

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2017 20 vom 20. Mai 2014

BE Verwaltungsgericht, 2014-05-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2017_20

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2017 20 du 20 mai 2014

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2017 20 del 20 maggio 2014

Regeste

Kantons- und Gemeindesteuern 2012 (Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 13. Dezember 2016; 100 15 164) | Einkommen/Gewinn Vermögen/Kapital
Kanton

Erwägungen

E. 1.1

Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, sind durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Die Gutheissung der Beschwerde würde zu einer Steuerersparnis von weniger als Fr. 20'000.-- führen, weshalb die Beurteilung in die einzel- richterliche Zuständigkeit fällt (vgl. Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staats- anwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

E. 1.3

Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

E. 2

Die C. _____ AG, deren Alleinaktionär der Beschwerdeführer ist, ist Eigentümerin der Grundstücke ... Gbbl. Nr. 1 _____ (Büro) und Nr. 2 _____ (Einstellhalle). Sie bilden die Hauptaktiven der C. _____ AG (vgl. Jahresrechnung 2013, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 34). Die C. _____ AG erwarb die Grundstücke im Jahr 2010 von der D. _____ Versicherungen AG zum Preis von Fr. 640'000.-- (vgl. Beschwerde S. 3 Ziff. 1). Der rechtskräftig festgesetzte amtliche Wert der Grundstücke beträgt insgesamt Fr. 1'089'400.-- (Fr. 914'600.-- bzw. Fr. 174'800.--; Vorakten StRK pag. 77 und 73). Es handelt sich um Büroräume und Ein- stellhallenplätze. Die C. _____ AG vermietet einen Teil der Räum-
Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 20.06.2018, Nr. 100.2017.20U, Seite 4
lichkeiten der E. _____ AG, deren Alleinaktionär ebenfalls der Be- schwerdeführer ist.
Es besteht ein weiterer Mietvertrag mit der F. _____ AG (vgl. Vorakten StRK pag. 51 ff. und 60 ff. sowie pag. 42).

E. 3

Im Streit liegt der Vermögensteuerwert der Aktien der C._____ AG.

E. 3.1

Das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) schreibt den Kantonen – für den Bereich der zwingend zu erhebenden Vermögenssteuer (vgl. Art. 2 Abs. 1 Bst. a StHG) – vor, das Vermögen zum Verkehrswert zu bewerten, wobei allerdings eine angemessene Berücksichtigung des Ertragswerts zulässig ist (Art. 14 Abs. 1 StHG). Diese Vorgabe ist für die Kantone bindend, zumal die Abweichungen vom Grundsatz der Verkehrswertbewertung in Art. 14 Abs. 2 und 3 StHG abschliessend aufgezählt sind (vgl. zum Ganzen BVR 2012 S. 58 E. 3.2.2 mit Hinweis). Im Kanton Bern unterliegt der Vermögenssteuer das gesamte Reinvermögen nach Massgabe der Art. 46 ff. StG. Art. 49 StG, der die Bewertung von Wertschriften des Privatvermögens für die Vermögenssteuer natürlicher Personen regelt, erklärt für Papiere ohne regelmässige Kursnotierung den «inneren Wert» für massgeblich, wobei ausserordentliche, am Stichtag bereits vorhersehbare zukünftige Verhältnisse bei der Ermittlung des Ertragswerts angemessen berücksichtigt werden können (Abs. 2). Weil anzunehmen ist, dass der kantonale Gesetzgeber die Vorgaben des Bundesrechts respektieren wollte, ist im inneren Wert bzw. im Steuerwert von Wertpapieren gemäss Art. 49 Abs. 2 StG ein – schätzungsweise ermittelter – Verkehrswert zu sehen; praxisgemäss wird damit der wirkliche Wert bezeichnet, der in einer Aktie verkörpert ist (vgl. etwa BGE 135 III 513 E. 3.5; zum Ganzen VGE 2015/125 vom 23.11.2016 E. 3.1, auch zum Folgenden). Der innere Wert entspricht insoweit dem Verkehrswert der Aktie, als ein uneteiligter Dritter grundsätzlich dazu bereit sein sollte, einen dem wirklichen Wert der Aktie entsprechenden Preis für deren Erwerb zu bezahlen (BVR 2012 S. 58 E. 3.2.1 mit Hinweis).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 20.06.2018, Nr. 100.2017.20U, Seite 5

E. 3.2

Die Berechnung des inneren Werts nichtbörsenkotierter Aktien erfolgt praxisgemäss in Anwendung des Kreisschreibens Nr. 28 der Schweizerischen Steuerkonferenz «Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer» (Fassung vom 28.8.2008, einsehbar unter: <www.steuerkonferenz.ch>, Rubriken «Dokumente/ Kreisschreiben» [nachfolgend: Kreisschreiben]; vgl. auch BVR 2012 S. 58 E. 3.3.1; VGE 2013/261/262 vom 17.6.2015 E. 2.2). Das Kreisschreiben stellt weder Bundesrecht dar noch zählt es zum interkantonalen Recht; es handelt sich vielmehr um eine Verwaltungsverordnung, die sich darauf beschränkt, Regeln für das Vorgehen der kantonalen Steuerverwaltungen aufzustellen (vgl. generell zur Eigenart von Verwaltungsverordnungen BGE 142 II 182 E. 2.3.2 f.). Im Einzelfall vermag es zwar weder Rechte noch Pflichten zu begründen, das darin beschriebene Vorgehen gilt jedoch nach ständiger Praxis des Bundesgerichts als zuverlässige Methode zur Bestimmung des Verkehrswerts, da es auf jenen Überlegungen basiert, welche für die Preisbildung bei nichtkotierten Aktien massgebend sind. Auch das Verwaltungsgericht anerkennt das Kreisschreiben als Grundlage für Schätzungen, solange nicht eine bessere Erkenntnis des Verkehrswerts oder besondere Umstände im Einzelfall ein Abweichen von den Bewertungsgrundsätzen des Kreisschreibens gebieten (vgl. BVR 2012 S. 58 E. 3.3.1 mit

Hinweisen auf die Praxis des Bundesgerichts, 1997 S. 481 E. 4a; VGE 2013/261/262 vom 17.6.2015 E. 2.2 mit Hinweisen).

E. 3.3

Gemäss Kreisschreiben wird der Wert von nichtkotierten Wertpapieren, für die keine Kursnotierungen bekannt sind, wie folgt bestimmt: Hat eine massgebliche Handänderung unter unabhängigen Dritten stattgefunden, so gilt der Kaufpreis als Verkehrswert, falls sich die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft seither nicht wesentlich verändert hat. Ist es zu keiner solchen Handänderung unter unabhängigen Dritten gekommen, bemisst sich der Verkehrswert nach den Bewertungsregeln des Kreisschreibens (Rz. 2 Abs. 4 und 5 Kreisschreiben), wobei zunächst der Unternehmenswert (Rz. 7-51 Kreisschreiben) und anschliessend der Wert der einzelnen Wertpapiere zu bestimmen ist (Rz. 52-68 Kreisschreiben). Bei Unternehmen mit nur einer Kategorie von Titeln bestimmt sich der Steuerwert eines einzelnen Wertpapiers mittels einer Division des Unternehmenswerts durch die Anzahl Titel (Rz. 52 Abs. 1 Kreisschreiben; vgl. zur Vorgehens-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 20.06.2018, Nr. 100.2017.20U, Seite 6 weise BVR 2012 S. 58 E. 3.3.3 und VGE 2013/261/262 vom 17.6.2015 E. 3.1).

E. 3.4

Bei Immobilien-Gesellschaften gilt als Unternehmenswert der Substanzwert (Rz. 42 Kreisschreiben). Unüberbaute und überbaute Grundstücke von Immobilien-Gesellschaften werden zum Verkehrswert bewertet; wenn dieser nicht bekannt ist zur amtlichen Schätzung oder zum kapitalisierten Ertragswert, jedoch mindestens zum Buchwert. Falls Grundstücke zum Verkehrswert oder zum Ertragswert bewertet werden oder die amtliche Schätzung dem Verkehrswert entspricht, beträgt der Abzug für latente Steuern 15 % (Rz. 43 Abs. 1 Kreisschreiben).

E. 4.1

Eine massgebliche Handänderung der Aktien liegt unstrittig nicht vor. Unbestritten ist weiter, dass es sich bei der C. _____ AG um eine Immobiliengesellschaft handelt (vgl. zur Definition BVR 2012 S. 58 E. 3.3.3 mit Hinweisen), dass für den Vermögenssteuerwert der Aktien ihr Substanzwert massgeblich ist und dass sich Letzterer aus dem Wert der zwei Grundstücke im Eigentum der C. _____ AG ergibt (Beschwerde S. 4 Ziff. 4 sowie Replik vom 24.2.2017 S. 1; angefochtener Entscheid E. 4; Vorakten Steuerverwaltung [act. 3A2] pag. 89; Vorakten StRK pag. 82 a.E.; vorne E. 3.4). Streitig ist, wie die Grundstücke zu bewerten sind.

E. 4.2

Die Beschwerdeführenden bringen vor, die StRK habe – wie die Steuerverwaltung – zu Unrecht auf die amtlichen Werte der Grundstücke abgestellt. Massgebend sei der Verkehrswert, der sich aus dem Kaufpreis für die Grundstücke von insgesamt Fr. 640'000.-- ergebe. Die Bewertung nach dem Verkehrswert folge zwingend aus dem StHG und dem StG. Vom Kreisschreiben sei abzuweichen, wenn dessen Anwendung zu einem gesetzeswidrigen Ergebnis führe. Das Kreisschreiben sehe aber ohnehin vor, dass unüberbaute und überbaute Grundstücke von Immobiliengesellschaften zum Verkehrswert bewertet werden, ausser dieser sei nicht bekannt, was für die fraglichen Grundstücke gerade nicht zutrefe (Beschwerde S. 5 ff. Ziff. 1-3 und 6 f.).

E. 4.3

Die StRK hat erwogen, dass für «die in Frage stehenden Grundstücke zeitnah ein (bekannter) Kaufpreis von CHF 640'000.--» vorliege. Obwohl grundsätzlich die Vermutung gelte, dass effektiv bezahlte Kaufpreise dem Verkehrswert entsprächen, sei ein einzelner Kaufpreis nicht einfach mit dem Verkehrswert gleichzusetzen. Der Verkehrswert sei vielmehr eine objektivierbare Grösse, die möglichst unabhängig von Besonderheiten der Einzelfälle zu ermitteln sei. Zu prüfen sei demnach, ob Anhaltspunkte vorhanden seien, dass der geltend gemachte Kaufpreis nicht dem Verkehrswert entspreche (angefochtener Entscheid E. 4.1). Von einem Vorzugspreis sei zwar nicht auszugehen (angefochtener Entscheid E. 4.2). Die erheblich höheren, rechtskräftig festgesetzten amtlichen Werte von insgesamt Fr. 1'089'400.-- sprächen jedoch dagegen, dass es sich beim Kaufpreis um den Verkehrswert der Grundstücke handle. Die unterbliebene Anfechtung der amtlichen Werte deute darauf hin, dass der Beschwerdeführer und Alleinaktionär der C. _____ AG dies ebenso gesehen habe. Es sei sodann davon auszugehen, dass die amtliche Bewertung näher am Verkehrswert liege als der Kaufpreis. Der amtliche Schätzer, der sich vor Ort ein Bild gemacht habe, habe die Mieterträge nämlich (geringfügig) tiefer eingeschätzt als sie effektiv seien (angefochtener Entscheid E. 4.3). Weiter ergebe sich aus dem kapitalisierten Ertragswert von rund Fr. 1'885'700.--, dass der bezahlte Kaufpreis nicht dem objektiven Verkehrswert entspreche und der amtliche Wert nicht über letzterem liege (angefochtener Entscheid E. 4.4 einleitend). Der Verkehrswert von Renditeobjekten wie dem zu beurteilenden, orientiere sich stark am Ertragswert (angefochtener Entscheid E. 4.4.1 mit Hinweis auf BGer 4A_480/2007 vom 27.5.2008 E. 5.4.5). Der Ertragswert sei korrekt ermittelt worden und werde durch die (Brutto-)Renditen für die Grundstücke bestätigt (angefochtener Entscheid E. 4.4.2 f.). Die nicht nachvollziehbare, erhebliche Abweichung vom kapitalisierten Ertragswert und zum moderat festgesetzten amtlichen Wert entkräfte somit die Vermutung, dass es sich beim Kaufpreis um den Verkehrswert handeln könne. Der Kaufpreis stelle bloss das Verhandlungsergebnis dar, das nicht mit dem Verkehrswert bzw. dem objektivierten Wert der Grundstücke übereinstimmen könne. Da der Verkehrswert nicht bekannt sei, seien die Grundstücke somit zum amtlichen Wert oder zum kapitalisierten Ertragswert, jedoch mindestens zum Buchwert zu bewerten. Die Steuerverwaltung

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 20.06.2018, Nr. 100.2017.20U, Seite 8 sei zugunsten der Beschwerdeführenden vom amtlichen Wert ausgegangen, was zulässig sei (angefochtener Entscheid E. 4.5).

E. 5

Zu prüfen ist demnach, ob die StRK bzw. die Steuerverwaltung zur Bestimmung des Substanzwerts der C. _____ AG zu Recht auf die amtlichen Werte der Grundstücke und nicht auf deren Kaufpreis abgestellt haben.

E. 5.1

Das Kreisschreiben sieht vor, dass Grundstücke von Immobiliengesellschaften grundsätzlich zum Verkehrswert zu bewerten sind. Hilfsweise kann unter anderem der amtliche Wert herangezogen werden (vorne E. 3.1 und 3.4). Die amtliche Bewertung von Grundstücken erfolgt zwar grundsätzlich ebenfalls aufgrund des Verkehrswerts (Art. 48

StG sowie Art. 14 Abs. 1 StHG; BGer 2C_94/2014 vom 28.8.2015 E. 3.2 und 4.3). Allerdings ist dafür ein besonderes Verfahren vorgesehen, wobei die Bewertung unter Berücksichtigung von Ertrags- und Realwert sowie der Förderung der Vorsorge und der Eigentumsbildung massvoll zu erfolgen hat (Art. 56 Abs. 1 Bst. d StG; vgl. zu den Begriffen Verkehrs-, Ertrags- und Realwert im Zusammenhang mit der amtlichen Bewertung Art. 54 StG). Erfahrungsgemäss liegt der effektive Verkehrswert von Liegenschaften über deren amtlichen Wert. Es ist indes nicht ausgeschlossen, dass der effektive Verkehrswert (ausnahmsweise) unter dem amtlichen Wert liegt (zum Ganzen BVR 2013 S. 331 E. 3.1 [betreffend Schenkungssteuer] mit Hinweisen). Den Beschwerdeführenden ist insoweit zuzustimmen, dass eine über dem Verkehrswert liegende Vermögensbesteuerung unzulässig wäre (vorne E. 3.1; VGE 21721 vom 22.3.2004, in StE 2004 A 24.43.1 Nr. 13 E. 5.4.3 f.; vgl. auch Dzamko-Locher/Teuscher, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Art. 14 StHG N. 1 ff.).

E. 5.2.1

Als Verkehrswert gilt im Allgemeinen der objektive Marktwert, d.h. jener Wert, der für ein Vermögenobjekt bei einer Veräusserung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr normalerweise zu erzielen wäre, den also die

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 20.06.2018, Nr. 100.2017.20U, Seite 9 unbefangene Käuferschaft unter normalen Umständen dafür bezahlen würde. Der Verkehrswert ist regelmässig keine mathematisch exakt bestimmbare Grösse, sondern ein Schätz- oder Vergleichswert (BVR 2013 S. 331 E. 3.2; BGE 131 I 291 E. 3.2.2, 128 I 240 E. 3.2.1 f.; BGer 2A.109/2007 vom 9.8.2007 E. 3.3, je mit Hinweisen). Insofern ist ein einzelner Kaufpreis in steuerrechtlicher Hinsicht nicht einfach mit dem Verkehrswert gleichzusetzen (betreffend amtliche Bewertung bzw. Gesuch um ausserordentliche Neubewertung vgl. VGE 22375 vom 22.12.2008 E. 3.3.2, 22374 vom 19.12.2006 E. 4.3 [bestätigt durch BGer 2A.109/2007 vom 9.8.2007 insb. E. 3.3]; vgl. auch BGer 5A_304/2007 vom 7.8.2007 E. 4). Verschiedene Personen können durchaus unter normalen Umständen und Bedingungen für dasselbe Objekt einen unterschiedlichen Preis bezahlen (vgl. Schweizerische Vereinigung kantonaler Grundstückbewertungsexperten und Schweizerische Schätzungsexperten-Kammer [Hrsg.], Das Schweizerische Schätzerhandbuch, 4. Aufl. 2012, S. 42).

E. 5.2.2

Die Steuerverwaltung hat im Verfahren vor der StRK darauf hingewiesen, dass die D._____ Versicherungen AG Ende 2009 ein weiteres Grundstück an derselben Adresse ebenfalls zu einem Preis verkauft habe, der unter dem amtlichen Wert liege (vgl. Vorakten StRK pag. 81). Die Beschwerdeführenden folgern daraus, dass zwei Kaufpreise bekannt seien, welche auf den Verkehrswert der Grundstücke der C._____ AG schliessen liessen. Die Vorinstanz habe dies unterschlagen (Beschwerde S. 6 f. Ziff. 3). – Nach der Rechtsprechung lässt sich der Verkehrswert zwar am zuverlässigsten aufgrund der Vergleichswertmethode ermitteln, welche auf die tatsächlich gehandelten Preise für vergleichbare Objekte abstellt (BVR 2013 S. 331 E. 3.3; BGer 2C_692/2014 vom 17.4.2015 E. 2.4.2, 5A_304/2007 vom 7.8.2007 E. 4; VGE 2015/326/327 vom 4.8.2017 E. 3.4, 2013/135/136 vom 31.8.2015 E. 2.3 und 5.1). Voraussetzung ist jedoch, dass genügend Vergleichspreise für Objekte ähnlicher Beschaffenheit zur Verfügung stehen (BVR 2013 S.

331 E. 3.3 mit Hinweisen auf die bundes- gerichtliche Rechtsprechung). Demnach kann in der Regel aus einem einzigen weiteren Wert, der mit dem Kaufpreis vergleichbar ist, noch nicht auf den Verkehrswert geschlossen werden. Aus dem Gesagten folgt, dass der im Jahr 2010 bezahlte Kaufpreis für die Grundstücke von Fr. 640'000.-- als einzelner Kaufpreis nicht ohne weiteres als Verkehrswert gelten kann,

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 20.06.2018, Nr. 100.2017.20U, Seite 10 auch wenn eine weitere Handänderung zu einem unter dem amtlichen Wert liegenden Preis stattgefunden hat. Im von den Beschwerdeführenden zitierten BGer 2C_1082/2013 und 2C_1083/2013 vom 14. Januar 2015 (Beschwerde S. 14 Ziff. 15) stellte das Bundesgericht fest, es sei unzulässig, bei der Bestimmung des Verkehrswerts von Aktien allein auf die sog. Praktikermethode abzustellen und Aktienverkäufe an Dritte, die für den Wert des Unternehmens repräsentativ seien, unberücksichtigt zu lassen (vgl. E. 5.5 a.E. und E. 5.8). Es ging demnach nicht um den Verkauf von Grundstücken, sondern von Aktien. Es ist unbestritten, dass vorliegend keine massgebliche Handänderung der Aktien stattgefunden hat, weshalb die Beschwerdeführenden aus dem Entscheid nichts ableiten können.

E. 5.3.1

Die Beschwerdeführenden bringen weiter vor, der amtliche Wert sei zu hoch angesetzt (Beschwerde S. 9 Ziff. 8). Es bestehe ein erhebliches Leerstandrisiko für Büroflächen, dies wegen einer Angebotsausweitung in den letzten Jahren und wirtschaftlich unsicherer Entwicklung. Hinzu komme, dass es sich um eigentliche Industrieliegenschaften an nicht optimaler Lage handle (Beschwerde S. 3 Ziff. 2, S. 11 f. Ziff. 10 f.; Vorakten Steuerverwaltung [act. 3A2] pag. 90). Die Wiederverkäuflichkeit der Grundstücke sei erheblich erschwert (Beschwerde S. 14 Ziff. 16).

E. 5.3.2

Die Steuerverwaltung hat vor der StRK ausgeführt, es sei davon auszugehen, dass der amtliche Wert näher am Verkehrswert liege als der Kaufpreis von Fr. 640'000.--. Der amtliche Schätzer sei am 9. Dezember 2011 vor Ort gewesen und sei folglich in Kenntnis der lokalen Gegebenheiten von einem Mietertrag von Fr. 61'440.-- ausgegangen. Dies werde durch die vereinbarten Mietzinse bestätigt. Ausgehend von einem Nettomiettertrag von Fr. 66'000.-- und einem Kapitalisierungssatz von 3,5 % ergebe sich ein Ertragswert von rund 1'885'700.--. Würde man sodann den durchschnittlichen jährlichen Mietertrag von Fr. 75'000.-- (Jahre 2011 bis 2013) ins Verhältnis zum geltend gemachten Verkehrswert von Fr. 640'000.-- setzen, ergäbe sich eine realitätsfremde Rendite von 11,7 %. Demgegenüber ergebe der Vergleich mit dem amtlichen Wert eine realistische Rendite von 6,9 %. Dies zeige, dass die amtlichen Werte keineswegs über dem allenfalls zu berücksichtigenden Verkehrswert lägen

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 20.06.2018, Nr. 100.2017.20U, Seite 11 (Vorakten StRK pag. 80 f.). Diese Ausführungen hat die StRK bestätigt und ergänzt, dass es grundsätzlich ein Leerstandrisiko gebe, welches in eine Netto-Renditeberechnung einzurechnen sei. Das Gewerbehaus liege aber an einem attraktiven Standort in ... mit sehr guter Verkehrserschliessung. Dies zeige sich auch an der aktuellen Vermietung (angefochtener Entscheid E. 4.4.2 f.).

E. 5.3.3

Ist die Festsetzung amtlicher Grundstückswerte umstritten, prüft das Verwaltungsgericht die von der Vorinstanz vorgenommene Schätzung hinsichtlich Methode und Ergebnis nur in jenen Punkten, die beanstandet sind. In Fragen, die besondere Fachkenntnisse und einschlägige Erfahrung voraussetzen, greift es nur dann korrigierend in die Beurteilung ein, wenn in einzelnen Bereichen der Schätzung von unrichtigen Voraussetzungen ausgegangen worden ist oder wenn aus der Verletzung von Schätzungsnormen bzw. allgemein anerkannten Schätzmethoden ein gesamthaft gesehen unrichtiges Schätzungsergebnis resultiert (BVR 1996 S. 230 E. 1b, 1994 S. 219 E. 1b; VGE 2016/36 vom 29.8.2017 E. 1.4). Damit ist von der Bewertungsmethode, welche die StRK ihrem Entscheid zugrunde gelegt hat, nur dann abzuweichen, wenn diese ihren Ermessensspielraum missbraucht hat oder ihre Wahl mit der tatsächlichen Situation nicht zu vereinbaren wäre (VGE 2017/18 vom 19.10.2017 E. 3.5, 2012/21 vom 2.4.2013 E. 4.5). Vorliegend geht es zwar nicht um die Festsetzung der amtlichen Werte; die genannten Grundsätze sind aber auch bei der Prüfung zu berücksichtigen, ob die StRK bzw. die Steuerverwaltung zu Recht davon ausgegangen sind, die amtlichen Werte lägen nicht über dem Verkehrswert.

E. 5.3.4

Die Ermittlung des Verkehrswerts für die amtliche Bewertung von Wohn- und Geschäftshäusern gemäss Art. 15 des Dekrets vom 22. Januar 1997 über die amtliche Bewertung der Grundstücke und Wasserkräfte (ABD; BSG 661.543) orientiert sich am Ertragswert (vgl. Art. 20 ABD; VGE 2013/135/136 vom 31.8.2015 E. 5.4). Es ist demnach nicht zu beanstanden, wenn die StRK und die Steuerverwaltung (in der Vernehmlassung an die StRK) den Ertragswert zur Plausibilisierung der amtlichen Werte beigezogen haben. Die Beschwerdeführenden bringen denn auch nicht vor, weshalb die Berechnung des Ertragswerts (E. 5.3.2 vorne) unzutreffend

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 20.06.2018, Nr. 100.2017.20U, Seite 12 sein sollte, sondern bezeichnen den Wert an sich als «fern jeglicher Realität» und halten die Argumentation der Vorinstanz für willkürlich, ohne dies näher auszuführen. Der Ertragswert ist der kapitalisierte jährliche Mietertrag eines Grundstücks und entspricht dem Barwert einer ewigen Rente (vgl. Art. 54 Abs. 3 StG; Art. 17 Abs. 1 ABD; BVR 2013 S. 331 E. 3.2 mit Hinweis). Der amtliche Schätzer ist gemäss Steuerverwaltung von einem Mietertrag von Fr. 61'400.-- ausgegangen (E. 5.3.2 vorne). Die Netto-Mietzinse betragen gemäss den Mietverträgen mit der E. _____ AG und der F. _____ AG Fr. 70'530.-- (Vorakten StRK pag. 58 und 49). In den Erfolgsrechnungen für die Jahre 2011 und 2012 hat die C. _____ AG Mietzinseinnahmen von Fr. 74'850.-- bzw. 74'520.-- angegeben (Vorakten StRK pag. 38 und 32). Der vom amtlichen Schätzer angenommene Mietertrag bewegt sich demnach im Rahmen der effektiv vereinbarten bzw. erwirtschafteten Mietzinse, was zeigt, dass er nicht von falschen Voraussetzungen ausgegangen ist. Die Beschwerdeführenden lassen bei ihrer Argumentation zur Leerstandproblematik ausser Acht, dass beide Mieterinnen langjährige Mietverträge abgeschlossen haben (Vorakten StRK pag. 59 und 50). Daraus folgt, dass die Vermietbarkeit der Räumlichkeiten zu den genannten Konditionen realistisch ist, zumal es sich jedenfalls bei der F. _____ AG um eine unabhängige Mieterin handelt, die bereits seit dem 1. Oktober 2008 im selben Gewerbehäuser andere Flächen gemietet hatte (vgl. Beschwerdebeilage 6). Es ist demnach im Zusammenhang mit der Vermietung nicht von einem «rein subjektiven Vorteil der Käuferin» auszugehen (Beschwerde S. 11 Ziff. 11). Auch wenn zwischen dem Auszug der

D. _____ Versicherungen AG und dem Einzug der F. _____ AG und der E. _____ AG während zweier Jahre ein Leerstand zu verzeichnen war bzw. im selben Gewerbehau weitere Räume leer standen oder stehen (Beschwerdebeilagen 6 und 7), kann demnach nicht gesagt werden, die StRK sei insoweit bei der Ertragswertbe- rechnung bzw. bei der Berechnung der Rendite (E. 5.3.2) von falschen Vo- raussetzungen ausgegangen (E. 5.3.3 hiervor). Die Beschwerdeführenden machen im Übrigen nicht geltend, es sei zu Unrecht Sanierungsbedarf un- berücksichtigt geblieben, was eine überdurchschnittliche Rendite erklären könnte (vgl. dazu BGer 2C_94/2014 vom 28.8.2015 E. 5.2.2; BVR 2013 S. 331 E. 4.6.3). Weder die Fotografien der Liegenschaft, die deren Indust- riecharakter belegen sollen (Vorakten StRK pag. 85 ff.), noch die Berichte

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 20.06.2018, Nr. 100.2017.20U, Seite 13 bzw. Einschätzungen zum Immobilienmarkt (Vorakten StRK pag. 89 ff.; Beschwerdebeilage 5b), führen zu einer anderen Sichtweise (vgl. auch an- gefochtener Entscheid E. 4.4.3). Bei der amtlichen Bewertung handelt es sich sodann nicht um eine «theoretische Schätzung», wie die Beschwer- deführenden geltend machen (Beschwerde S. 15 Ziff. 16), da der amtliche Schätzer die Situation vor Ort kannte und davon auszugehen ist, dass er die von den Beschwerdeführenden vorgebrachten (negativen) Eigenschaf- ten in seine Beurteilung einbezogen hat. Insgesamt ist folglich nicht zu be- anstanden, wenn die StRK und die Steuerverwaltung davon ausgehen, dass der – mit einer Ertragswertberechnung und Renditeüberlegungen plausibilisierte – amtliche Wert näher am Verkehrswert liegt als der Kauf- preis (vgl. angefochtener Entscheid E. 4.5 und Vernehmlassung Steuer- verwaltung vom 8.7.2015, Vorakten StRK pag. 80). Hinzu kommt, dass durch das bernische System der amtlichen Bewertung des unbeweglichen Vermögens sichergestellt wird, dass die festgesetzten Werte mehr oder weniger den aktuellen Verhältnissen entsprechen (BGer 2A.109/2007 vom 9.8.2007 E. 3.2). Die amtlichen Werte wurden im Jahr 2012 festgesetzt und sind entsprechend neu. Es ist somit nicht davon auszugehen, dass der amtliche Wert (ausnahmsweise) über dem effektiven Verkehrswert liegt (E. 5.1 vorne). Wie die StRK zutreffend ausführt, musste dies auch der Beschwerdeführer als Alleinaktionär der C. _____ AG so gesehen haben, was die unterbliebene Anfechtung der amtlichen Werte zeigt. Dabei geht es – anders als die Beschwerdeführenden meinen – nicht um die Frage, ob im vorliegenden Verfahren betreffend die Vermögensbesteue- rung der Beschwerdeführenden die gegenüber der C. _____ AG rechtskräftig festgelegten amtlichen Werte in Frage gestellt werden können bzw. ob insoweit eine res iudicata vorliegt (vgl. Beschwerde S. 9 f. Ziff. 8).

E. 5.3.5

Wie es zum vereinbarten Kaufpreis gekommen ist, muss bei diesem Ergebnis nicht beleuchtet werden und es ist insbesondere nicht zu beant- worten, ob der Grundstückkauf unter unabhängigen Dritten zustande ge- kommen ist oder nicht. Ebenfalls nicht weiter einzugehen ist auf die Aus- führungen der Beschwerdeführenden, die D. _____ Versicherungen AG sei ein Anlageprofi und unterstehe als ...versicherung einer strengen Kontrolle, weshalb es unmöglich sei, dass sie die Grundstücke unter dem tatsächlichen Verkehrswert «verschleudert» habe (Beschwerde S. 6 Ziff. 3

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 20.06.2018, Nr. 100.2017.20U, Seite 14 und S. 7 Ziff. 5). Weitere Beweissmassnahmen erübrigen sich (vgl. Be- schwerde S. 14 Ziff. 14 a.E.).

E. 5.4

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die StRK und die Steuer- verwaltung für die Bewertung der Grundstücke zu Recht von den amtlichen Werten und nicht vom im Jahr 2010 bezahlten Kaufpreis ausgegangen sind. Die Anwendung des Kreisschreibens und die Berücksichtigung der amtlichen Werte zur Ermittlung des Substanzwerts der C._____ AG führt demnach nicht dazu, dass eine unzulässige Bewertung der Aktien über dem Verkehrswert erfolgen würde (vgl. Beschwerde S. 6 Ziff. 2; vgl. auch Replik vom 24.2.2017 S. 2). Es ist sodann nicht ersichtlich, inwieweit in der Bewertung der Aktien nach dem Kreisschreiben eine Verletzung des rechtlichen Gehörs zu erblicken wäre (Beschwerde S. 8 Ziff. 6). Der ange- fochtene Entscheid genügt den Anforderungen an die Begründungspflicht vielmehr ohne weiteres (vgl. dazu statt vieler BGE 142 II 154 E. 4.2 [Pra 105/2016 Nr. 98]; BVR 2016 S. 402 E. 6.2). Insbesondere hat die StRK dargelegt, woraus sich die Abweichung des amtlichen Werts vom Kaufpreis ergibt (E. 4.3 vorne; vgl. BGer 2C_94/2014 vom 28.8.2015 E. 5.1 und 5.2.1 a.E.). Der angefochtene Entscheid hält der Rechtskontrolle stand. Die Beschwerde ist demnach abzuweisen.

E. 6

Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Beschwerdeführenden kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Sie haben die ihnen gemeinsam auferlegten Kosten unter Solidarhaft zu tragen (Art. 106 VRPG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 3 VRPG).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 20.06.2018, Nr. 100.2017.20U, Seite 15 Demnach entscheidet der Einzelrichter:

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