



# VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

---

## ABGABERECHTLICHE KAMMER

Mitwirkende Richter: Dr. iur. Aldo Elsener, Vorsitz  
Dr. iur. Matthias Suter und lic. iur. Ivo Klingler  
Gerichtsschreiberin: MLaw Jeannine Suter

U R T E I L vom 12. April 2022 *[rechtskräftig]*  
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

A. \_\_\_\_\_  
Rekurrentin

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Zug**, Bahnhofstrasse 26, Postfach, 6301 Zug  
Rekursgegnerin

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern 2019  
(Vermögenssteuerwert Wohnung)

A 2021 4

A. A. \_\_\_\_\_ hatte im Jahr 2017 eine Eigentumswohnung in B. \_\_\_\_\_ erworben. Für die Steuerperiode 2017 war der für die Einkommenssteuer relevante Verkehrsmietwert im Einspracheverfahren von Fr. \_\_\_\_\_ p.a. (Berechnung anhand des Formelwerts) auf Fr. \_\_\_\_\_ p.a. (Berechnung anhand von Vergleichsobjekten) reduziert worden (Praxis bei unrealistischen Ergebnissen der Eigenmietwerte). Der damalige Antrag betreffend den Vermögenssteuerwert wurde mit Zustimmung vom 26. Juli 2019 zum Einschätzungsvorschlag vom 19. Juli 2019 aus persönlichen Gründen zurückgezogen (vgl. Rek-act. 1).

In der Steuererklärung 2019 deklarierte A. \_\_\_\_\_ einen Vermögenssteuerwert für ihre selbst benutzte Liegenschaft von Fr. 685'714.– und hielt dazu fest, dieser sei durch Rückrechnung vom Verkehrsmietwert festzulegen. Die Gleichbehandlung aller Eigentümer in ihrer Überbauung liesse es nicht zu, dass Neukäufer gegenüber Altkäufern derart stark benachteiligt würden, sei doch die unter ihr gelegene Wohnung gleich gross und daher in etwa gleich viel wert, verfüge jedoch zu Unrecht über einen massiv tieferen Vermögenssteuerwert (StV-act. 1). Mit Veranlagungsverfügung vom 5. Mai 2020 setzte die Steuerverwaltung des Kantons Zug den Vermögenssteuerwert der Liegenschaft ("wie bisher gemäss Einspracheentscheid vom 3. September 2019") auf Fr. 1'329'000.– fest (StV-act. 2). Die von der Steuerpflichtigen erhobene Einsprache wurde mit Einspracheentscheid vom 24. März 2021 abgewiesen (Rek-act. 1).

B. Dagegen erhob A. \_\_\_\_\_ (nachfolgend Rekurrentin) am 7. April 2021 Rekurs und beantragte, der Einspracheentscheid vom 24. März 2021 sei aufzuheben; der Vermögenssteuerwert der 4,5-Zimmerwohnung in B. \_\_\_\_\_ sei angemessen herabzusetzen und maximal auf Fr. 956'250.– festzulegen; unter Kostenfolgen zulasten der Steuerverwaltung. Inhaltlich machte sie im Wesentlichen geltend, dass der unumstrittene Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit durch die in der Wegleitung enthaltenen Bestimmungen zur Ermittlung der Vermögenssteuerwerte von Liegenschaften krass verletzt werde, indem im vorliegenden Fall bei der Berechnung ausschliesslich auf dem Kaufpreis – ohne Berücksichtigung des Ertragswerts – beharrt werde. Sie als Neuerwerberin einer Liegenschaft werde zudem gegenüber bestehenden Grundeigentümern systematisch schlechter behandelt. Der Gesetzgeber des Kantons Zug habe bisher nichts unternommen, um die früheren, längst überholten Vermögenssteuerwerte der Liegenschaften – beispielsweise durch eine generelle Neubewertung – den aktuellen Marktbedingungen anzupassen. Dies obwohl Ziff. 11 der Wegleitung "Liegenschaften – Festsetzung der Vermögenssteuer und

Eigenmietwerte ab Steuerperiode 2002 bzw. 2001" explizit auf eine "spätere allgemeine Neubewertung" verweise, die jedoch seit Erlass der Richtlinien nie stattgefunden habe. Dadurch würden Steuerwerte geschützt, die seit mehreren Jahren keine Anpassung erfahren hätten und den aktuellen Werten nicht mehr annähernd entsprechen würden. Dem stehe Art. 17 Abs. 1 StHG entgegen. Da die Steuerbehörde nicht gewillt sei, ihre diesbezügliche rechtswidrige Praxis aufzugeben, begründe dies für sie als Neukäuferin einen Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht (act. 1).

C. Am 9. April 2021 bezahlte die Rekurrentin den von ihr verlangten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.– fristgerecht (act. 3).

D. Die Steuerverwaltung (nachfolgend auch Rekursgegnerin) beantragte mit Vernehmlassung vom 17. Juni 2021 die Abweisung des Rekurses, soweit darauf einzutreten sei. Der Einspracheentscheid vom 24. März 2021 sei zu bestätigen. Eventualiter sei zur Festlegung des Vermögenssteuerwertes durch das Verwaltungsgericht ein Schätzungsgutachten nach anerkannten Grundsätzen der Liegenschaftenschätzungen zu veranlassen und auf das Ergebnis dieses Gutachtens abzustellen. Sie führte dabei im Wesentlichen aus, indem der Steuerwert der Eigentumswohnung auf 75 % (und nicht auf 100 %) des Verkehrswerts (Kaufpreis zuzüglich wertvermehrender Investitionen) festgesetzt worden sei, sei der Ertragswert durchaus berücksichtigt worden. Mit der Möglichkeit eines individuellen Schätzergutachtens liessen sich zudem sowohl das Alter als auch der Zustand einer Liegenschaft individuell mitberücksichtigen. Indem anstelle von Formelbewertungen auch neuere amtliche Schätzungen oder Schätzungen nach anerkannten Grundsätzen der Liegenschaftenschätzungen akzeptiert würden, setze die Steuerverwaltung die Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes in genügender Weise um. Bezüglich der Gleichbehandlung im Unrecht sei zu berücksichtigen, dass auch die Rekurrentin künftig von der generellen Zurückhaltung bei der Anpassung des Steuerwerts von Zuger Liegenschaften profitieren werde. Die Entscheidung, ob das Abstellen auf den Kaufpreis bei der Festsetzung von Vermögenssteuerwerten selbst bewohnter Liegenschaften, welche seit 1988 erworben worden seien, gesetzeswidrig sei, könne nicht durch die Steuerverwaltung beantwortet werden. Es bleibe letztlich dem Ermessen des Verwaltungsgerichts überlassen, ob der Rekurrentin im konkreten Fall – trotz ihrer Verweigerung eines individuellen Schätzergutachtens im Veranlagungs- und Einspracheverfahren – ein Anspruch auf eine allfällige Gleichbehandlung im Unrecht zustehe (act. 6).

E. Mit Replik vom 9. Juli 2021 hielt die Rekurrentin an ihren Anträgen fest. Die Anträge der Rekursgegnerin (Hauptantrag und Eventualantrag) seien abzuweisen. Im Weiteren stellte die Rekurrentin den Beweisantrag, dass die Rekursgegnerin anzuweisen sei, eine Vergleichstabelle von rund 50 Vermögenssteuerwerten von 4,5-Zimmerwohnungen (ohne Dachwohnungen) in der Gemeinde B. \_\_\_\_\_ mit einer Maximalfläche von 150 m<sup>2</sup> und Baujahr zwischen 1990 und 1999 vorzulegen, wobei auf eine zahlenmässig gleichmässige Verteilung von Wohnungen zu achten sei, die vor 1988 letztmals gehandelt worden seien und Wohnungen, die ab 1988 einer Handänderung unterzogen worden seien. Bei Letzteren seien zu mindestens 30 % auch Wohnungen einzubeziehen, die (teilweise) unentgeltlich übertragen worden seien. Inhaltlich führte sie insbesondere aus, dass Formelbewertungen grundsätzlich nicht zu beanstanden seien, jedoch müssten die in den Formeln enthaltenen Parameter dazu geeignet sein, eine objektive Berechnung des Steuerwertes zu ermöglichen, was bei Formeln, die den Kaufpreis als Schwerpunkt enthielten, nicht der Fall sei. Gegen die Akzeptanz von neueren Liegenschaftsschätzungen in bestimmten Fällen sei nichts einzuwenden, jedoch würden die Ergebnisse solcher Schätzungen kein adäquates Instrument darstellen, um das Recht auf Gleichbehandlung im Unrecht zu widerlegen. Ebenso würde eine individuelle Schätzung der Wohnung nicht dazu beitragen, die Ungleichbehandlung mit der Gruppe der Altkäufer zu beseitigen. Daher sei die Anordnung einer Individualschätzung als nicht zielführend abzulehnen. Der gemäss dem Beweisantrag ermittelte Durchschnittswert solle aufzeigen, dass der von der Rekurrentin deklarierte bzw. maximal angestrebte Vermögenssteuerwert gemäss einer Vergleichswertmethode zu bestehen vermöge und es daher gerechtfertigt erscheine, den Vermögenssteuerwert der rekurrentischen Wohnung mittels Rückrechnung zu ermitteln und diesen bestehen zu lassen, bis der Kanton Zug die gerügte Ungleichbehandlung von verschiedenen Eigentümergruppen durch eine allgemeine Neubewertung der Liegenschaften aufhebe. Im Übrigen könne der Vermögenssteuerwert des Vorbesitzers der Wohnung nicht mehr als geheim qualifiziert werden, da dieser der Rekurrentin den Wert des letzten Jahres, als er die Wohnung noch selbst bewohnte, mitgeteilt habe. Die Rekursgegnerin trage die Beweislast für steuererhöhende Tatsachen, demzufolge es an ihr liege zu beweisen, dass die Anhebung des Steuerwerts von Fr. 825'000.– auf Fr. 1'329'000.– gerechtfertigt sei (act. 8).

F. Mit Duplik vom 3. September 2021 beantragte die Rekursgegnerin, der Rekurs vom 7. April 2021 sei gutzuheissen und der Steuerwert des STWE-Anteils C. \_\_\_\_\_

(69/1'000 Anteil an der Liegenschaft D. \_\_\_\_\_) mit Sonderrecht an der 4,5-Zimmerwohnung im 3. OG (inkl. Nebenraum und zwei Autoabstellplätzen) in B. \_\_\_\_\_ unter Berücksichtigung des verfassungsmässigen Anspruchs auf Gleichbehandlung im Unrecht auf Fr. 956'250.– festzusetzen, unter Kostenfolge zulasten der Steuerverwaltung. Der in der Vernehmlassung vom 17. Juni 2021 gestellte Eventualantrag sei damit hinfällig und werde formell zurückgezogen. Der in der Replik gestellte Beweisantrag zur Edition von Daten zu ausgewählten Vergleichsfällen sei abzuweisen. Begründend führte die Rekursgegnerin an, mit der Replik mache die Rekurrentin als Beschwerdegrund hauptsächlich den Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht geltend und zeige ihres Erachtens bestehende Schwachpunkte der Wegleitung Immobilienbesteuerung "Liegenschaften – Festsetzung der Vermögenssteuer und Eigenmietwerte ab Steuerperiode 2002 bzw. 2001" der Steuerverwaltung auf. Mit Ausnahme einiger wenigen kleinen Anpassungen, welche den hier zu beurteilenden Sachverhalt der Bewertung einer im Jahr 1996 erstellten Eigentumswohnung im Stockwerkeigentum nicht betreffe, werde diese Wegleitung seit der Steuerperiode 2002, nunmehr 20 Jahre, in unveränderter Form angewendet. Aufgrund der festgestellten grossen Akzeptanz der Wegleitung sei die Steuerverwaltung der Ansicht, es sei trotz der notorischen Entwicklung auf dem Immobilienmarkt grundsätzlich daran festzuhalten. Der vorliegende Rekurs sowie der Eingang weiterer Einsprachen und eines weiteren Rekurses zum selben Thema habe die Steuerverwaltung jedoch veranlasst, die Praxis zu überdenken, die Wegleitung punktuell zu überprüfen und in dieser allenfalls vereinzelt geeignete und generelle Anpassungen vorzunehmen, um die gerügte unzulässige Diskrepanz zwischen Alt- und Neukäufern zu beseitigen. Ziffer 1 Abs. 2 der Wegleitung sehe zudem vor, dass bei Vorliegen besonderer Verhältnisse oder bei unrealistischen Ergebnissen aufgrund der nachfolgenden Berechnungsgrundlagen, von diesen abgewichen werden könne. Da der Steuerverwaltung Zug (im Gegensatz zur Situation in anderen Kantonen) für die flächendeckende Bewertung von Liegenschaften keine separaten Personalressourcen bzw. Liegenschaftsschätzungsstellen zur Verfügung stünden, seien keine individualisierten Bewertungen anzustreben. Es solle – auch aufgrund der breiten Akzeptanz der bisherigen Wegleitung – eine möglichst einfache, verständliche, bewältigbare, der bisherigen Systematik entsprechende und umsetzbare Lösung getroffen werden, welche den gesetzlichen Vorgaben entspreche, die Rechtsprechung der Gleichbehandlung im Unrecht berücksichtige und letztlich vom Souverän mitgetragen werde. Die statistischen Daten zum Immobilienmarkt im Kanton Zug würden von der Wüest Partner AG erhoben. Diese würden Informationen zu den Kosten für Bauland sowie zu den Preisen von Miet- und Kaufobjekten bieten. Die Datensammlung werde quartalweise aktualisiert

(vgl. [www.zg.ch/behoerden/gesundheitsdirektion/statistikfachstelle/themen/Preise](http://www.zg.ch/behoerden/gesundheitsdirektion/statistikfachstelle/themen/Preise)). Der dort publizierte Abschlussmietindex für Mietwohnungen habe sich beispielsweise seit dem 1. Quartal 2006 (Beginn der publizierten Aufzeichnungen) von 100 auf 112,8 Punkte im 4. Quartal 2019 (Stichtag für die Veranlagung 2019) erhöht, was einer Zunahme von 12,8 % entspreche. Während der gleichen Zeitspanne habe sich hingegen der Transaktionsindex für Eigentumswohnungen von 126,0 auf 247,4 Punkte erhöht, was einer Zunahme von 96,3 % gleichkomme. Diese Erhöhung entspreche dem 7,5-fachen der Erhöhung der Mieten. Die gedankliche Annahme der Wegleitung, dass mit der Festsetzung des Vermögenssteuerwertes auf 75 % des steuerlichen Verkehrswertes der Ertragswert in der Regel angemessen berücksichtigt werde, möge zum Zeitpunkt des Erlasses der Wegleitung durchaus zugetroffen haben. Aufgrund der unterschiedlichen Entwicklungen der oben genannten Indizes sei jedoch festzustellen, dass diese Annahme für die Steuerperiode 2019 wohl nicht mehr zutreffe, hätten sich doch die Mieten (und damit die auf dieser Basis berechneten Ertragswerte) um einiges weniger stark entwickelt als die Transaktionspreise. Um der gesetzlichen Vorgabe von § 42 StG (in Kraft ab 1. Januar 2001), wonach der Ertragswert angemessen zu berücksichtigen sei, für Alt- als auch Neuerwerber gleichermaßen nachzukommen, könne zumindest Ziff. 3.1 der Wegleitung mit einem vom Erwerbsjahr unabhängigen generellen pauschalen Einschlag von 25 % nicht mehr unverändert in allen Fällen aufrecht erhalten werden. Aufgrund der sich im Verhältnis zu den Transaktionspreisen unterschiedlich entwickelten und den Ertragswert beeinflussenden Mieten, sei der Einschlag für die pauschale Berücksichtigung des Ertragswertes wohl in Einzelfällen teilweise zu erhöhen. Entgegen der Auffassung der Rekurrentin stehe der Steuerverwaltung jedoch keine Datenbank zur Verfügung, welche ohne grossen Personaleinsatz die Steuerwerte von vergleichbaren Liegenschaften offenlegen könne. Bei den genannten im Liegenschaftsverzeichnis für Privatliegenschaften deklarierten steuerlich nicht relevanten Informationen handle es sich um Werte, welche von den Steuerpflichtigen oder deren Vertretern erfasst würden. Der Beweisantrag der Rekurrentin sei abzulehnen. Der Zeitaufwand zur Erhebung und Überprüfung dieser Daten (anhand amtlicher Quellen [Grundbuchamt und Zug.Map.ch]) wäre immens und teilweise gar nicht möglich. Etliche Objekte dürften zwischenzeitlich komplett renoviert worden sein und über einen viel höheren Standard verfügen. Daten von Wohnungsflächen würden nirgendwo festgehalten. Und ob ein Objekt zu Vorzugskonditionen (d.h. teilweise entgeltlich) übertragen worden sei, lasse sich erst nach genauer Analyse des jeweiligen Objekts beurteilen. Angesichts der erwähnten Entwicklung der Transaktionspreise für Eigentumswohnungen im Kanton Zug lasse sich auch ohne diese Daten zu konkreten Vergleichsobjekten feststellen, dass aktuell Neukäufer gegenüber Altkäufern in gewissen

Konstellationen bei der Festsetzung von Steuerwerten benachteiligt würden. Die Rekurrentin beantrage einen Steuerwert von maximal Fr. 956'250.–, was rund 54 % des im Jahr 2017 bezahlten Kaufpreises (plus Investitionen) von Fr. 1'772'948.– ausmache und somit einem Einschlag von 46 % gleichkommen würde. Zur Berechnung stütze sie sich auf Ziff. 2 der Wegleitung, welche anlässlich der Einführung der Wegleitung für nicht landwirtschaftlich genutzte Liegenschaften mit Handänderungen 1987 und früher für jene Fälle vorgesehen gewesen sei, in welchen die vorgesehene Bewertung (anhand von Landwerten nach Lageplan und Zeitbauwerten gemäss Ziff. 2.1 ff. der Wegleitung) zu unrealistischen Resultaten geführt habe. Vorliegend liege zwar kein unrealistisches Resultat vor. Doch sei eine Ungleichbehandlung der Rekurrentin im Vergleich mit Altkäufern nicht von der Hand zu weisen. Eine analoge Anwendung dieser Berechnungsart erscheine daher im zu beurteilenden Einzelfall pragmatisch. Angesichts des Streitwerts von rund Fr. 1'075.– (Differenz Reinvermögen Fr. 373'000 x Steuersatz von 0,2 % für Vermögensteile über Fr. 486'000 x Steuerfuss Kanton 82 % und Gemeinde B. \_\_\_\_\_ 62 %) und des grossen Aufwandes bzw. der faktischen Unmöglichkeit zur Erhebung verlässlicher statistischer Vergleichszahlen erscheine unter Berücksichtigung des Anspruchs auf Gleichbehandlung im Unrecht die Gutheissung des Rekurses aus verfahrensökonomischen Gründen daher angezeigt. Dies umso mehr, als auch die Liegenschaft der Rekurrentin anlässlich der Einführung einer (teilweise) revidierten Wegleitung dereinst wohl neu bewertet würde (act. 11).

G. Das Gericht stellte der Rekurrentin die Duplik der Steuerverwaltung zu und gab ihr Gelegenheit für allfällige Bemerkungen bis zum 27. September 2021 (act. 12). Die Rekurrentin liess sich daraufhin nicht mehr vernehmen.

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1. Gemäss § 136 Abs. 1 des Steuergesetzes (StG; BGS 632.1) kann die steuerpflichtige Person gegen den Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung innert 30 Tagen schriftlich Rekurs beim Verwaltungsgericht erheben. Der Rekurs muss einen Antrag und eine Begründung enthalten. Die notwendigen Beweisunterlagen sind beizulegen oder zu bezeichnen (§ 136 Abs. 3 StG).

Der vorliegende Rekurs gegen den Einspracheentscheid vom 24. März 2021 wurde am 7. April 2021 der Schweizerischen Post übergeben und damit fristgerecht eingereicht. Der Rekurs entspricht sodann den übrigen formellen Anforderungen, weshalb darauf einzutreten ist. Die Beurteilung erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes (GO VG; BGS 162.11).

2. Beide Parteien beantragen letztlich übereinstimmend die Gutheissung des Rekurses und die Festsetzung des Steuerwerts der zu veranlagenden Liegenschaft auf Fr. 956'250.–. Das Verwaltungsgericht ist bei seiner Entscheid nicht an die Anträge der Parteien gebunden (§ 137 Abs. 2 StG) und kann Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung in vollem Umfang prüfen (§ 63 Abs. 3 des Gesetzes über den Rechtsschutz in Verwaltungssachen [VRG; BGS 162.1] i.V.m. § 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 StG i.V.m. § 136 Abs. 2 StG). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Gericht als Rekursinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist und einen Rekurs auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen – ganz oder teilweise – gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann. Das Verwaltungsgericht stellt den Sachverhalt – unter Mitwirkung der Parteien – von Amtes wegen fest (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 StG i.V.m. § 137 Abs. 1 StG).

3. Zu prüfen ist folglich die Frage, ob die Anerkennung des Rekurses durch die Rekursgegnerin zu Recht erfolgt ist. Materiell geht es um die Festlegung des Vermögenssteuerwertes der im Jahr 2017 erworbenen (selbst bewohnten) Liegenschaft für die Steuerperiode 2019.

3.1 Nach Art. 14 Abs. 1 Satz 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) ist das Vermögen für die kantonale Vermögenssteuer grundsätzlich zum Verkehrswert zu bewerten. Die – hier nicht einschlägigen – Abweichungen von diesem Prinzip sind in Art. 14 Abs. 2 und 3 StHG abschliessend aufgezählt. Das Bundesrecht schreibt den Kantonen keine konkrete Bewertungsmethode vor, sodass sie in der Ermittlung der Verkehrswerte insbesondere von Grundstücken praxisgemäss einigen Gestaltungsspielraum geniessen (BGE 134 II 207 E. 3.6; 128 I 240 E. 3.1.1; BGer 2C\_681/2020 vom 25. Juni 2021 E. 4.1).

Praxisgemäss gilt als Verkehrswert der objektive Marktwert einer Liegenschaft, d.h. jener Wert, der bei einer Veräusserung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr mutmasslich zu

erzielen ist. Dabei handelt es sich naturgemäss nicht um eine mathematisch exakt bestimmbare Grösse, sondern in der Regel um einen Schätz- oder Vergleichswert (BGE 131 I 291 E. 3.2.2; 128 I 240 E. 3.1.2 und 3.2.1; BGer 2C\_500/2018 vom 8. April 2020 E. 3.4; 2C\_504/2009 vom 15. April 2010 E. 3.3). Gemäss Art. 14 Abs. 1 Satz 2 StHG kann der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden. Nicht mit dem Harmonisierungsrecht vereinbar sind jedoch etwa kantonale Regelungen, die den steuerbaren Wert von Grundstücken generell auf 70 % des Verkehrswerts festlegen (BGE 124 I 159 E. 2h; 124 I 145 E. 6c) oder einen rein eigentumspolitisch begründeten Abschlag auf dem Verkehrswert gewähren (BGE 128 I 240 E. 3.2.4 und 3.4.2; BGer 2C\_681/2020 vom 25. Juni 2021 E. 4.1). Zwar ist es zulässig, den Steuerwert aufgrund vorsichtiger Schätzungen zu bemessen, die der notwendigen Schematisierung und der zwangsläufigen Unsicherheit der Bewertung Rechnung tragen. Wenn daraus Steuerwerte resultieren, welche unterhalb des effektiv realisierbaren Verkehrswertes liegen, so ist das in einem gewissen Rahmen verfassungsrechtlich haltbar (BGE 131 I 291 E. 3.2.2). Unzulässig ist es hingegen, eine generell deutlich unter dem realen Wert liegende Bewertung anzustreben (BGE 124 I 145 E. 6c; 124 I 167 E. 2h).

In zeitlicher Hinsicht verpflichtet das Bundesrecht die Kantone, die Vermögenssteuer jährlich zu erheben (Art. 15 Abs. 2 StHG) und dabei auf den Stand des Vermögens am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht abzustellen (Art. 17 Abs. 1 StHG). Daraus hat das Bundesgericht abgeleitet, dass das Harmonisierungsrecht den Kantonen nicht gestattet, das Vermögen nur in grösseren zeitlichen Abständen zu bewerten bzw. die ermittelten Vermögenswerte zu aktualisieren (BGer 2C\_422/2016 vom 13. September 2017 E. 6.3.1; 2A.384/2004 vom 21. April 2005 E. 3.3). Kantonale Regelungen, welche Vermögenssteuerwerte vorschreiben, die über mehrere Jahre keine Anpassung erfahren und den aktuellen Marktpreisen nicht annähernd entsprechen, verstossen deshalb gegen das Harmonisierungsrecht (BGer 2C\_681/2020 vom 25. Juni 2021 E. 4.1; 2A.384/2004 vom 21. April 2005 E. 3.3).

## 3.2

3.2.1 Der Kanton Zug hat für die Vermögenssteuer in § 42 Abs. 1 StG festgelegt, dass der Steuerwert von Grundstücken dem Verkehrswert entspricht und der Ertragswert angemessen zu berücksichtigen ist. Gemäss § 20 der Verordnung zum Steuergesetz (V StG; BGS 632.11) sind bei der Bestimmung des Verkehrswertes von Grundstücken die besonderen Verhältnisse der betreffenden Gegend und der Ertragswert angemessen zu berücksichtigen (Abs. 1). Als Ertragswert gilt in der Regel der mit 6 bis 8 % kapitalisierte

Bruttoertrag der Liegenschaft. Alter und baulicher Zustand des Objekts sind angemessen zu berücksichtigen (Abs. 2).

3.2.2 Konkretisiert wird die Praxis der Zuger Steuerbehörden durch die Wegleitung "Liegenschaften – Festsetzung der Vermögenssteuer und Eigenmietwerte ab Steuerperiode 2002 bzw. 2001" (nachfolgend zitiert als "Wegleitung Immobilienbesteuerung"). Laut Ziff. 1 Wegleitung Immobilienbesteuerung gelten die nachfolgenden Ausführungen zur Festsetzung der Vermögenssteuer- und Eigenmietwerte von Liegenschaften als Richtlinien und sind in der Regel anzuwenden. Bei Vorliegen von besonderen Verhältnissen (z.B. besondere Bauart, Ausstattung der Umgebung, Villen und Liebhaberobjekte) oder bei unrealistischen Ergebnissen aufgrund der nachfolgenden Berechnungsgrundlagen, kann von diesen Richtlinien abgewichen werden. Ziffer 2 Wegleitung Immobilienbesteuerung regelt die Berechnungsweise für nicht landwirtschaftlich genutzte Liegenschaften mit Handänderungen 1987 und früher; Ziff. 3 jene für nicht landwirtschaftliche genutzte Liegenschaften mit Handänderungen 1988 und später. Unter Ziff. 4 Wegleitung Immobilienbesteuerung finden sich die Regeln zu Mehrfamilien- und Geschäftshäusern, sowie vermietete Ein-, Zweifamilienhäuser und Stockwerkeigentum. Ziffer 5 regelt die Bewertung von Geschäftsräumen.

3.2.3 Liegen für Stockwerkeigentum mit Handänderungen 1987 und früher vergleichbare Objekte (fremdvermietete) vor, kann gemäss Ziff. 2.3 Wegleitung Immobilienbesteuerung der steuerrechtliche Verkehrswert und davon abgeleitet der Steuerwert (= 75 % des steuerlichen Verkehrswerts) mittels Rückrechnung des Verkehrsmietwerts ermittelt werden. Resultieren gemäss dem nachfolgenden Berechnungsschema höhere Werte als bei vergleichbaren vermieteten Objekten, so können die Werte der Vergleichsobjekte herangezogen werden. Liegen keine vergleichbaren Objekte vor, so ist der Steuer- und Mietwert nach folgendem Schema festzusetzen:

$$\text{Steuerwert per 1. Januar 1999 zuzüglich 15 \% = Steuerwert}$$

3.2.4 Vorliegend erfolgte die Festsetzung des Vermögenssteuerwerts der streitgegenständlichen Liegenschaft gemäss Ziff. 3.1 Wegleitung Immobilienbesteuerung, wonach beim schlüsselfertigen Erwerb von Einfamilienhäusern und Stockwerkeigentum folgende Berechnungsmethode Anwendung findet:

Erwerbspreis (inkl. Land, Garagen-, Einstell-, Abstellplätze und Bastelräume)

+ wertvermehrnde Investitionen seit dem Erwerb

= steuerrechtlicher Verkehrswert, davon 75 % = Steuerwert

3.2.5 Neuere amtliche Schätzungen oder Schätzungen nach anerkannten Grundsätzen der Liegenschaftenschätzungen können als Entscheidungshilfe für die Festlegung der Steuer- und Mietwerte dienen (Ziff. 10 Wegleitung Immobilienbesteuerung).

3.2.6 Die Vermögenssteuerwerte und Eigenmietwerte waren für die Steuerperiode 2002 allgemein nach dieser Wegleitung neu festzulegen. Unter Vorbehalt bestimmter Voraussetzungen bleiben die Vermögenssteuerwerte und Eigenmietwerte bis zu einer späteren allgemeinen Neubesteuerung in den nachfolgenden Steuerperioden unverändert (ausser für vermietete Objekte). Eine Neufestsetzung der Vermögenssteuerwerte und Mietwerte kann vorgenommen werden für neu erstellte Liegenschaften, nach Handänderungen, nach vorgenommenen wertvermehrnden Investitionen, nach umfassender Totalrenovation von Gebäuden und nach dem Abbruch von Gebäuden (Ziff. 11 Wegleitung Immobilienbesteuerung).

4. Sowohl die Rekurrentin als nun auch die Rekursgegnerin sehen in diesen Voraussetzungen und der geltenden Praxis zur Neufestsetzung der Vermögenssteuerwerte eine Ungleichbehandlung von sog. Alt- und Neukäufern und schliessen daraus für die Rekurrentin auf einen Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht. Damit zu Recht auf einen solchen Anspruch geschlossen werden könnte, müsste die aktuelle Praxis bezüglich Altkäufern als rechtswidrig einzustufen und die übrigen Voraussetzungen für eine Gleichbehandlung im Unrecht müssten ebenfalls erfüllt sein.

4.1 Vorab ist festzuhalten, dass sich die Handhabung der Rekursgegnerin hinsichtlich der Bestimmung bzw. Neufestsetzung der Vermögenssteuerwerte betreffend Liegenschaften von Altkäufern in der Tat nicht mit den Vorgaben des StHG vereinbaren lässt. Die von der Rekursgegnerin mittels des Transaktionspreisindizes für Eigentumswohnungen aufgezeigte Wertsteigerung auf dem Immobilienmarkt des Kantons Zug ist erheblich und nicht von der Hand zu weisen (1. Quartal 2000: 100,0 [Basis]; 4. Quartal 2001: 103,2 [Anwendungszeitpunkt der Wegleitung Immobilienbesteuerung]; 1. Quartal 2006: 126,0 [Dokumentationsbeginn Abschlussmietindizes]; 4. Quartal 2019: 247,4 [vorliegend relevante Steuerperiode]; [www.zg.ch/behoerden/gesundheitsdirektion/statistikfachstelle/themen/Preise](http://www.zg.ch/behoerden/gesundheitsdirektion/statistikfachstelle/themen/Preise)). Die mit der Wegleitung

Immobilienbesteuerung beabsichtigte kontinuierliche – wenn auch zögerliche – Anpassung der Vermögenssteuerwerte selbst bewohnter Liegenschaften an die Preisentwicklung auf dem Immobilienmarkt durch die Neubewertung bei Vorliegen eines Tatbestandes von Ziff. 11 Wegleitung Immobilienbesteuerungen führt (unbestrittenermassen) faktisch dazu, dass Steuerwerte geschützt werden, die seit mehreren Jahren keine Anpassung mehr erfahren haben und mit Blick auf die deutliche Wertsteigerung der letzten Jahre den aktuellen Werten nicht mehr annähernd entsprechen. Die sich aus jenen Altschätzungen ergebenden Werte widersprechen damit den harmonisierungsrechtlichen Vorgaben und sind folglich bundesrechtswidrig (vgl. vorne E. 3.1). Im Übrigen erscheint diese Praxis auch mit § 42 StG und § 20 V StG nicht vereinbar, welche ebenfalls auf den Verkehrswert – unter angemessener Berücksichtigung des Ertragswertes – abstellen. Paragraph 48 StG stellt denn auch für den Kanton Zug klar, dass sich das steuerbare Vermögen nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht bemisst.

4.2 Nach Art. 8 Abs. 1 BV ist Gleiches nach Massgabe seiner Gleichheit gleich zu behandeln, bestehenden Ungleichheiten umgekehrt aber auch durch rechtlich differenzierte Behandlung Rechnung zu tragen. Der Anspruch auf rechtsgleiche Behandlung wird also verletzt, wenn hinsichtlich einer entscheidewesentlichen Tatsache rechtliche Unterscheidungen getroffen werden, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder wenn Unterscheidungen unterlassen werden, die aufgrund der Verhältnisse hätten getroffen werden müssen (BGE 147 I 73 E. 6.1; 145 II 206 E. 2.4.1; 143 V 139 E. 6.2.3). Der Grundsatz der Rechtsgleichheit wird im Steuerrecht konkretisiert durch die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie durch das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV). Der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung verlangt, dass alle Personen oder Personengruppen nach denselben gesetzlichen Regeln erfasst werden; Ausnahmen, für die kein sachlicher Grund besteht, sind unzulässig. Andererseits verbietet der Grundsatz, einer kleinen Gruppe von Steuerpflichtigen im Verhältnis zu ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erheblich grössere Lasten aufzuerlegen. Nach dem Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung sind Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden, in derselben Weise mit Steuern zu belasten und müssen wesentliche Ungleichheiten in den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechend unterschiedlichen Steuerbelastungen führen. Schliesslich besagt das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, dass die Steuerpflichtigen entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit an die Steuerlasten beizutragen haben (BGE 137 I 145 E. 2.1; 133 I 206 E. 6.1). Diese verfassungsmässigen Grundsätze

verlangen jedoch nicht, dass jeder einzelne Steuerpflichtige mathematisch exakt gleich bzw. nach Massgabe der Ungleichheit exakt ungleich behandelt wird; dieses Ziel ist aus praktischen Gründen oft nicht erreichbar. Eine gewisse Schematisierung und Pauschalisierung des Abgaberechts ist zulässig und oft unausweichlich (BGE 141 II 338 E. 4.5; 133 II 305 E. 5.1; 128 I 240 E. 2.3; 125 I 65 E. 3c, je mit Hinweisen).

4.3 Grundsätzlich kann sich der Rechtsuchende der korrekten Rechtsanwendung in seinem Fall nicht mit dem Argument entziehen, das Recht sei in anderen Fällen falsch oder gar nicht angewendet worden. Weicht die Behörde jedoch nicht nur in einem oder in einigen Fällen, sondern in ständiger Praxis vom Gesetz ab, und gibt sie zu erkennen, dass sie auch in Zukunft nicht gesetzeskonform entscheiden werde, so kann der Bürger gestützt auf Art. 8 Abs. 1 BV verlangen, gleich behandelt, d.h. ebenfalls gesetzwidrig begünstigt zu werden ("Gleichbehandlung im Unrecht"). Nur wenn eine Behörde nicht gewillt ist, eine rechtswidrige Praxis aufzugeben, überwiegt das Interesse an der Gleichbehandlung der Betroffenen gegenüber demjenigen an der Gesetzmässigkeit (BGE 146 I 105 E. 5.3.1; 139 II 49 E. 7.1; 136 I 65 E. 5.6; 127 I 1 E. 3a; 126 V 390 E. 6). Äussert sich die Behörde nicht über ihre Absicht, so ist anzunehmen, sie werde aufgrund der gerichtlichen Erwägungen zu einer gesetzmässigen Praxis übergehen (vgl. BGE 146 I 105 E. 5.3.1; 122 II 446 E. 4a; 115 Ia 81 E. 2; 98 Ib 21 E. 4).

4.4 Zu untersuchen ist demnach das Verhalten der Steuerbehörde. Diese hatte noch in der Vernehmlassung vom 17. Juni 2021 die Ansicht vertreten, dass der Rekurs abzuweisen sei (act. 6). In der Duplik vom 3. September 2021 überdachte die Verwaltung ihre bisherige Einschätzung und hielt fest, dass angesichts der Entwicklung der Transaktionspreise für Eigentumswohnungen aktuell Neukäufer gegenüber Altkäufern in gewissen Konstellationen bei der Festsetzung von Steuerwerten benachteiligt würden. Der vorliegende Rekurs sowie weitere Eingaben zum selben Thema hätten die Steuerverwaltung veranlasst, die Praxis zu überdenken, die Wegleitung punktuell zu überprüfen und in dieser allenfalls vereinzelt geeignete und generelle Anpassungen vorzunehmen, um die gerügte Diskrepanz zwischen Alt- und Neukäufern zu beseitigen. Es solle – auch aufgrund der breiten Akzeptanz der bisherigen Wegleitung – eine möglichst einfache, verständliche, bewältigbare, der bisherigen Systematik entsprechende und umsetzbare Lösung getroffen werden, welche den gesetzlichen Vorgaben entspreche, die Rechtsprechung der Gleichbehandlung im Unrecht berücksichtige und letztlich vom Souverän mitgetragen werde (act. 11 S. 2). Eine Ungleichbehandlung der Rekurrentin sei nicht von der Hand zu weisen. Eine analoge Anwendung der Berechnungsart für Altkäufer

erscheine im vorliegenden Einzelfall pragmatisch. Angesichts des geringen Streitwerts und des grossen Aufwandes bzw. der faktischen Unmöglichkeit zur Erhebung verlässlicher statistischer Vergleichszahlen erscheine unter Berücksichtigung des Anspruchs auf Gleichbehandlung im Unrecht die Gutheissung des Rekurses aus verfahrensökonomischen Gründen daher angezeigt (act. 11 S. 4).

Vor diesem Hintergrund ist davon auszugehen, dass die Steuerverwaltung bei der in Aussicht genommenen Überarbeitung der Wegleitung Immobilienbesteuerung eine "Berücksichtigung der Rechtsprechung zur Gleichbehandlung im Unrecht" im Sinne der Vorgaben des StHG vornehmen wird, um eine gesetzeskonforme Besteuerung aller Käufergruppen zu erreichen. Den Ausführungen der Steuerverwaltung ist insbesondere nicht zu entnehmen, dass sie beabsichtigt, an den nicht mehr rechtmässigen Altschätzungen festzuhalten und diese ohne jegliche Anpassungen auch in Zukunft hinzunehmen. Vielmehr ergibt sich daraus das Gegenteil, indem sie die Problematik anerkennt und die Ausarbeitung einer der gesetzlichen Anforderungen entsprechenden Lösung beabsichtigt. Festzulegen, wie diese Anpassung (auch mit Blick auf künftige Wertentwicklungen) konkret zu geschehen hat, ist allerdings nicht Sache des Verwaltungsgerichts.

4.5 Da die Steuerverwaltung eine gesetzeskonforme Praxis und Überarbeitung der Wegleitung Immobilienbesteuerung in Aussicht stellt, sind die Voraussetzungen für eine Gleichbehandlung im Unrecht vorliegend nicht erfüllt (vgl. BGer 2A.384/2004 vom 21. April 2005 E. 4.3). Es verbietet sich nach dem Gesagten eine "pragmatische, analoge" Anwendung der Berechnungsweise für Altkäufer (zur ebenfalls in Aussicht gestellten Anpassung hinsichtlich der Berücksichtigung des Ertragswertes vgl. aber nachfolgende E. 5). Es wäre sinnwidrig, die Durchsetzung der sich aus dem StHG ergebenden Regeln für neue Steuertatbestände auszusetzen, bis jeweils sämtliche alten, vor 2001 liegenden Steuertatbestände angepasst worden sind. Somit sind keine überwiegenden sachlichen Gründe gegeben, die es rechtfertigen würden, die Liegenschaft der Rekurrentin nach den Massstäben der (heute unrechtmässigen) Altschätzungen zu bewerten. Ausserdem käme es durch eine entsprechende Korrektur zu einer Ungleichbehandlung unter anderem gegenüber den Steuerpflichtigen, die anderweitiges, bewegliches Vermögen (z.B. Wertpapiere, Bankguthaben) entsprechend der geltenden Rechtsordnung nach dem Verkehrswert deklarieren müssen (vgl. BGE 124 I 159 E. 2). Vor diesem Hintergrund drängt sich allerdings eine zeitnahe Konkretisierung der beabsichtigten neuen Praxis auf,

auch wenn eine gewisse Übergangszeit bis zum Erreichen eines gesetzkonformen Zustands hinzunehmen ist.

5. Eine andere Frage ist, ob der Ertragswert bei der Besteuerung der Liegenschaft der Rekurrentin vorliegend angemessen berücksichtigt wurde.

5.1 Der Vermögenssteuerwert der Liegenschaft der Rekurrentin wurde aufgrund ihres Erwerbs im Jahr 2017 neu festgelegt und seither bei Fr. 1'329'000.– belassen. Es erfolgte auf den Erwerbspreis (zuzüglich wertvermehrender Investitionen) von Fr. 1'772'948.– ein Abschlag von 25 %. Dies ist mit Blick auf die gesetzlichen und rechtsprechungsgemässen Vorgaben grundsätzlich nicht zu beanstanden. Insbesondere drängt sich unter Berücksichtigung einer hinzunehmenden Schematisierung und Pauschalisierung sowie des seit 2017 bloss um rund 7 % gestiegenen Transaktionspreisindizes für Eigentumswohnungen (4. Quartal 2017: 231,0; 4. Quartal 2019: 247,4) in Bezug auf die hier relevante Steuerperiode 2019 keine (erneute) Anpassung des 2017 festgelegten Steuerwerts auf. Auch die Rekursgegnerin hält bezüglich des ermittelten Vermögenssteuerwerts fest, es liege "kein unrealistisches Resultat" vor (vgl. act. 11 S. 4). Die Verwaltung stellt allerdings in der Duplik vom 3. September 2021 aufgrund des Missverhältnisses bei der Entwicklung des Abschlussmietindizes in Vergleich zum Transaktionspreisindizes eine stärkere Berücksichtigung des Ertragswertes und damit insofern eine Praxisänderung in Aussicht. So stellte sie fest, dass die gedankliche Annahme der Wegleitung, dass mit der Festsetzung des Vermögenssteuerwertes auf 75 % des steuerlichen Verkehrswertes der Ertragswert in der Regel angemessen berücksichtigt werde, für die Steuerperiode 2019 wohl nicht mehr zutrefte (act. 11 S. 3) und der Rekurs insbesondere deshalb gutzuheissen sei, weil die Liegenschaft der Rekurrentin anlässlich der Einführung einer (teilweise) revidierten Wegleitung dereinst wohl neu bewertet würde (act. 11 S. 4). Eine Anpassung der Wegleitung Immobilienbesteuerung unter Berücksichtigung der speziellen Gegebenheiten des Wohnungsmarktes des Kantons Zug ist grundsätzlich nicht zu beanstanden, solange dabei den harmonisierungsrechtlichen Vorgaben hinreichend Rechnung getragen wird. Wie diese neue Regelung konkret ausgestaltet sein soll, wird durch die Rekursgegnerin nicht aufgezeigt und wurde wohl auch noch nicht abschliessend festgelegt. So ist jedenfalls ihre Anerkennung des Rekurses mit der Argumentation einer "Gutheissung des Rekurses aus verfahrensökonomischen Gründen" und der analogen Anwendung der Berechnungsmethode für Altkäufer als "pragmatische" Lösung zu verstehen (act. 11 S. 4).

5.2 Da die Voraussetzungen für eine Gleichbehandlung im Unrecht nach dem vorstehend Ausgeführten nicht gegeben sind, fällt eine analoge Anwendung der zu bundesrechtswidrigen Resultaten führenden Berechnungsweise für Altkäufer von vornherein ausser Betracht. Im Sinne einer Individualbewertung und der von der Steuerverwaltung angestrebten erhöhten Berücksichtigung des Ertragswerts bestünde im konkreten Fall jedoch beispielsweise die Möglichkeit, den in der Wegleitung Immobilienbesteuerung vorgesehenen Abschlag von 25 % auf 30 % zu erhöhen. Dabei gilt es festzuhalten, dass das Bundesgericht in BGE 124 I 159 zwar einen generellen (formelmässigen) Abschlag von 30 % auf den amtlichen Schätzungswert der im Kanton Tessin gelegenen Liegenschaften als verfassungswidrig qualifizierte (E. 2 des zitierten Urteils; vgl. auch vorne E. 3.1). Vorliegend würde der Abschlag jedoch auf dem tatsächlich erzielten Kaufpreis (zuzüglich wertvermehrender Investitionen) gewährt und in diesem Sinne eine individuelle Bewertung vorgenommen. Wie die Rekurrentin zu Recht vorbringt, ist notorisch, dass die auf dem Markt tatsächlich erzielten Preise nicht nur erheblichen Schwankungen unterliegen, sondern vielfach auch ausgesprochen spekulative (z.B. bei Renditeobjekten) oder subjektive (so bei Eigentumswohnungen und Einfamilienhäusern) "Liebhaber-" Preiskomponenten enthalten (BGE 131 I 291 E. 3.2.2). Die Rekurrentin führt diesbezüglich aus, sich beim Kauf der Liegenschaft in einer besonderen Situation befunden zu haben, sie habe ihrem todkranken Lebenspartner, der inzwischen verstorben sei, ermöglichen wollen, in einer Wohnung mit Seesicht und Bergen den letzten Lebensabschnitt zu verbringen. Daher habe sie auch in Kauf genommen, dass die einzige entsprechende – nicht im Luxussegment angesiedelte – Wohnung mit gleichzeitig guter Anbindung an den öffentlichen Verkehr (für Arztbesuche) nur zu einem Preis zu haben gewesen sei, der für Wohnungen mit entsprechender Ausstattung und Alter am oberen Limit – oder darüber – gelegen habe (act. 1 S. 4). Unter diesen Umständen kann nach Ansicht des Gerichts nicht darauf geschlossen werden, dass ein Abschlag von z.B. 30 % im konkreten Fall unangemessen hoch wäre bzw. den rechtsprechungsgemässen Vorgaben zum StHG nicht mehr entsprechen würde (vgl. vorne E. 3.1). Mit der Erhöhung des Abschlages würde vorliegend vielmehr dem Gebot der Gleichbehandlung und der rechtsgleichen Besteuerung Rechnung getragen, indem nämlich die beabsichtigte künftige Änderung hinsichtlich der "angemessenen" Berücksichtigung des Ertragswertes schon jetzt beachtet würde (vgl. in diesem Sinne auch BGer 2A.384/2004 vom 21. April 2005 E. 4.4 mit Verweis auf BGer 2P.279/1999 vom 3. November 2000, in Pra 2001 Nr. 114 S.670), sind doch Praxisänderungen auf alle noch offenen Fälle anzuwenden (BGE 135 II 78 E. 3.2; 132 II 153 E. 5.1; BGer 2C\_375/2010 vom 22. März 2011 E. 6.2, in: StE 2011 A 24.43.1 Nr. 21). Dabei kann offen bleiben, wie mit der künftigen Wegleitung

Immobilienbesteuerung (oder bei anderen hängigen Fällen) dem Ertragswert angemessen Rechnung getragen werden soll.

Was allfällige (weitere) Anpassungen infolge Alter und Beschaffenheit der Liegenschaft der Rekurrentin bzw. allenfalls für den erkrankten Lebenspartner vorgenommene und am Markt nicht realisierbare Investitionen betrifft, so sind solche potenziell steuerreduzierenden Umstände bisher nicht substantiiert dargetan und können daher durch das Gericht nicht beurteilt werden. Diese sind im Rahmen des Veranlagungsverfahrens zu spezifizieren und zu beurteilen.

5.3 Der angefochtene Einspracheentscheid ist folglich aufzuheben und die Sache im Sinne der Erwägungen an die Rekursgegnerin zur Neuveranlagung bzw. Neuermittlung des Vermögenssteuerwertes der streitgegenständlichen Eigentumswohnung auf Basis einer Individualbewertung zurückzuweisen.

6.

6.1 Gemäss § 120 Abs. 1 StG werden die amtlichen Kosten des Verfahrens der unterliegenden Partei ganz bzw. bei teilweiser Guttheissung im Verhältnis des Unterliegens auferlegt. Wird eine Sache zur Neuurteilung mit offenem Ausgang an die Vorinstanz zurückgewiesen, gilt dies praxisgemäss als Obsiegen der Rekurrentin (BGer 2C\_1116/2018 vom 5. August 2020 E. 11; Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 144 N 9a). Ohnehin gab die Rekursgegnerin erst in der Duplik zu erkennen, dass sie künftig ihre Praxis anpassen werde, sodass für die Rekurrentin bei Erhebung des vorliegenden Rekurses nicht erkennbar sein konnte, dass die Voraussetzungen für eine Gleichbehandlung im Unrecht nicht gegeben sind. Der geleistete Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 2'000.– ist der Rekurrentin folglich zurückzuerstatten. Paragraph 24 Abs. 1 VRG bestimmt, dass das Verwaltungsgericht dem Gemeinwesen, welchem es angehört, keine Kosten belastet. Aus diesem Grund werden im vorliegenden Verfahren keine Kosten erhoben.

6.2 Gemäss § 120 Abs. 3 StG wird der obsiegenden steuerpflichtigen Person für die Vertretung durch eine Fachperson eine angemessene Entschädigung zugesprochen. Die Rekurrentin war vorliegend nicht vertreten, sodass keine Parteientschädigung zuzusprechen ist.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

---

1. Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen und der angefochtene Einspracheentscheid vom 24. März 2021 aufgehoben. Die Sache wird an die Rekursgegnerin zur Neuveranlagung bzw. Neuermittlung des Vermögenssteuerwertes der Eigentumswohnung der Rekurrentin zurückgewiesen.
2. Es werden keine Gerichtskosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'000.– wird der Rekurrentin zurückerstattet.
3. Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.
4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Lausanne Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten eingereicht werden.
5. Mitteilung an die Rekurrentin (mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung; Rückzahlung des Kostenvorschusses nach Rechtskraft des Urteils) an die Steuerverwaltung des Kantons Zug, z.K. an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern, sowie zum Vollzug von Ziffer 2 im Dispositiv an die Finanzverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 12. April 2022

Im Namen der  
ABGABERECHTLICHEN KAMMER  
Der Vorsitzende

Die Gerichtsschreiberin

versandt am



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

---