Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.611/2004 /sza

Urteil vom 21. April 2005
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Bundesrichter Hungerbühler, Wurzburger, Müller,
Bundesrichterin Yersin,
Gerichtsschreiber Merz.

Parteien
Steuerverwaltung des Kantons Schwyz, 6431 Schwyz, Beschwerdeführerin,

gegen

M. und N. X._____,
Beschwerdegegner,
Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz, Kammer II, Kollegiumstrasse 28, Postfach 2266, 6431 Schwyz.

Gegenstand
Vermögenssteuerwert des Grundeigentums,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz, Kammer II, vom 21. September 2004.

Sachverhalt:
A.
M. und N. X._____ erwarben mit Grundbucheintrag vom Frühjahr 2002 das Grundstück mit der Grundbuchnummer ____1 in der Gemeinde Schwyz zum Preis von Fr. 1'062'163.–. In der Folge setzte das Schätzungsamt der kantonalen Steuerverwaltung Schwyz mit Schätzungsverfügung vom 18. März 2003 den Vermögenssteuerwert für das genannte Grundstück mit Wirkung ab dem 1. April 2002 auf Fr. 1'029'449.– fest. Mit Einspracheentscheid vom 9. Dezember 2003 bestätigte die kantonale Steuerkommission Schwyz die Schätzung.

Hiergegen gelangten M. und N. X._____ mit Beschwerde ans Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz und beantragten, die Steuerwertschätzung auf Fr. 783'625.– zu reduzieren. Das Verwaltungsgericht hiess die Beschwerde mit Entscheid vom 21. September 2004 insoweit gut, als es den angefochtenen Einspracheentscheid aufhob und den Vermögenssteuerwert antragsgemäss neu festlegte. Es sei unstreitig, dass zwischen der angefochtenen Schätzung und älteren Schätzungen für andere Grundstücke im Kanton Ungleichheiten bestünden, die über das zulässige Mass hinausgingen. Daher sei ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht gegeben. Die Korrektur solle aber nur bis zur Beseitigung der generellen Begünstigung der so genannten Altschätzungen gelten. Soweit die Herabsetzung auch noch für den Zeitraum nach Beseitigung der Verzerrungen zwischen Alt- und Neuschätzungen verlangt wurde, wies das Verwaltungsgericht die Beschwerde ab.
B.
Die Kantonale Steuerverwaltung Schwyz hat am 20. Oktober 2004 beim Bundesgericht Verwaltungsgerichtsbeschwerde eingereicht. Sie stellt den Antrag, den Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 21. September 2004 aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zur neuen Beurteilung zurückzuweisen.
C.
Das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz (im Folgenden: Verwaltungsgericht) sowie M. und N. X._____

beantragen Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung schliesst auf Gutheissung der Beschwerde.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist gemäss Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.12) zulässig, da es um eine im dortigen zweiten Titel geregelte Materie geht (vgl. Art. 14 StHG, Bewertung des Vermögens). Das gilt auch für die im Kanton Schwyz verselbständigte, mit eigenem Rechtsmittelverfahren verbundene Grundstücksbewertung (vgl. Urteil 2A.402/2003 vom 16. Juli 2004, E. 1.1). Die kantonale Steuerverwaltung ist beschwerdebefugt (Art. 72 Abs. 2 StHG in Verbindung mit § 168 des Steuergesetzes des Kantons Schwyz vom 9. Februar 2000).
2.
Nach Art. 14 StHG wird das Vermögen zum Verkehrswert bewertet (Abs. 1 Satz 1). Dabei kann der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden (Abs. 1 Satz 2). Die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke werden zum Ertragswert bewertet (Abs. 2). Dementsprechend ist das Schwyzer Steuergesetz vom 9. Februar 2000, das mit Ablauf der in Art. 72 Abs. 1 StHG genannten Frist am 1. Januar 2001 in Kraft getreten ist, formuliert: Gemäss § 41 Abs. 1 StG/SZ wird das Vermögen zum Verkehrswert bewertet, wobei der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann (§ 41 Abs. 1 StG/SZ). Etwas anderes gilt nur für landwirtschaftliche Grundstücke (vgl. § 42 Abs. 2 StG/SZ).
3.
3.1 Das Verwaltungsgericht hat festgehalten, dass zwischen den vor dem Jahre 2001 durchgeführten Schätzungen (als Altschätzungen bezeichnet) und den seither erfolgten Schätzungen (als Neuschätzungen bezeichnet) Ungleichheiten bestünden, die über das zulässige Mass hinausgingen; dies habe auch die kantonale Steuerkommission anerkannt. Sodann ist es davon ausgegangen, dass den Beschwerdegegnern (Beschwerdeführern des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens) ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht zuzugestehen sei. Bis zur Beseitigung der Verzerrungen zwischen Alt- und Neuschätzungen bestehe ein Korrekturbedarf. Unter anderem da es sich voraussichtlich lediglich um eine kurze Zeitdauer handle, rechtfertige es sich, für die Korrektur der Berechnungsweise der Beschwerdeführer zu folgen. Diese basiere auf § 12 der Schwyzer Verordnung vom 17. April 1984 über die steueramtliche Schätzung von Grundstücken (aSchätzV/ SZ).
3.2 Das Verwaltungsgericht geht offensichtlich davon aus, dass die so genannten Altschätzungen der aktuellen Rechtslage nicht entsprechen. Es führt jedoch nicht näher aus, worauf das zurückzuführen ist. Dass der Wert der Altschätzungen teilweise erheblich geringer ist als derjenige der so genannten Neuschätzungen, muss noch nicht heissen, die Altschätzungen seien nicht (mehr) rechtens; es könnte auch das Gegenteil zutreffen und die Neuschätzungen mit der geltenden Rechtslage nicht übereinstimmen. Daher ist im Folgenden zunächst insbesondere zu prüfen, ob und weshalb die Altschätzungen nicht mehr rechtens sind. Erst wenn dies feststeht, kann erwogen werden, ob sich die Beschwerdegegner auf eine Gleichbehandlung im Unrecht berufen können. Sollte sich aber herausstellen, dass die Altschätzungen der bestehenden Rechtslage nicht widersprechen, ginge es nicht um einen Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht, die nur unter besonderen Voraussetzungen verlangt werden kann (vgl. nachfolgende E. 4.1), sondern schlichtweg um die Einhaltung des Gebots der Rechtsgleichheit (vgl. hierzu Urteil 2P.279/1999 vom 3. November 2000 E. 3b und c, in Pra 2001 Nr. 114 S. 670 und StR 56/2001 S. 414).
3.3 Nach den Feststellungen der Vorinstanzen gab es im Zeitpunkt der Ermittlung des Steuerwertes der Liegenschaft der Beschwerdegegner unter anderem Altschätzungen mit einer mehrere Jahre zurück liegenden Wertbasis. Nach Art. 15 Abs. 4 Satz 1 StHG ist für die Vermögenssteuer jedoch Stand und Wert des Vermögens zu Beginn der (zweijährigen) Steuerperiode (vgl. Art. 15 Abs. 1 StHG) oder der Steuerpflicht massgebend. Die Tatbestandsalternative des Beginns der Steuerpflicht ist dabei vor allem für diejenigen Fälle gedacht, in denen jemand erst nach Beginn der betreffenden, bereits laufenden Steuerperiode steuerpflichtig wird. Gilt statt der (zweijährigen) Vergangenheitsbemessung (Pränumerandobesteuerung) die (einjährige) Gegenwartsbemessung (Postnumerandobesteuerung), bemisst sich das steuerbare Vermögen gemäss Art. 16 in Verbindung mit Art. 66 Abs. 1 StHG nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder Steuerpflicht. Aus diesen Regelungen ist zu folgern, dass das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen nicht gestattet, das Vermögen nur in grösseren zeitlichen Abständen zu bewerten bzw. die ermittelten Vermögenswerte zu aktualisieren (ebenso Bericht der

Expertengruppe Cagianut zur Steuerharmonisierung, in: Schriftenreihe der Treuhand-Kammer, Bd. 128, Steuerharmonisierung, 1994, S. 33; Marco Duss/ Daniel Schär, in Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 2. Aufl. 2002, N. 8 zu Art. 15 StHG, S. 276). Zwar sieht § 238 Satz 1 StG/SZ vor, dass die nach den Vorschriften des alten Schwyzer Steuergesetzes vom 28. Oktober 1958 festgelegten Steuerwerte für das unbewegliche Vermögen bis zur nächsten allgemeinen oder individuellen Anpassung weiter gelten. Soweit dadurch aber Steuerwerte geschützt werden, die seit mehreren Jahren keine Anpassung mehr erfahren haben und den aktuellen Werten nicht mehr annähernd entsprechen, steht dem das Steuerharmonisierungsgesetz entgegen; die sich aus jenen Altschätzungen ergebenden Werte sind bundesrechtswidrig.

3.4

3.4.1 Ausserdem waren die sog. Altschätzungen gemäss § 28 Abs. 2 des damals geltenden kantonalen Steuergesetzes vom 28. Oktober 1958 (aStG/SZ) nach dem Verkehrs- und Ertragswert bewertet worden, wobei auf dem so ermittelten Wert zehn Prozent abgezogen wurden; dem entsprach auch die Regelung in der nach diesem Steuergesetz erlassenen, oben erwähnten Schätzungsverordnung vom 17. April 1984 (siehe dort § 12 Abs. 1 aSchätzV/SZ). Nach § 12 Abs. 1 Satz 2 aSchätzV/SZ erfolgt die Gewichtung von Verkehrs- und Ertragswert zudem zu gleichen Teilen.

3.4.2 Das Bundesgericht hat in einem Urteil vom 10. Juli 2002 festgehalten, dass eine Regelung, die einen generellen Abschlag auf dem Wert - auch von zehn Prozent - vorsieht, mit Art. 14 Abs. 1 StHG nicht vereinbar sei (BGE 128 I 240 E. 3.4.2 S. 253). Bereits in zwei vorangehenden Entscheiden vom 20. März 1998 hatte es ausgeführt, dass es sowohl nach Art. 14 StHG als auch nach dem Gebot der Rechtsgleichheit im Steuerrecht (Art. 4 aBV) unzulässig sei, eine generell, unabhängig vom jeweiligen Ertragswert, deutlich unter dem realen Marktwert liegende Bewertung anzustreben; insoweit hob es Regelungen auf, die den Steuerwert auf in der Regel nur 60 bzw. 70% des Marktwertes festlegten (BGE 124 I 145 E. 6b und c S. 158 f., 159 E. 2h S. 167). In einem Urteil vom 29. Mai 1998 hatte das Bundesgericht erklärt, dass das Anstreben eines Steuerwertes, der deutlich unterhalb des effektiven Marktwertes liegt, im Widerspruch zum Steuerharmonisierungsgesetz steht (in casu 59 bzw. 61% des Marktwertes; BGE 124 I 193 E. 4b/c S. 200 f.). Demzufolge sind die Bewertungsgrundsätze nach der alten Schätzungsverordnung vom 17. April 1984, die in § 12 aSchätzV/SZ den generellen Abzug von zehn Prozent vorsehen, und die darauf gestützten Altschätzungen
bundesrechtswidrig.

3.4.3 Darüber hinaus sind die Kantonale Steuerverwaltung wie auch die Steuerkommission davon ausgegangen, dass § 12 Abs. 1 aSchätzV/SZ mit Inkrafttreten des neuen kantonalen Steuergesetzes (am 1. Januar 2001) als übergeordnetes Recht für die sog. Neuschätzungen nicht mehr anwendbar sei. Zwar sei - was auch das Verwaltungsgericht in seinem Urteil bemerkt (dortige E. 2.3) - die noch unter dem alten kantonalen Steuergesetz vom 28. Oktober 1958 (aStG/SZ) erlassene Schätzungsverordnung zum Zeitpunkt ihrer Entscheide nicht aufgehoben worden und damit grundsätzlich weiterhin anwendbar. Das neue Steuergesetz vom 9. Februar 2000 enthalte keine formelle Aufhebungsnorm betreffend diese Schätzungsverordnung. Deren Aufhebung sei erst in der neuen Schätzungsverordnung des Kantonsrats des Kantons Schwyz (vom 24. November 2004) vorgesehen. Demnach habe § 12 Abs. 1 aSchätzV/SZ an sich weiter gegolten. Die Regelung stimme jedoch nicht mehr mit § 41 Abs. 1 StG/SZ überein, wonach das Vermögen zum Verkehrswert bewertet werden soll. Sie habe sich wohl auf die Regelung in § 28 Abs. 2 aStG/SZ gestützt, die es nunmehr im neuen Steuergesetz auch mit Rücksicht auf Art. 14 StHG nicht mehr gebe.

Diese Interpretation, auf die das Verwaltungsgericht nicht näher eingegangen ist, ist harmonisierungs- und gesetzeskonform. Zwar kann nach Art. 14 Abs. 1 Satz 2 StHG und § 41 Abs. 1 StG/SZ der Ertragswert bei der Ermittlung des Verkehrswertes angemessen berücksichtigt werden. Den Kantonen ist damit bei der Frage, ob und in welchem Mass der Ertragswert in die Ermittlung des Verkehrswertes einbezogen werden soll, ein grosser Regelungs- und Anwendungsspielraum verblieben (BGE 128 I 240 E. 3.1.1 S. 248, mit Hinweis). Insoweit steht die Bestimmung des § 16 aSchätzV/SZ, wonach der Verkehrswert in der Regel aus Ertrags- und Realwert ermittelt wird, im Einklang mit dem Steuerharmonisierungsgesetz und dem neuen kantonalen Steuergesetz. Das ist jedoch nicht mehr der Fall für § 12 Abs. 1 Satz 2 aSchätzV/SZ. Diese Bestimmung sieht nämlich zusätzlich vor, dass sich der Vermögenssteuerwert aus je gleicher Gewichtung des (bereits unter Berücksichtigung des Ertragswertes ermittelten) Verkehrswertes einerseits und des Ertragswertes andererseits ergeben soll. Das widerspricht eindeutig dem Grundsatz der Verkehrswertbesteuerung. Die hier nicht einschlägigen Abweichungen

von diesem Prinzip sind in Art. 14 Abs. 2 und 3 StHG abschliessend aufgezählt
(BGE 128 I 240 E. 3.1.1 S. 248).
3.4.4 In Abweichung von § 12 Abs. 1, aber entsprechend § 16 aSchätzV/SZ hat die kantonale Schätzungsbehörde demnach den Vermögenssteuerwert von Fr. 1'029'449.– unter Zugrundelegung des Ertragswertes (vgl. dazu § 20 aSchätzV/SZ) von Fr. 711'940.– und des Realwertes (vgl. dazu § 17 aSchätzV/SZ) von Fr. 1'061'200.–, die beide betragsmässig nicht bestritten werden, bezüglich der Beschwerdegegner wie folgt ermittelt:
(Ertragswert x 0.1 + Realwert x 1.0): 1.1= Fr. 1'029'449.–.

Demgegenüber verlangen die Beschwerdegegner die Festsetzung des Vermögenssteuerwertes unter Berücksichtigung des § 12 Abs. 1 aSchätzV/SZ, was zu folgender Berechnung führt:

(Ertragswert : 2 + Verkehrswert : 2) x 0.9 = Fr. 783'625.–.

Hierbei entspricht der von ihnen eingesetzte Verkehrswert dem von der Schätzungsbehörde ermittelten Vermögenssteuerwert von Fr. 1'029'449.–.

Daraus wird auch ersichtlich, dass sich der Ertragswert bei der interessierenden Schätzung der Behörden weitaus weniger auf den Steuerwert auswirkt als bei Altschätzungen nach § 12 Abs. 1 Satz 2 aSchätzV/SZ. Wenn der Ertragswert - wie hier - niedriger ist als der Realwert, resultiert daraus ein höherer Vermögenssteuerwert bei den sog. Neuschätzungen.
3.5 Nach dem Gesagten steht die Schätzung des Grundstücks der Beschwerdegegner durch die kantonalen Steuerbehörden mit dem neuen kantonalen Steuergesetz sowie mit dem Steuerharmonisierungsgesetz in Einklang, während die auf § 12 Abs. 1 aSchätzV/SZ gestützten Altschätzungen der seit 1. Januar 2001 geltenden Rechtslage nicht mehr entsprechen. Hieran vermag auch der genannte § 238 Satz 1 StG/SZ (vgl. E. 3.3 am Ende) nichts zu ändern. Trotz dieser Bestimmung hätten die Altschätzungen mit Blick auf das Steuerharmonisierungsgesetz mit Ablauf der Frist des Art. 72 Abs. 1 StHG angepasst werden müssen.
4.
Es fragt sich nunmehr, ob die Beschwerdegegner einen Anspruch darauf haben, dass ihre Liegenschaft für die Vermögenssteuer wie die sog. Altschätzungen bzw. wie von ihnen vorgerechnet (vgl. oben E. 3.4.4) bewertet wird, d.h. abweichend von den aktuell geltenden Normen (sog. Gleichbehandlung im Unrecht).
4.1 Der Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Verwaltung geht dem Rechtsgleichheitsprinzip in der Regel vor. Hat eine Behörde in einem Fall eine vom Gesetz abweichende Entscheidung getroffen, so gibt dies dem Bürger, der sich in der gleichen Lage befindet, grundsätzlich keinen Anspruch darauf, ebenfalls abweichend von der Norm behandelt zu werden. Weicht die Behörde jedoch 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, d.h. ebenfalls gesetzwidrig begünstigt zu werden. Nur wenn eine Behörde nicht gewillt ist, eine rechtswidrige Praxis aufzugeben, überwiegt das Interesse an der Gleichbehandlung der Betroffenen gegenüber demjenigen an der Gesetzmässigkeit. Äussert sich die Behörde nicht über ihre Absicht, so ist anzunehmen, sie werde aufgrund der Erwägungen des bundesgerichtlichen Urteils zu einer gesetzmässigen Praxis übergehen (BGE 125 II 152 E. 5 S. 166; 122 II 446 E. 4a S. 451 f., mit Hinweisen).
4.2 Zu untersuchen ist das Verhalten der Behörden. Das Verwaltungsgericht hat festgehalten, dass in der aktuellen Schätzungspraxis keine gesetzwidrige Begünstigung bestimmter, neu zu schätzender Objekte zu erblicken ist. Die Problematik stelle sich jedoch im Vergleich zur Behandlung der sog. Altschätzungen.
4.2.1 Gemäss § 238 Satz 1 StG/SZ sollen die sich aus den sog. Altschätzungen ergebenden Steuerwerte "bis zur nächsten allgemeinen oder individuellen Anpassung" weiter gelten. Nach § 5 aSchätzV/SZ wird eine allgemeine Anpassung periodisch auf Anordnung des Regierungsrates durchgeführt. Diese Bestimmung ist jedoch durch die höherrangige Norm des § 42 Abs. 3 StG/SZ verdrängt worden, wonach der Kantonsrat in einer Verordnung, die dem fakultativen Referendum unterliegt, unter anderem über Zeitpunkt und Ausmass von allgemeinen und periodischen Anpassungen beschliesst.
4.2.2 Es ist daher vor allem auch auf das Verhalten des Kantonsrats abzustellen. Dieser hatte am 25. April 2001 den Regierungsrat mit der Ausarbeitung einer Vorlage für eine neue, dem kantonalen Steuergesetz vom 9. Fe-

bruar 2000 konforme Schätzungsverordnung beauftragt. Damit hat der Kantonsrat an sich kund getan, dass er gewillt ist, dafür zu sorgen, dass die nicht gesetzeskonformen Schätzungen angepasst werden können. Das Verwaltungsgericht hat insoweit festgehalten, dass der Kantonsrat den Erlass einer neuen Schätzungsverordnung in Angriff genommen, aber noch nicht vollumfänglich umgesetzt habe. Im Verordnungsentwurf werde in einer Übergangsbestimmung vorgeschlagen, dass die sog. Altschätzungen per 31. Dezember 2003 pauschal erhöht werden. Die Behandlung des Verordnungsentwurfs sei an der Sitzung des Kantonsrats vom 20. Oktober 2004 geplant.

Ausserdem hat der Regierungsrat des Kantons Schwyz am 29. Juni 2004 eine Verordnung über die vorläufige Anpassung der Vermögenssteuerwerte nichtlandwirtschaftlicher Grundstücke (Übergangsverordnung, ÜVO) erlassen. Darin sieht er eine einstweilige prozentuale Anpassung der sog. Altschätzungen mit Wirkung ab der Steuerperiode 2004 vor.
4.2.3 Inzwischen - am 24. November 2004 - hat der Kantonsrat die neue Schätzungsverordnung erlassen. Hierin hat er eine generelle Neuschätzung aller (nichtlandwirtschaftlichen) Grundstücke, die auch die Altschätzungen umfasst, geregelt. Sie soll aber erst auf die Steuerperiode 2007 Anwendung finden (§ 6 der neuen Schätzungsverordnung). Die vom Regierungsrat im Verordnungsentwurf vorgeschlagene Übergangsregelung strich der Kantonsrat aus der endgültigen Fassung. Damit könnte sich fragen, ob die Beschwerdegegner nicht einen Anspruch auf Behandlung nach dem Muster der Altschätzungen bis (ausschliesslich) zur Steuerperiode 2007 haben, weil der Kantonsrat zu erkennen gegeben haben könnte, dass er nicht bereit ist, die Altschätzungen vor dem Jahr 2007 gesetzeskonform zu behandeln; trotz aktuellem Handlungsbedarf hat der Kantonsrat die Anpassung für einen erst späteren Zeitpunkt bestimmt. Allerdings hat der Regierungsrat des Kantons Schwyz von der ihm nach Art. 72 Abs. 3 StHG eingeräumten Befugnis zum Erlass vorläufiger Vorschriften Gebrauch gemacht: Die insoweit erlassene Übergangsverordnung vom 29. Juni 2004 bestimmt, dass die sog. Altschätzungen per 31. Dezember 2004 - und damit erstmals für die Steuerperiode 2004 - "prozentual an die
Vorschriften" des neuen kantonalen Steuergesetzes und des Steuerharmonisierungsgesetzes angepasst werden (§ 1 Abs. 1 ÜVO). Der Kantonsrat hat nicht explizit erklärt, dass er die regierungsrätliche Übergangsverordnung aufhebe bzw. deren Anwendung untersage. Fraglich ist ohnehin, ob er dies unter anderem mit Blick auf das Steuerharmonisierungsgesetz und die Ermächtigungsnorm des Art. 72 Abs. 3 StHG wirksam hätte anordnen können. Sodann ist die regierungsrätliche Übergangsverordnung zwar vor Bundesgericht angefochten worden. Die Beschwerden sind jedoch mit Urteil des Bundesgerichts vom 20. April 2005 abgewiesen worden (siehe vereinigte Verfahren 2P.233/2004, 2P.289/2004 und 2P.290/2004), so dass die Übergangsverordnung Bestand hat.
Der Erlass der neuen Schätzungsverordnung durch den Kantonsrat stellt zwar ein echtes Novum dar (vgl. Art. 105 Abs. 2 OG; BGE 121 II 97 E. 1c S. 99 f.). Die Beteiligten haben sich aber bereits mit Blick darauf, dass diese Verordnung vor Ergehen des angefochtenen Entscheids im Entwurf vorlag und deren Beschluss bevorstand, entsprechend geäussert. Ihr Erlass ändert auch nichts an der Einschätzung. Bei Gutheissung der Beschwerde hat das Bundesgericht die Sache zudem gemäss Art. 73 Abs. 3 StHG an die Vorinstanz zurückzuweisen. Unter prozessökonomischen Gesichtspunkten kann es dem Bundesgericht daher nicht verwehrt sein und ist es sinnvoll, diesen Umstand hier mit anzuführen.
4.3 Aus dem Gesagten folgt, dass die kantonalen Behörden nicht zu erkennen gegeben haben, dass sie die nicht mehr rechtskonformen Altschätzungen ohne jegliche Anpassungen auch in Zukunft hinnehmen werden. Gewiss werden die Beschwerdeführer noch in den Jahren 2002 und 2003 gegenüber den Steuerpflichtigen mit Altschätzungen benachteiligt. Die Behandlung der Beschwerdegegner entspricht jedoch der aktuellen Rechtslage. Sie werden dadurch auch rechtsgleich mit anderen Steuerpflichtigen behandelt, die - entsprechend Art. 14 Abs. 1 StHG und § 41 Abs. 1 StG/SZ nach dem Verkehrswert bewertetes - Vermögen zu versteuern haben, ohne Eigentümer oder Nutzniessungsberechtigte eines nichtlandwirtschaftlichen Grundstücks zu sein (vgl. zum Gebot der rechtsgleichen Behandlung der Eigentümer von beweglichem und unbeweglichem Vermögen BGE 124 I 159 E. 2 S. 163 ff.). Damit wird das seit dem 1. Januar 2001 verbindliche Steuerharmonisierungsgesetz effektiv umgesetzt. Es wäre sinnwidrig, mit der Durchsetzung der sich aus diesem Gesetz ergebenden Regeln für neue Steuertatbestände abzuwarten, bis jeweils sämtliche alten, vor 2001 liegenden Steuertatbestände angepasst worden sind. Somit sind keine überwiegenden sachlichen Gründe gegeben, die es rechtfertigen
würden, das Grundstück der Beschwerdegegner nach den Massstäben der (heute unrechtmässigen) Altschätzungen für die Jahre 2002 und 2003 zu bewerten. Entgegen der Ansicht des Verwaltungsgerichts ist es unerheblich,

dass die regierungsrätliche Übergangsverordnung eine erst ab der Steuerperiode 2004 greifende Anpassung der Altschätzungen vorsieht. Im Übrigen würde sich bei einer Gleichbehandlung im Unrecht die Frage stellen, nach welchen Altschätzungen sich die Korrektur richten soll. Die erwähnte Übergangsverordnung des Regierungsrates zeigt, dass Anpassungen der Altschätzungen notwendig sind, welche je nach Zeitpunkt der letzten Schätzung eine Erhöhung des Vermögenssteuerwertes um 20 bis 80 % ausmachen (§ 3 ÜVO). Wie auch immer eine Korrektur vorgenommen würde, sie würde sogar im Unrecht zu keiner eigentlichen Gleichbehandlung mit allen Altschätzungen führen. Ausserdem käme es dadurch zu einer Ungleichbehandlung unter anderem gegenüber den Steuerpflichtigen, die anderweitiges Vermögen entsprechend der geltenden Rechtsordnung nach dem Verkehrswert deklarieren müssen (vgl. BGE 124 I 159 E. 2 S. 163 ff.).
4.4 Das Verwaltungsgericht sowie die Beschwerdegegner weisen für ihre entgegengesetzte Ansicht auf ein Urteil des Bundesgerichts vom 3. November 2000 hin (2P.279/1999, in Pra 2001 Nr. 114 S. 670 und StR 56/2001 S. 414). Dieses behandelt indes eine andere Situation und ist daher hier nicht einschlägig. Dort hat das Bundesgericht zwar ausgeführt, dass die vom Gesetzgeber zur Herstellung eines allgemeinen verfassungskonformen Zustandes beabsichtigten künftigen Änderungen das kantonale Gericht nicht von der Pflicht entbinden, die aktuell festgestellte Ungleichbehandlung des Beschwerdeführenden schon jetzt - und zumindest provisorisch - selber zu beseitigen. Insoweit hatte das Bundesgericht das Verwaltungsgericht dazu angehalten, einen Eigenmietwert zu korrigieren, damit er den tieferen Eigenmietwerten, von denen andere Steuerpflichtige profitierten, entsprach. In jenem Verfahren ging es indes nicht um eine Gleichbehandlung im Unrecht. Davon ist dort keine Rede. Im Gegensatz zum vorliegenden Fall, in welchem die niedrigeren älteren Vermögenssteuerwerte gesetzwidrig sind, wurden dort die niedrigeren älteren Eigenmietwerte nicht als gesetzwidrig angesehen. Vielmehr ging es nur darum, dass die für die Bemessung der Eigenmietwerte pro
Raumeinheit festgesetzten Beträge je nach Schätzungszeitraum erhebliche Unterschiede aufwiesen. Das wurde als Verstoss gegen das Gebot der Gleichbehandlung und der rechtsgleichen Besteuerung betrachtet. Insofern war die geltende Eigenmietwertordnung verfassungswidrig und daher nicht mehr weiter anzuwenden. Die Behandlung der Beschwerdegegner durch die kantonalen Steuerbehörden ist vorliegend hingegen nicht gesetzes- oder gar verfassungswidrig. Es geht nur darum, ob sie verlangen können, gesetzwidrig begünstigt zu werden, was nach dem Gesagten zu verneinen ist (E. 4.1-4.3).
5.
Die Beschwerde erweist sich damit als begründet und ist gutzuheissen. Gemäss Art. 73 Abs. 3 StHG ist der angefochtene Entscheid aufzuheben und die Sache zur neuen Beurteilung im Sinne der Erwägungen an das Verwaltungsgericht zurückzuweisen. Dieses wird auch über die kantonalen Verfahrenskosten neu zu entscheiden haben.
Bei diesem Ausgang haben die Beschwerdegegner die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens als Solidarschuldner zu tragen (Art. 156 Abs. 1 und 7 in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG). Parteientschädigungen werden nicht geschuldet (Art. 159 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird gutgeheissen. Das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz, Kammer II, vom 21. September 2004, Az. 605/04, wird aufgehoben und die Sache zur neuen Beurteilung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.– wird den Beschwerdegegnern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird den Parteien und dem Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz, Kammer II, sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 21. April 2005
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: