



100 23 133

Gemeinde: F. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 25.4.2024 JCU/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 23. April 2024

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Cuccarède, die Fachrichterin Glauser und der Fachrichter Glatthard sowie Leumann als Gerichtsschreiber

In der Rekursache

der

A. _____ Genossenschaft

vertreten durch

C. _____ AG

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 F. _____ Gbbl. Nr. 1 _____ liegt im G. _____ quartier und misst 13'891 m². Darauf liegt eine Siedlung der A. _____ (fortan: Rekurrentin), die 18 dreistöckige Wohnhäuser mit insgesamt 123 Wohnungen sowie eine Einstellhalle, Aussengaragen und Parkplätze umfasst. Die Siedlung stammt ursprünglich aus dem Jahr 1951.

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 28'734'300.-- (Verfügung vom 11.8.2020, Akten Steuerverwaltung, pag. 78). Zuvor hatte der amtliche Wert seit dem Steuerjahr 2004 CHF 17'353'100.-- betragen (Verfügung vom 16.10.2007, pag. 104). Die von der Rekurrentin gegen die (vordatierte) Verfügung vom 11. August 2020 erhobene Einsprache vom 30. Juli 2020 (Posteingang 11.8.2020, pag. 9 f.) wurde von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 1. März 2023 (pag. 1-4) abgewiesen.

C. Gegen den Einspracheentscheid hat die Rekurrentin, vertreten durch die C. _____ AG (fortan: Vertreterin) mit Eingabe vom 27. März 2023 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (fortan: Steuerrekurskommission) erhoben. Das hauptsächliche Begehren zielt auf die Aufhebung des Einspracheentscheids und die Beibehaltung des bisherigen amtlichen Werts. Eventualiter wird beantragt, den besonderen Umständen der Liegenschaft mit einem individuellen Abzug Rechnung zu tragen. Zur Begründung wird vorgebracht, dass der Verkehrswert des Grundstücks deutlich unter dem neuen amtlichen Wert liege. Dies zeige sich sowohl an den Mieterträgen als auch an einem unlängst auf dem Markt angebotenen Mehrfamilienhaus aus dem gleichen Quartier.

D. Die Steuerverwaltung hat sich am 1. Juni 2023 vernehmen lassen. Sie beantragt, den Rekurs teilweise gutzuheissen. Die Steuerverwaltung erachtet die Bewertung als korrekt und verweist für die rechtliche und schätzungstechnische Würdigung auf die Verfügung vom 11. August 2020 und den Einspracheentscheid vom 1. März 2023. Ergänzend führt sie aus, dass die rechtlichen Grundlagen im vorliegenden Fall keinen individuellen Abzug zulassen würden. Beim zum Gbbl. Nr. 1 _____ gehörenden Objekt I. _____ weg Nr. 19 hat die Steuerverwaltung festgestellt, dass die Komfortstufe bis anhin irrtümlich mit der Note 8 anstatt 7 bewertet worden ist, was zur beantragten Reduktion des amtlichen Werts um CHF 51'100.-- führt.

E. Mit Schreiben vom 15. Juni 2023 hat die Rekurrentin zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an ihren Standpunkten festgehalten.

F. Zur Abklärung der Verhältnisse ist am 20. November 2023 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. Die Delegation hat aufgrund des Augenscheins sowie anhand der vorhandenen Unterlagen die von der Steuerverwaltung vorgenommene Neubewertung überprüft. Das Protokoll des Augenscheins ist der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mit Postaufgabe vom 8. Dezember 2023 eröffnet worden.

G. Die Rekurrentin hat mit Schreiben vom 24. Januar 2024 zum Protokoll Stellung genommen. Die Steuerverwaltung hat sich nicht dazu 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 Rekurrentin sind 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 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 F. _____ 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 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). Das hier zu beurteilende Grundstück wurde im Jahr 2006 letztmals ausserordentlich bewertet, mit Wirkung ab Steuerperiode 2004.

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"; 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 Nutzungs-

zweck 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 Bewertungsnormen erlassenen schätzungstechnischen Weisungen von Bedeutung, die sich an die Schätzerinnen und Schätzer richten (nicht online verfügbar; fortan: Weisungen).

4. Die Steuerverwaltung hat beim vorliegenden Grundstück die allgemeine Neubewertung 2020 automatisiert umgesetzt. Dabei wurde die vorbestehende Raumaufnahme (Ziff. 1 des Augenschein-Protokolls) und die Benotung (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 nicht an die Parteibegehren gebunden.

5. Anlässlich des Augenscheins vom 20. November 2023 hat die Delegation die Raumaufnahme bei fünf Objekten je von 39.9 auf 40.7 RE erhöht. Die Noten für die Gebäudeart (1), die Bauqualität (8), die Komfortstufe (7), die Wohnlage (6) und die Verkehrslage (7) sind von der Delegation bestätigt worden. Beim wirtschaftlichen Alter hat die Delegation keine Fehler auf Stufe der einzelnen Hauptgruppen (Rohbau 1: 72 Jahre, Rohbau 2: 25 Jahre, Ausbau: 42 Jahre, Installationen: 37 Jahre) festgestellt. Jedoch ist der gewichtete Durchschnitt aus diesen Ein-

zelwerten, 39.6 Jahre, zu Unrecht ab- anstatt aufgerundet worden. Daher hat die Delegation das wirtschaftliche Alter zu Gunsten der Rekurrentin von 39 auf 40 Jahre erhöht. Im Ergebnis hat die Delegation einen amtlichen Wert von CHF 28'656'100.-- ermittelt.

6. Während seitens der Steuerverwaltung keine Stellungnahme zum Augenschein-Protokoll eingegangen ist, hat sich die Vertreterin im Namen der Rekurrenten mit Schreiben vom 24. Januar 2024 dazu geäußert.

6.1 Zunächst weist die Vertreterin darauf hin, dass von ihrer Seite am Augenschein vom 8. Dezember 2023 D._____ und nicht, wie im Protokoll irrtümlich vermerkt, E._____ teilgenommen hat.

6.2 In materieller Hinsicht kritisiert die Vertreterin als Erstes, dass die Delegation der Steuerrekurskommission die bestehende Note 8 für die Bauqualität beibehalten will. Ihrer Auffassung nach trägt diese Note dem Alter der Überbauung nicht Rechnung. Zudem werde die Siedlung in spätestens zehn Jahren abgerissen und stehe somit im letzten Fünftel ihrer Nutzungsdauer. Für solche Fälle seien Noten unter 5 vorgesehen. Selbst wenn man der Siedlung eine mit Blick auf ihr Alter ausreichende Bauqualität zugestehen wollte, sei die zweithöchste Note nicht gerechtfertigt. Die Bewertung müsse nach objektiven Kriterien erfolgen und auch im Vergleich zu anderen Liegenschaften zu sachgerechten Ergebnissen führen.

Vorab ist zu erwähnen, dass aufgrund des mit jeder Bewertung verbundenen Ermessensspielraums bei den meisten Beurteilungskriterien auch eine geringfügig höhere oder tiefere Note vertretbar wäre. Solange die bisherige Note innerhalb des Ermessensspielraums liegt, weicht die Steuerrekurskommission in der Regel nicht davon ab. Wie im Augenschein-Protokoll erwähnt, ist dies nach Auffassung der Delegation der Steuerrekurskommission hier der Fall. Wie ebenfalls im Augenschein-Protokoll ausgeführt, werden die Noten im System der amtlichen Bewertung nicht linear vergeben. Diese Praxis ist zwar auch nach Auffassung der Steuerrekurskommission nicht ideal und wenig transparent. Sie 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). Die nichtlineare Notenvergabe führt im Übrigen nicht zu unrichtigen Ergebnissen, da auch die geltenden Mietwertansätze pro Notenpunkt und Einheit (Tabelle 3.2 der Bewertungsnormen) ebenfalls auf der gegenwärtigen Praxis basieren. Diese liesse sich nur im Rahmen einer umfassenden Überarbeitung des Systems der amtlichen Bewertung korrigieren. Gerade die von der Vertreterin erwähnte Vergleichbarkeit mit anderen Bewertungen spricht gegen ein Abweichen im Einzelfall.

Weiter trifft es zwar zu, dass in den Bewertungsnormen festgehalten ist, dass "Noten unter 5 bei Hauptbauten [...] in der Regel für Objekte am Ende ihrer Nutzungsdauer bestimmt [sind]." Damit sind jedoch Gebäude gemeint, die zum Bewertungsstichtag tatsächlich in einem so schlechten Zustand sind, dass sie in absehbarer Zeit abgerissen werden müssen. Eine mehr oder weniger konkrete Absicht, ein Objekt in "spätestens zehn Jahren" durch einen Neubau zu ersetzen, reicht für eine Note unter 5 nicht aus. Auch existiert im System der amtlichen Bewertung kein Mechanismus, einmal festgesetzte Noten für die Bauqualität und die Komfortstufe einzig aufgrund der Alterung zu reduzieren. Dem wertmindernden Umstand einer älteren Bausubstanz wird mit dem Kriterium des wirtschaftlichen Alters Rechnung getragen.

Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass die Note 8 für die Bauqualität zwar im oberen Bereich des Ermessensspielraums liegt, die Note 6 für die Wohnlage hingegen eindeutig an dessen unterer Grenze. Es kann somit nicht gesagt werden, dass die Siedlung einseitig zulasten der Rekurrentin benotet worden ist.

Aus diesen Gründen ist an der Note 8 für die Bauqualität festzuhalten.

6.3 Als Zweites macht die Vertreterin geltend, dass das wirtschaftliche Alter laut Aufnahme-Protokoll um 22 Jahre erhöht werde, weil dieses von der Steuerverwaltung fälschlicherweise noch mit dem Bezugsjahr 1998 errechnet worden sei. Die Vertreterin zeigt sich erstaunt darüber, dass sich diese grosse Korrektur nur marginal auf den amtlichen Wert auswirkt.

Hier liegt ein Missverständnis vor. Der entsprechende Abschnitt des Augenschein-Protokolls (in Ziff. 3) lautet wie folgt:

Bis 2019 betrug das wirtschaftliche Alter bei 17 der 18 Wohnhäuser 17 Jahre, beim Objekt Nr. 17 dagegen nur 16 Jahre, was offensichtlich auf einen Fehler zurückzuführen ist, denn das Objekt wurde nicht separat in Augenschein genommen (siehe Ziff. 1 hiervor). Das bisherige wirtschaftliche Alter hat sich auf das Jahr 1998 bezogen. Mit der allgemeinen Neubewertung ist das Bezugsjahr auf 2020 angepasst und das wirtschaftliche Alter um 22 Jahre (Differenz zwischen 2020 und 1998) auf 39 Jahre erhöht worden (Rohbau 1: 72 Jahre, Rohbau 2: 25 Jahre, Ausbau: 42 Jahre, Installationen: 37 Jahre). Allerdings beträgt das genaue Resultat der Berechnung 39.6 Jahre ($[(72+2*25+3*42+4*37)/10]$), was zu Gunsten der Rekurrentin bei allen Wohnhäusern auf 40 Jahre zu runden ist.

Der angefochtene amtliche Wert gemäss Einspracheentscheid basiert somit bereits auf dem um im Rahmen der allgemeinen Neubewertung um 22 Jahre erhöhten wirtschaftlichen Alter. Die Delegation hat einzig festgestellt, dass das wirtschaftliche Alter bei den Wohnhäusern zu Unrecht auf 39 Jahre ab-, anstatt auf 40 Jahre aufgerundet worden ist.

6.4 Der dritte Kritikpunkt der Vertreterin betrifft die Mietwertkategorie. Im System der amtlichen Bewertung wird das durchschnittliche Mietzinsniveau für jede Gemeinde durch die Mietwertkategorie berücksichtigt (E. 3.3 hiervor; vgl. Tabelle 3.8 der Bewertungsnormen). Bei der Umsetzung der allgemeinen Neubewertung 2020 sind die Mietwertkategorien aufgrund der Mietzinserhebungen in den Jahren 2013-2016 neu festgelegt worden. Wie die Vertreterin zutreffend ausführt, gehörte die Gemeinde F._____ bis 2019 zur Mietwertkategorie 16, wobei damals keine Mietwertkategorie über 19 (Bern-Altstadt) lag. Seit 2020 ist die Gemeinde F._____ der Mietwertkategorie 22 zugeordnet (neuer Höchstwert: 25, Gemeinde Saanen). Die Mietwertkategorie eines Grundstücks wird durch dessen Lage bestimmt und kann nicht geändert werden. Selbstverständlich existieren in allen Gemeinden Gebiete mit unterschiedlicher Attraktivität. Diesem Umstand wird durch differenzierte Wohn- und Verkehrslagenoten Rechnung getragen. Wie erwähnt, ist die Wohnlage vorliegend sehr tief benotet worden. Auch die Verkehrslage liegt mit der Note 7 deutlich unter dem Wert 9, der beispielsweise für das gesamte K._____quartier gilt (vgl. Verkehrslagenotenplan, abrufbar unter: <https://www.dij.be.ch>, Menu "Geoinformation > Angebot an Karten").

7. Als Zwischenergebnis ist somit festzuhalten, dass die Einwände der Vertreterin gegen die Bewertungsfaktoren gemäss Augenschein-Protokoll nicht gerechtfertigt sind. Im Rekurs Schreiben vom 27. März 2023 und der Stellungnahme vom 15. Juni 2023 wird jedoch zusätzlich geltend gemacht, dass der neue amtliche Wert über dem Verkehrswert liege und daher unzulässig sei.

7.1 Wie in E. 3 hiervor ausgeführt, ist das Vermögen grundsätzlich zum Verkehrswert zu versteuern. Darunter ist der Marktpreis zu verstehen bzw. der Preis, "der bei einer Veräusserung des Vermögensobjektes im gewöhnlichen Geschäftsverkehr mutmasslich zu erzielen ist, den also ein unabhängiger Dritter unter normalen Umständen zu bezahlen bereit wäre" (BGE 148 I 210 E. 4.4.3). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung darf der amtliche Wert den Verkehrswert nicht übersteigen (BGE 148 I 210 E. 4.4.7; BGE 128 I 240 E. 3.3.1; vgl. VGE 100 2017 20 vom 20.6.2018, E. 5.1; Kästli/Bärtschi in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 10 zu Art. 56 StG).

Die Vertreterin hat der Rekurschrift eigene Berechnungen des Verkehrswerts beigelegt (Rekursbeilage 8). Die erste basiert auf einem zum Verkauf ausgeschriebenen Mehrfamilienhaus im G._____quartier, die zweite auf einer Erhebung der UBS und die dritte auf den tatsächlichen Mietzinseinnahmen der Rekurrentin.

7.2 Das genannte Vergleichsobjekt (Rekursbeilage 9) eignet sich zum Vornherein nicht für eine Quantifizierung des Verkehrswerts. Weder sind der tatsächlich erzielte Verkaufspreis noch

die Raumaufteilung oder der Zustand der Liegenschaft bekannt. Die blossе Hochrechnung aufgrund der im Inserat genannten Anzahl m² ist offensichtlich untauglich für einen Vergleich.

7.3 Die Erhebung der UBS ("UBS Real Estate Local Fact Sheet", Rekursbeilage 7) enthält Angaben zu den im 3. Quartal 2022 in der Gemeinde F._____ erzielten Nettomietzinsen pro m² Wohnfläche. Für die Berechnung des Verkehrswerts hat die Vertreterin CHF 173.-- pro m² verwendet. Dabei handelt es sich gemäss Fact Sheet um den Preis der 10%-Quantile, d.h. 10 % aller erhobenen Mietzinse liegen unter und 90 % über diesem Wert. Inwiefern ausgerechnet dieser tiefe Ansatz für die Bestimmung des Verkehrswerts massgebend sein soll, ist nicht ersichtlich. Hinzu kommt, dass die Wohnungen im zu beurteilenden Objekt vergleichsweise kleine Flächen aufweisen. Bei kleineren Wohnungen liegt der Mietwert pro m² jedoch höher als bei grösseren Objekten. Aus diesem Grund ist eine rein flächenorientierte Mietwertbestimmung nicht aussagekräftig.

7.4 Gemäss den eingereichten Unterlagen betragen die tatsächlichen jährlichen Mieterträge der Rekurrentin rund CHF 1.260 Mio. Der Protokollmietwert, der als Grundlage zur Berechnung des Ertragswerts dient (E. 3.3 hiavor), beläuft sich hingegen auf rund CHF 1.705 Mio. In Art. 54 Abs. 3 StG wird der Ertragswert als der kapitalisierte Mietertrag definiert, der in der betreffenden Gegend während der Bemessungsperiode erzielbar ist. Es ist folglich nicht auf die tatsächlich erzielten, sondern auf die erzielbaren Mieterträge abzustützen. Dies gilt gemäss Ziff. 1.5 der Bewertungsnormen explizit auch für Bauten einer Wohnbaugenossenschaft. Dividiert man die Protokollmietwerte der einzelnen Objekte durch die Anzahl Wohnungen, ergeben sich folgende Nettomietzinse (ein Beispiel pro Haustyp [vgl. Ziff. 1 des Augenschein-Protokolls]; ohne Garagen und Nebenräume):

Objekt	Wohnungen		Protokollmietwert		
	Anz.	Grösse	Total Jahr	pro Whg	pro Monat
---	6	4-Zimmer	94'320	15'720	1'310
---	6	3.5-Zimmer	87'701	14'617	1'218
---	6	2-Zimmer	71'981	11'997	1'000
---	3	2-Zimmer	110'040	12'227	1'019
	3	2.5-Zimmer			
	3	3-Zimmer			

Dass diese dem neuen amtlichen Wert zugrundeliegenden Protokollmietwerte unterhalb des Marktniveaus liegen, ist offensichtlich und braucht nicht weiter erörtert zu werden.

8. Im Ergebnis misslingt der Rekurrentin somit der Nachweis, dass der von der Delegation ermittelte amtliche Wert über dem Verkehrswert liegt. Die Steuerrekurskommission hat folglich keine Veranlassung, von der Empfehlung ihrer Delegation abzuweichen. Der Rekurs ist teil-

weise gutzuheissen und der amtliche Wert des Grundstücks F._____ Gbbl. Nr. 1_____ auf CHF 28'656'100.-- festzusetzen.

9. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Rekurrentin an sich nur einen Teil der 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 Rekurrentin hat allerdings eine Reduktion des amtlichen Werts um CHF 11.4 Mio. auf den bis 2019 geltenden Wert beantragt. Die tatsächliche Reduktion gemäss vorliegendem Entscheid beträgt nur CHF 78'200.--. Damit obsiegt die Rekurrentin in einem derart geringen Ausmass (0.7 %), welches keine Reduktion der Verfahrenskosten rechtfertigt. Diese betragen total CHF 3'034.75 (bestehend aus einer Gerichtsgebühr von CHF 1'500.-- und Gutachterkosten von CHF 1'534.75) und werden der Rekurrentin unter Anrechnung des geleisteten Kostenvorschusses vollumfänglich zur Bezahlung auferlegt.

Aus den gleichen Gründen wird der vertretenen Rekurrentin trotz teilweise Obsiegens keine Entschädigung für ihre Parteikosten gewährt.

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen. Der amtliche Wert des Grundstücks F._____ Gbbl. Nr. 1_____ wird auf CHF 28'656'100.-- festgesetzt, gültig ab dem Steuerjahr 2020.
2. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission von total CHF 3'034.75 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:

- C._____ AG, zuhanden der A._____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Gemeinde F._____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Leumann