

AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2022.60 vom 27. Juni 2024

Ag Spezialverwaltungsgericht, 2024-06-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_spezialverwaltungsgericht_3-RV.2022.60

FR: AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2022.60 du 27 juin 2024

IT: AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2022.60 del 27 giugno 2024

Erwägungen

E. 1

A._____ und B._____ sind Eigentümer der Liegenschaft Q._____ Grundstück-Nummer aaa (R-Strasse 66) mit dem sich darauf befindenden Einfamilienhaus und Nebenbauten.

E. 2

Mit Verfügung vom 27. Juli 2021 legte das Kantonale Steueramt (KStA), Sektion Grundstückschätzung (GS), für die Parzelle aaa folgende Werte fest: unüberbaut m2 Mietwert-Total Ertragswert steuerlicher Steuerwert Normmietwert Eigenmietwert Verkehrswert pro Jahr 43'778 673'508 1'933'194 1'303'400 Steuerwert ab Steuerperiode 2020 Total Fr. 1'303'400 Als Schätzungsgrund wurde "Wechsel von selbstgenutzt zu Fremdnutzung u. umgekehrt (Nutzungsänderung)" angegeben.

E. 2.1

Ausserhalb der allgemeinen Neuschätzung nach § 218 Abs. 1 StG können die Eigenmietwerte und Vermögenssteuerwerte nur geändert werden, wenn Bestand, Nutzung oder Wert des Grundstückes wesentlich ändern oder wenn die Werte auf einer offensichtlich unrichtigen Schätzung oder auf einer unrichtigen Rechtsanwendung beruhen (§ 218 Abs. 2 StG). Ein- zelschätzungen werden demnach einerseits bei wesentlichen Änderungen in Bezug auf den Bestand, die Nutzung oder den Wert eines Grundstücks (im folgenden Änderungsschätzung) und andererseits wegen Unrichtigkeit (offensichtliche Unrichtigkeit, unrichtige Rechtsanwendung; im Folgenden: Unrichtigkeitsschätzung) durchgeführt.

E. 2.2

Änderungsschätzungen werden gemäss § 218 Abs. 2 StG nur dann durch- geführt, wenn sie wesentlich sind, d.h. sich die infrage stehende Änderung wesentlich auf den Wert des infrage stehenden Objekts auswirkt, konkret: infolge der Änderung bestimmte Schwellenwerte überschritten werden (vgl. dazu und zu den nach der Praxis des KStA massgebenden Schwel- lenwerten: Plüss, a.a.O., § 218 N 20 f.). Der Entscheid darüber, ob eine Änderungsschätzung durchzuführen ist, hängt von der ursprünglichen all- gemeinen Schätzung ab. Dementsprechend ist, wenn sich die Frage nach der Durchführung sowohl einer Änderungsschätzung als auch einer Un- richtigkeitsschätzung stellt, zunächst die Frage zu beantworten, ob letztere durchzuführen ist. Erweist sich nämlich das Begehren nach Durchführung einer Unrichtigkeitsschätzung als begründet, so wirkt sich dies notwendig auch auf die für die Beantwortung der Frage nach der Durchführung einer Änderungsschätzung anwendbaren Schwellenwerte aus (Die Unrichtig- keitsschätzung geht in diesem Sinne sachlogisch der Änderungsschät- zung vor). Daher ist hier zunächst zu

prüfen, ob dem Begehren um Durchführung einer Unrichtigkeitsschätzung hätte entsprochen werden müssen."

- 13 -

E. 2.3

Mit Rekurs lassen die Rekurrenten ausführen, im Einspracheverfahren gälten die gleichen Grundsätze wie im Veranlagungsverfahren. Nach § 195 Abs. 1 StG entscheide die Veranlagungsbehörde über die Einsprache. Veranlagungsbehörde sei jedoch nicht das KStA GS, sondern gemäss § 164 StG die Steuerkommission. Insofern erweise sich auch die Eröffnung samt Rechtsmittelbelehrung durch das dafür nicht zuständige KStA GS als verfehlt. Damit sei auch nachgewiesen, dass die angefochtene Zustellung vom

E. 2.4

In der Vernehmlassung wurde geltend gemacht, im Interesse einer einheitlichen Schätzungspraxis würden die Eigenmietwerte und die Vermögenssteuerwerte im ganzen Kanton vom Kantonalen Steueramt verfügt (§ 219 Abs. 1 StG). Das KStA GS sei auch für die Durchführung des Einspracheverfahrens und zum Erlass des Einspracheentscheids zuständig. Unbestrittenemassen seien sowohl die Veranlagung wie auch der Einspracheent-

- scheid durch das KStA GS zugestellt worden, weshalb eine genügende Zustellung durch die zum Entscheid befugte Behörde erfolgt sei. Weder in der Einsprache noch anlässlich der Einspracheverhandlung hätten die Rekurrenten Einwände gegen die Bewertung aufgrund von allfälligen Lärmimmissionen vorgebracht. Im Einspracheentscheid sei festgestellt worden, dass die Zonenzugehörigkeit seit dem Bewertungszeitpunkt unverändert sei, weshalb auch die Lärmempfindlichkeitsstufe II (in der Terminologie der Rekurrenten Lärmzone 2) unverändert gelte.

E. 2.5

Mit der Replik liessen die Rekurrenten in Ergänzung der bisherigen Ausführungen geltend machen, § 219 Abs. 1 StG verpflichte das KStA GS, vor der Festlegung der Eigenmietwerte und der Vermögenssteuerwerte die Erhebungen der Gemeindegemeinschaftsbehörde mitzubersichtigen. Dies sei vorliegend nicht geschehen. Sonst wäre festgestellt worden, dass die Liegenschaft der Rekurrenten ca. 150 m von den Bahngleisen entfernt liege. Die Erhöhungen der Zugfrequenzen, die Verlängerung der Züge und der Ausbau des F.-Tunnels führten zu einer erheblichen Lärmmehrbelastung der fraglichen Liegenschaft und damit zu einer Wertminderung derselben. Dies wäre durch die Behörde zu berücksichtigen gewesen. Lärmmessungen oder Abklärungen bei der E._____ seien keine gemacht worden. Trotz geltender Offizialmaxime und gesetzlicher Vorschrift seien insbesondere die Auswirkungen auf die fragliche Liegenschaft mit Lärm einerseits, andererseits mit dem Eisenabrieb auf den Garten und Wintergarten sowie die Rostbildung nicht berücksichtigt worden, alles Faktoren, die den Verkehrswert und damit auch den Steuerwert der fraglichen Liegenschaft seit der letzten Festsetzung erheblich reduzierten. Aus diesem Grunde erweise sich der fragliche Entscheid als falsch und unhaltbar. 3. Im vorliegenden Rekursverfahren werden formelle und materielle Einwände zur Schätzung erhoben. Vorgängig sind die aufgeworfenen, formellen Fragen zu prüfen, nämlich: - die Zuständigkeit für die Verfügung/Festlegung der Schätzungswerte sowie für das Einspracheverfahren in Sachen Grundstückschätzungen (Erw. 4); - den Zeitpunkt der Gültigkeit der Neuschätzung (Erw.

4); - ob die Eröffnung korrekt erfolgt ist (Erw. 5) und - ob der Anspruch auf das rechtliche Gehör der Rekurrenten gewahrt wurde (Erw. 6).

- 7 - 4.

E. 3

Unter Kosten- und Entschädigungsfolge."

E. 4

Mit Schreiben vom 7. September 2021 teilte das Gemeindesteueramt (nachfolgend: GStA) Q. _____ A. _____ und B. _____ mit, dass eine Einsprache gegen die Mutation des Steuerwerts nicht möglich sei. Es wurden die Gründe für die Mutation dargelegt. A. _____ und B. _____ wurde Gelegenheit gegeben, dazu Stellung zu nehmen.

E. 4.1

Die Rekurrenten lassen geltend machen, das KStA GS sei gemäss § 219 Abs. 1 StG verpflichtet, vor der Festlegung der Eigenmietwerte und der Vermögenssteuerwerte Erhebungen der Gemeindeschätzungsbehörde mitzubersichtigen. Die Rekurrenten stützen sich hierbei auf einen ausser Kraft gesetzten Gesetzesartikel. Mit der Steuergesetzrevision vom 22. Mai 2012 wurde die Gemeindeschätzungsbehörde abgeschafft und alle bisherigen Aufgaben der Gemeindeschätzungsbehörde wurden auf das KStA (GS) übertragen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 219 StG N 2 mit Hinweisen). Somit erhebt das KStA GS als Schätzungsbehörde entgegen der unzutreffenden Auffassung der Rekurrenten auch die Grundlagen für die Festlegung der Eigenmietwerte und der Vermögenssteuerwerte (§ 165 Abs. 1 StG). Tatsächlich verfügt also nach § 219 Abs. 1 StG das KStA GS die Eigenmietwerte und die Vermögenssteuerwerte. Dieser Regelung entsprechend setzt das KStA GS in den Verfügungen betreffend Grundstückschätzung jeweils den massgeblichen Vermögenssteuerwert und – bei Eigennutzung – den für ein Kalenderjahr massgeblichen Eigenmietwert fest. Ausserhalb von allgemeinen Neuschätzungen können die verfügbaren Vermögenssteuer- und Eigenmietwerte nur beim Vorliegen besonderer Gründe abgeändert werden (§ 218 Abs. 2 StG). Das KStA GS war dementsprechend verpflichtet und berechtigt, die vorliegende Neuschätzung vorzunehmen. Ob ein besonderer Einzelschätzungsgrund vorliegt, ist im Folgenden zu prüfen.

E. 4.2

Gemäss § 218 Abs. 2 Satz 2 StG gelten die neuen Werte bei einer Änderungsschätzung ab Beginn der Steuerperiode, in der Bestand, Nutzung oder Wert geändert haben, und bei einer Unrichtigkeitsschätzung ab dem Jahr der Einleitung der Einzelschätzung. § 4 Abs. 2 VBG bezeichnet demgegenüber den Bewertungsstichtag bei Einzelschätzungen. Danach sind die Verhältnisse am Ende derjenigen Steuerperiode massgebend, in der die wesentliche Änderung erfolgte oder bei unrichtigen Werten die Einleitung der Neuschätzung stattfand.

E. 4.3

Zur über die Festlegung von Eigenmietwert und Vermögenssteuerwert hinausgehenden Zuständigkeit des KStA GS hat sich das Spezialverwaltungsgericht mit Urteil vom 18. September 2014 (3-RV.2014.80) wie folgt geäussert:

- 8 - "14.3. 14.3.1. Die zuständige Veranlagungsbehörde legt in der Veranlagungsverfügung die Steuerfaktoren (steuerbares Einkommen und Vermögen), die Steuersätze und die

Steuerbeträge fest. Damit bestimmt sie auch über den Umfang der Steuerpflicht bzw. der massgeblichen Steuerfaktoren. Die Eigenmietwerte sind dabei von der für die Veranlagung der natürlichen Personen zuständigen Steuerkommissionen unverändert zu übernehmen. 14.3.2. Ist bei der Bestimmung der Einkommenssteuerfaktoren der Umfang bzw. das Mass des steuerpflichtigen Einkommens streitig, hat darüber - auch im Bereich der Eigenmietwerte als Einkommen aus unbeweglichem Vermögen gemäss § 30 StG - die Steuerkommission zu entscheiden. Dasselbe gilt insbesondere auch bei der Festsetzung eines Unternutzungsabzuges oder beim unterjährigen Erwerb einer Liegenschaft zur Eigennutzung mit der Einsetzung eines für die Steuerperiode massgeblichen Pro-rata-Eigenmietwertes."

E. 4.4

Somit konnte das KStA GS den Zeitpunkt, ab wann die Neuschätzung gilt, feststellen. Für die tatsächliche Umsetzung dieser Feststellung in den Steueranlagungen ist dann jedoch die Steuerkommission am Ort der gelegenen Sache, hier die Steuerkommission Q._____, zuständig. Das KStA GS war somit gemäss § 218 Abs. 2 StG befugt, die Schätzungswerte des Grundstücks in Q._____ ab dem Jahr 2020 neu festzulegen.

E. 4.5

Schliesslich ist zu erwähnen, dass die Rekurrenten mit der Reaktion des GStA Q._____ auf ihre Einsprache begründeterweise nicht einverstanden waren. Die Auskunft des GStA Q._____ vom 7. September 2021, wonach gegen die neuen Schätzungswerte keine Einsprache erhoben werden könne, war falsch. Zu Recht machen die Rekurrenten geltend, dass die Eröffnung der neuen Schätzungswerte vom 27. Juli 2021 mit einer Rechtsmittelbelehrung versehen war und sie gegen die Verfügung vorgehen konnten und durften. Nach einer erneuten Reklamation der Rekurrenten mit Brief vom 15. September 2021 hat das GStA Q._____ die Einsprache an das KStA GS weitergeleitet. Das KStA GS hat (nach durchgeführter Einspracheverhandlung) am 12. April 2022 einen Einspracheentscheid erlassen. Somit ist den Rekurrenten schlussendlich kein prozessualer Nachteil entstanden. 5. Der Rekurrent bezeichnet die Zustellung als nichtig. Nachdem bereits festgestellt wurde, dass die Einzelschätzung und der Einspracheentscheid durch die zuständige Behörde erlassen wurden, der Vertreter der Rekurrenten gemäss eigenen Angaben (vgl. Rekursbeilage 2) ein Exemplar des Einspracheentscheids erhielt und ihm die rechtzeitige Erhebung eines Re-

- 9 - kurses möglich war, kann kein Mangel bei der Zustellung erkannt werden. Es liegt keine Nichtigkeit vor. Folglich ist Rekursantrag 1 abzuweisen. 6.

E. 5

Mit Eingabe vom 15. September 2021 liessen A._____ und B._____ Stellung nehmen.

- 3 -

E. 6

Mit Schreiben des KStA GS vom 11. Februar 2022 wurde A._____ und B._____ mitgeteilt, dass die Einsprache behandelt werde und zur Überprüfung der Schätzung ein Augenschein in der Liegenschaft erforderlich sei. A._____ und B._____ wurden gebeten, bis Ende Februar 2022 Terminvorschläge für die Durchführung der Einspracheverhandlung mitzuteilen.

E. 6.1

Eine Einzelschätzung wegen Bestandes-, Nutzungs- oder Wertänderung wird vorgenommen, wenn die Änderung wesentlich ist (§ 218 Abs. 2 StG). § 218 Abs. 2 StG enthält keine Definition der wesentlichen Änderung. Bei der Auslegung des Begriffs Wesentlichkeit ist zu berücksichtigen, dass die allgemeine Neuschätzung die Regel und die Einzelschätzung die Ausnahme darstellt, die nur bei tiefgreifenden Änderungen zur Anwendung gelangt (Plüss, a.a.O., § 218 N 20, mit Hinweisen).

- 14 -

E. 6.2

Nach der Praxis des KStA gilt eine Änderung als wesentlich, wenn der Eigenmietwert um 10% oder mehr über oder unter dem bisherigen Wert liegt. Weicht der Eigenmietwert um weniger als 10% vom bisherigen Wert ab, ist die Änderung trotzdem wesentlich, wenn sie mindestens Fr. 700.00 ausmacht. Beim Vermögenssteuerwert gilt eine Änderung als wesentlich, wenn die Abweichung vom bisherigen Wert 10% oder mehr beträgt. Bei der Berechnung dieser Prozentgrenzen entsprechen die bisherigen Werte 100%. Auch wenn sich nur einer der beiden Werte (Eigenmietwert oder Vermögenssteuerwert) wesentlich geändert hat, werden bei der Einzelschätzung gleichwohl beide Werte überprüft und allenfalls angepasst (Plüss, a.a.O., § 218 N 21, mit Hinweisen). Das Steuerrekursgericht und das Verwaltungsgericht – letzteres mit einer Präzisierung – haben in ihrer Rechtsprechung betreffend Wesentlichkeit einer Änderung die Grenze von mindestens 10% übernommen (Entscheid des Steuerrekursgerichts [RGE] vom 24. April 2008, 3-RV.2007.270; VGE II/42 vom 17. März 2010, WBE.2009.294, Erw. 4.1.). Nach der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung muss dieser Schwellenwert für das ganze infrage stehende Objekt gelten, da ansonsten eine Ungleichbehandlung von Liegenschaften mit nur einer Wohnung und grösseren Objekten in Kauf genommen würde (VGE II/42 vom 17. März 2010, WBE.2009.294, Erw. 4.1.)." Von einer offensichtlichen Unrichtigkeit nach § 218 Abs. 2 StG ist nach der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung dann auszugehen, wenn "der bei der letzten Schätzung ermittelte Eigenmietwert und/oder Vermögenssteuerwert um 15% oder mehr von dem Wert, wie er sich bei der Überprüfung ergibt, abweicht (vgl. Martin Plüss, a.a.O., § 218 N 23 mit zahlreichen Hinweisen). Zu einer Änderung der bisherigen Schätzung aufgrund offensichtlicher Unrichtigkeit der bisher bestehenden Schätzung gemäss § 218 Abs. 2 StG kommt es somit nur dann, wenn – unabhängig von allfällig bei der Überprüfung zutage tretenden Fehlern der ursprünglichen Schätzung – gegenüber der bisherigen Schätzung eine Abweichung von mindestens 15% resultiert. Die Unrichtigkeitsschätzung gemäss aargauischem Recht stellt damit einen besonderen Revisionsgrund dar, der (nur) bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen (Abweichung von mindestens 15%) eine Anpassung der bestehenden Schätzung gestützt auf eine Einzelschätzung vorsieht." 9.

E. 6.3.1

Zum Anspruch auf rechtliches Gehör zählt auch das Recht der Betroffenen, sich vor Erlass eines in ihre Rechtsstellung eingreifenden Entscheids zur Sache zu äussern (AGVE 1997 S. 373; vgl. auch BGE 122 II 286). Dieses Äusserungsrecht umfasst alle Befugnisse, die einer Partei zur wirksamen Geltendmachung ihres Standpunktes im Verfahren einzuräumen sind. Dazu gehört unter anderem das Recht auf Information, welches insbesondere das Recht auf Akteneinsicht und auf Orientierung durch die Behörde umfasst. Damit soll verhindert

werden, dass die Betroffenen von der Verwendung von ihnen nicht bekannten Tatsachen und Aktenstücken überrascht werden (vgl. AGVE 1990 S. 316, mit Hinweisen).

E. 6.3.2

Wird der Steuerpflichtige zu einer Verhandlung vor die Verwaltungsbehörde vorgeladen, sind dessen Angaben zu protokollieren und unterzeichnen zu lassen (§ 190 Abs. 3 StG). Es entspricht einem aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör abgeleiteten allgemeinen Verfahrensgrundsatz, dass entscheidrelevante Tatsachen und Ergebnisse schriftlich festzuhalten sind. Dazu gehört auch die Pflicht zur Protokollführung über entscheidrelevante

- 10 - Abklärungen und Verhandlungen im Rechtsmittelverfahren. Das Protokoll bildet eine Entscheidungsgrundlage und soll daher den Inhalt der Verhandlung mindestens stichwortartig zusammenfassen. Ein Wortprotokoll wird dagegen nicht verlangt (RGE vom 22. November 2012 [3-RV.2012.46], u.a. mit Hinweis auf BGE 124 V 389).

E. 6.3.3

Der Einspracheentscheid ist gemäss § 195 Abs. 3 StG schriftlich zu begründen. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass jedenfalls die bundesrechtlichen Minimalanforderungen, wie sie aus Art. 29 Abs. 2 BV ("Die Parteien haben Anspruch auf rechtliches Gehör") abgeleitet werden, Beachtung finden. Die tatsächlichen Feststellungen und rechtlichen Überlegungen, welche die Einsprachebehörde dem Entscheid zu Grunde gelegt hat, müssen nachvollzogen werden können. Die Begründung hat zudem eine Beurteilung der Beweismittel zu enthalten. Weiter hat die Einsprachebehörde zu den Anträgen der steuerpflichtigen Person so Stellung zu nehmen, dass ersichtlich wird, wieweit ihnen entsprochen wird. Sie muss sich jedoch nicht mit jedem Vorbringen der steuerpflichtigen Person auseinandersetzen und jedes einzelne Argument ausdrücklich widerlegen. Sie darf sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Als Minimalerfordernis verbleibt aber stets, dass sich die am Verfahren beteiligten Personen anhand der Begründung über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft ablegen können. Dieses Minimalerfordernis wird verletzt, wenn sich die Steuerbehörde im Einspracheentscheid mit mehreren Begehren und mit Beweismitteln, welche die steuerpflichtige Person angerufen hat, überhaupt nicht auseinandersetzt (Bundesgerichtsurteil vom 20. Dezember 2012 [2C_843/2012]; VGE vom 1. Dezember 2008 [WBE.2007.154]; Ulrich Häfelin/ Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Auflage, Zürich 2010, Rz 1672 ff.; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 31, § 195 StG N 9, mit Hinweisen).

E. 6.3.4

Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist formeller Natur. Seine Verletzung führt ungeachtet der Erfolgsaussichten des Rekurses in der Sache selbst grundsätzlich zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Eine Heilung in einem Rechtsmittelverfahren ist nur ausnahmsweise möglich; dies hängt namentlich von der Schwere und Tragweite der Gehörsverletzung sowie davon ab, ob die Rechtsmittelinstanz den angefochtenen Entscheid in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht frei überprüfen kann (vgl. VGE vom 7. Juni 2000 [BE.98.00103]).

E. 6.4.1

Die Einleitung des Verfahrens erfolgte gestützt auf das E-Mail des Rekur- renten vom 17. Februar 2020 mit der Anzeige, dass das Haus an der R- Strasse 66 ab dem tt.mm. 2020 an die Familie des Sohnes vermietet werde.

- 11 - Damit mussten die Rekurrenten mit der Anpassung der Schätzungswerte rechnen.

E. 6.4.2

Das KStA GS hat die neuen Schätzungswerte ohne vorgängige Kontakt- aufnahme der Rekurrenten festgelegt. Entgegen den Vorbringen der Re- kurrenten war sie dazu auch nicht verpflichtet. Die von den Rekurrenten angerufene Regelung von § 30 VBG lautet wie folgt: "§ 30 Auskunftspflicht und -recht 1 Grundeigentümer, Nutzniesser, Baurechtsberechtigte, Pächter und Mie- ter haben den zuständigen Schätzungsorganen wahrheitsgetreu alle Aus- künfte zu erteilen sowie alle Unterlagen vorzuweisen, die für die Bewer- tung von Bedeutung sein können. Überdies haben sie den Schätzungsor- ganen auf rechtzeitige Voranmeldung hin die nötigen Augenscheine zu er- möglichen. 2 Jeder Eigentümer und der Steuerpflichtige sind berechtigt, in das ihn be- treffende Bewertungsprotokoll Einsicht zu nehmen." Der erste Absatz des Artikels behandelt somit die Pflichten der Rekurren- ten. Im zweiten Absatz ist einzig das Einsichtsrecht der Eigentümer bzw. Steuerpflichtigen geregelt. Dementsprechend hat das GStA Q._____ mit Schreiben vom 7. September 2021 den Rekurrenten eine Kopie des Schät- zungsprotokolls vom 6. Juli 2021 und eine Kopie des Schätzungsprotokolls vom 25. Februar 2010 zukommen lassen. Eine Pflicht zur Einholung einer Stellungnahme der Eigentümer vor Erlass einer neuen Einzelschätzung be- steht entgegen der Argumentation der Rekurrenten nicht. Eine Verletzung von § 30 VBG liegt demgemäss nicht vor.

E. 6.4.3

Das KStA GS hat unbestrittenermassen eine Einspracheverhandlung vor Ort durchgeführt. Die Rekurrenten wurden damit in die Lage versetzt, die von ihnen gerügten Faktoren vom Schätzer vor Ort überprüfen zu lassen. Dass sich der Schätzer geweigert hätte, die anlässlich der Einsprachever- handlung vorgebrachten Rügen zu prüfen, wurde zu Recht nicht geltend gemacht. Aus dem "Einspracheverhandlungsprotokoll" vom tt.mm. 2022 ergibt sich nichts Entsprechendes. Im Gegenteil; im Einsprache-Protokoll wurde detailliert aufgezeichnet, welche Positionen geändert haben, dass keine offensichtlich unrichtige Schätzung vorliege, jedoch eine Nutzungs- änderung bis auf einzelne Bestandteile, welche die Eigentümerschaft wei- terhin nutzten und der Einsprachevertreter den Schätzer als nicht zuständig erachte. Eine Verletzung des Anspruchs der Rekurrenten auf Wahrung des rechtlichen Gehörs ist in Anbetracht dieser detaillierten Erwägungen nicht gegeben. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass sich die Rekurren- ten bzw. deren Vertreter aufgrund der zu Unrecht erhobenen Unzuständig- keitseinrede weigerten, das Protokoll zu unterzeichnen.

- 12 -

E. 6.4.4

Im Übrigen ist festzuhalten, dass sowohl im Schreiben des GStA Q._____ vom 7. September 2021 als auch im Einspracheentscheid vom 12. April 2022 detailliert auf die einzelnen Rügen der Rekurrenten eingegangen und auch die Änderungen in Zahlen eingehend dargelegt wurden. Somit ist auch die Begründungspflicht nicht verletzt worden. 7. Nachfolgend ist zu prüfen, ob das KStA GS (materiell) berechtigt war, die

Einzelschätzung gemäss Verfügung vom 27. Juli 2021 vorzunehmen. Wird dies bejaht, ist weiter auf die Schätzung im Einzelnen einzugehen. 8.

E. 7

Mit Eingabe vom 22. Februar 2022 liessen A._____ und B._____ mitteilen, dass das Vorgehen insbesondere mangels Zuständigkeit nicht gesetzmässig sei, jedoch die Besichtigung stattfinden könne.

E. 8

Am tt.mm. 2022 fand eine Verhandlung mit Augenschein statt.

E. 8.1

Das Verwaltungsgericht hat sich im VGE vom 21. August 2013 (WBE.2012. 251) zur Systematik der Einzelschätzungen wie folgt geäussert: "2.

E. 8.2.1

Das Verwaltungsgericht hat in seinem Urteil vom 10. Februar 2017 (WBE. 2016.495) in allgemeiner Weise ausgeführt: "2. Bei der Überprüfung von Liegenschaftenschätzungen greift das Verwaltungsgericht nicht in das den Vorinstanzen zustehende schätzerische Ermessen ein. Die Beurteilung durch die Vorinstanzen korrigiert das Verwaltungsgericht nur dann, wenn der Schätzung ein unzutreffender Sachverhalt zugrunde gelegt wurde oder wenn aus der Verletzung von Normen (insbesondere den Bestimmungen der Verordnung vom 4. November 1985 über die Bewertung der Grundstücke [VBG, SAR 651.212]) bzw. allgemein anerkannten Schätzungsmethoden ein gesamthaft gesehen unrichtiges Schätzungsergebnis resultierte (vgl. ebenso die Praxis des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern, Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16. August 2006, Bernische Verwaltungsrechtsprechung [BVR] 2006, S. 551, Erw. 1). Bei Grundstückschätzungen ergeben sich, da es sich – wie der Name schon sagt – um (blosse) Schätzungen und nicht um exakte Wertbestimmungen handelt, zwangsläufig Unschärfen (so auch Gerhard Roesch, Grundstückschätzungen, in: Aargauer Steuertagung 2008 [Tagungsordner], S. 8). Dabei werden in der Fachliteratur Abweichungen von bis zu 10 Prozent, teilweise gar bis zu 20 Prozent zwischen Schätzungen, die von verschiedenen Personen vorgenommen werden, als normal betrachtet (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl., Zürich 2013, § 220 N 135 mit Nachweisen der Fachliteratur). Vor dem Hintergrund dieser Erkenntnis korrigiert das Verwaltungsgericht eine bei ihm angefochtene Schätzung nur, wenn diese auf einem unzutreffenden Sachverhalt beruht oder wenn es klare Normverstösse bzw. Verletzungen allgemein anerkannter Schätzungsmethoden feststellt und/oder sich Mängel der Schätzung mindestens im Umfang von 10 Prozent auf die angefochtene Schätzung auswirken (vgl. Urteile vom 29. November 2012 [WBE.2011.298] Erw. I./2., vom 21. August 2013 [WBE.2012.251] Erw. I./2. und vom 9. März 2015 [WBE. 2014.291] Erw. II./3.1.)." Schätzungen sind damit nicht einfach beim Vorliegen von systembedingten Abweichungen ("Schätzungsunschärfe") abänderbar.

E. 8.2.2

Zu den quantitativen Voraussetzungen einer Änderungsschätzung wurde im Urteil vom 10. Februar 2017 (WBE.2016.495) festgehalten: "6.

E. 9

Mit Entscheid vom 12. April 2022 hiess das KStA GS die Einsprache teilweise gut. Der Eigenmietwert wurde auf CHF 3'030.00 und der Vermögenssteuerwert ab 2020 auf CHF 1'292'600.00 festgesetzt.

E. 9.1

Als Änderung in der Nutzung gilt beispielsweise die Umwandlung von Wohnräumen in Geschäftsräume und umgekehrt und der Wechsel von Eigen- zu Fremdnutzung und umgekehrt (Kommentar zum aargauischen Steuergesetz, a.a.O., § 218 StG N 18; VGE vom 17. März 2010 [WBE.2009.294]; RGE vom 27. April 2009 [3-RV.2008.71]).

E. 9.2

Es wird von den Rekurrenten nicht bestritten, dass ab dem tt.mm. 2020 infolge des abgeschlossenen Mietverhältnisses der Sohn der Rekurrenten sowie dessen Ehefrau die bisher selbstbewohnte Liegenschaft übernom-

- 15 - men haben und den Rekurrenten neu Mietzins zufluss (E-Mail des Rekurrenten vom 17. Februar 2020 mit Meldung der Vermietung unter Beilage des Mietvertrags betr. "Einfamilienhaus R-Strasse 66"). Dieser Wechsel ist nach ständiger Rechtsprechung als Nutzungsänderung von Eigen- (selbstbewohnen durch die Eigentümer) zu Fremdnutzung (Vermietung) zu qualifizieren. Mit der Nutzungsänderung lag ein Grund für eine Änderungsschätzung vor. 10.

E. 10

Den Einspracheentscheid vom 12. April 2022 (Zustellung nicht bekannt; Versand am 26. April 2022; Zustellung nach den Angaben im Rekurs am 27. April 2022) liessen A. _____ und B. _____ mit Rekurs vom 18. Mai 2022 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht weiterziehen mit folgenden Anträgen: "1. Es sei die Nichtigkeit, eventuell die Ungültigkeit des 'Einspracheentscheides' des Kantonalen Steueramtes vom 12.4.22 festzustellen. 2. Die Sache sei zur Entscheidung über die Einsprache der Rekurrenten vom 23.8.21 und Gutheissung derselben an die Steuerkommission Q. _____ zurückzuweisen. 3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten des Kantonalen Steueramtes." Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

E. 10.1

Das KStA GS hat in der Verfügung vom 27. Juli 2021 mit dem Schätzungsgrund "Wechsel von selbstgenutzt zu Fremdnutzung u. umgekehrt (Nutzungsänderung)" neue Schätzwerte festgelegt.

E. 10.2

In der Verfügung vom 3. März 2010 wurde aufgrund der Selbstnutzung ein Eigenmietwert ausgewiesen. Dieser ist nun als Folge der Vermietung im Umfang der neu bestehenden Fremdnutzung weggefallen. Im Umfang der im Mietvertrag vereinbarten weiteren Nutzung einzelner Einheiten der Liegenschaft (teilweise Selbstnutzung durch die Rekurrenten) ist für diese Räume ein entsprechender Eigenmietwert weiterhin zu berücksichtigen. Gemäss Mietvertrag werden Parkplätze in der Tiefgarage, Garten, Wintergarten, Gartenhalle und Gartenschopf von den Rekurrenten mitbenützt. Das KStA GS hat einen fremdgenutzten Anteil an zusätzlichen Mietwerten von CHF 3'650.00 sowie 13,4 Raumeinheiten (RE) erhoben, was in Anbetracht der mietvertraglichen Regelung angemessen erscheint und

auch seitens der Rekurrenten nicht bestritten wurde. Aufgrund der Nutzungsänderung erfolgten keine weiteren Anpassungen, weshalb sich der Normmietwert von CHF 43'778.00 auf CHF 39'458.00 vermindert hat ($8 \text{ RE} \times \text{CHF } 3'346.56 + 5.4 \text{ RE} / 2 \times 3'346.56 + \text{CHF } 3'650.00$ [zusätzliche Mietwerte]). Der Eigenmietwert beschränkt sich durch die teilweise Fremdnutzung neu auf CHF 3'030.00 (Mietwert selbstgenutzt CHF 4'320.00 \times 0.61 \times 1.15).

E. 10.3

Auch der Vermögenssteuerwert wurde entsprechend der Fremdnutzung angepasst. Die Neuberechnung des Vermögenssteuerwerts wurde gemäss Ziff. 1 Anhang 17 zur VBG vorgenommen, indem bei gemischter Nutzung einer Liegenschaft der Verkehrswert des selbst genutzten Teils, um eine Markt toleranz von 10 % zu ermässigen ist. Infolgedessen wurde der bisher bestehende geschätzte Verkehrswert von CHF 2'147'993.00 um den Toleranz-/Korrekturfaktor von 0.90 auf 0.89 reduziert. Der daraus resultierende steuerliche Verkehrswert überbaut von CHF 1'911'714.00 (geschätzter Verkehrswert CHF 2'147'993.00 \times 0.89) plus der bereits bestehende Er-

- 16 - tragswert von CHF 673'508.00 geteilt durch 2 ergibt den Steuerwert überbaut von CHF 1'292'600.00.

E. 10.4

Das KStA GS hat sowohl den Eigenmietwert von CHF 3'030.00 als auch der Steuerwert überbaut von CHF 1'292'600.00 korrekt berechnet. 11. Mit der Verfügung vom 27. Juli 2021 liegt zwar eine Änderungsschätzung im Sinne des Gesetzes vor, eine eigentliche (individuelle) Schätzung wurde damit aber nicht vorgenommen. Dies war deshalb nicht erforderlich, weil sich eine wesentliche Änderung nur hinsichtlich des Wechsels der Eigen- zur Fremdnutzung ergab. Die ursprünglich festgelegten Werte blieben somit in Kraft und wurden lediglich mittels den gesetzlich vorgesehenen, rein rechnerischen Operationen angepasst (Löschung bzw. Anpassung des Eigenmietwerts sowie Erhöhung Verkehrswert um den Markt toleranzfaktor von 10 % gemäss Ziff. 1 Anhang 17 zur VBG; vgl. Erw. 10 hiervor). Thema einer allfälligen Anfechtung der Änderungsschätzung vom 27. Juli 2021 konnte damit nur die Frage der Korrektheit dieser Anpassungen sein. Sofern die Rekurrenten die eigentliche Höhe der Werte anfechten (vgl. Einspracheanträge), ist dabei auf die letzte rechtskräftige, neue Festsetzung der Werte in der allgemeinen Neuschätzung vom 1. Januar 1999 abzustellen. Damals wurden letztmals Verkehrswert und Mietwert festgelegt. Eine Änderung der Schätzung vom 1. Januar 1999 müsste folglich mittels Unrichtigkeitsschätzung geschehen (vgl. hierzu ausführlich VGE vom 10. Februar 2017 [WBE.2016.495] Erw. 1.4.2).

E. 11

Das KStA beantragt die Abweisung des Rekurses.

E. 12

April 2022 durch eine unzuständige Behörde verfasst worden sei. Sie sei daher nichtig und nicht weiter beachtlich. Eine Zustellung eines Entscheides durch die Steuerkommission an den unterzeichneten Anwalt habe nicht stattgefunden. Damit fehle es an einer genügenden Zustellung durch die zum Entscheid befugte Behörde. Die Sache sei an die Steuerkommission Q._____ zur Fällung eines Entscheides über die Einsprache vom 23. August 2021 zurückzuweisen. Eventualiter sei festzuhalten, dass die Lage der Liegenschaft nicht abge-

klärt worden sei. Diese sei aber wesentlich, da die Lärmzone 2 mit erhöhtem Lärmwert für die Wertermittlung von Bedeutung sei.

E. 12.1

Im Einspracheverfahren wurde vom KStA GS der Einwand gegen die Höhe des Mietwertes als Antrag entgegengenommen, die früheren rechtskräftigen Schätzungsparameter infolge offensichtlich unrichtiger Schätzung (§ 218 Abs. 2 StG) zu überprüfen (vgl. Einspracheentscheid Erw. 3). Das KStA hat im Einspracheentscheid festgehalten, dass kein Anpassungsgrund vorliege (Einspracheentscheid Erw. 3). Darauf ist nachfolgend einzugehen.

E. 12.2

Grundsätzlich darf eine Einzelschätzung wegen einer massgebenden Änderung nicht zu einer Einzelschätzung wegen offensichtlicher Unrichtigkeit ausgedehnt werden (VGE vom 21. Dezember 2005 [WBE.2003.330]). Zur Begründung wird dazu ausgeführt, dass der Zeitpunkt der Wirksamkeit der Schätzung nicht identisch ist.

- 17 - Aus § 218 Abs. 2 StG in Verbindung mit § 4 Abs. 2 VBG folgt, dass bezüglich der Prüfung, ob eine offensichtlich unrichtige Schätzung vorliegt oder nicht, auf die Verhältnisse im Jahr 2021 (Einleitung der entsprechenden Überprüfung mittels der Einsprache vom 25. August 2021) abzustellen ist. Vorliegend geht es jedoch um die für das Steuerjahr 2020 massgebliche Schätzung. Das zeigt, dass das KStA GS das Verfahren der Änderungsschätzung nicht auf ein Verfahren wegen Unrichtigkeit der Schätzung hätte ausdehnen dürfen. Es stellt sich damit die Frage, ob dieser Mangel zu einer Rückweisung des Verfahrens zur nochmaligen Durchführung des Einspracheverfahrens mit Prüfung der im Rekursverfahren erhobenen Rügen führen muss.

E. 12.3

Nach der Rechtsprechung des Aargauer Verwaltungsgerichtes darf das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, als erstinstanzliches Gericht mit umfassender Kognition eine Angelegenheit nur dann an die Steuerkommission – analog ist diese Praxis auch auf Verfahren betreffend Grundstückschätzungen durch das KStA GS anzuwenden – zurückweisen, wenn diese die ihr obliegende Untersuchungspflicht völlig verletzt hat (VGE vom 1. November 2010 [WBE.2010.201]). Ein solcher Fall liegt hier nicht vor. Das KStA GS hat im Einspracheverfahren eine umfassende Prüfung vorgenommen und die entsprechenden Werte begründet.

E. 12.4

Nachfolgend ist somit zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine Unrichtigkeitsschätzung vorliegen. Ob diese Voraussetzungen gegeben sind, ist durch einen Vergleich des ermittelten Vermögenssteuerwertes mit dem tatsächlichen zutreffenden Wert festzustellen. Eine Schätzung gilt dann als offensichtlich unrichtig, wenn der zuletzt bei der allgemeinen Neuschätzung oder allenfalls einer Einzelschätzung ermittelte Vermögenssteuerwert um

E. 15

Die Voraussetzungen für eine Unrichtigkeitsschätzung liegen nicht vor. Das gilt selbst dann, wenn eine weitere Reduktion des Faktors für "Immissionen" vorzunehmen wäre, könnte damit doch die erforderliche wesentliche (Erw. 8.2.2) Änderung des Vermögenssteuerwertes nicht erreicht werden. Die neuen Schätzungswerte des KStA GS

sind zu bestätigen. Demgemäss ist der Rekurs abzuweisen.

E. 16

Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die Kosten des Rekursverfahrens tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

- 22 - Das Gericht erkennt:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.