



100 21 439

Gemeinde: E. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 15.12.2022 JCU/CLE/aae

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. _____

sowie

Erbengemeinschaft der B. _____ **sel.**, bestehend aus

A. _____

C. _____

D. _____

per Adresse A. _____,

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 E. _____ Gbbl. Nr. 1. _____, ist seit dem 10. Mai 2019 (Datum Grundbucheintrag) im Gesamteigentum von A. _____ sowie der Erbengemeinschaft der B. _____, bestehend aus A. _____, C. _____ und D. _____ (fortan: Rekurrenten). Das Hauptgebäude Nr. 2. _____ umfasst drei Stockwerke mit je einer Wohnung und eine Werkstatt inkl. Büro im Untergeschoss. Zum Nebengebäude Nr. 2. _____a gehören vier nebeneinanderliegende Garagen mit einer darauf errichteten Wohnung und einer separaten Waschküche. Die im Erdgeschoss liegende Wohnung und die Gewerberäume im Hauptgebäude werden von A. _____ genutzt, die übrigen Wohnungen 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 1'556'700.-- (Verfügung vom 22.9.2020, Akten Steuerverwaltung, pag. 29). Zuvor hatte der amtliche Wert seit dem Steuerjahr 2005 CHF 1'078'700.-- betragen (Verfügung vom 30.4.2007, pag. 57). Die von A. _____ gegen die Verfügung vom 22. September 2020 erhobene Einsprache vom 22. Oktober 2020 (pag. 15) wurde von der Steuerverwaltung schliesslich mit Einspracheentscheid vom 3. November 2021 (pag. 1-4) teilweise gutgeheissen, indem die Steuerverwaltung den amtlichen Wert auf CHF 1'401'900.-- festsetzte (pag. 20). Ohne einen Augenschein vorzunehmen, reduzierte die Steuerverwaltung dabei die Gebäudeartnote des Hauptgebäudes Nr. 2. _____ von 2 auf 1 und erhöhte diejenige des Nebengebäudes Nr. 2. _____a von 3 auf 4. Im Übrigen bestätigte die Steuerverwaltung die Richtigkeit der Bewertung.

C. Gegen den Einspracheentscheid haben die Rekurrenten mit Eingabe vom 30. November 2021 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben. Sie rügen zunächst, dass bis anhin bloss ein einziger amtlicher Wert existiert habe, während mit der Neubewertung für die einzelnen Objekte auf dem Grundstück separate Werte eröffnet worden seien, was zu einer übermässigen Erhöhung des gesamten amtlichen Werts führe. In materieller Hinsicht kritisieren die Rekurrenten die Benotung der Gebäudeart. Sie beantragen, sowohl das Haupt- als auch das Nebengebäude mit der Gebäudeartnote 1 zu bewerten. Weiter machen die Rekurrenten geltend, dass der neue amtliche Wert in einer Weise eröffnet worden sei, die den Anforderungen an eine behördliche Verfügung nicht genüge. Ergänzend weisen die Rekurrenten auf Unstimmigkeiten bei der Objektschreibung zwischen Grundstücksblatt und Mietwertblatt hin.

D. Die Steuerverwaltung hat sich am 19. Januar 2022 vernehmen lassen. Sie beantragt, den Rekurs unter Kostenfolge abzuweisen. Zur Begründung bringt sie namentlich vor, dass die um-

strittene Gebäudeartnote des Nebengebäudes in Anwendung der einschlägigen Normen und aufgrund des Ertragswerts festgelegt worden sei.

E. Mit Schreiben vom 31. Januar 2022 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 das zur Diskussion stehende Grundstück besichtigt. Am Augenschein haben seitens der Rekurrenten C._____ und D._____ teilgenommen. A._____ hat sich durch seine Nachkommen vertreten lassen (Schreiben vom 18.7.2022). Die Steuerverwaltung ist durch einen Mitarbeiter der Abteilung Amtliche Bewertung vertreten worden. Die Delegation der Steuerrekurskommission 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 10. Oktober 2022 eröffnet worden.

G. Sowohl die Steuerverwaltung als auch die Rekurrenten haben sich mit Schreiben vom 24. Oktober 2022 bzw. 31. Oktober 2022 zum Augenschein-Protokoll geäußert.

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. In formeller Hinsicht ist vorab darauf hinzuweisen, dass alle Eingaben an die Steuerrekurskommission zwar nur A. _____ als Absender nennen, jedoch zusätzlich auch von C. _____ und D. _____ unterzeichnet worden sind. Damit sind sämtliche Gesamteigentümer des zu beurteilenden Grundstücks als Partei am Verfahren beteiligt (siehe Bst. A hiavor).

3. Strittig ist der amtliche Wert des Grundstücks E. _____ Gbbl. Nr. 1. _____, gültig ab dem Steuerjahr 2020.

4. Gemäss Art. 46 Abs. 1 i.V.m. Art. 1. _____ 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).

4.1 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 Grundstückspreise 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.

4.2 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 2005 ausserordentlich neu bewertet. Dabei wurde auf die statistischen Grundlagen und Zinssätze der letzten allgemeinen Neubewertung von 1999 abgestützt.

4.3 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 > Wohneigentum / 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]).

5. Die Steuerverwaltung hat die allgemeine Neubewertung 2020 weitgehend automatisiert umgesetzt. Dabei wurden die vorbestehende Raumaufnahme (Ziff. 1 des Augenschein-Protokolls) und die Benotung unverändert übernommen, das wirtschaftliche Alter (Ziff. 3 des Augenschein-Protokolls) angepasst und anschliessend anhand der aktualisierten Tabellen der neue amtliche Wert ermittelt. Anders als die Rekurrenten in Ziff. 1 der Rekursschrift vom 30. November 2021 geltend machen, ist mit der allgemeinen Neubewertung 2020 an der Unterteilung des Grundstücks in Objekte (und gegebenenfalls Objektteile) nichts geändert worden.

Bereits der seit dem Steuerjahr 2005 geltende amtliche Wert von CHF 1'078'700.-- setzte sich aus einzelnen Werten für das Gebäude Nr. 2._____, das Nebengebäude Nr. 2._____a und das Gartenhaus zusammen (siehe Verfügung vom 30.4.2007, pag. 57, sowie Anhang zum Augenschein-Protokoll). Auch bei den von den Rekurrenten bemängelten Unterschieden zwischen Grundstück- und Mietwertblatt (Ziff. 3 der Rekursschrift) handelt es nicht um einen Fehler. Im Grundstückblatt (pag. 20) sind nur die Objekte mit ihrem jeweiligen amtlichen Wert aufgeführt, während auf dem Mietwertblatt (pag. 22) zusätzlich die Objektteile ("Wohnung DG", "Garage") genannt werden.

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 Parteibeglehen gebunden. Dabei greift die Steuerrekurskommission nur zurückhaltend in den Ermessensspielraum ein, der naturgemäss mit jeder Schätzung verbunden ist.

6. Die Delegation der Steuerrekurskommission ist in ihrem Protokoll über den Augenschein vom 6. September 2022 zu folgenden Feststellungen und Schlüssen gelangt:

1. Raumaufnahme

Die Korrektheit der bestehenden Raumaufnahme wird von den Rekurrenten nicht in Frage gestellt. Die Delegation hat keine Unrichtigkeiten festgestellt, die zu einer Änderung der Anzahl Raumeinheiten (RE, für Wohnräume) oder m² (für Gewerberäume und Garagen) führen würden. Festzuhalten ist immerhin, dass die Wohnung im Erdgeschoss des Gebäudes Nr. 2._____ nicht über einen Balkon, sondern über eine teilweise gedeckte Terrasse verfügt. Nicht aufgeführt ist zudem der nur über das Dach des Waschküchenanbaus zugängliche Estrich des Nebengebäudes Nr. 2._____a.

2. Benotung

Im Rahmen der allgemeinen Neubewertung sind die bestehenden Bewertungsnoten 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. Die Noten für die Bauqualität, die Komfortstufe, die Wohn- (für die Wohnräume sowie die Garage von Nr. 2._____) bzw. Geschäftslage (für den Gewerbe-

teil von Nr. 2._____ und die Garagen von Nr. 2._____a) sowie die Verkehrslage sind nicht umstritten und geben zu keinen Bemerkungen Anlass.

Gebäudeart

Laut Ziff. 2.2.4 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 die Gebäudeart mit einem Wert zwischen 1 und 5 berücksichtigt. Dabei ist die tiefste Note u.a. für Wohnhäuser mit vier oder mehr Wohnungen, für ein Wohnhaus mit Gewerbebetrieb ab der Grösse eines Vierfamilienhauses sowie für Nebenbauten vorgesehen, während die Höchstnote bei sehr komfortablen Einfamilienhäusern (Villen) eingesetzt wird. Die in den Bewertungsnormen aufgeführten Gebäudetypen sind indes nicht abschliessend und verstehen sich als Richtlinie. Anders als die übrigen Noten für Bauqualität, Komfortstufe etc. wirkt sich die Einschätzung der Gebäudeart nicht nur auf das Notentotal aus, sondern beeinflusst zusätzlich den Kapitalisierungssatz und den Realwertzuschlag (vgl. Tabelle 3.3 der Bewertungsnormen). Dies hat zur Folge, dass eine Änderung der Gebäudeartnote nur eine geringe Veränderung beim Protokollmietwert (und dem daraus abgeleiteten Eigenmietwert) bewirkt, den amtlichen Wert hingegen vergleichsweise stark beeinflusst.

In der bis 2019 geltenden Bewertung waren die Gebäudeart des Hauptgebäudes mit der Note 2 und diejenige des Nebengebäudes mit der Note 3 bewertet. Im Rahmen des Einspracheverfahrens reduzierte die Steuerverwaltung die Note des Hauptgebäudes auf 1 und erhöhte diejenige des Nebengebäudes auf 4. Da das Hauptgebäude drei Wohnungen und einen Gewerbeteil umfasst, und somit der Grösse eines Vierfamilienhauses entspricht, ist die Mindestnote 1 korrekt. Umstritten ist demgegenüber die Einschätzung des Nebengebäudes. Die Steuerverwaltung begründet die Note 4 damit, dass es sich dabei um ein freistehendes Einfamilienhaus handle. Demgegenüber beantragen die Rekurrenten, auch das Nebengebäude mit der Mindestnote zu bewerten. Zum einen sei es nicht freistehend, sondern mit dem Haupthaus verbunden und zum anderen handle es sich faktisch bloss um eine einfache Zweizimmerwohnung, die ursprünglich wohl als Unterkunft für das Hauspersonal gedient habe. Der Augenschein hat die Darstellung der Rekurrenten weitgehend bestätigt. Das Gebäude Nr. 2._____a entspricht bei weitem nicht dem Standard eines üblichen Einfamilienhauses. Es liegt direkt auf der nördlichen Grundstücksgrenze, hat weder Balkon noch Terrasse, keine brauchbaren Nebenräume und keinen eigenen Umschwung. Der östliche Anbau dient zudem als Waschküche für die ganze Liegenschaft. Selbst mit einem angebauten oder eingebauten Einfamilien- oder einem Zweifamilienhaus lässt sich das Nebengebäude nicht gleichsetzen, weshalb auch die bisherige Note 3 zu hoch ist. Jedoch handelt es sich ungeachtet einer geringfügigen baulichen Verbindung zum Haus Nr. 2._____ (faktisch eine blossе Überdachung des Durchgangs zwischen den beiden Gebäuden) um ein separates Objekt, das mehr Privatsphäre bietet als eine vergleichbare Wohnung in einem Mehrfamilienhaus. Dementsprechend ist es gerechtfertigt, die Gebäudeart nicht mit der von den Rekurrenten beantragten Note 1, sondern mit der Note 2 zu bewerten.

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. Vor der allgemeinen Neubewertung betrug das wirtschaftliche Alter des Hauptgebäudes 29 Jahre (Wohnungen) bzw. 45 Jahre (Gewerbe) und dasjenige des Nebengebäudes 28 Jahre (pag. 38 f.). Mit der allgemeinen Neubewertung wurde das wirtschaftliche Alter um 22 Jahre (Differenz zwischen dem bisherigen Bezugsjahr 1998 und dem neuen Bezugsjahr 2020) erhöht. Allerdings fehlen auf den Objektprotollen zur Verfügung vom 22. September 2020 (pag. 30 f.) und zum Einspracheentscheid vom 3. November 2021 (pag. 23 f.) die Angaben zum Alter der einzelnen Hauptgruppen. Aus der vorherigen Bewertung lassen sich die Details jedoch ableiten:

Hauptgruppe	Gew.	Geb. Nr. 2. _____		Geb. Nr. 2. _____ a
		Wohnungen	Gewerbe	
Rohbau 1	1	112	112	112
Rohbau 2	2	52	62	52
Ausbau	3	42	62	37
Installationen	4	42	62	42
Wirtschaftliches Alter	10	51	67	50

Hierzu ist vorab festzuhalten, dass die "Schätzungstechnischen Weisungen" (detaillierte Arbeitsanleitung für die Schätzer, nicht online verfügbar) in Ziff. 4.5 vorsehen, dass das wirtschaftliche Alter für jede Hauptgruppe maximal 99 Jahre betragen darf. Dies ist nach der Neubewertung 2020 beim Rohbau 1 nicht mehr der Fall, was zu korrigieren ist.

Beim Augenschein hat die Delegation festgestellt, dass das wirtschaftliche Alter der Gebäude Nr. 2. _____ und Nr. 2. _____ a nicht (mehr) mit der Realität übereinstimmt. An der Liegenschaft wurden regelmässig Unterhaltsarbeiten vorgenommen, die das wirtschaftliche Alter reduzieren, namentlich in den Bereichen Fassade, Fenster, Heizung, im Gebäude Nr. 2. _____ auch Warmwasser, Küchen und Badezimmer. Die Delegation schätzt das wirtschaftliche Alter nach Ermessen auf 34 Jahre für den Wohn- sowie auf 47 Jahre für den Gewerbeteil und auf 48 Jahre für das Gebäude Nr. 2. _____ a. Insgesamt wirken sich diese Anpassungen wie folgt aus:

Hauptgruppe	Gew.	Geb. Nr. 2. _____		Geb. Nr. 2. _____ a
		Wohnungen	Gewerbe	
Rohbau 1	1	99	99	99
Rohbau 2	2	30	30	30
Ausbau	3	35	50	50
Installationen	4	20	40	42
Wirtschaftliches Alter	10	34	47	48

Das wirtschaftliche Alter der Garagen wird entsprechend angepasst (ohne Detaillierung).

4. Mietwertcode Garage

Die Einzelgarage im Hauptgebäude Nr. 2. _____ ist in der bestehenden Bewertung mit dem Mietwertcode 55 berücksichtigt. Der Mietwertcode bestimmt zusammen mit der Mietwertkategorie der Gemeinde bzw. des Stadtteils und dem wirtschaftlichen Alter den Mietwert pro Einheit und Notenpunkt. Laut Tabelle 2.2 der Bewertungsnormen AN20 kommt für eine Garage höchstens der Mietwertcode 53 in Frage. Dies ist entsprechend anzupassen.

5. Schlussfolgerungen

Nach dem Gesagten resultiert für das Grundstück E. _____ Gbbl. Nr. 1. _____ ein amtlicher Wert von CHF 1'572'000.-- (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.

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

7. Sowohl die Steuerverwaltung als auch die Rekurrenten haben zum Augenschein-Protokoll Stellung genommen.

7.1 Beide Parteien kritisieren die von der Delegation als zutreffend erachtete Gebäudeartnote 2 für das Nebengebäude Nr. 2. _____ a. Die Rekurrenten argumentieren, dass es sich beim Nebengebäude nicht um ein eigenständiges Objekt handle. Vielmehr sei es als Teil des Hauptgebäudes Nr. 2. _____ zu behandeln und dementsprechend mit der Note 1 zu bewerten. Ausserdem passe keines der in den Bewertungsnormen genannten Beispiele für Gebäude mit der Note 2 zum fraglichen Objekt. Demgegenüber will die Steuerverwaltung an der Note 4 gemäss Einspracheentscheid festhalten. Sie ist der Auffassung, dass der aus der Vermietung der Wohnung im Gebäude Nr. 2. _____ a erzielte Ertrag bei der Gebäudeartnote mitzuberechnen sei.

Wie im Augenschein-Protokoll erwähnt, sind die auf Seite 11 der Bewertungsnormen aufgeführten Gebäudetypen als Richtlinie zu verstehen. Das strittige Objekt ist aussergewöhnlich und passt zu keinem der dort genannten Beispiele. Dementsprechend besteht bei der Benotung ein gewisser Ermessensspielraum. Die Delegation hat im Augenschein-Protokoll ausgeführt, aus welchen Überlegungen sie die Note 2 als richtig erachtet. Daran ist festzuhalten. Inwiefern die Tatsache, dass die Wohnung im Gebäude Nr. 2. _____ a vermietet ist, einen Einfluss auf die Gebäudeartnote haben soll, wie dies von der Steuerverwaltung beantragt wird, ist für die Steuerrekurskommission nicht nachvollziehbar.

7.2 Weiter äussern sich die Rekurrenten zum wirtschaftlichen Alter.

7.2.1 Sie bringen zunächst vor, dass sie gegenüber anderen Grundeigentümern im Kanton Bern benachteiligt würden, wenn das wirtschaftliche Alter ihrer Liegenschaft im Rahmen der allgemeinen Neubewertung 2020 nicht um 22 Jahre erhöht werde. Korrekturen am wirtschaftlichen Alter, die über die rein rechnerische Anpassung bei einer allgemeinen Neubewertung hinausgehen, werden im Normalfall nur im Rahmen eines Augenscheins vorgenommen. Zu einem Augenschein kommt es in der Regel, nachdem grössere Arbeiten an einer Liegenschaft festgestellt worden sind. Vorliegend fand der bis anhin letzte Augenschein am 27. Februar 2007 statt. Damals wurde jedoch lediglich das Alter des Rohbaus 2 bei beiden Gebäuden um zehn Jahre reduziert; die restlichen Hauptgruppen blieben unverändert (siehe handschriftliche Anpassungen auf dem Objektprotokoll, pag. 61 f.). Obwohl in der Zwischenzeit grössere Unterhaltsarbeiten an der Liegenschaft Nr. 2. _____ vorgenommen worden sind (insbesondere die Renovation der Badezimmer), ist seither kein Augenschein mehr gemacht worden. Eine Benachteiligung der Rekurrenten liegt somit nicht vor. Vielmehr ist davon auszugehen, dass sie in den vergangenen Jahren von einem zu hohen wirtschaftlichen Alter profitiert haben. Wie in E. 5 hiavor erwähnt, ist die Steuerrekurskommission berechtigt (und verpflichtet), auch nicht umstrittene Faktoren der amtlichen Bewertung zu korrigieren, wenn sie im Rahmen eines Augenscheins entsprechende Feststellungen macht.

7.2.2 Weiter bemängeln die Rekurrenten, dass sie die im Augenschein-Protokoll erwähnte Ableitung des nach Hauptgruppen detaillierten wirtschaftlichen Alters nicht nachvollziehen könnten. Sowohl in der Verfügung vom 22. September 2020 (pag. 30 f.) als auch im Einspracheentscheid vom 3. November 2021 (pag. 23 f.) ist nur das mit der allgemeinen Neubewertung um jeweils 22 Jahre erhöhte gesamte wirtschaftliche Alter der einzelnen Objekte und Objektteile aufgeführt, nicht jedoch das wirtschaftliche Alter der Hauptgruppen (Rohbau 1, Rohbau 2, Ausbau, Installationen). Die Delegation hat diese Detailwerte aus dem letzten ihr vorliegenden Objektprotokoll zu dem bis 2019 geltenden amtlichen Wert abgeleitet (pag. 38 f.), indem sie das dort vermerkte wirtschaftlichen Alter pro Hauptgruppe um 22 Jahre erhöht hat:

Bisher (pag. 38 f)					Einspracheentscheid (abgeleitet)		
Hauptgruppe	Gew.	Geb. Nr. 2. _____		Geb. Nr. 2. _____ a	Geb. Nr. 2. _____		Geb. Nr. 2. _____ a
		Wohnungen	Gewerbe		Wohnungen	Gewerbe	
Rohbau 1	1	90	90	90	112	112	112
Rohbau 2	2	30	40	30	52	62	52
Ausbau	3	20	40	15	42	62	37
Installationen	4	20	40	20	42	62	42
Ergebnis	10	29	45	28	51	67	50

7.2.3 Wie im Augenschein-Protokoll ausgeführt, hat die Delegation der Steuerrekurskommission festgestellt, dass das wirtschaftliche Alter offensichtlich nicht mit der Realität übereinstimmt. Dies zeigt sich nur schon daran, dass die Wohnungen im gut unterhaltenen Gebäude Nr. 2._____ praktisch das gleiche Alter aufweisen wie die Wohnung im Gebäude Nr. 2._____a, und der Gewerbeteil sogar deutlich älter eingeschätzt wird. Die Delegation hat das wirtschaftliche Alter von Grund auf nach Ermessen neu geschätzt. Die Rekurrenten wehren sich praktisch gegen jedes einzelne Alter einer Hauptgruppe bei allen (Teil-)Objekten. Sie bringen zunächst vor, dass das von der Delegation mit Verweis auf die steuerverwaltungsin-ternen schätzungstechnischen Weisungen auf 99 Jahre beschränkte Alter des Rohbaus 1 nicht in den Bewertungsnormen festgehalten sei und offensichtlich auch von der Steuerverwaltung nicht beachtet werde. Die Steuerrekurskommission geht davon aus, dass das bereits in frühe-rem Versionen der schätzungstechnischen Weisungen vorgesehene Höchstalter von 99 Jahren pro Hauptgruppe von der Steuerverwaltung weiterhin angewandt wird, zumal sich diese in ihrer Stellungnahme zum Augenschein-Protokoll zu diesem Punkt nicht geäußert hat. In Bezug auf die übrigen Hauptgruppen kritisieren die Rekurrenten primär, dass die in den letzten Jahren vorgenommenen Unterhaltsarbeiten keine derart starke Reduktion des wirtschaftlichen Alters rechtfertigten, wie sie die Delegation vorsieht. Zu beachten ist, dass die Delegation das wirt-schaftliche Alter von Grund auf neu geschätzt hat. Dementsprechend ist nicht in erster Linie zu überprüfen, ob die Differenz zum vorherigen Alter angemessen ist, sondern bloss, ob das neu bestimmte wirtschaftliche Alter innerhalb des (vergleichsweise grossen) Ermessensspielraums liegt. Aufgrund der detaillierten Anmerkungen seitens der Rekurrenten gelangt die Steuerre-kurskommission nach Rücksprache mit dem beauftragten Experten dennoch zum Schluss, dass das wirtschaftliche Alter beim Augenschein insgesamt zu tief geschätzt worden ist. Sie passt dieses wie folgt an:

Empfehlung Delegation					Entscheid StRK		
Hauptgrup- pe	Gew.	Geb. Nr. 2. _____		Geb. Nr. 2. _____ a	Geb. Nr. 2. _____		Geb. Nr. 2. _____ a
		Wohnun- gen	Gewerbe		Wohnungen	Gewerbe	
Rohbau 1	1	99	99	99	99	99	99
Rohbau 2	2	30	30	30	40	40	40
Ausbau	3	35	50	50	40	50	50
Installationen	4	20	40	42	25	40	42
Ergebnis	10	34	47	1. _____	40	49	50

Das wirtschaftliche Alter der Garagen wird nicht reduziert und beträgt somit 67 Jahre, überein-stimmend mit dem Einspracheentscheid.

7.3 Die Delegation der Steuerrekurskommission hat zudem festgestellt, dass die Einzelgara-ge im Hauptgebäude Nr. 2._____ bis anhin mit dem Mietwertcode 55 versehen war, obwohl

laut Tabelle 3.2 für Garagen höchstens der Mietwertcode 53 in Frage kommt. Die Steuerverwaltung führt hierzu aus (wobei sie sich irrtümlich auf die mit dem Mietwertcode 51 bewerteten Garagen des Gebäudes Nr. 2. _____ a bezieht), dass es sich bei den Angaben in den Bewertungsnormen um Richtwerte handle, weshalb der Mietwertcode 55 unter Berücksichtigung des Mietertrags doch berechtigt sein könnte. Es trifft zu, dass die in der Tabelle 3.2 aufgeführten Objekttypen gemäss einem entsprechenden Vermerk Richtwerte darstellen. Von diesen soll jedoch nicht grundlos abgewichen werden, zumal pro Objekttyp eine breite Palette an Mietwertcodes vorgesehen ist (so kommen für Garagen fünf verschiedenen Codes in Frage). Vorliegend lässt sich den Akten nichts entnehmen, was ein solches Abweichen rechtfertigen würde. Ertrag wird mit der Garage, die von A. _____ genutzt wird, nicht generiert. Deshalb ist an der im Augenschein-Protokoll vorgenommenen Anpassung des Mietwertcodes festzuhalten.

8. Abschliessend machen die Rekurrenten geltend, dass die in der Schlussfolgerung des Augenschein-Protokolls getroffene Einschätzung, wonach der von der Delegation festgesetzte amtliche Wert unter dem Verkehrswert liege, die Höhe des amtlichen Werts nicht zu rechtfertigen vermöge, dies mit Blick auf den vom Grossen Rat angestrebten Ziel-Medianwert von 70 %. Die Rekurrenten weisen indes selber (zutreffend) darauf hin, dass zum einen der Verkehrswert die obere Grenze des amtlichen Werts darstelle und dass zum anderen kein Rechtsanspruch auf einen amtlichen Wert von 70 % des Verkehrswerts bestehe. Weil die Rekurrenten den ihrer Auffassung nach zutreffenden Verkehrswert des Grundstücks Nr. 1. _____ weder beziffern noch nachweisen, erübrigen sich weitere Ausführungen hierzu. Abgesehen davon, ist der vom Grossen Rat angestrebte Ziel-Medianwert von 70 % vom Bundesgericht am 21. Dezember 2021 aufgehoben worden (BGE 148 I 210).

9. Im Ergebnis resultiert somit ein amtlicher Wert von CHF 1'468'400.-- (Details siehe Anhang), der über dem Wert des angefochtenen Einspracheentscheids liegt (CHF 1'401'900.--). Die Steuerrekurskommission kann alle Steuerfaktoren neu festsetzen und nach Anhören der steuerpflichtigen Person die Veranlagung auch zu deren Nachteil abändern (sogenannte "reformatio in peius", Art. 198 Abs. 2 und 199 Abs. 2 StG). Mit dem Augenschein-Protokoll vom 27. Juli 2018 sind die Rekurrenten auf die beabsichtigte Schlechterstellung hingewiesen worden. Die Voraussetzungen für eine reformatio in peius sind damit erfüllt. Der Rekurs ist demnach abzuweisen.

10. Bei diesem Ausgang des Verfahrens müssten die unterliegenden Rekurrenten grundsätzlich die gesamten Verfahrenskosten tragen, einschliesslich Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (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 ist jedoch zu

berücksichtigen, dass die Rekurrenten mit ihrem Hauptantrag, die Gebäudeartnote des Nebengebäudes Nr. 2. _____ a von 4 auf 1 zu senken, teilweise durchgedrungen sind. Die Erhöhung des wirtschaftlichen Alters hängt zudem nicht mit einem Antrag der Rekurrenten zusammen, sondern ist auf Feststellungen anlässlich des Augenscheins zurückzuführen. Im Ergebnis rechtfertigt es sich, die Rekurrenten zu 50 % als obsiegend zu betrachten. Die Verfahrenskosten in Höhe von total CHF 2'932.40 (bestehend aus einer Gerichtsgebühr von CHF 1'500.-- und Gutachterkosten von CHF 1'432.40) werden den Rekurrenten zur Hälfte, ausmachend CHF 1'466.--, 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 abgewiesen. Der amtliche Wert des Grundstücks E. _____ Gbbl. Nr. 1. _____ wird auf CHF 1'468'400.-- festgesetzt, gültig ab dem Steuerjahr 2020.
2. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission von total CHF 2'932.40 (sich zusammensetzend aus den Kosten für den beauftragten Experten von CHF 1'432.40 und der Pauschalgebühr von CHF 1'500.--) werden den Rekurrenten anteilmässig im Betrag von CHF 1'466.-- 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. _____
- A. _____, zuhanden der Erbgemeinschaft der B. _____ sel.
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Gemeinde E. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Leumann

Anhang (nicht publiziert)