



100 21 284

100 21 285

100 21 286

Gemeinde: E. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 23.6.2022 JCU/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 22. Juni 2022

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Cuccarède, die Fachrichterin Schlup Guignard und der Fachrichter Studer sowie Leumann als Gerichtsschreiber

In der Rekurs- und Beschwerdesache

der

Burgergemeinde A. _____

vertreten durch

B. _____

gegen

Einwohnergemeinde C. _____

betreffend die Liegenschaftssteuer für die Steuerjahre 2018 bis 2020

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. Die Burgergemeinde A._____ (Rekurrentin) ist Eigentümerin des Grundstücks C._____ Gbbl. Nr. 1____. Darauf befinden sich u.a. das G._____heim (ein von der Rekurrentin betriebenes Alters- und Pflegeheim), Seniorenwohnungen und das öffentlich zugängliche Restaurant D._____. Mit drei separaten Verfügungen vom 17. März 2021 veranlagte die Einwohnergemeinde C._____ (Gemeinde) die Rekurrentin für das genannte Grundstück auf eine Liegenschaftssteuer von je CHF 33'372.50 für die Steuerjahre 2018 bis 2020 (Rekursbeilage 2). Insgesamt belief sich die von der Gemeinde C._____ veranlagte Liegenschaftssteuer auf CHF 42'520.95 (Steuerperiode 2018), CHF 43'989.85 (Steuerperiode 2019) und CHF 43'236.50 (Steuerperiode 2020).

B. Gegen diese Veranlagungsverfügungen erhob die Rekurrentin am 25. März 2021 Einsprache (Rekursbeilage 3). Sie beantragte, die meisten Objekte, welche auf dem Grundstück Nr. 1____ liegen, von der Liegenschaftssteuer zu befreien. Es handle sich um "Amts- und Verwaltungsgebäude" der Rekurrentin, die gemäss ausdrücklicher gesetzlicher Vorschrift von der Liegenschaftssteuer ausgenommen seien. Mit Einspracheentscheid vom 28. Juni 2021 (Rekursbeilage 4) wies die Gemeinde die Einsprache ab. Sie führte im Wesentlichen aus, dass der Betrieb des G._____heims keine gesetzliche Aufgabe der Rekurrentin darstelle. Demnach seien die von der Rekurrentin genannten Grundstücksteile nicht von der Liegenschaftssteuer ausgenommen.

C. Mit Eingabe vom 28. Juli 2021 hat die Rekurrentin, vertreten durch Rechtsanwalt B._____ (Vertreter), gegen den Einspracheentscheid Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben. Die Rechtsbegehren lauten wie folgt:

Der Einspracheentscheid vom 28. Juni 2021 betreffend die Liegenschaftssteuer der Jahre 2018, 2019 und 2020 sei aufzuheben und es sei die Liegenschaftssteuer für die Jahre 2018, 2019 und 2020 in Bezug auf:

- die Objekte G._____heim, Haus H._____, Haus I._____ und J._____ des Grundstückes C._____ Gbbl. Nr. 1____ nicht zu erheben;
- die Objekte Einstellhalle, Parkplatz und Heizzentrale des Grundstückes C._____ Gbbl. Nr. F._____ im Umfang von 25 % zu erheben bzw. im Umfang von 75 % nicht zu erheben;
- das Objekt Restaurant D._____ des Grundstückes C._____ Gbbl. Nr. 1____ im Umfang von 50 % zu erheben bzw. im Umfang von 50 % nicht zu erheben.

Zur Begründung wird vorgebracht, dass die Rekurrentin mit dem Betrieb des G._____heims eine Aufgabe zum Wohl der Allgemeinheit und damit zugleich eine öffentliche Aufgabe wahrnehme. Dies habe zur Folge, dass diejenigen Gebäude, die vollumfänglich und unmittelbar als

dem Betrieb des Alters- und Pflegeheim dienten, von der Liegenschaftssteuer ausgenommen seien und dass bei weiteren Gebäuden, die teilweise auch für andere Zwecke genutzt werden, eine anteilmässige Befreiung sachgerecht sei.

D. Am 13. September 2021 hat sich die Gemeinde vernehmen lassen. Sie beantragt die kostenpflichtige Abweisung des Rekurses und verweist in erster Linie auf ihren Einspracheentscheid vom 28. Juni 2021. Mit Schreiben vom 6. Oktober 2021 hat der Vertreter im Namen der Rekurrentin zur Vernehmlassung der Gemeinde Stellung genommen und an seinen Standpunkten festgehalten.

E. Am 28. Februar 2022 hat die Steuerrekurskommission die Gemeinde darüber informiert, dass sie aufgrund eines entsprechenden Vermerks im Einspracheentscheid davon ausgehe, dass bereits vor dem 17. März 2021 Verfügungen betreffend Liegenschaftssteuer für die Steuerperioden 2018 bis 2020 an die Rekurrentin eröffnet worden seien. Die Steuerrekurskommission hat die Gemeinde um Zustellung der ursprünglichen Verfügungen inkl. damit zusammenhängender Unterlagen sowie um Erläuterungen dazu ersucht. Am 4. März 2022 hat die Gemeinde geantwortet und die verlangten Dokumente eingereicht. Daraus ergibt sich, dass der Rekurrentin vor dem 17. März 2021 insgesamt fünf Veranlagungsverfügungen betreffend die Liegenschaftssteuer für die hier relevanten Steuerperioden eröffnet wurden (Details siehe E. 4 hiernach). Die Eingabe der Gemeinde vom 4. März 2022 inkl. Beilagen ist dem Vertreter zur Stellungnahme zugesandt worden. Er hat mit Schreiben vom 17. März 2022 erklärt, dass sich aus den ergänzenden Unterlagen seines Erachtens keine neuen Erkenntnisse bezüglich der für das Grundstück Nr. 1____ geschuldeten Liegenschaftssteuer ergäben.

Auf die detaillierten Ausführungen 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 Gemeinden betreffend die Liegenschaftssteuer können bei der Steuerrekurskommission angefochten werden (Art. 262 Abs. 3 i.V.m. 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.

Die vorliegende Streitsache wird von der Steuerrekurskommission in Dreierbesetzung beurteilt, da der Streitwert über CHF 10'000.-- liegt (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]).

2. Vorliegend ist strittig, in welchem Umfang die Gemeinde C._____ berechtigt ist, für die Jahre 2018 bis 2020 Liegenschaftssteuern auf dem Grundstück Nr. 1_____ zu erheben.

3. Gemäss Art. 258 StG können Gemeinden eine Liegenschaftsteuer auf den amtlichen Werten der Grundstücke erheben. Es handelt sich um eine fakultative Gemeindesteuer, deren Erhebung eine entsprechende Regelung in einem kommunalen Reglement voraussetzt (Art. 248 Abs. 2 StG; VGE 100 2019 49 vom 22.1.2021, E. 2.1). Die Gemeinde C._____ hat mit Erlass des Reglements vom 7. Dezember 2001 über die Liegenschaftsteuer (LStR C._____; Nr. _____) eine entsprechende gesetzliche Grundlage geschaffen (abrufbar unter: <https://www.C._____.ch>, Rubriken "Politik / Verwaltung / Erlasssammlung / Gesetze"). Steuerpflichtig sind die natürlichen und juristischen Personen, die am Ende des Kalenderjahres als Eigentümerinnen oder Eigentümer im Grundbuch eingetragen sind (Art. 259 Abs. 1 StG; Art. 2 Abs. 1 LStR).

4. Ausgangspunkt für das vorliegende Rekursverfahren bilden die Veranlagungsverfügungen vom 17. März 2021. Wie unter Bst. E hiavor ausgeführt, hat die Gemeinde C._____ jedoch bereits vor diesem Datum mehrere Liegenschaftssteuerveranlagungen für die Steuerperioden 2018 bis 2020 an die Rekurrentin eröffnet. Auf diesen Umstand ist vorab einzugehen. Die folgende Übersicht zeigt, auf welchen Liegenschaftsteuerbetrag die Rekurrentin mit den einzelnen Verfügungen veranlagt worden ist und welcher Anteil daran auf das hier zu beurteilende Grundstück Nr. 1_____ entfällt (Beilagen 2-6 zur Eingabe vom 4.3.2022 sowie Rekursbeilage 2):

Verfügungsdatum	Steuerjahr 2018		Steuerjahr 2019		Steuerjahr 2020	
	Steuer total	Steuer Nr. 1_____	Steuer total	Steuer Nr. 1_____	Steuer total	Steuer Nr. 1_____
31.12.2018	9'155.65	5.20				
31.12.2019			9'155.65	5.20		
21.03.2020	9'153.65	5.20	9'153.65	5.20		
31.12.2020					8'034.50	0.00
17.03.2021¹⁾	42'520.95	33'372.50	43'989.85	33'372.50	43'236.50	33'372.50

¹⁾ Ausgangspunkt für das vorliegende Rekursverfahren

Gegen die Verfügungen vom 31. Dezember 2018, 31. Dezember 2019, 21. März 2020 und 31. Dezember 2020 wurden keine Einsprachen erhoben.

4.1 Laut Ausführungen der Gemeinde in der Stellungnahme vom 4. März 2022 wurden die jeweils per 31. Dezember des entsprechenden Jahres eröffneten Verfügungen pro 2018 und 2019 ein erstes Mal per 21. März 2020 geringfügig nach unten korrigiert, weil in der Zwischenzeit der amtliche Wert des vom vorliegenden Rechtsstreit nicht betroffenen Grundstücks Nr. 2____ infolge einer ausserordentlichen Neubewertung geändert hatte. Das hier relevante Grundstück Nr. 1____ wies zu jenem Zeitpunkt einen amtlichen Wert von total CHF 11'711'850.-- auf. Für die Liegenschaftssteuer wurde jedoch nur ein amtlicher Wert von CHF 4'350.-- berücksichtigt (woraus sich, multipliziert mit dem Steuersatz von 1.2 ‰, der in vorstehender Übersicht aufgeführte Steuerbetrag von CHF 5.20 ergibt). Dieser Betrag entspricht dem amtlichen Wert einer unbebauten Baulandparzelle von 7'723 m², die gemäss Art. 58 Abs. 2 Bst. a StG zum Ertragswert (anstatt zum weit höheren Verkehrswert) zu bewerten ist (siehe Grundstückprotokoll, Beilage 8 zur Eingabe vom 4.3.2022). Die übrigen Objekte auf Grundstück Nr. 1____ waren gemäss den Verfügungen vom 31. Dezember 2018, vom 31. Dezember 2019 und vom 21. März 2020 von der Liegenschaftssteuer ausgenommen.

4.2 Infolge umfangreicher Neu- und Umbauarbeiten (vgl. Rekursbeilage 6 und Ziff. 28 des Einspracheentscheids vom 28.6.2021, Rekursbeilage 4) wurde das Grundstück Nr. 1____ nach Art. 183 StG ausserordentlich neu bewertet. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Amtliche Bewertung, eröffnete mit Verfügung vom 14. September 2020 den neuen amtlichen Wert von CHF 27'810'400.--, gültig ab Steuerjahr 2018 (Beilage 9 zur Eingabe vom 4.3.2022). Eine unbebaute Baulandparzelle findet sich in der neuen Bewertung nicht mehr. Die Gemeinde erläutert in ihrer Stellungnahme vom 4. März 2022, dass sie die Liegenschaftssteuerveranlagungen nicht selber generiere und versende, dies werde von der kantonalen Steuerverwaltung übernommen. Hingegen sei die Gemeinde für das Führen des Registers für die Liegenschaftssteuer zuständig. Eine Mutation in diesem Register müsse bis ca. Mitte November vorgenommen werden, damit sie im ordentlichen Versand der Liegenschaftssteuerveranlagungen per 31. Dezember des jeweiligen Jahres berücksichtigt werden könne. Nachdem der neue amtliche Wert des Grundstücks Nr. 1____ am 14. September 2020 eröffnet worden sei, habe die Gemeinde abgeklärt, ob und in welchem Umfang darauf die Liegenschaftssteuer ab dem Jahr 2018 erhoben werden solle. Weil der Zeitraum zwischen Rechtskraft des neuen amtlichen Werts (14.10.2020) und dem Mutationsschluss für den ordentlichen Versand der Liegenschaftssteuerveranlagungen (15.11.2020) für einen Entscheid nicht ausgereicht habe, seien die vorliegend strittigen Liegenschaftssteuern erst per 15. Februar 2021 mutiert und für die Steuerperioden 2018, 2019 und 2020 mit dem Korrekturlauf vom 17. März 2021 eröffnet worden. Die späte Mutation habe zudem bewirkt, dass mit dem ordentlichen Versand per 31. Dezember 2020 für das Grundstück Nr. 1____ ein Wert von CHF Null berücksichtigt worden sei, weil die bis dahin mit CHF 4'350.-- bewertete Baulandparzelle nicht mehr vorhanden gewesen sei.

4.3 Wie erwähnt, wurde gegen keine der vor dem 17. März 2021 eröffneten Liegenschaftssteuerverfügungen Einsprache erhoben. Diese erwuchsen folglich in (formelle) Rechtskraft, d.h. sie konnten nicht mehr mit einem ordentlichen Rechtsmittel angefochten werden (Markus Müller in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., 2020., N. 3 zu Art. 56 VRPG). Unter gewissen Voraussetzungen sind jedoch auch rechtskräftige Veranlagungen abzuändern; so existieren im Bereich der direkten Steuern namentlich das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision nach Art. 202 ff. StG (Abänderung zu Gunsten der steuerpflichtigen Person) und das Nachsteuerverfahren nach Art. 206 ff. StG (Abänderung zu Ungunsten der steuerpflichtigen Person). Mangels eines expliziten Verweises im Gesetz finden die Bestimmungen zur Nachsteuer jedoch keine Anwendung auf die Liegenschaftsteuer. Auch enthält das LStR C._____ keine Bestimmungen betreffend Abänderung rechtskräftiger Veranlagungsverfügungen. Dementsprechend richtet sich ein allfälliges "Nachsteuerverfahren" nach den allgemeinen Vorschriften des VRPG (Art. 151 StG; vgl. Michel Iff in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Artikel 126 bis 293, 2011, N. 3 zu Art. 268 StG). Gemäss Art. 56 Abs. 1 Bst. b VRPG ist ein rechtskräftig erledigtes Verfahren auf Gesuch hin oder von Amtes wegen wiederaufzunehmen, wenn eine Partei nachträglich von erheblichen Tatsachen erfährt oder entscheidende Beweismittel auffindet, die sie im früheren Verfahren nicht anrufen konnte, unter Ausschluss derjenigen, die nach der fraglichen Verfügung entstanden sind. Das Zurückkommen auf ein rechtskräftig erledigtes Verfahren durch die Gemeinde ist somit lediglich dann möglich, wenn die Gemeinde es im ursprünglichen Verfahren aus entschuldbaren Gründen unterlassen hat, einen Sachumstand oder ein Beweismittel abzuklären bzw. einzubringen. Entschuldbare Gründe liegen vor, wenn ein Sachumstand nicht bekannt war und mit den damals gebotenen Abklärungen auch nicht bekannt geworden wäre (Markus Müller, a.a.O., N. 16 zu Art. 56 VRPG).

4.4 Mit Entscheid Nr. 100 2018 257 vom 25. Oktober 2018 urteilte die Steuerrekurskommission, dass die Gemeinden im Normalfall berechtigt sind, gestützt auf Art. 56 Abs. 1 Bst. b VRPG eine bereits rechtskräftige Liegenschaftssteuerverfügung zu korrigieren, wenn der anwendbare amtliche Wert inzwischen neu festgesetzt worden ist. Damit wird den häufigen Fällen Rechnung getragen, in denen ein im Rahmen einer ausserordentlichen Neubewertung korrigierter amtlicher Wert erst nach Ablauf des Jahres rechtskräftig feststeht, ab dem er gültig ist. Ein entsprechender Hinweis findet sich im Übrigen auch in der Rechtsmittelbelehrung der Liegenschaftssteuerverfügungen (siehe bspw. Verfügung vom 31.12.2018, Beilage 2 zur Eingabe vom 4.3.2022). Immerhin wird im genannten Entscheid der Steuerrekurskommission darauf hingewiesen, dass es in Fällen, in denen die Gemeinde von der ausserordentlichen Neubewertung Kenntnis hat, verfahrensrechtlich angezeigt wäre, das Liegenschaftssteuerverfahren gestützt auf Art. 38 VRPG zu sistieren, bis der neue amtliche Wert rechtskräftig ist (RKE 100 2018 257 vom 25.10.2018, E. 3.3.2). Dies ändert jedoch nichts daran, dass die Gemeinde C._____ berechtigt war, mit

neuer Verfügung vom 21. März 2020 die (geringfügige) Korrektur des amtlichen Werts des Grundstücks Nr. 2_____ für die Steuerjahre 2018 und 2019 zu berücksichtigen (siehe E. 4.1 hiavor).

4.5 Daraus lässt sich indes nicht ableiten, dass die hier strittigen Neuverfügungen betreffend das Grundstück Nr. 1_____ zulässig sind. Wie in E. 4.1 f. hiavor ausgeführt, wurde das Grundstück mit den Verfügungen vom 21. März 2020 (für die Steuerperioden 2018 und 2019) weitestgehend und vom 31. Dezember 2020 (für die Steuerperiode 2020) vollumfänglich von der Liegenschaftssteuer ausgenommen. Dies bedeutet, dass nicht der Mitte Oktober 2020 rechtskräftig gewordene neue amtliche Wert die Ursache für die Korrekturverfügungen vom 17. März 2021 darstellt, sondern die Aufhebung der Ausnahme von der Besteuerung als solche (der höhere amtliche Wert hätte keinen Einfluss auf den Steuerbetrag, wenn das Grundstück weiterhin von der Liegenschaftssteuer befreit wäre). Es ist fraglich, ob diese Neubeurteilung der Besteuerungsvoraussetzungen eine nachträgliche Änderung der rechtskräftigen Veranlagungsverfügungen zu rechtfertigen vermag.

4.6 Die Gemeinde erklärt, dass sie erst nach Eröffnung des neuen amtlichen Werts am 14. September 2020 abgeklärt habe, ob und inwieweit auf dem Grundstück Nr. 1_____ die Liegenschaftssteuer erhoben werden soll (Stellungnahme vom 4.3.2022). Die Gemeinden sind berechtigt (und verpflichtet), regelmässig zu überprüfen, ob eine bestehende Ausnahme von der Liegenschaftsbesteuerung noch mit der gegenwärtigen Sach- und Rechtslage vereinbar ist. An sich ist es nachvollziehbar, dass die Gemeinde C._____ den Abschluss der Bauarbeiten bzw. die Rechtskraft des dadurch geänderten amtlichen Werts abgewartet hat, bevor sie über die Aufhebung der Ausnahme von der Liegenschaftsbesteuerung entschieden hat. Allerdings hätte die Gemeinde, nachdem sie eine Aufhebung der Steuerbefreiung bereits ab 2018 ins Auge gefasst hat, nicht einfach weiterhin Liegenschaftssteuerverfügungen für die Jahre 2018 bis 2020 eröffnen dürfen. Vielmehr wäre sie gehalten gewesen, die Veranlagungsverfahren gestützt auf Art. 38 VRPG solange zu sistieren, bis Klarheit über allfällige Auswirkungen der Bauarbeiten auf die Ausnahme von der Steuerbefreiung besteht (siehe E. 4.4 hiavor). Weil die Gemeinde dies unterlassen hat und inzwischen rechtskräftige Veranlagungen für die Jahre 2018 bis 2020 existieren, müssen für eine rückwirkende Aufhebung der Steuerbefreiung nunmehr die Voraussetzungen von Art. 56 Abs. 1 Bst. b VRPG erfüllt sein. Vorliegend sind keine neuen Tatsachen oder Beweismittel ersichtlich, die eine Wiederaufnahme der rechtskräftig erledigten Verfahren ermöglichen würden. Dass die Rekurrentin auf dem fraglichen Grundstück umfangreiche Neu- und Umbauten geplant hatte, war der Gemeinde bereits vor Beginn der Bauarbeiten bekannt. Zudem hat sich mit den baulichen Massnahmen an der eigentlichen Hauptnutzung der Parzelle, dem Betrieb eines Alters- und Pflegeheims, nichts geändert. Als neue Tatsache im Sinn von Art. 56 Abs. 1 Bst. b VRPG ist nach dem in E. 4.4 hiavor Ausgeführten einzig der erhöhte amtliche Wert zu qualifizieren, der jedoch

nicht kausal sein kann für die Aufhebung der Ausnahme von der Liegenschaftssteuer. Dies ergibt sich auch daraus, dass die Gemeinde den Widerruf der Steuerbefreiung nicht mit dem höheren amtlichen Wert begründet, sondern geltend macht, dass Objekte, die dem Betrieb eines Alters- und Pflegeheims dienen, nicht als Amts- oder Verwaltungsgebäude im Sinn von Art. 259 Abs. 4 Bst. b StG von der Liegenschaftssteuer ausgenommen seien (dies geht nicht aus den Verfügungen vom 17.3.2021 hervor, sondern erst aus dem Einspracheentscheid vom 28.6.2021, Rekursbeilage 4). Zu dieser Rechtsauffassung hätte die Gemeinde, unabhängig von baulichen Massnahmen oder einer amtlichen Neubewertung, ohne weiteres bereits zu einem früheren Zeitpunkt gelangen können (vgl. Ziff. 28 des angefochtenen Einspracheentscheids, wonach letztmals im Jahr 1990 über die Befreiung von der Liegenschaftssteuer befunden wurde, Rekursbeilage 4). Als Zwischenergebnis ist somit festzuhalten, dass die Gemeinde nicht berechtigt gewesen ist, die rechtskräftigen Veranlagungen betreffend Liegenschaftssteuer pro 2018 bis 2020 für das Grundstück Nr. 1 _____ abzuändern. Soweit dieses Grundstück betreffend, sind die Verfügungen vom 17. März 2021 aufzuheben.

5. In den Rechtsschriften der Parteien wird die hiervor behandelte Problematik der (fehlenden) Voraussetzungen für eine Abänderung der rechtskräftigen Verfügungen nicht thematisiert. Strittig ist ausschliesslich, in welchem Umfang die Objekte auf dem Grundstück Nr. 1 _____ als Amts- oder Verwaltungsgebäude einer Burgergemeinde im Sinn von Art. 259 Abs. 4 Bst. b StG von der Liegenschaftssteuer ausgenommen sind. Es stellt sich die Frage, ob der angefochtene Einspracheentscheid vom 28. Juni 2021 in eine Verfügung uminterpretiert werden kann, mit der festgestellt worden ist, dass das Grundstück Nr. 1 _____ mit Wirkung ab der Steuerperiode 2021 nicht mehr von der Liegenschaftssteuer ausgenommen ist. Dies würde es der Steuerrekurskommission erlauben, die spruchreife Rechtsfrage mit dem vorliegenden Entscheid materiell zu prüfen. Einem solchen Vorgehen steht indes entgegen, dass sich der Einspracheentscheid vom 28. Juni 2021, der das Anfechtungsobjekt des vorliegenden Rekursverfahrens darstellt, ausschliesslich auf die Liegenschaftssteuer Verfügungen der Jahre 2018 bis 2020 bezieht und im Dispositiv keine explizite Feststellung betreffend die Situation ab dem Jahr 2021 getroffen wird. Auch die Rechtsbehelfen in der Rekurschrift vom 28. Juli 2021 beziehen sich ausschliesslich auf die Jahre 2018 bis 2020. Zudem ist fraglich, ob die Parteien überhaupt ein ausreichendes Feststellungsinteresse aufweisen, kann die strittige Frage doch im rechtsgestaltenden Veranlagungsverfahren pro 2021 (falls noch nicht rechtskräftig) oder später geklärt werden (vgl. zu den strengen Voraussetzungen für eine Feststellungsverfügung betreffend Ausnahme von der Liegenschaftssteuer VGE 100 2015 328 vom 22.6.2017, E. 2.6 f.). Dementsprechend bleibt es bei der Aufhebung des Einspracheentscheids vom 28. Juni 2021 und der Veranlagungsverfügungen vom 17. März 2021, soweit das Grundstück Nr. 1 _____ betroffen ist, ohne dass die Steuerrekurskommission überprüft,

ob und gegebenenfalls in welchem Umfang das Grundstück ab dem Steuerjahr 2021 von der Liegenschaftssteuer ausgenommen ist. Der Rekurs ist somit gutzuheissen.

6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die obsiegende Rekurrentin keine Verfahrenskosten zu tragen (Art. 200 Abs. 1 StG). Hingegen sind die Verfahrenskosten, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'000.--, der unterliegenden Gemeinde C._____ aufzuerlegen, deren Vermögensinteressen betroffen sind (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und Abs. 2 VRPG; VGE 21249 vom 13.8.2001, in: NStP 2001, S. 93 ff., E. 5; vgl. VGE 100 2021 113 vom 17.1.2022, E. 7.2 betreffend interkommunale Steuerteilung).

7. Weil die Rekurrentin im vorliegenden Verfahren vertreten ist und ihr notwendige und verhältnismässig hohe Kosten entstanden sind, hat sie Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 200 Abs. 4 StG). Diese wird gemäss dem vorgesehenen Rahmentarif (Art. 11 der Verordnung vom 17. Mai 2006 über die Bemessung des Parteikostenersatzes [Parteikostenverordnung, PKV; BSG 168.811]) festgesetzt. Vorliegend ist zu beachten, dass in den Eingaben des Vertreters ausschliesslich materielle Aspekte betreffend die beantragte Ausnahme von der Liegenschaftssteuer behandelt werden. Zur ausschlaggebenden Frage der (fehlenden) Voraussetzungen für eine Abänderung der rechtskräftigen Verfügungen lässt sich ihnen nichts entnehmen. Dementsprechend ist es gerechtfertigt, auf das Einholen einer Kostennote zu verzichten. Die Parteikostenentschädigung wird nach Ermessen pauschal auf CHF 1'000.-- (inkl. Auslagen und 7.7 % Mehrwertsteuer) festgesetzt.

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs betreffend die Liegenschaftssteuer pro 2018 wird gutgeheissen. Der Einspracheentscheid vom 28. Juni 2021 und die Veranlagungsverfügung vom 17. März 2021 werden aufgehoben, soweit sie das Grundstück C._____ Gbbl. Nr. 1_____ betreffen.
2. Der Rekurs betreffend die Liegenschaftssteuer pro 2019 wird gutgeheissen. Der Einspracheentscheid vom 28. Juni 2021 und die Veranlagungsverfügung vom 17. März 2021 werden aufgehoben, soweit sie das Grundstück C._____ Gbbl. Nr. 1_____ betreffen.
3. Der Rekurs betreffend die Liegenschaftssteuer pro 2020 wird gutgeheissen. Der Einspracheentscheid vom 28. Juni 2021 und die Veranlagungsverfügung vom 17. März 2021 werden aufgehoben, soweit sie das Grundstück C._____ Gbbl. Nr. 1_____ betreffen.

4. Die Kosten für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'000.--, werden der Gemeinde C._____ zur Bezahlung auferlegt.
5. Es werden Parteikosten im Betrag von CHF 1'000.-- (inkl. Mehrwertsteuer und allfälliger Auslagen) gesprochen.
6. **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.
7. Zu eröffnen an:
- B._____, Rechtsanwalt, zuhanden der Burgergemeinde A._____
 - Gemeinde C._____

Mitzuteilen an:

- Steuerverwaltung des Kantons Bern

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Leumann