

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2005.00041 vom 26. Oktober 2005

ZH Verwaltungsgericht, 2005-10-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2005.00041

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2005.00041 du 26 octobre 2005

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2005.00041 del 26 ottobre 2005

Regeste

Einschätzung 2001 | Einfluss des Fluglärms auf Eigenmiet- und Vermögenssteuerwert Die Pflichtigen beantragen für das Steuerjahr 2001 eine Reduktion des Eigenmiet- und Vermögenssteuerwerts ihrer Eigentumswohnung in Kloten, weil diese seit Oktober 2001 aufgrund der Staatsverträge mit Deutschland verstärkten Fluglärmimmissionen ausgesetzt sei. Dass das kantonale Steueramt vorliegend auf die Formelwerte gemäss Weisung 1999 abgestellt hat, ist grundsätzlich nicht zu beanstanden. Die Anwendung der Weisung 1999 erweist sich weder als willkürlich noch als rechtsverletzend, weil die Entwicklung des Immobilienmarktes in der Gemeinde Kloten im massgebenden Zeitraum weder einen Einbruch noch eine Stagnation erkennen lässt, sondern gerade in Bezug auf die Bodenpreisentwicklung eine leicht steigende Tendenz ausweist. Das Bundesgericht hat das Novenverbot vor Verwaltungsgericht in einem aktuellen Entscheid geschützt. Ob die Voraussetzungen für eine formelle Enteignung erfüllt sind, hat das Verwaltungsgericht nicht selbständig zu prüfen; mangels Handänderung besteht jedenfalls kein Anspruch auf ausserordentliche Neufestsetzung der Eigenmiet- und Vermögenssteuerwerte. Das von der Rekurskommission zur Überprüfung der Verfassungsmässigkeit der Formelwerte eingeholte amtliche Gutachten erweist sich indessen als mangelhaft: So ist insbesondere die hedonische Bewertungsmethode für den vorliegenden Fall ungeeignet, zudem bringt der Gutachter zahlreiche Vorbehalte an und kann letztlich keine nachvollziehbar begründete Aussage zum Einfluss der Fluglärmzunahme auf den Verkehrswert der Liegenschaft machen. Rückweisung an die Vorinstanz zur Einholung eines neuen Gutachtens. Diese hat im Übrigen zu Unrecht eine reformatio in peius vorgenommen, indem sie den vollen individuell ermittelten Verkehrswert als Vermögenssteuerwert herangezogen hat; bewegt sich der Formelwert innerhalb der in Weisung 1999 Rz. 82 vorgesehenen Bandbreite von 70 bis 100% des Verkehrswerts, muss auf den Formelwert abgestellt werden.

Erwägungen

E. 2

Abteilung/2. Kammer Weiterzug: Das Bundesgericht ist auf eine Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen diesen Entscheid am 11.05.2006 nicht eingetreten. Rechtsgebiet: Steuerrecht Betreff: Einschätzung 2001 Einfluss des Fluglärms auf Eigenmiet- und Vermögenssteuerwert Die Pflichtigen beantragen für das Steuerjahr 2001 eine Reduktion des Eigenmiet- und Vermögenssteuerwerts ihrer Eigentumswohnung in Kloten, weil diese seit Oktober 2001 aufgrund der Staatsverträge mit Deutschland verstärkten Fluglärmimmissionen ausgesetzt sei. Dass das kantonale Steueramt vorliegend auf die Formelwerte gemäss Weisung 1999 abgestellt hat, ist grundsätzlich nicht zu beanstanden. Die Anwendung der Weisung 1999 erweist sich weder als willkürlich noch als

rechtsverletzend, weil die Entwicklung des Immobilienmarktes in der Gemeinde Kloten im massgebenden Zeitraum weder einen Einbruch noch eine Stagnation erkennen lässt, sondern gerade in Bezug auf die Bodenpreisentwicklung eine leicht steigende Tendenz ausweist. Das Bundesgericht hat das Novenverbot vor Verwaltungsgericht in einem aktuellen Entscheid geschützt. Ob die Voraussetzungen für eine formelle Enteignung erfüllt sind, hat das Verwaltungsgericht nicht selbständig zu prüfen; mangels Handänderung besteht jedenfalls kein Anspruch auf ausserordentliche Neufestsetzung der Eigenmiet- und Vermögenssteuerwerte. Das von der Rekurskommission zur Überprüfung der Verfassungsmässigkeit der Formelwerte eingeholte amtliche Gutachten erweist sich indessen als mangelhaft: So ist insbesondere die hedonische Bewertungsmethode für den vorliegenden Fall ungeeignet, zudem bringt der Gutachter zahlreiche Vorbehalte an und kann letztlich keine nachvollziehbar begründete Aussage zum Einfluss der Fluglärmszunahme auf den Verkehrswert der Liegenschaft machen. Rückweisung an die Vorinstanz zur Einholung eines neuen Gutachtens. Diese hat im Übrigen zu Unrecht eine reformatio in peius vorgenommen, indem sie den vollen individuell ermittelten Verkehrswert als Vermögenssteuerwert herangezogen hat; bewegt sich der Formelwert innerhalb der in Weisung 1999 Rz. 82 vorgesehenen Bandbreite von 70 bis 100% des Verkehrswerts, muss auf den Formelwert abgestellt werden. Stichworte:

AUSSERORDENTLICHE NEUFESTSETZUNG BEWERTUNGSMETHODE
BODENPREIS EIGENMIETWERT EIGENTUMSWOHNUNG EINKOMMENSSTEUER
ENTEIGNUNG FLUGHAFEN FLUGLÄRM FORMELWERTE GUTACHTEN
HANDÄNDERUNG HEDONISCHE METHODE KLOTEN NOVENVERBOT
RECHTSGLEICHHEIT REFORMATIO IN PEIUS SISTIERUNG
VERKEHRSWERTSCHÄTZUNG VERMÖGENSSTEUER

VERMÖGENSSTEUERWERT WEISUNG 1999 Rechtsnormen: § 21 Abs. II StG § 21 Abs. II lit. a StG § 39 Abs. I StG Publikationen: - keine - Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung) Gewichtung: 2 I. A und seine Ehefrau B sind Eigentümer einer 5 ½-Zimmer-Eigentumswohnung an der L-Strasse in Kloten. Die Liegenschaft befindet sich am östlichen Ortsrand in der Anflugschneise der Piste 28 des Flughafens Zürich-Kloten. Für das Steuerjahr 2001 deklarierten A und B gegenüber den Formelwerten von Fr. 22'900.- bzw. Fr. 417'000.- gemäss Neubewertung 1999 (Weisung des Regierungsrates an die Steuerbehörden über die Bewertung von Liegenschaften und die Festsetzung der Eigenmietwerte ab Steuerperiode 1999 vom 3. März 1999 [Weisung 1999], Zürcher Steuerbuch I/1 Nr. 15/500) einen um ein Drittel verminderten (Brutto-)Eigenmietwert von Fr. 15'267.- und einen im gleichen Umfang herabgesetzten Vermögenssteuerwert von Fr. 278'000.--. Zur Begründung führten sie Lärmimmissionen an, welchen ihre Liegenschaft wegen verstärkten Flugbewegungen insbesondere zur Nachtzeit aufgrund des Staatsvertrags mit Deutschland vom 18. Oktober 2001 ausgesetzt sei. Mit Einschätzungs- bzw. Einspracheentscheid vom 27. Juni 2002 bzw. 25. Juli 2002 hielt das kantonale Steueramt an den genannten Formelwerten fest und schätzte A und B mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... ein. II. Hiergegen liessen A und B Rekurs erheben und beantragen, für die Steuerperiode 2001 seien der Eigenmietwert und der Vermögenssteuerwert der Eigentumswohnung in Kloten um 40% auf Fr. 13'740.- bzw. Fr. 250'200.- herabzusetzen. Nach Einholung eines amtlichen Gutachtens vom 20. Februar 2004 (ergänzt durch ein Nachtragsgutachten vom 7. Juli 2004), welches einen Marktmietwert von Fr. 2'599.- pro Monat und einen Verkehrswert per Ende 2001 von Fr. 590'000.- ergeben hatte, sowie nach Durchführung einer Referentenaudienz wies die

Steuerrekurskommission III das Rechtsmittel mit Entscheid vom 12. April 2005 ab. Dabei nahm sie gegenüber dem Einschätzungs- bzw. Einspracheentscheid eine reformatio in peius vor und erhöhte das steuerbare Vermögen auf Fr. ..., indem sie den Vermögenssteuerwert auf 100% des im Gutachten ermittelten Verkehrswerts festsetzte. III. Mit Beschwerde vom 18. Mai 2005 liessen A und B dem Verwaltungsgericht beantragen, der Entscheid der Steuerrekurskommission III sei aufzuheben und der Eigenmietwert und der Vermögenssteuerwert der Liegenschaft in Kloten seien für das Steuerjahr 2001 um 40% auf Fr. 13'760.- bzw. Fr. 250'200.- herabzusetzen. Eventualiter sei das Verfahren bis nach Erlass eines rechtskräftigen Entscheids im Enteignungsverfahren zu sistieren. Subeventualiter seien der Eigenmietwert und der Vermögenssteuerwert für das Steuerjahr 2001 auf den Formelwerten von Fr. 22'900.- bzw. Fr. 417'000.- zu belassen. Gleichzeitig verlangten sie eine Parteientschädigung. Während die Steuerrekurskommission III auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte das kantonale Steueramt die teilweise Guttheissung der Beschwerde, indem der Eigenmietwert auf Fr. 22'900.- zu belassen, der Vermögenssteuerwert hingegen auf Fr. 466'000.- festzulegen sei; eventualiter sei der Vermögenssteuerwert auf den Formelwert von Fr. 417'000.- herabzusetzen. Die Kammer zieht in Erwägung:

1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das von der Rekurskommission in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekursinstanz zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d.h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch. Ihr Ermessen überschreitet die Behörde, wenn sie den Rahmen des ihr gesetzlich zustehenden Ermessens verlässt, indem sie nach Ermessen entscheidet, obwohl ihr das Gesetz kein solches einräumt. Ein Ermessensmissbrauch liegt vor, wenn die Behörde das Ermessen zwar im gesetzlich vorgegebenen Rahmen ausübt, dieses aber unter sachfremden Gesichtspunkten oder in Missachtung allgemeiner Rechtsprinzipien betätigt; das ist insbesondere der Fall, wenn die Ermessensbetätigung als unhaltbar, als willkürlich und rechtungleich erscheint (RB 1999 Nr. 147).

1.2 Im Beschwerdeverfahren gilt das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für die Rekurskommission. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Rekursverfahren behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden (RB 1999 Nrn. 149 und 150; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, § 153 N. 43, auch zum Folgenden). Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 beziehungsweise § 160 StG) beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren sind schliesslich allgemein zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149). Diese Rechtslage im

Steuerbeschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht ist vergleichbar mit derjenigen im Verwaltungsgerichtsbeschwerdeverfahren vor Bundesgericht, wo gemäss Art. 105 Abs. 2 des Bundesrechtspflegegesetzes vom 16. Dezember 1943 (OG) die Sachverhaltsfeststellung das Bundesgericht bindet, wenn eine richterliche Behörde als Vorinstanz den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen festgestellt hat, woraus sich in solchen Fällen die Unzulässigkeit neuer Tatsachen und Beweismittel ergibt (BGE 130 II 149 E. 1.2 mit weiteren Hinweisen; BGr, 2. Mai 2000, 2A.499/1999 E. 1b, www.bger.ch; Alfred Kölz/Isabelle Häner, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2.A., Zürich 1998, N. 940 ff.). Damit befindet sich das vor dem Zürcher Verwaltungsgericht bei Steuerbeschwerden geltende Novenverbot auch in Übereinstimmung mit Art. 98a Abs. 3 OG. Kein anderes Ergebnis folgt schliesslich aus der Rechtsweggarantie von Art. 29a der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) und aus der harmonisierungsrechtlich gebotenen Parallelität des Instanzenzugs von kantonalen Steuern und direkter Bundessteuer (vgl. Michael Beusch, *Auswirkungen der Rechtsweggarantie von Art. 29a BV auf den Rechtsschutz im Steuerrecht*, ASA 73 [2004/05], 719 f.; Ders., *Vereinbarkeit eines Novenverbots vor der zweiten kantonalen Instanz mit den Vorgaben des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer sowie dem Steuerharmonisierungsgesetz*, *Bemerkungen zum Bundesgerichtsentscheid vom 27. Oktober 2004*, 2A.609/2003 = StE 2005 A 23.2 Nr. 2, in *AJP* 2005, 869 ff.). Soweit sich die Pflichtigen mit ihren Rügen gegen die Zulässigkeit des Novenverbots richten, sei auf diese konstante und in jüngeren Entscheidungen bestätigte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts verwiesen (vgl. etwa für die direkte Bundessteuer VGr, 9. März 2005, SB.2004.00092, E. 1.4, www.vgrzh.ch). Es ist zum heutigen Zeitpunkt kein Grund ersichtlich, weshalb davon abzuweichen wäre, zumal auch das Bundesgericht das entsprechende Novenverbot in einem aktuellen Entscheid geschützt hat (vgl. BGr, 16. September 2005, 2A.113/2005, E. 2, www.bger.ch). Daher erübrigt es sich, im Einzelnen auf die diesbezüglichen Vorbringen der Pflichtigen einzugehen, und erweisen sich die im vorliegenden Verfahren angerufenen Noven als unbeachtlich.

E. 2.1

Steuerbar ist gemäss § 21 Abs. 1 lit. b StG der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen. § 21 Abs. 2 StG ermächtigt den Regierungsrat zum Erlass der für die durchschnittlich gleichmässige Bemessung des Eigenmietwerts selbstbewohnter Liegenschaften oder Liegenschaftsteile notwendigen Dienstanweisungen. Dabei kann eine schematische, formelmässige Bewertung der Eigenmietwerte vorgesehen werden, wobei folgende Leitlinien zu beachten sind: Der Eigenmietwert ist unter Berücksichtigung der Förderung von Eigentumbildung und Selbstvorsorge in der Regel auf 60% des Marktwerts festzulegen (§ 21 Abs. 2 lit. a StG in der für das streitbetreffende Jahr 2001 geltenden Fassung); Qualitätsmerkmalen der Liegenschaften oder Liegenschaftsteile, die im Fall der Vermietung auch den Mietzins massgeblich beeinflussen würden, ist im Rahmen einer schematischen, formelmässigen Bewertung der Eigenmietwerte angemessenen Rechnung zu tragen (lit. b); bei am Wohnsitz selbstbewohnten Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen ist der Eigenmietwert zudem unter Berücksichtigung der tatsächlichen Nutzung festzulegen (lit. c). Das Bundesgericht qualifizierte die in § 21 Abs. 2 lit. a StG vorgesehene Festsetzung des Eigenmietwerts "in der Regel" auf 60% des Marktwerts als verfassungswidrig und hielt fest, dass die untere Bandbreite bei 60% bis 70% der Marktmiete liege, wobei 60% eine verfassungsrechtliche

Untergrenze darstelle (BGE 124 I 145 E. 4d). Das Verwaltungsgericht gelangte in einem Präjudiz vom 31. Oktober 1995 zum Schluss, im Einzelfall sei eine der Formelwertmethode entsprechende Bewertung des Eigenmietwerts dann verfassungskonform, wenn das Ergebnis vom Methodenziel von 70% des Marktwerts um höchstens 20% nach oben oder 10% nach unten abweiche, also zwischen 60% und 90% des Marktwerts liege (VGr, 31. Oktober 1995, SB.94.00047 = StE 1996 A 21.11 Nr. 39 = ZStP 1995, 305). Soweit demnach die formelmässig ermittelten Eigenmietwerte 90% des tatsächlich erzielbaren Mietzinses im Zeitpunkt der Bewertung überschreiten, erweisen sie sich als verfassungswidrig hoch (VGr, 4. Oktober 2000, SB.2000.00021, E. 3a). Der Grund für die Gewährung dieses Einschlags liegt unter anderem darin, dass der eingeschränkten Disponibilität des nicht frei verfügbaren (Einkunfts-)Nutzens des selbstbewohnten Grundeigentums Rechnung getragen werden soll (VGr, 31. Oktober 1995, SB.94.00047, E. 3b = StE 1996 A 21.11 Nr. 39 = ZStP 1995, 305).

E. 2.2

Gemäss § 39 Abs. 1 und 3 StG wird das Vermögen zum Verkehrswert bewertet, wobei der Regierungsrat die für die gleichmässige Bewertung von Grundstücken notwendigen Dienstanweisungen erlässt.

E. 2.3

Gestützt auf § 21 Abs. 2 und § 39 Abs. 3 StG hat der Regierungsrat am 3. März 1999 die für das hier im Streit liegende Steuerjahr massgebliche Weisung an die Steuerbehörden über die Bewertung von Liegenschaften und die Festsetzung der Eigenmietwerte ab Steuerperiode 1999 erlassen. Die genaue Bewertung des Mietwerts und des Vermögenssteuerwerts einer selbstbewohnten Liegenschaft zum Verkehrswert ist – wenn überhaupt – nur durch eine individuelle Schätzung dieses Werts möglich, welche den Verhältnissen und Besonderheiten des betreffenden Objekts gerecht wird. Eine derartige Einzelbewertung, welche einen Augenschein der Liegenschaft voraussetzt und durch sachkundige, mit anerkannten Regeln der Liegenschaftenschätzung vertraute Personen vorzunehmen ist, verbietet sich indessen angesichts der grossen Zahl der zu bewertenden Objekte und der beschränkten personellen Ressourcen der Steuerverwaltung im Kanton Zürich von vornherein. Der Regierungsrat hat daher zu Recht in seinen Weisungen an die Steuerbehörden eine schematische, formelmässige Bewertung des Eigenmietwerts sowie des Vermögenssteuerwerts selbstgenutzter Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen vorgeschrieben (VGr, 31. Oktober 1995, SB.94.00047, E. 3b = StE 1996 A 21.11 Nr. 39 = ZStP 1995, 305). Massgebende Grössen für die Festlegung des Eigenmiet- bzw. Vermögenssteuerwerts sind der Landwert und der Zeitbauwert (Weisung 1999 Rz. 20 und 59). Für die Ermittlung des Verkehrswerts einer Liegenschaft besteht neben der formelmässigen Bewertung auch die Möglichkeit einer individuellen Schätzung, sofern die schematische, formelmässige Ermittlung zu einem Vermögenssteuerwert führt, welcher über 100% des Verkehrswerts oder unter 70% desselben liegt (Weisung 1999 Rz. 79). Dabei kann zur Ermittlung des Verkehrswerts ein amtliches Gutachten angeordnet werden (Weisung 1999 Rz. 81). Ebenso ist für die Festlegung des Eigenmietwerts eine individuelle Schätzung vorzunehmen, wenn die formelmässige Bewertung in einem über 90% oder unter 60% der Marktmiete liegenden Eigenmietwert resultiert (Weisung 1999 Rz. 83). Daneben hat der Steuerpflichtige ganz allgemein Anspruch darauf, die Angemessenheit des Formelwerts im konkreten Einzelfall zu bestreiten und die Einholung eines amtlichen Gutachtens zu verlangen (VGr, 29. September 1999, SB.1999.00035, E. 5b = ZStP 2000,

18).

E. 2.4

Wird im Verfahren von einem Sachverständigen ein Gutachten über den Verkehrswert eines Grundstücks eingeholt, so unterliegt es als Beweismittel der freien Beweiswürdigung durch die erkennende Behörde (vgl. Martin Zweifel, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2, Basel etc. 2000, Art. 115 DBG N. 43 f., auch zum Folgenden). Angesichts der Funktion des Gutachtens, der Behörde fachspezifische Informationen zu liefern, rechtfertigt es sich, dass sich die Behörde bei der Beweiswürdigung auf die Prüfung beschränkt, ob die Expertise vollständig, klar, gehörig begründet, frei von Lücken und Widersprüchen ist, auf zutreffenden tatsächlichen Feststellungen beruht sowie ob der Gutachter hinreichende Sachkenntnis und die erforderliche Unbefangenheit gehabt hat (RB 1984 Nr. 65 = StE 1984 B 44.12.3 Nr. 1; RB 1985 Nr. 47; vgl. schon BGr, 3. Dezember 1943, ASA 12 [1943/44] 386 ff. E. 3; BGE 110 Ib 52 E. 2). Vermag das Gutachten nicht zu überzeugen, so kann das Verwaltungsgericht gestützt auf seine Feststellungen aus eigenem Wissen eine neue Schätzung vornehmen oder damit einen Gutachter betrauen (vgl. VGr, 7. November 1972, ZBl 74/1973, S. 331), wobei es bei der Wahl des Vorgehens über einen weiten Beurteilungsspielraum verfügt (RB 2003 Nr. 88; RB 1976 Nr. 54; RB 1985 Nr. 47).

E. 3.1

Die Pflichtigen rügen vorab, die Vorinstanz habe zu Unrecht den Antrag auf ausserordentliche Neufestsetzung des Eigenmiet- und des Vermögenssteuerwerts abgewiesen, obschon die zwangsweise Erduldung von übermässigem Fluglärm eine Enteignung nachbarlicher Abwehrrechte und folglich eine teilweise Handänderung im Sinn von Weisung 1999 Rz. 90 darstelle, wobei eine massgebliche Handänderung bereits ab dem Zeitpunkt des Auftretens der ersten übermässigen Immissionen und nicht erst bei Leistung der Entschädigung gegeben sei.

E. 3.2

Laut Weisung 1999 Rz. 90 erfolgt in der laufenden Steuerperiode eine ausserordentliche Neufestsetzung der Vermögenssteuer- und der Eigenmietwerte für neu erstellte Liegenschaften, nach umfassender Totalrenovation von Gebäuden, nach Abbruch von Gebäuden oder nach Handänderungen.

E. 3.2.1

Als Handänderung ganz allgemein gilt die Übertragung von Eigentum oder eigentumsähnlichen Befugnissen an einem Grundstück oder Grundstücksanteil vom bisherigen Rechtsträger auf einen anderen. Während unter einer zivilrechtlichen Handänderung der Übergang von zivil- bzw. sachenrechtlichem Eigentum verstanden wird, zeichnet sich die so genannte wirtschaftliche Handänderung durch den Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht ohne Änderung der zivilrechtlichen Verhältnisse aus (vgl. Richner/Frei/Kaufmann, § 216 N. 7 ff., N. 57 ff.). Den Handänderungen an Grundstücken gleichgestellt ist die Belastung eines Grundstücks mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlichrechtlichen Eigentumsbeschränkungen, wenn diese die unbeschränkte Bewirtschaftung oder den Veräusserungswert des Grundstücks dauernd und wesentlich beeinträchtigen und dafür ein Entgelt entrichtet wird (§ 216 Abs. 2 lit. b StG).

E. 3.2.2

Es ist unbestritten, dass das Recht des Nachbarn, sich gegen von einem öffentlichen Werk ausgehende übermässige Immissionen zu wehren, durch formelle Enteignung entzogen werden kann (vgl. Ulrich Häfelin/Georg Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. A., Zürich 2002, N. 2086 ff.; BGE 131 II 137 ff.; BGE 118 Ib 203 E. 8). Ebenso ist anerkannt, dass Rechtsgeschäfte, welche ihren Rechtsgrund in einer Enteignung haben, grundsätzlich zivilrechtliche Handänderungen darstellen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann, § 216 N. 34 ff.). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts kommt die Enteignung nachbarlicher Abwehrrechte für den betroffenen Grundeigentümer der Errichtung einer Grunddienstbarkeit mit dem Inhalt der Pflicht zur Duldung der übermässigen Immissionen gleich (BGE 122 II 349 E. 4b).

E. 3.2.3

Indessen ist vorliegend die Frage, ob die betreffenden Immissionen tatsächlich mit einer formellen Enteignung nachbarlicher Abwehrrechte gleichzusetzen sind, von den zuständigen Behörden bislang noch gar nicht entschieden worden und muss auch von der Vorinstanz oder dem Verwaltungsgericht nicht geprüft werden. Selbst wenn eine selbständige Prüfung zum Ergebnis gelangte, die Erfordernisse für die Annahme einer formellen Enteignung seien erfüllt, läge zum heutigen Zeitpunkt (noch) keine Handänderung vor: Einerseits erfordert eine solche Handänderung bereits nach dem Gesetzeswortlaut von § 216 Abs. 2 lit. b StG die Entrichtung eines Entgelts. Andererseits erfolgt eine zivilrechtliche Handänderung durch formelle Enteignung nach eidgenössischem Enteignungsrecht erst im Zeitpunkt der Bezahlung der Entschädigung, bildet doch Letztere unabdingbare Voraussetzung für den Rechtsübergang (vgl. Art. 91 in Verbindung mit Art. 19 bis Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 20. Juni 1930 über die Enteignung; Richner/Frei/Kaufmann, § 216 N. 37; Häfelin/Müller, N. 2161). Die Begründung der Pflichten, weshalb von diesem Grundsatz, wonach der Handänderungszeitpunkt erst bei Leistung der Entschädigung anzusetzen sei, bei der Enteignung von nachbarlichen Abwehrensprüchen abzuweichen wäre, überzeugt nicht. Dass das Verfahren der formellen Enteignung für solche Abwehrrechte kaum geeignet sein soll, weil die entsprechenden Rechte ab dem ersten Auftreten der übermässigen Immissionen bereits faktisch in Besitz genommen würden, obschon in diesem Moment das Enteignungsverfahren in der Regel noch gar nicht eröffnet sei, ist nicht einzusehen. Nachdem die Handänderung im Zusammenhang mit Enteignungen nach eidgenössischem Recht sogar bei vorzeitiger Besitzeseinweisung erst bei Bezahlung der Entschädigung erfolgt, rechtfertigt sich keine abweichende Behandlung von nachbarlichen Abwehrrechten, da beide Fälle durchaus vergleichbar – weil mit der gleichen Konsequenz einer noch vor dem Rechtsübergang hinzunehmenden faktischen Eigentumsbeschränkung verbunden – sind. Dem Zeitpunkt der Eröffnung des formellen Enteignungsverfahrens kommt dabei keine entscheidende Rolle zu. Gegen die Annahme einer (teilweisen) Handänderung durch Enteignung von Nachbarrechten spricht weiter der Umstand, dass eine solche Handänderung im Sinn von § 216 Abs. 2 lit. b StG zusätzlich erfordert, dass die unbeschränkte Bewirtschaftung oder der Veräusserungswert des Grundstücks dauernd beeinträchtigt wird. Das Kriterium der Dauerhaftigkeit dürfte aber vor Inkrafttreten des definitiven Betriebsreglements des Flughafens Zürich-Kloten noch nicht erfüllt sein. Schliesslich ist fraglich, ob die Enteignung nachbarlicher Abwehrrechte überhaupt unter den in Weisung 1999 Rz. 90 verwendeten Begriff der Handänderung subsumiert werden kann. In diesem Zusammenhang hat das kantonale Steueramt in seiner Beschwerdeantwort zu Recht darauf hingewiesen, dass die ausserordentliche Neufestsetzung im Sinn von Weisung 1999 Rz. 90

bei Handänderungen vor allem deshalb erfolge, weil der Eigentümer der Liegenschaft wechsele und zudem ein zeitnaher Kaufpreis der Liegenschaft bekannt sei, welcher in der Regel dem tatsächlichen Verkehrswert entspreche. In der vorliegenden Situation widerspreche deshalb eine ausserordentliche Neubewertung dem Sinn der Regelung von Weisung 1999 Rz. 90 und bestehe daher gar kein Anspruch auf ausserordentliche Neubewertung.

E. 3.3

Mangels Handänderung bleibt für eine ausserordentliche Neufestsetzung gemäss Weisung 1999 Rz. 90 somit kein Raum. Das diesbezügliche Vorgehen der Rekurskommission ist nicht zu beanstanden; diese war insbesondere nicht gehalten, sich mit den betreffenden Argumenten der Pflichtigen auseinanderzusetzen, so dass der Vorwurf der formellen Rechtsverweigerung unbegründet ist.

E. 3.4

Was die von den Pflichtigen im Sinn eines Eventualbegehrens beantragte Sistierung des Beschwerdeverfahrens bis nach Abschluss des Enteignungsverfahrens betrifft, so ist festzuhalten, dass das Steuergesetz keinen Anspruch der Parteien auf Sistierung eines Verfahrens vorsieht. Das öffentliche Interesse an der periodenbezogenen und damit ökonomischen Erhebung der Steuern wie auch das Beschleunigungsgebot fallen vorliegend schwerer ins Gewicht als das Interesse der Pflichtigen an der Sistierung des Verfahrens (VGr, 2. Mai 2001, SR.2000.28, E. 1a, www.vgrzh.ch). Eine Sistierung ist deshalb nicht angezeigt, zumal nach dem Gesagten (vgl. E. 3.2.3) höchst fraglich ist, ob eine formelle Enteignung von nachbarlichen Abwehrrechten überhaupt eine Handänderung im Sinn von Weisung 1999 Rz. 90 darstellt.

E. 4.1

Der Beschwerdegegner hat für die Festlegung des Eigenmiet- und des Vermögenssteuerwerts die Formelwerte gemäss Weisung 1999 herangezogen. Diese auf die vorliegende Streitigkeit grundsätzlich anwendbare Weisung sieht in Rz. 88 vor, dass Vermögenssteuerwert und Eigenmietwert im Steuerjahr 1999 allgemein nach dieser Weisung neu festzulegen sind. Unter Vorbehalt der Ziffern 90-92 bleiben diese Werte bis zu einer späteren allgemeinen Neubewertung in den nachfolgenden Steuerperioden unverändert (Weisung 1999 Rz. 89).

E. 4.2

Die Pflichtigen machen im Wesentlichen geltend, dass sich die Lärmbelastung ihrer Liegenschaft seit Herbst 2001 wesentlich erhöht habe, weil insbesondere der Staatsvertrag mit Deutschland vom 18. Oktober 2001 die Anzahl nächtlicher Anflüge von Osten her über die Piste 28, in deren Anflugschneise sich die Liegenschaft befinde, stark habe ansteigen lassen. Die Formelbewertung gemäss Weisung 1999 sei für die Fluglärmthematik generell überfordert und habe den Fluglärm nur ungenügend berücksichtigt. Die im Jahr 1999 vorgenommene Einteilung der streitbetroffenen Liegenschaft in die amtliche Lageklasse 2 habe ab Oktober 2001 nicht mehr der tatsächlichen Situation entsprochen, so dass aus der Formelbewertung viel zu hohe Vermögenssteuer- und Eigenmietwerte für die neu vom Fluglärm betroffenen Liegenschaften resultierten. Indem die Formelbewertung keine Möglichkeit biete, die grundlegende Wertverminderung infolge des neu hinzugetretenen Fluglärms entsprechend ihrem tatsächlichen Ausmass abzubilden, verletze sie das Gebot der Rechtsgleichheit. Die Anwendung der Weisung 1999 im konkreten Fall sei willkürlich.

E. 4.3

Mit diesen Vorbringen wenden sich die Pflichtigen gegen die Grundmechanik der Weisung 1999 als solche, indem sie rügen, diese führe angesichts der veränderten Fluglärmverhältnisse zu überhöhten Eigenmiet- und Vermögenssteuerwerten, beruhe folglich auf einer Grundlage, welche den tatsächlichen Verhältnissen im Jahr 2001 nicht mehr entspreche.

E. 4.3.1

Vorab ist festzuhalten, dass nicht gesagt werden kann, die Weisung 1999 lasse die Fluglärmproblematik gänzlich ausser Acht. Vielmehr ist dem Faktor Fluglärm, von welchem die Gemeinde Kloten unstreitig bereits bei Erlass der betreffenden Weisung betroffen war, insofern Rechnung getragen worden, als er bei der Zuteilung in die amtlichen Lageklassen bzw. bei der Ermittlung des Landwerts berücksichtigt worden ist. Die Festlegung der Landwerte von Wohnbauland gemäss Weisung 1999 erfolgt durch externe Sachverständige (Firma E) für jede zürcherische Gemeinde individuell und beruht auf empirisch erhobenen Daten von überbauten Grundstücken und dem kantonalen Mittel der Bodenpreise. Basis für die Weisung 1999 bilden Daten aus den Jahren 1997 und 1998. Laut Beschwerdegegnerin sind die Landwerte sowohl im Jahr 2001 als auch im Jahr 2002 anhand von aktuellen Daten überprüft worden, ohne dass sich für die Gemeinde Kloten als Ganzes Hinweise auf wesentliche Veränderungen bei den Immobilienpreisen ergeben hätten.

E. 4.3.2

Es dürfte unbestritten sein, dass die ab Oktober 2001 eingetretene Veränderung der Fluglärmsituation in Kloten durch das neue Anflugregime gestützt auf die Staatsverträge mit Deutschland bei Erlass der Weisung 1999 kaum vorausgesehen werden konnte. So hat etwa das Verwaltungsgericht – allerdings im Zusammenhang mit der Weisung 1996 – festgehalten, dass die mit der "4. Welle" verbundene Fluglärmzunahme in die formelmässige Bewertung nicht eingeflossen sei (VGr, 4. Oktober 2000, SB.2000.00021, E. 3). Um die der Weisung 1999 zugrunde liegenden Werte in Frage zu stellen, müsste jedoch nachgewiesen werden, dass mit der Zunahme des Fluglärms im Jahr 2001 tatsächlich eine massive Werteinbusse der Liegenschaften in Kloten verbunden war, welche die Grundlagen der Weisung 1999 als zu hoch erscheinen lässt, so dass der Faktor Fluglärm eine grössere Gewichtung erfahren müsste. Um dies beurteilen zu können, ist primär auf die Entwicklung des Immobilienmarktes in Kloten im fraglichen Zeitraum abzustellen.

E. 4.3.3

Verfolgt man zunächst die Entwicklung der Bodenpreise in der Gemeinde Kloten ab 1996 bis 2001, lässt sich Folgendes feststellen: Der Median (= Wert, der von der Hälfte der Verkäufe unter- bzw. überschritten wird und gerade bei Datensätzen mit häufigen Ausreissern – wie bei den Bodenpreisen – der aussagekräftigste Richtwert ist) der Preise bei Freihandverkäufen von erschlossenem, unbebautem Wohnland erlitt 1997 einen massiven Einbruch auf Fr. 541.-/m², nachdem er 1996 noch Fr. 790.-/m² betragen hatte. Im Folgejahr 1998 wurde der Tiefstwert von Fr. 505.-/m² erreicht. Die Entwicklung ab 1998 bis 2001 ist hingegen durch einen leichten Aufwärtstrend gekennzeichnet, betrug doch der Median im Jahr 1999 Fr. 571.-/m² und im massgeblichen Jahr 2001 bereits Fr. 620.-/m². Wird berücksichtigt, dass die der Weisung 1999 zugrunde liegenden Landwerte auf Daten der Jahre 1997 und 1998 beruhen, so lässt sich im Vergleich zum Jahr 2001 somit ein

deutlicher Anstieg verzeichnen. Das arithmetische Mittel der Bodenpreise lässt zwar im Jahr 2001 gegenüber dem Vorjahr 2000 einen Einbruch erkennen, die Preise des Jahres 2001 (Fr. 631.-/m²) entsprechen jedoch annähernd den Werten der Jahre 1997 (Fr. 626.-/m²) und 1998 (Fr. 658.-/m²) (Daten des Statistischen Amtes des Kantons Zürich, <http://www.statistik.zh.ch/themen/05/bodenpreise/bodenpreise.php?p=2>). Aktenkundig ist weiter eine Grafik der Firma E (welche für die Festlegung der Landwerte von Wohnbauland der Weisung 1999 zuständig war), wonach der Transaktionspreisindex der Gemeinde Kloten für Einfamilienhäuser ab dem 3. Quartal des Jahres 2000 einen konstanten Anstieg erfuhr, welcher seine Spitze im 2. Quartal des Jahres 2002 erreichte und erst anschliessend wieder zu sinken begann. Von einem Einbruch im Jahr 2001 kann somit keine Rede sein. Was den Transaktionspreisindex für Eigentumswohnungen betrifft, so ist dieser im Jahr 2001 gegenüber dem Vorjahr 2000 zwar leicht gesunken, von einem eigentlichen Einbruch kann jedoch auch hier keinesfalls gesprochen werden. Auskünfte über die Entwicklung der Immobilienpreise lassen sich sodann einer Darstellung der Firma F AG über Freihandverkäufe von Eigentumswohnungen in Kloten entnehmen, wonach die Preise ab 1997 bis 2000 anstiegen und von 2000 bis 2001 nahezu konstant blieben; ein Einbruch ist dort also nicht zu beobachten. Zusätzlich ist die Anzahl Freihandtransaktionen in der Gemeinde Kloten im Jahr 2001 gegenüber dem Vorjahr 2000 angestiegen. Betrachtet man daneben beispielsweise die Entwicklung der Wohnbautätigkeit in Kloten, so ergibt ein Vergleich der Anzahl neuerstellter Einfamilienhäuser im Jahr 2001 einen absoluten Höhepunkt von 52 Häusern, während die Anzahl in den Vorjahren deutlich geringer ausfiel (1998: 17; 2000: 14; vgl. <https://data.statistik.zh.ch/infospc/geport/gemeinde.jsp?bfs=50>). Die Entwicklung des Immobilienmarktes ab dem Jahr 2002 ist für die vorliegend zu beurteilenden Fragen nicht von Belang, weshalb auf die diesbezüglichen Ausführungen der Pflichtigen nicht näher einzugehen ist.

E. 4.3.4

Die geschilderte Entwicklung des Immobilienmarktes in der Gemeinde Kloten lässt für das Jahr 2001 trotz der Zunahme des Fluglärms weder einen Einbruch noch eine Stagnation erkennen, vielmehr sind die Bodenpreise ab 1997 bis 2001 tendenziell gestiegen. Folgt man den amtlichen Statistiken, hat eine wesentliche Verminderung der Immobilienwerte in der Gemeinde Kloten erst nach dem Jahr 2002 stattgefunden. Auch wenn daraus nicht zwingend der Schluss gezogen werden darf, die Zunahme des Fluglärms im Jahr 2001 habe die damaligen Boden- und Immobilienpreise in Kloten nicht beeinflusst, bildet diese Entwicklung doch gewichtiges Indiz dafür, dass die Weisung 1999 auf Landwerten und Einstufungen in amtliche Lageklassen beruht, welche auch für das Jahr 2001 für die Gemeinde Kloten im Allgemeinen und die streitbetroffene Liegenschaft im Besonderen noch angemessen erscheinen, weil in jenem Jahr keine massgebliche Wertverminderung der Liegenschaften eingetreten ist, welche durch die Toleranzen der Formelbewertung nicht aufgefangen würde. Die bis zum Jahr 2001 ansteigende Bodenpreisentwicklung zeigt gerade, dass dem Faktor Fluglärm entgegen der Ansicht der Pflichtigen zumindest im Jahr 2001 nicht ein derart grosses Gewicht zukam, dass von einem "Killer-Faktor" schlechthin gesprochen werden müsste. Vielmehr haben offenbar die anderen Vorteile, welche eine Liegenschaft am Standort Kloten mit sich bringt, gegenüber dem Nachteil Fluglärm überwogen. Daher kann nicht gesagt werden, die Grundlagen der Weisung 1999 seien wegen der Änderung des Anflugregimes überholt worden und hätten im Jahr 2001 nicht mehr der tatsächlichen Situation entsprochen. Unter Berücksichtigung dieser Umstände liegt in der Anwendung der Weisung 1999 auf den vorliegenden Fall entgegen der von den

Pflichtigen geäusserten Auffassung insbesondere auch keine Verletzung des Rechtsgleichheitsgebots. Zwar betrifft die in E. 4.3.3. dargestellte Entwicklung des Immobilienmarktes die Gemeinde Kloten als Ganzes, ohne dass Differenzierungen bezüglich der konkreten Lage innerhalb der Gemeinde vorgenommen worden wären, und ist es durchaus denkbar, dass eine Analyse der Immobilienpreise, welche sich auf das vom neuen Anflugregime speziell betroffene Quartier beschränkt, eine im Vergleich zu anderen Standorten in der Gemeinde höhere zusätzliche Fluglärmbelastung und möglicherweise eine leicht anders verlaufende Preisentwicklung ergeben würde. Indessen kann eine Formelbewertung, soll sie den Anforderungen der Massenverwaltung entsprechen, nur auf einigen wenigen, wenngleich wichtigen, gemeinsamen Merkmalen der Schätzungsobjekte beruhen, und muss die mannigfachen individuellen Unterschiede der einzelnen Objekte hingegen ausser acht lassen, was in der Natur der Sache liegt. Die damit erzielte Vereinfachung ist, wie das Verwaltungsgericht mit Bezug auf die formelmässige Ermittlung der Vermögenswerte von Liegenschaften wiederholt erklärt hat (so etwa VGr, 31. August 1994, SB 94/0007, unter Hinweis auf VGr, 23. September 1982, SB 31/1982), nicht nur im Interesse der Praktikabilität und der rationellen Verwaltung erforderlich, sondern überhaupt nicht vermeidbar und damit schlechterdings hinzunehmen (VGr, 31. Oktober 1995, SB.94.00047, E. 3b = StE 1996 A 21.11 Nr. 39 = ZStP 1995, 305). Darin ist auch keine Verletzung des Grundsatzes der Gleichmässigkeit der Besteuerung oder der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu erblicken.

E. 4.3.5

Die grundsätzliche Anwendung der Weisung 1999 auf den vorliegenden Fall erweist sich nach dem Gesagten nicht als willkürlich. Sind – wie die Pflichtigen hier geltend machen – nur einzelne Liegenschaften oder einzelne Quartiere betroffen, bildet die Möglichkeit einer individuellen Schätzung unter Berücksichtigung des konkreten Einflusses des Fluglärms eine sachgerechte Lösung, um die Verfassungsmässigkeit der Formelwerte zu überprüfen. Inwiefern die Korrekturmöglichkeit von Weisung 1999 Rz. 79 ff. unzureichend sein soll, ist nicht ersichtlich, zumal Steuerpflichtige in jedem Fall die Möglichkeit haben, die Formelwerte anhand einer individuellen Schätzung kontrollieren zu lassen (vgl. E. 2.3). Im Übrigen fand mit der ab Steuerperiode 2003 geltenden Weisung 2003 eine allgemeine Neubewertung statt, welche dem verstärkten Fluglärm durch generelle Senkung der massgebenden Landwerte für die Gemeinde Kloten sowie Zuteilung der streitbetroffenen Liegenschaft in eine andere Lageklasse Rechnung getragen hat.

E. 5.1

Zahlreiche Rügen der Pflichtigen richten sich gegen das von der Rekurskommission eingeholte amtliche Gutachten von G vom 20. Februar 2004: Die vom Gutachter angewendete hedonische/ökonometrische Methode sei zur Bewertung fluglärmgeschädigter Liegenschaften ungeeignet, könne doch das Gutachten nur auf den Datenpool der F AG abstellen, welcher die Daten von in der ganzen Schweiz getätigten Freihandtransaktionen umfasse, von denen nur ein kleiner Teil in Kloten selbst erfolgt sei. Dem Fluglärm sei ausschliesslich durch Veränderung des Faktors "Lage im Ort" Rechnung getragen worden, welches Vorgehen jedoch angesichts der Bedeutung des Fluglärms für den Wert einer Liegenschaft als völlig unzureichend erscheine. Schliesslich habe die Vorinstanz die ausdrücklichen Vorbehalte des amtlichen Gutachters gänzlich ignoriert.

E. 5.2

Die Rekurskommission hat in ihrem Entscheid erwogen, das entsprechende Bewertungsmodell unterscheidet sich trotz des etwas anderen Ansatzes in der praktischen Anwendung kaum von der herkömmlichen Vergleichsmethode; beide Verfahren berücksichtigen und quantifizieren preisbestimmende Eigenschaften von Gebäuden, Grundstücken und deren Umgebung. Der Fluglärm bilde zwar einen gewichtigen Faktor für die Wertbestimmung, stehe aber gleichwohl in einem komplexen Zusammenhang mit zahlreichen anderen Objekteigenschaften, weshalb er nicht als eigenständiger Faktor erfasst werden müsse.

E. 5.3

Der Verkehrswert von Liegenschaften muss grundsätzlich nach anerkannten Bewertungsgrundsätzen geschätzt werden und entspricht dem Preis, der dafür im gewöhnlichen Geschäftsverkehr am Bewertungsstichtag mutmasslich zu erzielen wäre (RB 1991 Nr. 47 mit Hinweisen). Bei überbauten Liegenschaften wird er regelmässig anhand des Realwerts als Summe von Boden- und Bauwert sowie des Ertragswerts ermittelt. Die Gewichtung dieser beiden Faktoren hängt vom Einzelfall ab; bei Renditeobjekten hat der Ertragswert mehr Gewicht, während bei Grundstücken, die in erster Linie der Eigennutzung dienen, der Real- oder Sachwert eine grössere Rolle spielt (RB 1999 Nr. 158 = ZStP 2000 Nr. 19; RB 2003 Nr. 88). Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Verkehrswert in der Regel primär anhand von Vergleichspreisen zu ermitteln, die für möglichst nahe gelegene, ähnliche und stichtagsnah gehandelte Grundstücke bezahlt worden sind, also unter Anwendung der statistischen (Vergleichs-)Methode (statt vieler: BGE 122 I 173 E. 3a; RB 1976 Nr. 116; RB 1999 Nr. 158 = ZStP 2000, 150). Andere Schätzungsmethoden, wie etwa die Rückwärtsrechnung oder die Lageklassenmethode, dürfen nur subsidiär unter besonderen Umständen herangezogen werden, wenn die statistische Methode im konkreten Fall versagt (Felix Richner/Walter Frei, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Zürich 1996, § 13 N. 80). Zwar liegt es auf der Hand, dass die Genauigkeit der Schätzung nach der statistischen Methode mit der Anzahl der ihr zugrunde liegenden Vergleichshandänderungen zunimmt, indessen kann nicht gesagt werden, die Vergleichsmethode liefere nur dort brauchbare Resultate, wo sich eine Vielzahl von Handänderungen zum Vergleich anböten (VGr, 6. April 1994, SR 94/0005; VGr, 2. Dezember 1992, SR 92/0079).

E. 5.3.1

Der amtliche Gutachter hat den Verkehrswert der streitbetroffenen Liegenschaft per Ende 2001 auf Fr. 590'000.- geschätzt und dabei eine Reduktion aufgrund des Fluglärms von rund 16,7% festgestellt. Bei der von ihm verwendeten hedonischen Bewertungsmethode handelt es sich um ein standardisiertes Vergleichswertverfahren, in welchem mittels Regressionsanalyse aus einer grossen Menge von Objektdaten die werterheblichen Faktoren bestimmt werden. Eine Liegenschaft wird dabei in verschiedene Kriterien baulicher (Fläche, Raumvolumen, Baujahr, Bauqualität, etc.) und geografischer Art (Lage innerhalb des Quartiers und in der Gemeinde, Infrastruktur, etc.) gegliedert. Dahinter steckt die Idee, dass die Eigenschaften einer Liegenschaft zwar nur gebündelt in Form eines Hauses bzw. einer Wohnung erworben werden können, indessen implizit ein Markt und ein Preis für jede dieser Eigenschaften besteht, wobei der Kaufpreis die Summe der Ausgaben darstellt, welche der typische Käufer für eine bestimmte Menge an Eigenschaften bei einem gegebenen impliziten Preis dieser Eigenschaften zu zahlen bereit ist. Mit Hilfe von

umfangreichen Datenbanken, welche effektiv erfolgte Verkaufstransaktionen in der ganzen Schweiz enthalten, werden die einzelnen Kriterien nach ihrem Werteinfluss gewichtet, damit in Abhängigkeit zu den gespeicherten Daten ein Verkehrswert ermittelt werden kann (Marco Salvi, Vom Wert der Sicht und anderer Dinge, Der hedonische Ansatz, http://www.wif.ethz.ch/teaching/salvi_hedonische_immobilienbewertung_ss05.pdf; Barbara V. Stuber/Heinrich Wessa, Bewertung von Immobilien nach Swiss GAAP FER 26, Neue Rechnungslegungsvorschriften für Pensionskassen, ST 2005, S. 341 f.). Im vorliegend verwendeten hedonischen Modell der Firma F AG werden Elemente wie (Flug-)Lärm insofern berücksichtigt, als sie in das Kriterium "Standort in der Gemeinde" Eingang finden, welches vier Ausprägungen kennt: "sehr gut", "gut", "mittel" und "schlecht". Der amtliche Gutachter hat die Zunahme des Fluglärms im konkreten Fall durch eine Veränderung der Lageklasse von "gut" zu "schlecht" in die Verkehrswertermittlung einfließen lassen.

E. 5.3.2

In Würdigung des amtlichen Gutachtens kommt das Verwaltungsgericht zum Schluss, dass dieses nicht gehörig begründet ist. Einerseits erscheint unter Berücksichtigung der konkreten Umstände äusserst fraglich, ob das hedonische Modell in der Art, wie es vom amtlichen Gutachter vorliegend verwendet worden ist, für den hier zu beurteilenden Fall eine taugliche Bewertungsmethode darstellt. So zieht das entsprechende Modell Vergleichsobjekte heran, welche sich nicht (nur) in der Gemeinde Kloten, sondern in der ganzen Schweiz befinden. Eine der im Gutachten enthaltenen Grafiken nimmt beispielsweise Bezug auf Handänderungspreise von mit der Liegenschaft in Kloten vergleichbaren Eigentumswohnungen in Abhängigkeit der Nettowohnfläche; der Gutachter führt hierzu ausdrücklich aus, es handle sich bei den aufgeführten Transaktionen um Handänderungen von Eigentumswohnungen, von denen nur ein kleiner Teil in der Gemeinde Kloten selber liege. Damit aber wird dem besonderen Standort Kloten in unmittelbarer Nähe zu einem Flughafen zu wenig Rechnung getragen. Die Entwicklung des Immobilienmarktes in der Gemeinde Kloten selbst und insbesondere im betroffenen Quartier findet – anders als bei der klassischen Vergleichsmethode – kaum Berücksichtigung, obschon diese als wesentlich zu betrachten wäre, selbst wenn im massgeblichen Zeitraum nur wenige Vergleichshandänderungen stattgefunden haben sollten (vgl. E. 5.3). Zwar führt der Gutachter Grafiken über den Bodenpreis-Median in Kloten sowie über Immobilienpreise bei Freihandverkäufen von Eigentumswohnungen in Kloten an, ohne jedoch daraus konkrete Rückschlüsse auf den zu ermittelnden Verkehrswert der streitbetroffenen Liegenschaft zu ziehen. Anlässlich der Referentenaudienz erklärte er hierzu sogar, die Bodenpreis-Grafik weise lediglich beispielhaften Charakter auf und habe nur mittelbar etwas mit dem Gutachten zu tun. Weiter gab er an, die von ihm eruierte Reduktion des Verkehrswerts um rund 17% beruhe nicht auf konkreten statistischen Feststellungen in Kloten. Sodann kann er die Frage, weshalb die Boden- und Immobilienpreise in Kloten trotz Zunahme des Fluglärms gestiegen sind, nicht schlüssig beantworten; vielmehr räumt er ein, dass zur Abklärung dieser Frage eine umfassendere Auswertung der zugrunde liegenden Rohdaten notwendig wäre. Ausserdem bleibt unklar, wie die Bestimmung der Standortqualität der Vergleichsobjekte nach dem vorliegend verwendeten Modell der F AG zu Stande kommt. Der Gutachter erläuterte hierzu nur, beim Datenpool der F AG handle es sich um vertrauliche Kundendaten von Banken, Pensionskassen und Versicherungen. Darüber hinaus fragt sich ohnehin, ob es angemessen erscheint, den Einfluss des Fluglärms dadurch

zu gewichten, dass die Standortqualität von "gut" auf "schlecht" verändert wird, würde doch dies bedeuten, dass der zusätzliche Fluglärm sämtliche positiven Lagefaktoren der Liegenschaft völlig überlagern würde. Diese Abstufung in die schlechteste aller Lageklassen mutet vielmehr willkürlich an, zumal der Gutachter selbst einräumt, dass empirisch zuerst noch ermittelt werden müsste, welche Lärmzunahme es tatsächlich rechtfertige, die Lage innerhalb der Gemeinde Kloten zu verändern. Hinzu kommen weitere Vorbehalte, die der Gutachter gerade auch mit Blick auf die von ihm verwendete hedonische Methode macht: So gibt er zu bedenken, die heutigen hedonischen Modelle könnten den Einfluss des Fluglärms auf die Verkehrswerte lediglich abschätzen, um gleichzeitig die Empfehlung abzugeben, es würde sich eine umfassendere Studie bzw. ein Ausbau des hedonischen Modells aufdrängen. Überdies zieht er einerseits Ergebnisse von ausländischen Modellen heran, um gleichzeitig einzuschränken, dass eine umfassende empirische Arbeit zuerst noch aufzeigen müsse, ob jene Werte auch für die Schweiz Geltung hätten. Sogar mit Bezug auf die Anwendung der Resultate von Schweizer Modellen werden Vorbehalte angebracht, weil der Einfluss des Fluglärms nur indirekt gemessen werde. Zusätzliche Vorbehalte betreffen die Aussagekraft sowie die Genauigkeit der berücksichtigten durchschnittlichen Lärmwerte der EMPA, weil diese nichts über die Streuung des Fluglärms aussagten und mit einer gewissen Unsicherheit verbunden seien. Der Gutachter kann letztlich keine konkrete und nachvollziehbar begründete Aussage zum Einfluss der Fluglärmzunahme auf den Verkehrswert der streitbetroffenen Liegenschaft machen. Vielmehr beruht seine Expertise zu sehr auf allgemeinen Daten und ungesicherten Grundlagen, so dass im Ergebnis keine individuelle Schätzung vorliegt, welche den Besonderheiten der Liegenschaft ausreichend Rechnung trägt.

E. 5.4

Indem die Rekurskommission in ihrem Entscheid auf das mangelhafte amtliche Gutachten abgestellt hat, hat sie eine Rechtsverletzung begangen. Sie wird im zweiten Rechtsgang ein neues amtliches Gutachten über den Verkehrswert und den Marktmietwert der streitbetroffenen Liegenschaft einholen müssen, welches auf anerkannten Bewertungsmethoden beruht, sich eingehend mit der konkreten Situation der streitbetroffenen Liegenschaft auseinandersetzt und dabei insbesondere auch die Entwicklung des Immobilienmarktes in der Gemeinde Kloten im Allgemeinen sowie im betroffenen Quartier im Besonderen gebührend berücksichtigt. Sollte ein gehörig begründetes Gutachten im zweiten Rechtsgang wiederum einen Verkehrswert ergeben, welcher dazu führt, dass sich der Formelwert innerhalb der in Weisung 1999 Rz. 82 vorgesehenen Bandbreite von 70% bis 100% des Verkehrswerts bewegt, sei an dieser Stelle der Vollständigkeit halber darauf hingewiesen, dass solchenfalls für den Vermögenssteuerwert auf den Formelwert abzustellen wäre. Die Rekurskommission hat in ihrem Entscheid den vollen individuell ermittelten Verkehrswert als Vermögenssteuerwert herangezogen. Dies führt jedoch zu einer ungerechtfertigten, das Rechtsgleichheitsgebot verletzenden Ungleichbehandlung der Pflichtigen gegenüber solchen Steuerpflichtigen, welche die Formelwerte nicht anhand einer individuellen Verkehrswertschätzung überprüfen lassen. Die von Art. 8 BV gebotene Rechtsgleichheit verletzt nämlich ein Entscheid, wenn er rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen, wenn also Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleichheit gleich und Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird (BGE 115 Ia 81 E. 2 mit Hinweisen). Weicht die Behörde nicht nur in einem

oder in einigen Fällen, sondern in ständiger Praxis vom Gesetz ab, und gibt sie zu erkennen, dass sie auch in Zukunft nicht gesetzeskonform entscheiden werde, so kann der Bürger verlangen, gleich behandelt, das heisst ebenfalls gesetzwidrig begünstigt zu werden (BGr, 11. November 1991, ZBl 93/1992 S. 233 f.; BGE 115 Ia 81 E. 2). Der von der Vorinstanz zitierte Entscheid des Verwaltungsgerichts (RB 2003 Nr. 88 = StE 2004 B 52.21 Nr. 9), wonach im Rahmen der Weisung 1999 der aufgrund eines Gutachtens individuell geschätzte Verkehrswert zugleich den Vermögenssteuerwert darstelle und zu 100% zu übernehmen sei, betrifft lediglich die Konstellation, in welcher der Formelwert mehr als 100% des ermittelten Verkehrswerts beträgt und daher entsprechend Weisung 1999 Rz. 82 auf diesen Wert herabzusetzen ist. Dies führt zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde.

E. 5.5

Bei diesem Verfahrensausgang muss auf die weiteren Vorbringen der Pflichtigen nicht näher eingegangen werden und kann insbesondere offen bleiben, ob die Rekurskommission das rechtliche Gehört verletzt hat, indem sie das Privatgutachten und die weiteren von den Pflichtigen ins Recht gelegten Gutachten bzw. Studien nicht näher gewürdigt hat. Hierzu ist lediglich zu bemerken, dass sich eine Behörde nicht mit jedem einzelnen Einwand auseinandersetzen muss, sondern sich auf die wesentlichen Gesichtspunkte beschränken und dabei – gegebenenfalls auch in antizipierter Beweiswürdigung – gewisse Vorbringen unberücksichtigt lassen darf. Gleichzeitig ist aber auf substantiierte Vorbringen, wozu auch Parteigutachten zählen, grundsätzlich angemessen einzugehen.

E. 6

Bei diesem letztlich unentschiedenen Ausgang des Verfahrens sind die Kosten den Parteien je zur Hälfte aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht den Beschwerdeführenden keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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