

Auf eine gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist das Bundesgericht am 1. September 2015 nicht eingetreten (2C/827/2014).

100.2012.240U
HAT/SBE/RAP

Verwaltungsgericht des Kantons Bern

Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil vom 7. Juli 2014

Verwaltungsrichter Burkhard, Abteilungspräsident
Verwaltungsrichter Häberli und Müller
Gerichtsschreiberin Streun



Steuerverwaltung des Kantons Bern
Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern
Beschwerdeführerin

gegen

A. ___ AG
handelnd durch die statutarischen Organe
vertreten durch Rechtsanwalt ...
Beschwerdegegnerin

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld

betreffend amtliche Bewertung ab 2009 (Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 19. Juni 2012; 100 10 886)

Sachverhalt:

A.

Die A.____ AG ist Eigentümerin der Grundstücke B.____ Gbbl. Nr. 1____ (Betriebsgebäude) und Nr. 2____ (Lagerhallen). Aufgrund verschiedener baulicher Veränderungen im Nachgang zum Hochwasser vom Sommer 2005 nahm die Steuerverwaltung des Kantons Bern mit Wirkung ab Steuerjahr 2009 eine ausserordentliche Neubewertung dieser Liegenschaften vor. Im Einspracheverfahren setzte sie die amtlichen Werte auf Fr. 3'344'200.-- (Gbbl. Nr. 1____) und Fr. 2'223'700.-- (Gbbl. Nr. 2____) fest. Dabei berücksichtigte sie eine im Rahmen der Umbauten auf den Gebäuden errichtete Photovoltaikanlage mit Fr. 1'559'000.-- (Gbbl. Nr. 1____) und Fr. 779'500.-- (Gbbl. Nr. 2____) mit (Einspracheentscheide vom 3.11.2010).

B.

Dagegen gelangte die A.____ AG am 1. Dezember 2010 an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche die Rekurse – nach Durchführung eines Augenscheins – guthiess und die amtlichen Werte der Grundstücke um den Wert der Photovoltaikanlage auf Fr. 1'785'200.-- (Gbbl. Nr. 1____) und Fr. 1'444'200.-- (Gbbl. Nr. 2____) reduzierte (Entscheid vom 19.6.2012).

C.

Mit Eingabe vom 23. Juli 2012 führt die Steuerverwaltung Beschwerde beim Verwaltungsgericht und beantragt, der Entscheid der StRK sei aufzuheben und ihre Einspracheentscheide seien zu bestätigen. Die A.____ AG und die StRK schliessen je auf Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

1.1 Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Die Steuerverwaltung ist zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde befugt (Art. 79 Abs. 2 VRPG i.V.m. Art. 201 Abs. 2 StG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

2.

2.1 Streitig ist allein, ob die Photovoltaikanlage, welche die Beschwerdegegnerin anlässlich der Umbauten erstellen liess, im Rahmen der Neubewertungen der Grundstücke zu berücksichtigen ist. Die Errichtung der Anlage, die 1'958 Solarpanels mit einem Gewicht von je 23 kg umfasst und sich – verteilt auf sechs Gebäudedächer – über eine Fläche von 3'187 m² erstreckt, hat rund 3 Mio. Franken gekostet (vgl. Datenblatt Photovoltaikanlage [act. 3B pag. 52]; Zusatzprotokoll Z9 vom 1.6.2010 [act. 3B pag. 31]). Die erzeugte Elektrizität im Umfang von jährlich ca. 420'000 kWh speist die Beschwerdegegnerin gänzlich in das öffentliche Elektrizitätsnetz ein (vgl. Vertrag Energieübernahme vom 8.9.2009 [act. 3B pag. 38 ff.]). Dafür bezieht sie Fördermittel gemäss den Bestimmungen über die kostendeckende Einspeisevergütung (KEV; vgl. Art. 7a des Energiegesetzes vom 26. Juni 1998 [EnG; SR 730.0] und Art. 3 ff. der Energieverordnung [EnV; SR 730.01]). Sie produziert mit ihrer Photovoltaikanlage keine Elektrizität für den eigenen Betrieb.

2.2 Amtlich bewertet wird im Kanton Bern das unbewegliche Vermögen (Art. 52 Abs. 2 StG), das vorab die Grundstücke im Sinn von Art. 655 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB; SR 210) umfasst, einschliesslich ihrer Bestandteile und der mit ihnen verbundenen Nutzungsrechte (vgl. Art. 52 Abs. 1 Bst. a StG). Der Grundstücksbegriff der amtlichen Bewertung entspricht mithin jenem des Zivilrechts, so

dass aufgrund der einschlägigen zivilrechtlichen Regelung zu prüfen ist, ob ein amtlich zu bewertendes Grundstück vorliegt (vgl. BVR 2006 S. 551 E. 2.2; VGE 20904 vom 1.2.2001, in NStP 2001 S. 5 E. 3). Für die Beantwortung der vorliegenden Streitfrage ist demnach entscheidend, ob die Photovoltaikanlage gemäss Art. 642 Abs. 2 ZGB als Bestandteil der betroffenen Liegenschaften erscheint. Nach der in dieser Bestimmung enthaltenen Legaldefinition ist Bestandteil einer Sache, was nach der am Ort üblichen Auffassung zu ihrem Bestand gehört und ohne ihre Zerstörung, Beschädigung oder Veränderung nicht abgetrennt werden kann. Mithin setzt die Bestandteileigenschaft voraus, dass ein körperlicher Sachteil vorliegt, der einerseits zur Hauptsache eine äusserliche, körperliche Verbindung aufweist und ihr andererseits aufgrund einer dauernden inneren Verbindung zugehört; in Zweifelsfällen ist auf den Ortsgebrauch zurückzugreifen, um zu entscheiden, ob ein Bestandteil vorliegt (Arthur Meier-Hayoz, Berner Kommentar, 5. Aufl. 1981, Art. 642 ZGB N. 15 ff.; Wolfgang Wiegand, in Basler Kommentar, 4. Aufl. 2011, Art. 642 ZGB N. 9 ff.).

2.3 Die StRK hat das Bestehen einer äusserlichen Verbindung zwischen den Gebäuden der Beschwerdegegnerin und der Photovoltaikanlage zwar grundsätzlich bejaht, deren Bestandteileigenschaft insgesamt aber verneint. Dabei hat sie vorab festgestellt, eine Entfernung der als Maschine zu betrachtenden Anlage hätte keine Beschädigung oder Zerstörung der Lagerhallen bzw. von deren Dächern zur Folge. Weiter würde die Entfernung der gesamten Anlage Kosten von rund Fr. 60'000.-- verursachen, was lediglich 3 % des Gesamtwerts der Photovoltaikanlage von Fr. 2'338'500.-- entspreche und deshalb vernachlässigbar sei. – Die Steuerverwaltung bringt im Wesentlichen vor, die Photovoltaikanlage sei als Baute fest und dauerhaft mit dem Grundstück der Beschwerdegegnerin verbunden und daher bei der amtlichen Bewertung zu berücksichtigen, wie dies auch für Pergolas, Gartenhäuser, Wintergärten und Garagenboxen zutrefe. Eine Beurteilung nach wirtschaftlich-praktischen Gesichtspunkten spreche ebenfalls für den Einbezug der Anlage, führe diese doch mittels KEV zu bedeutenden jährlichen Erträgen (Fr. 236'963.-- im Jahr 2010) und mithin zu einer Steigerung des Verkehrswerts. Eine Entfernung der Anlage würde sich negativ auf die Wirtschaftlichkeit der Lagerhallen auswirken, was eine Veränderung der Gebäude im Sinn von Art. 642 Abs. 2 ZGB darstelle. Überdies dränge sich der Einbezug der Photovoltaikanlage mit Blick auf die Auswirkungen auf andere Steuerbereiche auf.

3.

Es ist im Folgenden zu prüfen, ob die Photovoltaikanlage einen Bestandteil der Gebäude auf den streitbetroffenen Grundstücken im Sinn von Art. 52 Abs. 1 Bst. a StG i.V.m. Art. 642 Abs. 2 ZGB darstellt.

3.1 Die äussere Verbindung, die Voraussetzung für die Bestandteileigenschaft bildet, besteht in der physischen Verbundenheit von Hauptsache und Bestandteil, also in deren körperlichem Zusammenhang. Insoweit kann bereits eine Verbindung durch blosser Schwerkraft genügen (BGE 106 II 333 E. 3; Arthur Meier-Hayoz, a.a.O., Art. 642 ZGB N. 19). – Die Photovoltaikanlage der Beschwerdegegnerin besteht aus einzelnen Solarpanels, die mittels einer «schienenähnlichen Konstruktion» auf den Dächern der betroffenen Gebäude angebracht worden sind (vgl. E. 5.2 des angefochtenen Entscheids; Protokoll des Augenscheins vom 14.9.2011 [act. 3A pag. 36]). Obschon die Anlage nicht eingemauert oder ins Dach eingelassen, sondern bloss mit diesem verschraubt worden ist (vgl. hierzu Arthur Meier-Hayoz, a.a.O., Art. 642 ZGB N. 24), sorgt diese Befestigung angesichts des beträchtlichen Gewichts der Anlage gemeinsam mit der Schwerkraft für eine körperliche Verbindung im Sinn von Art. 642 Abs. 2 ZGB (vgl. BGE 106 II 333 E. 3). Fraglich ist indes, ob die Verbindung zwischen der Photovoltaikanlage und den Gebäuden, auf denen sie aufgebaut wurde, dauerhafter Natur ist. Die Beschwerdegegnerin hat offenbar von Beginn weg beabsichtigt, die Photovoltaikanlage nach einer Zeitspanne von 25 Jahren abzubauen und zu veräussern, weil in diesem Zeitpunkt die Vereinbarung über den Bezug der KEV ausläuft (vgl. Stellungnahme der Beschwerdegegnerin vom 23.3.2011 [act. 3A pag. 31] und Ziff. 6.1 des Vertrags vom 8.9.2009 [act. 3B pag. 41]). Damit erscheint die Verbindung schon von Anfang an zur Wiederaufhebung bestimmt. Angesichts der eher geringen Intensität der äusseren Verbindung könnte diesem subjektiven Willen der Eigentümerin, keine bleibende Verbindung herzustellen, massgebliche Bedeutung zukommen (vgl. BVR 2006 S. 551 E. 3.1 mit zahlreichen Hinweisen auf die Praxis des Bundesgerichts; Wolfgang Wiegand, a.a.O., Art. 642 ZGB N. 18 ff.; Arthur Meier-Hayoz, a.a.O., Art. 642 ZGB N. 31 ff.; Heinz Rey, Grundlagen des Sachenrechts und das Eigentum. Grundriss des schweizerischen Sachenrechts, 3. Aufl. 2007, N. 442 ff.). Ob die Verbindung zwischen den betroffenen Gebäuden und der Photovoltaikanlage dauerhafter Natur ist oder nicht, kann indes mit Blick auf die folgenden Erwägungen offen bleiben.

3.2 Das innere Verhältnis, das neben der mechanischen Verbindung zwischen Hauptsache und Bestandteil bestehen muss, wird dadurch charakterisiert, dass eine Sache, um Bestandteil einer anderen zu sein, zu deren Herstellung und Vollendung dient, so dass unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten und in körperlich-stofflicher Hinsicht ein Ganzes entsteht. Die Hauptsache würde ohne den betreffenden Teil unfertig und unvollständig erscheinen. Entscheidend ist die ökonomische Zweckbestimmung der Hauptsache, insbesondere dann, wenn diese für einen ganz bestimmten Zweck hergestellt worden ist (Arthur Meier-Hayoz, a.a.O., Art. 642 ZGB N. 26 und 29; BGE 106 II 333 E. 4). – Es ist unbestritten, dass sich Betriebsgebäude und Lagerhallen bereits im Bau befanden, als die Beschwerdegegnerin sich zur Errichtung der Photovoltaikanlage entschloss (vgl. E. 5.3 des angefochtenen Entscheids), so dass die Anlage nachträglich auf die Lagerhallen und das Betriebsgebäude bzw. auf deren Dächer aufgebaut wurde. Sie hat mithin weder eine Dachfunktion noch bildet sie eine konstruktive Einheit mit dem Dach; vielmehr handelt es sich um eine zusätzliche Vorrichtung, die funktionell nicht mit den Gebäudedächern zusammenhängt (vgl. hierzu auch BGE 138 III 650 E. 6.6). Nach dem Gesagten war die Photovoltaikanlage zur Vervollständigung der Gebäude nicht erforderlich. Sie ist zudem von deren Bestimmung als Lagerraum bzw. Betriebsräumlichkeiten unabhängig und dient auch nicht direkt dem Unternehmen der Beschwerdegegnerin, die vorab ein Sägewerk betreibt und im Holzhandel tätig ist. Vielmehr handelt es sich bei der Solaranlage, wie die Vorinstanz richtig erkannt hat, um einen vom eigentlichen Betriebszweck der Liegenschaften losgelösten zusätzlichen Erwerbszweig des Unternehmens der Beschwerdegegnerin (vgl. angefochtener Entscheid E. 5.4). Mit dem Umsatz, den sie durch die KEV generiert, verbessert die Anlage zwar die Wirtschaftlichkeit des Betriebs der Beschwerdegegnerin. Diese (mittelbare) wirtschaftliche Auswirkung der Photovoltaikanlage genügt aber nicht, um eine innere Verbindung mit den Liegenschaften im Sinn eines Verhältnisses von Hauptsache und Bestandteil zu begründen.

3.3 Im Übrigen würde eine Entfernung der Anlage weder eine Zerstörung oder eine Beschädigung noch eine Veränderung im Sinn von Art. 642 Abs. 2 ZGB bewirken.

3.3.1 Aus den Feststellungen, welche die Vorinstanz anlässlich des Augenscheins getroffen hat (vgl. E. 5.2 des angefochtenen Entscheids; Protokoll des Augenscheins vom 14.9.2011 [act. 3A pag. 36]), ergibt sich, dass die Photovoltaikanlage ziemlich einfach von den Dächern der betroffenen Gebäude entfernt werden kann. Werden die

zur Verankerung der Anlage dienenden Schrauben gelöst, kann diese ohne nennenswerte Beeinträchtigung der Dächer abgebaut, abtransportiert und gegebenenfalls an einem neuen Standort wieder aufgebaut werden. Für die Montage der Anlage wurden zudem jene Schraubenlöcher verwendet, die bereits der Befestigung des Dachs dienen, so dass nach der Entfernung der Anlage keine Reparaturarbeiten anfallen, was die mit der Installation der Photovoltaikanlage betraute Unternehmung ausdrücklich bestätigt (vgl. Schreiben vom 11.3.2011 [act. 3A pag. 29]). Die Anlage kann also von den Dächern der betroffenen Gebäude entfernt werden, ohne dass diese oder sie selber beschädigt werden.

3.3.2 Die Entfernung der Anlage führt auch zu keiner Veränderung im Sinn von Art. 642 Abs. 2 ZGB. Zwar braucht eine solche nicht von wesentlicher Bedeutung zu sein, reicht doch nach höchstrichterlicher Rechtsprechung bereits der Verlust oder die Verringerung der bisherigen wirtschaftlichen Bedeutung bzw. die Minderung des aktuellen Gebrauchs- und Tauscherts aus (BGE 106 II 333 E. 5; Arthur Meyer-Hayoz, a.a.O., Art. 642 ZGB N. 28). Entgegen der Auffassung der Steuerverwaltung liegt aber in einer Beeinträchtigung der Wirtschaftlichkeit der Gebäude, wie sie wohl mit der Entfernung der Anlage verbunden wäre, keine entsprechende Wertverminderung. Entscheidend ist insoweit, dass vorliegend die Hauptsache – also die Grundstücke bzw. die auf diesen errichteten Gebäude – in ihrer Funktionalität als Lagerhallen und Geschäftsräumlichkeiten eines Sägewerks bzw. eines Holzhandelsunternehmens nicht beeinträchtigt werden, falls die Photovoltaikanlage entfernt wird. Von einer solchen Veränderung würden nicht die Gebäude, sondern allein der sie nutzende Betrieb der Beschwerdegegnerin betroffen, indem die Zusatzeinnahmen aus der KEV wegfallen. Wie die Vorinstanz zu Recht festgestellt hat, verhält es sich mithin anders als im Sachverhalt, der dem bereits mehrfach zitierten BGE 106 II 333 zugrunde lag: Dort hätte die Entfernung einer Tankanlage zur Lagerung von Rohfetten und Rohölen für die Betreiberin einer Mühle zur Fabrikation von pflanzlichen und tierischen Ölen und Fetten eine *unmittelbare* Erschwerung und Verteuerung der bisherigen Nutzung des Grundstücks zur Folge gehabt. Hier würde demgegenüber bloss die Stromproduktion direkt betroffen, die als neuer Erwerbszweig der Beschwerdegegnerin unabhängig von den Gebäuden und ihrer Nutzung für ein Sägewerk und für den Holzhandel erfolgt und vom übrigen Betrieb gänzlich unabhängig ist. Die Vorinstanz hat deshalb bezüglich der Photovoltaikanlage zu Recht auf die Behandlung von Maschinen verwiesen, die selbst dann nicht zu den Bestandteilen eines Grundstücks zählen, wenn sie mit dem Gebäude oder dem Grundstück fest und dauerhaft verbunden sind, weil ihre

Entfernung die Identität der Hauptsache nicht beeinträchtigt (vgl. Wolfgang Wiegand, a.a.O., Art. 642 ZGB N. 16 mit weiteren Hinweisen).

3.3.3 Schliesslich wäre die Entfernung der Photovoltaikanlage und ein allfälliger Wiederaufbau andernorts auch nicht mit einem unverhältnismässigen Aufwand verbunden (vgl. hierzu Arthur Meyer-Hayoz, a.a.O., Art. 642 ZGB N. 22). Für die schätzungsweise entstehenden Kosten kann mit der Vorinstanz auf die unbestrittenen Ausführungen der Unternehmung abgestellt werden, die die Installation der Photovoltaikanlage vorgenommen hat. Demnach würde der Abbau der Anlage insgesamt etwa Fr. 60'000.-- kosten, während für einen Wiederaufbau rund Fr. 110'000.-- aufzuwenden wären; allerdings könnten sich letztere Kosten noch «um bis zu 40 Prozent reduzieren, falls die Panels auf einer zusammenhängenden Fläche, dachaufbau oder freistehend, montiert» würden (Kostenberechnung vom 7.9.2011 [act. 3A pag. 34]). Zwar sind diese Beträge nicht unbeachtlich; werden sie aber mit den Erstellungskosten der Anlage in der Höhe von rund 3 Mio. Franken oder auch dem von der Steuerverwaltung ermittelten amtlichen Wert von Fr. 2'338'500.-- verglichen, fallen sie kaum ins Gewicht. Jedenfalls kann ausgeschlossen werden, dass Kosten in der Grössenordnung von Fr. 60'000.-- bis Fr. 170'000.-- (ggf. Fr. 126'000.--) für den Entscheid, die Anlage zu entfernen (bzw. umzuplatzieren oder zu veräussern) ausschlaggebend sein könnten. Es ist deshalb mit der Vorinstanz anzunehmen, dass die Trennung der Photovoltaikanlage von den Gebäuden der Beschwerdegegnerin nicht mit einem unverhältnismässig grossen Aufwand verbunden wäre.

3.4 Nach dem Gesagten steht fest, dass es sich bei der streitbetroffenen Photovoltaikanlage nicht um einen Bestandteil der Grundstücke der Beschwerdegegnerin handelt, weshalb offen bleiben kann, wie ein allfälliger Ortsgebrauch aussehen würde (vgl. vorne E. 2.2). – Im Übrigen ist dieses Ergebnis auch mit den Grundsätzen vereinbar, welche die Rechtsprechung im Zusammenhang mit dem Bauhandwerkerpfandrecht gemäss Art. 837 Abs. 1 Ziff. 3 ZGB entwickelt hat (vgl. zuletzt BGE 136 III 6 E. 5.4; 106 II 333 E. 6a): Zunächst spricht gegen einen Bestandteilscharakter der Photovoltaikanlage, dass diese nicht eigens für die Liegenschaften der Beschwerdegegnerin angefertigt, sondern aus vorgefertigten Elementen zusammengestellt worden ist (vgl. hierzu BGE 136 III 6 E. 5.4, 103 II 33 E. 2). Weiter ist eine Demontage der Anlage und deren Wiederaufbau andernorts möglich (vgl. BGE 105 II 264 E. 1); zwar ist ein solches Unterfangen mit einigem

Aufwand verbunden, es ist jedoch nicht besonders anspruchsvoll und die verursachten Kosten sind, wie gesehen (vgl. vorne E. 3.3.3), nicht unverhältnismässig hoch.

4.

Die übrigen Einwände der Steuerverwaltung vermögen die Einschätzung nicht in Frage zu stellen, dass die streitbetroffene Photovoltaikanlage im Rahmen der Neubewertung der Grundstücke nicht zu berücksichtigen ist:

4.1 Zunächst beruft sich die Steuerverwaltung auf die Ausführungen zu den «Photovoltaikanlagen mit Einspeisevergütung» in ihren schätzungstechnischen Weisungen, was indes unbehelflich ist: Die schätzungstechnischen Weisungen richten sich als Verwaltungsverordnungen an die mit der Schätzung betrauten Personen und sind für die Gerichtsbehörden nicht verbindlich; vielmehr unterliegen darin vorgenommenen Konkretisierungen der richterlichen Nachprüfung (BVR 2012 S. 545 E. 4.2, 2004 S. 250 E. 4.2.3, 1994 S. 219 E. 1b). Zwar nimmt das Verwaltungsgericht eine Gesetzwidrigkeit nicht leichthin an, weil die Weisungen gerade aufgrund ihrer schematischen Ausgestaltung einer praktikablen und durch Einbezug vergleichbarer Sachverhalte rechtsgleichen Lösung dienen. Vorliegend sehen die einschlägigen Ziffern 4.02.09.2 und 4.03.15 (vgl. act. 3A pag. 22 und 23) aber eine amtliche Bewertung aller Photovoltaikanlagen mit Einspeisevergütung als «Objekte oder Objektteile» vor unabhängig davon, ob die betroffene Anlage einen Bestandteil des zu bewertenden Grundstücks darstellt (vgl. vorne E. 2.2). Sie tragen damit der gesetzlichen Regelung gemäss Art. 52 Abs. 1 Bst. a StG i.V.m. Art. 642 Abs. 2 ZGB bzw. den massgebenden sachenrechtlichen Kriterien in keiner Art und Weise Rechnung und sind daher unbeachtlich. Ähnlich verhält es sich im Übrigen mit der von der Steuerverwaltung ebenfalls angerufenen Analyse der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) zur steuerrechtlichen Qualifikation von Investitionen in umweltschonende Technologien wie Photovoltaikanlagen (vom Vorstand der SSK am 15.2.2011 genehmigt [Beschwerdebeilage 6; act. 1C]; einsehbar unter <<http://www.csi-ssk.ch>>, Rubriken «Dokumente/Analysen»). Wie bereits die Vorinstanz festgehalten hat, sollen die betreffenden Ausführungen der SSK vorab die steuerliche Behandlung von Aufwendungen für Photovoltaikanlagen im Bereich der Einkommens- und Gewinnsteuern erläutern, und sind deshalb nicht einschlägig. Soweit die SSK darin am Rande auch zur Vermögensbewertung und zur interkantonalen Steuerauscheidung

Stellung nimmt (vgl. Ziff. 7), lässt sie – wie die Steuerverwaltung in ihren kantonalen Weisungen – die für die amtliche Bewertung von Grundstücken massgebenden sachenrechtlichen Fragestellungen gänzlich ausser Acht.

4.2 Die Steuerverwaltung verweist sodann auf die Regelung von Art. 36 Abs. 4 Satz 2 StG und Art. 1 Abs. 1 Bst. f der Verordnung vom 12. November 1980 über die Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten von Grundstücken (VUBV; BSG 661.312.51) betreffend «Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen». Diese Bestimmungen beziehen sich jedoch – gleich wie Art. 9 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) und die Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 24. August 1992 über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien (SR 642.116.1) – allein auf Liegenschaften des Privatvermögens. Sie erfassen keine Grundstücke, die wie die vorliegend betroffenen im Geschäftsvermögen gehalten werden. Deshalb ist hier der Befürchtung der Steuerverwaltung nicht weiter nachzugehen, die vom Gesetzgeber angestrebte steuerliche Privilegierung von ökologisch erwünschten Investitionen könnte vereitelt werden, wenn die Photovoltaikanlage der Beschwerdegegnerin nicht als Bestandteil der betroffenen Gebäude betrachtet werde. Immerhin sei aber schon an dieser Stelle bemerkt, dass es – eine klare dahingehende Intention des Gesetzgebers vorausgesetzt – keineswegs ausgeschlossen erscheint, Investitionen in private Photovoltaikanlagen bei den Einkommensteuern als Gebäudeunterhalt selbst dann zum Abzug zuzulassen, wenn die betroffene Anlage die Bestandteilseigenschaften von Art. 52 Abs. 1 Bst. a StG i.V.m. Art. 642 Abs. 2 ZGB nicht erfüllt. Immerhin geht die Steuerverwaltung selber – wohl mit Blick auf den Willen des Gesetzgebers – ohne weiteres davon aus, dass die Regelung von Art. 36 Abs. 4 StG und Art. 1 Abs. 1 Bst. f VUBV derartige Investitionen als abzugsfähigen Gebäudeunterhalt zulässt, selbst wenn nicht werterhaltende, sondern wertvermehrnde Investitionen vorliegen (vgl. hierzu Ziff. 3.1.1 der Praxisfestlegung der Steuerverwaltung bezüglich Photovoltaikanlagen [Beschwerdebeilage 7, act. 1C], einsehbar unter <<http://www.be.ch/taxinfo>>, Rubriken «Themen/Einkommens- und Vermögenssteuern/Art. 25 StG/Photovoltaikanlagen mit Einspeisevergütung»; zur Problematik der Verwirklichung von ausserfiskalischen [energetischen] Zielsetzungen mittels Einkommenssteuerrecht vgl. etwa BGer 2C_63/2010 vom 6.7.2010, in StR 2010 S. 864 E. 2.3, 2C_727/2012 und 2C_729/2012 vom 18.12.2012, E. 2.2.4).

4.3 Ferner ist auch nicht deshalb von einer gesetzeskonformen Beurteilung der Photovoltaikanlage der Beschwerdegegnerin abzusehen, weil dadurch (mittelbar) die interkantonale Steuerauscheidung erschwert werden könnte (vgl. S. 12 der Beschwerde). Sodann ist unerheblich, wie die Vorinstanz in einem andern Verfahren betreffend eine «Schneebar» entschieden hat, wobei nicht ersichtlich ist, inwiefern der diesem Entscheid zugrundeliegende Sachverhalt mit dem vorliegenden vergleichbar sein könnte (vgl. S. 7 der Beschwerde). Auch der Umstand, dass offenbar die Banken den Wert von Photovoltaikanlagen im Hinblick auf die Gewährung von Hypothekarkrediten berücksichtigen, kann vorliegend nicht ausschlaggebend sein (vgl. S. 5 der Beschwerde). Schliesslich ist nicht ersichtlich, inwiefern hier ein Fall von Art. 52 Abs. 1 Bst. f StG vorliegen könnte; da die Steuerverwaltung ausdrücklich darauf verzichtet, sich bezüglich der Photovoltaikanlage der Beschwerdegegnerin auf diese Bestimmung zu berufen (S. 8 der Beschwerde), braucht dieser Frage ebenfalls nicht weiter nachgegangen zu werden.

5.

Demnach ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind keine Verfahrenskosten zu erheben (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 i.V.m. Art. 2 Abs. 1 Bst. a VRPG). Der Kanton Bern (Steuerverwaltung) hat der Beschwerdegegnerin jedoch deren Parteikosten zu ersetzen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 i.V.m. Art. 104 Abs. 1 VRPG). Diese sind nach den Kriterien von Art. 41 des Kantonalen Anwaltsgesetzes vom 28. März 2006 (KAG; BSG 168.11) i.V.m. Art. 11 der Verordnung vom 17. Mai 2006 über die Bemessung des Parteikostenersatzes (Parteikostenverordnung, PKV; BSG 168.811) festzulegen. Gemäss Art. 11 Abs. 1 PKV beträgt das Honorar in Beschwerdeverfahren Fr. 400.-- bis 11'800.-- pro Instanz. Innerhalb des Rahmentarifs bemisst sich der Parteikostenersatz nach dem in der Sache gebotenen Zeitaufwand, der Bedeutung der Streitsache und der Schwierigkeit des Prozesses (Art. 41 Abs. 3 KAG). In seiner Kostennote vom 27. Mai 2014 macht der Vertreter der Beschwerdegegnerin ein Honorar von Fr. 5'000.-- geltend, was übersetzt ist: Das vorliegende Verfahren stellt keine besonderen Schwierigkeiten, der Rechtsvertreter war durch sein Auftreten vor der Vorinstanz bereits eingehend mit dem Verfahrensgegenstand vertraut und er hatte bloss eine kurze Beschwerdeantwort zu verfassen. Weiter ist die Streitigkeit von beschränkter Bedeutung, weil der amtliche Wert bei der Beschwerdegegnerin nur für die

Festsetzung der kommunalen Liegenschaftssteuer massgebend ist. Das Anwaltshonorar ist deshalb innerhalb des Rahmentarifs von Art. 11 Abs. 1 PKV auf Fr. 2'500.-- festzusetzen. Zusätzlich sind die Auslagen im Umfang von Fr. 112.-- zu ersetzen, nicht aber die ebenfalls in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer: Die Beschwerdegegnerin ist selber mehrwertsteuerpflichtig, so dass sie die ihr von ihrer Rechtsvertretung überwältzten Steuern in der eigenen Mehrwertsteuerabrechnung als Vorsteuer zum Abzug bringen kann; ihr fällt deshalb insoweit kein ersatzfähiger Aufwand an (vgl. VGE 2013/137 vom 26.5.2014, E. 6 [zur Publikation bestimmt]).

Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.
3. Der Kanton Bern (Steuerverwaltung) hat der Beschwerdegegnerin die Parteikosten des Verfahrens, gerichtlich bestimmt auf Fr. 2'612.-- (inkl. Auslagen), zu ersetzen.
4. Zu eröffnen:
 - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - der Beschwerdegegnerin
 - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern

Der Abteilungspräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Zustellung der schriftlichen Begründung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.