



100 23 189

Gemeinde: C. _____

ZPV-Nr.: 21'711'692

Eröffnung: 22.2.2024 JCU/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 20. Februar 2024

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Cuccarède, die Fachrichter Antenen und Lüthi 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_____, liegt oberhalb des Weilers B._____ (Gemeinde C._____) in der Landwirtschaftszone. Es umfasst gemäss Grundbuch insgesamt 33'965 m², wovon 22'192 m² auf "Acker, Wiese, Weide" und 10'547 m² auf Wald entfallen. Das einzige Gebäude auf dem Grundstück ist ein Wohnhaus mit angebauter Scheune. A._____ (fortan: Rekurrentin) ist seit dem Jahr 2005 Alleineigentümerin des Grundstücks.

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 501'480.-- (Verfügung vom 12.10.2020, Akten der Steuerverwaltung, pag. 38). Zuvor hatte der amtliche Wert seit dem Steuerjahr 2019 CHF 203'980.-- betragen (Verfügung vom 20.7.2020, pag. 42). Die von der Rekurrentin gegen die Verfügung vom 12. Oktober 2020 erhobene Einsprache vom 9. November 2020 (pag. 7) wurde von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 5. April 2023 (pag. 1-4) teilweise gutgeheissen und der amtliche Wert auf CHF 498'500.-- festgesetzt. Diese Reduktion war auf Anpassungen bei den land- und forstwirtschaftlichen Flächen zurückzuführen. Der amtliche Wert des Gebäudes, der CHF 492'400.-- beträgt, blieb unverändert.

C. Gegen den Einspracheentscheid hat die Rekurrentin mit Eingabe vom 30. April 2023 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (fortan: Steuerrekurskommission) erhoben. Sie macht geltend, dass der neue amtliche Wert angesichts der Grösse und des Zustands des Objekts und insbesondere dessen Lage "utopisch" sei. Das Grundstück könne auf keinen Fall zum amtlichen Wert verkauft werden.

D. Die Steuerverwaltung hat sich am 8. Juni 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 12. Oktober 2020 und den Einspracheentscheid vom 5. April 2023. Ergänzend erklärt die Steuerverwaltung, dass die Rekurrentin nicht nachweisen könne, dass der Verkehrswert unter dem neuen amtlichen Wert liege.

E. Mit Schreiben vom 10. August 2023 hat die Rekurrentin zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an ihren Standpunkten festgehalten.

Auf weitere Ausführungen der Parteien wird, soweit für den Entscheid erforderlich, 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 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 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. _____ 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 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 letztmals mit Wirkung ab Steuerjahr 2019 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"; 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",

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 wurden die vorbestehende Raumaufnahme und die Benotung (mit Ausnahme der Verkehrslage, siehe nachstehend) unverändert übernommen, das wirtschaftliche Alter angepasst und anschliessend anhand der aktualisierten Tabellen der neue amtliche Wert ermittelt.

4.1 Gemäss Aufnahmeprotokoll (pag. 12) umfasst die einzige Wohnung im Gebäude eine Küche, ein Badezimmer, einen Wohn-/Essraum im Erd- und zwei Zimmer im Dachgeschoss. Dies entspricht insgesamt 5.2 Raumeinheiten (RE). Die übrigen Flächen, die nicht Wohnzwecken dienen (Stall, Schopf, Heubühne) messen 147 m².

4.2 Bei der Benotung ist in allgemeiner Hinsicht zu beachten, dass diese in der Praxis der amtlichen Bewertung nicht linear erfolgt. Obwohl die zur Verfügung stehende Skala von 1 bis 9 reicht (abgesehen von der Gebäudeart; vgl. Bewertungsnormen, S. 11-13), werden Noten unter 6 bei Wohn- und Geschäftsräumen nur selten vergeben. Zudem stellt jede Benotung eine Ermessensfrage dar. Das hier zu beurteilende Grundstück weist folgende Noten auf: Gebäudeart 3, Bauqualität 6, Komfortstufe 6, Wohnlage 2, Verkehrslage 2. Die tiefe Note für die Wohnlage, welche die Kriterien Aussicht, Besonnung, Nachbarschaft und "besondere Lage" umfasst, ist offensichtlich falsch. Aufgrund der tatsächlichen Gegebenheiten wäre mindestens die Note 6 angemessen (siehe jedoch E. 5.4 hiernach).

4.3 Die einzige Note, die mit der allgemeinen Neubewertung geändert hat, ist diejenige für die Verkehrslage. Mit der Verkehrslage werden gemäss den Bewertungsnormen "Zugang, Zufahrt und Bezug zum nächstgelegenen Siedlungs- bzw. Infrastrukturschwerpunkt" beurteilt (S. 13). Die Note bezieht sich auf die Verhältnisse innerhalb der Gemeinde. Die in einer Gemeinde vorhandene Infrastruktur und die Anbindung an den privaten und öffentlichen Verkehr wird nicht mit der Verkehrslagenote beurteilt, sondern widerspiegelt sich (zusammen mit anderen Standortfaktoren) im durchschnittlichen Mietzinsniveau der Gemeinde, welches im System der amtlichen Bewertung mit der Mietwertkategorie abgebildet wird. Die Gemeinde C. _____ gehört in die Mietwertkategorie _____ (hoch). Mit der allgemeinen Neubewertung 2020 ist erstmals ein Verkehrslagenotenplan für den ganzen Kanton erstellt worden (abrufbar unter: <<https://www.agi.dij.be.ch>>, Menu "Geoportal > Karten > Angebot an Karten > Verkehrslagenotenplan AN20"). Die Ortschaft B. _____ weist ab I. _____ bis zum Grund-

stück der Rekurrentin die Verkehrslagenote 2 auf. Triftige Gründe, die ein Abweichen vom Verkehrslagenotenplan rechtfertigen könnten, sind nicht ersichtlich (vgl. Bewertungsnormen, S. 13).

4.4 Im System der amtlichen Bewertung wird das Alter einer Liegenschaft differenziert nach vier Hauptgruppen (Rohbau 1, Rohbau 2, Ausbau, Installationen) ermittelt. Weil diese Hauptgruppen unterschiedlich rasch altern, werden sie für die Ermittlung des wirtschaftlichen Alters verschieden gewichtet. Bis 2019 betrug das wirtschaftliche Alter des Wohnteils 6 Jahre, bezogen auf 2013 und dasjenige des Scheunenteils 20 Jahre, bezogen auf 1998 (pag. 44). Mit der allgemeinen Neubewertung ist das Bezugsjahr auf 2020 angepasst und das wirtschaftliche Alter des Wohnteils um 7 Jahre (Differenz zwischen 2020 und 2013) auf 13 Jahre erhöht worden. Nach dem gleichen Prinzip beträgt das wirtschaftliche Alter der Scheune nunmehr 42 Jahre. Diese Erhöhung des Alters wirkt sich, anders als von der Rekurrentin in ihrer Stellungnahme vom 10. August 2023 angenommen, zu ihren Gunsten aus.

5. Als Zwischenergebnis ist festzuhalten, dass sich aus den vorhandenen Unterlagen keine Hinweise auf Fehler in der von der Steuerverwaltung vorgenommenen Bewertung ergeben. Das Hauptargument der Rekurrentin richtet sich denn auch nicht gegen die Bewertungsmethode als solche. Vielmehr macht sie geltend, dass das Ergebnis zu hoch ausfalle und die Liegenschaft nicht zu einem Preis in Höhe des neuen amtlichen Werts verkauft werden könnte.

5.1 Wie in E. 3 hiavor 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).

5.2 Aus den Bewertungsunterlagen und den Eingaben der Rekurrentin geht hervor, dass es sich beim fraglichen Wohngebäude um ein wenig komfortables 3-Zimmer-Haus handelt, das zwar ruhig, aber auch sehr abgeschieden, gelegen ist. Der verpachtete Scheunenteil inkl. Stall wird immer noch landwirtschaftlich genutzt, was die Wohnqualität beeinträchtigt. Zudem gelten in der Landwirtschaftszone restriktive Vorschriften betreffend Um- oder gar Ausbauten. Es ist offensichtlich, dass der Verkehrswert dieses Grundstücks unter dem amtlichen Wert gemäss Einspracheentscheid von CHF 492'400.-- liegt und damit mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht zu vereinbaren ist.

5.3 Dieser überhöhte amtliche Wert ist auf die besondere Lage des Weilers B. _____ zurückzuführen. Dieser ist vom restlichen Teil der Gemeinde C. _____ durch eine Bergkette getrennt. Im Winter ist die Zufahrt ab C. _____ nur über die Route _____ möglich, eine Strecke von _____ km, die zu befahren rund _____ Minuten dauert (gemäss google maps). Im Sommer besteht zusätzlich eine kürzere Verbindung über die schmale D. _____ strasse (_____ km, _____ Minuten). Der Weiler B. _____ verfügt über keine nennenswerte Infrastruktur. Das nächste Dorf, E. _____, ist 6 km, der nächste grössere Ort, F. _____, bereits 17 km entfernt. Damit kann B. _____ als eine der abgelegensten Siedlungen im Kanton Bern bezeichnet werden. Der Weiler ist nicht ansatzweise mit dem boomenden Ort C. _____ zu vergleichen. Dennoch weist B. _____, wie die gesamte Gemeinde C. _____, seit der allgemeinen Neubewertung 2020 die (hohe) Mietwertkategorie _____ auf. Aus der Mietwertkategorie und dem wirtschaftlichen Alter ergibt sich der Mietwertansatz pro Notenpunkt und Einheit (Tabelle 3.2 der Bewertungsnormen). Für den Wohnteil der hier zu beurteilenden Liegenschaft, der ein wirtschaftliches Alter von 13 Jahren aufweist, beträgt dieser Ansatz CHF _____. In den Nachbargemeinden G. _____ (Mietwertkategorie _____) und H. _____ (Mietwertkategorie _____) hingegen nur CHF _____ bzw. CHF _____.

5.4 Die jeweils mit der sehr tiefen Note 2 bewertete Wohn- und Verkehrslage vermögen den ausserordentlich hohen Mietwertansatz pro Punkt und Einheit zwar zu einem gewissen Teil zu kompensieren. Wie in E. 4.2 hiervor erwähnt, lässt sich die tiefe Wohnlagenote sachlich nicht rechtfertigen und ist wohl bewusst mit Blick auf die Ungleichheiten innerhalb der Gemeinde C. _____ so festgesetzt worden (dies bereits in den seit 1999 geltenden Bewertungen, vgl. pag. 54); Dies ändert jedoch nichts an der Feststellung, dass der amtliche Wert gemäss Einspracheentscheid über dem Verkehrswert liegt. Dies bestätigt ein hypothetischer Vergleich mit den Nachbargemeinden. Würde sich das fragliche Grundstück in G. _____ oder H. _____, und dort ebenfalls in peripherer Lage befinden, dürften die Wohn- und die Verkehrslage je mit 6 oder 7 bewertet werden. Bei angenommenen 28 Notenpunkten (Gebäudeart 3, Bauqualität 6, Komfortstufe 6, Wohnlage 7, Verkehrslage 6), unverändertem wirtschaftlichen Alter und identischer Raumaufnahme würde der amtliche Wert in G. _____ CHF 324'600.-- (66 % des amtlichen Werts gemäss Einspracheentscheid) und in H. _____ gar nur CHF 227'400.-- (46 %) betragen. Trotz den bei jeder Schätzung unvermeidbaren Ungenauigkeiten, lassen sich solche Differenzen mit Blick auf die Rechtsgleichheit und die Besteuerungsgrundsätze der Allgemeinheit, Gleichmässigkeit und Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 der Schweizerischen Bundesverfassung [BV; SR 101]) nicht vereinbaren.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die gegenwärtige Praxis der Steuerverwaltung bei der Bewertung von in B._____ gelegenen Liegenschaften im vorliegenden Fall zu einem deutlich überhöhten amtlichen Wert führt. Daran ändert auch die mit Blick auf die besonderen Verhältnisse zu tief festgesetzte Wohnlagennote nichts. Sachgerecht wäre es, für B._____ einen eigenen sogenannten "Gemeindekreis" mit einer tieferen Mietwertkategorie zu schaffen (wie in der Stadt Bern oder in fusionierten Gemeinden, siehe Tabelle 3.8 der Bewertungsnormen). Da die Tabellen jedoch zu den von der kantonalen Schatzungskommission verabschiedeten und daher durch die Steuerverwaltung nicht korrigierbaren Bewertungsnormen gehören, drängt sich ein prozentualer Abzug auf dem errechneten amtlichen Wert auf. Dieses Instrument ist in Ziff. 2.2.6 der Bewertungsnormen u.a. vorgesehen für ein Grundstück, das "in der Gemeinde so liegt, dass auf Grund einer speziellen Situation (z.B. sehr abgelegene geografische Lage) nur deutlich tiefere Verkaufspreise erzielt werden als im Normalfall". Auf das hier zu beurteilende Grundstück trifft diese Umschreibung zweifellos zu. Weil es nicht Aufgabe der Steuerrekurskommission ist, anhand eines Einzelfalls das Ausmass des individuellen Abzugs festzusetzen, ist der Fall an die Steuerverwaltung zurückzuweisen, die über die hierfür erforderlichen statistischen Angaben verfügt. Der Rekurs ist daher gutzuheissen.

7. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Rekurrentin keine Verfahrenskosten zu tragen (Art. 200 Abs. 1 StG).

Weil die Rekurrentin im vorliegenden Verfahren nicht vertreten ist und weil 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 betreffend die amtliche Bewertung des Grundstücks C._____ Gb-bl. Nr. 1_____ wird gutgeheissen und die Sache zur Neufestsetzung des amtlichen Werts ab 2020 im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.
2. Für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission werden keine Kosten erhoben.
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