



100 23 102

Gemeinde: C. _____

ZPV-Nr.: . _____

Eröffnung: 29.8.2024 JCU/TMI/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 27. August 2024

Es wirken mit: die hauptamtliche RichterIn Cuccarède, die Fachrichterin Glauser und der Fachrichter Junod sowie Mion als Gerichtsschreiber

In der Rekursache

von

A. _____

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, Postfach, 3001 Bern

betreffend die amtliche Bewertung ab 2020 der Stockwerkeinheiten

C. _____ Gbbl. Nrn. xxx-001 bis xxx-006

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. Die Überbauung D._____strasse Nrn. 12 bis 28 in C._____ besteht aus Wohnhäusern mit je drei Wohnungen pro Hausnummer. Baulich sind jeweils drei Wohnungen in der Mitte mit einem Treppenhaus mit weiteren drei Wohnungen zu einem Gebäude verbunden, so auch die hier interessierenden Hausnummern 16 und 18, welche auf der Parzelle C._____ Gbbl. Nr. xxx stehen. Sie sind seit 2004 in Stockwerkeinheiten unterteilt (Gbbl. Nr. xxx-001 bis Nr. xxx-006), welche allesamt A._____ gehören (Rekurrentin).

B. Mit Verfügung vom 1. April 2015 hat die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Amtliche Bewertung (Steuerverwaltung), den amtlichen Wert der Stockwerkeinheiten im Gebäude D._____strasse Nrn. 16 und 18 neu festgelegt. Grund der Änderung war eine Neuurteilung der Gebäudeart. Während bisher das Gebäude als Mehrfamilienhaus eingestuft wurde, legte die Steuerverwaltung die Gebäudeart nunmehr gestützt auf das Stockwerkeigentum fest, was eine Erhöhung des amtlichen Wertes zur Folge hatte.

C. Aufgrund der allgemeinen Neubewertung 2020 wurden die amtlichen Werte der Stockwerkeinheiten im besagten Gebäude am 28. Mai 2020 neu festgesetzt, was eine Reduktion zur Folge hatte (Verfügungen nicht in den Akten enthalten). Dagegen erhob die Rekurrentin mit Schreiben vom 24. Juni 2020 Einsprache, in welcher sie beanstandete, dass das Gebäude im Jahr 2015 als Mehrfamilienhaus umklassifiziert worden und der amtliche Wert erhöht worden sei (Schreiben vom 24.6.2020, pag. 7 f.).

D. Die Steuerverwaltung führte in den am 1. März 2023 eröffneten und wortgleichen Einspracheentscheiden sinngemäss aus, dass der amtliche Wert des Grundstücks gemäss Steuergesetz und Bewertungsnormen der kantonalen Schatzungskommission korrekt festgesetzt worden sei. Hinsichtlich der Beurteilung der Gebäudeart wies sie speziell darauf hin, dass die Bewertungsnormen für Wohnungen im Stockwerkeigentum ab der allgemeinen Neubewertung 2020 die Gebäudeartnote 2 vorsähen, was im vorliegenden Fall korrekt angewendet worden sei (beispielhaft der Einspracheentscheid vom 1.3.2023 betreffend die Stockwerkeinheit D._____strasse 16 Erdgeschoss rechts, C._____ Gbbl. Nr. xxx-001, pag. 1-4).

E. Mit Eingabe vom 6. März 2023 hat die Rekurrentin der Steuerverwaltung sinngemäss mitgeteilt, dass sie mit der Einschätzung des amtlichen Wertes auf der Grundlage von Stockwerkeigentum nicht einverstanden sei, und die Beurteilung der Gebäudeart auf der Grundlage eines Mehrfamilienhauses verlangt (was der Gebäudeartnote 1 entsprechen würde). Die Steuerverwaltung hat die Eingabe am 8. März 2023 an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) weitergeleitet, welche sie als Rekurse entgegengenommen hat.

Gleichzeitig hat sie die Rekurrentin aufgefordert, den Antrag und die Begründung ihrer Rekurse näher zu begründen (Eingangsbestätigung vom 13.3.2023).

F. Dem ist die Rekurrentin am 31. März 2023 nachgekommen. Sie macht zusammengefasst geltend, dass die baulichen Gegebenheiten gegen die Umkategorisierung sprechen würden, namentlich die Installationen und das gemeinsame Treppenhaus würden für die Einstufung als Mehrfamilienhaus sprechen. Zudem sei es unzulässig, ohne vorherige Konsultation der Eigentümerin eine solche Umkategorisierung vorzunehmen. Sie verlangt zum einen, dass die Umkategorisierung der Gebäudeart (als Stockwerkeigentum) rückgängig zu machen sei, d.h. das Gebäude sei als Mehrfamilienhaus zu qualifizieren. Zum anderen seien aufgrund der 2015 erfolgten Umkategorisierung der Gebäudeart Steuern für die Jahre 2003 bis 2015 in der Höhe von ungefähr CHF 150'000.-- nachträglich eingefordert worden, welche zurückzuerstatten seien.

G. Am 26. April 2023 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen. Sie beantragt die Abweisung der Rekurse unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Sie führt hinsichtlich der Gebäudeart aus, dass das Gebäude mit Grundbuchgeschäft Nr. _____ rechtsgültig in sechs Stockwerkeinheiten aufgeteilt worden sei. Gemäss den Nichtlandwirtschaftlichen Bewertungsnormen seien ab dem Steuerjahr 2020 für Wohnungen im Stockwerkeigentum die Note 2 bei der Gebäudeart anzuwenden, was im Fall der der Rekurrentin gehörenden Stockwerkeinheiten im Rahmen der allgemeinen Neubewertung 2020 so gehandhabt worden sei. Eine vorgängige Konsultation der Rekurrentin sei bei der allgemeinen Neubewertung 2020 nicht vorgesehen. Die Steuerverwaltung weist zudem darauf hin, dass durch die allgemeine Neubewertung 2020 eine Senkung der Note für die Gebäudeart von 3 auf 2 erfolgt sei, was zu einer Reduktion des amtlichen Wertes geführt habe. Zu den von der Rekurrentin kritisierten Verfügungen des Jahres 2015 bemerkt die Steuerverwaltung, dass diese den Nichtlandwirtschaftlichen Bewertungsnormen entsprochen haben, das rechtliche Gehör gewährt worden und innert der Einsprachefrist kein Rechtsmittel eingereicht worden sei. Dementsprechend nehme sie dazu keine Stellung. Zudem sei die Abteilung Amtliche Bewertung für Rückforderungen von Steuerzahlungen nicht zuständig.

H. Die Rekurrentin hat von der Möglichkeit, eine Stellungnahme einzureichen, keinen Gebrauch gemacht.

Auf den Inhalt der einzelnen Rechtsschriften wird, soweit für den Entscheid relevant, in den nachfolgenden Erwägungen näher 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 Rekurrentin ist im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf die form- und fristgerecht eingereichten Rekurse ist deshalb, soweit es die Bestimmung des amtlichen Wertes ab 2020 anbelangt, einzutreten.

2. Der Gegenstand eines Rekursverfahrens wird durch den angefochtenen Einspracheentscheid bestimmt, er ist das massgebliche Anfechtungsobjekt. Dieses gibt den Rahmen des Streitgegenstands vor, d.h. der Streitgegenstand kann nicht über das hinausgehen, was die Vorinstanz geregelt hat (VGE 100 2022 301/302 vom 6.6.2024, E. 1.2; Ruth Herzog in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., 2020, N. 12 zu Art. 72 VRPG; zum Begriff des Streitgegenstands vgl. BVR 2017 S. 514 E. 1.2; Michel Daum, in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., 2020, N. 5 ff. zu Art. 20a VRPG). Vorliegend sind die Einspracheentscheide vom 1. März 2023 Anfechtungsobjekte und folglich allein die amtlichen Werte ab dem Jahr 2020 Streitgegenstand. Das von der Rekurrentin gestellte Rechtsbegehren hinsichtlich der Rückerstattung angeblich zu viel bezahlter Steuern in früheren Steuerjahren kann demnach nicht Gegenstand des Rekursverfahrens sein. Auf dieses Rechtsbegehren ist daher nicht einzutreten.

3. Gemäss einer von der Steuerverwaltung an den damaligen Vertreter der Rekurrentin gerichteten E-Mail (pag. 14) hat sie die Einsprache der Rekurrentin (pag. 7) als gültig für alle Stockwerkeinheiten Nrn. xxx-001 bis xxx-006 erfasst und entsprechend auch Einspracheentscheide erlassen. In ihrer auf die Eröffnung der Einspracheentscheide erfolgten Eingabe vom 6. März 2023 nimmt die Rekurrentin in der Begründung klarerweise im ersten Satz auf das ganze Gebäude Bezug ("Hauswert des Hauses D. _____ strasse 16-18"). Im zweiten Abschnitt auf der ersten Seite erwähnt sie, dass der Erwerb des Hauses "klar unter der Definition als 6-Familien Mietwohnhaus" erfolgt sei. Der Text lässt damit keinen Zweifel daran, dass die Rekurrentin, der sämtliche Stockwerkeinheiten im Gebäude gehören, mit der amtlichen Bewertung aller Stockwerkeinheiten nicht einverstanden ist. Demgegenüber ist im Betreff der Eingabe vom 6. März 2023 nur die Stockwerkeinheit Gbbl. Nr. xxx-001 aufgeführt, ebenso ist nur der diese Stockwerkeinheit betreffende Einspracheentscheid beigelegt worden, obwohl die Steuerverwaltung für sämtliche Stockwerkeinheiten gleichlautende Einspracheentscheide gleichzeitig eröffnet hat. Nachdem die Steuerrekurskommission die Rekurrentin mit der Eingangsbestätigung

vom 13. März 2023 aufgefordert hat, ihre Eingabe hinsichtlich Antrag und Begründung zu verbessern, hat sie in einem weiteren Schreiben vom 31. März 2023 ergänzende Ausführungen gemacht, welche sich wiederum auf das Gebäude als Gesamtheit beziehen. Darüber hinaus hat sie im Betreff die Gbbl. Nrn. xxx-001 bis xxx-006 aufgeführt. Dementsprechend erachtet die Steuerrekurskommission den Rekurs als gegen die amtliche Bewertung sämtlicher im Gebäude gelegenen Stockwerkeinheiten gerichtet. Da die Rekurrentin die Benotung der Gebäudeart beanstandet und diese Benotung sachlogisch konsequent bei allen Stockwerkeinheiten im gleichen Gebäude gleich anzuwenden ist, würde eine Anfechtung des amtlichen Wertes von nur einer von sechs Stockwerkeinheiten auch keinen Sinn machen.

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

5. Strittig ist nach dem vorstehend Gesagten der amtliche Wert der Stockwerkeinheiten C._____ Gbbl. Nrn. xxx-001 bis xxx-006, gültig ab dem Steuerjahr 2020.

6. 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).

6.1 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.

6.2 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).

6.3 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"; fortan: Nichtlandwirtschaftliche 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", fortan: Erläuterungen). Für die Schätzungspraxis sind zudem die von der Steuerverwaltung basierend auf Ziff. 1.7 der Nichtlandwirtschaftlichen Bewertungsnormen erlassenen

schätzungstechnischen Weisungen von Bedeutung, die sich an die Schätzerinnen und Schätzer richten (nicht online verfügbar).

6.4 Gemäss Ziff. 2.2.4 der Nichtlandwirtschaftlichen Bewertungsnormen werden für Wohn- und Geschäftshäuser Bewertungsnoten vergeben, darunter eine Note Gebäudeart. In der genannten Ziffer wird die Benotung der Gebäudeart näher erläutert. Unter anderem findet sich dort die Vorgabe, dass Wohnungen im Stockwerkeigentum mindestens die Gebäudeartnote 2 erhalten sollen (Nichtlandwirtschaftliche Bewertungsnormen, Ziff. 2.2.4, S. 10 unten).

7. Wie ausgeführt (Sachverhalt Bst. A) sind die vorliegend zu beurteilenden Wohnhäuser D. _____ strasse 16 und 18 seit 2004 in Stockwerkeinheiten eingeteilt (Gbbl. Nrn. xxx-001 bis xxx-006). Die Steuerverwaltung hat beim vorliegenden Grundstück die allgemeine Neubewertung 2020 automatisiert umgesetzt. Dabei hat sie die bisherige Note 3 auf die Note 2 gesenkt, was der dargelegten Vorgabe der Nichtlandwirtschaftlichen Bewertungsnormen entspricht (E. 6.4). Die Rekurrentin hat dagegen eingewendet, dass hierfür ihre Zustimmung nötig sei. Der amtliche Wert einer Liegenschaft wird durch die Steuerverwaltung festgesetzt. Eine Zustimmung des Eigentümers oder der Eigentümerin ist nicht erforderlich. Sofern der Eigentümer oder die Eigentümerin den amtlichen Wert als nicht korrekt festgelegt erachtet, ist der Rechtsschutz durch die dafür vom Gesetz vorgesehen Rechtsmittel gewährleistet (vgl. Art. 195 ff. StG). Nicht entscheidend ist die von der Rekurrentin geltend gemachte Situation hinsichtlich der Installationen oder dass die Wohnhäuser Nr. 16 und 18 durch ein Treppenhaus miteinander verbunden sind. Ausschlaggebend ist lediglich, ob eine Stockwerkeinheit vorliegt oder nicht, was sich anhand des Grundbucheintrags bestimmt, mit dem Stockwerkeigentum errichtet wird (vgl. Art. 712d des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs [ZGB; SR 210]). Aufgrund des erwähnten Eintrags der Stockwerkeinheiten C. _____ Gbbl. Nrn. xxx-001 bis xxx-006 besteht daran kein Zweifel, weshalb die Stockwerkeinheiten korrekt mit der Gebäudeartnote 2 bewertet worden sind. Damit sind die Rekurse abzuweisen.

8. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Rekurrentin kostenpflichtig. Sie hat die gesamten 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]). Demnach sind die Verfahrenskosten in der Höhe von CHF 1'000.-- der Rekurrentin aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

9. Da die Rekurrentin im vorliegenden Fall unterliegt, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Die Rekurse betreffend die Festlegung des amtlichen Wertes der Stockwerkeinheiten C._____ Gbbl. Nrn. xxx-001 bis xxx-006 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Die Verfahrenskosten von CHF 1'000.-- werden der Rekurrentin 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._____
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Gemeinde C._____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die RichterIn

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Mion