



100 22 242

Gemeinde: C. \_\_\_\_\_

ZPV-Nr.: \_\_\_\_\_

Eröffnung: 14.12.2023 JCU/CLE/cbi

## **STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN**

**Sitzung vom 13. Dezember 2023**

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Cuccarède, die Fachrichter Fankhauser und Studer 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 C. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1 \_\_\_\_\_, weist eine Fläche von insgesamt 1'076 m<sup>2</sup> auf. Darauf befindet sich gemäss Grundbuch als einziges Gebäude ein "Gartenhaus". Das Grundstück ist im Alleineigentum von B. \_\_\_\_\_ (fortan: Rekurrentin). Seit dem Jahr 2003 sind auf dem südlichen Teil der Parzelle ein öffentliches Fuss- und Fahrwegrecht sowie ein Baurecht zugunsten der Gemeinde C. \_\_\_\_\_ eingetragen, wobei letzteres einem Hochwasserschutzwerk dient (ein bewachsener Graben, der bei Bedarf den rund 100 m nördlich fliessenden D. \_\_\_\_\_ bach entlastet).

**B.** Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Amtliche Bewertung (fortan: Steuerverwaltung), bestimmte den amtlichen Wert des Grundstücks Nr. 1 \_\_\_\_\_ im Rahmen der allgemeinen Neubewertung 2020 auf CHF 24'300.-- (Verfügung vom 11.8.2020, Akten Steuerverwaltung, pag. 26). Zuvor hatte der amtliche Wert seit dem Jahr 2001 CHF 18'500.-- betragen (pag. 56). Dieser Wert betraf das Gartenhaus. Die gesamte nicht bebaute Fläche wurde als sogenannter "Platz Umschwung" nicht bewertet.

**C.** Gegen den neuen amtlichen Wert erhoben die Rekurrentin und ihr Ehemann A. \_\_\_\_\_ (fortan: Rekurrent; gemeinsam: Rekurrenten) am 21. August 2020 Einsprache (pag. 7). Darin machten sie geltend, dass 63.15 % ihrer Parzelle durch das Hochwasserschutzwerk beansprucht werde. Auf der verbleibenden Fläche lasse sich kaum mehr ein künftiges Bauvorhaben realisieren. Weiter seien durch das Hochwasserschutzwerk und die verlegte Quartierstrasse der Garten um zwei Drittel verkleinert und der Erholungswert ihres Sitzplatzes erheblich reduziert worden. Ergänzend wiesen die Rekurrenten darauf hin, dass es sich beim Gartenhaus um eine Fertiggarage mit gedecktem Sitzplatz handle, die im Jahr 1973 erstellt worden sei und CHF 8'400.-- gekostet habe.

**D.** Mit Einspracheentscheid vom 15. Juni 2022 (pag. 1-4) wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab und erhöhte den amtlichen Wert auf CHF 126'430.--. Sie machte geltend, dass gemäss gesetzlicher Bestimmung der Wert des unbebauten Landes massgebend sei, falls dieser denjenigen des überbauten Grundstücks übersteige. Dementsprechend reduzierte die Steuerverwaltung den Wert des Gebäudes auf CHF Null und bewertete 530 m<sup>2</sup> Fläche mit insgesamt CHF 126'430.-- (CHF 238.56 pro m<sup>2</sup>).

**E.** Gegen den Einspracheentscheid haben die Rekurrenten mit Eingabe vom 9. Juli 2022 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (fortan: Steuerrekurskommission) erhoben. Sie beantragen, "an der bisher üblichen Bewertungspraxis" festzuhalten und weiterhin das Gebäude zu bewerten, das sie erhalten und nicht "abschreiben" wollten. Zudem beantragen

die Rekurrenten, den am 11. August 2020 eröffneten amtlichen Wert von CHF 24'300.-- "entsprechend zu reduzieren". Ergänzend machen die Rekurrenten geltend, dass die gegebenenfalls zu bewertende Fläche bloss 442 m<sup>2</sup> und nicht 530 m<sup>2</sup> messe.

**F.** Die Steuerverwaltung hat sich am 11. August 2022 vernehmen lassen. Sie beantragt in erster Linie, den Rekurs unter Kostenfolge abzuweisen. Zusätzlich stellt die Steuerverwaltung den Eventualantrag, den amtlichen Wert auf CHF 24'300.-- gemäss Verfügung vom 11. August 2020 festzusetzen. Zur Begründung des Hauptantrags verweist die Steuerverwaltung auf ihren Einspracheentscheid vom 15. Juni 2022. Zum Eventualantrag führt sie sinngemäss aus, dass gemäss Steuergesetz Bestand und Umfang des Grundstücks am Stichtag massgebend seien und dass der amtliche Wert massvoll festzusetzen sei.

**G.** Mit Schreiben vom 22. August 2022 haben die Rekurrenten zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an ihren Standpunkten festgehalten. Ergänzend weisen sie darauf hin, dass auf dem strittigen Grundstück ein biotopähnlicher Naturweiher liege, der den grössten Teil der verbleibenden Parzelle einnehme.

Auf die weiteren Äusserungen der Parteien 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 C. \_\_\_\_\_ Gbbl. 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 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** 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 17.10.2023]; fortan: Bewertungsnormen). Diese umschreiben u.a. wie der amtliche Wert von überbauten Grundstücken ermittelt wird, die nach Ertragswert zu bewerten sind (hauptsächlich Wohn- und Geschäftsliegenschaften, Ziff. 2.2). Ein weiteres Kapitel widmet sich der Bewertung von nichtüberbautem Land (Ziff. 2.4).

**3.3** Die Steuerverwaltung hat die allgemeine Neubewertung 2020 weitgehend automatisiert umgesetzt. Beim Grundstück der Rekurrenten wurden die vorbestehende Raumaufnahme (0.8 Raumeinheiten, pag. 20) und die Benotung (mit Ausnahme der Verkehrslage, deren Note um einen Punkt erhöht worden ist) unverändert übernommen, das wirtschaftliche Alter angepasst und anschliessend anhand der aktualisierten Mietwertansätze und Zinssätze der neue

amtliche Wert ermittelt. Daraus resultierte der zunächst von der Steuerverwaltung festgesetzte Wert von CHF 24'300.-- (Objektprotokoll E, pag. 29, bis 2019 gültige Version: pag. 33). Nachdem die Rekurrenten gegen diesen neuem amtlichen Wert Einsprache erhoben haben, hat die Steuerverwaltung den Sachverhalt überprüft und ist zum Ergebnis gekommen, dass 530 m<sup>2</sup> des strittigen Grundstücks als Land in der Bauzone zu bewerten seien, während das Gartenhaus neu mit dem Wert von CHF Null geführt werde. Der amtliche Landwert ist von der Steuerverwaltung auf CHF 238.56 pro m<sup>2</sup> festgesetzt worden, woraus sich der amtliche Wert gemäss Einspracheentscheid von CHF 126'430.-- ergibt (Objektprotokoll L, pag. 19).

**4.** Gemäss Art. 57 StG gilt der amtliche Wert des unüberbauten Bodens eines Grundstücks als dessen amtlicher Wert, sofern dieser höher liegt als der amtliche Wert des überbauten Grundstücks. Mit anderen Worten bedeutet dies, dass ein Grundstück mindestens den amtlichen Wert aufweist, den es in unbebautem Zustand hätte. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die Grundstückfläche bei der Bewertung überbauter Grundstücke nicht gesondert berücksichtigt wird, sofern es sich um üblichen Umschwung handelt. Dieser sogenannte "Platz Umschwung" ist bereits im amtlichen Wert der Gebäude enthalten (siehe Bewertungsnormen, Ziff. 2.2.9). Hauptsächlich wenn – wie vorliegend – nicht ein Wohn- oder Geschäftshaus, sondern bloss eine Nebenbaute auf dem Grundstück steht, kann es vorkommen, dass deren Wert den Wert des Grundstücks in unbebautem Zustand unterschreitet.

**4.1** In ihrem Rekurs schreiben machen die Rekurrenten geltend, dass sie "diese Baute erhalten und nicht abschreiben lassen" wollen. Diese Absicht vermag indes nichts daran zu ändern, dass der Wert des Gartenhauses in einem deutlichen Missverhältnis steht zu dem Wert des in der Wohnzone W2 gelegenen Grundstückteils. Es wäre mit den Grundsätzen der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101]) nicht zu vereinbaren, wenn ein Grundeigentümer bloss aufgrund des Vorhandenseins einer Nebenbaute einen deutlich tieferen amtlichen Wert versteuern müsste, als wenn das gleiche Grundstück nicht überbaut wäre. Weiter wäre der Umstand, dass auf einem grossen Teil des Grundstücks gemäss Angaben der Rekurrenten ein ökologisch wertvoller Naturweiher liegt, nur dann von Bedeutung, wenn dieses Gewässer aufgrund einer öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkung einer allfälligen Bebauung entgegenstehen würde – was von den Rekurrenten weder behauptet noch nachgewiesen wird. Folglich ist die gegenwärtige Nutzung der strittigen Fläche nicht relevant.

**4.2** Die Rekurrenten argumentieren in ihrer Einsprache vom 21. August 2020, dass es nach Erstellung des Hochwasserschutzwerts auf der verbliebenen Fläche kaum noch möglich sei, ein Bauvorhaben umzusetzen. Inwiefern dies zutrifft, muss vorliegend nicht überprüft werden, denn die Steuerverwaltung hat die strittige Fläche ohnehin tief benotet (Nutzungsmöglichkeit

und Eignung je mit der Note 1, siehe pag. 19), was sich im moderaten amtlichen Landwert von CHF 238.56 pro m<sup>2</sup> widerspiegelt. Diese Bewertung entspricht derjenigen, die für sogenannten "zusätzlichen Umschwung" im Sinn von Ziff. 2.4.7 der Bewertungsnormen vorgesehen ist. Darunter ist der Umschwung zu verstehen, der den üblichen "Platz Umschwung" übersteigt, jedoch nicht selbstständig überbaut werden kann. In diesem Zusammenhang ist zu berücksichtigen, dass die Rekurrentin zugleich Eigentümerin des nördlich angrenzenden Grundstücks C. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 2 \_\_\_\_\_ ist, wo sie und der Rekurrent in einem Einfamilienhaus wohnen. Dieses Grundstück weist eine Fläche von 983 m<sup>2</sup> auf und verfügt damit über ausreichend Umschwung. Würde die hier strittige Fläche zum Grundstück Nr. 2 \_\_\_\_\_ gehören, wäre sie als "zusätzlicher Umschwung" zu bewerten. Auch aus diesem Blickwinkel erweist sich der amtliche Wert gemäss Einspracheentscheid als richtig.

**4.3** Mit ihrer Vernehmlassung vom 11. August 2022 hat die Steuerverwaltung einen Eventualantrag gestellt, den amtlichen Wert wieder auf CHF 24'300.-- gemäss Verfügung vom 11. August 2020 festzusetzen. Zur Begründung verweist die Steuerverwaltung auf Art. 56 Abs. 3 StG, wonach Bestand und Umfang eines Grundstücks am Stichtag für die Festsetzung des amtlichen Werts massgebend sind. Aus gesetzessystematischer Sicht ist zu beachten, dass Art. 57 StG mit "Korrektur des amtlichen Wertes" überschrieben ist. Dies bedeutet, dass die Bestimmung, wonach ein Grundstück zumindest mit dem Wert des unüberbauten Bodens zu bewerten ist, immer dann angewandt wird, wenn der nach Art. 56 StG ermittelte amtliche Wert zu tief ausfällt. Praxisgemäss wird die Korrektur jedoch nur bei wesentlichen Abweichungen vorgenommen (Kästli/Bärtschi in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 1 zu Art. 57 StG), was hier ohne weiteres gegeben ist. Dementsprechend gibt es keinen Anlass, Art. 57 StG im vorliegenden Fall nicht anzuwenden. Dem von der Steuerverwaltung zusätzlich erwähnten Grundsatz, wonach die Bewertung massvoll erfolgen soll (Art. 56 Abs. 1 Bst. d StG), wird mit der tiefen Benotung des Grundstücks Rechnung getragen.

**5.** Nach dem bislang Ausgeführten steht fest, dass die auf die Wohnzone W2 entfallende Teilfläche des Grundstücks Nr. 1 \_\_\_\_\_ von der Steuerverwaltung zu Recht als unbebautes Land bewertet worden ist. Allerdings machen die Rekurrenten geltend, dass dies nur für 442 m<sup>2</sup> anstatt für 530 m<sup>2</sup> gelte, wie von der Steuerverwaltung angenommen. Tatsächlich unterscheidet sich der auf der Website der Gemeinde abrufbare Nutzungszonenplan (<[https://www.C.\\_\\_\\_\\_\\_.ch](https://www.C._____.ch)>, Menu "Leben in C. \_\_\_\_\_ > Wohnen > Zonenplan 1 und 2" [konsultiert am 17.10.2023]; vgl. Rekursbeilage 5) von demjenigen, der über das kantonale Geoportal (Kataster der öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkungen ÖREB) einsehbar ist, insoweit, als dass das südlich des Gartens verlaufende Strässchen bei ersterem nicht zur Wohnzone W2 zählt. Dies ist angesichts des Fuss- und Fahrwegrechts zugunsten der Öffentlichkeit

sachlich richtig, weshalb für die Festsetzung des amtlichen Werts bloss 442 m<sup>2</sup> zu berücksichtigen sind. Demzufolge ist der amtliche Wert des Grundstücks Nr. 1 \_\_\_\_\_ auf CHF 105'440.-- festzusetzen (442 m<sup>2</sup> \* CHF 238.56) und der Rekurs teilweise gutzuheissen.

6. Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass die Steuerverwaltung in ihrem Einspracheentscheid vom 15. Juni 2022 ausführt, dass mit der Bewertung als unbebautes Land der Eigenmietwert des Gartenhauses entfalle. Dabei handelt es sich nach Auffassung der Steuerrekurskommission um eine rein systemtechnisch motivierte Praxis, weil der Eigenmietwert üblicherweise im Rahmen der amtlichen Bewertung festgesetzt wird, was bei der Bewertung als Land nicht möglich ist. Aus rechtlicher Sicht besteht hingegen kein Anlass, die Eigennutzung des Gartenhauses nicht weiterhin als Einkommen aus unbeweglichem Vermögen zu besteuern (Art. 25 Abs. 1 Bst. b StG). Nur weil der Vermögenssteuerwert des Grundstücks anhand des höheren Landwerts festgesetzt wird, bedeutet dies nicht, dass mit dem Gartenhaus kein Ertrag durch Vermietung oder Eigennutzung mehr erzielt werden kann. Dieser Aspekt ist freilich nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, weshalb er hier nicht vertieft zu werden braucht.

7. Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die Rekurrenten einen Teil der Verfahrenskosten zu tragen (Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]). Die Rekurrenten haben beantragt, den amtlichen Wert tiefer als die CHF 24'300.-- gemäss Verfügung vom 11. August 2020 festzusetzen. Dieser Antrag kann so interpretiert werden, dass der vorherige Wert von CHF 18'500.-- weiterhin gelten soll. Die beantragte Reduktion beträgt somit CHF 107'930.-- gegenüber dem Einspracheentscheid. Mit dem vorliegenden Entscheid wird der amtliche Wert um CHF 20'990.-- reduziert. Damit obsiegen die Rekurrenten zu 19 % (CHF 20'990.-- / CHF 107'930.--). Weil kein Augenschein erforderlich gewesen ist, werden die Verfahrenskosten auf eine reduzierte Pauschalgebühr von CHF 1'000.-- festgesetzt. Dieser Betrag wird den Rekurrenten zu 81 %, abgerundet auf CHF 800.--, zur Bezahlung auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von CHF 1'500.-- 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 C. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1 \_\_\_\_\_ wird auf CHF 105'440.-- festgesetzt, gültig ab dem Steuerjahr 2020.
2. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission von CHF 1'000.-- werden den Rekurrenten anteilmässig im Betrag von CHF 800.-- 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