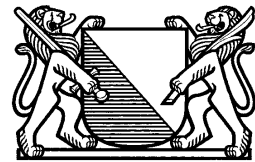


Steuerrekursgericht
des Kantons Zürich

2. Abteilung



2 ST.2022.9

Entscheid

11. Mai 2022

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Walter Balsiger, Steuerrichter Hans Heinrich Knüsli, Steuerrichter
Christian Griesser und Gerichtsschreiber Fabian Steiner

In Sachen

A,

Rekurrent,

gegen

Kanton Zürich,

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Süd,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Rekursgegner,

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern 2019

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend der Pflichtige) erwarb zusammen mit B am ... 2017 eine 4½-Zimmer-Eigentumswohnung in C (Stockwerkeigentum in der Liegenschaft D-Strasse) zum Preis von Fr. 1'900'000.-.

Mit Schreiben vom 21. Juni 2017 erhielt er vom Gemeindesteueramt C die Mitteilung, dass mit Blick auf die Steuerwerte dieser Eigentumswohnung nach Massgabe der Weisung 2009 der aufgrund der Handänderung neu ermittelte schematische Formelwert von Fr. 805'060.- unter 70% des dem Kaufpreis entsprechenden Verkehrswerts von Fr. 1'900'000.- liege; weisungsgemäss sei deshalb der Vermögenssteuerwert im Rahmen einer individuellen Schätzung auf 70% dieses Werts und damit auf Fr. 1'330'000.- festzulegen. Für seinen hälftigen Anteil an der Eigentumswohnung habe der Pflichtige deshalb inskünftig einen Wert von Fr. 665'000.- zu deklarieren.

In den Steuererklärung 2017 und 2018 deklarierte der Pflichtige für seinen 50%-Anteil an dieser Wohnung jeweils einen Vermögenssteuerwert von Fr. 429'000.-; er orientierte sich dabei an dem von der bisherigen Eigentümerin versteuerten Formelwert (bzw. der Hälfte davon [50% von Fr. 858'000.-]). Im Rahmen der entsprechenden Einschätzungen korrigierte das Steueramt den Vermögenssteuerwert auf den vorerwähnten von der Steuergemeinde gemeldeten Wert von Fr. 665'000.-. Der Pflichtige erhob hiergegen keine Einsprachen.

In der Steuererklärung 2019 deklarierte er wiederum den alten Formelwert von Fr. 429'000.-. Dessen Geltendmachung begründete er im Hilfsblatt "Kommentare zur Steuererklärung" mit einem sich aus dem beiliegenden Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 14. Februar 2020 (1 ST.2019.121) ergebenden Anspruch auf rechtsgleiche Behandlung mit den Eigentümern von gleichen Eigentumswohnungen in der Liegenschaftsüberbauung D-Strasse in C.

Mit Einschätzungsentscheid vom 5. Juli 2021 erhöhte der Steuerkommissär den deklarierten Vermögenssteuerwert von Fr. 429'000.- erneut auf Fr. 665'000.-. Er verwies darauf, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung die Vermögenssteuerwerte von Einfamilienhäusern und Stockwerkeigentum dann gesetzmässig seien, wenn sie sich innerhalb der Bandbreite von 70% bis 100% des Verkehrswerts be-

wegten. Bei der streitbetroffenen Eigentumswohnung sei mit dem Kaufpreis von Fr. 1'900'000.- ein aktueller Marktwert vorhanden; 70% hiervon ergäben den Vermögenssteuerwert. Diese Verkehrswertkorrektur führte zur Festsetzung des steuerbaren Vermögens des Pflichtigen auf Fr. 387'000.- (satzbestimmend Fr. 389'000.-); dessen steuerbares Einkommen wurde mit Fr. 107'600.- deklarationsgemäss festgesetzt.

B. Die hiergegen am 3. August 2021 erhobene Einsprache, mit welcher sich der Pflichtige gegen die vermögensseitige Aufrechnung gewandt und am deklarierten Vermögensteuerwert festgehalten hatte, wurde vom kantonalen Steueramt mit Entscheidung vom 7. Dezember 2021 abgewiesen. In den Erwägungen wurde nunmehr auch auf den vom Pflichtigen eingebrachten Entscheid des Steuerrekursgerichts Bezug genommen und festgestellt, dass der Kanton Zürich mittlerweile konkrete Anstalten getroffen habe, die notwendigen Anpassungen der aktuellen Weisung 2009 in Angriff zu nehmen; ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht bestehe daher nicht.

C. Mit Rekurs vom 4./5. Januar 2022 beantragte der Pflichtige sinngemäss, den Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts unter Kosten- und Entschädigungsfolgen aufzuheben und den deklarierten Vermögensteuerwert der Eigentumswohnung von Fr. 429'000.- zu übernehmen. In der Begründung wurde insbesondere darauf hingewiesen, dass entgegen den Ausführungen der Einsprachebehörde der Kanton Zürich keine konkreten Anstalten getroffen habe, die bisherige Praxis anzupassen; die Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen sei damit bis heute nicht gewährleistet. Die seit 2017 bestehende Ungleichbehandlung mit seinen (den alten Formelwert versteuernden) Nachbarn dauere damit an und könne sich noch um Jahre hinauszögern. Mithin habe er einen verfassungsmässigen Anspruch auf rechtsgleiche Behandlung bzw. darauf, ebenfalls zum tieferen Formelwert besteuert zu werden.

In der Rekursantwort vom 24. Januar 2022 schloss das kantonale Steueramt unter Verweis auf den Bundesgerichtsentscheid vom 25. Juni 2021 (2C_681/2020) auf Abweisung des Rechtsmittels.

Mit Schreiben vom 22. Februar 2022 nahm der Pflichtige dazu Stellung und führte aus, dass der eingebrachte Bundesgerichtsentscheid auf die vorliegende Fallkonstellation nicht anwendbar sei. Das kantonale Steueramt liess sich in der Folge nicht mehr vernehmen.

Auf die Parteivorbringen ist – soweit entscheiderelevant – in den nachfolgenden Erwägungen einzugehen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. Der vorliegende Entscheid ist von grundsätzlicher Bedeutung, weshalb trotz des geringen Streitwerts in Dreierbesetzung zu entscheiden ist (§ 114 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997, StG).

2. a) aa) Gemäss § 39 Abs. 1 StG wird das Vermögen zum Verkehrswert bewertet. Der Verkehrswert eines Vermögensrechts entspricht dem Preis, der dafür im gewöhnlichen Geschäftsverkehr am massgebenden Bewertungsstichtag mutmasslich zu erzielen gewesen wäre (RB 1984 Nr. 65; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., 2021, § 39 N 7 StG).

Gemäss § 39 Abs. 3 StG erlässt der Regierungsrat die für eine gleichmässige Bewertung von Grundstücken notwendigen Dienstanweisungen. Es kann eine schematische, formelmässige Bewertung vorgesehen werden, wobei jedoch den Qualitätsmerkmalen der Grundstücke, die im Falle der Veräusserung auch den Kaufpreis massgeblich beeinflussen würden, angemessene Rechnung zu tragen ist. Die Formel ist so zu wählen, dass die am oberen Rand der Bandbreite liegenden Schätzungen nicht über dem effektiven Marktwert liegen. Führt in Einzelfällen die formelmässige Bewertung dennoch zu einem höheren Vermögenssteuerwert, ist laut § 39 Abs. 4 StG eine individuelle Schätzung vorzunehmen und dabei ein Wert von 90 Prozent des effektiven Marktwerts anzustreben (Fassung vom 8. Januar 2001, in Kraft seit 1. Januar 2003).

Das Bundesgericht hatte in einem Urteil vom 20. März 1998 eine frühere Version von § 39 Abs. 3 StG, wonach unbewegliches Vermögen in der Regel zu lediglich 60% des Marktwerts zu bewerten sei, für verfassungswidrig erklärt (BGE 124 I 145 = ZStP 1998, 221 = StE 1998 A 23.1 Nr. 1; vgl. zuletzt auch BGr, 21. Dezember 2021, 2C_418/2021 [zur amtlichen Publikation vorgesehen] betreffend Ziel-Medianwert im Bereich von 70% des Verkehrswerts [Kanton Bern]).

bb) Der Verkehrswert von Liegenschaften wird demnach gemäss einer vom Regierungsrat erlassenen schematischen und formelmässigen Bewertung ermittelt. Massgebend ist vorliegend die Weisung des Regierungsrates an die Steuerbehörden über die Bewertung von Liegenschaften und die Festsetzung der Eigenmietwerte ab Steuerperiode 2009 vom 12. August 2009 (ZStB Nr. 21.1; nachfolgend Weisung 2009). In Umsetzung der vorerwähnten bundesgerichtlichen Vorgaben aus dem Jahr 1998 strebte der Regierungsrat fortan Formelwerte in einer Bandbreite von 70% bis 100% des Verkehrswerts an. Diese Bandbreitenregelung liegt auch der vorliegend anwendbaren Weisung 2009 zugrunde (Rz 79 der Weisung 2009). Das Bundesgericht hat diese Regelung als zulässig betrachtet (BGr, 21. Juli 2009, 2C_823/2008, E. 4.3).

cc) Führt die schematische, formelmässige Ermittlung zu einem Vermögenssteuerwert, der über 100% des Verkehrswerts oder unter 70% desselben liegt, so ist eine individuelle Schätzung des Vermögenssteuerwerts vorzunehmen (Rz 79 der Weisung 2009).

Bei der individuellen Schätzung des Verkehrswerts ist in einem ersten Schritt auf folgende Grundlagen abzustellen (Rz 80 der Weisung 2009):

- auf den zeitnahen Kaufpreis der Liegenschaft,
- auf den zeitnahen Anlagewert der Liegenschaft,
- auf ein nach anerkannten Bewertungsgrundsätzen erstelltes Privatgutachten.

Wird der Verkehrswert aufgrund einer individuellen Schätzung ermittelt, ist der Vermögenssteuerwert

- auf 70% des ermittelten Verkehrswerts festzusetzen, wenn der Formelwert weniger als 70% des Verkehrswerts beträgt,

- auf 90% des ermittelten Verkehrswerts festzusetzen, wenn der Formelwert mehr als 100% des Verkehrswerts beträgt (Rz 82 der Weisung 2009).

b) Der vom Pflichtigen und B am ... 2017 für die streitbetroffene Eigentumswohnung bezahlte Preis von Fr. 1'900'000.- stellt einen tauglichen zeitnahen Kaufpreis im Sinn von Rz 80 der Weisung 2009 dar. Der vereinbarte Preis ist auf dem freien Markt zustande gekommen und qualifiziert damit als Verkehrswert der Eigentumswohnung im Steuerjahr 2017. Weil sich die Immobilienpreise seither nur in eine Richtung weiterbewegt haben, nämlich nach oben (vgl. nachstehend E. 3d), liegt es sodann auf der Hand, diesen Wert (als Mindestwert) auch in den Folgejahren und damit im hier streitigen Steuerjahr 2019 fortzuführen. Der Pflichtige stellt den Verkehrswert von Fr. 1'900'000.- per 2017 (Kaufjahr) – welcher mithin rund 136% bzw. nahezu Fr. 1.1 Mio. über dem aufgrund der Handänderung neu ermittelten schematischen Formelwert liegt – denn auch nicht in Frage und macht auch nicht geltend, dass dieser bis zum vorliegend massgeblichen Stichtag 31. Dezember 2019 gesunken wäre.

Der Kaufpreis per ... 2017 taugt damit für die individuelle Schätzung des Verkehrswerts gemäss Rz 80 der Weisung 2009 und mit Übernahme von 70% dieses Werts für die Vermögenseinschätzung ist die Vorinstanz demnach den Vorgaben der Weisung 2009 gefolgt.

3. a) Der Pflichtige rügt an diesem Ergebnis lediglich die Ungleichbehandlung gegenüber Eigentümern von gleichen Wohnungen in der aus drei Mehrfamilienhäusern bestehenden Liegenschaftsüberbauung D-Strasse in C, bei welchen aufgrund fehlender Handänderungen weiterhin die formelmässig ermittelten Vermögenssteuerwerte angewandt würden. Zur Untermauerung seines Standpunkts verweist er dabei auf einen Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 14. Februar 2020 (1 ST.2019.121, www.strgzh.ch).

b) Im vorgenannten Entscheid hatte sich das Steuerrekursgericht ebenfalls mit der Problematik der vermögenssteuerrechtlichen Ungleichbehandlung von Stockwerkeigentümern zu befassen; dabei ging es um eine Eigentumswohnung in der Stadt Zürich, welche im Oktober 2018 für Fr. 1'790'000.- die Hand geändert hatte. Der Pflichtige geht davon aus, dass dieser Entscheid seinen Rechtsstandpunkt stützt, weshalb nachfolgend zunächst dessen Erwägungen zum Thema Rechtsgleichheit zu wiederho-

len sind. Alsdann wird zu prüfen sein, ob einerseits der Entscheid auf die hier zu beurteilende Situation übertragbar ist und ob sich andererseits die Sach- und Rechtslage seit diesem Entscheid verändert hat.

c) Das Steuerrekursgericht hat im Entscheid vom 14. Februar 2020 in Bezug auf die Rechtsgleichheit Folgendes angeführt (betreffend Hervorhebung siehe E. 3g):

"3. Der Pflichtige rügt an diesem Ergebnis, dass daraus eine Ungleichbehandlung gegenüber den Eigentümern von Liegenschaften resultiere, bei denen aufgrund fehlender Liegenschaftentransaktionen weiterhin der formelmässig ermittelte Vermögenssteuerwert gemäss Bewertung 2009 gelte. Dieser Einwand trifft zu:

a) aa) Die Vermögenssteuerwerte und Eigenmietwerte sind für die Steuerperiode 2009 allgemein nach dieser Weisung festzulegen (Rz 87 der Weisung 2009). Unter Vorbehalt der Ziff. 89 – 91 bleiben die Vermögenssteuerwerte und Eigenmietwerte bis zu einer späteren allgemeinen Neubewertung in den nachfolgenden Steuerperioden unverändert (Rz 88 Weisung). Rz 89 – 91 der Weisung sieht eine ausserordentliche Neubewertung als Folge von baulichen Massnahmen und Handänderungen vor.

Eine Neubewertung hat seit 2009 nicht mehr stattgefunden. Insbesondere gelten die damals im Anhang der Weisung 2009 für die einzelnen Lageklassen festgesetzten steuerlich massgebenden Landpreise weiterhin. Mithin haben Liegenschaften per 31. Dezember 2017 noch dieselben formelmässigen Vermögenssteuerwerte wie 2009.

bb) Gemäss den vom Pflichtigen vorgelegten statistischen Angaben (Angebotspreise Comparis) lagen die Liegenschaftpreise (unspezifiziert) in der Stadt Zürich per Ende 2017 etwa auf 145% der Preise per Ende 2009. Die Daten des statistischen Amtes des Kantons Zürich bezüglich der Freihandverkäufe von Stockwerkeigentum zeigen einen Anstieg des Medianpreises von Fr. 765'000.- (2009) auf Fr. 1'215'000.- (2017), was rund 159% entspricht. Eine Suche mit Filter Neubau / 4 bis 5 Zimmer zeigt einen Anstieg des Medianwerts von Fr. 620'000.- auf Fr. 1'850'000.-, was fast eine Verdreifachung darstellt (298%). Die auf der Internetseite des statistischen Amtes abrufbaren Angaben zeigen dasselbe Bild (https://statistik.zh.ch/internet/justiz_inneres/statistik/de/daten/daten_immobilien_raum/immomarkt.html#aktuelles).

Nach Ansicht des Gerichts ist damit die vom Pflichtigen behauptete Wertentwicklung nachgewiesen.

Daraus ist der Schluss zu ziehen, dass die Verkehrswerte für Stockwerkeinheiten zwischen 2009 und 2017 massiv angestiegen sind, die formelmässige Bewertung diese Marktentwicklung indessen nicht nachvollzogen hat. Rein rechnerisch entspricht eine Bandbreite von 70% bis 90% des Verkehrswerts per 2009 bei einem Wertzuwachs der Liegenschaft auf 160% per Ende 2017 neu einer Bandbreite zwischen 43,75% bis 56,25%. Es ist damit offenkundig, dass die formelmässigen Vermögenssteuerwerte per Ende 2017 in der Stadt Zürich erheblich unter der bundesrechtlich zulässigen Untergrenze von 70% lagen. Sie waren demnach per Ende 2017 nicht bundesrechtskonform (BGE 124 I 145 = ZStP 1998, 221 = StE 1998 A 23.1 Nr. 1).

cc) Bei diesen Verhältnissen führte das Instrument der individuellen Schätzung aufgrund eines zeitnahe Kaufpreis letztlich einzig dazu, dass die Vermögenssteuerwerte nur gerade in diesen Fällen an die seit 2009 eingetretene Preisentwicklung angepasst wurden. Mit anderen Worten werden die gesetzeskonformen Vermögenssteuerwerte nur gerade im Zusammenhang mit Liegenschaftentransaktionen durchgesetzt. In all den übrigen Fällen unternimmt das kantonale Steueramt nichts.

Das Gesetz enthält keine Grundlage für eine solche ungleiche Behandlung von Liegenschaftseigentümern. Eine Rechtfertigung dafür ist auch aus der Natur der Materie nicht ersichtlich.

b) Der Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Verwaltung (Legalitätsprinzip) verlangt eine Übereinstimmung der Entscheidung mit dem Gesetz; er geht der Rücksichtnahme auf eine gleichmässige Rechtsanwendung vor (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu §§ 119 – 131 N 111 StG). Dies gilt allerdings nur dann, wenn die abweichende Behandlung lediglich in einem einzigen oder in einigen wenigen Fällen erfolgt ist. Besteht hingegen eine eigentliche ständige gesetzeswidrige Praxis und lehnt es die Behörde ab, diese aufzugeben, kann der Private verlangen, dass die gesetzeswidrige Begünstigung, die dem Dritten zuteil wird, auch ihm gewährt wird (Gleichbehandlung im Unrecht, spezielle Rechtsgleichheit; vgl. hierzu Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. A., 2016, Rz 599). Dabei dürfen keine gewichtigen öffentlichen Interessen oder das berechnigte Interesse eines privaten Dritten der gesetzmässigen Rechtsanwendung entgegenstehen. In einem solchen Interessenkonflikt sind die

einander widersprechenden Rechte und Interessen im Einzelfall gegeneinander abzuwägen (Häfelin/Müller/Uhlmann, Rz 603). Vorausgesetzt wird im Weiteren, dass sich die Behörde der Rechtswidrigkeit bewusst war und keine Anstalten getroffen hat, ihre Praxis zu ändern.

Die Bewertung gemäss Stand 2009 auch im Jahr 2017 umfasst nach den vorliegenden Daten die ganze Stadt Zürich und wirkt sich damit auf einen grossen Personenkreis aus. Die daraus resultierende bundesrechtswidrige Unterbewertung war dem kantonalen Steueramt zweifellos bewusst. Überwiegende öffentliche Interessen, die dagegen sprechen, dem Pflichtigen denselben Vorteil zukommen zu lassen, sind nicht ersichtlich, dürfte doch der Steuerausfall im Vergleich zu den Ausfällen, die aus der generellen Unterbewertung resultieren, minim sein. Eine gesetzeskonforme Neubewertung ist zurzeit ebenfalls nicht ersichtlich; gemäss den auf der Internetseite des kantonalen Steueramts aufgeschalteten Informationen ist seither lediglich 2019 eine Anpassung der Einteilung in die Lageklassen vorgenommen worden.

Damit hat der Pflichtige Anspruch auf eine Gleichbehandlung mit den übrigen Liegenschaftseigentümern. Aus diesem Grund ist auch bei ihm der Vermögenssteuerwert 2009 einzusetzen. [...]."

d) Zunächst steht damit fest, dass im vorerwähnten Präjudiz eine mit dem vorliegenden Fall grundsätzlich vergleichbare Konstellation zu beurteilen war. Es ging um den Steuerwert einer ähnlich grossen Stockwerkeigentumswohnung, welche in einem ähnlichen Zeitpunkt und sogar zu einem ähnlichen Preis die Hand geändert hatte. Unterschiedlich sind an sich lediglich die Standorte Zürich und C. Die Erwägungen zur Entwicklung der Immobilienpreise in der Stadt Zürich lassen sich aber ohne weiteres auf die Goldküste und damit auf C übertragen. Es ist notorisch, dass der Preisanstieg im Immobiliensektor speziell die guten Lagen betrifft, wozu im Kanton Zürich neben der Stadt Zürich insbesondere auch die beiden Seeufer gehören. Untermauert wird dies etwa auch durch die Indexwerte, welche die ZKB für das Wohneigentum im Kanton Zürich publiziert (<https://www.zkb.ch/de/private/hypotheken-immobilien/rechner-hilfsmittel/wohneigentumsindex.html>) und welche für die "Region See" folgende Entwicklung zeigt:

4. Quartal 2008	116.22	<i>Basis Weisung 2009</i>
4. Quartal 2009	124.52	
4. Quartal 2010	133.80	
4. Quartal 2011	144.71	
4. Quartal 2012	156.32	
4. Quartal 2013	160.29	
4. Quartal 2014	162.16	
4. Quartal 2015	166.96	
4. Quartal 2016	172.22	
4. Quartal 2017	185.27	<i>hier Handänderungsjahr</i>
4. Quartal 2018	191.89	
4. Quartal 2019	197.37	<i>hier Steuerperiode</i>
4. Quartal 2020	207.48	
4. Quartal 2021	230.97	

Im Jahr 2017, in welchem die streitbetroffene Wohnung gekauft wurde, lagen die Immobilienpreise damit rund 60% höher als im Basisjahr der Weisung; im hier betroffenen Steuerjahr 2019 ist sodann ein Anstieg von sogar rund 70% zu verzeichnen.

Bei dieser Lage der Dinge spricht damit zunächst alles dafür, die vorstehend wiedergegebenen Erwägungen des Entscheids vom 14. Februar 2020 auf den vorliegenden Fall zu übertragen, denn mit Bestimmtheit war und ist sich das kantonale Steueramt auch über den Preisanstieg in der Region rechtes Seeufer (Goldküste) bewusst.

e) Der vorerwähnte präjudizielle Entscheid von anfangs 2020 wurde nicht an das Verwaltungsgericht weitergezogen. Dieses hat sich indes noch im gleichen Jahr in einem nicht an das Bundesgericht weitergezogenen Entscheid ebenfalls zum nämlichen Thema geäußert (VGr, 11. November 2020, SB.2020.00088, www.vgrzh.ch). In jenem Fall ging es zwar um die Anhebung des formelmässigen Vermögenssteuerwerts einer gewerblichen Liegenschaft und stellte das Verwaltungsgericht zunächst fest, dass die Steuerbehörde diese mangels eines ausserordentlichen Neubewertungsgrunds gestützt auf die Weisung 2009 gar nicht hätte neu bewerten dürfen. Alsdann erwog es, dass jedoch das Steuerrekursgericht nicht an die Weisung gebunden sei; dieses habe ein Fachgutachten zum Verkehrswert einholen dürfen, welches nun aufzeige, dass der Vermögenssteuerwert der streitbetroffenen Liegenschaft zwischen 2009 und 2016 um 58% angestiegen sei. Daraus folge zunächst, dass in der streitbetroffenen Steuerperiode 2016 nicht mehr auf den erstmals für die Steuerperiode 2009 festgelegten Vermögenssteuerwert abgestellt werden könne. Gleichwohl habe aber

das Steuerrekursgericht im konkreten Fall den Vermögenssteuerwert mit Blick auf den Grundsatz der Gleichbehandlung nicht erhöhen dürfen. Dies aus folgenden Gründen (betreffend **Hervorhebung** siehe E. 3g):

*"4.2 Der Weisung 2009 liegt offensichtlich der Mechanismus einer regelmässigen allgemeinen Neubewertung mit ausserordentlichen Neubewertungen in spezifischen Fallkonstellationen zugrunde. In welchem zeitlichen Abstand eine allgemeine Neubewertung zu erfolgen hat, legt die Weisung 2009 nicht fest. Da trotz erheblich gestiegener Immobilienpreise im Kanton Zürich bis zur streitbetroffenen Steuerperiode 2016 (bzw. bis heute) keine allgemeine Neubewertung stattgefunden hat, gewährleistet die Weisung 2009 – vorbehaltlich eines ausserordentlichen Neubewertungsgrunds – keine mit dem StHG vereinbare Vermögenssteuerbewertung mehr. Vielmehr führt die (seit 2009 unveränderte) Bewertung gemäss Weisung 2009 dazu, dass eine Vielzahl von Liegenschaften im Kanton Zürich einen Vermögenssteuerwert aufweisen, der deutlich unter dem Verkehrswert liegt. Dies widerspricht Art. 14 Abs. 1 und Art. 17 Abs. 1 StHG, welche den Kantonen vorschreiben, das Vermögen zum Verkehrswert am Ende der jeweiligen Steuerperiode zu bewerten (vgl. E. 3.3.2). Dieser Umstand berechtigt die Steuerbehörden indes nicht, nach ihrem Gutdünken und Belieben einzelne Liegenschaften auszuwählen und diese neu zu bewerten, um Art. 14 Abs. 1 und Art. 17 Abs. 1 StHG gerecht zu werden. Vielmehr kann diese (allgemeine) Unterbewertung zwecks Gleichbehandlung aller Grundeigentümer im Kanton Zürich nur mit einer allgemeinen Neubewertung korrigiert werden. **Derzeit ist jedoch nicht ersichtlich und wird vom Beschwerdegegner auch nicht geltend gemacht, dass eine allgemeine Neubewertung demnächst vollzogen würde.** Die vorliegend strittige Erhöhung des Vermögenssteuerwerts der Liegenschaft [...] entspräche wohl der in Art. 14 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 17 Abs. 1 StHG normierten und vom Kanton Zürich in § 39 Abs. 1 in Verbindung mit § 51 Abs. 1 StG übernommenen Vermögenssteuerbewertung. Gleichzeitig führte diese jedoch zu einer Ungleichbehandlung des Pflichtigen, weil der Pflichtige – anders als die anderen Grundeigentümer im Kanton Zürich – nicht von der Unterbewertung profitieren könnte [...]. Da dem kantonalen Steueramt die Unterbesteuerung bewusst sein muss, es diese aber dennoch in Umsetzung der Weisung 2009 über die letzten Jahre fortführte und **derzeit keine Anzeichen für eine allgemeine Neubewertung vorhanden sind,** hat der Pflichtige Anspruch auf eine Gleichbehandlung im Unrecht bzw. auf die Einschätzung zum Vermögenssteuerwert gemäss der allgemeinen Neubewertung im Jahr 2009. Abgesehen von den in der Weisung 2009 festgehaltenen ausserordentlichen Neubewertungsgründen ist es dem kantonalen Steueramt*

aufgrund des Gleichbehandlungsgrundsatzes verwehrt, den Vermögenssteuerwert einer Liegenschaft einzelfallartig zu erhöhen, wie es dies bei der Liegenschaft [...] gemacht hat."

f) Soweit die Vorinstanz den Bundesgerichtsentscheid vom 25. Juni 2021 (2C_681/2020) einbringt, ist dieser für den vorliegenden Fall nicht präjudiziell. Er betrifft nämlich den Kanton St. Gallen, welcher ein völlig anderes System betreffend die Vermögenssteuerwerte von Liegenschaften kennt. Alle Steuerwerte von Grundstücken (Verkehrswert, Ertragswert und Mietwert) werden dort durch Fachpersonen des Fachdienstes für Grundstückschätzung bei der Gebäudeversicherung nach anerkannten Schätzungsregeln geschätzt, wobei eine Neuschätzung mit Besichtigung des Objekts in der Regel alle zehn Jahre, auf Antrag des Eigentümers oder nach einer wesentlichen Veränderung der wertbestimmenden Eigenschaften durchgeführt wird. Das kantonale Steueramt ist dabei berechtigt, eine Neuschätzung vorzunehmen, sofern sich zeigt, dass der geschätzte Verkehrswert vom objektiven Marktwert deutlich abweicht, wobei Letzteres insbesondere bei einer Handänderung unter unabhängigen Dritten auffällt (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen unter Angabe der kantonalrechtlichen Grundlagen in Ziff. 1 des St. Galler Steuerbuchs [StB 57 Nr. 1, Vermögenssteuerwert von Grundstücken]).

Im vorerwähnten Bundesgerichtsentscheid ging es im St. Galler System allein um die Frage, ob das kantonale Steueramt berechtigt war, eine Neuschätzung zu veranlassen. Das Bundesgericht bejahte dies, wobei es sich auch zum von den Beschwerdeführern eingebrachten Argument der rechtsgleichen Behandlung äusserte. Es stellte dabei erstens fest, dass sich nicht abschliessend beurteilen lasse, ob sich die Gefahr der systematischen Harmonisierungs- und Verfassungswidrigkeit der Vermögenssteuerwerte von Liegenschaften im Kanton St. Gallen bereits aktualisiert habe; entsprechende Hinweise in den Akten der Vorinstanz seien zu vage, als dass die Beschwerdeführer daraus etwas zu ihren Gunsten ableiten könnten, zumal die Vorinstanz zur Preisentwicklung auch keine konkreten Feststellungen getroffen habe. Zweitens wies es darauf hin, dass eine allfällige Harmonisierungsrechts- und Verfassungswidrigkeit der Vermögenssteuerwerte nicht zwingend bereits im Rahmen der Schätzung zu beheben sei; dieser könnte mittels Anpassung der Vermögenssteuerwerte ohne Neuurteilung der Schätzung begegnet werden, wie dies die St. Galler Steuerverordnung denn auch vorsähe. Erfolge die Korrektur des Vermögenssteuerwerts erst im Veranlagungsverfahren, wäre auch die Gleichbehandlung – bzw. im Falle eines rechtswidrigen

Unterbleibens der Korrektur: die Gleichbehandlung im Unrecht – erst im Rahmen des Veranlagungsverfahrens geltend zu machen. Streng formell betrachtet sprengt es damit von vornherein den Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens, von einer Neubeurteilung der Schätzung der Liegenschaft der Beschwerdeführer bloss deshalb abzusehen, weil die Vermögenssteuerwerte der Liegenschaften anderer Eigentümer entgegen der St. Galler Steuerverordnung nicht an die Marktentwicklung angepasst werden.

Zusammenfassend ging es bei dieser Entscheidung also nicht um die liegenschaftsbezogene Vermögenssteueranlagung, sondern allein um die dieser vorgelegte Neuschätzung einer Liegenschaft; und dies in einem Kanton, in welchem – anderes als wie gesehen im Kanton Zürich (zumindest Stadt Zürich und beide Seerfer) – die systematische Harmonisierungs- und Verfassungswidrigkeit der Vermögenssteuerwerte von Liegenschaften nicht erstellt war. Ein Umstossen der vorstehend angeführten Präjudizen von Steuerrekurs- und Verwaltungsgericht zur vorliegenden Zürcher Veranlagungskonstellation lässt sich aus dieser Entscheidung mithin nicht ableiten.

g) In den Präjudizen von Steuerrekurs- und Verwaltungsgericht wurde im Rahmen der Prüfung des Rechtsgleichheitsgebots insbesondere auf die Waagschale gelegt, dass der Kanton Zürich im besagten Zeitpunkt (also bis Ende 2020) noch keinerlei Anstalten getroffen hatte, die Weisung 2009 an die veränderten Verhältnisse anzupassen (vgl. die **Hervorhebungen** in den vorstehenden Urteilsauszügen).

aa) Das kantonale Steueramt bringt diesen Punkt im vorliegenden Verfahren auf und weist darauf hin, dass mittlerweile konkrete Anstalten getroffen worden seien, die bisherige Praxis anzupassen, weshalb die Gleichstellung der Steuerpflichtigen nun gewährleistet sei. Konkret bezieht es sich darauf, dass sich der Regierungsrat des Kantons Zürich am 3. Februar 2021 mit den Vermögenssteuerwerten von Immobilien bzw. mit der Problematik der Entwicklung der Immobilienpreise im Kanton Zürich befasste und dabei anordnete, dass zunächst eine diesbezügliche Untersuchung durch ein Fachgutachten durchzuführen sei (vgl. nachstehend E. 3g/cc). Das kantonale Steueramt wies im Einspracheentscheid darauf hin, das Fachgutachten mittlerweile in Auftrag gegeben zu haben.

bb) Der Pflichtige entgegnet dazu, dass ungeachtet des in Auftrag gegebenen Fachgutachtens bis zum heutigen Tag keinerlei konkrete Anstalten getroffen worden seien, die bisherige Praxis anzupassen; die Weisung sei denn auch unverändert in Kraft und der Prozess um die Neubewertung der Liegenschaften im Kanton Zürich könne sich noch um Jahre hinauszögern. Währenddessen sei die Ungleichbehandlung gegenüber seinen Nachbarn weiterhin gegeben. Mithin habe er weiterhin einen verfassungsmässigen Anspruch auf rechtsgleiche Behandlung bzw. darauf, mit dem tieferen Formelwert 2009 besteuert zu werden.

cc) Ausgelöst durch den vorerwähnten Gerichtsentscheid des Steuerrekursgerichts hatte der Zürcher Regierungsrat eine am 26. Oktober 2020 eingereichte kantonsrätliche Anfrage zum Thema "Vermögenssteuerwerte von Immobilien" zu beantworten (KR-Nr. 395/2020). Die Antwort gab er am 3. Februar 2021 (RRB Nr. 103/2021). In dieser wurde etwa bei der Frage 1 (Wie beurteilt der Regierungsrat den Entscheid des Steuerrerkursgerichts?) darauf hingewiesen, dass "nur aufgrund allgemeiner statistischer Angaben zu Medianwerten von Liegenschaftenpreisen und ohne vertiefte Prüfung des Liegenschaftenmarktes durch ein Fachgutachten" keine umfassende Beurteilung der nach der Weisung 2009 festgelegten Vermögenssteuerwerte der Zürcher Liegenschaften möglich sei; deshalb stehe auch nicht fest, inwieweit eine solche vertiefte Prüfung die Aussagen des Steuerrekursgerichts zur Bundesrechtskonformität der Vermögenssteuerwerte in der Stadt Zürich bestätigen würde. Weiter wurde bei der Frage 2 (Warum wurde der Vermögenssteuerwert nicht wie in der Vergangenheit in einem Rhythmus von 4 bis 6 Jahren angepasst?) darauf hingewiesen, dass sich je nach Entwicklung im Immobilienmarkt unterschiedliche Intervalle für die Anpassung der Weisung ergeben würden, wobei eine allgemeine Neubewertung aller Liegenschaften naturgemäss aufwändig und langwierig sei. Die letzte Anpassung (2009) sei unter umfassender und fundierter Prüfung der Land- und Liegenschaftenpreise sowie der Marktmieten im ganzen Kanton durch ein externes Beratungsunternehmen und unter Einbezug verschiedener Interessensgemeinschaften erfolgt; sie habe mehr als zwei Jahre beansprucht. Eine allgemeine Neubewertung in kurzen Intervallen sei kaum umsetzbar und wäre mit Blick auf den grossen Aufwand unverhältnismässig. Zu bedenken sei dabei auch, dass die allgemeine Neubewertung nicht durch kurzfristige Schwankungen der Immobilienpreise beeinflusst werden sollte. Ein Zeitintervall von mehr als fünf Jahren bis zu nächsten Neubewertung sei deshalb nicht aussergewöhnlich; in anderen Kantonen lägen zum Teil längere Intervalle zwischen den einzelnen Anpassungen; so sei etwa im Kanton Aargau die letzte Neubewertung per 1999 erfolgt. Die

Frage 4 (Wie hoch ist der Anteil der Grundstücke mit Vermögenssteuerwerten unter 70% des Verkehrswerts?) wurde dahingehend beantwortet, dass diesbezüglich keine Datengrundlage vorhanden sei. Und zu Frage 5 (Bis wann ist mit einer Anpassung der Weisung zu rechnen?) wurde erwidert, es sei angezeigt, im laufenden Jahr eine vertiefte Prüfung der Liegenschaftenwerte durch ein Fachgutachten in Auftrag zu geben. Gestützt auf diese vertiefte Prüfung der Liegenschaftenwerte würden dann die notwendigen Anpassungen der regierungsrätlichen Weisung zu beurteilen sein.

dd) Was im Einspracheentscheid und auch in der Rekursantwort nicht erwähnt wird, ist die Tatsache, dass das vom Regierungsrat gewünschte und vom kantonalen Steueramt im April 2021 in Auftrag gegebene Fachgutachten seit dem 3. September 2021 bereits vorliegt (abrufbar über die Internet-Plattform des kantonalen Steueramts: <https://www.zh.ch/content/dam/zhweb/bilder-dokumente/themen/steuern-finanzen/steuern/natuerlichepersonen/seuerwissen-np/wp-liegenschaftenwerte-ksta-2021-09-03.pdf>). Erstellt worden ist es von der Wüest Partner AG (nachfolgend Wüest Partner), welches als auf die Immobilienbewertung spezialisiertes unabhängiges Beraterunternehmen schon die Grundlagen der Weisung 2009 (und der Vorgängerweisungen 2003 und 1999) erarbeitet hat. Das nun also vorliegende Fachgutachten bestätigt im Ergebnis die vom Steuerrekursgericht im erwähnten Präjudiz und im vorliegenden Verfahren festgestellten Preisanstiege in der Stadt Zürich und in C:

aaa) Das Fachgutachten hält als vorweggenommenes Ergebnis einleitend fest, dass sich der Verkehrswert einer Liegenschaft gemäss Weisung 2009 im Wesentlichen aus dem Landwert und dem Gebäudewert zusammensetze. Alsdann führt es aus, dass sich die Baulandpreise im Kanton Zürich im Zeitraum von 2009 mit Beginn der Gültigkeit der Weisung 2009 bis Ende 2020 mehr als verdoppelt hätten. Beim Gebäudewert sei sodann ein Anstieg von 4.6% festzustellen. Damit seien also die beiden fundamentalen Steuergrössen der Weisung 2009 angestiegen. Eine zusammenfassende Analyse der Situation auf dem Immobilienmarkt erlaube folgende Feststellungen:

- Die Verkehrswerte von Einfamilienhäusern seien seit dem Inkrafttreten der Weisung 2009 im gesamten Kanton Zürich im Mittel um über 50 Prozent gestiegen.
- Bei den Eigentumswohnungen betrage der Anstieg beinahe 70 Prozent.

- [...]

Es folgen Aussagen zu den vergleichsweise nur moderat (um rund 15%) gestiegenen Mieten von Mietwohnungen sowie zum ertragswertbezogenen Preisanstieg von Mehrfamilienhäusern (+ 50%) und Geschäftshäusern (+ 40%). Sodann wirft das Gutachten noch einen Blick in die Zukunft und prognostiziert bis 2025 bei den Einfamilienhäusern einen weiteren Anstieg des Verkehrswerts um 8% und bei den Eigentumswohnungen um 5.4%.

Der Mittelteil des Gutachtens liefert vorab das detaillierte Zahlenmaterial zu den verschiedenen Preisanstiegen. Zudem wird ein Blick auf die Problematik der Gebiete mit hoher baulicher Dichte geworfen und festgestellt, dass die bisherigen Lageklassen (gemäss Weisung 2009) dem heutigen Trend nach dem verdichteten Bauen nicht mehr gerecht würden; statt eines Einheitspreises (pro Lageklasse) sollten deshalb bei der steuerlichen Bewertung von Mehrfamilienhäusern und Stockwerkeigentum mehrere Preisbandbreiten in Abhängigkeit der jeweiligen baulichen Dichte (Anzahl mögliche Stockwerke oder Dichteparameter) je Gemeinde ausgewiesen werden.

Am Schluss des Gutachtens werden von Wüest Partner Empfehlungen für die Anpassungen an die festgestellten Preisanstiege abgegeben. Dabei werden zwei Szenarien skizziert. Das erste geht davon aus, dass das bisherige Modell beibehalten wird und lediglich die Bewertungsparameter angepasst werden (Neuberechnung der Baulandpreise in allen Lageklassen aller Gemeinden, Anpassung Baukosten, Anpassung Basiszinssatz). Dazu wird festgehalten, dass bei diesem Szenario den Gebäuden in verdichteter Bauweise nicht genügend Rechnung getragen werde. Als zweites Szenario wird ein angepasstes Modell vorgeschlagen, welches der baulichen Dichte besser gerecht werden soll. Es sieht vor, dass im Sinn einer allgemeinen Neubewertung die Baulandpreise parzellenscharf im ganzen Kanton neu berechnet werden; dies auf Basis des hedonischen Modells von Wüest Partner. Erwähnt wird dabei auch, dass mit einem solchen, gegenüber der Weisung 2009 verfeinerten System (welches von Wüest Partner bereits in verschiedenen Kantonen umgesetzt worden sei) ein Schritt in die Zukunft getan würde.

Als Fazit wird schliesslich festgehalten, dass der Kanton Zürich die formelmässig-schematische Bewertung von Liegenschaften für steuerliche Zwecke 1996 als eigentlicher Pionier eingeführt und dabei den Verkehrswert als Summe von Landwert und Zeitbauwert definiert habe. Der Zeitbauwert stütze sich auf den Basiswert der Gebäudeversicherung ab und dieser Wert könne auch weiterhin mit einer genügenden Genauigkeit genutzt werden. Bei den Landwerten sei jedoch mit den in den letzten Jahren etablierten technischen Möglichkeiten ein höheres Niveau bezüglich der Präzision der Bewertung von Bauland ermöglicht worden. Eine lokale Begehung in allen Gemeinden, wie dies in den 1990er Jahren für die allererste Einteilung der Lageklassen noch nötig gewesen sei, sei heute nicht mehr angezeigt. Zu den neuen Mitteln zähle hauptsächlich die elektronische Verfügbarkeit von immobilienökonomisch wichtigen Daten zur Lage und deren effiziente Verarbeitung mit heutigen Computern. Dabei helfe auch die Einbettung der Daten und der breite Einsatz von leistungsfähigen geographischen Informationssystemen (GIS). Mit diesen Informationen und Werkzeugen könne ein Mikrolagenmodell entwickelt werden, das wie die bisherigen Lageklassen die Qualität einer Parzelle sehr genau einschätzen könne. Der entscheidende Vorteil einer allgemeinen Neubewertung sei die Annäherung der Vermögenssteuerwerte von Wohneigentum an die aktuellen Verkehrswerte auf dem freien Markt. Seit dem in Kraft treten der Weisung 2009 hätten sich die Verkehrswerte stark erhöht, wobei auch neue regional unterschiedliche Entwicklungen zu beobachten seien. Mit einer allgemeinen Neubewertung werde der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, wonach sich der Vermögenssteuerwert in einem Bereich von 70 bis 100 Prozent des Verkehrswertes bewegen soll, Rechnung getragen. Mit einer reinen Anpassung der Parameter der Weisung 2009 könne demgegenüber vor allem in Gebieten mit einer hohen baulichen Dichte diese Forderung nicht genügend erfüllt werden. Bei der individuellen Sicht auf die einzelne Liegenschaft sei jedoch immer mit einer grösseren Veränderung des Vermögenssteuerwertes zu rechnen. Eine somit höhere Anzahl an Einsprachen gegen eine neue Bewertung müsse von der Steuerverwaltung verarbeitet werden können, was mit dem entsprechenden Aufwand als Nachteil einer allgemeinen Neubewertung betrachtet werden könne.

bbb) Aus dem Fachgutachten von Wüest Partner lässt sich damit folgendes Fazit ziehen: Im Kanton Zürich wird bezüglich der Steuerwerte von Liegenschaften flächendeckend die verfassungsmässig vorgegebene Schranke (mind. 70% des Verkehrswerts) nicht mehr eingehalten, wobei der Hauptgrund in den stark gestiegenen Baulandpreisen zu sehen ist. Eine Umkehr des Preisanstiegs ist nicht in Sicht. Erfor-

derlich ist damit eine Anpassung der Weisung 2009. Im Sinn einer einfachen (der verdichteten Bauweise jedoch nicht Rechnung tragenden) Vorgehensweise erheischt dies eine Anpassung der Landpreise in den einzelnen Lageklassen. Im Rahmen einer aufwändigeren Vorgehensweise bzw. einem gegenüber der Weisung 2009 verfeinerten System könnten auf Basis von hedonischen Modellen die Landpreise neu parzellenscharf ermittelt werden.

Gestützt auf dieses Fachgutachten ist damit auf jeden Fall klar, dass die Weisung 2009 den heutigen Vermögenssteuerwerten nicht mehr gerecht wird und mithin ein dringender Anpassungsbedarf besteht. Klar ist auch, dass der Regierungsrat mit dem Gutachterauftrag an Wüest Partner ein entsprechendes Anpassungsverfahren nunmehr in die Wege geleitet hat; offen ist lediglich noch die Form der Anpassung im Sinn eines einfachen und schnellen Szenarios, das aber zulasten der Genauigkeit geht, oder aber im Sinn eines verfeinerten Szenarios, das wohl etwas mehr Zeit für die Umsetzung beanspruchen wird, dafür aber in allen Konstellationen (also auch bei verdichteter Bauweise) genauere Werte bringt. Erlaubt sei in diesem Zusammenhang die Bemerkung, dass beim schnellen Szenario wohl auch denkbar wäre, zunächst einmal die Landpreise der verschiedenen Lageklassen an regionale Indizes zu binden; dies wäre mit Blick auf die Herstellung flächendeckender Gesetz- und Verfassungsmässigkeit nicht nur rasch umsetzbar, sondern würde auch gewährleisten, dass die Formelwerte auch bei Preisschwankungen nach unten oder beim vielfach befürchteten "Platzen der Immobilienblase" stets zu gesetz- und verfassungsmässigen Werten führen (vgl. z.B. auch die vom Bundesgericht im Entscheid vom 20. April 2005 [2P.233/2004] geschützte Verordnung des Regierungsrats des Kantons Schwyz vom 29. Juni 2004, welche schlichte prozentuale Anpassungen vorsah).

ee) Für den vorliegenden Fall ist unter dem Aspekt der Rechtsgleichheit allein von Bedeutung, dass dem in den vorerwähnten Gerichtsentscheiden ins Feld geführten Argument, wonach das kantonale Steueramt "ausser im Fall von Handänderungen nichts unternehme" nunmehr der Boden entzogen worden ist. Die Anpassung ist – wie soeben ausgeführt – in vollem Gang.

Unter dem Aspekt der Rechtsgleichheit lässt sich damit höchstens noch die Frage stellen, ob steuerpflichtige Grundeigentümer, bei welchen Handänderungen einen zu tiefen (formelmässigen) Vermögenssteuerwert offenlegen, noch von ebendiesem zu tiefen Formelwert profitieren können, bis die allgemeine Anpassung der Wei-

sung 2009 umgesetzt ist und damit sämtliche steuerpflichtigen Grundeigentümer im Kanton Zürich wieder Vermögenssteuerwerte im verfassungsmässigen Bereich von mindestens 70% des effektiven Verkehrswerts zu versteuern haben. Nach der hier vertretenen Auffassung besteht dafür – auch mit Blick auf den Entscheid des Bundesgerichts vom 21. April 2005 (2A.384/2004; vgl. nachstehend E. 3g/ff und 3g/hh) – indes kein Anlass. Es sind gerade die einzelnen Handänderungen in den Gemeinden, welche ortsbezogen die Preisentwicklung von Immobilien aufzeigen und dergestalt auch die Basis für die Datenbanken z.B. von Wüest Partner bilden. Die Handänderungen können dementsprechend nicht nur aufzeigen, dass die formelmässig-schematische Bewertung im Einzelfall zu einem nicht verfassungsmässigen Vermögenssteuerwert führt, sondern sie bilden in ihrer Gesamtheit gewissermassen einen Preisindex ab, welcher aufzeigt, wann eine generelle Anpassung der Weisung vonnöten ist. Das Fachgutachten von Wüest Partner bestätigt, dass der Zeitpunkt für eine Anpassung gekommen ist; der Anpassungsprozess ist eingeleitet. Damit ist davon auszugehen, dass das kantonale Steueramt die verfassungsmässige Besteuerung der Vermögenswerte von Liegenschaften nicht bloss (im Rahmen von Handänderungen) bei einzelnen Grundeigentümern umsetzt.

ff) Zu beachten ist im Übrigen Folgendes: Als das Bundesgericht im Rahmen einer staatsrechtlichen Beschwerde des Mieterverbands Zürich die heutige gesetzliche Regelung von § 39 Abs. 3 und 4 StG betreffend die Liegenschaftsbewertungen im Kanton Zürich prüfte (BGr, 10. Juli 2002, 2P.120/2001 = BGE 128 I 240), stellte es fest, dass diese einer harmonisierungs- und verfassungsgemässen Anwendung nicht im Wege stehe. Es hat gleichzeitig aber auch festgehalten, dass ebendiese harmonisierungs- und verfassungsgemässe Anwendung erheische, im Rahmen der Ausführungsvorschriften (gemeint ist die regierungsrätliche Weisung) aufgrund der Formelbewertung resultierende verfassungswidrig tiefe Steuerwerte gegebenenfalls durch eine individuelle Schätzung zu vermeiden oder zu korrigieren, wie dies das Gesetz in § 39 Abs. 4 StG für zu hohe, d.h. über dem Verkehrswert liegende Steuerwerte ausdrücklich vorsehe (BGr, 10. Juli 2002, 2P.120/2001, E. 3.3.2). Wenn vor diesem Hintergrund die Weisung 2009 für den Vermögenssteuerwert in Rz 82 den Zielkorridor der Formelbewertung zwischen 70% und 100% des Marktwerts festlegt und vorgibt, dass Ergebnisse unter 70% im Rahmen von individuellen Schätzungen auf 70% anzuheben sind (und Ergebnisse über 100% auf 90% zu reduzieren sind, was schon in § 39 Abs. 4 StG vorgegeben ist), entspricht dies exakt dem, was das Bundesgericht mit Blick auf die harmonisierungs- bzw. verfassungskonforme Anwendung der Bewertungsregeln von § 39

Abs. 3 und 4 StG vorgegeben hat. Gerade die Möglichkeit der individuellen Schätzung im Zürcher Bewertungssystem gewährt nach der Auffassung des Bundesgerichts mit hin überhaupt erst die Verfassungsmässigkeit der hiesigen Bewertungsregeln betreffend die Vermögenssteuerwerte von Liegenschaften. Das Gebot der Rechtsgleichheit kann folglich nicht dazu führen, dass der vorgegebenen Möglichkeit der individuellen Schätzung bei Unterschreitung des verfassungsmässigen Schwellenwerts (70% des Verkehrswerts) generell der Boden entzogen ist, wenn davon auszugehen ist, dass im Kanton aufgrund des allgemeinen Anstiegs der Immobilienpreise eine Grosszahl der formelmässigen Vermögenssteuerwerte diesen Schwellenwert mittlerweile unterschreitet.

Auszugehen ist in diesem Sinn davon, dass im Zürcher Bewertungssystem im Einzelfall zur individuellen Schätzung gewechselt wird, wenn aufgrund einer Handänderung ein nicht verfassungskonformer formelmässiger Vermögenssteuerwert offenkundig wird. Wenn hingegen – wie nunmehr durch das Fachgutachten von Wüest Partner bestätigt – aufgrund des Preisanstiegs im Immobiliensektor regionsweise bzw. kantonsweit die formelmässigen Vermögenssteuerwerte die verfassungsmässigen Schwellenwerte flächendeckend nicht mehr erreichen, so ist naturgemäss die Formel (bzw. die Weisung mit deren Bewertungsparametern) an die veränderten Verhältnisse anzupassen. Nur wenn sich also die Steuerbehörde darauf beschränken würde, lediglich in den besagten Einzelfällen einzuschreiten (und damit bei einer vergleichsweise kleinen Anzahl von steuerpflichtigen Grundeigentümern die nicht verfassungskonformen Formelwerte zu korrigieren) und derweil auf eine Anpassung der Weisung zu verzichten (und damit bei einer Grosszahl von steuerpflichtigen Grundeigentümern die nicht verfassungskonformen Formelwerte zu tolerieren), könnte sich die erstere kleine Gruppe auf das Rechtsgleichheitsgebot berufen. Davon kann – Stand heute – jedoch keine Rede mehr sein. Dass es für die Anpassung der Weisung, welche auf die verfassungsmässig korrekte Bewertung von sämtlichen Grundstücken im Kanton zielt, mehr Zeit braucht als für individuelle Anpassungen, welche sich aufgrund von Handänderungen akzentuieren, liegt auf der Hand. Daraus folgt aber nicht, dass die im Einzelfall (aufgrund einer Handänderung) feststehenden verfassungsmässigen Vermögenssteuerwerte erst anwendbar wären, wenn die Anpassung der Weisung im Kanton flächendeckend umgesetzt ist. Dies geht auch aus der Rechtsprechung des Bundesgerichts hervor, welches bei einem Steuerpflichtigen im Fall einer nach erfolgter Handänderung vorgenommenen Neuschätzung festgehalten hat, dass es keine überwiegenden sachlichen Gründe gebe, die es rechtfertigen würden, sein Grundstück nach den Massstä-

ben der heute unrechtmässigen Altschätzungen zu bewerten, auch wenn er zweifellos in einigen Steuerperioden gegenüber Steuerpflichtigen benachteiligt werde, bei denen noch (die seit mehreren Jahren nicht angepassten und den aktuellen Werten nicht annähernd entsprechenden) Altschätzungen zur Anwendung gelangen. Seine Behandlung entspreche der aktuellen Rechtslage und er werde dadurch auch rechtsgleich mit anderen Steuerpflichtigen behandelt, die – entsprechend Art. 14 Abs. 1 StHG und § 41 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Schwyz nach dem Verkehrswert bewertetes – Vermögen zu versteuern haben, ohne Eigentümer oder Nutznießungsberechtigte eines nichtlandwirtschaftlichen Grundstücks zu sein (BGr, 21. April 2005, 2A.384/2004, E. 4.3 i.V.m. E. 3.3 a.E.).

gg) Im vorliegenden Fall kann auch nicht verlangt werden, dass sich die Steuerbehörde aufgrund der Kenntnis des Verkehrswerts der Eigentumswohnung des Pflichtigen und im Wissen um weitere Wohnungen der gleichen Grösse in den Mehrfamilienhäusern der vorgenannten Liegenschaftsüberbauung nun sofort auf die Suche nach weiteren Formelwertkorrekturen macht bzw. kann der Pflichtige unter dem Rechtsgleichheitsgebot nichts daraus ableiten, wenn sie dies nicht tut. Dies würde nämlich erheischen, dass der tatsächliche Verkehrswert der entsprechenden Wohnungen mittels Gutachten individuell zu schätzen wäre. Ein automatisches Abstellen auf den Kaufpreis 2017 der rekurrentischen Wohnung wäre nämlich nicht zulässig, denn gleichartige Wohnungen können aufgrund des Ausbaustands (z.B. exklusive neue Küche versus ältere 0815-Einbauküche, dito bei den Nasszellen oder bei den Bodenbelägen etc.) und der Lage (z.B. Wohnung im 3. OG *mit* voller Seesicht versus Wohnung im 1. OG [oder gar ebenfalls 3. OG] *ohne* jegliche Seesicht) erheblich unterschiedliche Verkehrswerte aufweisen. Von daher ist auch die vom Pflichtigen primär geltend gemachte Ungleichbehandlung mit Grundeigentümern von angeblich "gleichen Wohnungen" in der angeführten Liegenschaftsüberbauung ein Stück weit der Boden entzogen; dies obwohl zweifellos davon auszugehen ist, dass nach der Anpassung der Weisung in den besagten Mehrfamilienhäusern der Überbauung die Vermögenssteuerwerte generell ansteigen werden. Wenn eine Eigentumswohnung wie hier zu einem weit über dem Formelwert liegenden Preis gekauft wird, ist die Situation des Neuerwerbers nicht vergleichbar mit jener eines eine ähnliche Eigentumswohnung schon länger haltenden Eigentümers, bei welcher zwar Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Formelwert ebenfalls zu tief ist, der genaue Verkehrswert indes nicht bekannt ist bzw. mittels Gutachten erst noch zu ermitteln wäre.

hh) Unter dem Aspekt der Rechtsgleichheit ist schliesslich immer von Bedeutung, welche Gruppen von Steuerpflichtigen miteinander verglichen werden. So wie der Pflichtige den Vergleich von steuerpflichtigen Eigentümern ähnlicher Wohnungen in der Liegenschaftsüberbauung sucht und eine Ungleichbehandlung moniert, könnte etwa ein Steuerpflichtiger, welcher im gleichen Mehrfamilienhaus eine gleichartige Wohnung gemietet hat, geltend machen, er habe ein nicht liegenschaftsbezogenes bewegliches Vermögen (z.B. Bankguthaben und Wertschriften) von rund Fr. 1'000'000.- zu versteuern, derweil ein Wohnungseigentümer in gleichen Vermögensverhältnissen (Kaufpreis Wohnung Fr. 2'000'000.-, finanziert mit Fr. 1'000'000.- Eigenkapital und Fr. 1'000'000.- Hypothek) vermögensseitig nichts zu versteuern habe, wenn der sich aus der Weisung ergebende Formelwert bei 50% (oder wie hier deutlich unter 50%) des Verkehrswerts (Fr. 1'000'000.- Vermögenssteuerwert abzgl. Schulden Fr. 1'000'000.- = Fr. 0.-) liegt (vgl. BGr, 21. April 2005, 2A.384/2004, E. 4.3 a.E., mit Hinweis auf BGE 124 I 159 E. 2 betreffend Gebot der rechtsgleichen Behandlung der Eigentümer von beweglichem und unbeweglichem Vermögen). Zwar ist ungeachtet der gleichartigen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen in diesem Vergleich gestützt auf den Verfassungsauftrag zur Förderung von Wohneigentum (Art. 108 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV]) ein Unterschied gewollt und grundsätzlich zulässig; jedoch hat das Bundesgericht eben die besagten Schranken gesetzt (Vermögenssteuerwert mindestens 70% vom Verkehrswert). Auch dieser Hintergrund verbietet es, die Rechtsgleichheit im Sinn des Pflichtigen einseitig mit Hinweis auf die Gruppe von Steuerpflichtigen zu fordern, bei welchen die besagten verfassungsmässigen Schranken unterschritten sind und die erforderlichen Anpassungen noch im Gange sind bzw. mit Blick auf die kantonsweite Umsetzung etwas Zeit benötigen.

Zu erwähnen ist in diesem Zusammenhang insbesondere auch noch die Gruppe der Eigentümer von Mehrfamilienhäusern, bei denen die Rechtsprechung davon ausgeht, dass individuelle Schätzungen des Verkehrswerts sogar in Einzelfällen ohne weiteres dem schematischen Ergebnis der Weisung 2009 vorgehen (vgl. StRG, 29. Oktober 2020, 1 ST.2019.234, www.strgzh.ch; VGr, 20. Januar 2021, SB.2020.00115, www.vgrzh.ch; offenbar bestätigt durch das Bundesgericht am 23. Dezember 2021, 2C_194/2021 [Begründung per Datum des vorliegenden Entscheids noch nicht veröffentlicht]).

4. Gestützt auf diese Erwägungen ist der Rekurs abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG) und steht ihm keine Parteientschädigung zu (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]