



100 23 148

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. _____

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 2019 im Alleineigentum von A. _____ (fortan: Rekurrent). Auf dem Grundstück befindet sich ein dreistöckiges Mehrfamilienhaus (mit zusätzlichem Dachgeschoss) mit ursprünglichem Baujahr 1906, das im Jahr 1964 umgebaut worden ist.

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 1'130'730.-- (Verfügung vom 11.1.2021, Akten Steuerverwaltung, pag. 60). Zuvor hatte der amtliche Wert seit dem Steuerjahr 2011 CHF 514'230.-- betragen (Verfügung vom 2.4.2012, pag. 72). Die vom Rekurrenten gegen die Verfügung vom 11. Januar 2021 erhobene Einsprache vom 29. Januar 2021 (pag. 11-14) wurde von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 8. März 2023 (pag. 1-6) teilweise gutgeheissen und der amtliche Wert auf CHF 1'065'220.-- festgesetzt. Diese Reduktion war auf Korrekturen bei der Note für die Verkehrslage (3 anstatt 4) und bei der Raumaufnahme (17.3 Raumeinheiten [RE] anstatt 17.6 RE) zurückzuführen.

C. Gegen den Einspracheentscheid hat der Rekurrent mit Eingabe vom 4. April 2023 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (fortan: Steuerrekurskommission) erhoben. Er beantragt zahlreiche Anpassungen bei der Raumaufnahme und der Benotung, die insgesamt einen neuen amtlichen Wert von CHF 704'530.-- bewirken würden. Ergänzend macht der Rekurrent zudem geltend, dass er die Liegenschaft im Jahr 2019 zum Preis von CHF 753'000.-- erworben habe. Es handle sich dabei nicht um einen Preis, der auf besondere Umstände zurückzuführen sei, sondern um einen echten Marktpreis, der die Obergrenze des zulässigen amtlichen Werts darstelle. Dem Rekursschreiben ist ein Bewertungsbericht der B. _____ AG, einem Bauingenieur- und Immobilienbewertungsunternehmen, beigelegt worden (fortan: Gutachten B. _____), wonach der Marktwert der hier zu beurteilenden Liegenschaft CHF 770'000.-- per 31. Dezember 2016 betragen habe.

D. Die Steuerverwaltung hat sich am 28. April 2023 vernehmen lassen. Sie beantragt, den Rekurs abzuweisen. Die Steuerverwaltung erachtet die Bewertung als korrekt und verweist für die rechtliche und schätzungstechnische Würdigung auf die Verfügung vom 11. Januar 2021 und den Einspracheentscheid vom 8. März 2023. Auf das vom Rekurrenten eingereichte Gutachten B. _____ sei nicht abzustellen, denn dieses sei "nach einer anderen Methode und/oder für einen anderen Bewertungszweck erstellt worden". Die vom Rekurrenten beantragten Anpassungen an der Benotung und der Raumaufnahme erachtet die Steuerverwaltung mit Verweis auf den ihr zustehenden Ermessensspielraum als nicht gerechtfertigt.

E. Mit Schreiben vom 25. Mai 2023 hat der Rekurrent zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an seinen Standpunkten festgehalten.

F. Zur Abklärung der Verhältnisse ist am 11. September 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 der Steuerrekurskommission hat aufgrund des Augenscheins sowie anhand der vorhandenen Unterlagen die von der Steuerverwaltung vorgenommene Neubewertung überprüft. Das Protokoll des Augenscheins ist dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mit Postaufgabe vom 26. September 2023 eröffnet worden.

G. Der Rekurrent hat mit Schreiben vom 15. Oktober 2023 zum Augenschein-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. Der Rekurrent ist im vorinstanzlichen Verfahren mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Er 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 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 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.

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 nach diversen Umbauten letztmals mit Wirkung ab Steuerjahr 2011 ausserordentlich bewertet, wobei die Mietwertansätze und Zinssätze der letzten allgemeinen Neubewertung von 1999 angewendet wurden.

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" [konsultiert am 19.9.2023; 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 wer-

den 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" [konsultiert am 19.9.2023], 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. Nachdem der Rekurrent gegen die Verfügung vom 11. Januar 2021 Einsprache erhoben hatte, nahm die Steuerverwaltung ohne einen Augenschein vorzunehmen Korrekturen zu Gunsten des Rekurrenten an der Raumaufnahme und der Benotung vor und hiess die Einsprache teilweise gut (Bst. B hiervor). Im vorliegenden Rekursverfahren können 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 11. September 2023 hat die Delegation die Raumaufnahme zugunsten des Rekurrenten von 17.3 RE gemäss Einspracheentscheid auf 16.9 RE reduziert. Zudem sind die Bauqualität (Note 5 anstatt 7) und die Verkehrslage (Note 1 anstatt 3)

tiefer benotet worden. Beim wirtschaftlichen Alter hat die Delegation hingegen eine geringfügige Änderung zu Ungunsten des Rekurrenten vorgenommen, indem sie das Alter der Installationen von 30 auf 25 Jahre gesenkt hat, was insgesamt eine Reduktion von 45 auf 43 Jahre bewirkt hat. Im Ergebnis hat die Delegation einen amtlichen Wert von CHF 894'620.-- ermittelt. Die Details zur Berechnung des amtlichen Werts sind dem Augenschein-Protokoll als Anhang beigelegt worden.

6. Während seitens der Steuerverwaltung keine Stellungnahme zum Protokoll eingegangen ist, hat sich der Rekurrent mit Schreiben vom 15. Oktober 2023 dazu geäußert.

Er bemängelt, dass die Delegation bei der Raumaufnahme seinen Anträgen in Bezug auf die Bewertung des Badezimmers im Erdgeschoss und der beiden Küchen im Erd- und ersten Obergeschoss nicht gefolgt ist. Ebenso wenig ist er damit einverstanden, dass die Delegation die Aussicht (Teilnote der Wohnlage) mit der Maximalnote 9 bewertet hat. Im Augenschein-Protokoll ist festgehalten, aufgrund welcher Eindrücke und Überlegungen die Delegation die Raumeinheiten und Noten festgelegt hat. Dass aufgrund des mit jeder Bewertung verbundenen Ermessensspielraums im Einzelfall auch andere Ergebnisse vertretbar wären, ist unvermeidbar. Zurückzuweisen ist hingegen der vom Rekurrenten geäußerte Vorwurf, dass die Delegation ihr Ermessen einseitig zu seinen Ungunsten ausgeübt habe. In mehreren Punkten hat sie die bestehende Bewertung zu Gunsten des Rekurrenten korrigiert oder hat auf eine denkbare Korrektur zu seinen Ungunsten verzichtet, wie sich aus dem Protokoll ergibt (Raumaufnahme Sitzplatz, Küche 2. OG, ganzes Dachgeschoss und Nebengebäude; Benotung der Bauqualität und der Verkehrslage). In Bezug auf die Wohnlage ist zu ergänzen, dass selbst eine (nach Auffassung der Delegation nicht gerechtfertigte) Reduktion der Teilnote für die Aussicht auf 8 oder gar 7 nichts an der Gesamtnote 5 ändern würde.

7. Zusätzlich macht der Rekurrent geltend, dass der neue amtliche Wert nicht höher sein dürfe als der von ihm im Jahr 2019 bezahlte Kaufpreis von CHF 753'000.--. Wie der Rekurrent zutreffend ausführt, hat das Bundesgericht in seinem Urteil 2C_418/2020 (= BGE 148 I 210), E. 4.4.7, wie bereits in anderen Urteilen zuvor, erklärt, dass ein über dem Verkehrswert liegender Vermögenssteuerwert verfassungswidrig wäre. Unter Verkehrswert wird der Preis verstanden, "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). Der Verkehrswert ist keine mathematisch exakt bestimmbare Grösse, sondern in der Regel ein Schätz- oder Vergleichswert (BGE 131 I 291 E. 3.2.2; BGE 128 I 240 E.3.2.1 f.; VGE 100 2017 20 vom 20.6.2018, E. 5.2.1). Dies gilt selbst dann, wenn für das betroffene Grundstück ein tatsächlich bezahlter Kaufpreis (oder erzielter Verkaufspreis) vorliegt. Ein einzelner Preis ist dem Verkehrswert nicht gleichzusetzen (VGE 100 2017 20 vom

20.6.2018, E. 5.2.1; BGer 5A_304/2007 vom 7.8.2007, E. 4). Vorliegend ist zu beachten, dass der Rekurrent das Grundstück nicht von einer unabhängigen Drittperson, sondern von seinen Eltern erworben hat. Der vereinbarte Kaufpreis eignet sich damit von vorherein nicht als Nachweis für den Verkehrswert. Kommt hinzu, dass gemäss dem vom Rekurrenten eingereichten Gutachten B._____ der Marktwert per 31. März 2023 CHF 960'000.-- beträgt, weshalb ohne weiteres angenommen werden kann, dass der von der Delegation per 2020 festgesetzte amtliche Wert nicht über dem damaligen Verkehrswert liegt. Entgegen dem vom Rekurrenten Ausgeführten ist in diesem Zusammenhang das Jahr der Neubewertung relevant und nicht der 31. Dezember 2016, an dem die Bemessungsperiode geendet hat (siehe E. 3.1 hiervor).

8. Schliesslich bemängelt der Rekurrent grundsätzlich, dass in der ganzen Gemeinde C._____ die gleiche Mietwertkategorie NN._____ gelte, während in der Stadt Bern verschiedene Mietwertkategorien (genauer: eine pro Stadtteil) existierten. Er erblickt darin eine unzulässige Ungleichbehandlung. Selbstverständlich sind nicht alle Gebiete innerhalb einer Gemeinde (oder innerhalb eines Berner Stadtteils) gleich attraktiv. Für die statistische Auswertung der tatsächlich erfolgten Handänderungen ist eine Kategorisierung indes zwingend erforderlich, die wiederum dazu führt, dass die Realität vereinfacht abgebildet wird. Grundsätzlich werden die gemeindeinternen Unterschiede mit der Benotung der Wohn- und Verkehrslage korrigiert. Es mag im Übrigen durchaus zutreffen, dass die gemeindeinternen Differenzen in C._____ grösser sind als andernorts; wobei freilich auch Städte wie Biel und Thun oder sehr heterogene Gemeinden wie Köniz nur eine Mietwertkategorie aufweisen. Ergänzend ist zu erwähnen, dass im Fall der Gemeinde C._____ den besonderen Gegebenheiten Rechnung getragen wird, indem der Verkehrslagennotenplan für das an sich gut erschlossene Zentrum des Dorfs D._____ bloss die Note 5 vorsieht (siehe Augenschein-Protokoll, S. 5). Eine rechtlich relevante Ungleichbehandlung des Rekurrenten liegt somit nicht vor.

9. Nach den vorstehenden Ausführungen sieht die Steuerrekurskommission keine Veranlassung, von den Feststellungen ihrer Delegation abzuweichen. Der Rekurs ist teilweise gutzuheissen und der amtliche Wert des Grundstücks C._____ Gbbl. Nr. 1 _____ auf CHF 894'620.- festzusetzen.

10. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Rekurrent einen Anteil der gesamten Verfahrenskosten, einschliesslich eines Anteils allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten 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]). Der vom Rekurrenten beantragte Wert von CHF 704'530.-- (Bst. C hiervor) liegt um CHF 360'690.-- unter dem Wert gemäss angefochtenem Einspracheentscheid. Die tatsächliche Reduktion beträgt CHF 170'600.-

-. Damit obsiegt der Rekurrent zu 47 % (CHF 170'600.-- / CHF 360'690.--). Die Verfahrenskosten in Höhe von total CHF 2'739.20 (bestehend aus einer Gerichtsgebühr von CHF 1'500.-- und Gutachterkosten von CHF 1'239.20) werden dem Rekurrenten zu 53 %, abgerundet auf CHF 1'400.--, zur Bezahlung auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Weil der Rekurrent im vorliegenden Verfahren nicht vertreten ist und ihm 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. _____ Nr. 1 _____ wird auf CHF 894'620.-- festgesetzt, gültig ab dem Steuerjahr 2020.
2. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission von total CHF 2'739.20 werden dem Rekurrenten anteilmässig im Betrag von CHF 1'400.-- 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

Leumann