



100 23 436

Gemeinde: E. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 31.10.2024 JCU/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 29. Oktober 2024

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Cuccarède, die Fachrichter Mauerhofer und Maleta sowie Leumann als Gerichtsschreiber

In der Rekursache

der

Erbengemeinschaft A. _____ bestehend aus

- **B.** _____

- **C.** _____

per Adresse

C. _____

gegen

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

betreffend die amtliche Bewertung ab 2020 (Grundstück E. _____ Gbbl. Nr. 1 _____)

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. Das Grundstück E. _____ Gbbl. Nr. 1 _____, befindet sich zur Hälfte im Miteigentum der Erbengemeinschaft A. _____ die aus den Geschwistern B. _____ (fortan: Rekurrent) und C. _____ (fortan: Rekurrentin, gemeinsam: Rekurrenten) besteht. Die andere Hälfte des Grundstücks ist im Miteigentum der Erbengemeinschaft D. _____ (Bruder von A. _____). Das Grundstück liegt rund 1 km nordwestlich des Ortszentrums von E. _____ in der Bauzone ("Kernzone ländlich"). Darauf befindet sich ein dreistöckiges Wohnhaus im Chaletstil.

B. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Amtliche Bewertung (fortan: Steuerverwaltung), bestimmte den amtlichen Wert des ganzen Grundstücks Nr. 1 _____ im Rahmen der allgemeinen Neubewertung 2020 auf CHF 914'900.-- (Verfügung vom 8.9.2020, Akten Steuerverwaltung, pag. 60). Zuvor hatte der amtliche Wert CHF 500'300.-- betragen (Einspracheentscheid vom 20.3.2013, pag. 59). Die von den Rekurrenten gegen die Verfügung vom 8. September 2020 erhobene Einsprache vom 20. September 2020 (pag. 44 f.) wurde von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 11. Oktober 2023 (pag. 1-4) teilweise gutgeheissen und der amtliche Wert auf CHF 785'900.-- festgesetzt. Diese Reduktion um CHF 129'000.-- war auf die von 4 auf 3 reduzierte Note für die Gebäudeart zurückzuführen. Aufgrund ihres hälftigen Miteigentumsanteils entfielen CHF 392'950.-- des amtlichen Werts gemäss Einspracheentscheid auf die Rekurrenten.

C. Gegen den Einspracheentscheid hat der Rekurrent mit Eingabe vom 12. Oktober 2023 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (fortan: Steuerrekurskommission) erhoben und einen tieferen amtlichen Wert beantragt. Nachdem die Steuerrekurskommission mit Eingangsbestätigung vom 23. Oktober 2023 u.a. darauf hingewiesen hat, dass die Eingabe von allen Mitgliedern der Erbengemeinschaft unterzeichnet oder eine entsprechende Vollmacht eingereicht werden muss, hat der Rekurrent am 26. November 2023 eine überarbeitete, jedoch erneut nur von ihm unterzeichnete Rekurschrift eingereicht. Er beantragt sinngemäss, den amtlichen Wert auf CHF 533'000.-- festzusetzen. Dieser Betrag entspreche 70 % des Verkehrswerts, wie er von zwei in E. _____ verankerten Immobilienspezialisten geschätzt worden sei. Weiter erwähnt der Rekurrent, dass er die amtlichen Werte der benachbarten Liegenschaften kenne, was ihn "hellhörig" gemacht habe. Im Einzelnen beanstandet der Rekurrent die Noten für die Bauqualität, die Komfortstufe, die Wohnlage und die Verkehrslage. Zudem weist er darauf hin, dass sich der Eigenmietwert mit dem Einspracheentscheid prozentual geringer reduziert habe als der amtliche Wert.

D. Am 11. Januar 2024 ist die von der Rekurrentin unterzeichnete Vollmacht an den Rekurrenten, sie im Verfahren vor der Steuerrekurskommission zu vertreten, eingereicht worden. Im

gleichen Schreiben erklärt die Rekurrentin, sich in allen Punkten der Einsprache (gemeint: dem Rekurs) anzuschliessen.

E. Die Steuerverwaltung hat sich am 14. Februar 2024 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 8. September 2020 und den Einspracheentscheid vom 11. Oktober 2023. Ergänzend äussert sich die Steuerverwaltung zu dem von den Rekurrenten geltend gemachten Verkehrswert und den von ihnen beanstandeten Noten.

F. Mit Schreiben vom 3. März 2024 haben die Rekurrenten zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an ihren Standpunkten festgehalten. Erneut weisen sie darauf hin, dass die benachbarten Liegenschaften deutlich tiefere amtliche Werte und Eigenmietwerte aufweisen.

G. Der Rekurrent hat mit Eingabe vom 28. Mai 2024 erklärt, dass fortan die Rekurrentin die Interessen der Erbengemeinschaft vertreten werde.

H. Zur Abklärung der Verhältnisse ist am 1. Juli 2024 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 den Rekurrenten und der Steuerverwaltung mit Postaufgabe vom 11. Juli 2024 eröffnet worden. Weil die Delegation einen höheren amtlichen Wert als denjenigen gemäss Einspracheentscheid als gerechtfertigt erachtet hat, sind die Rekurrenten auf eine mögliche Abänderung des Einspracheentscheids zu ihren Ungunsten hingewiesen worden.

I. Die Rekurrenten haben mit Schreiben vom 6. September 2024 zum Augenschein-Protokoll Stellung genommen und den Rückzug des Rekurses erklärt. Die Steuerverwaltung hat sich nicht zum Augenschein-Protokoll 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 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.

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 der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1] und VGE 100 2010 191 vom 9.5.2011, nicht publiziert).

2. In formeller Hinsicht ist vorerst zu klären, ob die Rekurrenten im Verfahren vor der Steuerrekurskommission vertreten sind. Mit Schreiben vom 11. Januar 2024 hat die Rekurrentin den Rekurrenten bevollmächtigt, sie im Rekursverfahren zu vertreten. Der Rekurrent hat mit Eingabe vom 28. Mai 2024 erklärt, dass ab 1. Juni 2024 die Rekurrentin die Interessen der Erbengemeinschaft wahrnehmen werde (Bst. D und G hiavor). Die letzte Eingabe der Rekurrenten vom 6. September 2024 ist vom Rekurrenten und von der Rekurrentin gemeinsam unterzeichnet worden, ohne dass sie sich darin zur Frage der Vertretung äussern. Die Steuerrekurskommission geht daher davon aus, dass zum Zeitpunkt des vorliegenden Entscheids keine rechtsgültige Vertretung mehr existiert, jedoch das Domizil der Rekurrentin als Zustelladresse für beide Mitglieder der Erbengemeinschaft gilt.

3. Strittig ist der amtliche Wert des Grundstücks E. _____ Gbbl. Nr. 1____, gültig ab dem Steuerjahr 2020.

4. 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).

4.1 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.

4.2 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).

5. 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 (mit Ausnahme der Verkehrslage, Ziff. 2 des Augenschein-Protokolls) unverändert übernommen, das wirtschaftliche Alter (Ziff. 3 des Augenschein-Protokolls) angepasst und anschliessend wurde anhand der aktualisierten Tabellen der neue amtliche Wert ermittelt. Im Einspracheverfahren hat die Steuerverwaltung auf einen Augenschein verzichtet, jedoch anhand der Unterlagen die Note für die Gebäudeart von zuvor 4 auf 3 reduziert. 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.

6. Anlässlich des Augenscheins vom 1. Juli 2024 hat die Delegation der Steuerrekurskommission die Anzahl Raumeinheiten von 11.5 RE gemäss Einspracheentscheid auf 12.7 RE erhöht. Zum einen ist festgestellt worden, dass im Untergeschoss eine kleine Küche (0.8 RE) installiert worden ist, die im bisherigen Aufnahmeprotokoll nicht aufgeführt war. Zum anderen hat sich herausgestellt, dass drei Räume im Dachgeschoss, die bis anhin mit total 1.9 RE verzeichnet gewesen sind, aufgrund ihrer gemessenen Fläche mit 2.3 RE zu berücksichtigen sind.

6.1 Weiter hat die Delegation die von der Steuerverwaltung im Einspracheverfahren von 4 auf 3 gesenkte Note für die Gebäudeart bestätigt. Wie im Augenscheinprotokoll ausgeführt, wirkt sich die Gebäudeartnote auch auf den Realwertzuschlag aus. Das ist der Grund dafür, dass mit dem teilweise gutheissenden Einspracheentscheid der amtliche Wert des Grundstücks um 14.1 % zurückgegangen ist, der Eigenmietwert hingegen nur um 2.8 %. Der Eigenmietwert wird vom Protokollmietwert abgeleitet, einem Zwischentotal der amtlichen Bewertung, bei dem der Realwertzuschlag keine Rolle spielt (siehe E. 4.2 hiavor). Durch das um einen Punkt gesenkte Notentotal hat sich der Protokollmietwert des Wohnhauses nur von CHF 32'727.-- auf CHF 31'764.-- reduziert (-2.9 %). Der Realwertzuschlag ist infolge der gesenkten Gebäudeartnote hingegen von 62 % auf 47 % zurückgegangen (vgl. Objektprotokolle, pag. 48 und 62).

6.2 Auch die im Bewertungs- und Einspracheverfahren unverändert gebliebenen Noten für die Bauqualität (7), die Komfortstufe (7) sowie die Wohnlage (8) sind von der Delegation bestätigt worden. In diesem Zusammenhang gilt es zu beachten, dass in der Bewertungspraxis die gemäss Bewertungsnormen zur Verfügung stehende Skala von 1 bis 9 nicht linear angewandt wird, sondern Noten unter 6 nur selten vergeben werden (vgl. hierzu das neue Urteil des Verwaltungsgericht 100 2023 267 vom 16.8.2024, E. 5.4). Die Note für die Verkehrslage ist mit der allgemeinen Neubewertung von 9 auf 8 gesenkt worden, übereinstimmend mit dem neu erstellten Verkehrslagenotenplan. Trifftige Gründe, die ein Abweichen von diesem Plan rechtfertigen könnten, hat die Delegation nicht festgestellt.

6.3 Das wirtschaftliche Alter der Hauptgruppe "Installationen" ist von der Delegation um fünf Jahre gesenkt worden, dies aufgrund der neu eingebauten Küche und der ersetzten Elektro-Hauptverteilung. Das Alter der übrigen Hauptgruppen "Rohbau 1", "Rohbau 2" und "Ausbau" ist unverändert geblieben, womit sich das gesamte wirtschaftliche Alter von 56 auf 54 Jahre reduziert hat.

6.4 Als Letztes hat die Delegation den Mietwertcode der beiden Aussenparkplätze von 11 auf 15 erhöht, denn anders als im bisherigen Aufnahmeprotokoll vermerkt, sind die Plätze asphaltiert und nicht mit Schotter belegt.

6.5 Die von der Delegation der Steuerrekurskommission vorgenommenen Korrekturen bei der Raumaufnahme, beim wirtschaftlichen Alter und bei den Parkplätzen bewirken einen amtlichen Wert von CHF 876'100.--. Dieser Betrag liegt um CHF 90'200.-- über dem amtlichen Wert gemäss angefochtenem Einspracheentscheid von CHF 785'900.--. Die Steuerrekurskommission kann alle Steuerfaktoren neu festsetzen und nach Anhören der steuerpflichtigen Person die Veranlagung auch zu deren Nachteil abändern (sogenannte "reformatio in peius", Art. 198 Abs. 2 und 199 Abs. 2 StG). Im Begleitschreiben vom 11. Juli 2024 zum Augenschein-Protokoll sind die Rekurrenten auf die beabsichtigte Schlechterstellung hingewiesen und es ist ihnen Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt worden.

7. Während seitens der Steuerverwaltung keine Stellungnahme zum Protokoll eingegangen ist, haben die Rekurrenten mit Eingabe vom 6. September 2024 den Rückzug ihres Rekurses erklärt.

7.1 Gemäss Art. 198 Abs. 3 StG wird dem Rückzug eines Rekurses keine Folge gegeben, wenn nach den Umständen anzunehmen ist, dass der Einspracheentscheid unrichtig ist. Die Rekurrenten sind der Auffassung, dass ihr Rückzug dennoch akzeptiert werden müsse. Sie begründen dies damit, dass gemäss bundes- und verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung ein

Rückzug von der Steuerrekurskommission nur dann ignoriert werden dürfe, wenn bestimmte restriktive Voraussetzungen erfüllt seien. Von den durch die Rekurrenten erwähnten Urteilen ist zunächst BGE 144 IV 136 (Pra 108/2019 Nr. 9) relevant. In E. 7.1 führt das Bundesgericht aus, dass die kantonale Steuerrekurskommission im Rekursverfahren gemäss Art. 142 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) die gleichen Befugnisse habe wie die Veranlagungsbehörde im Veranlagungs- und Einspracheverfahren. Weil die Veranlagungsbehörde gemäss Art. 134 Abs. 2 DBG einem Rückzug der Einsprache keine Folge geben dürfe, wenn anzunehmen ist, dass die Veranlagung unrichtig war, gelte dies im Grundsatz auch für die Steuerrekurskommission. Allerdings nur unter den Voraussetzungen, dass der angefochtene Entscheid mit den anzuwendenden Rechtsätzen offensichtlich unvereinbar und dessen Korrektur von erheblicher Bedeutung sei, bzw. sich geradezu aufdränge. In BGer 2C_484/2019 vom 6.11.2019, E. 5.4 bestätigt das Bundesgericht diese restriktiven Vorgaben für die Nichtanerkennung eines Rückzugs. Das bernische Verwaltungsgericht hat im Entscheid 100 2021 93/94 vom 27. Januar 2022 in E. 4.4 mit Verweis auf die beiden hiervor genannten bundesgerichtlichen Urteile und weitere Rechtsprechung und Literatur ebenfalls ausgeführt, dass eine reformatio in peius nur dann Vorrang vor einem Rechtsmittelrückzug habe, wenn der angefochtene Einspracheentscheid mit den anzuwendenden Rechtssätzen unvereinbar ist und sich seine Anpassung geradezu aufdränge.

7.2 Wie erwähnt, sieht Art. 198 Abs. 3 StG vor, dass einem Rückzug des Rekurses immer dann keine Folge gegeben wird, wenn anzunehmen ist, dass der Einspracheentscheid unrichtig ist. Eine solche explizite Bestimmung fehlt im DBG. Zwar muss die Steuerrekurskommission auch Beschwerderückzügen betreffend die direkte Bundessteuer nicht immer Folge geben; diese Kompetenz basiert allerdings auf Art. 142 Abs. 4 i.V.m. Art. 134 Abs. 2 DBG (siehe E. 7.1 hiervor). In den häufigen Konstellationen, in denen ein Sachverhalt im kantonalen Steuergesetz und im DBG gleich geregelt ist, rechtfertigt es sich mit Blick auf die sogenannte vertikale Steuerharmonisierung – sprich das Abstimmen der Steuerordnungen von Bund und Kantonen (Reich/Beusch in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 4. Aufl., 2022, N. 31 vor Art. 1/2 StHG) – trotz unterschiedlich formulierter gesetzlicher Grundlagen, den Rückzug von Rechtsmitteln sowohl betreffend die direkte Bundessteuer als auch betreffend die kantonalen Steuern gleich zu handhaben. Dies bedeutet, dass in solchen Fällen die von den Rekurrenten angeführten restriktiven Voraussetzungen für die Nichtanerkennung eines Rückzugs zum Tragen kommen.

7.3 Weil auf Bundesebene keine Vermögenssteuer erhoben wird, enthält das DBG keine Regelung betreffend die Bewertung von Vermögensgegenständen. Im Bundesgesetz vom 14. De-

zember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) ist dieser Punkt nur rudimentär geregelt, indem Art. 14 Abs. 1 nur (aber immerhin) vorsieht, dass das Vermögen zum Verkehrswert zu bewerten ist, jedoch keine Bestimmungen zu dessen Quantifizierung enthält. Dementsprechend spielt vorliegend weder die horizontale (zwischen den Kantonen) noch die vertikale Steuerharmonisierung (zwischen Bund und Kantonen) eine Rolle. Folglich ist ausschliesslich die kantonale Bestimmung von Art. 198 Abs. 3 StG relevant, wonach die blosse Unrichtigkeit des Einspracheentscheids für die Nichtanerkennung des Rückzugs eines Rekurses ausreicht. Beim Augenschein vom 1. Juli 2024 hat sich herausgestellt, dass der amtliche Wert gemäss Einspracheentscheid auf einer unrichtigen Raumaufnahme, einem zu hohen wirtschaftlichen Alter und auf einem falschen Mietwertcode für den Parkplatz basiert. Anders als von den Rekurrenten in Ziff. 2 ihrer Stellungnahme vom 6. September 2024 ausgeführt, sind die von der Delegation vorgenommenen Korrekturen keineswegs auf "Annahmen" zurückzuführen, sondern auf festgestellte Unrichtigkeiten bei der Raumaufnahme und beim Belag des Parkplatzes. Die Reduktion des wirtschaftlichen Alters der Installationen ist aufgrund der vorgenommenen baulichen Massnahmen, die seit dem letzten Augenschein im Jahr 2004 vorgenommen worden sind (neue Küche, ersetzttes Elektrotabelleau), ebenfalls erforderlich. Somit liegt ein unrichtiger Einspracheentscheid vor, was nach Art. 198 Abs. 3 StG ausreicht, um dem von den Rekurrenten erklärten Rückzug keine Folge zu geben. Ob der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung "einlässlich begründet" worden ist und ob die Steuerverwaltung dabei "eine fundierte Auseinandersetzung" mit dem Sachverhalt vorgenommen hat, wie die Rekurrenten erklären (Ziff. 2 und 3 der Stellungnahme vom 6.9.2024), spielt in diesem Zusammenhang keine Rolle. Kommt hinzu, dass die Rekurrenten noch in ihrer Eingabe vom 3. März 2024 den Einspracheentscheid in praktisch jedem Punkt als falsch kritisiert und selber die Durchführung eines Augenscheins vor Ort beantragt haben.

7.4 Ergänzend sind die Besonderheiten der amtlichen Bewertung zu beachten. Anders als eine Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuer, die immer nur eine Steuerperiode betrifft, ist ein einmal in Rechtskraft erwachsener amtlicher Wert rechtsbeständig bis zu einer nächsten allgemeinen oder ausserordentlichen Neubewertung (Art. 181 Abs. 3 StG), wobei letztere hauptsächlich nach grösseren baulichen Veränderungen vorgenommen wird (vgl. Art. 183 StG). Dies bedeutet, dass auch Bewertungen, die auf falschen oder veralteten Bewertungsfaktoren basieren, unter Umständen viele Jahre lang Bestand haben können. Allerdings sieht Art. 181 Abs. 4 StG vor, dass Auslassungen und offensichtliche Unrichtigkeiten in einer rechtskräftigen amtlichen Bewertung jederzeit auf Gesuch hin oder von Amtes wegen korrigiert werden können. Diese Bestimmung ist zwar für das vorliegende Verfahren nicht relevant, denn dieses betrifft die noch nicht rechtskräftige allgemeine Neubewertung 2020. Die von der Delegation

festgestellten Fehler bei der Raumaufnahme, dem wirtschaftlichen Alter und dem Parkplatz würden jedoch auch eine Korrektur nach Art. 181 Abs. 4 StG ermöglichen. Auch aus diesem Blickwinkel rechtfertigt es sich, dem von den Rekurrenten erklärten Rückzug des Rekurses keine Folge zu geben.

7.5 Die Rekurrenten beanstanden weiter, dass die Steuerrekurskommission verpflichtet gewesen wäre, sie in ihren Schreiben vom 23. Oktober 2023, 10. Januar 2024 oder spätestens 14. Juni 2024 auf die Möglichkeit einer reformatio in peius und die Nichtwirksamkeit eines danach erklärten Rückzugs des Rekurses hinzuweisen. Ihrer Auffassung nach handle es sich um eine "überraschende Rechtsanwendung", auf welche die Rekurrenten als juristische Laien frühzeitig hätten aufmerksam gemacht werden müssen (Ziff. 5 der Stellungnahme vom 6.9.2024). Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Die beiden kritisierten verfahrensrechtlichen Bestimmungen ergeben sich unmittelbar aus dem Wortlaut von Art. 198 Abs. 3 und Art. 199 Abs. 2 StG. Diese beiden Artikel gehören zum Abschnitt 6.6 "Rechtsmittel" sowie zum Unterabschnitt 6.6.1 "Rekurs" des Steuergesetzes und sind folglich leicht zu finden. Auch juristischen Laien ist zuzumuten, dass sie vor Einreichen eines Rekurses die einschlägigen Gesetzesbestimmungen konsultieren. Von einer überraschenden Rechtsanwendung kann daher nicht die Rede sein.

8. Schliesslich kritisieren die Rekurrenten in Ziff. 6 ihrer Stellungnahme vom 6. September 2024, dass die Instruktionsrichterin in ihrem Begleitschreiben vom 11. Juli 2024, mit dem auf die beabsichtigte reformatio in peius hingewiesen worden ist, bereits zu verstehen gegeben habe, dass sie einem Rückzug keine Folge leisten werde. Die Rekurrenten beantragen, "zu prüfen, ob hier [...] eine Voreingenommenheit und damit ein Ausstandsgrund vorliegt". Die Prüfung einer Befangenheit könne jedoch unterbleiben, wenn ihrem Rückzug stattgegeben werde.

8.1 Sinngemäss stellen die Rekurrenten damit ein Ausstandsgesuch nach Art. 152 Abs. 2 StG. Ein solches muss unmittelbar nach Kenntnis des behaupteten Ausstandsgrunds gestellt werden; laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung sind Ausstandsbegehren in der Regel etwa innert einer Woche geltend zu machen. Wer länger zuwartet, lässt sich stillschweigend auf das Verfahren ein und verwirkt damit nach dem Grundsatz von Treu und Glauben den Anspruch auf eine spätere Anrufung des Ausstandsgrunds (Zweifel/Hunziker in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 4. Aufl., 2022, N. 30 zu Art. 109 DBG, mit zahlreichen Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung). Die Rekurrenten haben nach Erhalt des Schreibens vom 11. Juli 2024 zunächst am 22. Juli 2024 ein Gesuch um Fristverlängerung gestellt und sich sodann mit Schreiben vom 6. September 2024 ausführlich zur Zulässigkeit der reformatio in peius und zur Möglichkeit, einem Rückzug nicht stattzugeben, geäußert. Damit haben sie sich nicht nur stillschweigend, sondern ausdrücklich auf die Fortsetzung des Rekursverfahrens eingelassen. Weiter haben die Rekurrenten das

Ausstandsbegehren mit der Bedingung verknüpft, dass es nur für den Fall gelte, dass dem Rückzug ihres Rekurses nicht Folge geleistet werde. Ein unter einem solchen Vorbehalt gestelltes Ausstandsbegehren ist von vornherein ungültig (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl., 2023, N. 31 zu Art. 109 DBG).

8.2 Unabhängig vom hiervor Ausgeführten erweist sich das Ausstandsbegehren auch inhaltlich als unbegründet. Gemäss gesetzlicher Vorschrift ist eine reformatio in peius nur zulässig ist, wenn den Betroffenen zuvor Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt bzw. ihnen das rechtliche Gehör gewährt wird (Art. 199 Abs. 2 StG). Es liegt in der Natur der Sache, dass eine Veränderung des angefochtenen Einspracheentscheids von der Steuerrekurskommission nur in Erwägung gezogen wird, wenn eine solche Korrektur anhand der bisherigen Akten und Beweismassnahmen mit grosser Wahrscheinlichkeit geboten ist. In diesem Sinn kann von einer quasi inhärenten Vorbefasstheit gesprochen werden. Dass mit einer Ankündigung einer beabsichtigten reformatio in peius zugleich auf die Möglichkeit hingewiesen wird, dass einem Rückzug im Normalfall keine Folge geleistet werde, ist aus Gründen der Transparenz und Fairness sowie zur Wahrung des rechtlichen Gehörs erforderlich. Nur dank dieses Hinweises ist es den Rekurrenten überhaupt möglich gewesen, nicht bloss zur angekündigten Veränderung des Einspracheentscheids zu ihren Ungunsten Stellung zu nehmen, sondern auch darzulegen, weshalb ihrer Auffassung nach dem Rückzug ihres Rekurses stattgegeben werden müsse.

9. Nach dem bisher Ausgeführten steht fest, dass dem von den Rekurrenten erklärten Rückzug ihres Rekurses nicht Folge geleistet wird. Dementsprechend ist der amtliche Wert gemäss angefochtenem Einspracheentscheid inhaltlich zu prüfen. Die Rekurrenten beanstanden die beim Augenschein getroffenen Feststellungen nicht. Insoweit kann auf das Augenscheinprotokoll abgestützt werden. Weiter erklären die Rekurrenten in ihrer Stellungnahme vom 6. September 2024, dass der amtliche Wert gemäss Einspracheentscheid von CHF 785'900.-- "im Ergebnis wohl nachvollziehbar ist". Damit halten die Rekurrenten zu Recht nicht länger an zwei von ihnen im bisherigen Verfahren vertretenen Standpunkten fest: Zum einen besteht kein Anspruch auf einen amtlichen Wert in Höhe von 70 % des Verkehrswerts. Vielmehr beträgt die vom Bundesgericht akzeptierte Bandbreite 70 % bis 100 % des Verkehrswerts (BGE 148 I 210 E. 4.4.9). Kommt hinzu, dass in dem von den Rekurrenten eingereichten Gutachten F._____ zwar ein Verkehrswert von CHF 757'000.-- ausgewiesen ist – dies jedoch mit dem Vermerk, dass die Liegenschaft für bis zum 1.5-fachen dieses Wertes verkauft werden könnte (pag. 35), womit der tatsächliche Verkehrswert rund CHF 1.1 Mio. betragen dürfte. Zum anderen vermögen tiefere amtliche Werte von benachbarten und (auf den ersten Blick) vergleichbaren Liegenschaften von vornherein keine Senkung des angefochtenen amtlichen Werts zu rechtfertigen.

Im Ergebnis besteht für die Steuerrekurskommission keine Veranlassung, von den Feststellungen ihrer Delegation abzuweichen. Der Rekurs ist abzuweisen und der amtliche Wert des Grundstücks E._____ Nr. 1_____ auf insgesamt CHF 876'100.-- festzusetzen. Davon entfällt die Hälfte, CHF 438'050.-- auf die Rekurrenten.

10. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Rekurrenten kostenpflichtig. Sie haben die gesamten 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]). Vorliegend sind für beide Erbengemeinschaften insgesamt Verfahrenskosten in der Höhe von CHF 2'624.80.-- (bestehend aus einer Gerichtsgebühr von je CHF 800.-- und Gutachterkosten von CHF 1'024.80) entstanden. Diese sind den unterliegenden Rekurrenten zur Hälfte, ausmachend CHF 1'312.40, aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

Da die Rekurrenten im vorliegenden Fall unterliegen, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen. Der amtliche Wert des Grundstücks E._____ Gbbl. Nr. 1_____ wird auf CHF 876'100.-- festgesetzt, gültig ab Steuerjahr 2020. Davon entfallen CHF 438'050.-- auf den hälftigen Miteigentumsanteil der Rekurrenten.
2. Die Kosten für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission von total CHF 1'312.40 werden den Rekurrenten 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:

- Erbgemeinschaft A. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Gemeinde E. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Leumann