Urteilskopf

97 I 778

113. Auszug aus dem Urteil vom 15. September 1971 i.S. X. und Mitbeteiligte gegen Bern, Kanton und Verwaltungsgericht.
Regeste (de):
Art. 4 BV; bernische Vermögenssteuer, amtlicher Wert

Der amtliche Wert von baurechtsbelasteten Grundstücken darf ohne Verletzung von Art. 4 BV aufgrund des kapitalisierten Ertragswerts ermittelt werden. Die gegenwärtig gültige bernische Ordnung ist nicht verfassungswidrig.

Regeste (fr):
Art. 4 Cst.; impôt bernois sur la fortune, valeur officielle.

Lorsqu'il s'agit de déterminer la valeur officielle de biens-fonds grevés de droits de superficie, le fisc peut, sans arbitraire, se fonder sur la valeur de rendement capitalisée. La réglementation bernoise actuellement en vigueur n'est pas contraire à la constitution.

Regesto (it):
Art. 4 CF; imposta bernese sulla sostanza, valore ufficiale di stima.

Il valore ufficiale di immobili gravati da diritti di superficie può essere stabilito senza arbitrio sulla base del valore di reddito capitalizzato. La regolamentazione bernese attualmente in vigore non è incostituzionale.

Sachverhalt ab Seite 778

A.- Art. 227 des bernischen Gesetzes über die direkten Staats- und Gemeindesteuern (StG; Fassung vom 28. Juni 1964) lautet wie folgt: "Auf den 1. Januar 1967 ist eine Hauptrevision der amtlichen Werte der Grundstücke und Wasserkräfte durchzuführen. Der Grosse Rat erlässt das erforderliche Dekret und setzt insbesondere das Ausmass der Neubewertung fest." Das erwähnte Dekret "betreffend die Hauptrevision der amtlichen Werte der Grundstücke und Wasserkräfte" (HRD) wurde vom Grossen Rat bereits am 5. Mai 1964 erlassen. Es sieht in § 25 Abs. 1 und 2 folgendes vor: "Für Grundstücke, die mit einem Baurecht belastet sind, richtet sich der amtliche Wert nach dem Ertragswert. Der Ertragswert berechnet sich in der Regel nach dem vereinbarten Baurechtszins, kapitalisiert zu 4 Prozent."

B.- In Anwendung von § 25 HRD setzte die Gemeindeschatzungskommission Bern den amtlichen Wert eines in der Stadt Bern gelegenen Grundstücks auf Fr. 7'625,000.– fest. Die Parzelle steht im Miteigentum der Erben X. und ist mit einem auf 45 Jahre begründeten, d.h. im Jahre 2010 ablaufenden

selbständigen und dauernden Baurecht belastet. Der jährliche Baurechtszins beträgt Fr. 305'000.–. Nachdem die Grundeigentümer gegen die Festsetzung des amtlichen Werts erfolglos Einsprache erhoben hatten, gelangten sie am 25. April 1969 an die kantonale Rekurskommission mit dem Begehren, den amtlichen Wert ihres Grundstücks angemessen herabzusetzen. Die Kommission wies indessen den Rekurs am 11. September 1970 unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts ab.

C.- Gegen diesen Entscheid erhoben die Erben X. Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Sie machten geltend, der Zinssatz von 4% widerspreche krass den heutigen Verhältnissen auf dem Kapitalmarkt und führe im vorliegenden Fall zu einem Ertragswert, der zum Verkehrswert in keinem vernünftigen Verhältnis stehe. Mit Urteil vom 22. Februar 1971 wies das Verwaltungsgericht die Beschwerde ab. Zur Begründung führte es im wesentlichen folgendes aus: Wie in einem grundlegenden Entscheid vom 11. August 1969 erkannt worden sei, hielten die in § 25 HRD aufgestellten Bewertungsnormen für baurechtsbelastete Grundstücke vor dem Steuergesetz ohne weiteres stand. Die aufgrund der Hauptrevision festgesetzten Steuerwerte hätten unverändert auf Jahre hinaus zu gelten. Der vom Grossen Rat beschlossene Zinssatz von 4% sei angemessen und gestatte in aller Regel eine sachgemässe Anpassung der amtlichen Werte an die steigenden Bodenpreise, was eine annähernd richtige Bewertung auf längere Sicht gewährleiste und damit auch dem Sinn und Zweck der gesetzlichen Bewertungsgrundsätze entspreche. Im vorliegenden Fall bestehe kein Anlass, von der Bewertungsregel des § 25 HRD abzuweichen, denn der ermittelte Ertragswert übersteige den aufgrund der Richtpreise geschätzten Verkehrswert bloss um rund 28%; diese Differenz liege im Rahmen des Vertretbaren, weshalb der Verzicht der Rekurskommission auf eine - an sich mögliche - "Normalisierung" des Baurechtszinses nicht zu beanstanden sei.

D.- Die Erben X. führen staatsrechtliche Beschwerde wegen Verletzung von Art. 4 BV. Sie stellen folgenden Antrag: "Das angefochtene Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 22. Februar 1971 sei aufzuheben. und die Sache sei zur neuen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen mit der Weisung. den Wert der Parzelle der Beschwerdeführer nicht nach § 25

des Dekrets über die Hauptrevision der amtlichen Werte der Grundstücke und Wasserkräfte sondern gemäss dem Bodenverkehrswert festzusetzen." Die Beschwerdebegründung ergibt sich, soweit wesentlich, aus den nachfolgenden Erwägungen.

E.- Das Verwaltungsgericht und die kantonale Steuerverwaltung beantragen die Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. (Formelles).

2. Die Beschwerdeführer machen geltend, es gehe nicht an, den amtlichen Wert einer baurechtsbelasteten Parzelle aufgrund des realisierten Ertrags festzusetzen, denn dieses Vorgehen führe zu einer rechtsungleichen

Behandlung gegenüber dem Eigentümer eines unbelasteten Grundstücks. Verfassungswidrig sei auch der im Dekret vorgesehene Kapitalisierungssatz von 4%, denn er werde den heutigen Verhältnissen auf dem Kapitalmarkt offensichtlich nicht mehr gerecht. Damit erheben die Beschwerdeführer Verfassungsrügen, die sich gegen die in § 25 HRD enthaltene Ordnung richten. Das ist zulässig, denn die Verfassungswidrigkeit einer kantonalen Vorschrift kann auch vorfrageweise im Zusammenhang mit der Anfechtung eines Anwendungsaktes gerügt werden (BGE 97 I 29 Erw. 2 mit Verweisungen). a) Gemäss Art. 54 Abs. 1 StG ist der amtliche Wert der Grundstücke "unter Berücksichtigung des Verkehrs- und des Ertragswerts" festzusetzen. Bei der Bewertung von Baurechtsparzellen ist jedoch zu berücksichtigen, dass diese während der Dauer des Baurechts keinen Verkehrswert aufweisen, der mit jenem eines unbelasteten Grundstücks verglichen werden könnte. Freilich besteht ein Restwert (Wert der nuda proprietas), welcher zur Zeit des Vertragsabschlusses unbedeutend ist, gegen den zeitlichen Ablauf des Baurechts hin ansteigt und je nach der Ausgestaltung des Baurechtsvertrags den vollen Verkehrswert der Parzelle erreichen kann (vgl. dazu REIMANN/ZUPPINGER/SCHÄRRER, Kommentar zum zürcherischen Steuergesetz, Bd. 3, N. 45 zu § 34 StG; HANS MICHAEL RIEMER, Das Baurecht (Baurechtsdienstbarkeit) des Zivilgesetzbuches und seine Behandlung im Steuerrecht, Diss. Zürich 1968, S. 240/1). Es leuchtet deshalb ohne weiteres ein, dass der erwähnte Restwert zumindest zu Beginn der Vertragsdauer nicht geeignet ist,

Anhaltspunkt für die Bestimmung des tatsächlichen Wertes eines baurechtsbelasteten Grundstücks zu bilden. Mit Rücksicht darauf ist es vielmehr durchaus vernünftig, den amtlichen Wert einer solchen Parzelle aufgrund des Ertragswerts, d.h. aufgrund des Barwerts der Grundrente zu ermitteln (W. NAEGELI, Die Wertberechnung des Baulandes, 2. Aufl. 1965, S. 110). Auf den Ertragswert abzustellen, rechtfertigt sich auch im Hinblick darauf, dass der Wert eines baurechtsbelasteten Grundstückes in geringerem Masse konjunkturellen Schwankungen unterworfen ist als derjenige eines unbelasteten Grundstücks. Die in § 25 HRD enthaltene Ordnung schliesst im übrigen eine Berücksichtigung des Verkehrswerts nicht zu vorneherein aus, kann doch der Baurechtszins bei der Ermittlung des Vermögenssteuerwerts "normalisiert", d.h. angemessen herabgesetzt werden, wenn sich ein Ertragswert ergibt, der zum Verkehrswert eines vergleichbaren unbelasteten Grundstücks in einem offenbaren Missverhältnis steht (vgl. Bewertungsnormen der kantonalen Schatzungskommission, zitiert bei RIEMER, a.a.O., S. 238/9). Damit ist ohne weiteres Gewähr dafür geboten, dass den Besonderheiten des Einzelfalles genügend Rechnung getragen werden kann. Die Kritik der Beschwerdeführer an der in § 25 HRD vorgesehenen Ermittlung des amtlichen Werts aufgrund des Ertragswerts geht daher fehl. b) Auch der angefochtene Kapitalisierungssatz von 4% lässt sich sachlich begründen. Als massgeblicher Zeitpunkt für die Bewertung gilt der 1. Januar 1967 (Art. 227 Abs. 1 StG). Das Bewertungsdekret (HRD) wurde jedoch bereits im Jahre 1964 erlassen. Damals lag der Hypothekarzinsfuss im Kanton Bern bei 4% (Statistisches Jahrbuch der Schweiz 1971, S. 276). Dass der Grosse Rat diesen Satz als Kapitalisierungszinsfuss wählte, bedeutet jedoch nicht, dass dieser notwendigerweise dem Zinsfuss für 1. Hypotheken entsprechen muss. Die Frage des angemessenen Kapitalisierungssatzes wurde im Grossen Rat eingehend erörtert. Aus den Verhandlungen (teilweise wiedergegeben bei RIEMER, a.a.O., S. 237/8) geht hervor, dass der Rat eine generelle Gleichstellung mit dem Zinsfuss für 1. Hypotheken ablehnte und dem Umstand Rechnung tragen wollte, dass der Baurechtsgeber, der einen Nettoertrag erzielt, weniger hohe Lasten zu tragen hat als der Eigentümer eines unbelasteten bebauten Grundstücks. Diese Überlegungen des Gesetzgebers erscheinen ohne weiteres haltbar und geben zumindest unter

dem Gesichtswinkel des Art. 4 BV keinen Anlass zu Kritik. Bei Erlass des HRD entsprach der beschlossene Zinssatz von 4% durchaus den tatsächlichen Verhältnissen, was auch im Schrifttum anerkannt wird (vgl. W. NAEGELI, a.a.O., S. 110). Dass der Hypothekarzinsfuss in dem für die Bewertung massgeblichen Zeitpunkt (1. Januar 1967) bei 4 1/4% lag, lässt den in § 25 HRD vorgesehenen Satz von 4% jedenfalls nicht als schlechthin unhaltbar erscheinen. Eine allzugrosse Differenz zwischen Kapitalisierungs- und Hypothekarzinsfuss wäre freilich mit Art. 4 BV nicht vereinbar. Eine Abweichung von 1/4%, wie sie im massgeblichen Zeitpunkt bestand, liegt jedoch durchaus im Rahmen des sachlich Vertretbaren und ist daher nicht zu beanstanden. Die seit 1967 erfolgte Erhöhung der Hypothekarzinssätze ist für die Beurteilung der angefochtenen Regelung belanglos, denn massgeblich für die Bewertung waren die tatsächlichen Verhältnisse am 1. Januar 1967 (Art. 227 StG). Dies ergibt sich ohne weiteres aus dem System der bernischen Vermögenssteuer, wonach der Steuerwert der Grundstücke während längerer Zeit, d.h. während ungefähr 10 Jahren unverändert bleibt. Dass dieses System, für welches im übrigen beachtliche Gründe angeführt werden können, gegen die Verfassung verstosse, behaupten die Beschwerdeführer selbst nicht, weshalb sich weitere Ausführungen dazu erübrigen. c) Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass die in § 25 HRD enthaltene Ordnung weder sinn- und zwecklos ist, noch rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den tatsächlichen Verhältnissen nicht ersichtlich ist. Sie verstösst demnach nicht gegen Art. 4 BV (BGE 96 I 456 Erw. 1, 143 mit Hinweisen auf frühere Urteile).

3. Zu prüfen bleibt, ob die Bewertung des fraglichen Grundstücks vor der Verfassung standhält. Die Beschwerdeführer machen geltend, die Bewertung gemäss § 25 HRD führe im vorliegenden Fall zu einem Ertragswert bzw. amtlichen Wert, der den von den Schätzern ermittelten Verkehrswert um rund 28% übersteige und daher vor Art. 4 BV nicht haltbar sei. Das Verwaltungsgericht hat in diesem Zusammenhang erwogen, die erwähnte Differenz halte sich im Rahmen des Vertretbaren und erfordere nach den Bewertungsnormen der kantonalen Schatzungskommission (vgl. RIEMER, a.a.O., S. 238) keine "Normalisierung" des vereinbarten Baurechtszinses von Fr. 305'000.–.

Im Schätzungsprotokoll vom 3. Juli 1967 ist in der Tat ein "massgebender Verkehrswert" von Fr. 15'000.– /m2 aufgeführt. Der auf den Quadratmeter umgerechnete Ertragswert beträgt demgegenüber Fr. 19'350.–. Wie der erwähnte "Verkehrswert" im Einzelnen ermittelt wurde, geht aus den Akten nicht hervor; im Entscheid der kantonalen Rekurskommission vom 11. September 1970 wird lediglich ausgeführt, massgebend seien dabei "Richtpreise im betreffenden Gebiet" gewesen. Da Baurechtsparzellen keinen eigentlichen "Verkehrswert" aufweisen (vgl. oben Erw. 2 a), handelt es sich beim "Verkehrswert" gemäss Schätzungsprotokoll bloss um eine weitgehend hypothetische Grösse, bei deren Festsetzung den Schätzern ein weiter Ermessensspielraum offen steht. Das gilt insbesondere auch für das Grundstück der Beschwerdeführer, das verkehrsmässig ausserordentlich günstig gelegen ist. Die umstrittene Differenz von 28% zwischen Ertragswert und "Verkehrswert" der Parzelle darf somit in ihrer Aussagekraft nicht überbewertet werden. In diesem Zusammenhang ist ferner zu berücksichtigen, dass das bernische Vermögenssteuerrecht den Restwert der Baurechtsparzellen (vgl. oben Erw. 2 a) nicht erfasst und damit eine für den Baurechtsgeber verhältnismässig günstige Ordnung darstellt. Es erscheint daher sachlich gerechtfertigt, bei der "Normalisierung" von Baurechtszinsen Zurückhaltung zu üben und von den Bewertungsregeln des § 25 HRD nur in jenen Fällen abzugehen, in denen ein krasses Missverhältnis zwischen Ertragswert und "Verkehrswert" besteht. Wie das Verwaltungsgericht mit Recht ausführt, durften die Steuerbehörden im vorliegenden Fall ohne Willkür davon absehen, den vereinbarten Baurechtszins von Fr. 305'000.– zu "normalisieren", denn auch in ihrer staatsrechtlichen Beschwerde sind die Beschwerdeführer den Nachweis dafür schuldig geblieben, dass der angefochtene amtliche Wert zu den tatsächlichen Verhältnissen im Jahre 1967 in einem derart krassen Gegensatz stand, dass sich selbst bei der gebotenen Zurückhaltung ein Abgehen von den gesetzlichen Bewertungsgrundsätzen aufgedrängt hätte.

Dispositiv

Demnach erkennt das Bundesgericht:
Die Beschwerde wird abgewiesen.