

GR_GERICHTE A 2024 6 vom 24. Juli 2024

GR Gerichte, 2024-07-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2024_6

FR: GR_GERICHTE A 2024 6 du 24 juillet 2024

IT: GR_GERICHTE A 2024 6 del 24 luglio 2024

Regeste

Kantons- und Gemeindesteuern 2022 | Einkommenssteuer

Erwägungen

E. 1

A._____ und A.B._____, wohnhaft in B._____ (Kanton C._____), sind Eigentümer einer in der Gemeinde D._____ gelegenen 4.5-Zimmerwohnung. Am 26. Oktober 2023 reichten sie die Steuererklärung für ausserhalb des Kantons, in der Schweiz wohnhafte Personen mit Grundbesitz oder Betriebsstätten im Kanton für die Steuerperiode 2022 ein und legten eine Kopie der Steuererklärung 2022 des Wohnsitzkantons bei. Gestützt auf die amtliche Schätzung vom 5. September 2011 deklarierten sie für ihre Liegenschaft in D._____ auf Seiten der Einkommenssteuer einen Brutto-Eigenmietwert von CHF 12'502.-- (70 % von CHF 17'860.--) und auf Seiten der Vermögenssteuer einen Ertragswert von CHF 274'700.--.

E. 1.1

Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen den Einspracheentscheid der Beschwerdegegnerin vom 8. Januar 2024 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2022. Ein solcher Entscheid kann mit Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden weitergezogen werden (vgl. Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14] i.V.m. Art. 139 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden [StG; BR 720.000] und Art. 29 Abs. 2 des Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern [GKStG; BR 720.200]). Die sachliche Zuständigkeit des angerufenen Gerichts ergibt sich aus Art. 49 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100), wonach das Verwaltungsgericht Beschwerden gegen Entscheide von Dienststellen der kantonalen Verwaltung und von unselbständigen Anstalten des kantonalen Rechts beurteilt, soweit das kantonale Recht den direkten Weiterzug vorsieht, was vorliegend – wie gesehen (vgl. Art. 139 Abs. 1 StG) – der Fall ist. Demzufolge fällt die Beurteilung der vorliegenden Streitsache in die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden. Die Beschwerdeführer sind als formelle und materielle Adressaten des angefochtenen Einspracheentscheids berührt und weisen ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung auf (vgl. Art. 50 VRG). Auf die zudem frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

E. 1.2

Gemäss Art. 43 Abs. 3 lit. a VRG entscheidet das Verwaltungsgericht in einzelrichterlicher Kompetenz, wenn der Streitwert CHF 5'000.-- nicht überschreitet und keine Fünferbesetzung vorgeschrieben ist. Da der Streitwert unbestrittenermassen unter CHF 5'000.-- liegt und die vorliegende Streitsache nicht in Fünferbesetzung entschieden werden

muss (vgl. Art. 43 Abs. 2 VRG), ist die Zuständigkeit des Einzelrichters gegeben.

- 7 - 2. Streitgegenstand bildet vorliegend die Frage, ob die Beschwerdegegnerin für die Veranlagung der Steuerperiode 2022 zu Recht die amtliche Revisions-schätzung der Liegenschaft der Beschwerdeführer vom 15. Mai 2023 herangezogen hat oder ob sie die alte Schätzung vom 5. September 2011 hätte heranziehen müssen. Nicht mehr streitig ist dagegen, ob die Berücksichtigung des Eigenmietwerts zu 100 % zu Recht erfolgt ist, zumal mit Replik vom 5. April 2024 ein allfälliges in der Beschwerdeschrift gestelltes Rechtsbegehren zur pauschalen Reduktion des steuerbaren Eigenmietwerts (Gleichbehandlung von Erst- und Zweitwohnungen) auf 70 % des Eigenmietwerts zurückgezogen wurde (vgl. Rechtsbegehren Ziffer 3). Insofern ist die Beschwerde infolge Rückzugs als gegenstandslos geworden abzuschreiben. Ausserdem ist die Berechnungsmethode bzw. -formel des Steuerwerts nicht beanstandet worden, weshalb sie nicht zum Streitgegenstand gehört.

E. 2

Im Rahmen der definitiven Veranlagungsverfügung der Kantons- und Gemeindesteuern 2022 vom 10. November 2023 setzte die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend: Steuerverwaltung) den Vermögenssteuerwert für die Privatliegenschaft in D._____ auf CHF 462'900.-- fest. Zudem wurde der Brutto-Eigenmietwert mit CHF 19'440.-- veranlagt. Dabei stützte sich die Steuerverwaltung auf die Revisions-schätzung des kantonalen Amtes für Immobilienbewertung vom 15. Mai 2023 ab.

E. 3

Dagegen erhoben A._____ und A.B._____ am 22. November 2023 Einsprache und beantragten die Berücksichtigung des in der Steuererklärung 2022 deklarierten Steuerwerts ihrer Privatliegenschaft von CHF 274'700.- und eines Eigenmietwerts von CHF 12'502.--. Zur Begründung brachten sie im Wesentlichen vor, dass vorliegend das Steuerjahr 2022 betroffen sei und die neue Schätzung daher erst für das Steuerjahr 2023 gelte. Zudem dürfe der Eigenmietwert für Zweitheimische mit Blick auf das Rechtsgleichheitsgebot lediglich 70 % des eingesetzten Wertes betragen.

- 3 -

E. 3.1

Natürliche Personen sind kraft persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie im Kanton ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben (Art. 3 Abs. 1 StHG i.V.m. Art. 6 Abs. 1 StG). Natürliche Personen, die im Kanton weder Wohnsitz noch Aufenthalt haben, sind kraft wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt steuerpflichtig, wenn sie an Grundstücken im Kanton Eigentum, Nutzniessung oder ähnliche Rechte haben (Art. 4 Abs. 1 StHG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 lit. c StG). Die in B._____ (Kanton C._____) wohnhaften Beschwerdeführer sind Eigentümer einer 4.5-Zimmerwohnung in der Gemeinde D._____ (vgl. beschwerdegegnerische Akten [Bg-act.] 1 und 2) und unterstehen somit im Kanton Graubünden sowie in der besagten Gemeinde bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern der beschränkten Steuerpflicht. 3.2.1. Das Steuerharmonisierungsgesetz schreibt den Kantonen zwingend vor, von den natürlichen Personen eine Einkommenssteuer zu erheben (Art. 2 Abs. 1 lit. a StHG). Gemäss Art. 7 Abs. 1 StHG unterliegen alle wiederkeh-

- 8 - renden und einmaligen Einkünfte, insbesondere solche aus unselbständiger und selbständiger Erwerbstätigkeit, aus Vermögensertrag, eingeschlossen die Eigennutzung von Grundstücken, aus Vorsorgeeinrichtungen sowie aus Leibrenten der Einkommenssteuer. Diese Bestimmung schreibt den Kantonen die Besteuerung des Eigenmietwerts von Grundstücken explizit vor. Als Grundlage der Wertfestsetzung der Eigenmiete gemäss Art. 7 Abs. 1 StHG gilt der Marktwert (vgl. REICH/WEIDMANN, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 4. Aufl., Basel 2022, Art. 7 Rz. 42a f.). 3.2.2. Nach Art. 22 Abs. 1 StG sind Erträge aus unbeweglichem Vermögen, insbesondere der Mietwert von Gebäuden oder Gebäudeteilen, die sich der Steuerpflichtige kraft Eigentums oder eines Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung hält (lit. b), steuerbar. Massgebend für die Bemessung des anzurechnenden Eigenmietwerts ist dabei grundsätzlich der objektive Marktwert der Liegenschaftsnutzung, d.h. der Mietzins, den der Steuerpflichtige bei der Vermietung von einem Dritten erhalten könnte (Art. 22 Abs. 2 StG). Die Besteuerung des Eigenmietwerts basiert im Kanton Graubünden auf den amtlichen Schätzungen. Der amtlich geschätzte Eigenmietwert beruht in der Regel auf der Vergleichsmethode. Mit den Schätzungen wird auf Grund von Vergleichsobjekten in der engeren Umgebung der Eigenmietwert ermittelt, der bei einer Drittvermietung erzielt werden könnte (vgl. Urteile des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden [VGU] A 22 43 vom 22. Februar 2023 E.3.2, A 22 44 vom 24. Januar 2023 E.3.2, A 21 25 vom 27. Juli 2021 E.4.2 und A 16 37 vom 3. März 2017 E.4c). Die Werte der rechtskräftigen amtlichen Schätzungen sind gemäss konstanter Praxis des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden grundsätzlich für die Steuerbehörden verbindlich (vgl. VGU

- 9 - A 22 43 vom 22. Februar 2023 3.2, A 22 44 vom 24. Januar 2023 E.3.2 und A 21 25 vom 27. Juli 2021 E.4.2 mit zahlreichen Hinweisen). 3.3.1. Sodann schreibt das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen zwingend vor, von den natürlichen Personen eine Vermögenssteuer zu erheben (Art. 2 Abs. 1 lit. a StHG). Art. 54 Abs. 1 StG bestimmt im Einklang mit Art. 13 Abs. 1 StHG, dass das Reinvermögen der Vermögenssteuer unterliegt. Steuerbar sind danach alle Aktiven, soweit sie nicht durch besondere gesetzliche Vorgabe von der objektiven Steuerpflicht ausgenommen sind. Es gilt somit ein Vermögensbegriff, der vom Grundsatz der Gesamtvermögenssteuer geprägt ist und dem Gedanken der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entspricht; er umfasst sämtliche einer Person zivilrechtlich zustehenden und rechtlich realisierbaren geldwerten Rechte an Sachen sowie an Forderungen und Beteiligungen, seien sie dinglicher oder obligatorischer Natur, unabhängig davon, ob es sich um privates oder geschäftliches, bewegliches oder unbewegliches Vermögen handelt (vgl. BGE 138 II 311 E.3.1.1 mit Hinweisen; Urteil des Bundesgerichts 2C_510/2017 vom 16. September 2019 E.5.1). 3.3.2. Gemäss Art. 14 Abs. 1 StHG ist das Vermögen nach dem Verkehrswert zu besteuern, wobei der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann. Die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke werden zum Ertragswert bewertet. Das kantonale Recht kann bestimmen, dass bei der Bewertung der Verkehrswert mitberücksichtigt wird oder im Falle der Veräusserung oder Aufgabe der land- oder forstwirtschaftlichen Nutzung des Grundstücks eine Nachbesteuerung für die Differenz zwischen Ertrags- und Verkehrswert erfolgt (Art. 14 Abs. 2 StHG). Ausser für die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke enthält das StHG keine ausdrücklichen Bewertungsvorschriften. Dementsprechend kommt für die nicht land- oder forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke

grundsätzlich der in Art. 14 Abs. 1 StHG verankerte Grundsatz der Verkehrswertbewer-

- 10 - tung zur Anwendung, wobei der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann (vgl. BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 8. Aufl., Zürich/Genf 2023, S. 309; TEUSCHER/LOBSIGER, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 4. Aufl., Basel 2022, Art. 14 Rz. 27 mit Hinweis auf ZIGERLIG/JUD, in: ZWEIFEL/ATHANAS [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Aufl., Basel 2002, Art. 14 Rz. 3). Übereinstimmend mit Art. 14 Abs. 1 StHG sieht Art. 56 Abs. 1 StG als Steuerwert der Grundstücke den Verkehrswert unter angemessener Berücksichtigung des Ertrages und der Ertragsfähigkeit vor. Wohn- und Geschäftshäuser sind zum Mittel des Verkehrswerts und des zweifachen Ertragswerts der letzten drei Jahre zu bewerten (Art. 56 Abs. 2 StG). Sowohl bei der Bestimmung des Verkehrswerts als auch des Ertragswerts ist auf die allgemein anerkannten Schätzungsgrundsätze abzustellen. Bei der Ermittlung des Verkehrswerts ist davon auszugehen, dass es sich dabei um jenen Preis handelt, der für einen Vermögenswert bei einer Veräusserung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielt werden kann. Der Verkehrswert entspricht somit sinngemäss dem mittleren Preis, zu dem Grundstücke gleicher oder ähnlicher Grösse, Lage und Beschaffenheit in der betreffenden Region verkauft werden. Der Ertragswert ist in der Regel durch Kapitalisierung eines Rohertrages zu einem Zinssatz vorzunehmen, welcher ausser einer angemessenen Verzinsung des investierten Kapitals auch die bei richtiger Bewirtschaftung des Grundstücks entstehenden Unkosten berücksichtigt. Dabei ist grundsätzlich auf den erzielbaren und nicht auf den effektiven Ertrag abzustellen (vgl. ZIGERLIG/JUD, a.a.O., Art. 14 Rz. 5; TEUSCHER/LOBSIGER, a.a.O., Art. 14 Rz. 4 f.).

- 11 - 3.3.3. Nach Art. 17 Abs. 1 StHG sowie Art. 68 Abs. 1 StG bemisst sich das steuerbare Vermögen nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht, wobei als Steuerperiode nach Art. 15 Abs. 1 StHG bzw. Art. 66 Abs. 2 StG grundsätzlich das Kalenderjahr gilt. Dieser Stand am Ende der Steuerperiode ist nicht nur für die Zusammensetzung des steuerbaren Vermögens als Ganzes massgebend, sondern auch für die Wertbemessung der einzelnen Vermögensbestandteile (vgl. BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 319). Massgebend für die Wertbemessung der Vermögensbestandteile ist dementsprechend jeweils der 31. Dezember des betreffenden Steuerjahres (sog. Stichtagsprinzip). Bei Grundstücken erfolgt eine Besteuerung entsprechend dem Steuerwert der Liegenschaft per 31. Dezember des betreffenden Steuerjahres. Massgebend ist dabei grundsätzlich die amtliche Schätzung, welche am Bemessungsstichtag in Rechtskraft ist. Indessen folgt daraus nicht zwingend, dass in jedem Fall einfach auf die Werte der letzten amtlichen Schätzung abgestellt werden kann. Liegt nämlich nach dem Bemessungsstichtag und bevor eine Veranlagung erfolgte, eine neue Schätzung vor, welche zeitlich näher am Stichtag liegt als die bisherige Schätzung, so gilt – unabhängig davon, ob die neue Schätzung höher oder tiefer ausgefallen ist als die alte – die natürliche Vermutung, dass die darin enthaltenen Schätzungswerte näher an der Realität bzw. an den effektiven Werten liegen als diejenigen der alten Schätzung (vgl. VGU A 15 13 vom 19. Januar 2016 E.2c; siehe auch VGU A 20 61 vom 16. März 2021 E.4.4 und A 10 29 vom 23. April 2010 E.3; PVG 2002 Nr. 24 E.2).

E. 4

Mit Einspracheentscheid vom 8. Januar 2024 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2022 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass die neue Schätzung vom 15. Mai 2023 die objektiven Verkehrs- und Ertragswerte der Privatliegenschaft besser wiedergebe als die alte Schätzung vom 5. September 2011. Ausserdem verstosse die unterschiedliche Eigenmietwertbesteuerung von Erst- und Zweitwohnungen weder gegen das Rechtsgleichheitsgebot noch gegen das Willkürverbot.

E. 4.1

Im konkreten Fall war zwar am massgeblichen Bemessungsstichtag, mithin am 31. Dezember 2022, unstreitig die amtliche Schätzung vom 5. September 2011 in Rechtskraft. Allerdings ist mit der Beschwerdegegnerin festzuhalten, dass nach dem Gesagten im Rahmen der vorliegenden steuerlichen Erfassung des Eigenmietwerts und des Vermögenssteuerwerts

- 12 - nicht einfach auf die Werte dieser am Bemessungsstichtag in Rechtskraft gewesen amtlichen Schätzung abzustellen ist. Vielmehr ist darauf hinzuweisen, dass diese amtliche Schätzung im Zeitpunkt des massgeblichen Stichtags (31. Dezember 2022) bereits über 11 Jahre alt war und die neue amtliche Schätzung weniger als sechs Monate nach dem massgebenden Stichtag erfolgte (vgl. Bg-act. 3 und 5). Insofern ist vorliegend davon auszugehen, dass die neue amtliche Schätzung vom 15. Mai 2023 die objektiven Verkehrs- und Ertragswerte sowie den Eigenmietwert der beschwerdeführerischen Privatliegenschaft besser wiedergibt als die alte amtliche Schätzung vom 5. September 2011, was die Beschwerdeführer zu Recht nicht bestreiten. Mithin ist anzunehmen, dass die neueren Werte laut amtlicher Schätzung vom 15. Mai 2023 dem objektiven Steuerwert am massgeblichen Stichtag (31. Dezember 2022) viel eher entsprechen als diejenige gemäss Schätzung vom 5. September 2011. Somit hat die Beschwerdegegnerin im Rahmen der Veranlagung der Steuerperiode 2022 zu Recht die neue amtliche Schätzung vom 15. Mai 2023 bzw. die dabei ermittelten Werte berücksichtigt (zu demselben Ergebnis gelangte das Gericht in VGU A 15 13 vom 19. Januar 2016 E.2c, wonach die alte Schätzung im Zeitpunkt des massgeblichen Stichtags bereits über 15 Jahre alt war und die neue Schätzung weniger als drei Monate nach dem massgebenden Stichtag erfolgte).

E. 4.2

Der Umstand, wonach beim Abstellen auf die Werte der Schätzungsverfügung vom 15. Mai 2023 für die Veranlagung der Steuerperiode 2022 die Rechtskraft der Schätzungsverfügung vom 5. September 2011 zurückgedrängt würde, ist mit Blick auf das unter Erwägung 4.1 Gesagte nicht von Relevanz. An dieser Stelle ist denn auch darauf hinzuweisen, dass einmal korrekt ermittelte Steuerwerte mit der Zeit harmonisierungswidrig werden, wenn sie – wie vorliegend – mehrere Jahre nicht angepasst worden sind

- 13 - und den aktuellen Werten nicht mehr annähernd entsprechen (vgl. TEUSCHER/LOBSIGER, a.a.O., Art. 14 Rz. 32 mit Hinweisen).

E. 4.3

Soweit die Beschwerdeführer ausführen, im Hauptformular der Steuererklärung stehe auf der ersten Seite explizit, dass die Daten per 31. Dezember 2022 einzutragen seien, bzw. wäre die Steuererklärung Ende Januar 2023 (gleich nach dem jeweiligen Versenden der

Steuerformulare) ausgefüllt und retourniert worden, wäre auch der bisherige Wert geltend gemacht worden, scheinen sie zu verkennen, dass im konkreten Fall nicht die Deklaration in Frage steht, sondern einzig, welche Werte im Rahmen der Veranlagung zu berücksichtigen sind.

E. 4.4

Was die Beschwerdeführer hinsichtlich einer Praxisänderung vorbringen, verfährt demnach nicht.

E. 5

September 2011 abzustellen und der Eigenmietwert lediglich zu 70 % zu erfassen. Zur Begründung brachten sie im Wesentlichen vor, dass die Neubewertung erst im Jahr 2023 erfolgt sei, weshalb sie für die Veranlagung 2022 nicht berücksichtigt werden dürfe. Dass die alte Schätzung mehr als 11 Jahre zurückliege, könne nicht als Grund für die rückwirkende Berücksichtigung der Neubewertung angeführt werden. Auch hätten noch nicht alle Einheimischen die Neubewertungen erhalten und könnten daher weiterhin die alten Werte einsetzen. Dies widerspreche dem Rechtsgleichheitsgebot. Schliesslich habe das Bundesgericht hinsichtlich der Eigenmietwertbesteuerung entschieden, dass keine Unterscheidung zwischen Ein- und Zweitheimischen erfolgen dürfe.

E. 5.1

Zudem rügen die Beschwerdeführer einen Verstoß gegen das Rechtsgleichheitsgebot.

E. 5.2

Im Bereich der Steuern wird das Gebot der rechtsgleichen Behandlung im Sinne von Art. 8 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV; SR 101) insbesondere durch die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie durch den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit konkretisiert (vgl. Art. 127 Abs. 2 BV). Der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung verlangt, dass alle Personen oder Personengruppen nach denselben gesetzlichen Regeln erfasst werden; Ausnahmen, für die kein sachlicher Grund besteht, sind unzulässig. Andererseits verbietet der Grundsatz, einer kleinen Gruppe von Steuerpflichtigen im Verhältnis zu ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erheblich grössere Lasten aufzuerlegen. Nach dem Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung sind Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden, in derselben Weise

- 14 - mit Steuern zu belasten und müssen wesentliche Ungleichheiten in den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechend unterschiedlichen Steuerbelastungen führen. Schliesslich besagt das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, dass die Steuerpflichtigen entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit an die Steuerlasten beizutragen haben (vgl. BGE 137 I 145 E.2.1 und 133 I 206 E.6.1; Urteil des Bundesgerichts 2C_737/2022 vom 16. Januar 2023 E.5.2).

E. 5.3

Diese verfassungsmässigen Grundsätze verlangen jedoch nicht, dass jeder einzelne Steuerpflichtige mathematisch exakt gleich bzw. nach Massgabe der Ungleichheit exakt ungleich behandelt wird; dieses Ziel ist aus praktischen Gründen oft nicht erreichbar. Eine gewisse Schematisierung und Pauschalisierung des Abgaberechts ist zulässig und oft unausweichlich (vgl. BGE 141 II 338 E.4.5, 133 II 305 E.5.1, 128 I 240 E.2.3 und 125 I 65

E.3c, je mit Hinweisen; Urteil des Bundesgerichts 2C_737/2022 vom 16. Januar 2023 E.5.2). Dementsprechend kann eine generelle Regelung nicht allein schon deswegen verfassungswidrig sein, weil sie dazu führt, dass in bestimmten Einzelfällen jemand anders belastet wird als andere Steuerpflichtige in vergleichbaren Verhältnissen, wäre doch sonst praktisch überhaupt kein verfassungskonformes Steuergesetz denkbar. Eine Verfassungswidrigkeit kann nur darin liegen, dass die Anwendung eines Erlasses zwangsläufig in einer erheblichen Zahl von Fällen zu einer verfassungswidrigen Ungleichbehandlung bestimmter Steuerpflichtiger führt oder systematisch bestimmte Gruppen in verfassungswidriger Weise benachteiligt (vgl. BGE 125 I 65 E.3c, 124 I 193 E.3e und 123 II 9 E.4c).

E. 5.4

Hinsichtlich amtlicher Schätzungen gilt es sodann zu beachten, dass diese keine mathematisch exakt bestimmbare Grösse darstellen; vielmehr stellt eine amtliche Schätzung bloss eine Momentaufnahme aufgrund einer theoretischen Beurteilung der Verkehrs- und Ertragswerte eines Gebäudes und damit eine Scheingenauigkeit dar. Obschon mit jeder Schätzung – un-

- 15 - abhängig von der angewandten Methode – ein Streubereich der Ungenauigkeit verbunden ist, erachtet es das Bundesgericht als zulässig, den Vermögenssteuerwert von Grundstücken aufgrund vorsichtiger, schematischer Schätzungen festzulegen, auch wenn das dazu führt, dass die so ermittelten Werte in einem gewissen Mass von den effektiven Marktwerten abweichen. Im Übrigen ist notorisch, dass die auf dem Markt tatsächlich erzielten Preise nicht nur erheblichen Schwankungen unterliegen, sondern vielfach auch ausgesprochen spekulative (z.B. bei Renditeobjekten) oder subjektive (so bei Eigentumswohnungen und Einfamilienhäusern) Preisbestandteile enthalten. Dass diese Elemente bei der Festsetzung der amtlichen Steuerwerte unberücksichtigt bleiben, ist weder verfassungs- noch bundesrechtlich zu beanstanden (vgl. BGE 128 I 240 E.3.2.1 f.; Urteil des Bundesgerichts 2C_834/2015 vom 15. Februar 2016 E.2.5)

E. 5.5

Soweit die Beschwerdeführer ausführen, dass noch nicht alle Einheimische in ihrer Nähe die in den Jahren 2022 und 2023 durchgeführten Neubewertungen erhalten hätten, weshalb sie weiterhin die alten Werte einsetzen dürften, ist ihnen entgegenzuhalten, dass diese Behauptung durch nichts belegt ist (vgl. betreffend Beweislosigkeit E.7.2).

Abgesehen davon ist weder dargetan noch ersichtlich, dass vorliegend eine Anwendung eines Erlasses vorläge, welche zwangsläufig in einer erheblichen Zahl von Fällen zu einer verfassungswidrigen Ungleichbehandlung bestimmter Steuerpflichtiger führen oder systematisch bestimmte Gruppen in verfassungswidriger Weise benachteiligen würde. Ausserdem ist darauf hinzuweisen, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung – wie dargelegt – eine mathematisch exakte Gleichbehandlung jedes einzelnen Steuerpflichtigen aus praktischen Gründen nie völlig erreichbar ist. Auch hat das streitberufene Gericht bereits in einem anderen Urteil erwogen, dass es immer Fälle geben werde, bei denen in derselben Gemeinde, im selben Quartier oder sogar in derselben Strasse ein Hauseigentümer eine neuere

- 16 - Schätzung aufweise als ein anderer, sei es, weil in der Zwischenzeit eine neue Schätzung auf Antrag des Hauseigentümers erfolgt oder weil im Rahmen der Revisionsschätzung ein Gebäude bereits geschätzt worden sei und das andere noch nicht

(vgl. VGU A 15 13 vom 19. Januar 2016 E.3d). Insofern kann nicht von einer Verletzung des Grundsatzes der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung und damit auch nicht von einem Verstoss gegen das verfassungsmässige Gleichbehandlungsgebot im Sinne von Art. 8 Abs. 1 BV gesprochen werden.

E. 6

In ihrer Vernehmlassung vom 29. Februar 2024 beantragte die Steuerverwaltung (nachfolgend: Beschwerdegegnerin), die Beschwerde sei abzuweisen. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass der steuerlichen Erfassung von Eigenmiet- und Vermögenssteuerwert nicht einfach die amtliche Schätzung vom 5. September 2011 zugrunde gelegt werden könne bzw. müsse. Der massgebliche Stichtag für die Festlegung des Ver-

- 4 - mögenssteuerwerts des Jahres 2022 sei der 31. Dezember 2022. Dieser Zeitpunkt sei derart nahe beim Zeitpunkt der neuen Bewertung vom 15. Mai 2023, dass die neueren Werte dem objektiven Steuerwert am massgeblichen Stichtag praktisch oder zumindest viel eher entsprochen hätten, als diejenigen gemäss Schätzung vom 5. September 2011. Deshalb sei zu Recht auf die Werte gemäss amtlicher Bewertung vom 15. Mai 2023 abgestellt worden. Ausserdem werde es immer Fälle geben, bei denen in derselben Gemeinde, im selben Quartier oder sogar in derselben Strasse ein Hauseigentümer eine neuere Schätzung aufweise als ein anderer, sei es, weil in der Zwischenzeit eine neue Schätzung auf Antrag des Hauseigentümers erfolgt oder weil im Rahmen der Revisionschätzung ein Gebäude bereits geschätzt worden sei und das andere noch nicht. Insgesamt ergebe sich daher, dass im konkreten Fall keine Verletzung des Grundsatzes der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung und damit auch keine Verletzung des verfassungsmässigen Gleichbehandlungsgebots vorliege. Wenn Art. 22 Abs. 3 StG sodann die beiden Eigentümergruppen nicht gleich behandle, verstosse dies nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht gegen das Rechtsgleichheitsgebot, denn die Unterscheidung beruhe auf vernünftigen Gründen.

E. 6.1

Des Weiteren stellen sich die Beschwerdeführer auf den Standpunkt, gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung sei es zwar zulässig, eine Immobilienbewertung anzupassen, jedoch nur mit Wirkung für die Zukunft, also ohne Rückwirkung. In der hier strittigen Steuerperiode 2022 habe die Revisionsverfügung vom 15. Mai 2023 noch keine Rechtskraft gehabt. Folgerichtig sei für die Steuerperiode 2022 noch auf die Bewertung vom 5. September 2011 abzustellen. Dabei stützen sich die Beschwerdeführer auf das Urteil des Bundesgerichts 2C_495/2015 vom 13. April 2016.

E. 6.2

Diesem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde: Die Steuerverwaltung des Kantons Schwyz nahm am 23. Juni 2006 eine generelle Neuschätzung eines Grundstücks per 1. Januar 2004 vor. Am 7. November 2012 kam die Steuerverwaltung auf ihre Verfügung vom 23. Juni 2006 zurück und nahm eine Anpassung der Schätzung per 1. Januar 2013 vor. Im Rahmen des darauffolgenden Einspracheverfahrens korrigierte die kantonale Steuerkommission den Vermögenssteuerwert; der Eigenmietwert, der Ertragswert und die Belastungsgrenze wurden hingegen bestätigt. Gegen das daraufhin auf Beschwerde hin ergangene Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz erhob der Eigentümer des Grundstücks Beschwerde beim Bundesgericht (vgl. Sachverhalt A ff.). Vor Bundesgericht

ging es im Wesentlichen um die Frage, ob eine anfänglich fehlerhafte Schätzungsverfügung abgeändert bzw. angepasst werden darf. Das Bun-

- 17 - desgericht erwog insbesondere, das StHG stehe der Anpassung einer Schätzungsverfügung ex nunc et pro futuro nicht entgegen; rechtskräftige Veranlagungen blieben davon unberührt (vgl. dortige E.5.4). Somit entschied das Bundesgericht, dass die Anpassung einer anfänglich unrichtigen Schätzungsverfügung gestützt auf die generellen Voraussetzungen des Widerrufs ex nunc et pro futuro zulässig ist. Im konkreten Fall geht es demgegenüber nicht um die Anpassung einer anfänglich fehlerhaften Schätzungsverfügung, sondern darum, dass eine frühere und offenbar korrekte amtliche Schätzung (vgl. Bg-act. 3) nach über elf Jahren im Mai 2023 von Amtes wegen revidiert (sog. Revisionsbewertung; vgl. Bg-act. 5) wurde und die dabei ermittelten Werte der Steuerveranlagung 2022 zugrunde gelegt wurden (vgl. Bg-act. 4). Wie die Beschwerdeführer selber anerkennen, musste sich das Bundesgericht im besagten Urteil nicht zur Frage äussern, ob bereits vergangene aber noch nicht rechtskräftig veranlagte Steuerperioden von der Änderung einer Schätzungsverfügung betroffen sind bzw. ob sich eine neue Schätzungsverfügung auf noch nicht rechtskräftige Veranlagungen auswirken kann.

E. 6.3

Vor diesem Hintergrund vermögen die Beschwerdeführer aus dem Urteil des Bundesgerichts 2C_495/2015 vom 13. April 2016 nichts zu ihren Gunsten abzuleiten bzw. steht VGU A 15 13 vom 19. Januar 2016 E.2c (vgl. dazu vorstehend E.3.3.3) nicht im Widerspruch zu diesem Bundesgerichtsurteil.

E. 7

Mit Replik vom 5. April 2024 modifizierten die nun (anwaltlich) vertretenen Beschwerdeführer ihre Anträge wie folgt: "1. Der Einspracheentscheid vom 8. Januar 2024 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2022 sei aufzuheben. 2. Es sei für die Kantons- und Gemeindesteuern 2022 das steuerbare und satzbestimmende Vermögen auf Basis eines Vermögenssteuerwerts für die Liegenschaft der Beschwerdeführer in D._____ von CHF 367'000.-- festzulegen bzw. zu veranlagern. 3. Es sei für die Kantons- und Gemeindesteuern 2022 das steuerbare und satzbestimmende Einkommen auf Basis eines Eigenmietwerts für die Liegenschaft der Beschwerdeführer in D._____ von CHF 17'860.-- festzulegen bzw. zu veranlagern. Ein allfälliges in der Beschwerdeschrift gestelltes Rechtsbegehren zur pauschalen Re-

- 5 - duktion des steuerbaren Eigenmietwerts (Gleichbehandlung von Erst- und Zweitwohnungen) auf 70 % des Eigenmietwerts wird zurückgezogen. 4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (zzgl. MWST) zulasten des Beschwerdegegners." Zur Begründung brachten die Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, dass die Revisionsverfügung vom 15. Mai 2023 in der hier strittigen Steuerperiode 2022 noch keine Rechtskraft gehabt habe. Folgerichtig sei für diese Steuerperiode noch auf die Bewertung vom 5. September 2011 abzustellen. Zum selben Ergebnis führe der Vergleich mit dem Vertrauensschutz bei behördlichen Auskünften bzw. Steuervorbescheiden. Sämtliche Handlungen oder Unterlassungen, die einen Einfluss auf die Besteuerung der Steuerperiode 2022 haben könnten, müssten noch während der Steuerperiode 2022 erfolgen. Somit hätte der Widerruf bzw. die Anpassung einer solchen Auskunft im Jahr 2023 keinen Einfluss auf den Vertrauensschutz für die Steuerperiode 2022. Bedenke man, dass dies für den Vertrauensschutz aus blossen behördlichen Auskünften ohne Verfügungscharakter gelte,

könne keine weitergehende Rückwirkung für eine Immobilienbewertung mit Verfügungscharakter gelten.

E. 7.1

Soweit sich die Beschwerdeführer schliesslich auf den Vertrauensschutz gemäss Art. 9 BV berufen, mangelt es hierfür bereits an einer genügenden Vertrauensgrundlage. So vermögen sie aus der Immobilienbewertung vom 5. September 2011 keine bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten abzuleiten (vgl. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl., Zürich/St. Gallen 2020, Rz. 624 und Rz. 627), da gesetzlich ausdrücklich vorgesehen war bzw. ist, dass die Bewertungen der überbau-

- 18 - ten Grundstücke in der Regel alle zehn Jahre gemeindeweise zu revidieren sind (vgl. aArt. 5 Abs. 4 des Gesetzes über die amtlichen Bewertungen [SchG; in Kraft gewesen bis zum 31. Dezember 2017] und Art. 13 Abs. 1 des Gesetzes über die amtlichen Immobilienbewertungen [IBG; BR 850.100; in Kraft seit dem 1. Januar 2018]). Demnach handelt es sich dabei nicht um eine für die Steuerveranlagung mit vorbehaltlosen Zusicherungen versehene Verfügung.

E. 7.2

Voraussetzung für eine Berufung auf den Vertrauensschutz ist zudem, dass die betroffene Person sich berechtigterweise auf die Vertrauensgrundlage verlassen durfte und gestützt darauf nachteilige Dispositionen getroffen oder unterlassen hat, die sie nicht mehr rückgängig machen kann. Weiter ist das Vorliegen eines Kausalzusammenhangs zwischen Vertrauensgrundlage und Vertrauensbetätigung vonnöten (vgl. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 654 ff.; siehe auch Urteil des Kantonsgerichts Luzern 7W 13 7 vom 29. November 2017 E.4.1). Inwiefern die Beschwerdeführer Dispositionen getroffen hätten, ist vorliegend nicht ersichtlich und wird auch nicht behauptet. Auch ist weder das Unterlassen des behaupteten Wegzugs noch der entsprechende Kausalzusammenhang nachgewiesen. Die Beschwerdeführer sind zwar der Auffassung, dass die neuen Werte erst für die Steuerperiode 2023 gelten würden (vgl. Bg-act. 6); dass sie ihre Wohnung in D._____ deshalb verkaufen wollen bzw. wollten, ergibt sich aus den Akten allerdings nicht. In diesem Zusammenhang wäre es an den Beschwerdeführern gelegen, die aufgestellte Behauptung zu belegen. Nach der allgemeinen Beweislastregel hat, wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen, der aus ihr Rechte ableitet (Art 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB, SR 210]). Bei Beweislosigkeit ist folglich zu Ungunsten desjenigen zu entscheiden, der die Beweislast trägt (vgl. BGE 121 II 257 E.4c.aa; VGU A 23 25 vom 16. April 2024 E.3.3). Aufgrund

- 19 - dieser Beweislastverteilung gilt vorliegend, dass die Beschwerdeführer den Nachweis für ihre Behauptung hätten erbringen müssen, was aber nachweislich gerade nicht geschehen ist.

E. 7.3

Es erübrigt sich demnach, auf die weiteren Voraussetzungen für den Vertrauensschutz einzugehen (vgl. zum Ganzen: HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 627 ff.). 8. Im Ergebnis erweist sich der angefochtene Einspracheentscheid der Beschwerdeführer vom 8. Januar 2024 als rechtens, weshalb die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen ist, soweit sie nicht infolge Rückzugs als gegenstandslos geworden abzuschreiben ist.

E. 8

In ihrer Duplik vom 17. April 2024 hielt die Beschwerdegegnerin an ihren Anträgen fest und nahm zur Replik der Beschwerdeführer Stellung.

E. 9

Am 26. April 2024 reichten die Beschwerdeführer ihre Triplik ein, wobei sie an den Rechtsbegehren gemäss Replik festhielten und ihren Standpunkt vertieften.

E. 9.1

Im Rechtsmittelverfahren hat in der Regel die unterliegende Partei die Kosten zu tragen (Art. 73 Abs. 1 VRG). Haben mehrere Beteiligte ein Verfahren gemeinsam verlangt oder veranlasst, haften sie für die Kosten solidarisch, soweit die Behörde nichts anderes entscheidet (Art. 72 Abs. 2 VRG). Die Verfahrenskosten bestehen aus der Staatsgebühr, den Gebühren für Ausfertigungen und Mitteilungen des Entscheids sowie den Barauslagen (Art. 75 Abs. 1 VRG). Die Staatsgebühr beträgt höchstens CHF 20'000.--; sie richtet sich nach dem Umfang und der Schwierigkeit der Sache sowie nach dem Interesse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Kostenpflichtigen (Art. 75 Abs. 2 VRG). Vorliegend erscheint eine Staatsgebühr von CHF 2'000.-- angemessen. Sie ist zusammen mit den Kanzleiauslagen den unterliegenden Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit aufzuerlegen.

E. 9.2

Bund, Kanton und Gemeinden sowie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen wird in der Regel keine Parteientschädigung zugesprochen, wenn sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegen (Art. 78 Abs. 2 VRG). Davon abzuweichen besteht vorliegend kein Anlass, wes-

- 20 - halb der obsiegenden Beschwerdegegnerin keine Parteientschädigung zusteht. III.

E. 10

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in ihren Rechtsschriften sowie im angefochtenen Einspracheentscheid vom 8. Januar 2024 wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. II. Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

- 6 -