

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C 834/2015

Urteil vom 15. Februar 2016

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Seiler,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Gerichtsschreiber Winiger.

Verfahrensbeteiligte
A.A. _____ und B.A. _____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Christof Steger,

gegen

Schatzungsamt des Kantons Appenzell Innerrhoden,
Standeskommission des Kantons Appenzell Innerrhoden,

Kantonale Steuerverwaltung Appenzell Innerrhoden.

Gegenstand
Grundstückschätzung,

Beschwerde gegen den Entscheid des Kantonsgerichts Appenzell Innerrhoden, Abteilung
Verwaltungsgericht, vom 21. Mai 2015.

Sachverhalt:

A.

Die Steuerpflichtige A.A. _____ ist Eigentümerin eines Einfamilienhauses auf Parzelle Nr. xxx im
Bezirk Oberegg/Al. Am 5. Juni 2014 eröffnete das Schatzungsamt des Kantons Appenzell
Innerrhoden A.A. _____ folgende Mitteilung über die Grundstückschätzung (datiert vom 21. Mai
2014) :

Amtlicher Verkehrswert: Fr. 546'000.--

Steuerwert: Fr. 546'000.--

Neuwert: Fr. 660'000.--

Zeitwert: Fr. 581'000.--

Realwert: Fr. 720'000.--

Den Mietwert setzte das Schatzungsamt bei 12.6 Raumeinheiten zu je Fr. 2'550.-- auf Fr. 32'130.--
fest, was zu einem Ertragswert (der mit doppelter Gewichtung neben dem Realwert zum Verkehrswert
führt) von Fr. 459'000.-- führte. Bei der Berechnung des Zeitwertes ging das Schatzungsamt zudem
von einem vom Neuwert in Abzug zu bringenden Minderwert von 12% aus.

B.

Gegen diese Grundstückschätzung erhoben A.A. _____ und B.A. _____ Rekurs bei der
Standeskommission des Kantons Appenzell Innerrhoden. Sie beantragten im Wesentlichen, die
Grundstückschätzung sei in Bezug auf den Mietwert, den Ertragswert und den vom Neuwert in Abzug
zu bringenden Minderwert zu korrigieren bzw. neu zu berechnen. Mit Entscheid vom 30. September
2014 wies die Standeskommission den Rekurs ab und führte aus, die Schätzung sei nach den
tatsächlichen Gegebenheiten und in richtiger Anwendung der einschlägigen Vorschriften
vorgenommen worden. Das Schatzungsamt habe den ihm zur Verfügung stehenden
Ermessensspielraum korrekt ausgeübt. Eine dagegen von A.A. _____ und B.A. _____ erhobene

Beschwerde an das Kantonsgericht Appenzell Innerrhoden, Abteilung Verwaltungsgericht, wies dieses mit Urteil vom 21. Mai 2015 ab.

C.

Mit Eingabe vom 17. September 2015 erheben A.A. _____ und B.A. _____ Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht. Sie beantragen, der angefochtene Entscheid des Kantonsgerichts Appenzell Innerrhoden sei aufzuheben. Die Grundstückschätzung vom 21. Mai 2014 sei insoweit anzupassen, als der Mietwert auf maximal Fr. 24'000.-- und der Ertragswert auf maximal Fr. 343'000.-- festgelegt werde und der vom Neuwert in Abzug zu bringende Minderwert mindestens 22% betrage. Gestützt auf diese Anpassungen seien der amtliche Verkehrswert, der Steuerwert, der Zeitwert und der Realwert neu zu berechnen. Eventualiter sei die Sache zur Neubeurteilung an das Schätzungsamt oder die Vorinstanz zurückzuweisen.

Das Kantonsgericht Appenzell Innerrhoden beantragt die Abweisung der Beschwerde. Die Ständekommission des Kantons Appenzell Innerrhoden schliesst auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei.

Erwägungen:

1.

1.1. Das Verfahren über die Grundstückschätzung im Kanton Appenzell Innerrhoden ist ein vom ordentlichen Veranlagungsverfahren gesondertes Verfahren. Das kantonale Schätzungsamt hat das Ergebnis der Schätzung dem Grundeigentümer schriftlich und mit Rechtsmittelbelehrung versehen mitzuteilen (Art. 10 der Verordnung [des Kantons Appenzell Innerrhoden] vom 26. Februar 2007 über die Schätzung von Grundstücken [GS 211.450] in Verbindung mit Art. 185 des Steuergesetzes [des Kantons Appenzell Innerrhoden] vom 25. April 1999 [StG/AI; GS 640.000]). Der Entscheid über die Schätzung schliesst daher ein selbständiges Verfahren ab und ist, wenn kantonale letztinstanzlich, als Endentscheid im Sinne von Art. 90 BGG mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten anfechtbar (vgl. Urteile 2C 873/2011 vom 22. Oktober 2012 E. 1.1; 2C 1000/2011 vom 19. Juni 2012 E. 1.1; 2C 101/2010 vom 24. Juni 2010 E. 1.4).

Die gegen den Entscheid des Kantonsgerichts Appenzell Innerrhoden betreffend Grundstückschätzung der genannten Landparzelle erhobene Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist damit zulässig (Art. 82 ff., 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG; Art. 73 [in Verbindung mit Art. 7 Abs. 1 und Art. 14] des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG; SR 642.14]). Die Beschwerdeführer sind durch den angefochtenen Entscheid im Sinne von Art. 89 Abs. 1 BGG betroffen und zur Beschwerde legitimiert.

1.2. Mit der Beschwerde kann nach Art. 95 lit. a BGG die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), doch prüft es unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 2 BGG) grundsätzlich nur die geltend gemachten Rechtswidrigkeiten (BGE 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254). Die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem Recht ist ausdrücklich zu rügen (Art. 106 Abs. 2 BGG).

Das Bundesgericht prüft demnach frei, ob Auslegung und Anwendung des kantonalen Steuerrechts im harmonisierten Bereich mit den bundesrechtlichen Vorschriften übereinstimmen. Wo das Bundesrecht den Kantonen einen Gestaltungsspielraum einräumt, ist die Kognition des Bundesgerichts auf Willkür beschränkt (BGE 134 II 207 E. 2 S. 210; Urteil 2C 705/2011 vom 26. April 2012 E. 1.5.2 mit Hinweisen). Das ist hier insoweit der Fall, als das Steuerharmonisierungsgesetz über die Bewertung des Vermögens für die Vermögenssteuer und über die Festsetzung der Eigenmietwerte für die Einkommenssteuer nur sehr allgemeine Grundsätze enthält (Art. 7 Abs. 1 und Art. 14 StHG). Dem kantonalen Gesetzgeber verbleibt damit ein nicht unerheblicher Gestaltungsspielraum, den das Bundesgericht nur unter dem Gesichtswinkel der Grundrechte, namentlich des Rechtsgleichheitsgebots und Willkürverbots, überprüft (BGE 132 I 157 E. 3.3 S. 162; Urteile 2C 994/2014 vom 19. Juni 2015 E. 1.3; 2C 1000/2011 vom 19. Juni 2012 E. 1.3).

1.3. Der von der Vorinstanz festgestellte Sachverhalt ist für das Bundesgericht grundsätzlich verbindlich (vgl. Art. 105 Abs. 1 und 2 BGG). Die Sachverhaltsfeststellung kann, sofern rechtserheblich, nur gerügt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht (Art. 97 Abs. 1 BGG).

2.

2.1. Gemäss Art. 14 der Verordnung über die Schätzung von Grundstücken erlässt die Ständeskommission die erforderlichen Ausführungsbestimmungen und ist insbesondere befugt, Schätzungsmethoden und Schätzungshandbücher als anwendbar zu erklären. Gestützt auf diese Bestimmung hält Art. 2 des Ständeskommissionsbeschlusses vom 4. Dezember 2007 über die Schätzung von Grundstücken (GS 211.451) Folgendes fest: "Für die Schätzung wird grundsätzlich "Das Schweizerische Schätzungshandbuch, Bewertung von Immobilien", herausgegeben von der Schweizerischen Vereinigung kantonaler Grundstückbewertungsexperten (SVKG) und der Schweizerischen Schätzungskammer/schweizerischer Verband der Immobilienwirtschaft (SEK/SVIT) in der aktuellen Fassung als anwendbar erklärt. In begründeten Fällen kann davon abgewichen werden."

Art. 42 Abs. 6 StG/Al hält sodann unter der Marginalie "Bewertung" fest, dass für Grundstücke die amtliche Verkehrswertschätzung massgeblich ist. Nach Art. 24 Abs. 2 StG/Al gilt als Mietwert gemäss Art. 24 Abs. 1 lit. b StG/Al der Betrag, den der Steuerpflichtige bei der Vermietung seiner Liegenschaft als Miete erzielen könnte. Er ist auch dann voll steuerbar, wenn die Liegenschaft zu einem tieferen Mietzins an eine nahe stehende Person vermietet oder verpachtet wird.

2.2. Die Beschwerdeführer sind der Auffassung, die Vorinstanzen hätten mit der Schätzungsmittelteilung vom 21. Mai 2014 die für den Kanton Appenzell Innerrhoden geltenden gesetzlichen Grundlagen, namentlich das Schätzerhandbuch, in qualifizierter Weise mehrfach unrichtig angewendet und ihre verfassungsmässigen Rechte verletzt. Im Einzelnen rügen sie eine Verletzung des Gebots der rechtsgleichen Behandlung (Art. 8 Abs. 1 BV), des Willkürverbots (Art. 9 BV) sowie des Grundsatzes der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV).

2.3. Nach der ständigen Praxis des Bundesgerichts liegt Willkür nicht bereits dann vor, wenn ein anderes Normverständnis ebenfalls möglich oder gegenüber demjenigen der kantonalen Behörde gar vorzuziehen wäre. Willkür in der Rechtsanwendung ist nur dann zu bejahen, wenn der angefochtene Entscheid offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft. Das Bundesgericht hebt einen Entscheid jedoch nur auf, wenn nicht bloss die Begründung, sondern auch das Ergebnis unhaltbar ist. Dass eine andere Lösung ebenfalls als vertretbar oder gar zutreffender erscheint, genügt nicht (BGE 140 III 16 E. 2.1 S. 18 f.; 139 III 334 E. 3.2.5 S. 339; 138 I 49 E. 7.1 S. 51).

2.4. Der Grundsatz der Rechtsgleichheit (Art. 8 Abs. 1 BV) wird im Steuerrecht konkretisiert durch die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie durch das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV). Das Bundesgericht hat die Tragweite dieser Grundsätze im Allgemeinen in seiner Rechtsprechung wiederholt umschrieben (BGE 131 I 291 E. 3.2.1 S. 306 mit Hinweis auf BGE 122 I 101 E. 2b/aa S. 103). Eine mathematisch exakte Gleichbehandlung jedes einzelnen Steuerpflichtigen ist aus praktischen Gründen nicht erreichbar. Deshalb ist eine gewisse Schematisierung und Pauschalisierung des Abgaberechts unausweichlich und zulässig (BGE 128 I 240 E. 2.3 S. 243; 125 I 65 E. 3c S. 68; je mit Hinweisen). Dementsprechend auferlegt sich das Bundesgericht in konstanter Praxis eine gewisse Zurückhaltung, wenn es als Verfassungsgericht eine unvermeidlich nicht vollkommene gesetzliche Regelung zu prüfen hat. Soweit keine absolute Gleichbehandlung erzielt werden kann, genügt es, wenn die gesetzliche Regelung nicht in genereller Weise zu einer wesentlich stärkeren Belastung oder systematischen Benachteiligung bestimmter Gruppen von Steuerpflichtigen führt (BGE 131 I 291 E. 3.2.1 S. 306 f.; 128 I 240 E. 2.3 S. 243; 126 I 76 E. 2a S. 78; je mit Hinweisen).

2.5. Auch der Verkehrswert im steuerrechtlichen Sinn ist nicht eine mathematisch exakt bestimmbare Grösse, sondern in der Regel ein Schätz- oder Vergleichswert (BGE 128 I 240 E. 3.2.1 S. 249). Das Steuerharmonisierungsgesetz schreibt den Kantonen keine bestimmte Bewertungsmethode vor. Mit jeder Schätzung ist, unabhängig von der angewendeten Methode, ein Streubereich der Ungenauigkeit verbunden. Daher erachtet es das Bundesgericht als zulässig, den Vermögenssteuerwert von Grundstücken aufgrund vorsichtiger, schematischer Schätzungen festzulegen, auch wenn das dazu führt, dass die so ermittelten Werte in einem gewissen Mass von den effektiven Marktwerten abweichen (BGE 128 I 240 E. 3.2.2 S. 249; 124 I 193 E. 4a S. 199). Im Übrigen ist notorisch, dass die auf dem Markt tatsächlich erzielten Preise nicht nur erheblichen Schwankungen unterliegen, sondern vielfach auch ausgesprochen spekulative (z.B. bei Renditeobjekten) oder subjektive (so bei

Eigentumswohnungen und Einfamilienhäusern) Preiskomponenten enthalten (BGE 131 I 291 E. 3.2.2 S. 307).

Mithin kann das Bundesgericht die geregelten bzw. angewendeten Bewertungsmethoden nicht im Einzelnen auf ihre Angemessenheit überprüfen. Jede Schätzmethode führt zwangsläufig zu einer gewissen Pauschalierung und Schematisierung und vermag nicht allen Einzelaspekten völlig gerecht zu werden. Dies ist jedoch aus praktischen und veranlagungsökonomischen Gründen unvermeidlich und in einem gewissen Ausmass zulässig, auch wenn dabei die rechtsgleiche Behandlung nicht restlos gewährleistet wird (vgl. BGE 131 I 291 E. 3.2.2 S. 307; 125 I 65 E. 3c S. 68; 124 I 193 E. 3e S. 197; 123 II 9 E. 4b S. 15 f.; Urteil 2P.279/1999 vom 3. November 2000 E. 2f, in: StR 56/2001 S. 414).

2.6. Unter diesen Voraussetzungen vermögen die vorinstanzlichen Erwägungen in Bezug auf die Anwendung kantonalen Rechts einer hier vorzunehmenden Willkürprüfung (vgl. E. 1.2 und 2.3 hiervor) ohne Weiteres standzuhalten:

2.6.1. Die Beschwerdeführer rügen in Bezug auf die Ermittlung des Mietwerts, die Vorinstanz habe auf einen einheitlichen Erfahrungswert von Fr. 2'550.-- pro Raumeinheit abgestellt; sodann habe die Vorinstanz ausgehend vom Erfahrungswert bezogen auf das gesamte Kantonsgebiet die Korrekturfaktoren für die Mietwertberechnung angewandt, was den Vorgaben des Schätzerhandbuchs offensichtlich widersprechen würde. Der Kanton Appenzell Innerrhoden weise ein ausgesprochen inhomogenes Mietpreisniveau auf. Die Liegenschaft der Beschwerdeführer liege in einem Gebiet mit unterdurchschnittlichen Liegenschaftswerten, was im vorliegenden Fall zu stark überhöhten (Eigen-) Mietwerten führe.

2.6.2. Die Vorinstanz ist hier indes gemäss den Ermittlungskriterien im Schätzerhandbuch (Das Schweizerische Schätzerhandbuch, 4. Aufl. 2012) vorgegangen: Sie hat zunächst die Nutzungsfläche des Einfamilienhauses in Raumeinheiten umgewandelt, diese mit einem Grundansatz multipliziert und auf dem erhaltenen Wert Zu- bzw. Abschläge vorgenommen (Schätzerhandbuch S. 83). Dabei hat sie sich für die Zu- und Abschläge an die Tabelle "Korrekturfaktoren für Mietwertberechnung" (Schätzerhandbuch S. 321) gehalten, die insgesamt zehn Kriterien (wie Wohnlage, Verkehrslage, Immissionen, etc.) mit Korrekturen von +9% bis -9% enthält. Die Vorgehensweise der Vorinstanz, als Grundansatz einen Erfahrungswert anzunehmen, der im ganzen Kantonsgebiet Anwendung findet, mag allenfalls diskutabel, aber sicherlich nicht willkürlich sein: Aufgrund der Kleinräumigkeit des Kantons Appenzell Innerrhoden (Einwohnerzahl per Ende 2014: 15'900; Fläche: 173 km²) und damit verbunden mit der bescheidenen Anzahl an Vergleichsobjekten im gesamten Kantonsgebiet ist es nicht offensichtlich unhaltbar, für die Ermittlung des Mietpreisniveaus das ganze Kantonsgebiet als Referenzraum beizuziehen. Auch aus der Formulierung "lokale Verhältnisse" im Schätzerhandbuch kann nicht

zwingend abgeleitet werden, dass die Anwendung eines einheitlichen Erfahrungswertes für das ganze Kantonsgebiet unzulässig wäre. Die von der Vorinstanz angewandten Korrekturfaktoren scheinen geeignet, in vertretbarer Weise allfällige regionale Unterschiede genügend auszugleichen. Schliesslich kann der Beschwerdeschrift nicht entnommen werden, weshalb der Mietwert konkret auf maximal Fr. 24'000.-- festgelegt werden soll. Offenbar beziehen sich die Beschwerdeführer auf bereits im vorinstanzlichen Verfahren bezogene Expertenberichte der C._____ AG; diese Berichte wurden indes nicht nach Massgabe des Schätzerhandbuchs erstellt, weshalb ihnen keine entscheidende Bedeutung zukommen kann. Eine im Ergebnis unhaltbare systematische und erhebliche Überbewertung der Liegenschaft der Beschwerdeführer ist hier auf jeden Fall nicht erkennbar.

2.6.3. In Bezug auf die Ermittlung des vom Neuwert in Abzug zu bringenden Minderwertes rügen die Beschwerdeführer, die vom Schatzungsamt ermittelte Wertminderung von 12% liege deutlich unter der von der C._____ AG als Fachexpertin ermittelten Wertverminderung von mindestens 29% und maximal 46%. Die vorgenommene pauschale Berechnung des Minderwerts erfülle die im Schätzerhandbuch enthaltene Voraussetzung, wonach die fälligen Instandstellungskosten am Bewertungsstichtag die Wertminderung decken können müsse, in keiner Weise.

2.6.4. Die Vorinstanz ist auch in Bezug auf die Ermittlung des Minderwerts grundsätzlich gemäss den Vorgaben des Schätzerhandbuchs vorgegangen und hat die Wertminderungstabelle (Schätzerhandbuch S. 344) herangezogen. Mit dieser Tabelle kann eine einfache approximative Ermittlung der Entwertung erfolgen (Schätzerhandbuch S. 147). Die Vorinstanz hat verbindlich (vgl. E. 1.3 hiervor) festgestellt, dass anlässlich der Besichtigung des Objekts durch das Schatzungsamt keine ausserordentlichen Schäden oder Abnutzungen festgestellt worden seien. Die Beschwerdeführer stützen sich dagegen im Wesentlichen auf die von der C._____ AG als

Fachexpertin erstellten Berichte; wie bereits erwähnt, wurden diese Berichte indes nicht nach Massgabe des Schätzerhandbuchs erstellt, weshalb diese nicht aufzuzeigen vermögen, inwiefern die von der Vorinstanz berechneten Werte willkürlich sein sollen. Sodann begnügen sich die Beschwerdeführer mit Verweisen auf die erwähnten Berichte in den Akten. Praxisgemäss müssen indessen die erhobenen Rügen in der Beschwerdeschrift selber enthalten sein; der blosser Verweis auf Ausführungen in anderen Rechtsschriften oder auf die Akten reicht nicht aus (BGE 133 II 396 E. 3.1 S. 399 f. mit Hinweisen). Aus diesem Grunde

können die Beschwerdeführer auch nichts zu ihren Gunsten ableiten, wenn sie ausführen, die berechnete Wertminderung könne die fälligen Instandstellungskosten am Bewertungsstichtag nicht decken; in der Beschwerdeschrift werden diese Instandstellungskosten nicht substantiiert aufgeführt, sondern es wird bloss auf die erwähnten Berichte verwiesen. Insgesamt ist das Vorgehen der Vorinstanz unter dem eingeschränkten Blickwinkel der Willkürprüfung auf jeden Fall nicht zu beanstanden.

3.

Daraus ergibt sich, dass die Beschwerde abzuweisen ist. Die Beschwerdeführer haben die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens unter solidarischer Haftung zu tragen (Art. 65 f. BGG). Es sind keine Parteientschädigungen geschuldet (Art. 68 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 3'000.-- werden den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftung auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Kantonsgericht Appenzell Innerrhoden, Abteilung Verwaltungsgericht, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 15. Februar 2016

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

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Winiger