

# **BGer 2C\_194/2021 vom 23. Dezember 2021**

Bundesgericht, 2021-12-23, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_194\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_194_2021)

FR: TF 2C\_194/2021 du 23 décembre 2021

IT: TF 2C\_194/2021 del 23 dicembre 2021

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14] ) sind gegeben. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

### **E. 1.2.1**

Die Verfügung vom 20. Juni 2019 (Sachverhalt, lit. A) bildet den Rahmen des daran anschliessenden Verwaltungsrechtsstreits. Der vom Anfechtungsobjekt zu unterscheidende Streitgegenstand kann im Laufe des Rechtsmittelverfahrens nur eingeschränkt (minus), nicht aber ausgeweitet (plus) oder geändert (aliud) werden ( Art. 99 Abs. 2 BGG ; BGE 143 V 19 E. 1.1). Im vorliegenden Fall wurde der Streitgegenstand - mit dem ausdrücklichen Einverständnis der Steuerpflichtigen - im Verfahren vor dem Steuerrekursgericht des Kantons Zürich auf die Grundsatzfrage der Zulässigkeit des Abweichens vom an sich zu befolgenden Formelwert beschränkt (Sachverhalt, lit. B.b). Dementsprechend bildete allein diese Frage Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens (vgl. angefochtenes Urteil E. 2.1) und ist auch das bundesgerichtliche Verfahren auf diese Fragestellung beschränkt.

### **E. 1.3.1**

Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition ( Art. 95 lit. a BGG ; BGE 148 V 21 E. 2; 147 II 300 E. 1). Bei aller Rechtsanwendung von Amtes wegen werden aber, unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht der Beschwerde ( Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG ), nur die geltend gemachten Rügen geprüft, es sei denn, die rechtlichen Mängel lägen geradezu auf der Hand (zum Ganzen: BGE 146 IV 88 E. 1.3.2).

### **E. 1.3.2**

Die freie Kognition erfasst grundsätzlich auch das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden (Urteile 2C\_418/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 1.4.3, zur Publikation vorgesehen; 2C\_404/2020 vom 16. Dezember 2020 E. 1.2, nicht publ. in: BGE 147 II 248 ; 2C\_68/2018 vom 30. Januar 2019 E. 2, nicht publ. in: BGE 145 II 2 ). Vorbehalten bleiben Konstellationen, in welchen das Harmonisierungsrecht den Kantonen und Gemeinden einen gewissen Gestaltungsspielraum ("une certaine marge de manoeuvre") belässt oder es keine Anwendung findet ( Art. 1 Abs. 3 Satz 1 StHG ). Eine derartige Norm gehört dem (rein) kantonalen oder kommunalen Recht an (auch dazu Art. 1 Abs. 3 Satz 1 StHG ; BGE 143 II 459 E. 2.1 S. 465).

### **E. 1.3.3**

Rein kantonales oder kommunales Recht stellt im bundesgerichtlichen Verfahren, von hier nicht entscheidewesentlichen Ausnahmen abgesehen ( Art. 95 lit. c und d BGG ), keinen eigenständigen Beschwerdegrund dar. Das Bundesgericht prüft solches Recht nur daraufhin, ob dessen Auslegung und/oder Anwendung zur Verletzung von Bundesrecht führt ( Art. 95 lit. a BGG ; BGE 147 I 259 E. 1.3.1; 147 IV 433 E. 2.1 ; 146 I 11 E. 3.1.2; 146 II 367 E. 3.1.5 ; 145 I 108 E. 4.4.1). Zum Bundesrecht in diesem Sinn zählen auch die verfassungsmässigen Individualrechte. Bei der Überprüfung des rein kantonalen oder kommunalen Rechts steht regelmässig die Prüfung des allgemeinen Willkürverbots ( Art. 9 BV ) im Vordergrund ( BGE 146 I 11 E. 3.1.3; zur Willkür in der Rechtsanwendung namentlich BGE 145 I 108 E. 4.4.1; 145 II 32 E. 5.1 ; 144 I 113 E. 7.1; 144 III 368 E. 3.1).

#### **E. 1.3.4**

Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (einschliesslich der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 147 I 194 E. 3.4; 147 II 44 E. 1.2; 147 V 156 E. 7.2.3). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen ( BGE 147 I 478 E. 2.4 Ingress; 147 IV 453 E. 1 Ingress ; 146 I 62 E. 3; 146 IV 114 E. 2.1).

#### **E. 1.4**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 147 V 124 E. 1.1). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann ( Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 147 I 73 E. 2.2; 147 V 16 E. 4.1.1). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (zum Ganzen: BGE 146 IV 88 E. 1.3.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit ( BGE 147 IV 73 E. 4.1.2; vorne E. 1.3.4).

#### **E. 2.1**

Streitig und zu prüfen ist die Festsetzung des Vermögenssteuerwerts der Mietliegenschaft, an welcher die Steuerpflichtige einen Miteigentumsanteil von 50 Prozent hält (Sachverhalt, lit. A). Die Streitsache ist auf die Grundsatzfrage beschränkt, ob die Veranlagungsbehörde unter den gegebenen Sachumständen berechtigt gewesen sei, vom Formelwert abzuweichen, wie er aus der Weisung des Regierungsrats des Kantons Zürich vom 12. August 2009 an die Steuerbehörden über die Bewertung der Liegenschaften und die Festsetzung der Eigenmietwerte ab Steuerperiode 2009 (nachfolgend: Weisung RR/ZH 2009; LS 631.32) hervorgeht und statt dessen eine individuelle Schätzung des Verkehrswerts vorzunehmen (Sachverhalt, lit. B.b und vorne E. 1.2.1).

#### **E. 2.2.1**

Der harmonisierten Vermögenssteuer von Kantonen und Gemeinden unterliegt das gesamte Reinvermögen ( Art. 13 Abs. 1 StHG ). Die Bewertung des beweglichen und unbeweglichen Vermögens ist Gegenstand von Art. 14 StHG . Das Vermögen wird zum

Verkehrswert bewertet, wobei der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann ( Art. 14 Abs. 1 StHG ; zum Ganzen nunmehr Urteil 2C\_418/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.1, zur Publikation vorgesehen). Aus der Entstehungsgeschichte von Art. 14 StHG geht hervor, dass der Bundesgesetzgeber den Rechtsbegriff des Verkehrswerts voraussetzt, ohne ihn zu definieren (Botschaft vom 25. Mai 1983 zu Bundesgesetzen über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden sowie über die direkte Bundessteuer, BBl 1983 III 1, insb. 104 zu Art. 17 E-StHG). Auch die Methodik der Bewertung und Bemessung des Verkehrswerts ist nicht bundesrechtlich geregelt. Gleich wie im Fall des Eigenmietwerts ( Art. 7 Abs. 1 Satz 1 StHG ) hat der Bundesgesetzgeber die Norm ( Art. 14 Abs. 1 StHG ) als Rahmenvorschrift ausgestaltet. Dies eröffnet den Kantonen und Gemeinden bei Überführung des Harmonisierungsrechts in ihr eigenes Steuerrecht einen weiten Gestaltungsspielraum bzw. eine *marge de manoeuvre* importante (Urteil 2C\_418/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.2, zur Publikation vorgesehen). Demzufolge ist die bundesgerichtliche Kognition in diesem Bereich auf die Prüfung der Verletzung von Bundesrecht, insbesondere von verfassungsmässigen Individualrechten, beschränkt (vorne E. 1.3.2 und 1.3.3). Insoweit unterliegt die Steuerpflichtige der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (vorne E. 1.3.4).

### **E. 2.2.2**

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

### **E. 3.1**

Die Steuerpflichtige macht geltend, die Vorinstanz führe zwar korrekt aus, dass die Vermögenssteuerwerte von Mehrfamilien- und Geschäftshäusern jedes Jahr gemäss der regierungsrätlichen Weisung neu zu ermitteln seien. Sie verkenne jedoch, dass es dabei um die jährlich neue formelmässige Kapitalisierung auf Basis der Mieterträge gehe - und nicht um Individualschätzungen, die nur bei genügender gesetzlicher Grundlage zulässig seien. An einer solchen fehle es hier aber, da § 39 Abs. 4 des Steuergesetzes [des Kantons Zürich] vom 8. Juni 1997 (in der Fassung vom 8 Januar 2001, in Kraft seit 1. Januar 2003 [StG/ZH; LS 631]) eine individuelle Schätzung, d.h. ein Abweichen vom Formelwert, nur für den Fall vorsehe, dass die formelmässige Bewertung zu einem über dem effektiven Marktwert liegenden Vermögenssteuerwert führe. Für diesen Fall sei die Vornahme einer Individualschätzung mit einem Zielwert von 90 Prozent des effektiven Marktwerts vorgesehen. Das kantonale Gesetzesrecht sehe damit Individualschätzungen nur für Fälle vor, in welchen die Formelbewertung zu Resultaten führe, die über dem effektiven Marktwert liegen. Eine Lückenfüllung zugunsten einer Individualschätzungskompetenz zwecks einzelfallweiser Erhöhung der ermittelten Formelwerte müsse daher aufgrund des im Steuerrecht streng zu handhabenden Legalitätsprinzips ausscheiden.

### **E. 3.2.1**

Gemäss § 39 Abs. 1 StG /ZH wird das Vermögen zum Verkehrswert bewertet. Zur Umsetzung dieser mit Art. 14 Abs. 1 StHG im Einklang stehenden Regelung wird der Regierungsrat in § 39 Abs. 3 StG /ZH ermächtigt, die für eine gleichmässige Bewertung von Grundstücken notwendigen Dienstanweisungen zu erlassen. Von dieser ihm zugewiesenen Kompetenz hat er durch den Erlass der Weisung RR/ZH 2009 Gebrauch gemacht. Dabei handelt es sich um eine reine Verwaltungsverordnung. Im Unterschied zu den Rechtsverordnungen finden die ebenfalls generell-abstrakt ausgestalteten Verwaltungsverordnungen keine förmliche gesetzliche Delegation und beruhen daher auf keiner rechtssatzmässigen Grundlage. Anders als Bundesgesetze (und Rechtsverordnungen) sind Verwaltungsverordnungen mithin für das Bundesgericht und die anderen rechtsanwendenden Behörden nicht massgebend ( BGE 142 II 182 E. 2.3.2). Verwaltungsverordnungen richten sich begrifflich an die mit dem Vollzug einer bestimmten öffentlichen Aufgabe betrauten Organe, somit an die Verwaltungsbehörden mit deren Verwaltungspersonal ( BGE 148 V 102 E. 4.2).

### **E. 3.2.2**

Die hier interessierende Weisung RR/ZH 2009 enthält für die einzelnen darin unterschiedenen Kategorien von Liegenschaften (landwirtschaftliche Liegenschaften, unüberbautes Land, Einfamilienhäuser und Stockwerkeigentum zu Wohnzwecken, Mehrfamilien- und Geschäftshäuser, industrielle oder gewerbliche Liegenschaften) Bewertungsregeln, anhand derer eine schematische, formelmässige Ermittlung des Vermögenssteuerwerts vorzunehmen ist. Führt die schematische, formelmässige Ermittlung zu einem Vermögenssteuerwert, der

über 100 Prozent des Verkehrswerts oder unter 70 Prozent desselben liegt, sieht Rz. 79 der Weisung RR/ZH 2009 vor, dass eine individuelle Schätzung des Vermögenssteuerwerts anzustellen ist.

### **E. 3.2.3**

Hinsichtlich des zeitlichen Rhythmus, in dem die Bewertungen gemäss der Weisung vorzunehmen sind, bestimmen die Rz. 87 und 88 der Weisung RR/ZH 2009, dass die Eigenmietwerte und Vermögenssteuerwerte für Einfamilienhäuser und Stockwerkeigentum (zu Wohnzwecken) sowie industrielle und gewerbliche Liegenschaften erstmals für die Steuerperiode 2009 allgemein nach der Weisung festzulegen sind und grundsätzlich bis zu einer allgemeinen Neubewertung in den nachfolgenden Steuerperioden unverändert bleiben (vgl. auch Marginale zu Rz. 87 bis 90 Weisung RR/ZH 2009). Seit 2009 ist im Kanton Zürich keine allgemeine Neubewertung mehr durchgeführt worden. Dies wirft zwar harmonisierungsrechtliche Fragen auf (vorne E. 2.2.2), ist vorliegend aber nicht entscheidend. Ausserhalb der allgemeinen Neubewertung ist gemäss Rz. 89 ff. der Weisung RR/ZH 2009 für Einfamilienhäuser und Stockwerkeigentum (zu Wohnzwecken) sowie industrielle und gewerbliche Liegenschaften (nur) bei bestimmten Ereignissen (neu erstellte Liegenschaften, umfassende Totalrenovation von Gebäuden, Abbruch von Gebäuden, Handänderungen) der Vermögenssteuerwert und der Eigenmietwert ausserordentlich neu festzusetzen. Für Mehrfamilien- und Geschäftshäuser sieht Rz. 92 der Weisung RR/ZH 2009 hingegen ausdrücklich vor, dass deren Vermögenssteuerwerte in jeder Steuerperiode nach den Bestimmungen der Weisung neu festzulegen sind.

### **E. 3.2.4**

Damit ist zunächst klar, wie die Vorinstanz zutreffend festgestellt hat (vgl. angefochtener Entscheid E. 3.2.3.1. und 3.2.3.2), dass die in der Weisung RR/ZH 2009 für Mehrfamilien- und Geschäftshäuser (im Unterschied zu Einfamilienhäusern und Stockwerkeigentum [zu Wohnzwecken] sowie industriellen und gewerblichen Liegenschaften) ausdrücklich vorgesehene jährliche Neufestlegung des Vermögenssteuerwerts nicht nur für die Neufestlegung des Formelwerts (Ertragswert ermittelt gemäss Rz. 38 bis 42 Weisung RR/ZH 2009 mit einem Kapitalisierungssatz von 7,05 Prozent) zum Zug kommt. Darüber hinaus steht auch fest, dass dann, wenn diese schematische, formelmässige Ermittlung zu einem Wert führt, der über 100 Prozent bzw. unter 70 Prozent des Verkehrswerts liegt, gemäss Rz. 79 ff. der Weisung RR/ZH 2009 eine Individualschätzung vorzunehmen ist. Für Mehrfamilien- und Geschäftshäuser sieht die Weisung - im Unterschied insbesondere zu Einfamilienhäusern - eine jährlich wiederkehrende Formelbewertung (nach dem Ertragswert) vor. Es ist daher jedenfalls verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden (vorne E. 2.2.1), wenn die Korrekturmöglichkeit im Wege eine Individualschätzung, die als solche in Rz. 79 ff. der Weisung RR/ZH 2009 ausdrücklich vorgesehen ist, auch bei (allen, jährlich vorzunehmenden) Formelbewertungen von Mehrfamilien- und Geschäftshäusern zum Zug kommt.

### **E. 3.3.1**

Die Steuerpflichtige beanstandet im bundesgerichtlichen Verfahren denn auch nicht (mehr) die Anwendung der Weisung RR/ZH 2009 auf das in ihrem hälftigen Miteigentum stehende Mehrfamilienhaus. Im Ergebnis macht sie vielmehr geltend, die Weisung RR/ZH 2009 beruhe auf keiner (ausreichenden) gesetzlichen Grundlage, soweit sie vorsehe, dass bei Unterschreitung der Schwelle von 70 Prozent des Marktwerts eine Individualschätzung vorzunehmen sei. Eine solche sehe § 39 Abs. 4 StG /ZH nur für den Fall vor, dass die formelmässige Bewertung zu einem Wert führe, der

über dem effektiven Marktwert liege. Nur für diesen Fall bestimme die Weisung, dass eine individuelle Schätzung vorzunehmen sei und dabei ein Wert von 90 Prozent des effektiven Marktwerts anzustreben sei. Für den Fall der

Unterschreitung des Schwellenwerts von 70 Prozent des effektiven Marktwerts ordne das Gesetz dagegen gerade nicht die Vornahme einer individuellen Schätzung an, wie sie in ihrem Fall erfolgt sei.

### **E. 3.3.2.1**

§ 39 Abs. 4 StG /ZH enthält zwar eine ausdrückliche Anweisung zur Korrektur der formelmässigen Bewertung durch eine Individualschätzung nur für den Fall, dass die Formelbewertung zu einem höheren Vermögenssteuerwert führt als der effektive Marktwert. Das ändert aber nichts daran, dass dann, wenn aus der formelmässigen Bewertung Werte resultieren, welche unterhalb von 70 Prozent des Marktwerts der betreffenden Liegenschaft liegen, eine Individualschätzung am Platz ist.

### **E. 3.3.2.2**

§ 39 Abs. 3 StG ZH lautete ursprünglich wie folgt:

"Der Regierungsrat erlässt 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 Fall der Veräusserung auch den Kaufpreis massgeblich beeinflussen würden, angemessen Rechnung

zu tragen ist. Der Verkehrswert soll in der Regel 60 Prozent des Marktwerts betragen."

Auf eine von Niklaus Scherr sowie dem Mieterinnen- und Mieterverband des Kantons Zürich hin erhobene staatsrechtliche Beschwerde hin hob das Bundesgericht den letzten Satz dieser Bestimmung mit Urteil 2P.311/1997 vom 20. März 1998 auf ( BGE 124 I 145 ). Dies, weil es zur Auffassung gelangt war, dass die Regelung, wonach Liegenschaften nur im Umfang von 60 Prozent ihres Verkehrswerts der Vermögenssteuer unterliegen sollen, Art. 14 Abs. 1 StHG widerspreche. Zwar solle die streitige Klausel nach dem Wortlaut des Gesetzes nur "in der Regel" gelten. Gerade mit Bezug auf vermietete Liegenschaften sei indes festzustellen, so das Bundesgericht damals, dass es sich dabei nicht um Ausnahmetatbestände handle, für welche die Einhaltung der Regel nicht verlangt werden könne ( BGE 124 I 158 E. 6b). In einem Urteil vom selben Tag, das eine Regelung des Kantons Tessin betraf, erwog das Bundesgericht, dass es zwar zulässig sei, den Vermögenssteuerwert aufgrund vorsichtiger Schätzungen zu bemessen, dass es aber unhaltbar sei, eine generell deutlich unter dem realen Wert liegende Bewertung anzustreben. Entsprechend sei es mit dem Grundsatz der Rechtsgleichheit unvereinbar, den Vermögenssteuerwert von Grundstücken generell auf 70 Prozent des Verkehrswerts festzulegen. Ausserdem erwog es, dass dieselben Überlegungen umso mehr für die Regelung in § 39 Abs. 3 a.F. StG/ZH zu gelten hätten, weshalb es die betreffende Bestimmung auch aus diesem Grund aufhob ( BGE 124 I 145 E. 6c mit Hinweis auf BGE 124 I 159 E. 2h).

#### **E. 3.3.2.3**

Gemäss dem mit Art. 14 Abs. 1 Satz 1 StHG in Einklang stehenden § 39 Abs. 1 StG /ZH wird das Vermögen grundsätzlich zum Verkehrswert bewertet. Daraus und aus dem gesetzlichen Auftrag an den Regierungsrat, mit dem Erlass einer Dienstanweisung eine möglichst gleichmässige Bewertung der im Kanton gelegenen Grundstücke für die Zweck der Vermögenssteuer zu bewirken, lässt sich ohne weiteres ableiten, dass der Gesetzgeber des Kantons Zürich ein System schaffen wollte, mit dem eine Festlegung der Vermögenssteuerwerte innerhalb des von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gezogenen Rahmens ermöglicht werden sollte (siehe dazu Urteil 2C\_823/2008 vom 21. Juli 2009 E. 4.3).

#### **E. 3.3.2.4**

Anders, als die Steuerpflichtige meint, hat das Bundesgericht mit den beiden erwähnten Entscheiden betreffend die Kantone Zürich und Tessin nicht etwa nur die systematische Unterbewertung von Liegenschaften unterhalb des Schwellenwerts als bundesrechtswidrig erklärt. Es ergibt sich vielmehr, gerade auch aus der jüngsten Rechtsprechung, dass das Bundesgericht es mit Blick auf den Vermögenssteuerwert von Grundstücken, der gemäss Art. 14 Abs. 1 Satz 1 StHG grundsätzlich dem Verkehrswert zu entsprechen hat, zwar als zulässig erachtet, dass der notwendigerweise mit der Bewertung von Liegenschaften verbundenen Unsicherheit und eventuellen mit der Veräusserung eines unbeweglichen Gutes zusammenhängenden Schwierigkeiten durch die Anwendung vorsichtiger Schätzungsgrundsätze Rechnung getragen wird (Urteil 2C\_418/2020 vom 21. Dezember 2021 E. 4.4.4 m.H., zur Publikation vorgesehen). Das bedeutet indessen nicht, dass auf den "vorsichtig" ermittelten Wert abgestellt werden dürfte, wenn dieser deutlich unter dem Verkehrswert liegt. Vielmehr geht die bundesgerichtliche Rechtsprechung davon aus, dass die konkreten kantonalrechtliche Bewertungen sich nur dann innerhalb des

harmonisierungsrechtlichen Rahmens halten, wenn die angewendeten Schätzungsgrundsätze zu Werten führen, die sich noch im Rahmen des schätzerischen Ermessens halten bzw. innerhalb der jeder Schätzung innewohnenden Unsicherheitsmarge (die u.a. auch aus den mit der eventuellen Veräusserung zusammenhängenden Schwierigkeiten resultiert) liegen. Führen indessen die in einem Kanton zur Bestimmung des Verkehrswertes angewendeten Grundsätze zu einem Wert, der klarerweise unter- oder oberhalb dieses Rahmens liegt, erweist sich die entsprechende Bewertung bzw. der darauf gestützt festgelegte Vermögenssteuerwert ohne weiteres als harmonisierungswidrig.

#### **E. 3.3.2.5**

Entgegen der Auffassung der Steuerpflichtigen ergibt sich damit bereits aufgrund von Art. 14 Abs. 1 Satz 1 StHG - und ebenso aus der Anweisung in § 39 Abs. 1 StG /ZH, wonach das Vermögen nach dem Verkehrswert zu bewerten ist -, dass eine Korrektur vorzunehmen ist, wenn eine mit dieser Zielsetzung erfolgende Formelbewertung klarerweise zu einem Wert ausserhalb des "Unsicherheitsrahmens" von minimal 70 Prozent und maximal 100 Prozent des effektiven Marktwerts führt. Einer, wie von der Steuerpflichtigen postuliert, gesonderten gesetzlichen Grundlage bedarf es dafür nicht. Dementsprechend erweist sich auch Rz. 79 der Weisung RR/ZH 2009, der für diesen Fall die Vornahme einer individuellen Schätzung vorsieht, ohne weiteres als gesetzeskonform. Zu Recht macht die Steuerpflichtige denn auch nicht etwa geltend, die Vornahme einer Individualschätzung sei eine ungeeignete Methode zur Ermittlung des Verkehrswerts ihrer Liegenschaft.

#### **E. 3.3.2.6**

Im Lichte dieser Überlegungen ist es jedenfalls nicht willkürlich (vorne E. 1.3.2 und 1.3.3), wenn die Vorinstanz zum Ergebnis gekommen ist, dass § 39 Abs. 4 StG /ZH eine individuelle Schätzung mit dem Zielwert 90 Prozent des effektiven Marktwerts vorsieht, wenn die Formelbewertung zu einem höheren als dem effektiven Marktwert führt. Eine über Einzelfälle hinausgehende Unterschreitung von 70 Prozent ebenso wie eine Überschreitung von 100 Prozent des effektiven Marktwerts ist, wie dargelegt, schon von Bundesrechts wegen ausgeschlossen. Es steht den Kantonen aber frei, was sie für den Fall vorsehen, dass aus den im jeweiligen Kanton angewandten Bewertungsmethoden (d.h. im Kanton Zürich die formelmässige Bewertung) Werte unter- oder oberhalb des Rahmens von 70 Prozent bis 100 Prozent des effektiven Marktwerts resultieren. Es muss aber sichergestellt sein, dass die korrigierten Werte, welche als Vermögenssteuerwerte festgelegt werden, sich innerhalb des bundesrechtlich vorgegebenen Rahmens halten. Davon kann für den Kanton Zürich ausgegangen werden: Bei einer Überschreitung des Rahmens sieht § 39 Abs. 4 StG /ZH als Zielwert einer individuellen Schätzung 90 Prozent des effektiven Marktwerts vor (ebenso auch Rz. 82 Weisung RR/ZH 2009). Bei einer Unterschreitung des Rahmens der formelmässigen Bewertung ist, wie im vorliegenden Fall, der Vermögenssteuerwert gestützt auf eine individuelle Schätzung festzulegen, wobei er 70 Prozent des auf diese Weise ermittelten Verkehrswerts zu betragen hat.

#### **E. 3.4**

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde als unbegründet. Sie ist abzuweisen.

#### **E. 4**

Die Kosten für das bundesgerichtliche Verfahren sind der unterliegenden Steuerpflichtigen aufzuerlegen ( Art. 66 Abs. 1 BGG ). Dem Kanton Zürich ist keine Parteientschädigung auszurichten ( Art. 68 Abs. 3 BGG ).

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