alt 7.5 %, neu 5.8 %) und der Realwert-Zuschlag (alt 9 %, neu 8 %) geändert haben, beträgt der Wert der Photovoltaikanlage gemäss Einspracheentscheid nunmehr CHF 116'079.--. Grundsätzlich sehen die Bewertungsnormen AN20 vor, dass sich an der Berechnung bestehender Spezialausbauten nichts ändert (Ziff. 2.2.2). Dies ist aus verfahrensökonomischen Gründen gerechtfertigt, denn eine automatisierte Umsetzung der allgemeinen Neubewertung 2020 wäre ansonsten nicht möglich gewesen. Bei offensichtlich stossenden Ergebnissen wie im vorliegenden Fall, ist jedoch eine Anpassung der Berechnung geboten. Die Steuerverwaltung beantragt in ihrer Vernehmlassung denn auch, die Photovoltaikanlage nur noch mit 1.2 RE (ausmachend CHF 60'563.--) zu berücksichtigen, abgeleitet von einem angenommen jährlichen Ertrag von CHF 2'600.--, dividiert durch den neuen Ansatz von CHF 2'100.-- pro RE. Diese Lösung erscheint der Delegation sachgerecht.

Garagen

Im Aufnahmeprotokoll des Gebäudes Nr. 9 sind drei Garagen zu je 15 m² vorgemerkt. Die Delegation hat festgestellt, dass in der nördlichen Garage zwei Personenwagen abgestellt werden können, allerdings nur hintereinander. Diesem Umstand ist Rechnung zu tragen, indem diese Garage neu mit 22 m² berücksichtigt wird (jedoch nicht mit 30 m² wie bei einer regulären Doppelgarage).

Im Übrigen entspricht das Aufnahmeprotokoll der Realität, wobei es in Einzelfall (verglaste Loggia in Wohnung 2, Nasszellen mit Einbaumöbeln bzw. Closomat in Wohnung 1) eher zugunsten des Rekurrenten aufgenommen worden ist. Das Gebäude Nr. 9 umfasst damit insgesamt 22.1 RE (Wohnung 1: 9.7 RE, Wohnung 2: 11.2 RE, Photovoltaikanlage: 1.2 RE) anstatt 22.7 wie bis anhin. Für die drei Garagen sind neu 52 m² anstatt 45 m² zu berücksichtigen.

Aussenparkplätze

Obwohl zwei der drei vorhandenen Parkplätze überdacht sind (was auch als einfacher Autounterstand qualifiziert werden könnte), weisen alle drei die gleichen Noten und den gleichen, für Aussenparkplätze hohen, Mietwertcode auf (siehe Tabelle 3.2 der Bewertungsnormen AN20). Diese Bewertung liegt insgesamt im Ermessensspielraum und muss nicht geändert werden. Allerdings hat die Delegation festgestellt, dass die Parkplätze nicht auf dem beurteilten Grundstück Nr. 1. _____ liegen, sondern auf der Nachbarparzelle Nr. 2. _____, die sich ebenfalls im Alleigentum des Rekurrenten befindet. Diesem Umstand ist Rechnung zu tragen, indem die Parkplätze ab Steuerjahr 2020 mit dem amtlichen Wert gemäss Einspracheentscheid von CHF 19'500.-- auf dem Grundstück D. _____ Gbbl. Nr. 2. _____ geführt werden.

2. Benotung

Bei der allgemeinen Neubewertung sind die bestehenden Bewertungsnoten mit Ausnahme der Verkehrslage nicht geändert worden. Dies bedeutet, dass namentlich die Noten für die Bauqualität und die Komfortstufe den Standard widerspiegeln, der zum Zeitpunkt eines Augenscheins nach der Erstellung eines Gebäudes bzw. nach grösseren Umbau- oder Sanierungsmassnahmen gegolten hat. Dem im Lauf der Zeit eintretenden Wertverlust aufgrund von Alterung, Nutzung oder geänderter Ansprüche (Demodierung) wird im System der amtlichen Bewertung nur über das wirtschaftliche Alter Rechnung getragen.

Komfortstufe

Der Rekurrent bemängelt, dass die Wohnung 1 mit der Maximalnote 9 und damit gleich hoch wie die komfortablere Wohnung 2 bewertet ist. Die untere Wohnung weise eine unpraktische Raumaufteilung sowie eine geringe Raumhöhe auf, zudem erhalte die Wohnung aufgrund der kleinen Fenster und des heruntergezogenen Dachs wenig Tageslicht. Diese Kritikpunkte haben sich beim Augenschein als mehrheitlich berechtigt erwiesen. Die Delegation erachtet eine Reduktion der Teilnote für die Raumaufteilung von 9 auf 6 als gerechtfertigt. Dies mit Blick auf die ungünstige Raumaufteilung ("abgelegenes" Zimmer im Obergeschoss westlich des Entrees, Zugang zu Balkon im Obergeschoss nur via Badezimmer, mehrere Absätze in den Fussböden, Ausrichtung der Aussenräume nach Osten mit geringem Abstand zum Gebäude Nr. 7) und den vergleichsweise geringen Lichteinfall. Dass für die gegenwärtige Nutzung eher zu viele Nasszellen vorhanden sein mögen und das grosszügige Entree nur schlecht genutzt werden könne, wie der Rekurrent geltend macht, rechtfertigt demgegenüber keine zusätzliche Reduktion. Die übrigen Teilnoten (Ausbau 9, Installationen 9, Heizung 8) sind korrekt festgesetzt worden, weshalb die Komfortstufe im Ergebnis mit der Note 8 anstatt 9 zu bewerten ist.

Wohnlage

Sowohl die Aussicht als auch die Besonnung sind in der bisherigen Bewertung mit Teilnote 7 aufgeführt, was in beiden Fällen am unteren Rand des Ermessensspielraums ist. Dies gilt auch für die Wohnung im Erd- und Obergeschoss. Auch die Teilnote 8 für die Nachbarschaft ist nicht zu bemängeln. Diese betrifft nicht die nachbarschaftlichen Verhältnisse auf dem zu bewertenden Grundstück (diese sind mit der Gebäudeart-Note 3 für das Gebäude Nr. 9 ausreichend berücksichtigt), sondern störende Einflüsse durch die benachbarten Parzellen. Auffällig ist die ausserordentlich tiefe Note 2 für die Teilnote "Besondere Lage". Laut den Bewertungsnormen AN20 kann mit dieser Teilnote u.a. eine "abgelegene, ungünstige Lage" berücksichtigt werden

(S. 12), ein Kriterium, das allerdings eher die Verkehrs- und nicht die Wohnlage betrifft. Vorliegend ist nicht ersichtlich, aufgrund welcher Überlegungen die besondere Lage derart tief benotet worden ist. Die vom Rekurrenten geltend gemachten Nachteile, wie Abgeschiedenheit, Steilheit des Geländes, Nähe der C._____brücke, Lage in der Landwirtschaftszone, sind damit jedenfalls ausreichend abgegolten. Insgesamt ist die Wohnlage mit der Note 6 sehr zurückhaltend, aber nach Auffassung der Delegation gerade noch knapp innerhalb des zulässigen Ermessensspielraums bewertet.

Verkehrslage

Mit der Verkehrslage werden gemäss den Bewertungsnormen AN20 "Zugang, Zufahrt und Bezug zum nächstgelegenen Siedlungs- bzw. Infrastrukturschwerpunkt" beurteilt, wobei letzterer auch ausserhalb der eigenen Gemeinde liegen kann (S. 13). Die in einer Gemeinde vorhandene Infrastruktur und die Anbindung an den privaten und öffentlichen Verkehr wird somit nicht mit der Verkehrslagenote beurteilt, sondern widerspiegelt sich im durchschnittlichen Mietzinsniveau der Gemeinde, welches im System der amtlichen Bewertung mit der Mietwertkategorie abgebildet wird. D._____ gehört in die Mietwertkategorie 15 (Vergleichswerte: F._____ 16, G._____ 15, H._____ 22, siehe Tabelle 3.8 der Bewertungsnormen AN20). Mit der allgemeinen Neubewertung 2020 ist neu in jeder Gemeinde ein Gebiet mit der maximalen Verkehrslagenote 9 definiert worden (Bewertungsnormen AN20, S. 13), ausgehend von der Überlegung, dass in jeder Gemeinde ein Teilgebiet verkehrsmässig optimal liegt, unabhängig davon, wie die Verkehrslage der Gemeinde insgesamt zu beurteilen ist. In der Gemeinde D._____ sind einerseits das Zentrum der Ortschaft D._____ und andererseits die tiefer gelegenen Teile der Ortschaft E._____ mit der Verkehrslagenote 9 versehen worden. Letzteres mag auf den ersten Blick erstaunen, lässt sich jedoch mit der Nähe zu F._____, zum Autobahnanschluss I._____ und den zahlreichen Postautolinien erklären. Weiter ist zu beachten, dass die Verkehrslage innerhalb einer Gemeinde in der Region J._____ nur einen vergleichsweise geringen Einfluss auf den Wert eines Grundstücks hat, was sich am Beispiel D._____ daran zeigt, dass u.a. der Weiler K._____ immer noch die Note 8 aufweist, und dass kein Gebiet mit einer Note unter 7 ausgeschieden ist. Tiefe Verkehrslagenoten finden sich naturgemäss hauptsächlich im Jura oder Berner Oberland (siehe Verkehrslagenotenplan AN20, abrufbar unter: <<https://www.agi.dij.be.ch>>, Menu "Geoportal > Karten > Angebot an Karten" [abgerufen am 15.9.2022]).

Das zu bewertende Grundstück Nr. 1._____ liegt ganz am Rand des mit der Note 9 eingestuften Gebiets der Gemeinde D._____. Es ist bei jeder Kategorisierung unvermeidlich, dass Grenzen gezogen werden müssen, deren genauer Verlauf letztlich eine Ermessenfrage darstellt. Dementsprechend müssen triftige Gründe vorhanden sein, um vom Verkehrslagenotenplan abzuweichen (Bewertungsnormen AN20, S. 13). In Frage kommen hierfür Merkmale, die nichts mit der eigentlichen Lage des Grundstücks, sondern mit dessen spezifischen Eigenschaften zu tun haben, die nicht zentral beurteilt werden können. Der Rekurrent macht geltend, dass die Zufahrt zu seinem Grundstück ab dem Kreisel bei der C._____brücke steil, eng und unbeleuchtet sei. Diese Umschreibung trifft zwar im Grundsatz zu, angesichts des sehr bescheidenen Verkehrsaufkommens ist die Zufahrt jedoch nicht als derart ungünstig zu bezeichnen, dass ein Abweichen vom Verkehrslagenotenplan gerechtfertigt wäre. Die Verkehrslagenote ist daher zu bestätigen.

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. Nach den umfangreichen Umbauarbeiten in den Jahren 2015 und 2016 wurde das wirtschaftliche Alter der Wohnung 1 auf 11 Jahre festgesetzt, mit Bezugsjahr 2008. Mit der allgemeinen Neubewertung wurde das wirtschaftliche Alter um zwölf Jahre (Differenz zwischen dem neuen und dem bisherigen Bezugsjahr) erhöht. Der Rekurrent erachtet diese Werte als zu gering. Seiner Auffassung nach müsste das wirtschaftliche Alter auf 37 Jahre festgesetzt werden:

Hauptgruppe	Gew.	Bisher, pro 2008	Neu, pro 2020	Antrag Rek.
Rohbau 1	1	60	72	72
Rohbau 2	2	13	25	28
Ausbau	3	1	13	28
Installationen	4	6	18	39
Ergebnis	10	11	23	37

Das Bestimmen des wirtschaftlichen Alters ist anspruchsvoll und mit beträchtlichen Unsicherheiten verbunden. Dementsprechend verfügen die Schätzer hierbei über einen grossen Ermessensspielraum. Beim Rohbau 2 (u.a. Bedachung, Isolation, Fenster) beträgt die Differenz zwischen dem Antrag des Rekurrenten und dem bestehenden Alter bloss drei Jahre, was im Ermessensspielraum liegt, weshalb sich weitere Ausführungen dazu erübrigen. Zu den Installationen ist auszuführen, dass die Berechnung des Rekurrenten fehlerhaft ist. Wenn man das vom Rekurrenten angenommene Alter der einzelnen Installationen mit dem von ihm verwendeten Prozentsatz gewichtet (Rekursschrift vom 21.7.2021, S. 3) ist das Ergebnis nicht 39, sondern bloss 25 Jahre. Zudem ist nicht nachvollziehbar, wieso Heizung und Küche nur je 5 % der Installationen ausmachen sollen. Das bisherige Alter von 18 Jahren ist demnach zu bestätigen. Zum Ausbau gehören namentlich Gipser-, Schlosser- und Schreinerarbeiten, Boden- und Wandbeläge sowie Malerarbeiten. Angesichts der sehr umfangreichen Umbauarbeiten in den Jahren 2014/2015 erscheint die bestehende Schätzung von 13 Jahren als eher tief, jedoch noch innerhalb des Ermessensspielraums liegend. Das wirtschaftliche Alter der Wohnung 1 ist damit zu bestätigen. Das wirtschaftliche Alter der übrigen Objekte und Teilobjekte ist nicht bestritten und gibt zu keinen Bemerkungen Anlass.

4. Schlussfolgerungen

Nach dem Gesagten resultiert für das Grundstück D. _____ Gbbl. Nr. 1. _____ ein amtlicher Wert von CHF 1'945'840.-- (Details siehe Anhang). Die Delegation, insbesondere der Sachverständige, ist der Ansicht, dass dieser Wert unter einem im Jahr 2020 erzielbaren Verkaufserlös liegt und damit den Verkehrswert als obere Grenze des amtlichen Werts nicht übersteigt. Für dieses Ergebnis spricht auch, dass die mit der Vermietung des Gebäudes Nr. 7 und der Wohnung 1 im Gebäude Nr. 9 erzielten jährlichen Einnahmen (CHF 32'400.-- bzw. CHF 31'200.-- netto) deutlich über den Protokollmietwerten (CHF 16'649.-- bzw. 25'835.--) liegen.

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

6. Während seitens der Steuerverwaltung keine Stellungnahme zum Protokoll eingegangen ist, haben sich die Rekurrenten mit Schreiben vom 14. Oktober 2022 ausführlich dazu geäußert.

6.1 Bezüglich Raumaufnahme weisen die Rekurrenten zunächst darauf hin, dass der Lift und die Alarmanlage beim letzten Augenschein vom 31. Januar 2017 bereits vorhanden gewesen seien und hätten bewertet werden müssen. Dies trifft nach Auffassung der Steuerrekurskommission zu, spielt für den amtlichen Wert ab 2020 indes keine Rolle (und führt auch nicht zu einer rückwirkenden Anpassung des amtlichen Werts). Weiter werfen die Rekurrenten die Frage auf, ob Auslagen für Gebühren, Unterhalt und Reparaturen der Alarmanlage bei der Einkommenssteuer zum abziehbaren Liegenschaftsunterhalt gehören würden. Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens ist ausschliesslich der ab Steuerjahr 2020 geltende amtliche Wert der Liegenschaft Nr. 1. _____, weshalb sich die Steuerrekurskommission hierzu nicht verbindlich äussern kann. Immerhin ist darauf hinzuweisen, dass gemäss dem von der Steuerverwaltung publizierten Merkblatt 5 betreffend Grundstückskosten bei Alarmanlagen die Kosten für Reparatur und Ersatz Liegenschaftsunterhalt darstellen, nicht aber Kosten der Überwachung oder die Leitungsgebühr für die direkte Alarmierung (Ziff. 7.6 des Ausscheidungskatalogs; abrufbar unter: <<https://www.sv.fin.be.ch>>, Rubriken "Publikationen > Merkblätter > Einkommens- und Vermögenssteuern > 2020 Aktuelle Merkblätter" [besucht am 27.10.2022]).

6.2 Weiter machen die Rekurrenten geltend, dass die beiden Einzelgaragen nur je eine Fläche von 13.3 m² aufwiesen, anstatt 15 m², wie im Aufnahmeprotokoll vermerkt. Eine Garage habe zusätzlich "eine Einschränkung durch die darüber liegende Treppe" und betrage "vorne noch 85 cm" (gemeint ist wohl die Raumhöhe), woraus sich "eine Parkierlänge von 4.3 m" ergebe. Ihr Mieter nutze diese Garage nur als Abstellraum. Nach langjähriger Praxis werden Garagen, Einstellhallenplätze und Aussenparkplätze ungeachtet ihrer genauen Ausmasse mit 15 m² pro Personenwagen bewertet. Die Einwände der Rekurrenten vermögen eine Abweichung von diesem Richtwert nicht zu rechtfertigen. Das Gleiche gilt für die geltend gemachte Nutzung als Abstellraum.

6.3 Hinsichtlich der Vorbringen der Rekurrenten bezüglich Flächen des Sitzplatzes im Erdgeschoss und des Balkons im Obergeschoss auf der Ostseite der Liegenschaft ist festzuhalten, dass diese korrekt erhoben und nach Massgabe der Tabelle 3.1 der Bewertungsnormen in Raumeinheiten umgerechnet worden sind. Dass die Flächen nur als Abstellraum genutzt werden, spielt keine Rolle, trifft dies doch auf zahlreiche Balkone und Sitzplätze zu. Der Umstand,

dass der Balkon nur via Badezimmer erreicht werden kann, ist bei der Benotung der Komfortstufe bereits berücksichtigt worden.

6.4 Es trifft zu, dass die Fläche eines Zimmers im Dachgeschoss anlässlich des Augenscheins vom 31. Januar 2017 von 13.0 m² auf 12.3 m² reduziert worden ist. Gemäss Tabelle 3.1 bleibt diese Korrektur freilich ohne Auswirkung auf die Anzahl Raumeinheiten (11 m² bis 13 m² = 0.8 RE).

6.5 Das zur Wohnlage zählende Kriterium Nachbarschaft ist für das ganze Grundstück mit der Note 8 bewertet worden, was die Rekurrenten mit Verweis auf den geringen Abstand zwischen den beiden Wohnhäusern Nr. 9 und Nr. 7 als zu hoch empfinden. Laut den Bewertungsnormen (S. 12) wird die höchste Note vergeben für eine "artgleiche, nicht störende Nachbarschaft (Immissionen)", die niedrigste Note hingegen für eine "artfremde, störende Nachbarschaft (Immissionen)". Im Fokus dieses Kriteriums stehen somit primär die benachbarten Parzellen. Das Grundstück der Rekurrenten liegt in der Landwirtschaftszone, ist dadurch jedoch kaum von störenden Immissionen betroffen, denn in der Nähe befinden sich weder Ställe noch andere landwirtschaftliche Betriebsgebäude. Eine gewisse Beeinträchtigung der Wohnqualität mag allenfalls von der C. _____ brücke und der L. _____ strasse ausgehen, die jedoch ebenfalls kaum ins Gewicht fällt. Den Rekurrenten ist jedoch insoweit zuzustimmen, als in Spezialfällen auch Immissionen von Objekten auf dem gleichen Grundstück für die Nachbarschaftsnote relevant sein können, man denke beispielsweise an eine Parzelle mit gemischter Wohn- und Gewerbenutzung. Die bloss räumliche Nähe anderer Wohneinheiten, d.h. eine "artgleiche Nachbarschaft" ist im Normalfall jedoch nicht relevant. Insgesamt wohnen die Rekurrenten in einer immissionsarmen Nachbarschaft, die zu Recht mit der Note 8 bewertet ist. Kommt dazu, dass selbst eine (offensichtlich nicht in Frage kommende) Reduktion dieser Teilnote auf 6 nichts an der Gesamtnote für die Wohnlage ändern würde. Wie im Augenschein-Protokoll ausgeführt, ist die Wohnlage mit der Note 6 insgesamt ohnehin ausserordentlich tief bewertet worden.

6.6 Zur Problematik der Verkehrslagenote und zu den Gründen, wieso diese zu bestätigen ist, hat sich die Delegation im Augenschein-Protokoll ausführlich geäussert. Die Ausführungen der Rekurrenten in der Stellungnahme vom 14. Oktober 2022 vermögen daran nichts zu ändern. Sie verdeutlichen vielmehr, dass allenfalls eine bloss geringfügige Reduktion auf die Note 8 in Frage käme und dass der genaue Verlauf der Grenze zwischen zwei Gebieten mit verschiedenen Verkehrslagenoten eine Ermessensfrage darstellt. In Zusammenhang mit der Benotung der Verkehrslage werfen die Rekurrenten zudem die Frage auf, ob es Zufall sei, dass die Gemeinde D. _____ am Augenschein nicht teilgenommen habe. Die Gemeinde ist mit Schreiben vom 13. Juli 2022 eingeladen worden, am Augenschein teilzunehmen. Weshalb sie darauf verzichtet

hat, ist der Steuerrekurskommission nicht bekannt. Die Gemeinden beteiligen sich generell nur selten an Augenscheinen der Steuerrekurskommission.

7. Die Steuerrekurskommission sieht somit keine Veranlassung, von den Feststellungen ihrer Delegation abzuweichen. Der Rekurs ist teilweise gutzuheissen und der amtliche Wert ab Steuerjahr 2020 auf CHF 1'945'840.-- festzusetzen.

8. Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die Rekurrenten einen Anteil der gesamten Verfahrenskosten, einschliesslich eines Anteils allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten zu tragen (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]). Aus dem Rechtsbegehren der Rekurrenten lässt sich kein beantragter amtlicher Wert ableiten, der eine Berechnung des Ausmasses des Obsiegens ermöglichen würde. Unter Berücksichtigung des Umstands, dass die Rekurrenten mit ihren Anliegen betreffend Photovoltaikanlage und Komfortstufe durchdringen, wird das Obsiegen nach Ermessen auf 50 % bestimmt. Die Verfahrenskosten in Höhe von total CHF 2'330.10 (bestehend aus einer Gerichtsgebühr von CHF 1'000.-- und Gutachterkosten von CHF 1'330.10) werden den Rekurrenten zur Hälfte, ausmachend CHF 1'165.--, zur Bezahlung auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Weil die Rekurrenten im vorliegenden Verfahren nicht vertreten sind und ihnen 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 teilweise gutgeheissen. Der amtliche Wert des Grundstücks D. _____ Gbbl. Nr. 1. _____ wird auf CHF 1'945'840.-- festgesetzt, gültig ab dem Steuerjahr 2020.
2. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission von total CHF 2'330.10 (sich zusammensetzend aus den Kosten für den beauftragten Experten von CHF 1'330.10 und der Pauschalgebühr von CHF 1'000.--) werden den Rekurrenten anteilmässig im Betrag von CHF 1'165.-- zur Bezahlung 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._____ und B._____
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Gemeinde D._____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Leumann