

# **BS\_APPELLATIONSGERICHT VD.2021.106 vom 15. Dezember 2016**

BS Appellationsgericht, 2016-12-15, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs\\_appellationsgericht\\_VD.2021.106](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2021.106)

FR: BS\_APPELLATIONSGERICHT VD.2021.106 du 15 décembre 2016

IT: BS\_APPELLATIONSGERICHT VD.2021.106 del 15 dicembre 2016

## **Erwägungen**

### **E. 1**

1.1 Gegen Entscheide der Steuerrekurskommission als vom Regierungsrat gewählte Kommission kann bezüglich der kantonalen Steuern Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben werden (§ 171 des Steuergesetzes [StG, SG 640.100]; § 10 Abs. 1 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsrechtspflege [VRPG, SG 270.100]). Zuständig ist das Dreiergericht (§ 92 Abs. 1 Ziff. 11 i.V.m. § 99 und 32 Abs. 1 des Gerichtsorganisationsgesetzes [SG 154.100]). Das Verfahren richtet sich nach den Bestimmungen des VRPG, soweit das Steuergesetz keine spezielle Vorschrift enthält (§ 171 Abs. 4 StG).

### **E. 1.2**

1.2.1 Zum Rekurs ist legitimiert, wer durch die angefochtene Verfügung berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an ihrer Aufhebung oder Abänderung hat (§ 13 Abs. 1 VRPG). Dies trifft auf die Rekurrierenden als Adressaten des angefochtenen Entscheides zu. Der Rekurs wurde rechtzeitig eingereicht und begründet (§ 171 Abs. 2 i.V.m. § 164 Abs. 2 StG), weshalb darauf einzutreten ist.

1.2.2 Die rekurrierende Partei hat nach der Praxis des Verwaltungsgerichts ihren Standpunkt in der Rekursbegründung substantiiert vorzutragen und sich mit den Erwägungen im angefochtenen Entscheid auseinandersetzen. Aus der Rekursbegründung muss hervorgehen, weshalb der angefochtene Entscheid antragsgemäss aufgehoben oder abgeändert werden soll. Das Verwaltungsgericht prüft einen angefochtenen Entscheid nicht von sich aus unter allen in Frage kommenden Aspekten, sondern untersucht dem Rügeprinzip entsprechend nur die rechtzeitig und konkret vorgebrachten Beanstandungen (Wullschlegler/Schröder, Praktische Fragen des Verwaltungsprozesses im Kanton Basel-Stadt, in: BJM 2005, S. 277, 305; VGE VD.2017.176 vom 28. Februar 2018 m.H.).

1.3 Die Kognition des Verwaltungsgerichts richtet sich nach der allgemeinen Bestimmung von § 8 VRPG, da das Steuergesetz keine speziellen Vorschriften über das Rekursverfahren vor dem Verwaltungsgericht enthält (siehe § 171 StG). Demnach prüft das Gericht insbesondere, ob die Vorinstanz das öffentliche Recht nicht oder nicht richtig angewandt, den Sachverhalt unrichtig festgestellt, wesentliche Form- oder Verfahrensvorschriften verletzt oder von dem ihr zustehenden Ermessen einen unzulässigen Gebrauch gemacht hat.

1.4 Da es sich bei Steuersachen nicht um zivilrechtliche Ansprüche im Sinne von Art. 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention (SR 0.101) handelt, muss keine Verhandlung durchgeführt und kann das Urteil auf dem Zirkulationsweg gefällt werden (§ 25 Abs. 2 VRPG; BGer 2P.7/2004 vom 8. Juni 2004 E. 1.3 und 2P.41/2002 vom 10. Juni 2003

E. 5). Vorliegend ergeben sich alle entscheidungswesentlichen Punkte aus den Akten. Das Urteil kann daher auf dem Zirkulationsweg gefällt werden.

## **E. 2**

Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens ist die mit Verfügung vom 15. Dezember 2016 mit Wirkung ab der Steuerperiode 2016 vorgenommene und mit Einspracheentscheid vom 12. März 2018 von der Steuerverwaltung bestätigte Ermittlung des Vermögenssteuerwerts der Liegenschaft. Im Rahmen der allgemeinen Neubewertung der selbstgenutzten Liegenschaften per 31. Dezember 2016 setzte die Steuerverwaltung mit Verfügung vom 15. Dezember 2016 den Vermögenssteuerwert der Liegenschaft ab der Steuerperiode 2016 neu auf CHF 936'000.■ fest, welcher mit dem angefochtenen Entscheid der Steuerrekurskommission bestätigt worden ist.

## **E. 3**

3.1 Wie im vorliegenden Verfahren bereits vom Verwaltungsgericht mit seinem Urteil VD.2019.10 vom 25. September 2019 wie auch von der Vorinstanz in ihrem angefochtenen Entscheid in rechtlicher Hinsicht erwogen worden ist, wird das Vermögen gemäss Art. 14 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG, SR 642.14) zum Verkehrswert bewertet, wobei der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann. Das Bundesrecht äussert sich nicht dazu, nach welchen Regeln der Verkehrswert zu ermitteln ist. Den Kantonen verbleibt bei der Wahl der anzuwendenden Methode ein grosser Regelungs- und Anwendungsspielraum, wobei sie eigentumspolitische Aspekte mitberücksichtigen können (BGE 128 I 240 E. 3.1 S. 248). Das Bundesrecht belässt ihnen diesbezüglich einen grossen Autonomiebereich und schreibt kein bestimmtes Schätzungsverfahren vor (BGer 2C\_422/2016 vom 13. September 2017 E. 5.2, 2C\_290/2014 vom 9. September 2014 E. 2.4; Dzamko-Locher/Teuscher, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar StHG, 3. Auflage, Basel 2017, Art. 14 N 28). Unzulässig ist dagegen die Anwendung einer Bewertungsmethode, die auf eine systematische Über- oder Unterbewertung hinauslaufen würde (BGE 134 II 207 E. 3.6 S. 214, BGer 2C\_820/2008 vom 23. April 2009 E. 3.1; Zigerlig/Jud, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar StHG, 2. Auflage, Basel 2002, Art. 14 N 4).

3.2 Der Verkehrswert bestimmt sich nach dem objektiven Marktwert eines Vermögenswerts, den ein Käufer unter normalen Umständen zu zahlen bereit wäre. Massgebend ist eine technische bzw. rechtlich-objektive Betrachtungsweise (BGer 2C\_94 vom 28. August 2015 E. 3.2). Der Verkehrswert im steuerrechtlichen Sinn ist dabei nicht eine mathematisch exakt bestimmbare Grösse, sondern in der Regel ein Schätz- oder Vergleichswert (BGE 131 I 291 E. 3.2.2 S. 307, 128 I 240 E. 3.2.1 S. 249). Mit jeder Schätzung ist, unabhängig von der angewendeten Methode, ein Streubereich der Ungenauigkeit verbunden. Jede Schätzmethode führt zwangsläufig zu einer gewissen Pauschalierung und Schematisierung und vermag nicht allen Einzelaspekten völlig gerecht zu werden. Dies ist aus praktischen und veranlagungsökonomischen Gründen unvermeidlich und in einem gewissen Ausmass zulässig, auch wenn dabei die rechtsgleiche Behandlung nicht restlos gewährleistet wird (BGE 131 I 291 E. 3.2.2 S. 307, 128 I 240 E. 2.3 S. 243; BGer 2C\_834/2015 vom 15. Februar 2016 E. 2.4 f.; 2P.36/1999 vom 3. November 2000 E. 2c). Die Methode kommt dort an ihre Grenze, wo ein Missverhältnis zwischen den amtlichen Werten und den ordentlicherweise erzielten Verkaufspreisen besteht (BGer 2A.109/2007 vom 9. August 2007 E. 4.1) und deren Anwendung zu klar

gesetzwidrigen oder unhaltbaren Ergebnissen führen würde (BGE 131 I 291 E. 3.2.2 S. 307).

3.3 In Konkretisierung dieses bundesrechtlichen Rahmens sieht § 46 Abs. 4 StG vor, dass Grundstücke zum Verkehrswert bewertet werden, wobei der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann. Selbstbewohnte Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen sind auf der Basis des Realwerts zu schätzen. Gemäss § 46 Abs. 7 StG erlässt der Regierungsrat die für eine gleichmässige Besteuerung erforderlichen Bewertungsvorschriften. Auf der Grundlage dieser Delegationsnorm hat der Regierungsrat mit Bezug auf selbstgenutzte Grundstücke bestimmt, dass sich der massgebende Realwert aus dem Gebäudewert und dem Landwert zusammensetzt (§ 51 Abs. 1 der Steuerverordnung [StV, SG 640.110]). Als Gebäudewert gilt dabei der indexierte Gebäudeversicherungswert unter angemessener Berücksichtigung der zustandsabhängigen Altersentwertung gemäss Gebäudeversicherung. Die Altersentwertung beträgt maximal 50 Prozent des Gebäudeversicherungswerts (§ 51 Abs. 2 StV). Der Landwert entspricht dem relativen Landwert, welcher sich aus dem absoluten Landwert gemäss Bodenwertkatalog ableitet und die altersabhängige Nutzungsintensität des Grundstücks durch einen prozentualen Einschlag berücksichtigt. Der Bodenwertkatalog enthält die auf den Erhebungen des kantonalen Grundbuch- und Vermessungsamts basierenden absoluten Landwerte. Diese richten sich nach dem Durchschnitt der Immobilienpreise, welche bei vergleichbaren Verhältnissen in derselben Gegend und Bauzone in den letzten zwei Jahren vor der Bewertung bezahlt wurden. Zum Ausgleich von Schwankungen und Spitzenwerten wird auf diesem Mittelwert ein prozentualer Einschlag gewährt (§ 51 Abs. 3 StV).

3.4 Im vorliegenden Fall ging die Steuerverwaltung von einem Gebäudeversicherungswert von CHF 1'114'000.■ aus, welchen sie aufgrund der Altersentwertung mit dem gemäss § 51 Abs. 2 StV maximal anwendbaren Prozentsatz auf die Hälfte reduzierte. Daraus resultierte ein Gebäudewert von CHF 557'000.■. Den relativen Landwert errechnete sie auf den ersten 400 m<sup>2</sup> der Grundstücksfläche aufgrund des Alters der Baute mit Baujahr 1930 gemäss dem Merkblatt zur generellen steuerlichen Neubewertung der selbstgenutzten Liegenschaften im Kanton Basel-Stadt per 31. Dezember 2016 vom 30. November 2016 (nachfolgend Merkblatt Neubewertung) auf der Grundlage von 69.5% des absoluten Landwerts von CHF 1'260.■ pro m<sup>2</sup> und auf den restlichen 103 m<sup>2</sup> des Grundstücks aufgrund eines Drittels dieses relativen Landwerts von CHF 875.■ pro m<sup>2</sup>. Daraus resultierte ein relativer Landwert von insgesamt CHF 379'973.■. Aus der Addition des Gebäudewertes und des relativen Landwertes ergab sich der abgerundete Realwert und Vermögenssteuerwert von CHF 936'000.■.

3.5 Bezogen auf die von den Rekurrierenden erhobene Rüge einer mit dieser Berechnung erfolgten Verletzung des Gebots der Rechtsgleichheit setzte sich die Vorinstanz mit deren Vorhalt auseinander, wonach der Landwert des im Jahre 1930 erstellten Gebäudes mit 69.5% gewichtet worden ist, wogegen dieser bei einer Errichtung im Jahre 1950 nur mit 62.5% gewichtet wäre, obwohl die Abbruchwahrscheinlichkeit dann viel höher sei. Sie erwog, dass die Altersentwertung bei gut erhaltenen Liegenschaften in der Tat tief sei. Gleichzeitig steige aufgrund der Tabelle im Merkblatt Neubewertung bei über 70-jährigen Gebäuden der relative Landwert wieder leicht an, weil die Wahrscheinlichkeit, dass eine Liegenschaft abgerissen werde, nach der dem Merkblatt Neubewertung zugrundeliegenden Auffassung der Steuerverwaltung nach 70 Jahren steige. Dies könne bei gut unterhaltenen älteren Liegenschaften zu einem widersprüchlichen Ergebnis führen. Eine vertiefte Prüfung,

ob im konkreten Einzelfall keine Abrisswahrscheinlichkeit bestehe, könne aber mangels Nachweises, dass die Liegenschaft (sehr) gut unterhalten ist, nicht erfolgen. Es liege im Ermessen und in der Pflicht der Steuerverwaltung, ihren Bewertungsspielraum auszunutzen, wie sie dies mit der Tabelle im Merkblatt Neubewertung in zulässigem Rahmen gemacht habe. Dabei seien im Massenverfahren gewisse Schematismen aus Praktikabilitätsgründen zulässig, sofern sie nicht zu einer systematischen Über- oder Unterbesteuerung führten. Es sei nicht von der Hand zu weisen, dass für Gebäude, welche nicht mehr dem Zeitgeist entsprächen und bei denen eine gewisse Abnutzung sichtbar werde, die Nachfrage sinke, was sich auf deren Wert auswirke. Entsprechend nehme in der Regel ab einem gewissen Alter der Liegenschaft die Abbruchwahrscheinlichkeit zu Gunsten eines Neubaus wieder zu. Gleichzeitig steige die Bereitschaft, einen verhältnismässig höheren Preis für das Bauland zu bezahlen, was in der Tabelle abgebildet werde. Eine Überbewertung erscheine vorliegend aufgrund einer Gegenüberstellung von Kaufpreis von CHF 1'180'000.■ und Vermögenssteuerwert von CHF 936'000.■ unwahrscheinlich.

#### **E. 4.1**

4.1.1 Mit ihrem Rekurs halten die Rekurrierenden an ihrer Kritik an der Berechnung des relativen Landwerts gemäss dem Merkblatt Neubewertung und ihrer Rüge an der höheren Gewichtung des Landwerts ihrer Liegenschaft aufgrund des Baujahres 1930 im Vergleich zu einem im Jahr 1950 überbauten Grundstück fest. Die pauschale höhere Gewichtung des Landwertes bedeute, dass bei älteren Häusern der Anteil des Wertes des Gebäudes am gesamten Liegenschaftswert abnehme, sodass der relative Landwert nur deshalb steige, weil der relative Gebäudewert sinke. Vorliegend sei der Gebäudeversicherungswert in den vergangenen 30 Jahren aber auch wegen Neueinschätzungen nach Renovationen von CHF 858'000.■ auf CHF 1'089'000.■ gestiegen. Dabei sei die schematische Annahme, bei über 70-jährigen Liegenschaften nehme die Neubauwahrscheinlichkeit zu, nicht sachgerecht. Die in diesem Zusammenhang erfolgten vorinstanzlichen Feststellungen, wonach Häuser aus den 30er Jahren nicht mehr dem Zeitgeist entsprächen, eine gewisse Abnutzung sichtbar werde und die Nachfrage sinke, was sich auf deren Wert auswirke, seien grundsätzlich unzutreffend.

4.1.2 Die Neubauwahrscheinlichkeit nehme primär dann zu, wenn mit einem Neubau eine höhere Ausnutzungsziffer erreicht werden könne. Im Vergleich mit Einfamilienhäusern, z.B. auf dem Bruderholz aus den 50er oder 60er Jahren, bestehe bei Reihen-Einfamilienhäusern aus den 30er Jahren viel weniger Bedarf, das Haus abzureissen. Die Neubauwahrscheinlichkeit könne auf andere Weise schematisch berücksichtigt werden, z.B. durch einen Vergleich des Gebäudeversicherungswertes im Verhältnis zum Landwert oder durch Berücksichtigung, ob die Bauvorschriften geändert hätten. Vorliegend entspreche die Bebauung dem in der Bauzone 2a zulässigen Kubus, weshalb mit einem Neubau die Ausnutzung nicht erhöht werden könne. Irrelevant sei auch die Feststellung, ältere Bauten seien grundsätzlich schlechter unterhalten und ein guter Unterhalt sei nicht dargetan worden. Wenn im vorliegenden Fall der Neuwert in die Steuerbewertung einflüsse, spiele der Unterhaltszustand keine Rolle. Zudem ergebe sich schon aus dem Gebäudeversicherungswert von CHF 1'089'000.■, dass der Gebäudewert im Vergleich zum Gesamtwert sehr hoch liege und es sich um eine gut unterhaltene Liegenschaft handle.

4.1.3 Sowohl das Gebäudeversicherungsgesetz wie auch das Merkblatt Neubewertung gingen grundsätzlich davon aus, dass über 70-jährige Gebäude nur noch zum Zeitwert zu

bewerten seien. Das Problem liege nun darin, dass die Regel im einen Fall ausnahmslos und im anderen nur fallweise angewendet werde. So müsste vorliegend der Gebäudeversicherungswert dem viel tieferen Zeitwert entsprechen, womit der Steuerwert wesentlich tiefer als von ihnen beantragt wäre. Die Gebäudeversicherung entscheide aber nicht schematisch nach dem Gebäudealter, sondern fallweise, ob die Altersentwertung über 50% liege. Im Fall ihrer Liegenschaft entspreche der Gebäudeversicherungswert zu Recht weiterhin dem Neuwert, auch wenn die Liegenschaft nun 90 Jahre alt sei. Wenn die Steuerverwaltung eine unzulässige Ungleichbehandlung hätte vermeiden wollen, hätte sie im Merkblatt Neubewertung schematisch vorsehen können, dass der Landwert nur dort wieder ansteige, wo die Gebäudeversicherung den Versicherungswert nicht zum Neuwert, sondern nur zum Zeitwert festlege.

4.1.4 Daraus folgern die Rekurrierenden, dass das Merkblatt Neubewertung eine pauschalisierte Schlechterstellung älterer Gebäude enthalte. Diese sei im Regelfall, wenn der Gebäudeversicherungswert älterer Gebäude nur dem Zeitwert entspreche, angemessen. Sie führe aber zu einer unzulässigen Ungleichbehandlung, wenn die Gebäudeversicherung trotz des Gebäudealters die Altersentwertung geringer als 50% einschätze und das Gebäude zum Neuwert versichere. Diese unzulässige Ungleichbehandlung könne etwa durch die Berücksichtigung der Versicherung eines Gebäudes zum Neuwert oder zum Zeitwert, einer nicht ausgeschöpften Ausnutzung der Parzelle oder des Verhältnisses zwischen Gebäudeversicherungswert und Landwert abgewendet werden. Die Anwendung des Merkblattes Neubewertung führe vorliegend aber zu einem unzulässigen Schematismus und einer nicht zu rechtfertigenden Ungleichbehandlung.

## **E. 4.2**

4.2.1 Darin kann den Rekurrierenden nicht gefolgt werden. Zunächst ist festzustellen, dass die Rekurrierenden auf die Feststellung der Vorinstanz, dass der strittige Vermögenssteuerwert der Liegenschaft von CHF 936'000.■ deutlich unter dem Kaufpreis von CHF 1'180'000.■ liegt ■ zu dem die Rekurrierenden diese im Jahr 1992 erworben haben ■ nicht eingehen (vgl. § 18 Abs. 1 Satz 4 VRPG). Damit bestreiten sie auch den von der Vorinstanz daraus gezogenen Schluss nicht, dass der strittige Vermögenssteuerwert «auf den ersten Blick nicht überhöht» ist. Dies gilt umso mehr, als die Rekurrierenden zudem auf Neubewertungen ihres Hauses durch die Gebäudeversicherung infolge Neueinschätzungen nach Renovationen verweisen, welche auf wertvermehrende Investitionen zurückgehen.

4.2.2 Weiter blenden die Rekurrierenden mit ihrer Argumentation aus, dass die vermögenssteuerrechtliche Bewertung ihrer Liegenschaft nicht auf einem dem Gebäudeversicherungswert entsprechenden Gebäudewert beruht. Vielmehr wurde zur Bestimmung des Gebäudewerts unabh■.ig vom tatsächlichen Zustand der Baute die gemäss § 51 Abs. 2 StV maximal zulässige Altersentwertung vom Gebäudeversicherungswert abgezogen und dieser halbiert. Dabei wurde nicht nur dem Alter der Baute im Schätzungszeitpunkt durch die Gebäudeversicherung Rechnung getragen, sondern der entsprechende Abzug mit einem Zuschlag für Zustandseinflüsse um 50% erhöht. Es wurde damit beim Gebäudewert gerade nicht von einem Neuwert des Gebäudes ausgegangen. Insoweit beruht auch der Gebäudewert, welcher der Realwertberechnung zu Grunde gelegt worden ist, auf einem Schematismus, bei welchem aufgrund des von den Rekurrierenden geltend gemachten hohen Zustandswerts der 90-jährigen Baute in Anwendung des Merkblattes Neubewertung zu ihren Gunsten von einem wohl geringeren

Gebäudewert ausgegangen worden ist.

4.2.3 Zutreffend erscheint, dass die Annahme einer höheren Abbruchwahrscheinlichkeit bei über 70-jährigen Bauten im Vergleich etwa zu 50- bis 70-jährigen Bauten eine Schematisierung bildet, welche im Einzelfall, wie bei der Baute der Rekurrierenden, nicht zutreffen mag. Im Grundsatz ist die dem Merkblatt Neubewertung für die Berechnung des relativen Landwerts zu Grunde gelegte Annahme einer sich erhöhenden Abbruchwahrscheinlichkeit bei über 70-jährigen Bauten nicht zu beanstanden. Gerade aufgrund der Annahme eines maximal reduzierten Gebäudewerts erscheint die Berücksichtigung dieser Annahme zur Berechnung des relativen Landwerts im vorliegenden Fall aber nicht widersprüchlich oder sachwidrig.

4.2.4 Berücksichtigt man, dass jede Schätzung im Rahmen der Massenverwaltung mit einem Streubereich der Ungenauigkeit verbunden ist, zwangsläufig zu einer gewissen Pauschalierung und Schematisierung führt und nicht allen Einzelaspekten des Einzelfalls völlig gerecht zu werden kann (VGE VD.2019.10 vom 25. September 2019 E. 3.1), so ist die gewählte Schätzmethode nicht zu beanstanden. Solche Ungenauigkeiten wären auch mit den von den Rekurrierenden vorgeschlagenen Methoden verbunden. Massgebend erscheint dabei aber auch, dass die Rekurrierenden nicht einmal behaupten, dass die Anwendung der Bewertungsmethode gemäss dem Merkblatt Neubewertung zu einem Missverhältnis zwischen dem ermittelten Vermögenssteuerwert und den ordentlicherweise erzielten Verkaufspreisen für vergleichbare Objekte (BGer 2A.109/2007 vom 9. August 2007 E. 4.1) und damit zu klar gesetzwidrigen oder unhaltbaren Ergebnissen führen würde (BGE 131 I 291 E. 3.2.2 S. 307). Sie substantiieren auch sonst keine Ungleichbehandlung im Vergleich zu gleichartigen Grundstücken.

## **E. 5**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens tragen die Rekurrierenden dessen Kosten mit einer Gebühr von CHF 2'000.■.

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