



100 23 5

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 2009 im Alleineigentum von A. _____ (fortan: Rekurrent). Auf dem Grundstück befindet sich ein Einfamilienhaus, das vom Rekurrenten selber bewohnt wird. Das Haus stammt ursprünglich aus dem Jahr 1938. In den Jahren 2015 bis 2020 sind daran Sanierungs- und Renovationsarbeiten vorgenommen worden. Dabei wurden u.a. das Dach isoliert und neu eingedeckt, die Aussenwände isoliert und mit einer neuen Holzverkleidung versehen, das Dachgeschoss umgestaltet und die Heizung ersetzt.
- 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 366'620.-- (Verfügung vom 14.2.2022, Akten Steuerverwaltung, pag. 25). Zuvor hatte der amtliche Wert seit dem Steuerjahr 1999 CHF 132'470.-- betragen (pag. 31).
- C.** Die vom Rekurrenten gegen die Verfügung vom 14. Februar 2022 erhobene Einsprache vom 12. März 2022 (pag. 7) wurde von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 12. Dezember 2022 (pag. 1-3) abgewiesen.
- D.** Gegen den Einspracheentscheid hat der Rekurrent mit Eingabe vom 5. Januar 2023 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (fortan: Steuerrekurskommission) erhoben. Er beantragt einen tieferen amtlichen Wert, ohne diesen zu quantifizieren. Zur Begründung verweist der Rekurrent hauptsächlich auf die Lage seiner Liegenschaft in einer Industriezone, den schlechten Zustand des Hauses und die hohe Lärmbelastung durch die angrenzende Autobahn und die Kantonsstrasse. Zudem sei im Jahr 2009 durch eine im Rahmen des Autobahnausbaus vorgenommene Verschiebung der Baulinie die bebaubare Fläche seines Grundstücks auf knapp 50 % reduziert worden.
- E.** Die Steuerverwaltung hat sich am 10. Februar 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 14. Februar 2022 und den Einspracheentscheid vom 12. Dezember 2022.
- F.** Mit Schreiben vom 6. März 2023 hat der Rekurrent zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an seinen Standpunkten festgehalten.

G. Zur Abklärung der Verhältnisse ist am 3. Juli 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 dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mit Postaufgabe vom 10. August 2023 eröffnet worden.

H. Der Rekurrent hat sich nicht zum Augenschein-Protokoll geäussert. Die Steuerverwaltung hat mit Schreiben vom 30. August 2023 zum Protokoll Stellung genommen.

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 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).

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 7.11.2023]; 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 werden das wirtschaftliche Alter und der Mietwertcode der einzelnen Objekte bestimmt, der vom Nutzungszweck abhängt (Wohnung, Garage, Ladenlokal usw.). Als weitere Einfluss-

grösse 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 7.11.2023], 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 Bei den meisten Grundstücken im Kanton Bern hat die Steuerverwaltung die allgemeine Neubewertung 2020 ohne Augenschein umgesetzt, indem sie die vorbestehende Raumaufnahme und die Benotung unverändert übernommen und das wirtschaftliche Alter an das neue Bezugsjahr angepasst hat. Anhand der aktualisierten Tabellen lässt sich so der neue amtliche Wert ermitteln. Weil das hier zu beurteilende Grundstück ein hohes wirtschaftliches Alter aufwies und der amtliche Wert seit der letzten allgemeinen Neubewertung im Jahr 1999 unverändert blieb, hat die Steuerverwaltung am 19. Oktober 2021 einen Augenschein durchgeführt (siehe Rückseite Aufnahmeprotokoll, pag. 21). Basierend auf den dabei gewonnenen Erkenntnissen sind die Verfügung vom 14. Februar 2022 und der Einspracheentscheid vom 12. Dezember 2022 eröffnet worden. 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. Jedoch greift die Steuerrekurskommission nur zurückhaltend in den Ermessensspielraum ein, der naturgemäss mit jeder Schätzung verbunden ist.

5 Der von der Steuerverwaltung beauftragte Schätzer bestimmte die Anzahl Raumeinheiten beim Augenschein vom 19. Oktober 2021 auf 5.9 RE. Um der "extrem schlechten Wohnlage"

Rechnung zu tragen, reduzierte er diesen Wert um 20 %, weshalb nur 4.7 RE in die Bewertung einfließen (handschriftlicher Vermerk auf dem Aufnahmeprotokoll, pag. 21). Die Delegation der Steuerrekurskommission hat den von der Steuerverwaltung gewährten Abzug von 20 % mit Verweis auf die Bewertungsnormen nicht von den Raumeinheiten, sondern vom errechneten amtlichen Wert vorgenommen. Die mit 0.1 RE bewertete Solaranlage zur Warmwassererzeugung hat sie aus der Raumaufnahme gestrichen. Dementsprechend hat die Delegation 5.8 RE berücksichtigt. Die Noten für die Gebäudeart (4), die Bauqualität (5), die Komfortstufe (5), die Wohnlage (3) und die Verkehrslage (6) sind von der Delegation bestätigt worden. Das Gleiche gilt für das wirtschaftliche Alter, das vom Schätzer der Steuerverwaltung neu erhoben und auf 44 Jahre festgesetzt worden ist. Im Ergebnis hat die Delegation einen amtlichen Wert von CHF 362'720.-- ermittelt. Die Details zur Berechnung des amtlichen Werts sind dem Augenschein-Protokoll als Anhang beigefügt worden.

6 Während seitens des Rekurrenten keine Stellungnahme zum Protokoll eingegangen ist, hat sich die Steuerverwaltung mit Schreiben vom 30. August 2023 dazu geäußert.

6.1 Zunächst kritisiert die Steuerverwaltung, dass sich die Steuerrekurskommission (bzw. ihre Delegation) nebst den Bewertungsnormen auch auf die von der Steuerverwaltung erlassenen schätzungstechnischen Weisungen abstütze, die sich an die von ihr beauftragten Schätzerinnen und Schätzer richteten. Die Steuerverwaltung argumentiert, dass diese Weisungen nicht publiziert würden und daher für die betroffenen Personen nicht einsehbar seien. Zudem würden die Weisungen laufend angepasst. Die Steuerverwaltung ersucht die Steuerrekurskommission, sich nicht auf die Weisungen zu beziehen, "da die Rekurskommission über dieselben Kompetenzen wie die Steuerverwaltung" verfüge.

6.1.1 Wie die Steuerverwaltung zutreffend ausführt, erlässt sie die Weisungen gestützt auf Ziff. 1.7 der nichtlandwirtschaftlichen Bewertungsnormen vom 10. Oktober 2018, die wiederum von der Kantonalen Schatzungskommission verabschiedet worden sind. In Ziff. 1.2 der Weisungen wird deren Ziel und Zweck wie folgt umschrieben: "Dieses Dokument beschreibt detailliert die internen Bewertungsvorgänge der Abteilung Amtliche Bewertung, es vereinheitlicht die Vorgehensweise zur Bewertung der Grundstücke im Kanton Bern und dient der Amtlichen Bewertung, den Gemeinden und den nebenamtlichen Schätzern als Nachschlagewerk". Die Weisungen richten sich somit an die Mitarbeitenden der Abteilung amtliche Bewertung, an die von der Steuerverwaltung beauftragten nebenamtlichen Schätzer sowie an die Gemeinden. Bezweckt wird ein einheitliches Vorgehen bei der amtlichen Bewertung. Es handelt sich bei den Weisungen somit um eine sogenannte Verwaltungsverordnung, wozu generelle Dienstanelweisungen und Richtlinien zählen, die sich an untergeordnete Behörden oder Verwaltungsangestellte richten (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl., 2020, N. 81;

Ruth Herzog in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., 2020, N. 41 zu Art. 66 VRPG).

6.1.2 Gegenüber den steuerpflichtigen Personen und Gerichten stellen Verwaltungsverordnungen nicht rechtsverbindliche Äusserungen der Verwaltung über die Auslegung und Anwendung der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen dar. Allerdings weichen die Gerichte nicht ohne triftigen Grund von einer Verwaltungsverordnung ab, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt. Auf diese Weise nehmen die Gerichte das Anliegen der Verwaltung auf, anhand interner Weisungen einen rechtsgleichen, einheitlichen und sachgemässen Vollzug der massgebenden Rechtssätze herbeizuführen (vgl. BGer 2C_375/2015 vom 1.12.2015, E. 3.2; BGer 2C_264/2014 vom 17.8.2015, E. 2.4; Ruth Herzog, a.a.O., N. 41 zu Art. 66 VRPG). Aus diesen Gründen werden die hier zur Diskussion stehenden schätzungstechnischen Weisungen von der Steuerrekurskommission seit langem bei der Beurteilung von Rekursen betreffend die amtliche Bewertung mitberücksichtigt. Gerade weil die Steuerrekurskommission über die gleichen Kompetenzen verfügt wie die Steuerverwaltung, wäre es für eine einheitliche Rechtsanwendung nachteilig, wenn die Steuerrekurskommission die Weisungen nicht beachten dürfte. Eine solche Vorgehensweise würde dazu führen, dass die Steuerrekurskommission die teilweise bloss rudimentären Bestimmungen in den Bewertungsnormen ohne Berücksichtigung der für die Schätzer verbindlichen Weisungen auslegen müsste, womit unterschiedliche Interpretationen nicht zu vermeiden wären. Wo die Weisungen hingegen im Einzelfall zu einem Ergebnis führen, das nach Auffassung der Steuerrekurskommission dem übergeordneten Recht widerspricht, ist die Steuerrekurskommission – wie hiavor erwähnt – nicht an die Weisungen gebunden.

6.1.3 In Bezug auf die von der Steuerverwaltung angeführte Problematik, dass die Weisungen den betroffenen steuerpflichtigen Personen nicht bekannt seien, ist festzuhalten, dass es zwar nachvollziehbar ist, dass die Steuerverwaltung auf eine generelle Veröffentlichung der Weisungen verzichtet, da sich diese an ein Fachpublikum richten und ohne Vorkenntnisse schwer verständlich sind. Es gibt jedoch keinen Grund, wieso die Weisungen auf Anfrage im Einzelfall nicht zumindest auszugsweise zur Verfügung gestellt werden könnten. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass amtliche Dokumente grundsätzlich der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden müssen (Art. 27 des Informationsgesetzes vom 2. November 1993 [IG; BSG 107.1]).

6.1.4 Im vorliegenden Fall geht es konkret um die von der Delegation gestrichenen 0.1 RE, die auf die Solaranlage zur Warmwasseraufbereitung entfallen. Im Aufnahmeprotokoll ist dazu vermerkt "Solaranlage CHF 5'000.-- * 5 % / CHF 1'800.--" (pag. 21). Gestützt auf die der Steuerre-

kurskommission bekannte Version der Weisungen (25.2.2022), die eine Mindestinvestition von CHF 10'000.-- vorsehen, damit zusätzliche Einrichtungen bei der Raumaufnahme zu berücksichtigen sind, hat die Delegation diesen Eintrag gestrichen. Die Steuerverwaltung verweist darauf, dass die Weisungen erst nach dem Augenschein durch ihren Schätzer am 19. Oktober 2021 geändert worden seien. Zudem bestehe auch bei der Raumaufnahme ein Ermessensspielraum. Da ein einmal rechtskräftiger amtlicher Wert bis zu einer nächsten allgemeinen oder ausserordentlichen Neubewertung gilt (Art. 181 Abs. 3 StG) und damit unter Umständen für zahlreiche Steuerperioden massgebend ist, rechtfertigt es sich umso mehr, die neueste im jeweiligen Entscheidzeitpunkt bekannte Praxisfestlegung zu berücksichtigen. Vorliegend kommt hinzu, dass die Solaranlage zur Warmwasseraufbereitung als Ergänzung zum vorhandenen Heizsystem (Etagenheizung Holz) zu qualifizieren ist und sich eine zusätzliche Bewertung auch aus diesem Grund nicht rechtfertigt.

6.2 Ein weiterer von der Steuerverwaltung vorgebrachter Kritikpunkt betrifft die von der Delegation geänderte Art und Weise, wie die schlechte Wohnlage zu berücksichtigen ist.

6.2.1 Der von der Steuerverwaltung beauftragte Schätzer hat dazu die Anzahl Raumeinheiten um 20 % reduziert (E. 5 hiervor). Wie in Ziff. 5 des Augenschein-Protokolls ausgeführt, sehen die Bewertungsnormen in Ziff. 2.2.6 vor, dass "ein individueller Abzug beim amtlichen Wert" vorgenommen werden darf, wenn "die 'Wohnlage' auf Grund spezieller Umstände, welche von aussen nachhaltig stark negativ wertbeeinflussend auf ein einzelnes Grundstück einwirken (wie z.B. unmittelbar angrenzend an eine sehr stark befahrene Eisenbahnlinie oder an einer Autobahn liegend [...]), bereits sehr tief ausfällt (Note 4 und tiefer), aber immer noch klar zu wenig wertverminderndes Gewicht erreicht wird". Diese Voraussetzungen sind vorliegend erfüllt, was auch von der Steuerverwaltung nicht bestritten wird.

6.2.2 Die Steuerverwaltung stellt sich jedoch auf den Standpunkt, dass das Vorgehen ihres Schätzers, einen Abzug bei den Raumeinheiten vorzunehmen, ebenfalls zulässig sei, weil die Normen diese Variante nicht explizit untersagen würden. Wenn in einem Text, der rechtliche Normen enthält, ausdrücklich geregelt ist, wie ein bestimmter Sachverhalt zu handhaben ist, sind andere Varianten, den gleichen Sachverhalt zu berücksichtigen, im Normalfall unzulässig. Die vom Schätzer der Steuerverwaltung vorgenommene Reduktion der Raumeinheiten ist in den Bewertungsnormen nicht erwähnt. Sie fehlt insbesondere auch in den sich an die Schätzer richtenden schätzungstechnischen Weisungen, welche sich im Allgemeinen durch einen sehr hohen Detaillierungsgrad auszeichnen (E. 6.1.1 hiervor). Kommt hinzu, dass in Ziff. 2.2.6 der Bewertungsnormen festgehalten ist, dass ein individueller Abzug nur mit dem Einverständnis der Steuerverwaltung vorgenommen werden darf. Eine entsprechende Vorschrift für Abzüge bei

der Raumaufnahme fehlt (mangels grundsätzlicher Regelung) sowohl in den Bewertungsnormen als auch in den Weisungen.

6.2.3 Weiter macht die Steuerverwaltung geltend, dass das von der Delegation gewählte Vorgehen nicht der "gängigen Praxis" entspreche. Inwiefern eine solche Praxis besteht und wie oft sie angewandt wird, ist der Steuerrekurskommission nicht bekannt. Zu beachten gilt es jedoch, dass der individuelle Abzug nach Ziff. 2.2.6 der Bewertungsnormen (ebenso wie der individuelle Zuschlag nach Ziff. 2.2.7) erst mit der allgemeinen Neubewertung 2020 eingeführt worden ist. In den zuvor geltenden Bewertungsnormen vom 11. August 1997 waren keine Abzüge und Zuschläge vorgesehen. Es deutet somit Vieles darauf hin, dass mit Ziff. 2.2.6 und 2.2.7 der überarbeiteten Bewertungsnormen eine bis dahin nicht dokumentierte Praxis durch ein transparenteres System abgelöst werden sollte. Auch aus diesem Grund ist die Kritik der Steuerverwaltung am Vorgehen der Delegation zurückzuweisen.

6.2.4 Ergänzend führt die Steuerverwaltung aus, dass der von der Delegation der Steuerrekurskommission vorgenommene Abzug unzureichend begründet sei. Es fehle der Nachweis, wieso der Abzug im vorliegenden Fall genau 20 % betrage. Die Steuerverwaltung verweist dabei auf Ziff. 2.2.6 der Bewertungsnormen, wo allerdings nur ausgeführt wird, dass der Abzug auf dem Objektprotokoll erfolgt und begründet werden muss. Dieses Erfordernis ist nach Auffassung der Steuerrekurskommission erfüllt, wenn aus den Bewertungsunterlagen hervorgeht, was den Abzug im konkreten Fall rechtfertigt. Die Delegation der Steuerrekurskommission hat im Augenschein-Protokoll vom 3. Juli 2023 festgehalten, dass sich aufgrund der schlechten Wohnlage ein zusätzlicher Abzug rechtfertigt. Die eigentliche Höhe des Abzugs ist hingegen primär eine Sache des Ermessens. Vorliegend hat der Schätzer der Steuerverwaltung den Abzug ohne weitere Begründung auf 20 % bestimmt. Nach Ansicht der Delegation hat der Schätzer der Steuerverwaltung seinen ihm zustehenden Ermessensspielraum eingehalten, weshalb die Delegation die Höhe des besonderen Abzugs geschützt hat.

6.2.5 Der Steuerverwaltung ist jedoch insoweit zuzustimmen, dass ein Abzug bereits auf Stufe der Raumeinheiten den Vorteil hätte, dass nicht nur der amtliche Wert, sondern auch der Protokollmietwert und damit der daraus abgeleitete Eigenmietwert reduziert würden, was im vorliegenden Fall (und wohl auch in den meisten vergleichbaren Konstellationen) sachlich gerechtfertigt wäre. Dies ändert jedoch nichts daran, dass dieses Vorgehen den geltenden Bewertungsnormen widerspricht. Es wird Sache der Steuerverwaltung sein sicherzustellen, dass der individuelle Abzug auch beim Eigenmietwert beachtet wird.

6.3 Schliesslich macht die Steuerverwaltung geltend, dass der von der Delegation ermittelte amtliche Wert denjenigen gemäss Einspracheentscheid nur um 1.1 % unterschreite. Dabei ha-

be die Delegation bei der Raumaufnahme einen Ermessensentscheid zugunsten des Rekurrenten getroffen, jedoch auf eine Erhöhung des Werts des zusätzlichen Umschwungs mit Verweis auf das dem Schätzer der Steuerverwaltung zustehende Ermessen verzichtet. Wie sich aus dem Augenschein-Protokoll und E. 6.1.4 hiavor ergibt, hat die Delegation bei der Raumaufnahme keinen Ermessensentscheid gefällt, sondern die Solaranlage mit Bezug auf die schätzungstechnischen Weisungen gestrichen. Darüber hinaus hat die Delegation das vom Schätzer der Steuerverwaltung ausgeübte Ermessen sowohl in Bezug auf die Raumaufnahme des Untergeschosses als auch in Bezug auf die Bemessung des zusätzlichen Umschwungs geschützt. Der Vorwurf, dass die Delegation der Steuerrekurskommission ihr Ermessen einseitig zugunsten des Rekurrenten ausgeübt habe, erweist sich damit als ungerechtfertigt.

7 Der Rekurrent hat sich zwar nicht zum Augenschein-Protokoll geäußert, jedoch in der Rekurseingabe vom 5. Januar 2023 darauf hingewiesen, dass ihm gemäss Grundbuch ein Teil der Autobahn gehöre, den er ebenfalls zu versteuern habe. Der Rekurrent wirft die Frage auf, ob die Neubewertung nicht erst nach der vorgesehenen Neuvermessung vorgenommen werden sollte. Wie in E. 3.1 hiavor ausgeführt, betrifft die allgemeine Neubewertung 2020 sämtliche nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke im Kanton Bern. Massgebend ist der Bestand des Grundstücks am 31. Dezember 2020, zu dem gemäss Grundbuchplan tatsächlich ein kleines Stück der Autobahn gehört. Veränderungen an der Fläche eines Grundstücks vermögen grundsätzlich eine ausserordentliche Neubewertung gemäss Art. 183 Abs. 1 Bst. f StG zu bewirken, jedoch nur, wenn dadurch der amtliche Wert massgeblich beeinflusst wird, was nach Ansicht der Delegation vorliegend nicht der Fall ist (vgl. Ausführungen im Augenschein-Protokoll zum zusätzlichen Umschwung).

8 Weiter zeigt sich der Rekurrent in seiner Stellungnahme vom 6. März 2023 zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung darüber erstaunt, dass ihm am 6. März 2023 von der kommunalen Steuerverwaltung Liegenschaftssteueranlagen für die Jahre 2020 bis 2022 zugestellt worden seien (offenbar basierend auf dem angefochtenen amtlichen Wert gemäss Einspracheentscheid). Er schliesst daraus, dass über seinen Rekurs bereits zu jenem Zeitpunkt entschieden worden sei. Dies ist nicht der Fall. Die Steuerrekurskommission gehört zur verwaltungsunabhängigen Justiz und entscheidet selbstständig über die bei ihr erhobenen Rekurse. Sie hat keinen Einfluss auf die Art und Weise, wie die Liegenschaftssteuern von den Gemeinden erhoben werden. Allerdings können fehlerhafte Einspracheentscheide betreffend die Liegenschaftssteuer bei der Steuerrekurskommission angefochten werden (Art. 262 Abs. 3 StG).

9. Nach den vorstehenden Ausführungen sieht die Steuerrekurskommission keine Veranlassung, von den Feststellungen ihrer Delegation abzuweichen. Damit ist der amtliche Wert des Grundstücks C. _____ Gbbl. Nr. 1. _____ auf CHF 362'720.-- festzusetzen. Dieser Betrag

liegt geringfügig unter dem amtlichen Wert gemäss angefochtenem Einspracheentscheid (CHF 366'620.--). Der Rekurs ist daher teilweise gutzuheissen.

10. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Rekurrent 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]). Allerdings obsiegt der Rekurrent bloss in marginalem Umfang, liegt doch der von der Steuerrekurskommission bestimmte amtliche Wert nur um CHF 3'900.-- (1.1 %) unter dem angefochtenen amtlichen Wert gemäss Einspracheentscheid. Zudem haben sich die vom Rekurrenten vorgebrachten materiellen Kritikpunkte an der Bewertung nicht bestätigt. Die geringfügige Reduktion des amtlichen Werts ist vielmehr auf eine Praxisänderung zurückzuführen. Folglich sind dem Rekurrenten die gesamten Verfahrenskosten aufzuerlegen, die sich aus der Pauschalgebühr von CHF 1'500.-- und Gutachterkosten von CHF 920.85 zusammensetzen. Die Verfahrenskosten werden (abgerundet) auf CHF 2'400.-- festgesetzt.

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. _____ Gbbl. Nr. 1. _____ wird auf CHF 362'720.-- festgesetzt, gültig ab dem Steuerjahr 2020.
2. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission inkl. Gutachterkosten von CHF 2'400.-- werden dem 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:

- A. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Gemeinde C. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Leumann