

**DEPARTEMENT
FINANZEN UND RESSOURCEN**
Kantonales Steueramt

16. Februar 2022

**BEILAGE 2 ZUM ANHÖRUNGSBERICHT:
HERLEITUNG UND BESCHREIBUNG NEUES SCHÄTZUNGSMODELL**

Inhaltsverzeichnis

1. Nichtlandwirtschaftliche Grundstücke.....	3
1.1 Interkantonaler Vergleich der Bewertungssysteme.....	3
1.1.1 Systemgruppe A.....	3
1.1.2 Systemgruppe B.....	3
1.1.3 Systemgruppe C.....	4
1.1.4 Systemgruppe D.....	4
1.1.5 Ergebnis der Prüfung und Fazit	5
1.2 Bewertung des neuen Modells.....	6
1.3 Beschreibung des neuen Bewertungsmodells.....	7
1.3.1 Vermögenssteuerwert.....	7
1.3.2 Eigenmietwert.....	7
1.4 Beispiele	8
1.4.1 Beispiel 1	9
1.4.2 Beispiel 2	10
1.4.3 Beispiel 3	11
2. Landwirtschaftliche Grundstücke	11
2.1 Lösungsansätze	11
2.1.1 Variante 1: Outsourcing	12
2.1.2 Variante 2: stufenweise Neuschätzung	12
2.1.3 Variante 3: partielle Neuschätzung	12
2.1.4 Variante 4: Selbstdeklaration	13
2.1.5 Lösungsvorschlag.....	13

1. Nichtlandwirtschaftliche Grundstücke

1.1 Interkantonaler Vergleich der Bewertungssysteme

Bei der Prüfung nach Verbesserungen des bisherigen Bewertungssystems wurde ein interkantonaler Vergleich der Bewertungssysteme durchgeführt. Dieser nationale Vergleich bietet sich an, da für alle Kantone derselbe Rechtsrahmen vorliegt und diese deshalb Lösungen für die gleiche Problematik ausgearbeitet haben.

Die verschiedenen kantonalen Modelle (Stand 2019) wurden klassifiziert und insgesamt vier Systemgruppen identifiziert.

Nachfolgend werden diese vier Gruppen kurz beschrieben, bevor das Ergebnis der Prüfung vorgestellt wird. Die Fachbegriffe werden im Anhang des Anhörungsberichts (Glossar) erläutert. Die Einfärbung der Rechtecke symbolisiert den Status Quo der Datenherkunft. Ist ein Rechteck gelb eingefärbt, so erfolgt die Festlegung der entsprechenden Wertkomponente durch die zuständige kantonale Schätzungsbehörde. Ist ein Rechteck weiss eingefärbt, so erfolgt die Festlegung der Wertkomponente durch eine externe Fachstelle.

1.1.1 Systemgruppe A

Die Systemgruppe A beinhaltet Bewertungsmodelle, die sowohl einen komplementären Ansatz (der Marktwert leitet sich sowohl vom Ertrags- als auch vom Sachwert ab) verfolgen als auch einen direkten Wertbezug des Marktwerts und Mietwerts ausweisen. In der Systemgruppe A befinden sich nebst dem Kanton Aargau die Modelle aus den Kantonen GL, SZ, SG, GR, SH, TG, NW, SO und UR.

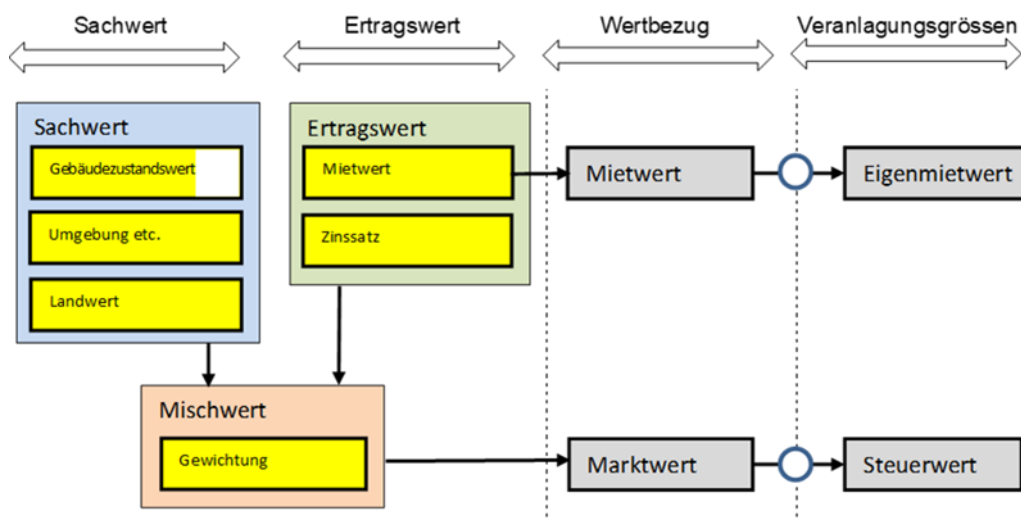


Abbildung 1: Systemgruppe A

1.1.2 Systemgruppe B

Die Systemgruppe B beinhaltet Bewertungsmodelle, die einerseits einen dualistischen Ansatz (der Marktwert leitet sich entweder vom Ertrags- oder vom Sachwert ab) verfolgen und andererseits entweder keinen oder einen nur teilweisen Wertbezug des Marktwerts und Mietwerts ausweisen. In der Systemgruppe B befinden sich die Bewertungsmodelle der Kantone BS, LU, ZG und ZH.

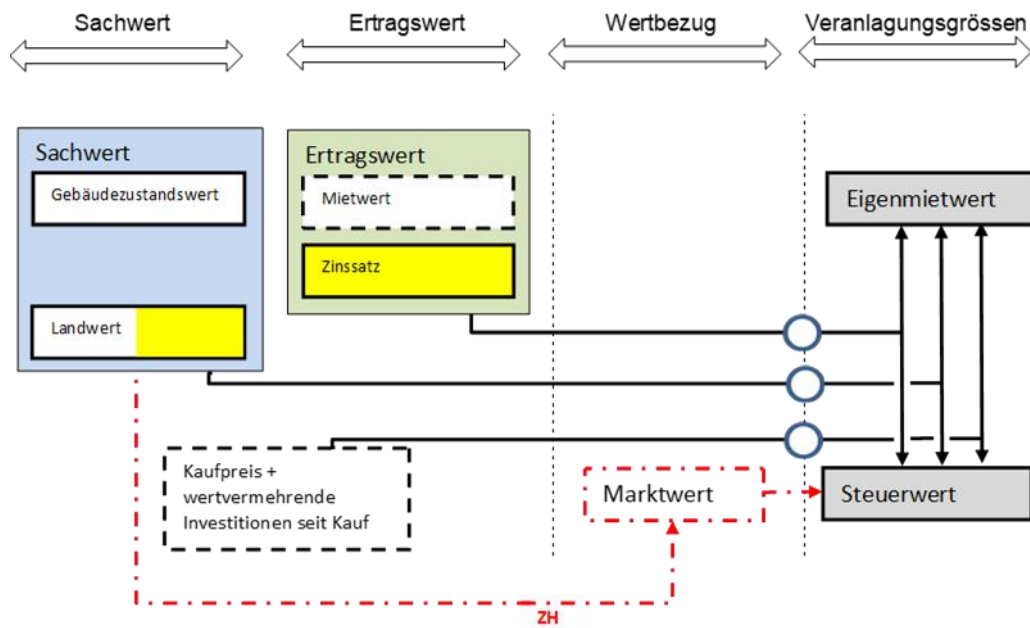


Abbildung 2: Systemgruppe B

1.1.3 Systemgruppe C

Die Systemgruppe C beinhaltet Bewertungsmodelle, die weder einen komplementären noch einen dualistischen Ansatz verfolgen. Sie zeichnen sich durch einen (unkonventionellen) Algorithmus aus, der in der nicht-steuerlichen Wertermittlung keine Anwendung findet und teilweise keinen direkten Wertbezug enthält. In der Systemgruppe C befinden sich die Bewertungsmodelle der Kantone BE und BL.

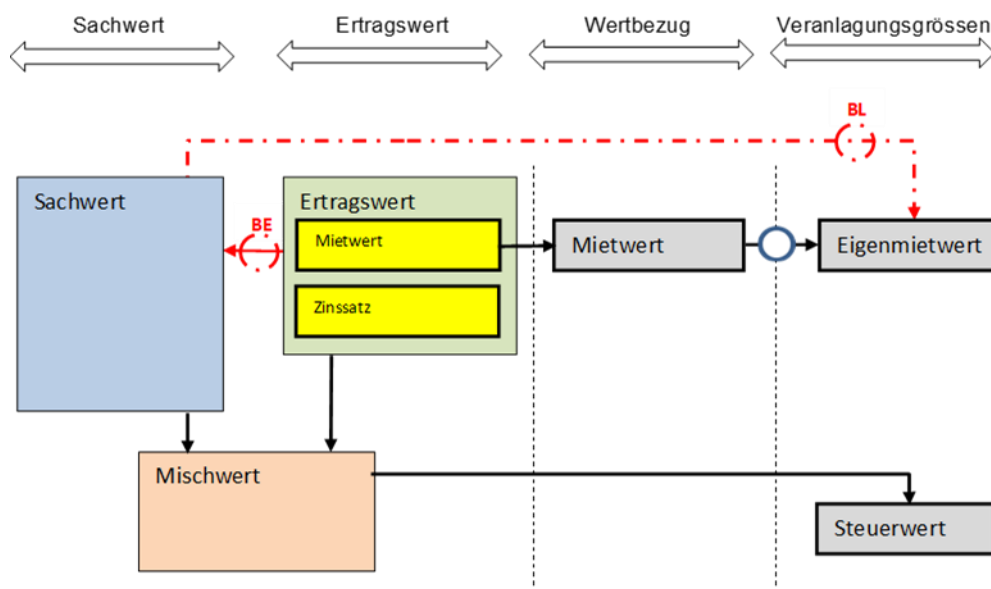


Abbildung 3: Systemgruppe C

1.1.4 Systemgruppe D

Die Systemgruppe D beinhaltet Bewertungsmodelle, die einen hohen Anteil an Selbstdекlaration ausweisen. Dadurch fehlt ihnen auch ein direkter Marktbezug. In der Systemgruppe D befinden sich die Bewertungsmodelle der Kantone FR, OW und VD.

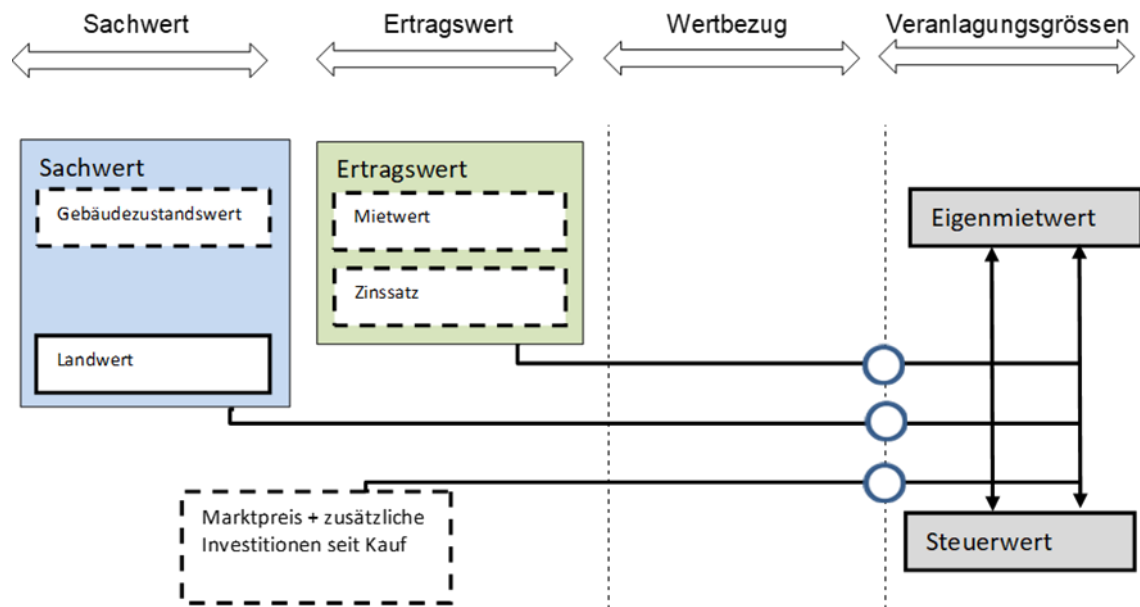


Abbildung 4: Systemgruppe D

1.1.5 Ergebnis der Prüfung und Fazit

Die vier Systemgruppen wurden anhand der in Kapitel 4.2 des Anhörungsberichts erläuterten Qualitätskriterien beurteilt. Die Ergebnisse sind nachfolgend zusammengefasst:

Nr.	Kriterien	Ziele		Indikatoren	Gewichtung		Bestehende Systeme			
		Beurteilungs-kriterien IST	Beurteilungs-kriterien SOLL				System-gruppe A (inkl. AG)	System-gruppe B	System-gruppe C	System-gruppe D
1	Rechtskonformität	X	X		4 x Mittelwert 1.1 und 1.2		16	12	16	6
	1.1 Wertbezug	X	X	nach Ausprägungen	1 x Mittelwert		4	3	3	2
	- Marktwert			nach Ausprägungen	1 x	Mittelwert	4	3	2.5	2
	- Mietwert			nach Ausprägungen	1 x		4	3	3.5	2
	1.2 Rechtsgleichheit	X	X	Anzahl Bew.-Parameter	1 x		4	3	5	1
2	Genauigkeit	X	X	nach Rängen	2 x		12	4	10	4
	- Marktwert			nach Rängen	1 x		6	2	4	2
	- Mietwert			nach Rängen	1x	Mittelwert	6	2	6	2
3	Wirtschaftlichkeit	X	X		2 x Mittelwert 3.1 und 3.2		8	9	8	11
	3.1 Komplexität (Nachvollziehbarkeit)	X	X	Anzahl Elemente u. Verkn.	1 x Mittelwert		4	5	4	5
	- Marktwert			Anzahl Elemente u. Verkn.	1 x	Mittelwert	2	6	6	4
	- Mietwert			Anzahl Elemente u. Verkn.	1 x		6	4	2	6
	3.2 Praktikabilität	X	X	Aufwand Datenerhebung	1 x Mittelwert		4	4	4	6
	- Marktwert			Aufwand Datenerhebung	1 x	Mittelwert	4	4	4	6
	- Mietwert			Aufwand Datenerhebung	1 x		4	4	4	6
4	Vereinfachungspotenzial (Wegfall EMW)	X	X	Schätzung Ver.-Potenzial	3 x		6	12	9	12
	Vereinfachungspotenzial			Schätzung Ver.-Potenzial	1 x		2	4	3	4
5	Nutzen für Dritte	X	X	Anzahl Bew.-Parameter	1 x		6	1	3	1
	Punkte						48	38	46	34

Abbildung 5: Beurteilung der Systemgruppen

Die Bewertungskriterien sind voneinander unabhängig. Das Erfüllen des einen ist nicht Voraussetzung zur Erfüllung eines anderen Kriteriums.

Von allen geprüften Systemen hat die Gruppe A gemäss den zuvor vorgestellten Beurteilungskriterien das beste Punktergebnis erreicht, knapp vor der Gruppe C. Deutlich abgeschlagen folgen Gruppe B und D.

Erstere Systemgruppen, die beide einen Wertbezug ausweisen, schneiden in der gewichtigsten Kategorie Rechtskonformität sowie in der Kategorie Genauigkeit viel besser ab, während Letztere in den Kategorien Vereinfachungspotenzial sowie Wirtschaftlichkeit leichte Punktevorteile haben. Der

Nutzen für Dritte hängt eng mit der Unterkategorie Wertbezug und Genauigkeit zusammen, weshalb wenig überraschend die Gruppe A am besten abschneidet.

Alle beurteilten Teilergebnisse korrelieren ein Stück weit miteinander. Wobei aber Rechtskonformität, Genauigkeit, sowie Nutzen für Dritte positiv zueinander und Wirtschaftlichkeit sowie Vereinfachungspotenzial negativ zu den Dreien korrelieren. Anders gesagt, geht ein rechtskonformer Wertbezug und eine gute Schätzgenauigkeit bei den geprüften Systemgruppen zulasten der Wirtschaftlichkeit und des Vereinfachungspotenzials.

Diesen *Trade-off* gilt es bei der Entwicklung eines neuen Bewertungsmodells zu widerlegen oder zumindest abzuschwächen, weshalb Lösungsansätze verfolgt werden, bei welchen eine höhere Schätzgenauigkeit nicht zulasten der Wirtschaftlichkeit geht.

1.2 Bewertung des neuen Modells

Die Bewertung des neuen Grundstückbewertungsmodells ergibt folgendes Bild:

Nr.	Kriterien	Ziele		Indikatoren	Gewichtung	Bestehende Systeme				Neues System	
		Beurteilungskriterien IST	Beurteilungskriterien SOLL			Systemgruppe A (inkl. AG)	Systemgruppe B	Systemgruppe C	Systemgruppe D	gem. Strategie Schätzungswesen	
1	Rechtskonformität	X	X		4 x Mittelwert 1.1 und 1.2	16	12	16	6	22	
	1.1 Wertbezug	X	X	nach Ausprägungen	1 x Mittelwert	4	3	3	2	5	
	- Marktwert			nach Ausprägungen	1 x	4	3	2.5	2	5	
	- Mietwert			nach Ausprägungen	1 x	4	3	3.5	2	5	
	1.2 Rechtsgleichheit	X	X	Anzahl Bew.-Parameter	1 x	4	3	5	1	6	
2	Genauigkeit	X	X	nach Rängen	2 x	12	4	10	4	12	
	- Marktwert			nach Rängen	1 x	6	2	4	2	6	
	- Mietwert			nach Rängen	1x	6	2	6	2	6	
3	Wirtschaftlichkeit	X	X		2 x Mittelwert 3.1 und 3.2	8	9	8	11	10	
	3.1 Komplexität (Nachvollziehbarkeit)	X	X	Anzahl Elemente u. Verkn.	1 x Mittelwert	4	5	4	5	6	
	- Marktwert			Anzahl Elemente u. Verkn.	1 x	2	6	6	4	6	
	- Mietwert			Anzahl Elemente u. Verkn.	1 x	6	4	2	6	6	
	3.2 Praktikabilität	X	X	Aufwand Datenerhebung	1 x Mittelwert	4	4	4	6	4	
	- Marktwert			Aufwand Datenerhebung	1 x	4	4	4	6	4	
	- Mietwert			Aufwand Datenerhebung	1 x	4	4	4	6	4	
4	Vereinfachungspotenzial (Wegfall EMW)	X	X	Schätzung Ver.-Potenzial	3 x	6	12	9	12	15	
	Vereinfachungspotenzial			Schätzung Ver.-Potenzial	1 x	2	4	3	4	5	
5	Nutzen für Dritte	X	X	Anzahl Bew.-Parameter	1 x	6	1	3	1	6	
Punkte						48	38	46	34	65	
% Anteil an max. Punktzahl von 72						67%	53%	64%	47%	90%	

Abbildung 6: Bewertung neues Modell gemäss Beurteilungskriterien

Das neue steuerliche Bewertungsmodell erreicht mit 65 Punkten 90 % der maximal möglichen Punktzahl. In den fünf Beurteilungskriterien erweist es sich gegenüber den heutigen Modellen bei den meisten Kriterien als besser, bei einzelnen Kriterien als ebenbürtig. In den beiden Kriterien Rechtskonformität und Vereinfachungspotenzial übertrifft das neue Modell die anderen vier Systemgruppen sogar deutlich.

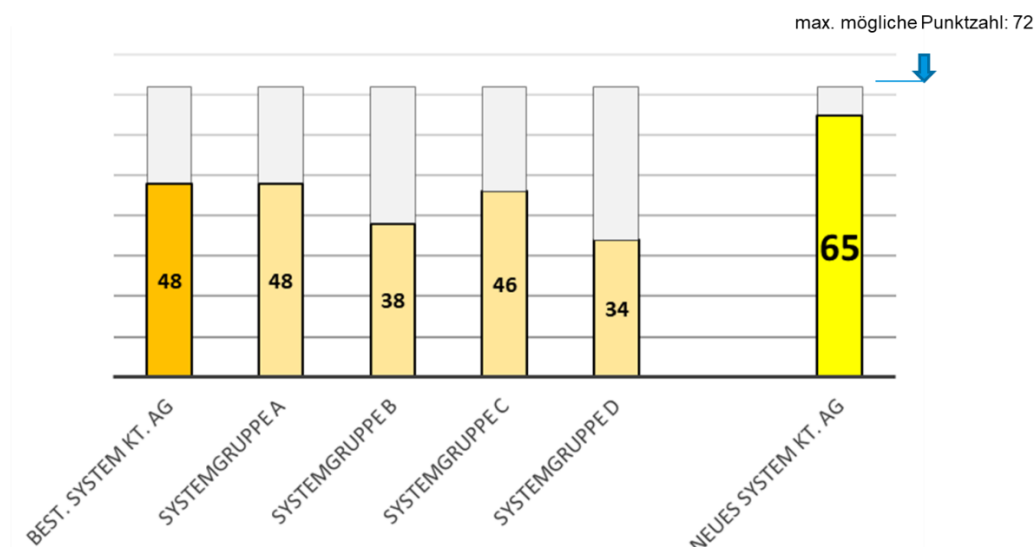


Abbildung 7: Systemvergleich

1.3 Beschreibung des neuen Bewertungsmodells

1.3.1 Vermögenssteuerwert

Für die Vermögenssteuer von Immobilien ist nach Bundesrecht ausdrücklich vom Grundsatz der Besteuerung zum Verkehrswert auszugehen (Art. 14 Abs. 1 StHG). Der Verkehrswert (Marktwert) entspricht dem Verkaufswert, den eine Immobilie im normalen Geschäftsverkehr unter unabhängigen Dritten besitzt. Liegt kein Verkaufswert vor, so ist der Verkehrswert der Immobilie zu schätzen. Nach welchen Regeln der Verkehrswert zu ermitteln ist, schreibt das Bundesgesetz indessen nicht vor. Hingegen können die Ungenauigkeiten der Schätzung bei der Festlegung der Vermögenssteuer nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung berücksichtigt werden (BGE 124 I 193 S. 200). Als unvereinbar mit dem Bundesrecht gilt, die Vermögenssteuer von Immobilien auf einen bestimmten Prozentsatz des Verkehrswerts zu beschränken oder höher als den Verkehrswert festzulegen.

Bei der Schätzung von Verkehrswerten und Vermögenssteuerwerten geniesst das Vergleichswertverfahren sowohl in der Bewertungslehre als auch in der bundesgerichtlichen Rechtsprechung die höchste Akzeptanz. Weil das Vergleichswertverfahren für Immobilien auf konkreten Werten realer Käufe basiert, kann es das Marktgeschehen besonders gut abbilden. Liegt kein aktueller Kaufpreis vor, so kann beim indirekten Vergleichswertverfahren der Verkehrswert einer Immobilie mit Hilfe von sog. Vergleichs- und Anpassungsfaktoren, aus den Kaufpreisen der Vergangenheit vergleichbarer Immobilien und Lagemerkmale, abgeleitet werden.

Das neue Bewertungsmodell des Kantons Aargau basiert auf dem Vergleichswertverfahren. Bei fehlendem Kaufpreis orientiert sich der Vermögenssteuerwert am geschätzten Sachwert einer Immobilie, als Summe aus Gebäudesachwert und Landwert. Der Gebäudesachwert wird aus dem Neuwert (beispielsweise Gebäudeversicherungswert), zuzüglich den Baunebenkosten und sonstigen baulichen Anlagen ermittelt. Der Gebäudesachwert ist somit der Neuwert, den man einsetzen muss, um die Immobilie neu zu errichten. Handelt es sich bei der Immobilie um keinen Neubau, so wird der ermittelte Neuwert seit der Erbauung zufolge Alters und Abnutzung linear entwertet. Der Landwert wird auf Grundlage von vergleichbaren Kaufpreisen festgelegt.

In vielen Fällen entspricht der geschätzte Sachwert nicht dem Verkehrswert einer Immobilie. Zur Anpassung der Sachwerte an die jeweilige Lage auf dem Grundstücksmarkt werden aus Kaufpreissammlungen sog. Marktanpassungsfaktoren (MAF) bestimmt. Marktanpassungsfaktoren werden aus dem Verhältnis vergleichbarer und geeigneter Kaufpreisen zu entsprechenden Sachwerten abgeleitet. Somit werden "Kosten" zu marktüblichen "Werten".

Für die Ermittlung der Marktanpassungsfaktoren werden mathematisch-statistische Modelle (beispielsweise multiple lineare Regressionsmodelle) angewendet. Die Ungenauigkeit der Schätzung (Unschärfe) wird bei der Festlegung der Vermögenssteuer berücksichtigt und in Abzug gebracht. Der so ermittelte Vermögenssteuerwert erfüllt damit alle Anforderungen, welche das Bundesgesetz, die bundesgerichtliche Rechtsprechung und die Bewertungslehre fordern.

1.3.2 Eigenmietwert

Das Bundesgesetz schreibt nicht vor, nach welcher Methode der Eigenmietwert oder der zu dessen Berechnung dienende Marktmietwert zu bestimmen sind (Art. 7 Abs. 1 StHG). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung hat der Eigenmietwert grundsätzlich dem Marktmietwert zu entsprechen, tiefere Ansätze sind bis zur Untergrenze von 60 % der Marktmietwerte zulässig.

Bei der Festlegung von Eigenmietwerten und Marktmietwerten besteht die Schwierigkeit, dass selbstgenutzte Immobilien dem Mietwohnungsmarkt nicht zur Verfügung stehen und damit auch keinen direkten, gegenwärtigen Mietpreis haben. Die Mietwerte lassen sich aber in der Regel durch Vergleich mit ähnlichen vermieteten Objekten, nach dem indirekten Vergleichswertverfahren, schätzen. Beim indirekten Vergleichswertverfahren wird der Mietwert einer selbstgenutzten Immobilie, mit Hilfe von sogenannten empirischen Zinssätzen (EZS), aus den Markt- und Mietwerten vergleichbarer

Immobilien und Lagemerkmalen, abgeleitet. Der (empirische) Liegenschaftszins ist eine feste Rechengröße in der Immobilienbewertung und beschreibt das Verhältnis zwischen Miet- und Marktpreis einer Immobilie. Der Begriff 'empirisch' legt nahe, dass die Zinssätze aus systematisch gewonnenen Daten statistisch hergeleitet werden und der marktüblichen Verzinsung entsprechen.

Mit diesem Verfahren kann somit für jede selbstbewohnte Immobilie, ein marktüblicher Mietwert geschätzt werden. Der daraus abgeleitete Eigenmietwert, mit dem Wert von 60 % der Marktmiete, erfüllt alle Anforderungen, welche das Bundesgesetz und die bundesgerichtliche Rechtsprechung fordern.

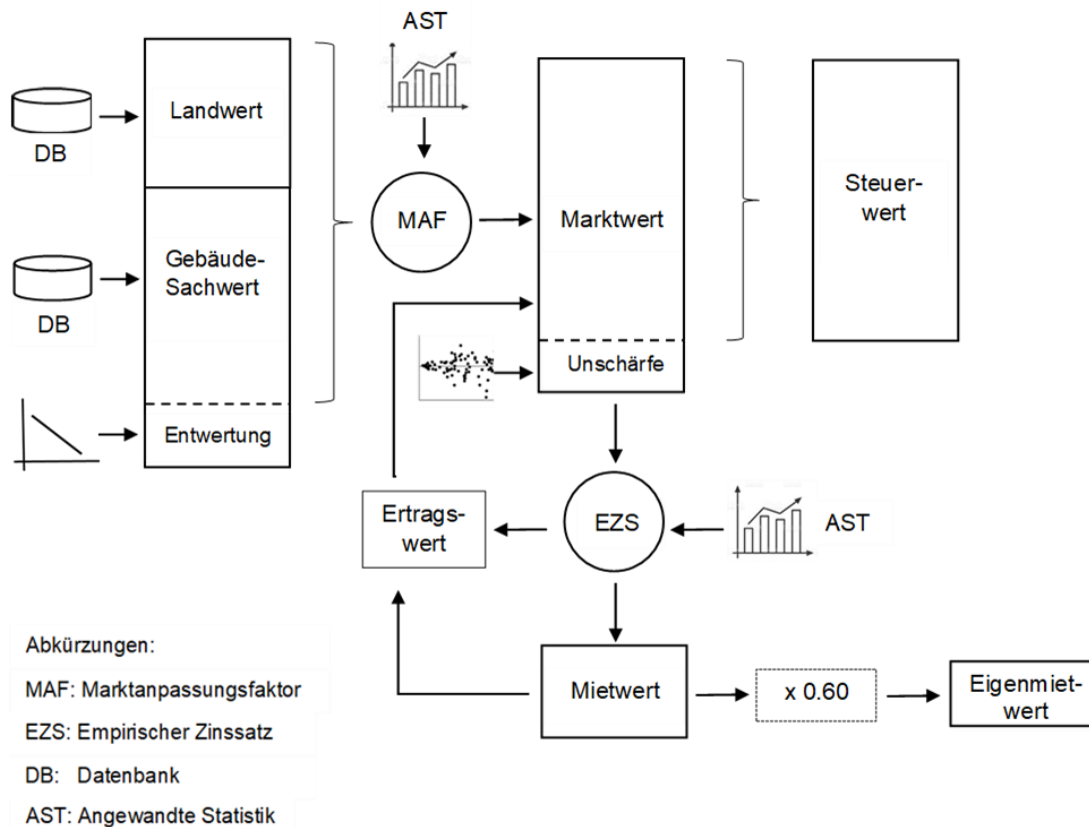


Abbildung 8: Bewertungsmodell

1.4 Beispiele

Zur Erläuterung des Bewertungsmodells nachfolgend drei exemplarische Beispiele:

- Beispiel 1: Einfamilienhaus mit Kaufpreis, selbstgenutzt
- Beispiel 2: Einfamilienhaus an sehr guter Lage ohne Kaufpreis, selbstgenutzt
- Beispiel 3: Einfamilienhaus ohne Kaufpreis, selbstgenutzt, jedoch an schlechter Lage

1.4.1 Beispiel 1

Familie *Babycry* kauft für Fr. 930'000.– ein 30-jähriges Einfamilienhaus in *Blumikon* zur Selbstnutzung.

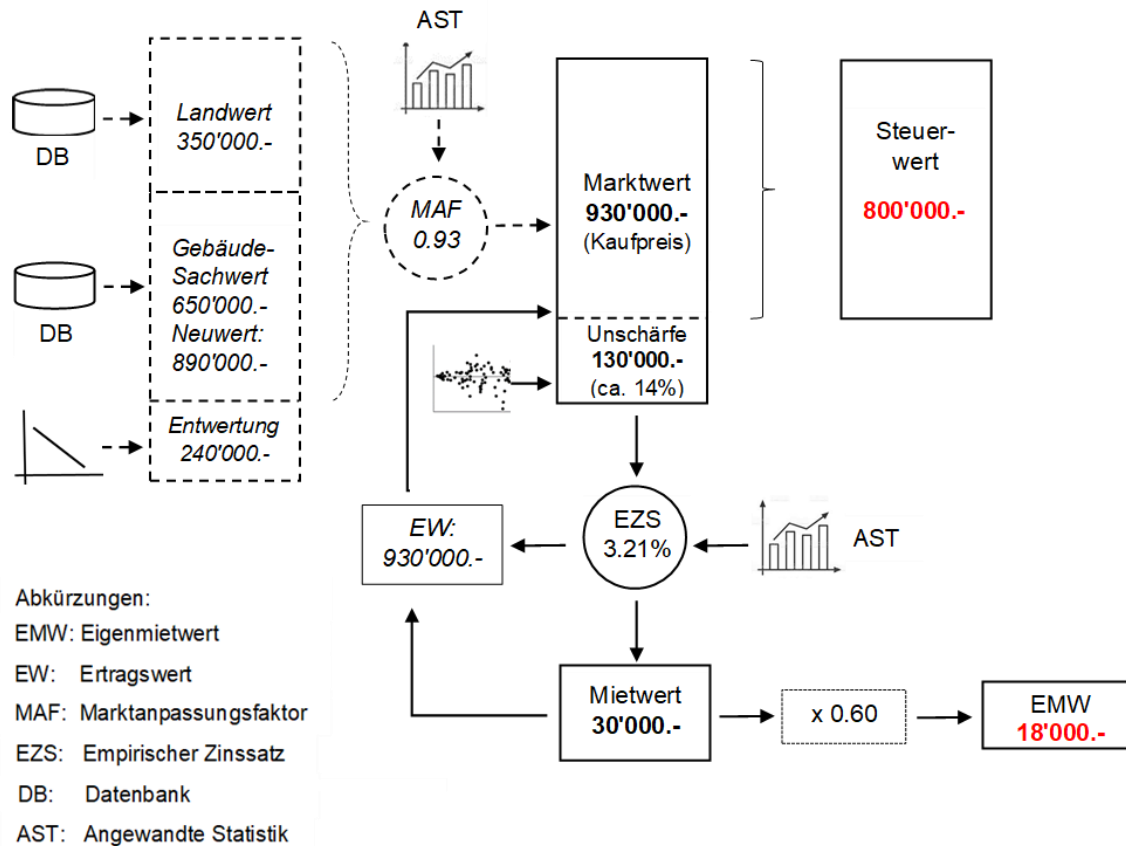


Abbildung 9: Grafische Darstellung Beispiel 1

Im vorliegenden Fall liegt ein Kaufpreis in der Höhe von Fr. 930'000.– vor. Die Unscharfe des Marktwerts bei ähnlich gehandelten Immobilien liegt bei ca. 14 % (AST). Unter Berücksichtigung der Unscharfe resultiert ein Vermögenssteuerwert von Fr. 800'000.–.

Die Immobilie wird selbstgenutzt, das heisst es liegt kein direkter, gegenwärtiger Mietpreis vor. In diesen Fällen wird der Mietwert einer selbstgenutzten Immobilie, mit Hilfe des EZS, aus den Markt- und Mietwerten vergleichbarer Immobilien und Lagemerkmalen, abgeleitet. Der EZS liegt im vorliegenden Fall bei 3,21 % (AST). Daraus resultiert für diese Immobilie ein Mietwert von Fr. 30'000.– beziehungsweise ein Eigenmietwert von Fr. 18'000.–.

Die Sachwertkomponenten und der Marktanpassungsfaktor (in *kursiver* Schrift) werden in der Statistik aufgenommen und können für vergleichbare Immobilien ohne vorhandene Kaufpreise entsprechend berücksichtigt werden (AST).

1.4.2 Beispiel 2

Frau *Immobilia* überführt ein 30-jähriges Einfamilienhaus im *blumiker* Villenviertel (sehr gute Lage) vom Geschäftsvermögen ins Privatvermögen. Sie nutzt die Immobilie selbst.

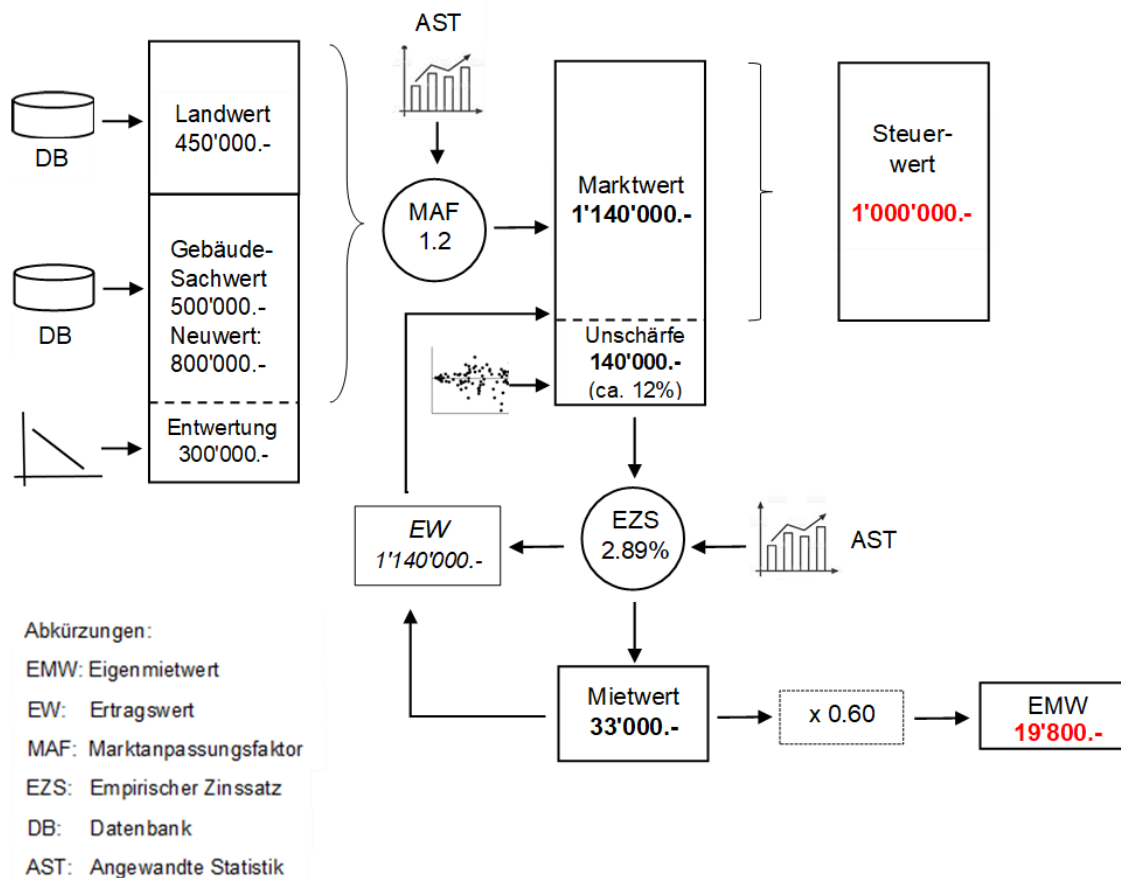


Abbildung 10: Grafische Darstellung Beispiel 2

Im vorliegenden Fall liegt kein Kaufpreis vor. Bei fehlendem Kaufpreis orientiert sich der Vermögenssteuerwert am geschätzten Sachwert der Immobilie, als Summe aus Gebäudesachwert und Landwert abzüglich der Entwertung. Aus diesen Einzelkomponenten resultiert ein geschätzter Sachwert von Fr. 950'000.-. Der Marktanpassungsfaktor aus vergleichbaren und geeigneten Kaufpreisen zu entsprechenden Sachwerten beträgt im vorliegenden Fall 1.2. Die Unsicherheit des Marktwerts bei ähnlichen Immobilien liegt bei ca. 12 % (AST). Unter Berücksichtigung der Unsicherheit resultiert ein Vermögenssteuerwert von Fr. 1'000'000.-.

Die Immobilie wird selbstgenutzt, das heisst es liegt kein direkter, gegenwärtiger Mietpreis vor. In diesen Fällen wird der Mietwert einer selbstgenutzten Immobilie, mit Hilfe des EZS, aus den Markt- und Mietwerten vergleichbarer Immobilien und Lagemerkmalen, abgeleitet. Der EZS liegt im vorliegenden Fall bei 2,89 % (AST). Daraus resultiert für diese Immobilie ein Mietwert von Fr. 33'000.- beziehungsweise ein Eigenmietwert von Fr. 19'800.-.

1.4.3 Beispiel 3

Der gleiche Sachverhalt wie bei Fallbeispiel 2, nur liegt dieses Mal das identische Einfamilienhaus nicht im Villenviertel, sondern unmittelbar neben einer stark befahrenen Strasse und einer Pendelzugstrecke (schlechte Mikrolage).

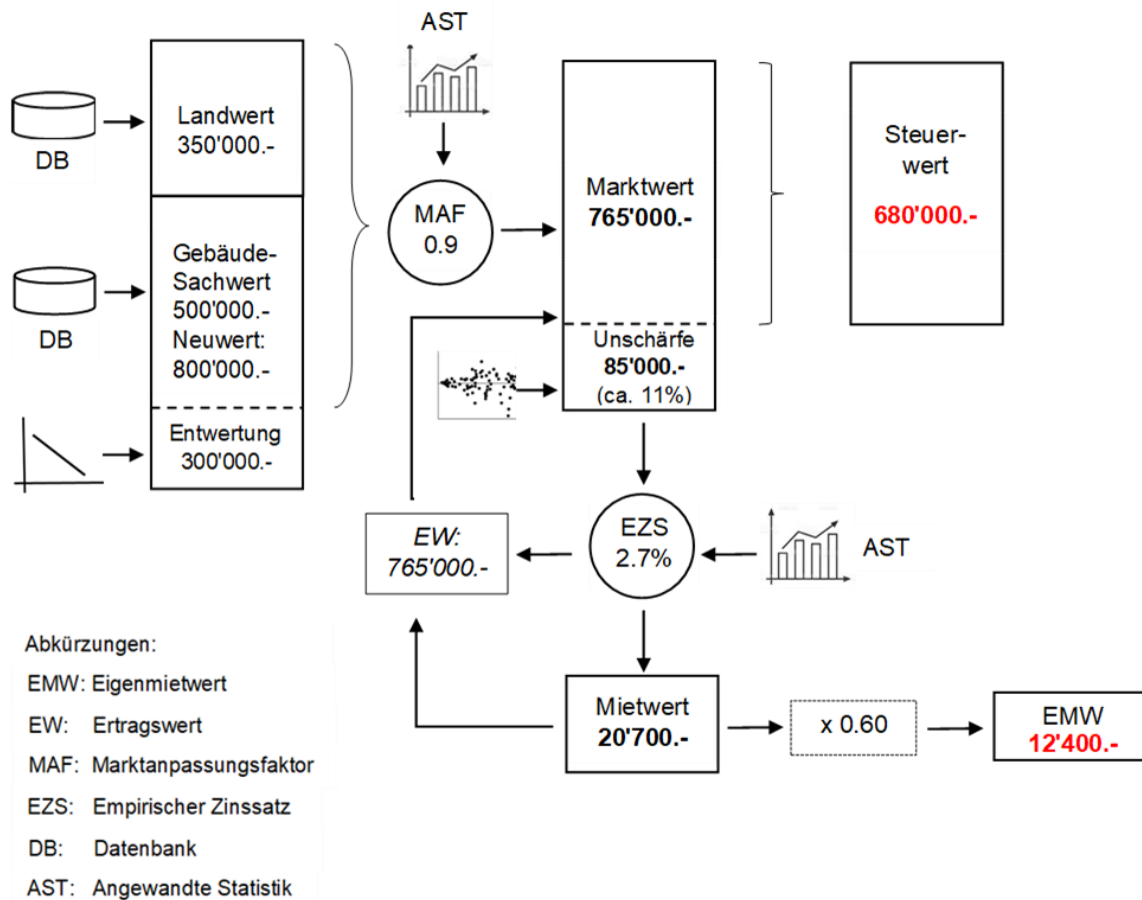


Abbildung 11: Grafische Darstellung Beispiel 3

Im vorliegenden Fall wirkt sich die schlechte Lage sowohl auf den Vermögenssteuerwert als auch auf den Eigenmietwert aus.

Durch den reduzierten Landwert (aufgrund der schlechteren Lage), resultiert ein geschätzter Sachwert von Fr. 850'000.-. Weil es sich um das gleiche Einfamilienhaus handelt wie in Beispiel 2, bleiben der Gebäudesachwert und die Entwertung gleich. Der Marktanpassungsfaktor aus vergleichbaren, geeigneten Kaufpreisen und Lagemerkmalen zu entsprechenden Sachwerten beträgt im vorliegenden Fall 0.9. Die Unscharfe des Marktwerts bei ähnlichen Immobilien liegt bei ca. 11 % (AST). Unter Berücksichtigung der Unscharfe resultiert ein Vermögenssteuerwert von Fr. 680'000.-.

Der empirische Liegenschaftszins liegt im vorliegenden Fall bei 2,7 % (AST). Daraus resultiert für diese Immobilie ein Mietwert von Fr. 20'700.- beziehungsweise ein Eigenmietwert von Fr. 12'400.-.

2. Landwirtschaftliche Grundstücke

2.1 Lösungsansätze

Bei den landwirtschaftlichen Grundstücken gibt es verschiedene mögliche Vorgehensweisen. In den folgenden Kapiteln werden die Varianten sowie der Lösungsvorschlag beschrieben.

2.1.1 Variante 1: Outsourcing

Die klarste und konsequenteste Vorgehensweise besteht darin, dass nach über 30 Jahren die unumgängliche Neuaufnahme aller Landwirtschaftsbetriebe vorgenommen wird und sämtliche Werte anhand der aktuellen Anleitung neu festgesetzt werden. Dies ist allerdings mit sehr hohen Kosten verbunden, da die bestehenden personellen Kapazitäten der Sektion Grundstückschätzung dafür nicht ausreichen. Aufgrund von internen Überprüfungen ist davon auszugehen, dass rund 2'500 landwirtschaftliche Betriebe die Gewerbegrenze erreichen. Weitere rund 400 Kleinbetriebe dürften die Gewerbegrenze nicht erreichen. Für diese insgesamt 2'900 Betriebe muss bei einem Outsourcing gemäss Erfahrungszahlen aus anderen Kantonen mit Kosten von Fr. 1'500.– pro Betrieb gerechnet werden. Dies ergibt einen einmaligen Aufwand von über 4,3 Millionen Franken. Nebst den hohen Kosten ist bei dieser Variante zu berücksichtigen, dass auch mit externen Anbietern aufgrund der dafür notwendigen Kapazitäten mit einer Bearbeitungszeit von mehreren Jahren gerechnet werden muss.

2.1.2 Variante 2: stufenweise Neuschätzung

Mit der aktuellen Anleitung erhöhen sich die landwirtschaftlichen Ertragswerte der Betriebe zwischen 10 % und 20 %. Diese Erhöhung bezieht sich jedoch lediglich auf die landwirtschaftlichen Bestandteile der Betriebe. Wird auch der Wohnraum mitberücksichtigt, welcher nicht als Betriebsleiterwohnung dient, so dürfte die Erhöhung im Durchschnitt ca. 30 % bis 35 % betragen. In Einzelfällen kann es kleinere oder grössere Abweichungen geben. Angesichts des insgesamt geringen Volumens an landwirtschaftlichen Vermögenssteuerwerten und Eigenmietwerten lässt es sich rechtfertigen, für die Umstellung auf die neue Anleitung ein pragmatisches Vorgehen zu wählen und in Anbetracht der erheblichen Kosten eine stufenweise Neuschätzung der Landwirtschaftsbetriebe vorzunehmen.

In einem ersten Schritt können die heute gültigen Vermögenssteuerwerte und Eigenmietwerte mit einer einheitlichen prozentualen Erhöhung um beispielsweise 20 % angehoben werden. Für die Vermögenssteuerwerte und für die Eigenmietwerte können auch unterschiedliche prozentuale Erhöhungen vorgenommen werden. Es müssen dazu geeignete Kriterien festgelegt und entsprechende Datensammlungen aufgebaut werden. Ab dem Zeitpunkt, in dem diese indexierten Werte in Kraft treten, wird auf die jeweils aktuell gültige Anleitung umgestellt.

Liegt nach der pauschalen Anpassung ein Einzelschätzungsgrund vor, so wird in einem zweiten Schritt die landwirtschaftliche Bewertung nach der aktuell gültigen Anleitung durchgeführt. In dieser zweiten Stufe wird der betroffene Betrieb komplett neu aufgenommen und bewertet.

Dieses stufenweise Vorgehen führt dazu, dass die Eigentümer, welche nichts an ihrer Liegenschaft verändern und jene Eigentümer, welche einen Einzelschätzungsgrund auslösen, nicht gleichbehandelt werden. Bei den landwirtschaftlichen Liegenschaftsteilen dürfte diese Ungleichbehandlung nicht gravierend ausfallen, da mit der vorangehenden Erhöhung der Werte geplant ist, das Niveau der alten und neuen Schätzungen so weit wie möglich anzugleichen. Beim Wohnraum ist der Sachverhalt jedoch anders gelagert: Ohne Einzelschätzungsgrund kann ein Eigentümer unter Umständen noch über Jahre von der privilegierten Besteuerung des Wohnraums profitieren, während bei einem Einzelschätzungsgrund das Ausmass des privilegierten Wohnraums in der Bewertung sofort auf die Betriebsleiterwohnung reduziert wird. Alle Betriebe, welche die Gewerbegrenze nicht erreichen, werden gemäss den geplanten gesetzlichen Vorgaben ohnehin auf das Privileg des landwirtschaftlichen Wohnraums verzichten müssen. Die unterschiedliche Dauer der privilegierten Wohnraumbesteuerung bei den Gewerben ist eine unumgängliche Übergangslösung.

2.1.3 Variante 3: partielle Neuschätzung

Im Normkonzept vom 6. Juni 2015 der Leistungsanalyse 2013 war vorgesehen, die landwirtschaftlichen Grundstücke ohne vorherige Anpassung aller Werte in fünf Vierjahres-Blöcken einzuteilen und gemäss der Anleitung 2018 neu zu schätzen. Es sollten immer die ältesten bestehenden Bewertun-

gen in einem Block zusammengefasst und pro Block die aktuell gültige Anleitung angewendet werden. Gemäss diesem Vorgehen würde es 20 Jahre dauern, bis alle bestehenden Bewertungen nach der Anleitung 2018 angepasst wären. Bei dieser Variante war schon 2015 erkennbar, dass sich durch die zeitliche Verzögerung grössere Ungleichbehandlungen ergeben.

2.1.4 Variante 4: Selbstdeklaration

Bei der Selbstdeklaration werden die Eigentümerinnen und Eigentümer dazu verpflichtet, mittels Fragebogen den Betrieb reglementskonform nach der Anleitung zu deklarieren. Die erfassten Angaben können auf einen bestimmten Stichtag für alle Eigentümer zum gleichen Zeitpunkt eröffnet werden. Es kann angenommen werden, dass es in Zusammenhang mit diesen Eröffnungen nur sehr wenige Einsprachen geben würde, da ja zu einem grossen Teil verfügt wird, was die Steuerpflichtigen deklariert haben.

Das Ausfüllen eines solchen Fragebogens stellt hohe Anforderungen an die Steuerpflichtigen, so dass mit vielen mangelhaften Deklarationen zu rechnen ist. Auch besteht das Risiko, dass aus Eigennutz unvollständige Angaben abgeliefert werden. Mit stichprobenweisen Nachkontrollen könnten Korrekturen erwirkt werden, jedoch würde dies zu grossen zeitlichen Verzögerungen führen, da diese Kontrollen mit den bestehenden personellen Ressourcen zu bewältigen wären. Es dürfte somit Jahre dauern, bis alle Schätzungen korrekt sind.

2.1.5 Lösungsvorschlag

Alle vier Varianten weisen Vor- und Nachteile auf. Die Variante 1 (Outsourcing) verstösst gegen das strategische Ziel, das im Grundsatz die fachliche Hoheit und Kompetenz für die Bestimmung von steuerlichen Werten beim Kanton beinhaltet. Das Outsourcing der landwirtschaftlichen Bewertungen wäre zudem ein grosser Kostentreiber, der aus finanzpolitischen und verwaltungsökonomischen Gründen nicht vertretbar ist. Die Variante 3 (partielle Neuschätzung) verstösst massiv gegen die steuerliche Gleichbehandlung, da für die vollständige Erledigung aller landwirtschaftlichen Grundstückbewertungen nach der aktuellsten Anleitung eine Abwicklungszeit von mindestens 20 Jahren notwendig wäre. Die Variante 4 (Selbstdeklaration) ist im Prinzip eine Auslagerung von Staatsaufgaben an die Steuerpflichtigen und verstösst gegen das strategische Ziel, das im Grundsatz die fachliche Hoheit und Kompetenz für die Bestimmung von steuerlichen Werten beim Kanton beinhaltet.

Die Variante 2 (stufenweise Neuschätzung) überzeugt im direkten Vergleich zu den drei anderen Varianten sowohl in Bezug auf die steuerliche Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen als auch hinsichtlich der Zweckdienlichkeit. In einer ersten Stufe werden alle landwirtschaftlichen Grundstücke pauschal und verhältnismässig moderat an die aktuellen Wertverhältnisse der aktuell gültigen Anleitung angepasst. Liegt danach ein Schätzungsgrund vor, erfolgt eine detaillierte Bewertung nach der aktuell gültigen Anleitung. Mit diesem stufenweisen Vorgehen ist die bestmögliche Gleichbehandlung mit einem verwaltungsökonomisch noch vertretbaren Aufwand möglich.

Der Lösungsvorschlag basiert auf der Variante Stufenweise Neuschätzung. Die landwirtschaftlichen Grundstücke sollen in Zukunft auf Grundlage der aktuellen Anleitung bewertet werden. Eine Neubewertung erfolgt nicht wie bei den nichtlandwirtschaftlichen Grundstücken im Fünfjahresrhythmus, sondern immer dann, wenn eine neue Anleitung in Kraft tritt. Die erste Neubewertung aller landwirtschaftlichen Grundstücke nach der letzten Allgemeinen Neuschätzung per 1. Januar 1999 erfolgt individuell nach der aktuellsten Anleitung (zurzeit Anleitung 2018). Sie erfolgt grundsätzlich ohne Objektbesichtigung.

In einer ersten Stufe werden die heute gültigen landwirtschaftlichen Vermögenssteuerwerte und Eigenmietwerte mit einer einheitlichen prozentualen Erhöhung auf das Wertniveau der Anleitung 2018 angehoben. Grundsätzlich können für die Vermögenssteuerwerte und für die Eigenmietwerte auch unterschiedliche prozentuale Erhöhungen vorgenommen werden. Ab dem Zeitpunkt, in dem diese pauschalen Werte in Kraft treten (gemäss Planung 2024), wird auf die jeweils aktuelle gültige Anlei-

tung umgestellt (zurzeit Anleitung 2018). Liegt nach der pauschalen Anpassung ein Einzelschätzungsgrund vor, so wird die landwirtschaftliche Bewertung nach der aktuell gültigen Anleitung durchgeführt. In dieser zweiten Stufe wird der betroffene Betrieb komplett neu aufgenommen und bewertet.