

WBE.2021.366 / or / we

(3-RV.2019.71)

Art. 11

Urteil vom 2. März 2022

Besetzung

Verwaltungsrichter Berger, Vorsitz

Verwaltungsrichter Huber

Verwaltungsrichter Plüss

Gerichtsschreiberin Ruth

Beschwerde-
führer

A._____

gegen

Kantonales Steueramt, Rechtsdienst, Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Gemeinderat X._____

Gegenstand

Beschwerdeverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2016

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 22. Juli 2021

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

1.

1.1.

A. ist Eigentümer des Grundstücks Nr. aaa, Stockwerkeigentum, 4.5-Zimmerwohnung, am Y.-Weg 6, 2. Stock rechts, mit Nebenraum, in X.. Ausserdem gehören ihm zwei Garagenplätze in der Liegenschaft Bifangweg 6.

1.2.

Am 10. Oktober 2012 eröffnete das Kantonale Steueramt (KStA), Sektion Grundstückschätzung (GS), A. als Ersteinschätzung den Eigenmietwert (Fr. 15'639.00; gültig ab 1. Dezember 2011) und den Vermögenssteuerwert (Fr. 362'400.00; gültig ab Steuerperiode 2011) seiner 4.5-Zimmerwohnung. Gleichentags wurde ihm die Ersteinschätzung der beiden ihm gehörigen Garagenplätze eröffnet.

2.

2.1.

Mit Schreiben vom 9. Januar 2017 teilte das KStA A. mit, dass der Grosse Rat beschlossen habe, die Eigenmietwerte im Kanton Aargau den aktuellen Marktverhältnissen anzupassen. Dementsprechend werde der Eigenmietwert seiner Wohnung ab 1. Januar 2016 um 9% auf Fr. 17'046.00 angehoben, bei gleichbleibendem Vermögenssteuerwert von Fr. 362'400.00. Der neue Eigenmietwert gelte ab dem Steuerjahr 2016. Mit einem Schreiben vom gleichen Tag wurde A. ausserdem eine Anhebung des Eigenmietwerts der beiden Garagen mitgeteilt.

2.2.

Am 15. Mai 2017 wandte sich A. ans KStA und beantragte, ihm seien "die detaillierten Berechnungsgrundlagen des Jahres 2012 meiner Wohnung (gemäss Bewertungsverordnung 651.121, Beilagen 1 und 2 usw) (...) so rasch als möglich (...) schriftlich vollständig und verständlich zur Verfügung zu stellen". Daraufhin teilte das KStA A. am 5. Juli 2017 mit, dass gegen den Beschluss des Grossen Rats betreffend die Anpassung der Eigenmietwerte keine Einsprachemöglichkeit bestehe. Gleichzeitig wies das KStA A. darauf hin, ihm stehe die Möglichkeit offen, eine Überprüfung der rechtskräftigen Schätzung seiner Liegenschaft zu beantragen. Da der geschätzte Normmietwert seiner Liegenschaft nicht verändert worden sei und immer noch dem Mietwertniveau wie vor 18 Jahren entspreche (Wertbasis der allgemeinen Neuschätzung), müsste eine Überprüfung zeigen, dass dieser "alte" Mietwert (Mietwert-Niveau von 1998) offensichtlich falsch sei. Eine offensichtlich falsche Schätzung liege dann

vor, wenn der bisherige Normmietwert um mindestens 15% über oder unter dem richtigen Wert liege. Auf dieses Schreiben des KStA reagierte A. am 21. Juli 2017, indem er weiterhin auf der umgehenden Zurverfügungstellung der "detaillierten bisherigen Berechnungsgrundlagen des Jahres 2012 für meine Wohnung" beharrte, gleichzeitig indessen klarmachte, dass er keine Überprüfung der rechtskräftigen Schätzung seiner Liegenschaft wünsche. Daraufhin teilte ihm das KStA am 24. Juli 2017 mit, dass es seinen Verzicht auf die Einleitung eines Verfahrens zur Überprüfung der rechtskräftigen Schätzung seiner Liegenschaft zur Kenntnis nehme; im Übrigen wies das KStA A. darauf hin, dass er die Möglichkeit habe, in die die Schätzung seiner Liegenschaft betreffenden Akten Einsicht zu nehmen, indessen kein Anspruch auf deren Herausgabe, sondern nur auf Einblick am Sitz der Amtsstelle bestehe. Auf dieses Schreiben reagierte A. nicht mehr.

3.

In der Steuererklärung 2016 deklarierte A. einen Eigenmietwert von Fr. 13'839.00 für seine Wohnung an der Bifangstrasse 6. Am 20. August 2018 veranlagte die Steuerkommission X. A. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2016. Dabei erfasst sie den Eigenmietwert seiner Wohnung mit Fr. 17'046.00.

B.

Eine Einsprache A. gegen diese Veranlagung, mit der er sich – neben verschiedenen anderen Punkten – namentlich gegen die Berücksichtigung eines Eigenmietwerts von Fr. 17'046.00 anstatt des deklarierten Eigenmietwerts vom Fr. 13'839.00 wandte, wies die Steuerkommission am 25. Februar 2019 ab, soweit sie darauf eintrat.

C.

Über eine Beschwerde (richtig: einen Rekurs) A. vom 2. April 2019 (Postaufgabe) gegen den Einspracheentscheid urteilte das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, am 22. Juli 2021:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten werden kann.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend auf einer Staatsgebühr von CHF 1'000.00, der Kanzleigebühr von CHF 350.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 1'450.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

D.

1.

Mit Beschwerde ans Verwaltungsgericht vom 10. September 2021 beantragte A.:

1.

Die Eigenmietwerte mit einer Erhöhung um 9% statt einer Reduktion um 9% ab 1.1.2016 ist für die Gemeinde X. als nichtig zu erklären und an die tatsächlichen belegten Marktverhältnisse des Jahres 2015 für 4.5 Zimmer Eigentumswohnungen anzupassen.

2.

Eventualiter sei das Urteil der Vorinstanz vom 22. Juli 2021 im Verfahren 3-RV.2019.71 vollumfänglich aufzuheben und die Angelegenheit wegen Verweigerung des rechtlichen Gehörs zur weiteren Behandlung an die Beschwerdegegnerin (Vorinstanz) zurückzuweisen.

3.

Es ist eine Rechtsverzögerung durch die Beschwerdegegnerin (Vorinstanz) festzustellen.

4.

Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdegegnerin.

2.

Während die Vorinstanz am 30. September 2021 auf eine Stellungnahme zur Beschwerde verzichtete, schloss das KStA in seiner Beschwerdeantwort vom 4. November 2021 auf Abweisung der Beschwerde. Von der Steuerkommission X. ging keine Beschwerdeantwort ein.

3.

Das Verwaltungsgericht hat den Fall am 2. März 2022 beraten und entschieden.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, in Kantons- und Gemeindesteuersachen (§ 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200] i.V.m. § 198 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 [StG; SAR 651.100]). Es ist somit zur Behandlung des vorliegenden Falls zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid im Rahmen der Beschwerdeanträge auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des

Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen (§ 199 StG; § 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

2.

Da die Vorinstanz über den Rekurs des Beschwerdeführers mit Urteil vom 21. Juli 2021 entschieden hat, fehlt es an einem aktuellen Interesse des Beschwerdeführers an der von ihm verlangten Feststellung, dass die Vorinstanz dadurch, dass sie über seinen am 4. April 2019 eingereichten Rekurs (erst) nach rund zwei Jahren entschieden habe, eine von Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) verpönte Rechtsverzögerung begangen habe. Insoweit ist auf die Beschwerde nicht einzutreten. Immerhin sei beigefügt, dass die Verfahrensdauer – nach einem Abschluss des Schriftenwechsels bereits Ende Mai 2019 – als eher lang erscheint. Zusätzlich wäre hier indessen zu berücksichtigen, dass es im vorliegenden Steuerstreit um blosse pekuniäre Interessen und ausserdem nur um einen geringen Streitwert geht, so dass sich eine vordringliche Erledigung des Geschäfts durch das Steuergericht nicht aufdrängte (vgl. dazu MARKUS MÜLLER, in: RUTH HERZOG/MICHEL DAUM [Hrsg.], Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl. 2020, N 97 zu Art. 49, der den Streit um die amtliche Bewertung von Liegenschaften als Beispiel für ein nicht prioritär zu behandelndes Verfahren anführt). Wie es sich damit verhält, muss indessen offenbleiben, da dem Beschwerdeführer, wie dargelegt, ein aktuelles Interesse an der Beurteilung seines Vorwurfs fehlt.

3.

Nicht einzutreten ist auf die Beschwerde auch, soweit der Beschwerdeführer damit – über die Berücksichtigung eines niedrigeren als des in der Veranlagungsverfügung figurierenden Eigenmietwerts hinaus – verlangt, "die Eigenmietwerte für die gesamte Gemeinde X. mit einer Erhöhung um 9% statt einer Reduktion um 9% ab 1.1.2016" seien "als nichtig zu erklären". Zwar erscheint es nicht als ausgeschlossen, mit einem (beschränkten) Normenkontrollbegehren *generell* gegen die Anhebung der Eigenmietwerte in einer einzelnen Aargauer Gemeinde vorzugehen. Zur Einleitung eines solchen Normenkontrollbegehrens wäre der in X. wohnhafte Beschwerdeführer als Eigentümer einer dort gelegenen Liegenschaft wohl ohne weiteres legitimiert. Das vorliegende Beschwerdeverfahren hat seinen Ausgang indessen von der Veranlagung des Beschwerdeführers – konkret von der Nichtanerkennung des von diesem eingesetzten Eigenmietwerts und der Übernahme des (neuen) Eigenmietwerts nach der Anpassung der Eigenmietwerte – genommen. Damit kann Prozessthema nur die Frage sein, ob der *individuelle*, dem Beschwerdeführer zugerechnete Eigenmietwert gesetzes- und verfassungskonform festgelegt wurde. Es ist nicht denkbar, dass ein auf den individuellen

Rechtsschutz ausgerichtetes Rechtsmittelverfahren sich – mit dem Weiterzug der Angelegenheit auf dem Beschwerdeweg – vor Verwaltungsgericht in ein Normenkontrollverfahren verwandelt. Ein solches Verfahren wäre vielmehr selbständig einzuleiten. Dementsprechend ist auf die Beschwerde, soweit der Beschwerdeführer damit eine generelle Anpassung bzw. Herabsetzung der Eigenmietwerte von in der Gemeinde X. gelegenen, selbstbewohnten Liegenschaften bezweckt, nicht einzutreten.

4.

Prozessthema ist nach dem Gesagten allein die Frage, ob und in welchem Mass der Eigenmietwert der dem Beschwerdeführer gehörigen Grundstücke zutreffend festgelegt wurde, wobei der Beschwerdeführer sich nicht grundsätzlich gegen die Zulässigkeit der Mietzinsanhebung durch das Dekret über die Anpassung der Eigenmietwerte per 1. Januar 2016 vom 24. November 2015 (Anpassungsdekret, SAR 651.140), welches sich für ihn erstmals im Rahmen seiner Veranlagung für die Kantons- und Gemeindesteuern 2016 ausgewirkt hat, wendet, sondern sich darauf beschränkt geltend zu machen, der "neue", gemäss Anpassungsdekret gegenüber dem "alten" um 9% erhöhte Eigenmietwert sei zu hoch.

II.

1.

Der Beschwerdeführer rügt eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör. Dieses Recht ist formeller Natur. Seine Verletzung führt ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zur Gutheissung der Beschwerde sowie zur Aufhebung des angefochtenen Urteils (vgl. BGE 144 I 11 Erw. 5.3; Urteil des Bundesgerichts 2C_836/2020 vom 18. Februar 2021 Erw. 3). Diese Rüge ist daher vorab zu behandeln.

Als Verletzung des rechtlichen Gehörs wirft der Beschwerdeführer der Vorinstanz vor, in ihrem Entscheid werde auf rund 30 Seiten Unwesentliches beschrieben, um vom Wesentlichen abzulenken. Es sei ja nicht beanstandet worden, dass das System der Faktoren im Kanton Aargau ungeeignet sei, sondern es sei mit der Beschwerde (richtig: Rekurs) angefochten worden, dass genau diese Faktoren einzig in der Gemeinde X. nachgewiesenermassen nicht hätten angehoben werden dürfen, sondern im Gegenteil per 1. Januar 2016 hätten reduziert werden müssen (Beschwerdeschrift, S. 3 unten).

Im an die geschilderte Rüge anschliessenden Satz in der Beschwerdeschrift (Beschwerdeschrift, S. 4 oben) führt der Beschwerdeführer aus, erst auf S. 29 Ziff. 9.5 des angefochtenen Entscheids werde willkürlich behauptet, dass die (von ihm) vorgelegten Mietangebote in X. nicht geeignet seien, die vom KStA dem Anpassungsdekret zugrunde gelegten Mietwerterhebungen als ungeeignet erscheinen zu lassen. Damit

anerkennt der Beschwerdeführer aber selbst, dass sich die Vorinstanz mit seinen Vorbringen betreffend Vergleichsmieten in X. auseinandergesetzt hat. Ob die von der Vorinstanz in diesem Zusammenhang angestellten Überlegungen vertretbar oder – wie der Beschwerdeführer geltend macht – willkürlich sind, ist eine Frage der materiellen Beurteilung. Eine Verletzung des Anspruchs des Beschwerdeführers auf rechtliches Gehör durch die Vorinstanz liegt nicht vor.

2.

2.1.

In der Sache beanstandet der Beschwerdeführer den gegenüber dem bisherigen Eigenmietwert von Fr. 15'639.00 mit dem Anpassungsdekret um 9% auf Fr. 17'046.00 angehobenen Eigenmietwert. Diese Erhöhung des Eigenmietwerts sei verfehlt, da schon der bisherige Eigenmietwert zu hoch gewesen sei. Die neuen Eigenmietwerte seien daher nicht nur um 9% zu hoch, "sondern nach der willkürlichen Erhöhung sage und schreibe 25.2% viel zu hoch" (Beschwerdeschrift, S. 4 Ziff. 6c). Als Beleg für diese Behauptung legt der Beschwerdeführer, gestützt auf Mietangebote im Internet aus dem Jahr 2018, eine Aufstellung betreffend Mieten für zwölf 4.5-Zimmerwohnungen in X. (niedrigste Miete Fr. 1'700.00, höchste Miete Fr. 2'190.00) auf (Beilage 12 zur Beschwerde). Ausserdem hat er eine Aufstellung über "effektiv bezahlte Mieten für sieben 4.5 Zimmer Wohnungen in X." eingereicht, welche auf einer ihm vom Hauseigentümerverband überlassenen Aufstellung basiert, die ihrerseits auf von der Vergleichsplattform Comparis erhobenen Mieten fussen soll (vgl. Beschwerdeschrift, S. 6 Ziff. 7 sowie Beilage 01a zur Beschwerde). Diese Aufstellung belege, dass diese aktuellen Mietpreise zurückgerechnet auf das Jahr 2015 auch 15% tiefer seien als der ihm willkürlich per 1. Januar 2016 "aufgezwungene diskriminierende viel zu hohe(n) Eigenmietwert". Schliesslich beruft sich der Beschwerdeführer darauf, dass die von einem Mieter am Bifangweg 4 "gerade neben meiner 4.5 Zimmer Eigentumswohnung bezahlte Miete für seine 3.5 – 4.5 Zimmer absolut vergleichbare Mietwohnung" (....) "umgerechnet nur CHF 1'936.--/Monat" betrage. Auch dies belege, dass nicht etwa eine Eigenmietwerterhöhung, sondern eine Reduktion gerechtfertigt sei (Beschwerdeschrift, S. 8 Ziff. 8).

2.2.

2.2.1.

Mit diesen Vorbringen verkennt der Beschwerdeführer, dass die von ihm beanstandete Anpassung seines Eigenmietwerts nicht Gegenstand des Veranlagungsverfahrens sein kann.

2.2.2.

Anders als andere Kantone (so insbesondere der Kanton Zürich, der sog. "Formelwerte" kennt; vgl. zum Verfahren der Festlegung der Eigenmietwerte im Kanton Zürich FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/TOBIAS F. ROHNER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Aufl. 2021, § 39 N 44 ff.) wird der Eigenmietwert (ebenso wie der Vermögenssteuerwert) im Kanton Aargau durch eine *Individualschätzung* bestimmt. Eine *allgemeine Neuschätzung* aller Liegenschaften im Kanton wird dabei aber nur nach Anordnung des Grossen Rats auf Beginn einer Veranlagungsperiode durchgeführt (vgl. § 218 Abs. 1 StG). Letztmals fand eine solche allgemeine Neuschätzung per 1. Januar 1999 auf der Wertbasis 1. Mai 1998 statt (siehe MARTIN PLÜSS, in: MARIANNE KLÖTI-WEBER/DAVE SIEGRIST/DIETER WEBER [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl. 2015, § 218 N 4). Ausserhalb der allgemeinen Neuschätzung werden Individualschätzungen nur in den in § 218 Abs. 2 StG vorgesehenen Fällen vorgenommen, d.h. wenn Bestand, Nutzung oder Wert des infrage stehenden Grundstücks wesentlich ändern (vgl. zu diesen ersten drei Varianten der Einzelschätzung, den sog. *Änderungsschätzungen*, ausführlich MARTIN PLÜSS, a.a.O., § 218 N 15 – 21) oder wenn die bisherige Schätzung sich als offensichtlich unrichtig erweist (vgl. zu dieser sog. *Unrichtigkeitsschätzung* wiederum MARTIN PLÜSS, a.a.O., § 218 N 21a – 24).

Die unterschiedlichen, in verschiedenen Kantonen verfolgten Vorgehensweisen bzw. Systeme bei der Schätzung von Liegenschaften (welche das Bundesgericht beide als verfassungskonform bezeichnet hat; vgl. dazu Urteil des Verwaltungsgerichts WNO.2016.2 vom 20. September 2016 Erw. II./3.3.1. sowie insbes. Urteil des Bundesgerichts 2C_682/2009 vom 8. April 2009 Erw. 3.5 am Ende) führen auch zu unterschiedlichen Konzeptionen des Rechtsschutzes betreffend die Festlegung des Eigenmietwerts (wie auch des Vermögenssteuerwerts): Während im System einer schematischen Bewertung nach Formelwerten für den Steuerpflichtigen bei jeder Veranlagung die Möglichkeit besteht (und bestehen muss), mittels Einsprache gestützt auf vergleichstaugliche Mieten (d.h. Mieten vergleichbarer Objekte) geltend zu machen, der Formelwert bewege sich ausserhalb des verfassungsrechtlich zulässigen Rahmens, woraufhin die Veranlagungsbehörde mittels Vornahme einer Individualschätzung dessen Verfassungskonformität nachzuweisen hat (vgl. RICHNER et al., a.a.O., § 21 N 87), widerspricht eine solche Vorgehensweise grundsätzlich dem System der Individualschätzung. Durch eine solche soll gerade vermieden werden, dass die Frage nach der Höhe des Eigenmietwerts (ebenso wie des Vermögenssteuerwerts) in jeder Steuerperiode erneut zum Verfahrensgegenstand gemacht werden kann. Es würde daher zu weit führen, wenn in einem solchen System die Höhe des Vermögenssteuerwerts und des Eigenmietwerts, nachdem diese Werte gestützt auf

eine Individualschätzung festgelegt worden sind (gegen welche die Möglichkeit der Ergreifung von Rechtsmitteln bestand), immer wieder, konkret: bei jeder Veranlagungsverfügung, in welcher die entsprechenden Werte übernommen werden, in Frage gestellt werden könnten.

2.2.3.

Dementsprechend ist im (aargauischen) System der Individualschätzung eine Überprüfung der Eigenmietwerte (ebenso wie der Vermögenssteuerwerte) auf dem Rechtsmittelweg grundsätzlich nur bei Vornahme der Einzelschätzungen im Rahmen der allgemeinen Neuschätzung möglich.

Anders verhält es sich nur, wenn ausserhalb der allgemeinen Neuschätzung eine Einzelschätzung vorzunehmen ist (vgl. die in § 218 Abs. 2 StG vorgesehenen Fälle der Einzelschätzung wegen Änderung im Bestand, in der Nutzung oder im Wert; siehe dazu wiederum im Einzelnen MARTIN PLÜSS, a.a.O., § 218 N 9 ff.).

Dafür braucht es indessen stets einen Grund, welcher – ausnahmsweise – die Vornahme einer *Änderungsschätzung* erforderlich macht. Dafür muss ein Änderungsgrund vorliegen (Änderung von Bestand, Nutzung oder Wert des Grundstücks) und die eingetretene Veränderung muss ausserdem wesentlich sein (vgl. dazu im Einzelnen MARTIN PLÜSS, a.a.O., § 218 N 15 ff.). Hier fehlt indessen offensichtlich ein entsprechender Grund, erfüllt doch allein der behauptete Umstand, wonach keine Vermietung zum neuen Eigenmietwert (bzw. dem diesem entsprechenden Normmietwert) möglich sei bzw. vergleichbare Objekte nur zu einem niedrigeren Mietzins vermietbar seien, keinen der in § 218 Abs. 2 StG genannten Tatbestände.

2.2.4.

2.2.4.1.

Eine Individualschätzung ausserhalb der allgemeinen Neuschätzung ist von Gesetzes wegen, abgesehen vom Fall der Änderungsschätzung, auch noch wegen offensichtlicher Unrichtigkeit der ursprünglichen Schätzung (hier der Erstschätzung wegen Überbauung im Jahr 2012) möglich, wenn der Steuerpflichtige geltend macht, die ursprüngliche Schätzung sei *offensichtlich unrichtig*, d.h. der zuletzt ermittelte Normmietwert (und damit indirekt auch der gemäss Anhang 17 Ziff. 2 der Verordnung über die Bewertung der Grundstücke vom 1. Januar 2017 [VBG; SAR 651.212] mit einem Einschlag von 39% auf dem Normmietwert festzulegende Eigenmietwert und/oder der Vermögenssteuerwert) liege um mehr als 15% über oder unter dem richtigen Wert, und sich diese Behauptung aufgrund einer steueramtlichen Überprüfung des Eigenmietwerts (und/oder Vermögenssteuerwerts) bestätigt.

Durch die Möglichkeit der *Unrichtigkeitsschätzung* wird im (aargauischen) System der Festlegung von Eigenmietwert und Vermögenssteuerwert aufgrund einer Individualschätzung, welche dann aber für mehrere Jahre Bestand hat, gewährleistet, dass mit Bezug auf die Festlegung der Vermögenssteuerwerte und der Eigenmietwerte, welche Anlass zu Rechtsstreitigkeiten bilden können (vgl. zum Begriff der Rechtsstreitigkeit BERNHARD WALDMANN, in: BERNHARD WALDMANN/EVA MARIA BELSER/ASTRID EPINEY [Hrsg.], Basler Kommentar Bundesverfassung, 2015, Art. 29a N 10), den Anforderungen von Art. 29a BV an den Rechtsschutz Genüge getan wird: Zwar besteht die Möglichkeit, eine gerichtliche Überprüfung einer behördlicherseits vorgenommenen Schätzung (und von deren Auswirkungen auf die Steuerlast) zu verlangen, grundsätzlich nur gegenüber den im Rahmen der allgemeinen Neuschätzung vorgenommenen Individualschätzungen und gegenüber den Einzelschätzungen bei wesentlicher Änderung von Bestand, Nutzung oder Wert eines Grundstücks, nicht hingegen gegenüber den jeweiligen periodischen Veranlagungen der Einkommens- und Vermögenssteuern, in welchen die in einer allgemeinen Neuschätzung oder mittels Änderungsschätzung festgelegten Vermögenssteuer- und Eigenmietwerte übernommen werden. Als Korrektiv für diese fehlende Rechtsmittelmöglichkeit gegenüber Veranlagungsverfügungen (genauer: den in diesen figurierenden Vermögenssteuer- und Eigenmietwerten selbst bewohnter Liegenschaften) steht der steuerpflichtigen Person jedoch offen, die bestehenden Schätzungen auf offensichtliche Unrichtigkeit überprüfen zu lassen und eine allfällige Weigerung der Steuerbehörden, die offensichtliche Unrichtigkeit einer bestehenden Schätzung anzuerkennen, gerichtlich überprüfen zu lassen.

2.2.4.2.

Im Zusammenhang mit der Anpassung der Eigenmietwerte durch das Anpassungsdekret ist daher klar, dass, soweit nicht grundsätzliche Einwände gegen die Zulässigkeit der Erhöhung der Eigenmietwerte gestützt auf das Anpassungsdekret erhoben werden, sondern sich das Prozessthema wie hier auf die Bestreitung der Höhe des neuen Eigenmietwerts gemäss Anpassungsdekret beschränkt, der aufgrund des Anpassungsdekrets von einer Erhöhung des Eigenmietwerts betroffenen steuerpflichtigen Person offensteht, sich gegen den angepassten Eigenmietwert bzw. den diesem entsprechenden Normmietwert (da der Eigenmietwert 61% des Normmietwerts entspricht, beträgt der Normmietwert definitionsgemäss [Umkehrung von VBG Anhang 17 Ziff. 1] 163.9% des [neuen ebenso wie des alten] Eigenmietwerts) zu wehren, indem sie geltend macht, der neue (angepasste) Eigenmietwert bzw. der diesem entsprechende Normmietwert sei offensichtlich unrichtig, d.h. weiche um mehr als 15% vom tatsächlichen Wert ab, und gestützt auf dieses Vorbringen die Durchführung einer Einzelschätzung wegen offensichtlicher Unrichtigkeit zu verlangen. Wie bereits erwähnt, ist dabei, da

Bewertungstichtag der 1. Mai 1998 ist, beim neuen Normmietwert – ebenso wie bei vom Steuerpflichtigen gegebenenfalls ins Feld geführten Vergleichsmieten – naturgemäss der gleiche Rückrechnungsfaktor zu verwenden wie beim alten Normmietwert.

Insoweit sind die Ausführungen im Schreiben des KStA an den Beschwerdeführer vom 5. Juli 2017 unzutreffend, wenn dort ausgeführt wird, dass eine Überprüfung auf offensichtliche Unrichtigkeit nur dann von Erfolg gekrönt sein könne, wenn sich aus dieser ergebe, "dass dieser 'alte' Mietwert (Mietwert-Niveau von 1998) offensichtlich falsch" sei. Verhielte es sich so, wäre eine Überprüfung des angepassten Eigenmietwerts – mangels Veränderung des Normmietwerts – nur dann möglich, wenn schon der Eigenmietwert vor der Mietwertanpassung bzw. der diesem entsprechende Normmietwert offensichtlich unrichtig wäre. Im Ergebnis bestünde, was das Massliche angeht, damit überhaupt kein eigener Rechtsschutz gegen die Eigenmietwertanpassungen durch das Anpassungsdekret, indem die steuerpflichtige Person – und zwar unabhängig von der Höhe der Eigenmietwertanpassung gemäss Anpassungsdekret – auf die Möglichkeit beschränkt bliebe, die offensichtliche Unrichtigkeit des (alten) Normmietwerts geltend zu machen. Damit würde aber das "Aargauer System" mit allgemeiner Neuschätzung, Individualschätzungen nur bei Vorliegen eines Grundes für eine Änderungs- oder offensichtliche Unrichtigkeitsschätzung und pauschalen Eigenmietwertanpassungen (ohne Anordnung einer allgemeinen Neuschätzung) nicht den dargelegten Anforderungen der Rechtsweggarantie von Art. 29a BV entsprechen. Schon deshalb muss gegenüber den gemäss Anpassungsdekret angepassten Eigenmietwerten der Nachweis offenstehen, dass die neuen Eigenmietwerte (und nicht die Eigenmietwerte vor der Eigenmietwertanpassung) offensichtlich unrichtig sind.

2.2.4.3.

Wird die offensichtliche Unrichtigkeitsschätzung, wenn eine steuerpflichtige Person geltend macht, der neue (erhöhte) Eigenmietwert gemäss Anpassungsdekret sei offensichtlich unrichtig, wie dargelegt durchgeführt, so führt die Anpassung der Eigenmietwerte durch das Anpassungsdekret bei einer Erhöhung des alten Eigenmietwerts zu einer Verbesserung des Rechtsschutzes gegenüber den bestehenden Schätzwerten: Die steuerpflichtige Person muss nämlich nicht mehr nachweisen, dass die Marktmiete ihrer selbstbewohnten Liegenschaft mehr als 15% unter dem Normmietwert vor der Erhöhung durch das Anpassungsdekret liegt, sondern lediglich, dass der neue (höhere) Eigenmietwert bzw. der diesem entsprechende neue Normmietwert mehr als 15% über der tatsächlich erzielbaren Miete (rückgerechnet auf die Basis 1998) liegt.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass es dem Beschwerdeführer nach Anpassung des Eigenmietwerts offenstand (und weiterhin offensteht), eine Individualschätzung wegen offensichtlicher Unrichtigkeit zu verlangen. Einem solchen Begehren wäre ohne weiteres zu entsprechen. Sollte sich aufgrund der im Anschluss an ein solches Begehren vorzunehmenden Individualschätzung herausstellen, dass der angepasste Eigenmietwert von Fr. 17'046.00 (bzw. der diesem entsprechende Normmietwert von Fr. 27'944.00) um mehr als 15% über dem im Fall der Vermietung der Wohnung des Beschwerdeführers erzielbaren Ertrag (rückgerechnet auf die Basis 1998) liegt, wäre der Eigenmietwert entsprechend zu korrigieren.

Bei dieser Sachlage ist es jedoch im aargauischen System der Individualschätzung – und zwar auch bei einer generellen Anpassung der Mietwerte – nicht angezeigt, die Möglichkeit der Überprüfung des Eigenmietwerts im Rahmen eines *Veranlagungsverfahrens* bzw. der an dieses anschliessenden Rechtsmittelverfahren (Einsprache, Rekurs, Beschwerde) zuzulassen. Es genügt vielmehr, dass die betroffene Person sich auf dem Weg über ein Begehren um Vornahme einer Einzelschätzung wegen offensichtlicher Unrichtigkeit gegen den "neuen" Eigenmietwert zur Wehr setzen kann. Ein Mehr an Rechtsschutz verlangt auch Art. 29a BV nicht.

Dementsprechend hätte die Vorinstanz auf den vom Beschwerdeführer bei ihr eingereichten Rekurs, soweit mit diesem ein überhöhter Eigenmietwert geltend gemacht und nicht etwa die Zulässigkeit der Erhöhung des Eigenmietwerts via Anpassungsdekret grundsätzlich in Frage gestellt wurde, gar nicht erst eintreten dürfen (so denn im Ergebnis auch der Einspracheentscheid, wenn dort ausgeführt wird, die Steuerkommission könne und dürfe nicht vom angepassten Eigenmietwert abweichen; vgl. Einspracheentscheid, S. 2). Wenn der Beschwerdeführer von der (ihm im Übrigen nach wie vor offenstehenden) Möglichkeit, gegenüber den angepassten Eigenmietwerten eine Überprüfung daraufhin zu verlangen, ob diese offensichtlich unrichtig sind, keinen Gebrauch gemacht hat, so führt das nicht dazu, dass er den neuen Eigenmietwert gemäss Anpassungsdekret mittels gegen seine Veranlagung für die Kantons- und Gemeindesteuern 2016 gerichteter Rechtsmittel geltend machen kann.

3.

Gestützt auf die vorstehenden Erwägungen erweist sich die Beschwerde als unbegründet. Sie ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

III.

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (§ 189 Abs. 1 StG; § 31 Abs. 2 VRPG). Parteikostenersatz fällt ausser Betracht (§ 189 Abs. 2 StG; § 32 Abs. 2 VRPG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von Fr. 1'000.00 sowie der Kanzleigebür und den Auslagen von Fr. 232.00, gesamthaft Fr. 1'232.00, werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:

den Beschwerdeführer
das Kantonale Steueramt
den Gemeinderat X.
die Eidgenössische Steuerverwaltung

Mitteilung an:

Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht innert **30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, 1000 Lausanne 14, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110] vom 17. Juni 2005).

Aarau, 2. März 2022

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin:

Berger

Ruth