



100 22 120

Gemeinde: C. _____

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. _____ 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. Beim Grundstück C. _____ Gbbl. Nr. 1 _____-1 handelt es sich um eine 4.5-Zimmerwohnung im Stockwerkeigentum. Die Stockwerkeinheit ist von A. _____ und B. _____ (fortan: Rekurrenten) vor der Erstellung des Gebäudes im Jahr 2007 erworben worden und wird seit dessen Fertigstellung im Jahr 2008 von den Rekurrenten bewohnt.

B. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Amtliche Bewertung (fortan: Steuerverwaltung), bestimmte den amtlichen Wert des Grundstücks Nr. 1 _____-1 im Rahmen der allgemeinen Neubewertung 2020 auf CHF 501'360.-- (Verfügung vom 28.7.2020, Akten Steuerverwaltung, pag. 32). Zuvor hatte der amtliche Wert seit dem Steuerjahr 2018 CHF 354'180.-- betragen (Verfügung vom 4.11.2019, pag. 36). Die von den Rekurrenten gegen die Verfügung vom 28. Juli 2020 erhobene Einsprache vom 18. August 2020 (pag. 11) wurde von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 23. März 2022 (pag. 1-3) abgewiesen.

C. Gegen den Einspracheentscheid haben die Rekurrenten mit Eingabe vom 19. April 2022 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (fortan: Steuerrekurskommission) erhoben. Sie führen zunächst aus, dass das fragliche Grundstück erst vor zwei Jahren neu bewertet worden sei. Damals sei die Verkehrslage mit der Note 7 bewertet worden. Obwohl sich die Situation seitdem eher verschlechtert habe, betrage die Verkehrslagenote nunmehr 9. Es müsse sich dabei um einen Fehler handeln, der ohne Kostenfolge für die Rekurrenten zu korrigieren sei.

D. Die Steuerverwaltung hat sich am 20. Mai 2022 vernehmen lassen. Sie beantragt, den Rekurs unter Kostenfolge abzuweisen. Sie führt u.a. aus, dass die Verkehrslagenoten im Rahmen der allgemeinen Neubewertung für jede Gemeinde neu festgelegt worden seien. Ohne triftige Gründe, die hier nicht gegeben seien, könne von dieser Note nicht abgewichen werden.

E. Mit Schreiben vom 5. Juni 2022 haben die Rekurrenten zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an ihren Standpunkten festgehalten. Ergänzend führen sie aus, dass ihr Rekurs nicht primär den amtlichen Wert, sondern den Eigenmietwert betreffe.

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

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Anfechtungsobjekt des vorliegenden Verfahrens ist der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 23. März 2022, mit dem der amtliche Wert der Stockwerkeinheit Nr. 1_____ -1 mit Wirkung ab dem Steuerjahr 2020 neu festgesetzt worden ist. Der von den Rekurrenten dagegen erhobene Rekurs vom 19. April 2022 betrifft denn auch explizit "die Erhöhung des amtlichen Wertes". 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]). Dementsprechend ist die Steuerrekurskommission 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, soweit der amtliche Wert betroffen ist.

1.1 In ihrer Stellungnahme vom 5. Juni 2022 erklären die Rekurrenten erstmals, dass sie nicht den amtlichen Wert, sondern den Eigenmietwert anfechten würden. Obwohl der Eigenmietwert wesentlich von der amtlichen Bewertung abhängt (siehe dazu E. 5 hiernach), kann er nicht mittels Rechtsmittel gegen einen neu eröffneten amtlichen Wert, sondern nur im Rahmen der Einkommenssteuerveranlagung angefochten werden (VGE 21194 vom 15.7.2002, in BVR 2003 S. 1 E. 3c). Das dem Einspracheentscheid beigelegte "Mietwertblatt" (pag. 9) dient bloss der Information, worauf auch ausdrücklich hingewiesen wird. Soweit die Rekurrenten eine Reduktion des Eigenmietwerts beantragen, ist auf den Rekurs dementsprechend nicht einzutreten.

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

2. Strittig ist vorliegend der amtliche Wert des Grundstücks C._____ Gb-bl. Nr. 1_____ -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). Die vorliegend zu beurteilende Stockwerkeinheit wurde nach ihrer Fertigstellung erstmals am 17. Februar 2009 in Augenschein genommen und mit Wirkung ab Steuerjahr 2008 neu bewertet (siehe Aufnahmeprotokoll, pag. 29, sowie Verfügung vom 27.7.2009, pag. 56). 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. Nach einem Augenschein vom 6. Dezember 2017 wurde die Anzahl Raumeinheiten in der Wohnung der Rekurrenten im Rahmen einer solchen Fehlerkorrektur herabgesetzt, wodurch sich der amtliche Wert entsprechend reduzierte (siehe Aufnahmeprotokoll, pag. 29, sowie Verfügung vom 31.1.2018, pag. 49-51). 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: <http://www.schatzungskommission.ch>)

[ps://www.sv.fin.be.ch](https://www.sv.fin.be.ch)>, Rubriken "Themen > Steuersituationen > Wohneigentum / Liegenschaften > Amtlicher Wert > Links und Downloads > Normen zur nichtlandwirtschaftlichen Bewertung AN20" [besucht am 11.11.2022]; fortan: Bewertungsnormen AN20). 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 AN20) 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 AN20), d.h. der im Jahr erzielbare Mietertrag (der Protokollmietwert dient zugleich als Ausgangspunkt für die Bestimmung des Eigenmietwerts, siehe E. 5 hiernach). 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 AN20). 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 14.11.2022]).

4. Die Steuerverwaltung hat die allgemeine Neubewertung 2020 weitgehend automatisiert umgesetzt. Die Wohnung der Rekurrenten umfasst wie bis anhin 8.3 Raumeinheiten. Das wirtschaftliche Alter ist korrekt von 1 Jahr (Bezugsjahr 2008) auf 13 Jahre (Bezugsjahr 2020, Differenz zum vorherigen Bezugsjahr = 12 Jahre) erhöht worden. Die Noten für die Gebäudeart (Note 2), die Bauqualität (Note 8), die Komfortstufe (Note 8) sowie die Wohnlage (Note 8) sind unverändert geblieben und geben zu keinen Bemerkungen Anlass. Hingegen hat die Steuerverwaltung die Note für die Verkehrslage von 7 auf 9 erhöht. Die Rekurrenten erachten diese Anpassung als Fehler. Sie führen aus, dass die Distanzen zu den Haltestellen des öffentlichen Verkehrs und zu den Einkaufsmöglichkeiten unverändert geblieben seien. Der Weg zur Schule habe sich sogar verlängert und die Zu- und Wegfahrt seien aufgrund des wachsenden Verkehrsaufkommens eher schlechter geworden. Weiter sei die Steilheit des Geländes bei der Be-

notung zu berücksichtigen. Schliesslich sei die im Jahr 2008 noch existierende Poststelle in der Zwischenzeit durch eine Postagentur ersetzt worden.

4.1 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 nicht mit der Verkehrslagenote beurteilt, sondern widerspiegelt sich im durchschnittlichen Mietzinsniveau der Gemeinde, welches im System der amtlichen Bewertung mit der Mietwertkategorie abgebildet wird. C._____ gehört in die Mietwertkategorie 15 (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 C._____ sind einerseits das Zentrum der Ortschaft C._____ und andererseits die tiefer gelegenen Teile der Ortschaft D._____ mit der Verkehrslagenote 9 versehen worden. Letzteres mag auf den ersten Blick erstaunen, lässt sich jedoch mit der Nähe zu E._____, zum Autobahnanschluss F._____ und den regelmässigen Postautoverbindungen erklären. Weiter ist zu beachten, dass die Verkehrslage innerhalb einer Gemeinde in der Region Bern-Mittelland nur einen vergleichsweise geringen Einfluss auf den Wert eines Grundstücks hat, was sich am Beispiel C._____ daran zeigt, dass u.a. der Weiler G._____ immer noch die Note 8 aufweist, und dass kein Gebiet mit einer Note unter 7 ausgeschieden ist. Tiefe Verkehrslagenoten finden sich naturgemäss hauptsächlich im Emmental, Berner Jura oder Berner Oberland (siehe Verkehrslagenotenplan AN20, abrufbar unter: <https://www.agi.dij.be.ch>), Menu "Geoportal > Karten > Angebot an Karten" [abgerufen am 14.11.2022]).

4.2 Die zu bewertende Stockwerkeinheit Nr. 1_____-1 liegt mitten im erwähnten unteren Teil der Ortschaft D._____, der nach der Umsetzung der allgemeinen Neubewertung 2020 die Verkehrslagenote 9 aufweist. Die von den Rekurrenten genannte, mit der Note 8 versehene, Parzelle Nr. 2._____ gehört zur Gemeinde E._____ und ist darum für den vorliegenden Sachverhalt nicht relevant. Zudem ist es 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. Solche Umstände sind vorliegend weder er-

sichtlich noch werden sie von den Rekurrenten geltend gemacht. Die Verkehrslagenote 9 ist somit zu bestätigen.

4.3 Ergänzend sei noch darauf hingewiesen, dass die mit der allgemeinen Neubewertung 2020 erfolgte Erhöhung des amtlichen Werts um rund CHF 147'000.-- zu rund einem Fünftel auf die Verkehrslage zurückzuführen ist. Mit einer unveränderten Verkehrslagenote 7 würde der neue amtliche Wert rund CHF 472'000.-- betragen, was immer noch um CHF 118'000.-- über dem bis 2019 geltenden Wert liegt. Hauptsächlich ausschlaggebend ist vielmehr, dass mit der allgemeinen Neubewertung 2020 der Wert pro Notenpunkt und Raumeinheit von CHF 70.90 auf CHF 81.10 zugenommen und der Kapitalisierungssatz von 7.0 % auf 5.9 % abgenommen hat. Geringfügig zugunsten der Rekurrenten wirkt sich der tiefere Realwertzuschlag aus (25 % anstatt 27 %). Sämtliche Variablen der Bewertung stimmen mit den Tabellen der Bewertungsnormen AN20 überein. Die Zunahme des amtlichen Werts der zu beurteilenden Stockwerkeinheit ist primär auf die allgemeine Immobilienpreisentwicklung seit der letzten allgemeinen Neubewertung zurückzuführen. Angesichts des von den Rekurrenten im Jahr 2007 für die Wohnung entrichteten Kaufpreises von CHF 690'000.-- ist auch der neue amtliche Wert von CHF 501'360.-- (73 % des Kaufpreises) keineswegs überhöht. Im Ergebnis ist der Rekurs somit abzuweisen.

5. Wie in E. 1.1 hiavor ausgeführt, ist der Eigenmietwert nicht Gegenstand des vorliegenden Rekursverfahrens betreffend den amtlichen Wert. Der Eigenmietwert hängt jedoch insofern mit dem amtlichen Wert zusammen, als er vom sogenannten Protokollmietwert, einem Zwischenergebnis der Berechnung abgeleitet wird (siehe E. 3.4 hiavor). Aus dem Protokollmietwert wird mit Hilfe der pro Gemeinde festgelegten Mietwertfaktoren je ein Eigenmietwert für die kantonalen Steuern und für die direkte Bundessteuer ermittelt. Die Mietwertfaktoren erlauben es, auch zwischen zwei allgemeinen Neubewertungen die Höhe der Eigenmietwerte periodisch an das sich verändernde Mietzinsniveau anzupassen, was letztmals mit Wirkung ab Steuerjahr 2015 gemacht worden ist. Damals wurden die Mietwertfaktoren der Gemeinde C. _____ von zuvor 76 % (kantonale Steuern) bzw. 89 % (direkte Bundessteuer) auf neu 85 % bzw. 100 % erhöht. Der auf der allgemeinen Neubewertung 1999 basierende Protokollmietwert betrug CHF 19'453.--, woraus Eigenmietwerte von CHF 16'530.-- für die kantonalen Steuern bzw. von CHF 19'450.-- für die direkte Bundessteuer resultierten (siehe Mietwertblatt, pag. 55). Nunmehr beläuft sich der Protokollmietwert auf CHF 23'592.--. Die Mietwertfaktoren für C. _____ wurden mit der allgemeinen Neubewertung 2020 auf 77 % für die kantonalen Steuern und auf 90 % für die direkte Bundessteuer reduziert. Dementsprechend betragen die Eigenmietwerte der Stockwerkeinheit der Rekurrenten neu CHF 18'160.-- und CHF 21'230.-- (vgl. Mietwertblatt, pag. 9). Die Erhöhung ist damit geringer ausgefallen als von den Rekurrenten in der Einsprache vom

18. August 2020 (pag. 11) angenommen, wo sie auf den ungekürzten neuen Protokollmietwert verweisen.

6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Rekurrenten kostenpflichtig. Sie haben die gesamten Verfahrenskosten zu tragen, einschliesslich allfälliger 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]). Die Verfahrenskosten werden auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'000.-- festgesetzt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Da die Rekurrenten im vorliegenden Fall unterliegen, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs betreffend die amtliche Bewertung ab dem Steuerjahr 2020 wird abgewiesen.
2. Die Kosten für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'000.--, werden den Rekurrenten 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 C. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Leumann