



100 22 267

Gemeinde: C. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 15.6.2023 JCU/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 14. Juni 2023

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Cuccarède, die Fachrichter Fankhauser und Mauerhofer 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. _____ ist seit dem Jahr 2002 im Alleineigentum von A. _____. Auf dem Grundstück befinden sich im Wesentlichen ein früheres Bauernhaus mit sechs Wohnungen und einem Büroteil (Gebäude Nr. 28) sowie ein freistehendes Einfamilienhaus, das frühere "Stöckli" (Gebäude Nr. 30). Letzteres wird durch A. _____ (fortan: Rekurrent) und B. _____ (fortan: Rekurrentin, gemeinsam: Rekurrenten) bewohnt. Das Büro und eine Wohnung im Gebäude Nr. 28 nutzt der Vater des Rekurrenten, die übrigen Wohnungen sind an Dritte vermietet.

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 4'232'500.-- (Verfügung vom 11.8.2020, Akten Steuerverwaltung, pag. 13). Zuvor hatte der amtliche Wert seit dem Steuerjahr 2016 CHF 2'833'500.-- betragen (Verfügung vom 27.2.2017, von der Steuerverwaltung nachgereicht am 29.11.2022). Die von den Rekurrenten gegen die Verfügung vom 11. August 2020 erhobene Einsprache vom 7. September 2020 (pag. 9-12) wurde von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 6. Juli 2022 (pag. 1-5) abgewiesen.

C. Gegen den Einspracheentscheid haben die Rekurrenten mit Eingabe vom 3. August 2022 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (fortan: Steuerrekurskommission) erhoben. Sie beantragen, den amtlichen Wert um mindestens 23 % herabzusetzen. Zugleich sei der Eigenmietwert zu reduzieren, sofern er durch den tieferen amtlichen Wert tangiert werde. Die Rekurrenten werfen der Steuerverwaltung vor, ihr Recht auf rechtliches Gehör im mehrfachen Hinsicht verletzt und das ihr zustehende Ermessen mehrfach unrichtig ausgeübt zu haben. Ihrer Eingabe haben die Rekurrenten einen eigenen "Bewertungsvorschlag" angefügt (Rekursbeilage 4), dem zu entnehmen ist, mit welchen Punkten der Bewertung sie im Einzelnen nicht einverstanden sind.

D. Die Steuerverwaltung hat sich am 30. August 2022 vernehmen lassen. Sie beantragt, den Rekurs abzuweisen. Sie erachtet die Bewertung als korrekt und verweist für die rechtliche und schätzungstechnische Würdigung auf die Verfügung vom 11. August 2020 und den Einspracheentscheid vom 6. Juli 2022.

E. Mit Schreiben vom 21. September 2022 haben die Rekurrenten zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an ihren Standpunkten festgehalten.

F. Zur Abklärung der Verhältnisse ist am 6. Dezember 2022 ein Augenschein durchgeführt worden. Die Delegation der Steuerrekurskommission, bestehend aus einer hauptamtlichen RichterIn, einem Sachverständigen und einem Gerichtsschreiber, hat in Anwesenheit der Rekurrenten sowie einer Vertreterin der Steuerverwaltung das zur Diskussion stehende Grundstück besichtigt. Die Delegation hat aufgrund des Augenscheins sowie anhand der vorhandenen Unterlagen die von der Steuerverwaltung vorgenommene Neubewertung überprüft. Das Protokoll des Augenscheins ist den Rekurrenten und der Steuerverwaltung mit Postaufgabe vom 25. Januar 2023 eröffnet worden.

G. Die Steuerverwaltung hat sich nicht zum Augenschein-Protokoll geäußert. Die Rekurrenten haben mit Schreiben vom 13. Februar 2023 zum Protokoll Stellung genommen.

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

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die amtliche Bewertung können bei der Steuerrekurskommission angefochten werden (Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Die Rekurrenten sind im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie sind daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf den form- und fristgerecht eingereichten Rekurs ist deshalb einzutreten, soweit der amtliche Wert betroffen ist.

1.1 Mit ihrer Rekursschrift vom 3. August 2022 beantragen die Rekurrenten, den Eigenmietwert herabzusetzen, sofern die (im Hauptbegehren beantragte) Reduktion des amtlichen Werts einen Einfluss auf den Eigenmietwert habe. Obwohl der Eigenmietwert wesentlich von der amtlichen Bewertung abhängt (siehe dazu E. 3.3 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. 7) dient bloss der Information, worauf auch ausdrücklich hingewiesen wird. Soweit die Rekurrenten eine Reduktion des Eigenmietwerts beantragen, ist auf den Rekurs folglich 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. _____, 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 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.

Die Rekurrenten monieren, dass der amtliche Wert ihres Grundstücks mit der allgemeinen Neubewertung um 49 % zugenommen habe, während der von der Steuerverwaltung veröffentlichte durchschnittliche Anstieg in der Gemeinde C. _____ nur 20 % betrage (genau sind es 22.3 %, siehe "Hochrechnung Auswirkungen AN20 auf Gemeindeeinnahmen", Rekursbeilage 3 sowie abrufbar unter: <<https://www.sv.fin.be.ch>>, Rubriken "Themen > Steuersituationen >

Wohneigentum / Liegenschaften > Allgemeine Neubewertung 2020 > FAQ AN20" [konsultiert am 27.2.2023]; massgebend ist die Differenz der beiden Spalten zum amtlichen Wert). Dieser überdurchschnittliche Anstieg ist im Wesentlichen darauf zurückzuführen, dass das wirtschaftliche Alter der wichtigsten Objekte und Objektteile der Rekurrenten aufgrund der in den Jahren 2010 bis 2016 vorgenommenen Sanierungs- und Umbaumassnahmen richtigerweise nicht um 22 Jahre (Differenz zwischen 1998 [Bezugsjahr des wirtschaftlichen Alters der allgemeinen Neubewertung 1999] und 2020 [Bezugsjahr der allgemeinen Neubewertung 2020]) zugenommen hat, sondern nur um 4 (Wohnhaus West), 7 (Wohnung 2. OG/DG Ost), 16 (Wohnhaus Ost) bzw. 13 Jahre (Gebäude Nr. 30; siehe Tabelle auf S. 5 des Augenscheinprotokolls). Weiter ist die Verkehrslagenote des Grundstücks Nr. 1. _____ um zwei Punkte erhöht worden, was ebenfalls nicht für das gesamte Gemeindegebiet zutrifft. Würde man die bisherigen Noten und Flächen (Raumeinheiten oder m²) und ein generell um 22 Jahre erhöhtes wirtschaftliches Alter anwenden, überstiege der neue amtliche Wert den bisherigen nur um 23.7 % und die Differenz entspräche damit in etwa dem Durchschnitt der Gemeinde C. _____.

3.2 Von der allgemeinen Neubewertung zu unterscheiden ist die ausserordentliche Neubewertung gemäss Art. 183 StG. Eine ausserordentliche Neubewertung wird hauptsächlich dann durchgeführt, wenn an einem bestimmten Grundstück bauliche Veränderungen vorgenommen worden sind (Art. 183 Abs. 1 Bst. a StG). Das vorliegend zu beurteilende Grundstück wurde letztmals im Jahr 2016, nach Abschluss umfangreicher Umbauarbeiten, ausserordentlich neu bewertet. Dabei wurde immer noch auf die statistischen Grundlagen und Zinssätze der letzten allgemeinen Neubewertung von 1999 abgestützt.

3.3 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 27.2.2023]; 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 27.2.2023], fortan: Erläuterungen). Für die Schätzungspraxis sind zudem die von der Steuerverwaltung basierend auf Ziff. 1.7 der Bewertungsnormen erlassenen schätzungstechnischen Weisungen von Bedeutung, die sich an die Schätzerinnen und Schätzer richten (nicht online verfügbar; fortan: Weisungen).

4. Die Steuerverwaltung hat die allgemeine Neubewertung 2020 weitgehend automatisiert umgesetzt. Dabei wurden die vorbestehende Raumaufnahme (Ziff. 1 des Augenschein-Protokolls) und die Benotung (mit Ausnahme der Verkehrslage, Ziff. 2 des Augenschein-Protokolls) unverändert übernommen, das wirtschaftliche Alter (Ziff. 3 des Augenschein-Protokolls) angepasst und anschliessend anhand der aktualisierten Tabellen der neue amtliche Wert ermittelt. Obwohl somit ein Grossteil der Einflussgrössen durch die allgemeine Neubewertung nicht oder bloss rechnerisch angepasst worden ist, können im vorliegenden Rekursverfahren sämtliche Elemente der Bewertung überprüft werden. Die Steuerrekurskommission beurteilt dabei hauptsächlich jene Punkte, die zwischen den Parteien umstritten sind. Sie verfügt jedoch über die gleichen Kompetenzen wie die Steuerverwaltung im vorangegangenen Bewertungs- und Einspracheverfahren (Art. 198 Abs. 2 StG) und ist daher ist nicht an die Parteibegehren gebunden. Jedoch greift die Steuerrekurskommission nur zurückhaltend in den Ermessensspielraum ein, der naturgemäss mit jeder Schätzung verbunden ist.

5. Anlässlich des Augenscheins vom 6. Dezember 2022 hat die Delegation bei der Raumaufnahme, der Benotung und beim wirtschaftlichen Alter Korrekturen zu Gunsten der Rekurrenten vorgenommen. Aus den Feststellungen der Delegation resultiert insgesamt ein amtlicher Wert von CHF 3'844'000.--. Die Details zur Berechnung des amtlichen Werts sind dem Augenschein-Protokoll als Anhang beigefügt worden.

6. Während seitens der Steuerverwaltung keine Stellungnahme zum Protokoll eingegangen ist, haben sich die Rekurrenten mit Schreiben vom 13. Februar 2023 ausführlich dazu geäußert.

6.1 Auf Seite 3 des Augenschein-Protokolls ist festgehalten, dass das Gebäude Nr. 28 gemäss den Feststellungen der Delegation insgesamt 54.8 RE umfasst. Wie die Rekurrenten zu Recht bemerken, beträgt das Total nur 54.6 RE. In der nach Objektteilen detaillierten Berechnung des amtlichen Werts sind die Raumeinheiten jedoch korrekt berücksichtigt worden (Wohnhaus Ost 11.7 RE, Wohnung 2. OG/DG Ost 11.5 RE, Wohnhaus West 31.4 RE, Total 54.6 RE, siehe Anhang zum Augenschein-Protokoll). Diese Richtigstellung bleibt damit ohne Einfluss auf den amtlichen Wert.

6.2

6.2.1 In Bezug auf die Benotung kritisieren die Rekurrenten, dass die zur Verfügung stehende Notenskala von 9 bis 1 in der Bewertungspraxis nicht linear angewandt wird. Ihrer Auffassung nach ist die nicht veröffentlichte Praxis, Noten unter 6 nur in Ausnahmefällen zu vergeben, unzulässig. Die Steuerrekurskommission ist zwar ebenfalls der Auffassung, dass die nicht lineare Verteilung der Noten nicht ideal und wenig transparent ist. Diese Praxis ist allerdings keineswegs neu und vom Verwaltungsgericht bereits mehrfach geschützt worden (VGE 21614 vom 27.8.2003, E. 5.4; VGE 21761 vom 5.3.2004, E. 5.2; VGE 22538 vom 14.9.2007, E. 3.5.1; alle nicht publiziert). Entgegen der Auffassung der Rekurrenten führt die nichtlineare Notenvergabe nicht zwangsläufig zu unrichtigen Ergebnissen, basieren die geltenden Mietwertansätze pro Notenpunkt und Einheit (Tabelle 3.2 der Bewertungsnormen) doch ebenfalls auf der gegenwärtigen Praxis. Diese liesse sich nur im Rahmen einer umfassenden Überarbeitung des Systems der amtlichen Bewertung korrigieren. Eine Abweichung im Einzelfall ist demgegenüber mit den Geboten der Rechtsgleichheit und Rechtssicherheit nicht zu vereinbaren.

6.2.2 Weiter beantragen die Rekurrenten, dass beim Gebäude Nr. 30 die Teilnote für die Installationen (gehört zur Komfortstufe) herabgesetzt werde. Sie begründen dies damit, dass das Gebäude Nr. 30 über keine eigenständige Heizung verfüge, sondern an diejenige des Hauptgebäudes Nr. 28 angeschlossen sei. Weil Heizungsanlagen zu den Installationen gehörten, müsse deren Fehlen zu einer tieferen Teilnote führen. Dieser Einwand trifft nicht zu. Zwar gehört die Heizung bei der Berechnung des wirtschaftlichen Alters zu den Installationen (vgl. Erläuterungen, S. 19). Die Detailnote für Installationen umfasst demgegenüber nur die sanitären und elektrischen Installationen (Bewertungsnormen, Ziff. 2.2.4, S. 12). Dies ist korrekt, wird doch die Heizung, wie auch von den Rekurrenten erwähnt, bei der Komfortstufe mit einer separaten Teil-

note berücksichtigt. Zudem ist nicht einsichtig, warum Gebäude mit Fernwärmeversorgung per se tiefer benotet werden sollten als solche mit eigener Wärmeerzeugung.

6.2.3 Mit der allgemeinen Neubewertung ist die Verkehrslagenote des Grundstücks Nr. 1._____ von 7 auf 9 erhöht worden, entsprechend dem Verkehrslagenotenplan. Von dieser Vorgabe darf nur aus triftigen Gründen abgewichen werden (Bewertungsnormen, Ziff. 2.2.4, S. 13). Es ist nicht zu bestreiten, dass die nur von der D._____strasse her mögliche Zufahrt über ein schmales Strässchen einen Nachteil darstellt. Angesichts der ansonsten sehr guten Verkehrslage und der Tatsache, dass auch weit dezentraler gelegene Teile der Gemeinde C._____ mit der Verkehrslage 9 versehen sind, rechtfertigt sich ein Abweichen vom Verkehrslagenotenplan jedoch nicht.

Aufgrund dieser Ausführungen bleiben die von der Delegation festgesetzten Noten unverändert.

6.3 In Bezug auf das wirtschaftliche Alter bringen die Rekurrenten vor, dass es unzulässig sei, das Alter des Rohbaus 1 auf höchstens 99 Jahre zu begrenzen. Im System der amtlichen Bewertung ist vorgesehen, dass keine Hauptgruppe älter als 99 Jahre sein kann (Weisungen, Ziff. 4.5; vgl. RKE 100 2021 439 vom 14.12.2022, E. 7.2.3). Weiter ist festzuhalten, dass gemäss Ziff. 4.4 der Weisungen die Fassaden tatsächlich zum Rohbau 1 gehören und nicht zum Rohbau 2, wie die Rekurrenten annehmen (vgl. S. 6 der Erläuterungen). Der geringfügige Unterschied beim Rohbau 2 zwischen den Wohnungen im Ostteil des Gebäudes Nr. 28 (17 Jahre) und denjenigen im Westteil (12 Jahre) ist bereits mit der Schätzung nach dem Augenschein vom 14. September 2016 festgelegt worden und liegt jedenfalls innerhalb des Ermessensspielraums, in den die Steuerrekurskommission nicht eingreift. Nicht ersichtlich ist schliesslich, inwiefern das baldige Ende der Nutzungsdauer der Dachfenster das wirtschaftliche Alter beeinflussen sollte. Dementsprechend ist das von der Delegation bestimmte wirtschaftliche Alter sämtlicher Objekte und Objektteile zu bestätigen.

6.4 Nach dem hiervor Ausgeführten sieht die Steuerrekurskommission keine Veranlassung, von den Feststellungen ihrer Delegation abzuweichen. Der Rekurs ist teilweise gutzuheissen und der amtliche Wert ab Steuerjahr 2020 auf CHF 3'844'000.-- festzusetzen.

7. Nebst den hiervor behandelten materiellen Gesichtspunkten, werfen die Rekurrenten der Steuerverwaltung vor, ihnen das rechtliche Gehör verweigert zu haben, indem sie (1) keine Einspracheverhandlung vor Ort durchgeführt, (2) Bewertungsunterlagen nicht zugänglich gemacht und (3) verschiedene Anträge nicht behandelt habe.

7.1 Der in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung (BV; SR 101) garantierte Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst namentlich das Recht, dass die zuständige Behörde die Argumente der vom Entscheid betroffenen Personen tatsächlich hört, prüft und bei der Entscheidungsfindung berücksichtigt (vgl. Michel Daum in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., 2020, N. 2 zu Art. 21 VRPG). Daraus folgt u.a. die grundsätzliche Verpflichtung der Behörde, ihr ordnungsgemäss angebotene Beweise abzunehmen und ihren Entscheid zu begründen. Sowohl die Beweisabnahmepflicht als auch die Pflicht, Einspracheentscheide zu begründen, sind im Steuergesetz explizit verankert (Art. 158 Abs. 4 und Art. 193 Abs. 3 StG). Beide Pflichten gelten jedoch nicht uneingeschränkt. So ist die Steuerverwaltung nicht gehalten, einen angebotenen Beweis abzunehmen, wenn eine antizipierte Beweiswürdigung ergibt, dass der Beweis nicht geeignet ist, das Beweisergebnis zu verändern oder den Entscheid zu beeinflussen (Michel Daum, a.a.O., N. 27 zu Art. 18 VRPG). In Bezug auf die Begründungspflicht ist zu beachten, dass sich die Steuerverwaltung nicht mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzen und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegen muss. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss zumindest so abgefasst sein, dass die Betroffenen die Verfügung oder den Entscheid gegebenenfalls sachgerecht anfechten können (BGE 142 II 154 E. 4.2 [Pra 105/2016 Nr. 98]); BGE 140 11 262 E. 6.2; VGE 100 2016 104 vom 14.9.2017, E. 2.1 mit Hinweisen; Michel Daum, a.a.O., N. 7 zu Art. 52 VRPG).

7.2 Mit ihrer ausführlichen Einsprache vom 7. September 2020 haben die Rekurrenten u.a. eine Herabsetzung des wirtschaftlichen Alters der Hauptgruppen Rohbau I und Rohbau II beantragt. Sie haben nachgewiesen, dass die zu beurteilenden Gebäude weit über 100 Jahre alt und denkmalgeschützt sind. Aufgrund dieser Angaben hätte der Steuerverwaltung auffallen müssen, dass in der angefochtenen Bewertung das wirtschaftliche Alter des Rohbaus I mit 17 Jahren (Westteil) bzw. 26 Jahren (Ostteil) mit grosser Wahrscheinlichkeit deutlich zu tief bemessen war (mit dem vorliegenden Entscheid wird das wirtschaftliche Alter auf 80 Jahre [Westteil] bzw. das Maximum von 99 Jahren [Ostteil] erhöht). Weil damit ein konkreter Anhaltspunkt dafür vorgelegen hat, dass die angefochtene Bewertung auf einer teilweise unrichtigen Schätzung beruht, hätte die Steuerverwaltung den Sachverhalt mittels Augenschein vor Ort abklären müssen, den die Rekurrenten sinngemäss ("mündliche Einspracheverhandlung") beantragt haben. Stattdessen hat sich die Steuerverwaltung damit begnügt, das wirtschaftliche Alter ohne weitere Erklärung als "innerhalb des Ermessensspielraums" liegend zu bezeichnen (Einspracheentscheid vom 6.7.2022, pag. 2). Damit ist die Steuerverwaltung weder der Beweisabnahmepflicht noch der Begründungspflicht nachgekommen, was als Verletzung des rechtlichen Gehörs der Rekurrenten zu qualifizieren ist.

7.3 Nach der bundes- und verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung kann eine Gehörsverletzung indes "geheilt" werden, wenn der Rechtsmittelinstanz die gleiche Überprüfungsbefugnis zukommt wie der Vorinstanz und der rekurrierenden Partei kein Nachteil erwächst, d.h. sie ihre Rechte im Rechtsmittelverfahren ungeschmälert wahrnehmen kann. Die Heilung ist jedoch auf Fälle zu beschränken, in denen keine besonders schweren Fehler begangen worden sind und die Verfügung zudem nicht sehr stark in die Rechtsstellung der betroffenen Person eingreift (vgl. BGE 126 I 68 E. 2; Michel Daum, a.a.O., N. 11 zu Art. 21 VRPG). Diese Voraussetzungen sind hier ohne weiteres erfüllt, weshalb auf eine Rückweisung der Sache an die Vorinstanz verzichtet werden kann.

7.4 Keine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt hingegen im Umstand begründet, dass die Steuerverwaltung mit dem Einspracheentscheid auf die bei der Gemeinde aufbewahrten Unterlagen zur amtlichen Bewertung verwiesen hat. Der dabei verwendete Begriff der "ersetzten Bewertungsunterlagen" meint – entgegen der Auffassung der Rekurrenten – nicht, dass nach Eingang der Einsprache Änderungen vorgenommen worden wären, sondern betrifft die mit der allgemeinen Neubewertung 2020 vorgenommenen Anpassungen (Verkehrslagenote, wirtschaftliches Alter, Mietwertansätze und Zinssätze). Ebenso wenig ist zu kritisieren, dass die Steuerverwaltung nicht alle Einwände der Rekurrenten detailliert abgehandelt hat (siehe E. 7.1 hier-
vor).

8. Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die Rekurrenten grundsätzlich einen Teil der Verfahrenskosten zu tragen, einschliesslich der 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]). Wenn besondere Verhältnisse es rechtfertigen, kann jedoch von einer Kostenauflage abgesehen werden (Art. 200 Abs. 3 StG). Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs durch die Steuerverwaltung, die durch die Steuerrekurskommission geheilt worden ist, vermag unter Umständen den Verzicht auf eine Kostenauflage zu rechtfertigen (Ruth Herzog in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., 2020, N. 21 zu Art. 108 VRPG). Vorliegend rechtfertigt es sich, den Rekurrenten keine Verfahrenskosten aufzuerlegen.

Weil die Rekurrenten im vorliegenden Verfahren nicht vertreten sind und weil 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, soweit darauf eingetreten wird. Der amtliche Wert des Grundstücks C. _____ Gbbl. Nr. 1. _____ wird auf CHF 3'844'000.-- festgesetzt, gültig ab dem Steuerjahr 2020.
2. Für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission werden den Rekurrenten keine Verfahrenskosten 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