

100.2023.16U  
HAT/SRE

## Verwaltungsgericht des Kantons Bern Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil vom 2. April 2024**

Verwaltungsrichter Häberli, präsidierendes Mitglied  
Verwaltungsrichterin Steinmann  
Gerichtsschreiberin Corazza

**A. \_\_\_\_\_ AG**  
handelnd durch die statutarischen Organe  
vertreten durch Rechtsanwalt ...

Beschwerdeführerin

gegen

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

und

**Steuerrekurskommission des Kantons Bern**  
Nordring 8, 3013 Bern

betreffend amtliche Bewertung ab 2020; Grundstück B. \_\_\_\_\_  
GbbI. Nr. 1 \_\_\_\_\_ (Entscheid der Steuerrekurskommission des  
Kantons Bern vom 14. Dezember 2022; 100 21 314)



### **Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

- Mit Entscheid vom 14. Dezember 2022 wies die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK) den Rekurs ab, den die A. \_\_\_\_\_ AG gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Bern vom 28. Juli 2021 eingereicht hatte. Sie erwog, im Rahmen der allgemeinen Neubewertung 2020 habe die Steuerverwaltung des Kantons Bern den amtlichen Wert des Grundstücks B. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1 \_\_\_\_\_, auf dem die Mehrfamilienhäuser ...weg ... und ... stehen, ohne Rechtsverletzung auf Fr. 5'670'160.-- bestimmt.
- Hiergegen ist die A. \_\_\_\_\_ AG (nachfolgend Beschwerdeführerin) am 10. Januar 2023 an das Verwaltungsgericht gelangt. Sie beantragt sinngemäss die Aufhebung des Entscheids vom 14. Dezember 2022 und, eventuell unter Rückweisung der Sache an die Vorinstanz, die Festsetzung des amtlichen Werts des Grundstücks in einem Bereich zwischen Fr. 3'654'516.-- und Fr. 3'959'060.--. StRK und Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung vom 8. Februar 2023 bzw. Beschwerdeantwort vom 9. März 2023 je die Abweisung der Beschwerde.
- 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. Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 151 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 VRPG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.
- Gemäss Art. 181 Abs. 3 StG gilt der amtliche Wert eines Grundstücks nach seiner Festsetzung bis zur nächsten allgemeinen oder ausserordentlichen Neubewertung. Eine ausserordentliche Neubewertung des Grundstücks wird insbesondere aufgrund von baulichen Veränderungen oder bei einer Nutzungsänderung vorgenommen (Art. 183 Abs. 1

Bst. a und b StG). Zu einer allgemeinen Neubewertung kommt es, wenn sich seit der letzten allgemeinen Neubewertung zumindest im Grossteil des Kantons die Verkehrs- oder Ertragswerte erheblich verändert haben; diesfalls ordnet der Grosse Rat durch Dekret eine allgemeine Neubewertung der Grundstücke an (Art. 182 Abs. 1 StG). Um den Bedarf für eine allgemeine Neubewertung erkennen zu können, überwacht die Steuerverwaltung das Verhältnis von Kaufpreisen und amtlichen Werten nach Grundstücksart in allen Regionen und führt entsprechende Jahresstatistiken (vgl. Annik Bärtschi, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxiskommentar zum bernischen Steuerrecht, Band 2, Art. 126 bis 293, 2011, Art. 182 N. 3 ff.). Im Frühjahr 2017 hat der Grosse Rat beschlossen, per 31. Dezember 2020 werde eine allgemeine Neubewertung der nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte durchgeführt (Art. 2 Abs. 1 des Dekrets vom 21. März 2017 über die allgemeine Neubewertung der nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte [AND; BSG 661.543]).

- Nach Überbauung des Grundstücks Nr. 1\_\_\_\_\_ im Jahr 2009 wurde dessen amtlicher Wert auf gut 3,6 Mio. Franken bestimmt und dann im Rahmen einer ausserordentlichen Neubewertung ab 2018 auf Fr. 3'625'660.-- festgesetzt (Verfügung vom 4.11.2019; act. 4A pag. 53). Die allgemeine Neubewertung 2020 führte in der Folge zu einer deutlichen Erhöhung des amtlichen Werts auf Fr. 5'670'160.-- (Verfügung vom 28.7.2020; act. 4A pag. 32).
- Die Vorinstanz hat die massgebenden Schätzungen und Berechnungen der Steuerverwaltung überprüft, obwohl die Beschwerdeführerin insoweit keine Rügen erhoben hatte. Dabei kam sie zum Schluss, das Vorgehen der Steuerverwaltung sei nicht zu beanstanden (angefochtener Entscheid E. 3.1). Da die Beschwerdeführerin diesbezüglich auch vor Verwaltungsgericht keine Einwände erhebt (vgl. insb. Beschwerde Bst. D Rz. 9), braucht im Folgenden auf die Handhabung der Bewertungsnormen (vgl. Art. 182 Abs. 3 StG) nicht weiter eingegangen zu werden.

- Im angefochtenen Entscheid hat die Vorinstanz auch den Einwand der Beschwerdeführerin verworfen, der amtliche Wert des Grundstücks dürfe bloss 70 % von dessen Verkehrswert betragen. Sie hat erwogen, zum einen handle es sich bei dieser Verhältniszahl bloss um den Zielwert, den der Grosse Rat ursprünglich als Median für alle der allgemeinen Neubewertung unterliegenden Grundstücke bestimmt habe. Zum andern sei der einschlägige Art. 2 aAbs. 3 AND (BAG 17-017) vom Bundesgericht am 9. August 2019 aufgehoben worden (BGer 2C\_463/2017 und 2C\_466/2017; vgl. auch BAG 19-054). Weiter habe das Bundesgericht zwischenzeitlich entschieden, eine Bewertung des unbeweglichen Vermögens anzustreben, die generell deutlich unter dem realen Marktwert liege, sei unzulässig (angefochtener Entscheid E. 3.2).
- Die Beschwerdeführerin setzt sich mit dieser Begründung nicht näher auseinander, sondern insistiert einfach, im Kanton Bern habe der amtliche Wert von Grundstücken 70 % von deren Verkehrswert zu entsprechen (Beschwerde Bst. D Rz. 5 und 13 f.); für das Grundstück Nr. 1 \_\_\_\_\_ scheint sie diesen (ohne Herleitung) auf einen Betrag zwischen Fr. 5'220'738.-- und Fr. 5'655'800.-- zu bestimmen (vgl. Beschwerde Bst. D Rz. 5 und 15).
- Insoweit kann grundsätzlich auf die zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden. Im Übrigen könnte die Beschwerdeführerin selbst dann aus der Vorgabe eines Medians von 70 % des Verkehrswerts nichts für sich ableiten, wenn die entsprechende Dekretsbestimmung nicht aufgehoben worden wäre. Wird ein Median als Zielwert bestimmt, so liegt begriffsnotwendig die Hälfte aller amtlichen Werte unter und die andere Hälfte über der vorgegebenen Grösse. Anspruch darauf, dass der eigene amtliche Wert genau 70 % des Verkehrswerts beträgt, vermittelt eine solche Vorgabe mithin von vornherein nicht. Deshalb ist unerheblich, dass der Grosse Rat sich mit dem später vom Bundesgericht ebenfalls aufgehobenen Art. 2 aAbs. 4 AND (in der Fassung vom 10.3.2020 [BAG 20-021]) für die Festsetzung der amtlichen Werte erneut an einem Median von 70 % des Verkehrswerts orientiert hat (vgl. BGE 148 I 210). So oder anders lässt sich nicht

sagen, im Kanton Bern habe der amtliche Wert jedes einzelnen Grundstücks 70 % des Verkehrswerts zu betragen. Damit ist auch der Rüge, es sei das Gebot von Treu und Glauben nach Art. 5 Abs. 3 der Bundesverfassung verletzt (Beschwerde Bst. D Rz. 14), die Grundlage entzogen.

- Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, der streitige amtliche Wert sei überhöht, weil nur neun Monate vor seiner Festsetzung eine ausserordentliche Neubewertung des Grundstücks einen wesentlich tieferen Wert ergeben habe. Eine Wertsteigerung innert neun Monaten um 56 % bzw. gut 2 Mio. Franken sei nicht möglich (Beschwerde Bst. C Rz. 4, Bst. D Rz. 6 und 9).
- Mit diesem Einwand übersieht die Beschwerdeführerin die unterschiedlichen Voraussetzungen für ordentliche und ausserordentliche Neubewertungen. Bei einer ausserordentlichen Neubewertung werden nur tatsächliche oder rechtliche Veränderungen berücksichtigt, die seit der letzten Neubewertung eines einzelnen Grundstücks eingetreten sind (vgl. VGE 2016/36 vom 29.8.2017 E. 5.4). Darunter fallen bauliche Veränderungen wie der Neubau, Umbau und Abbruch von Gebäuden und Anlagen, Sanierungen oder grössere Renovationen, Änderungen in der Benützungsort oder im Bestand von Grundstücken und Gebäuden oder eine Veränderung bezüglich Fläche, Zone oder Erschliessung, sofern dadurch der amtliche Wert massgeblich beeinflusst wird (Art. 183 Abs. 1 Bst. a, b und f StG). Die ausserordentliche Neubewertung beschlägt also nur jene den amtlichen Wert beeinflussenden Aspekte des Grundstücks, die eine genügend erhebliche Veränderung erfahren, um eine Neubewertung auszulösen. Demgegenüber führt die allgemeine Neubewertung zu einer gänzlichen Neubewertung des Grundstücks und soll dabei die gesamte Wertsteigerung seit der letzten allgemeinen Neubewertung erfassen. Mit der allgemeinen Neubewertung 2020 werden dementsprechend die seit der letzten allgemeinen Neubewertung per 1. Januar 1999 (vgl. Art. 32 Abs. 1 des alten Dekrets vom 22. Januar 1997 über die amtliche Bewertung der Grundstücke und Wasserkräfte [BAG 97-025]; in Kraft bis 31.12.2019) mas-

siv gestiegenen Immobilienpreise in den amtlichen Werten aller Grundstücke des Kantons abgebildet.

- Das Grundstück Nr. 1 \_\_\_\_\_ wurde im Jahr 2009 neu überbaut und sein amtlicher Wert anhand der damals geltenden Bewertungsnormen auf Fr. 3'652'040.-- bestimmt (Einspracheentscheid vom 14.7.2010; act. 4B1 pag. 61). Die spätere ausserordentliche Neubewertung mit Geltung ab Steuerjahr 2018 führte nicht zu einer Erhöhung des amtlichen Werts, sondern vielmehr zu einer geringen Reduktion auf Fr. 3'625'660.--. Anlass zu dieser Neubewertung gaben denn auch keine baulichen Veränderungen am Grundstück Nr. 1 \_\_\_\_\_, sondern eine Herabsetzung des amtlichen Werts des Miteigentumsanteils am Grundstück Nr. 2 \_\_\_\_\_ an der ..., auf dem sich ein Gemeinschaftsraum befindet (Verfügung vom 4.11.2019; act. 4A pag. 53). Die Annahme der Beschwerdeführerin, die Erhöhung des amtlichen Werts des Grundstücks Nr. 1 \_\_\_\_\_ im Rahmen der allgemeinen Neubewertung 2020 um gut 2 Mio. Franken sei in nur neun Monaten eingetreten, ist daher offensichtlich unrichtig. Vielmehr wurde damit die gesamte Wertsteigerung seit Errichtung der Mehrfamilienhäuser im Jahr 2009 erfasst. Hinzu kommt, dass die Bewertungsnormen, die bei der ursprünglichen Festsetzung des amtlichen Werts ab 2009 zur Anwendung kamen, die Preisentwicklung seit der allgemeinen Neubewertung 1999 noch nicht enthielten. Letztlich ist also auch im Fall der Beschwerdeführerin die gesamte (massive) Erhöhung der Immobilienpreise über die letzten zwanzig Jahre zum Tragen gekommen. Ihr Einwand, eine Wertsteigerung innert nur neun Monaten um 56 % sei unmöglich, geht mithin an der Sache vorbei.
- Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde als offensichtlich unbegründet und ist abzuweisen. Das Verwaltungsgericht beurteilt solche Rechtsmittel in Zweierbesetzung (Art. 56 Abs. 3 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

- Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die unterliegende Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 i.V.m. Art. 104 VRPG).

**Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:**

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 2'000.--, werden der Beschwerdeführerin auferlegt und dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 3'500.-- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'500.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
4. Zu eröffnen:
  - Beschwerdeführerin
  - Beschwerdegegnerin
  - Steuerrekurskommission des Kantons Bern

Das präsidierende Mitglied:

Die Gerichtsschreiberin:

**Rechtsmittelbelehrung**

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, 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.