

BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2021.73 vom 17. Februar 2022

BS Appellationsgericht, 2022-02-17, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2021.73

FR: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2021.73 du 17 février 2022

IT: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2021.73 del 17 febbraio 2022

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 auseinanderzusetzen. 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 (Wullschleger/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 11. Mai 2018 bestätigte Ermittlung des Vermögenssteuerwerts der Baurechtsparzelle, der auf CHF 561'000.00 festgesetzt und 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 bestimmbar 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). Liegenschaften, die mehr als 100 Jahre alt sind, die unter Denkmalschutz stehen oder sich in der Schutz- oder Schonzone befinden oder die ausschliesslich oder teilweise einem Fabrikations- oder Gewerbebetrieb dienen, werden einer gesonderten Bewertung unterstellt (§ 51 Abs. 4 StV).

E. 3.4

3.4.1 Im vorliegenden Fall hat die Steuerverwaltung erwogen, dass sich der für den Vermögenssteuerwert massgebende Realwert der Baurechtsliegenschaft nach dem Gebäudewert ohne Berücksichtigung des Landwerts bemisst. Sie ging dabei von einem Gebäudeversicherungswert von CHF 786'000.■ aus, von dem unter dem Titel Altersentwertung ein Abzug von insgesamt 32,5 % und mithin von CHF 255'450.■ erfolgte. Dieser Abzug setzte sich aus einer Altersentwertung von 20 % gemäss der Gebäudeversicherung, einem Zuschlag von 10 % für «Zusatzinflüsse» und einem solchen von 2,5 % zur Berücksichtigung der Zeitspanne zwischen der Versicherungsschätzung und der Gebäudeversicherungsindexierung zusammen. Zu diesem Gebäudewert von CHF 530'550.■ kam der Wert des Miteigentums an der Parzelle [...] von CHF 31'333.■, woraus der abgerundete Vermögenssteuerwert von CHF 561'000.■ resultierte.

3.4.2 Mit Bezug auf die Rüge der Rekurrierenden, damit werde der Besonderheit einer Baurechtsparzelle zu wenig Rechnung getragen, erwog die Steuerverwaltung, dass der nach der gesetzlichen Regelung massgebende Gebäudeversicherungswert und die Altersentwertung durch die Schätzungsexperten der kantonalen Gebäudeversicherung festgelegt würden. Um bei der Bestimmung der Altersentwertung nicht nur der Bausubstanz, sondern auch anderen Einflüssen Rechnung zu tragen, habe sie die von der Gebäudeversicherung geschätzte Altersentwertung mit 50 % und mithin einem Zuschlag von 10 % zusätzlich zu Gunsten der Rekurrierenden gewichtet. Zudem verweist sie auf die Berücksichtigung der Zeitspanne seit der letzten Revisionschätzung bis zum Indexierungszeitpunkt mit 0.5 % pro Kalenderjahr. Es sei nicht ersichtlich, weshalb mit

diesen Abschlägen wertvermindernde Umstände nicht ausreichend berücksichtigt worden seien. Weitere Reduktionen seien auch für Baurechtsliegenschaften gesetzlich nicht vorgesehen. Der Baurechtszins sei mit einem separaten Vertrag vereinbart worden und nicht Gegenstand der Bewertungsverfügung.

3.5 Im vorinstanzlichen Verfahren hat sich die Steuerrekurskommission mit dem Einwand der Rekurrierenden, wonach die wirtschaftlichen Besonderheiten des Baurechtsverhältnisses nicht berücksichtigt worden seien und die Existenz eines Baurechts die Verkäuflichkeit eines Objektes und damit dessen Preis schmälere, auseinandergesetzt. Sie hat erwogen, dass die Rekurrierenden die positiven Effekte wie z.B. die geringere Kapitalbindung und der fehlende Eigenmietwertanteil auf dem Land unbeachtet liessen. Sie legten keine alternative Realwert- oder Verkehrswertschätzung vor, welche eine Überbewertung nachweisen würde. Auch die von ihnen geltend gemachten «Plausibilitätschecks» vermöchten nicht zu überzeugen. Sie verweist auf die Verdoppelung der Verkaufspreise für Eigenheime im Kanton Basel-Stadt seit der letzten generellen Neubewertung im Jahre 2001, wie sie im Eigenheimindex der Basler Kantonalbank vom Januar 2018 ausgewiesen werde. Auch der von den Rekurrierenden geltend gemachte Verkaufspreis in der Höhe von CHF 770'000.■ der typenähnlichen Liegenschaft [...] in Riehen bei einem Verkauf im Jahr 2005 übersteige den angefochtenen Vermögenssteuerwert von CHF 561'000.■. Die Neubewertung erscheine daher plausibel und es seien keine Anhaltspunkte erkennbar, dass es zu Abweichungen von dem von der Steuerverwaltung festgelegten Verfahren gemäss Merkblatt über die Neubewertung vom 30. November 2016 bzw. dem diesem zugrunde liegenden § 51 StV gekommen sei. Eine Reduktion des Gebäudeversicherungswerts für Baurechtsliegenschaften sei im Steuergesetz resp. in der Steuerverordnung nicht vorgesehen. Weshalb mit den durch die Steuerverwaltung zusätzlich gewährten Abschlägen wertmindernde Umstände nicht ausreichend berücksichtigt worden seien, sei nicht ersichtlich und würde von den Rekurrierenden auch nicht näher dargelegt. Bei der Neubewertung habe das Baurechtsverhältnis auch dadurch Beachtung gefunden, dass für die Bewertung lediglich der Gebäudewert ■ und kein Bodenwert ■ herangezogen worden sei.

E. 4

4.1 Mit ihrem Rekurs an das Verwaltungsgericht machen die Rekurrierenden geltend, dass die von ihnen aufgeworfene Frage, ob es rechtens sei, ein im Baurechtsverhältnis besessenes Gebäude vermögenssteuerrechtlich wie ein anderes, ansonsten gleichartiges Gebäude ohne Baurechtsverhältnis zu behandeln, von der Vorinstanz implizit bejaht worden sei, ohne dass sie sich mit der von ihnen vorgebrachten Wertminderung zufolge der zeitlichen Begrenzung des Eigentums und der seit der Bewertung von 2001 wegfallenden Annuitäten des Nutzens beschäftigt hätte. Dieser Minderwert zufolge der reduzierten Nutzungsdauer sei von ihnen bereits mit ihrer Einsprache vom 22. Dezember 2016 transparent berechnet und mit dem Betrag von CHF 62'000.■ beziffert worden. Im Übrigen hätten sie die Berechnung der Steuerverwaltung nicht beanstandet. Die Feststellung der Vorinstanz, sie hätten keine alternative Realwert- oder Verkehrswertschätzung vorgelegt, mit der eine Überbewertung nachgewiesen würde, sei daher falsch. Die im Eigenheimindex der BKB aufgezeigte Preisentwicklung sei für Baurechtsliegenschaften nicht repräsentativ, weil Einfamilienhäuser im Baurecht nur 200 bis 300 Einheiten von rund 9■300 Objekten ausmachten. Die «Nichtberücksichtigung der Nutzzeitverkürzung» führe zu einer Gleichbehandlung von Ungleichem. Diese systematische Benachteiligung gehe über die

jedem Verfahren inhärente Ermessens- und Schätzungsspanne hinaus und könne nicht durch die Pauschallösung wegen «anderer Aspekte» ersetzt werden.

E. 4.2

4.2.1 Jede Nutzung eines Gebäudes ist endlich, soweit es nicht periodisch instand gehalten und erneuert wird. Insoweit besteht bei jedem Gebäude mit dem Zeitablauf eine «Nutzzeitverkürzung». Ein Unterschied zwischen Gebäuden auf Grundeigentum der Gebäudeeigentümerschaft und im Baurecht besessenen Gebäuden besteht darin, dass das Baurecht als selbständiges Recht gemäss Art. 779I Abs. 2 des Zivilgesetzbuchs (ZGB, SR 210) auf höchstens 100 Jahre begründet werden kann. Nach Ablauf dieser Dauer erfolgt ein Heimfall (Art. 779c ZGB), soweit das Baurecht nicht verlängert wird (Art. 779I Abs. 2 ZGB). Im Falle eines Heimfalls haben die Baurechtsberechtigten aber Anspruch auf angemessene Entschädigung für die heimfallenden Bauwerke (Art. 779d Abs. 1 ZGB). Gemäss der Lehre richtet sich die Entschädigungshöhe dabei mangels anderer Abrede grundsätzlich nach dem Verkehrswert der heimfallenden Bauwerke (CHK-Henggeler, Art. 779d ZGB N 8; KUKO ZGB-Schmid-Tschirren, Art. 779d N 5; BSK ZGB II-Isler/Gross, Art. 779d N 4 und 6a). Dieser Anspruch kann von den Baurechtsparteien zwar wegbedungen oder anderweitig geregelt werden (CHK-Henggeler, Art. 779d ZGB N 8), was aber in der Praxis nicht zuletzt auch wegen der Belehnungspraxis der Banken bei Bauten von erheblichem Wert, wie sie Wohnbauten darstellen, kaum je vorkommt (BSK ZGB II-Isler/Gross, Art. 779d N 14). Eine durch Wegbedingung einer Heimfallentschädigung erfolgende Abwertung des Gebäudewerts durch Zeitablauf wird von den Rekurrierenden denn auch nicht geltend gemacht. Der Wegfall von 15 Nutzungsjahren seit der letzten Neubewertung ist für sich daher nicht geeignet, zu einer Reduktion des Gebäudewertes zu führen.

4.2.2 Im Übrigen bezogen sich die Rekurrierenden bereits mit ihrer Einsprache auf «Beeinträchtigungen» des Gebäudewertes in Form von «Tendenzen (), die hinsichtlich ihrer Folgen für den Gebäudewert nicht präzise beziffert werden können». Soweit sie sich auf die Entwicklung des Baurechtszinses beziehen, steht dieser in Relation mit dem Landwert, welchem bei der Bestimmung des Vermögenssteuerwerts keine Relevanz zukommt. Es bleibt hier allein bei der Behauptung einer «strukturellen Unsicherheit der künftigen Baurechtszinse», welche sich «bei einem Verkauf der Liegenschaft preismindernd» auswirke. Die Rekurrierenden beziehen sich dabei auf die von Immobilien Basel-Stadt praktizierte «Partnerschaftsformel», welche auf einer Landpreissteigerung und einer Altersentwertung des Gebäudes fusst. Dies entspricht aber auch der Ausgangslage bei sonstigen Eigenheimen, deren Wert insgesamt aufgrund der Bodenpreisentwicklung zunimmt. Keine Relevanz für die Bestimmung des Gebäudewertes kann der steuerlichen Behandlung der Baurechtszinsen zukommen. Vor diesem Hintergrund kann auf die von den Rekurrierenden angerufenen «finanzmathematische[n] Formel zur Berechnung des Barwerts», mit welcher weggefallene Nutzwerte (Ertragswerte) des Gebäudes berechnet und auf CHF 62'000.■ beziffert werden, nicht abgestellt werden.

4.3 Vor diesem Hintergrund ergeben sich keine Anhaltspunkte, weshalb der besonderen Situation einer selbstgenutzten Baurechtliegenschaft durch eine ausserordentliche Erhöhung der ordentlichen Altersentwertung um 50 % unter dem Titel «Zusatzeinflüsse» zur Berücksichtigung der auch nach Auffassung der Rekurrierenden nicht präzise bezifferbaren Unsicherheiten bei deren Verkauf und damit bei der Bewertung ihres Verkehrswerts nicht ausreichend Rechnung getragen worden ist. Zu beachten ist dabei, dass

bei der Bewertung nach dem Gesagten eine gewisse Pauschalierung und Schematisierung, welche nicht in jedem Fall allen Einzelaspekten völlig gerecht zu werden braucht, nicht zu beanstanden ist. Dies wird zudem durch das von den Rekurrierenden in ihrer Einsprache selber genannte Beispiel des Verkaufs der Einfamilien-Baurechtsliegenschaft [...] deutlich. Beim Verkauf dieses gleich wie das eigene Haus gebauten Gebäudes habe der Verkäufer im Jahr 2005 einen Preis von CHF 770'000.■ erzielt. Auch unter Berücksichtigung einer weiteren Altersentwertung in den folgenden 11 Jahren liegt dieser erzielte Verkehrswert deutlich über dem strittigen Vermögenssteuerwert. Die Rekurrierenden vermögen daher mit ihren Rügen, wie von den Vorinstanzen festgestellt, kein Missverhältnis zwischen diesem Vermögenssteuerwert und dem ordentlicherweise erzielbaren Verkaufspreis für die Baurechtspartzeile zu substantiieren. Daraus folgt, dass der Rekurs abzuweisen ist.

E. 5

Nicht zu beanstanden ist schliesslich auch der vorinstanzliche Kostenentscheid. Die Rekurrierenden rügen diesbezüglich, dass die steuerrechtliche Behandlung von Baurechten ein Thema steigenden öffentlichen Interesses sei, an dessen Klärung auch die Steuerverwaltung interessiert sein müsste, was beim Kostenentscheid hätte berücksichtigt werden müssen. Darin ist die Vorinstanz den Rekurrierenden nicht gefolgt und hat die Kosten vielmehr nach dem Ausgang des Verfahrens verlegt. Dies ist unter Beachtung des weiten Beurteilungsspielraums der Vorinstanz bei der Festsetzung und Verteilung der Kosten des Verfahrens nicht zu beanstanden. Grundsätzlich wird mit jedem gerichtlichen Entscheid das Recht weitergehend konkretisiert. Damit ist ein Gewinn an Rechtssicherheit verbunden, was im öffentlichen Interesse liegt. Da aber beim vorliegenden Verfahren die konkreten steuerlichen Interessen, welche die Rekurrierenden erst zum Rekurs legitimiert haben, im Vordergrund stehen, ist die Verteilung der Kosten nach dem Ausgang des Verfahrens nicht zu beanstanden.

E. 6

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