Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C_827/2014

Urteil vom 1. September 2015

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Seiler, Donzallaz, Stadelmann, Haag,
Gerichtsschreiber Matter.

Verfahrensbeteiligte
Steuerverwaltung des Kantons Bern,
Beschwerdeführerin,

gegen

A. _____ AG
Beschwerdegegnerin,
vertreten durch Rechtsanwalt Hans Martin Hadorn,

Gegenstand
Amtliche Bewertung ab 2009,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung, vom 7. Juli 2014.

Sachverhalt:

A.

Die A. _____ AG ist Eigentümerin der Grundstücke U. _____ Gbbl Nr. xxx (Betriebsgebäude) und Nr. yyy (Lagerhallen). Nach einem Hochwasser im Sommer 2005 führte sie verschiedene bauliche Veränderungen durch. Sodann erstellte sie auf den Dächern ihrer Gebäude eine Photovoltaikanlage. Aufgrund der baulichen Veränderungen nahm die Steuerverwaltung des Kantons Bern eine ausserordentliche Neubewertung der Liegenschaften mit Wirkung ab dem Steuerjahr 2009 vor. Mit Einspracheentscheiden vom 3. November 2010 setzte sie die amtlichen Werte auf Fr. 3'344'200.- (Gbbl. Nr. xxx) bzw. Fr. 2'223'700.- (Gbbl. Nr. yyy) fest. Dabei berücksichtigte sie die Photovoltaikanlage mit Fr. 1'559'000.- (Gbbl. Nr. xxx) bzw. Fr. 779'500.- (Gbbl. Nr. yyy).

B.

Auf Rekurs der A. _____ AG hin reduzierte die Steuerrekurskommission des Kantons Bern mit Entscheid vom 19. Juni 2012 nach Durchführung eines Augenscheins die amtlichen Werte um den Wert der Photovoltaikanlage auf Fr. 1'785'200.- (Gbbl. Nr. xxx) bzw. Fr. 1'444'200.- (Gbbl. Nr. yyy).

C.

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern erhob dagegen Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Bern. Dieses wies die Beschwerde mit Urteil vom 7. Juli 2014 ab.

D.

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern erhebt Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten mit dem Antrag, das Urteil des Verwaltungsgerichts aufzuheben und die Einspracheentscheide der

Steuerverwaltung vom 3. November 2010 zu bestätigen.
Das Verwaltungsgericht und die A. _____ AG beantragen Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen den kantonal letztinstanzlichen Entscheid ist grundsätzlich zulässig (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG). Sie ist gegen End- und Teilentscheide generell zulässig (Art. 90 und 91 BGG), gegen Zwischenentscheide nur unter den Voraussetzungen von Art. 92 oder 93 BGG.

Die Festlegung des Steuer- oder Katasterwerts eines Grundstücks gilt als Endentscheid, wenn sie in einem selbständigen Verfahren unabhängig von einem konkreten Steuerveranlagungsverfahren erfolgt (Urteile 2C_742/2010 vom 16. Februar 2011 E. 1.1; 2C_101/2010 vom 24. Juni 2010 E. 1.4; 2C_83/2009 vom 8. Mai 2009 E. 1.2 in: StR 64/2009 S. 760). Im Kanton Bern wird das unbewegliche Vermögen amtlich bewertet (Art. 52 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG/BE; BSG 661.11]). Der amtliche Wert wird in einem besonderen Verfahren festgesetzt (Art. 179 ff. StG/BE) und gilt für alle Steuerveranlagungen bis zu einer allgemeinen oder ausserordentlichen Neubewertung (Art. 181 Abs. 3 StG/BE). Der angefochtene Entscheid, mit dem im Zuge einer ausserordentlichen Neubewertung (Art. 183 StG/BE) der amtliche Wert festgesetzt wurde, ist somit ein Endentscheid (vgl. Urteil 2P.73/2001 vom 29. August 2001 E. 1a/bb).

2.

Zu prüfen ist die Legitimation der kantonalen Steuerverwaltung.

2.1. Das Bundesgericht prüft die Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Beschwerde und auch die Legitimation an sich von Amtes wegen (Art. 29 BGG). Trotzdem müssen die Parteien aufgrund ihrer Mitwirkungspflicht die tatsächlichen Umstände, aus denen sie ihre Legitimation ableiten, substantiieren und gegebenenfalls belegen, sofern sie nicht offensichtlich ist (BGE 141 II 14 E. 5.1 S. 33 f.; 133 II 249 E. 1.1 S. 251; Urteil 2C_943/2011 vom 12. April 2012 E. 1.2, nicht publiziert in BGE 138 I 154). Andernfalls wird auf die Beschwerde nicht eingetreten. Vorliegend beruft sich die Beschwerdeführerin einerseits auf Art. 89 Abs. 1 BGG, andererseits auf Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG i.V.m. Art. 73 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14).

2.2. Nach Art. 89 Abs. 1 BGG ist zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten berechtigt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat, durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung hat. Diese Regelung ist in erster Linie auf Privatpersonen zugeschnitten, doch kann sich auch das Gemeinwesen darauf stützen, falls es durch einen angefochtenen Entscheid gleich oder ähnlich wie ein Privater oder aber in spezifischer, schutzwürdiger Weise in der Wahrnehmung einer hoheitlichen Aufgabe betroffen wird.

2.2.1. Das allgemeine Interesse an der richtigen Rechtsanwendung begründet keine Beschwerdebefugnis: Gestützt auf die allgemeine Legitimationsklausel von Art. 89 Abs. 1 BGG sind Gemeinwesen nur restriktiv zur Beschwerdeführung zuzulassen (BGE 140 V 328 E. 4.1 S. 329 f.; 138 II 506 E. 2.1.1 S. 508 f. mit Übersicht über die Rechtsprechung). Namentlich ist die im Rechtsmittelverfahren unterlegene Vorinstanz nicht berechtigt, gegen den von ihrer eigenen Beurteilung abweichenden Entscheid an das Bundesgericht zu gelangen (BGE 140 V 321 E 2.1.1 S. 323 f. mit Hinweisen).

2.2.2. Besondere Zurückhaltung ist geboten, wenn sich Organe desselben Gemeinwesens gegenüberstehen, namentlich kantonale Exekutivbehörden und das kantonale Verwaltungsgericht. Derartige Organstreitigkeiten sollen nach dem gesetzgeberischen Willen nicht vor das Bundesgericht getragen werden (BGE 140 V 328 E. 5.2 S. 331 f.). Eine kantonale Exekutivbehörde, deren Verfügung von der kantonal letztinstanzlichen Justizbehörde aufgehoben wurde, ist daher grundsätzlich nicht befugt, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zur Wiederherstellung ihrer Verfügung zu führen (BGE 141 II 161 I E. 2.2 S. 164 f., 136 II 383 E. 2.5/2.6 S. 387 f.; 136 V 346 E. 3.5 S. 350; 134 V 53 E. 2.3.3.2 S. 59; Michael Pflüger, Die Legitimation des Gemeinwesens zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten, 2013, S. 136 f., 146 f.,

162 f.; 205 ff.).

2.2.3. Verneint wird die Legitimation, wenn es einzig um die finanziellen Folgen der Verwaltungstätigkeit geht, welche das Gemeinwesen in seiner Stellung als hoheitlich verfügende Behörde treffen; in solchen Fällen deckt sich das finanzielle Interesse des Gemeinwesens mit der Frage der richtigen Rechtsanwendung, was zur Legitimation nicht genügt (BGE 141 II 161 E. 2.3 S. 165 f.; 138 II 506 E. 2.3 S. 511 f.). In Bezug auf die kantonalen (oder gegebenenfalls kommunalen) Steuerverwaltungen hat das Bundesgericht in ständiger Praxis erwogen, das blosses Interesse an der Mehrung des Steueraufkommens reiche nicht aus, um ein hinreichendes Interesse am Rechtsschutz herbeizuführen. Eine auf Art. 89 Abs. 1 BGG gestützte Beschwerdelegitimation der Gemeinwesen oder Steuerverwaltungen scheidet neben den ausdrücklich im Sinne von Art. 89 Abs. 2 lit. d vorgesehenen Beschwerderechten im Steuerrecht regelmässig aus (BGE 136 II 274 E. 4.2 S. 279 f.; Urteile 2C_750/2013 vom 9. Oktober 2014 E. 1.3.7 in: ASA 83 S. 305; 2C_1236/2012 vom 20. Juni 2013 E. 1.4 in: ASA 82 S. 72; 2C_620/2012 vom 14. Februar 2013 E. 1.2.4 in: RDAF 2013 II S. 197; 2C_667/2009 vom 19. Juli 2010 E. 4.3).

2.2.4. Die Beschwerdeführerin kann sich somit nicht auf Art. 89 Abs. 1 BGG berufen.

2.3. Zu prüfen ist eine Legitimation nach Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG.

2.3.1. Nach dieser Bestimmung i.V.m. Art. 73 Abs. 1 und 2 StHG ist die nach kantonalem Recht zuständige Behörde legitimiert zur Beschwerde gegen kantonal letztinstanzliche Entscheide, die eine der in den Titeln 2-5 und 6 Kapitel 1 StHG geregelten Materien betreffen. Im nicht harmonisierten Bereich sind die kantonalen Steuerverwaltungen demgegenüber nicht beschwerdebefugt (Urteil 2C_750/2013 E. 1.3.5).

Zu den harmonisierten Bereichen gehören namentlich die Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen (2. Titel 2. und 4. Kapitel StHG), die Grundstückgewinnsteuer (2. Titel 3. Kapitel StHG) sowie die Gewinn- und Kapitalsteuer der juristischen Personen (3. Titel StHG). Für die Beschwerdelegitimation der Steuerverwaltung genügt der formale Bezug zum Steuerharmonisierungsrecht (BGE 134 I 303 E. 1.2 S. 305 f.).

Betrifft der angefochtene Entscheid einen Bereich des harmonisierten kantonalen Rechts, ist die Beschwerde zulässig unabhängig vom kantonalen Gestaltungsspielraum und von den erhobenen Rügen (BGE 134 II 124 E. 2.6/2.7 S. 129 ff.; 134 II 186 E. 1.4 S. 189 f.; Urteil 2C_971/2012 vom 28. Juni 2013 E. 2.2.1 in: ASA 82 S. 143). So ist z.B. die kantonale Steuerverwaltung legitimiert, wenn es um Sozialabzüge im Rahmen der Einkommenssteuer geht, da diese trotz ihrer kantonalrechtlichen Ausgestaltung durch Art. 9 Abs. 4 StHG erfasst sind (Urteil 2C_365/2009 vom 24. März 2010 E. 2.1.3 in: StR 65/2010 S. 663).

Ebenso ist sie legitimiert, wenn es um die innerkantonale interkommunale Steuerteilung (Art. 252 ff. StG/BE) geht, soweit diese an harmonisierte Rechtsbegriffe anknüpft wie z.B. den Begriff der Betriebsstätte (Art. 254 StG/BE i.V.m. Art. 4 und 21 StHG); damit besteht ein hinreichender formaler Bezug zum Harmonisierungsrecht, zumal sich die Qualifizierung auf die harmonisierungsrechtlich geregelte subjektive Steuerpflicht auswirkt (Urteil 2C_235/2009 vom 30. Oktober 2009 E. 4.4 in: StE 2010 A 23.21 Nr. 1).

2.3.2. Vorliegend geht es um eine amtliche Bewertung im Sinne von Art. 52 Abs. 2 StG/BE, wonach "das unbewegliche Vermögen" amtlich bewertet wird. Diese Bestimmung steht in Ziff. 3 StG/BE mit dem Titel "Vermögenssteuer" (Art. 46-66 StG/BE), in der Unterziff. 3.2 "Ermittlung des Reinvermögens" (Art. 48-63 StG/BE). Die amtliche Bewertung steht somit im Zusammenhang mit der Vermögenssteuer.

Im Urteil 2C_1236/2012 (vgl. oben E. 2.2.3 in fine) hat das Bundesgericht die Beschwerdelegitimation der kantonalen Schätzungsbehörde gestützt auf Art. 73 Abs. 2 StHG i.V.m. Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG betreffend eine Grundstückschätzung bejaht; das hat es mit dem Argument begründet, es handle sich dabei insofern um einen verfahrensrechtlich selbständigen Teil des Veranlagungsverfahrens, als sich die Steuerbehörde bei der Besteuerung des Eigenmietwerts im Rahmen von Art. 7 Abs. 1 StHG auf die amtliche Schätzung stütze; das kantonale Schätzungsverfahren sei somit Teil des harmonisierten Steuerrechts im Sinne von Art. 73 Abs. 1 StHG (E. 1.1 und 1.4).

In jenem Fall war der beschwerdegegnerische Steuerpflichtige eine natürliche Person, welche der Einkommenssteuer und damit auch der Eigenmietwertbesteuerung unterlag. Vorliegend ist jedoch die Beschwerdegegnerin und steuerpflichtige Eigentümerin des streitbetroffenen Objekts eine juristische Person, sie unterliegt als solche weder der Einkommens- noch der Vermögenssteuer. Die beschwerdeführende Steuerverwaltung legt auch nicht dar (vorne E. 2.1), dass und inwiefern der amtliche Wert von Bedeutung wäre für die Gewinn- und Kapitalsteuer. Der amtliche Wert ist sodann Grundlage für die Bemessung der Liegenschaftssteuer (Art. 258 StG/BE), doch ist dies eine rein kantonale Steuer, auf welche Art. 73 StHG nicht anwendbar ist (Urteil 2C_742/2010 vom 16. Februar 2011 E. 2.1).

2.3.3. Insgesamt ist somit nicht ersichtlich und von der Beschwerdeführerin nicht dargelegt, inwiefern die Festlegung des amtlichen Werts im vorliegenden Fall einen Bezug zu einer harmonisierten Steuer haben könnte. Die kantonale Steuerverwaltung ist daher zur Beschwerde nicht legitimiert, so dass darauf nicht eingetreten werden kann.

3.

Die unterliegende Beschwerdeführerin, um deren Vermögensinteresse es geht, trägt die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens (Art. 66 Abs. 1 und 4 BGG). Sie hat der Beschwerdegegnerin für das bundesgerichtliche Verfahren eine Parteientschädigung zu bezahlen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

3.

Der Kanton Bern hat der Beschwerdegegnerin für das bundesgerichtliche Verfahren eine Parteientschädigung von Fr. 2'000.-- zu bezahlen.

4.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 01. September 2015

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Matter