

Liegenschaftsbewertung

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 43/2003 vom 18. September 2003

Steuerliche Bewertung einer selbstgenutzten Eigentumswohnung. Die Bewertungsvorschriften gemäss Steuerverordnung, welche eine Ermittlung des Steuerwerts allein zum Realwert ohne Berücksichtigung des Ertragswerts vorsehen, sind gesetzes- und harmonisierungskonform und ihre Anwendung ist im konkreten Fall auch nicht willkürlich.

I. Sachverhalt

1. Die Rekurrenten sind Eigentümer verschiedener Stockwerk- und Miteigentums-einheiten an der «X.-Str. 100–104» in Riehen. Bei dieser Liegenschaft handelt es sich um ein dreiteiliges Gebäude mit den Häusern Nr. 69, 71 und 73 und einer Autoein-stellhalle. Die Rekurrenten haben die Parzellen Nr. xxx-6, xxx-7-8, xxx-7-9 und xxx-7-10 mit Kaufvertrag vom 30. Juli 1995 erworben und per 1. September 1995 angetreten. Die Parzellen Nr. xxx-4, xxx-7-3 und xxx-7-6 haben sie mit Kaufvertrag vom 20. Januar 1999/25. Oktober 2000 erworben und per 2. Januar 2001 angetreten.

2. Bei der Bewertung der Liegenschaftsparzellen ging die Steuerverwaltung davon, aus, dass diese von den Rekurrenten alle selbst genutzt würden. Mit Verfügungen vom 6. September 2002 und 6. November 2002 hat sie die Parzellen wie folgt bewertet:

Art Eigentum	Parzellen Nr.	Wertquote	Steuerwert
Stockwerkeigentum	xxx-4	$\frac{152}{1000}$	Fr. 686'000.–
Stockwerkeigentum	xxx-6	$\frac{280}{1000}$	Fr. 1'265'100.–
Miteigentum	xxx-7-3	$\frac{1}{12}$ von $\frac{116}{1000}$	Fr. 35'000.–
Miteigentum	xxx-7-6	$\frac{1}{12}$ von $\frac{116}{1000}$	Fr. 35'000.–
Miteigentum	xxx-7-8	$\frac{1}{12}$ von $\frac{116}{1000}$	Fr. 35'000.–
Miteigentum	xxx-7-9	$\frac{1}{12}$ von $\frac{116}{1000}$	Fr. 35'000.–
Miteigentum	xxx-7-10	$\frac{1}{12}$ von $\frac{116}{1000}$	Fr. 35'000.–

Dabei bestimmte die Steuerverwaltung den Realwert für die Gesamtliegenschaft wie folgt:

Gebäudewert:

Gebäudeversicherungswert
«X.-Str. 100–104 «Mehrfamilienhaus mit Autoeinstellhalle» Fr. 3'887'000.–

abzüglich Altersentwertung
(= 5,5% des Gebäudeversicherungswerts
[= 1,0% gemäss Gebäudeversicherung
+ 0,5% Zuschlag für Zusatzeinflüsse
+ 4,0% Zeitspanne zwischen Versicherungsschätzung
und Gebäudeversicherungsindexierung]) –Fr. 213'785.–
Fr. 3'673'215.–

Relativer Landwert:
1'432,5 m² à Fr. 591.–/m² (= 91% des absoluten
Bodenwerts von Fr. 650.–/m²) Fr. 846'393.–

Realwert für die gesamte Liegenschaft Fr. 4'519'608.–

Die Steuerwerte der einzelnen Parzellen wurden anhand der grundbuchlichen Wertquoten wie folgt festgesetzt:

Vermögenssteuerwert per 31. Dezember 2001 (gerundet)

– $\frac{152}{1000}$ Miteigentumsanteil (StWEP xxx-4) Fr. 686'000.–
– $\frac{280}{1000}$ Miteigentumsanteil (StWEP xxx-6) Fr. 1'265'000.–

Autoeinstellhallenplätze maximal Fr. 35'000.–:

– $\frac{1}{12}$ an $\frac{116}{1000}$ Miteigentumsanteil (ME-Parzelle xxx-7-3) Fr. 35'000.–
– $\frac{1}{12}$ an $\frac{116}{1000}$ Miteigentumsanteil (ME-Parzelle xxx-7-6) Fr. 35'000.–
– $\frac{1}{12}$ an $\frac{116}{1000}$ Miteigentumsanteil (ME-Parzelle xxx-7-8) Fr. 35'000.–
– $\frac{1}{12}$ an $\frac{116}{1000}$ Miteigentumsanteil (ME-Parzelle xxx-7-9) Fr. 35'000.–
– $\frac{1}{12}$ an $\frac{116}{1000}$ Miteigentumsanteil (ME-Parzelle xxx-7-10) Fr. 35'000.–

3. Mit Schreiben vom 24. September/5. Dezember 2002 haben die Rekurrenten gegen die Bewertungsverfügungen vom 6. September 2002 und 6. November 2002 Einsprache erhoben. Mit Einspracheentscheid vom 14. März 2003 hat die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gutgeheissen. Die Bewertungsverfügungen für die Parzellen Nr. xxx-4, xxx-7-3, xxx-7-6 wurden infolge Fremdvermietung aufgehoben. An den Bewertungsverfügungen für die Parzellen Nr. xxx-6, xxx-8, xxx-9 und xxx-10 hielt die Steuerverwaltung aufgrund der Selbstnutzung durch die Rekurrenten fest.

4. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 14. März 2003 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 26. März 2003 (Poststempel: 3. April 2003), welcher am 29. April 2003 (Poststempel: 22. Mai 2003) begründet worden ist. Darin beantragt die Vertreterin der Rekurrenten unter o/e-Kostenfolge zulasten des Staates, es seien als Vermögen für die selbstbewohnten Liegenschaftsanteile folgende Werte in Schweizer Franken festzusetzen:

Eigentum	Parz.-Nr.	festgesetzter Wert	Kaufpreis	festzusetzender Wert
STW	xxx-6	Fr. 1'265'100.–	Fr. 1'282'000.–	Fr. 1'020'354.85
ME	xxx-7-8	Fr. 35'000.–	Fr. 30'000.–	Fr. 25'451.65
ME	xxx-7-9	Fr. 35'000.–	Fr. 30'000.–	Fr. 25'451.65
ME	xxx-7-10	Fr. 35'000.–	Fr. 30'000.–	Fr. 25'451.65

Auf die Einzelheiten des Standpunkts der Rekurrenten wird, sofern erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

5. In ihrer Vernehmlassung vom 14. Juli 2003 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachstehenden Erwägungen.

II. Entscheidungsgründe

1. a) Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG, [neues] Steuergesetz) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission schriftlich Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche und funktionelle Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. März 2003 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den am 3. April 2003 (Datum des Poststempels) rechtzeitig erhobenen und am 22. Mai 2003 (Datum des Poststempels) innert erstreckter Frist begründeten Rekurs ist somit einzutreten.

b) Die Kognition der Steuerrekurskommission richtet sich nach § 169 Abs. 1 StG. Danach hat sie im Rekursverfahren (grundsätzlich) die gleichen Befugnisse wie die Steuerverwaltung im Veranlagungs- und im Einspracheverfahren.

2. a) Die Rekurrenten beantragen sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. März 2003 aufzuheben und die Vermögenssteuerwerte per 31. Dezember 2001 der Stockwerkeigentumsparzelle xxx-6 (GB Riehen, Sektion X,

«X.-Str. 100–104») auf Fr. 1'020'348.85 und der Miteigentumsparzellen xxx-7-8, xxx-7-9 und xxx-7-10 (alle GB Riehen, Sektion X, «X.-Str. 100–104») auf je Fr. 25'451.65 festzusetzen. Eventualiter seien die Stockwerkeigentumsparzelle xxx-6 (GB Riehen, Sektion X, «X.-Str. 100–104») sowie die Miteigentumsparzellen xxx-7-8, xxx-7-9 und xxx-7-10 (alle GB Riehen, Sektion X, «X.-Str. 100–104») zum Ertragswert zu bewerten. Subeventualiter seien die Vermögenssteuerwerte dieser Grundstücke nach den Steuerwerten, wie sie für den Rechtsvorgänger gegolten haben, festzusetzen.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Nachdem die Steuerverwaltung die Bewertungsverfügungen für die Parzellen Nr. xxx-4, xxx-7-3, xxx-7-6 mit Einspracheentscheid vom 14. März 2003 wegen Fremdvermietung zu Recht aufgehoben hat, sind diese respektive deren Bewertung nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens. Nach wie vor strittig ist im vorliegenden Fall hingegen, ob die selbstbewohnte Stockwerkeigentumsparzelle (StWEP) und die drei ebenfalls selbstgenutzten Autoeinstellhallenplätze der Rekurrenten per 31. Dezember 2001 von der Steuerverwaltung richtig bewertet worden sind. In diesem Zusammenhang stellt sich vorab die Frage, ob die Ordnungsbestimmungen, welche die Bewertung von Liegenschaften näher regeln, – wie von den Rekurrenten gerügt wird – gegen das baselstädtische Steuergesetz und/oder gegen Bundesrecht (Steuerharmonisierungsrecht, Bundesverfassung) verstossen.

3. a) Das Gesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) schreibt den Kantonen in Art. 14 vor, dass das Vermögen – mit Ausnahme der forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke und des Geschäftsvermögens (ohne Wertpapiere) – zum Verkehrswert zu bewerten ist. Dabei kann der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden (Art. 14 Abs. 1 Satz 2 StHG).

b) Die harmonisierungsrechtlichen Vorgaben hat der baselstädtische Gesetzgeber in § 46 StG umgesetzt. So ist das Vermögen gemäss § 46 Abs. 1 StG grundsätzlich zum Verkehrswert zu bewerten. Dies gilt auch für Grundstücke, wobei bei diesen der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann (§ 46 Abs. 4 StG). § 46 Abs. 4 Satz 2 StG sieht zudem vor, dass selbstbewohnte Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen auf der Basis des Realwertes zu schätzen sind. Schliesslich bestimmt § 46 Abs. 7 StG, dass der Regierungsrat die für eine gleichmässige Besteuerung erforderlichen Bewertungsvorschriften erlässt.

c) Gestützt auf die Regelungskompetenz in § 46 Abs. 7 StG hat der Regierungsrat unter anderem folgende Ordnungsbestimmungen aufgestellt:

aa) Gemäss § 50 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (Steuerverordnung, StV) werden vermietete und verpachtete Grundstücke des Privat- und des Geschäftsvermögens grundsätzlich zum Ertragswert bewertet. Abs. 2 dieser Bestimmung sieht vor, dass der Ertragswert durch Kapitalisierung des Bruttoertrags mit dem Kapitalisierungssatz gemäss Abs. 4

bestimmt wird. Der Bruttoertrag entspricht grundsätzlich dem bis zum Bemessungsstichtag erzielten Jahresertrag (unter Einschluss der dem Eigenbedarf dienenden Nutzungen), ohne Abzug der Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten sowie der Schuldzinsen und ohne Berücksichtigung der Nebenkosten (wie Heizung, Warmwasser, Lift, Hauswart usw.). Fällt der Bemessungsstichtag nicht auf das Ende eines Kalenderjahres, so wird der Ertrag des Vorjahres herangezogen (§ 50 Abs. 3 StV). Als Kapitalisierungssatz gilt der Zinssatz der Basler Kantonalbank für neue 1. Hypotheken auf Wohnbauten per Ende September vor dem Bemessungsstichtag plus einem Zuschlag von 3,5 Prozent (§ 50 Abs. 4 StV).

bb) Nach § 51 Abs. 1 StV werden selbstgenutzte Grundstücke des Privat- oder des Geschäftsvermögens zum Realwert bewertet, wobei sich dieser aus dem Gebäudewert und dem Landwert zusammensetzt. Als Gebäudewert gilt der indexierte Gebäudeversicherungswert unter angemessener Berücksichtigung der zustandsunabhängigen Altersentwertung gemäss Gebäudeversicherung. Die Altersentwertung beträgt maximal 50% des Gebäudeversicherungswertes (§ 51 Abs. 2 StV). Der Landwert entspricht dem relativen Landwert. Dieser leitet sich aus dem absoluten Landwert gemäss Bodenwertkatalog ab und berücksichtigt die altersabhängige Nutzungsintensität des Grundstücks durch einen prozentualen Einschlag. Der Bodenwertkatalog enthält die auf den Erhebungen des kantonalen Grundbuch- und Vermessungsamts basierenden absoluten Landwerte. Diese richten sich nach dem Durchschnitt der Immobilienpreise, welche bei vergleichbaren Verhältnissen in der selben Gegend und Bauzone in den letzten zwei Jahren vor der Bewertung bezahlt wurden. Zum Ausgleich von Schwankungen und Spitzenwerten wird auf diesem Mittelwert ein prozentualer Einschlag gewährt (§ 51 Abs. 3 StV).

4. a) Die Rekurrenten machen zunächst geltend, dass die Regelungen der §§ 50 und 51 StV sowohl gegen Art. 14 Abs. 1 StHG als auch gegen § 46 StG verstossen würden. So würden vermietete Grundstücke grundsätzlich zum Ertragswert bewertet. Eine Berücksichtigung des Verkehrswertes sei damit ausgeschlossen. «Ein durch die Mieterträge höherer Steuerwert als ein effektiv bezahlter Kaufpreis» werde von der Steuerverwaltung nicht akzeptiert. Damit sei die Steuerverordnung sowohl bezüglich der kantonalen Norm als auch bezüglich der Bundesnorm gesetzeswidrig. Wenn selbstgenutzte Grundstücke nach § 51 StV grundsätzlich zum Realwert bewertet würden, so setze sich auch diese Norm rigoros über die kantonalen gesetzlichen Vorschriften wie auch über die Norm des Steuerharmonisierungsgesetzes hinweg. Eine Berücksichtigung des Ertragswertes werde ausgeschlossen. Dies entgegen der Rahmengesetzgebung und der kantonalen Gesetzgebung, welche auch eine Ertragsbewertung zulassen sollte. Zusammenfassend könne festgestellt werden, dass die in der Verordnung festgehaltenen und definierten Vermögensbewertungen dem kantonalen Gesetz und dem Steuerharmonisierungsgesetz widersprechen würden. Die oberste Prämisse, die Bewertung zum Verkehrswert, werde damit nicht erreicht (vgl. die Rekursbegründung vom 29. April 2003, S. 3 f.). Im Folgenden ist deshalb zu prüfen, ob die hier zur Diskussion stehenden Verordnungsbestimmungen gesetzesrespektive steuerharmonisierungskonform sind oder nicht.

b) Was zunächst die Rüge der fehlenden Gesetzeskonformität von § 50 und § 51 StV anbelangt, so geht diese aus folgenden Gründen fehl:

aa) Wie die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung zu Recht erwähnt, ist unter dem Ertragswert der aufgrund des Brutto- oder Mietertrags ermittelte Wert einer Liegenschaft zu verstehen. Dieser ergibt sich aus der Division des Bruttoertrags mit einem angemessenen Kapitalisierungsfaktor (vgl. die Vernehmlassung der Steuerverwaltung 14. Juli 2003, S. 5, mit Verweis auf Naegeli/Wenger, Der Liegenschaftenschatzer, 4. Aufl., Zürich 1997, S. 73). Bei selbstgenutzten Liegenschaften fällt die Anwendung des Ertragswerts anhand der effektiven Erträge somit ausser Betracht, werden doch bei selbstgenutzten Liegenschaften eben gerade keine Erträge erzielt. Bei der Bestimmung des Verkehrswertes von selbstgenutzten Liegenschaften kann somit einzig auf den Realwert abgestellt werden. Bereits insofern gehen die Ausführungen der Rekurrenten fehl und der Hauptantrag der Rekurrenten, der eine Kombination von Kaufpreis (Verkehrswert) und Ertragswert verlangt, aber auch der Eventualantrag, nach dem auf die Ertragswerte abzustellen ist, und der Subeventualantrag (Übernahme der Ertragswerte des Rechtsvorgängers) sind folglich abzuweisen.

bb) Muss bei selbstgenutzten Liegenschaften auf den Realwert abgestellt werden, so lässt sich die Frage stellen, ob der Steuerwert bei den vermieteten Liegenschaften nicht auch anhand des Realwertes bestimmt werden müsste. Nun steht die Bewertung der vermieteten Grundstücke der Rekurrenten im vorliegenden Verfahren – wie erwähnt – nicht (mehr) zur Diskussion (vgl. Ziffer 2b der Erwägungen dieses Entscheids). Angesichts der vorgebrachten Rügen des Rekurrenten wird hier gleichwohl noch auf diese Thematik eingegangen. Wie die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung zu Recht ausführt, hat sich der Gesetzgeber hinsichtlich der Bewertung von vermieteten Liegenschaften bewusst für die Anwendung der reinen Ertragswertmethode ohne Berücksichtigung des Realwertes entschieden. So hat der Regierungsrat den Methodenwechsel anlässlich der Gesetzesrevision vom 16. März 1989 mit Wirksamkeit ab 1. Januar 1990 wie folgt begründet: «Als Lösungsmöglichkeit bietet sich eine Bewertung zu den reinen Ertragswerten an. Diese Art der Wertfestsetzung kann ohne zusätzlichen Personalaufwand zumindest bei Mehrfamilien- und vermieteten Einfamilienhäusern durch die Veranlagungsbeamten erfolgen. Auch von der Sache her ist bei effektiven Mieteinnahmen die Beschränkung auf den Ertragswert vertretbar, gilt dieser doch bei vermieteten Liegenschaften als wesentlicher und massgebender Bestandteil des Verkehrswertes.» (vgl. den Ratschlag des Regierungsrates Nr. 8090 vom 15. Dezember 1988, S. 35).

Auch anlässlich der Totalrevision und Harmonisierung des kantonalen Steuergesetzes vom 12. April 2000 hat der Gesetzgeber an der reinen Ertragswertmethode für vermietete Liegenschaften festgehalten. Dazu führte der Regierungsrat aus: «Nach Abs. 1 ist wie schon heute und analog zum StHG das Vermögen grundsätzlich zum Verkehrswert zu bewerten. Richtigerweise ist unter dem Verkehrswert ein verobjektivierter Wert zu verstehen. Zufällige Über- oder Unterpreise, Spekulations-, Liebhaber- oder Freundschaftspreise sind nicht von Belang. Der Verkehrswert

setzt sich aus den Elementen Ertragswert und Substanzwert (Realwert) zusammen, wobei diese je nach Art des Vermögensgegenstandes unterschiedlich gewichtet werden können. In bestimmten Fällen kann der Verkehrswert dem Substanzwert oder dem Ertragswert allein gleichgesetzt werden. Wo der betreffende Vermögensgegenstand keinen Ertrag abwirft oder dieser wie bei der Eigennutzung oder Eigenmiete aus dem Realwert abgeleitet werden muss, fällt der Ertragswert naturgemäss ausser Betracht und ermittelt sich der Verkehrswert allein anhand des Substanzwerts. Wo umgekehrt der Ertragswert einen ausgezeichneten Indikator zur Bestimmung des als verobjektivierte Grösse zu verstehenden Verkehrswertes bildet, braucht der Substanzwert nicht berücksichtigt zu werden und kann die Bewertung auf den Ertragswert allein abstellen, sofern das Bewertungsergebnis repräsentativ bleibt und keine unverhältnismässigen Differenzen gegenüber einer Bewertung zum Substanzwert entstehen. In welchem Umfang und Verhältnis die verschiedenen Bewertungskriterien wie Ertragswert, innerer Wert usw. zu berücksichtigen und miteinander in Einklang zu bringen sind, hängt weitgehend vom Typ der zu bewertenden Vermögensgüter ab. Die Aufstellung eines sachgerechten und ausgewogenen Bewertungssystems, das den Grundsätzen einer rechtsgleichen und gleichmässigen Besteuerung genügt, das aber auch nicht zu einer Besteuerung fiktiver Werte führt, erfordert detaillierte und differenzierte Normen, die sinnvollerweise auf Verordnungsebene zu erlassen sind. Die entsprechenden Bewertungsvorschriften werden vom Regierungsrat aufgestellt.» (vgl. den Ratschlag des Regierungsrates Nr. 8825 vom 13. Mai 1998, S. 45).

Auch die Kommission des Grossen Rates für Steuerfragen äusserte sich zur Bewertungsfrage: «Die Kommission hat entschieden, Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen auf der Basis des Realwertes zu schätzen. Das geltende Gesetz sieht vor, solche Liegenschaften zu $\frac{2}{3}$ des Realwertes zu schätzen, was jedoch dem Steuerharmonisierungsgesetz widerspricht. Aus diesem Grund wollte der Regierungsrat diesen Passus streichen. Der Lösungsvorschlag der Kommission sieht nun vor, den Realwert als massgebliches Kriterium zwar beizubehalten, den starren Wert von $\frac{2}{3}$ des Realwertes jedoch aufzugeben und den Realwert lediglich als Basis für die Schätzung vorzuschreiben.» (vgl. den Bericht der Grossratskommission Steuerfragen Nr. 8978 vom 17. März 2000, S. 12).

cc) Festzuhalten ist ferner, dass die Bewertungsvorschriften des neuen Steuergesetzes weitgehend identisch mit der entsprechenden Regelung in den §§ 62 und 63 im alten Gesetz über die direkten Steuern vom 22. Dezember 1949 respektive in § 34 der Verordnung dazu vom 30. Januar 1990 (Vo aStG) sind. Im Wesentlichen unterscheiden sich die Bestimmungen in den folgenden zwei Punkten: So werden die selbstbewohnten Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen – wie erwähnt – entsprechend den harmonisierungsrechtlichen Vorgaben neu zum vollen Realwert geschätzt, während nach dem alten Recht dem Steuerwert «lediglich» $\frac{2}{3}$ des Realwertes zugrunde gelegt worden ist. Ausserdem stellte § 34 Abs. 2 Vo aStG für die Berechnung der Altersentwertung auf das Baujahr ab, während § 51 Abs. 2 StV auf den effektiven Zustand abstellt, der von den Schätzungsexperten der Gebäudeversicherung festgestellt wird.

dd) Die Steuerverwaltung weist in ihrer Vernehmlassung zudem zu Recht darauf hin, dass die Bewertungsvorschriften nach altem Recht von der Steuerrekurskommission Basel-Stadt in Bezug auf die generelle Neubewertung 1991 (Bewertungstichtag per 1. Januar 1993) wiederholt als sachrichtig anerkannt worden sind (vgl. hierzu den Entscheid der Steuerrekurskommission Nr. 18/1994 vom 14. März 1994, publ. in: BStPra XIV, S. 106 ff., sowie den Entscheid der Steuerrekurskommission Nr. 3/1996 vom 22. Februar 1996 publ. in: BStPra XIV, S. 102 ff.). Auch das Verwaltungsgericht Basel-Stadt hat diese Vorschriften als massgebliche Grundlage für die Ermittlung des Verkehrswertes in einem Fall, beim dem der Mindestübertragungswert für die Grundstückgewinnsteuer streitig war, bejaht und ihre sachliche Richtigkeit nicht in Frage gestellt (vgl. das Urteil des Verwaltungsgerichts vom 6. April 2001, publ. in: BStPra XV, S. 473 ff.; vgl. zum Ganzen auch die Vernehmlassung der Steuerverwaltung vom 14. Juli 2003, S. 3 f.).

ee) Schliesslich hat sich auch die Steuerrekurskommission schon mit den Bewertungsvorschriften des harmonisierten baselstädtischen Steuerrechts beschäftigt (vgl. den Entscheid der Steuerrekurskommission Nr. 113/2002 vom 20. März 2003; den Entscheid der Steuerrekurskommission Nr. 5/2003 vom 19. Juni 2003). In ihrem Entscheid Nr. 113/2002 vom 20. März 2003 hat die Steuerrekurskommission unter anderem festgestellt, dass es keine unzulässige Ungleichbehandlung darstelle, wenn eine vermietete Liegenschaft nach dem Ertragswert und eine selbstgenutzte Liegenschaft nach dem Realwert bewertet wird. Die Praxis, wonach vermietete Liegenschaften einerseits und selbstgenutzte Grundstücke andererseits unterschiedlich bewertet werden, ist somit auch nach den Vorgaben des harmonisierten Steuerrechts nicht zu beanstanden.

ff) Aus alledem ergibt sich nach Ansicht der erkennenden Kommission, dass die §§ 50 und 51 StV in Übereinstimmung mit § 46 StG ausgestaltet worden sind. Die kantonale Praxis ist somit beachtlich, soweit kein Verstoss gegen das Bundesrecht (Steuerharmonisierungsgesetz, Bundesverfassung) vorliegt, was nachfolgend noch zu prüfen ist.

c) aa) Ein Verstoss gegen Art. 14 StHG, der vorschreibt, dass das Vermögen zum Verkehrswert zu bewerten ist, wobei der Ertragswert angemessen zu berücksichtigen ist, ist – wie oben bereits angedeutet – ebenfalls nicht ersichtlich (vgl. Ziffer 3b der Erwägungen dieses Entscheids).

bb) Aus einer Kommentierung von Art. 14 StHG lässt sich unter anderem Folgendes entnehmen: Der Verkehrswert ist der objektivierte Marktwert, der einem Vermögensobjekt am jeweiligen Stichtag zukommt. Er ist jener Wert, der bei einer Veräusserung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr normalerweise zu erzielen gewesen wäre, den also ein Käufer unter normalen Umständen für ein Objekt zahlen würde. ... Lässt sich dieser Wert nicht eindeutig feststellen, müssen allenfalls Handänderungen vergleichbarer Objekte berücksichtigt werden. ... Die Bewertung zum Verkehrswert ist für die Kantone bindend. Nach welchen Regeln der Verkehrswert zu ermitteln ist, sagt das StHG indessen nicht. Ebenso wenig wird die Kann-Vor-

schrift der angemessenen Berücksichtigung des Ertragswertes näher geregelt. Den Kantonen steht daher ein weiter Ermessensspielraum offen. ... Diesem beträchtlichen Beurteilungs- und Ermessensspielraum setzt letztlich lediglich Art. 8 BV eine Grenze. Zudem ist auf die allgemein anerkannten Schätzungsgrundsätze abzustellen (vgl. hierzu Zigerlig/Jud, in: Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Auflage, Basel 2002, Art. 14 Rz 1, 2 und 8).

cc) Aus Art. 14 StHG und aus dessen Kommentierung ergeben sich also keine Hinweise dafür, ob die Realwertfestsetzung – wie sie im Kanton Basel-Stadt bei den selbstgenutzten Liegenschaften vorgenommen wird – zulässig ist oder nicht. Es ist daher davon auszugehen, dass wenn ein Bewertungsergebnis resultiert, das als Verkehrswert angesehen werden kann, keine Verletzung von Art. 14 StHG vorliegt. «Lediglich» in den Fällen, in denen die Realwertfestsetzung zu einem unbilligen Resultat, das heisst zu einer vom Verkehrswert willkürlich abweichenden Bewertung führt, muss dieses unbeachtlich bleiben.

d) Zur Frage der Willkür respektive zur Frage der Gleichbehandlung ist schliesslich Folgendes zu bemerken: In einem Urteil vom 20. März 1998 hat sich das Bundesgericht im Zusammenhang mit einer staatsrechtlichen Beschwerde wegen Verletzung von Art. 4 aBV (heute Art. 8 BV) mit der Zürcher Regelung betreffend Eigenmietwertbesteuerung auseinandergesetzt. Im Wesentlichen hat es darin entschieden, dass eine Vorschrift, wonach der Eigenmietwert in der Regel auf 60% des Marktwertes festzulegen ist, gegen das Steuerharmonisierungsrecht und gegen Art. 4 aBV (heute Art. 8 BV) verstosse. In diesem Zusammenhang hat das Bundesgericht unter anderem Folgendes ausgeführt: «Auch die Lehre ist mehrheitlich der Auffassung, dass das Steuerharmonisierungsgesetz für die Bemessung des Eigenmietwerts im Rahmen der kantonalen Steuern keine weitergehenden Schranken enthält, als sie sich schon bisher aus dem Gleichbehandlungsgebot von Art. 4 BV ergeben; die Kantone sind insbesondere nicht verpflichtet, die Eigenmietwerte nach den für die direkte Bundessteuer geltenden Grundsätzen festzulegen. ... Das Steuerharmonisierungsgesetz schreibt den Kantonen zwar zwingend die Besteuerung des Eigenmietwertes vor, enthält jedoch keine näheren Vorgaben darüber, wie dieser zu bestimmen ist, sondern belässt den Kantonen einen Spielraum. ... Wie weit der Eigenmietwert vom Marktmietwert abweichen darf, ohne dass das in Art. 4 BV enthaltene Gleichbehandlungsgebot verletzt wird, wurde vom Bundesgericht in seiner bisherigen Rechtsprechung noch nie in Form eines minimalen Prozentsatzes definiert» (vgl. zum Ganzen BGE 124 I 146 ff. mit weiteren Verweisen).

5. a) Wie erwähnt, hat die Steuerverwaltung im vorliegenden Fall für die Eigentumswohnung der Rekurrenten (GB Riehen, Sektion X, StWEP xxx-6, Wertquote 280/1000) per 31. Dezember 2001 einen Steuerwert von Fr. 1'265'100.– und für die drei Autoeinstellhallenplätze (GB Riehen, Sektion X, MEP xxx-7-8, xxx-7-9 und xxx-7-10, Wertquoten $3 \times \frac{1}{2}$ an $\frac{11}{1000}$) jeweils einen Steuerwert von Fr. 35'000.– festgesetzt. Stellt man diesen Werten nun die Kaufpreise gegenüber, so zeigt sich, dass die Autoeinstellhallenplätze jeweils Fr. 5'000.– höher und die

Eigentumswohnung zirka Fr. 17'000.– tiefer bewertet worden sind als die Rekurrenten seinerzeit beim Erwerb bezahlt haben (vgl. hierzu den Kaufvertrag vom 1. September 1995). Da diese Kaufpreise noch relativ zeitnah zum hier massgebenden Beurteilungszeitpunkt liegen, stellen sie effektive Verkehrs- oder Marktwerte dar. Angesichts dessen lässt sich vorliegend festhalten, dass die von der Steuerverwaltung festgesetzten Realwerte nicht erheblich und schon gar nicht in willkürlicher Art und Weise vom Verkehrswert abweichen.

b) Anders sieht es aus, wenn man den von der Steuerverwaltung festgesetzten Steuerwerten die von den Rekurrenten mittels Ertragswertberechnung ermittelten Werte gegenüberstellt (vgl. die «Aufstellung über die Immobilienwerte», Beilage zum Rekurs vom 29. April 2003). Hier übersteigen die Steuerwerte die Ertragswertberechnungen deutlich. Allerdings ist dies hier nicht entscheidend. Denn – wie ausgeführt – muss der Ertragswert nicht, sondern kann angemessen berücksichtigt werden.

c) Somit ergibt sich in casu, dass keine willkürliche, das Gleichbehandlungsgebot verletzende und somit unter Art. 8 BV respektive Art. 14 StHG zu beanstandende (Praxis und) Bewertung vorliegt.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die §§ 50 und 51 StV – soweit ersichtlich – gesetzes- und steuerharmonisierungskonform ausgestaltet worden. Die Steuerverwaltung hat die Vermögenssteuerwerte der Stockwerkeigentumsparzelle (GB Riehen, Sektion X, StWEP xxx-6, «X.-Str. 100–104») und der Autoeinstellhallenplätze (GB Riehen, Sektion X, MEP xxx-7-8, xxx-7-9 und xxx-7-10, «X.-Str. 100–104») der Rekurrenten per 31. Dezember 2001 in Übereinstimmung mit Art. 14 StHG, § 46 StG und § 51 StV ermittelt. Die derart ermittelte Steuerwerte sind in casu in keiner Art und Weise als willkürlich anzusehen und daher korrekt festgesetzt worden. Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist folglich abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.