

REGIERUNGSRAT

19. Oktober 2022

BOTSCHAFT AN DEN GROSSEN RAT

22.295

Schätzungswesen; Steuergesetz (StG); Änderung

Bericht und Entwurf zur 1. Beratung

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|-----------|
| Zusammenfassung | 4 |
| 1. Ausgangslage | 7 |
| 1.1 Geltende Besteuerung der Liegenschaften | 7 |
| 1.2 Übersicht der dringenden Anpassungsbedürfnisse | 8 |
| 2. Mengengerüst | 9 |
| 3. Ergebnis der Anhörung | 10 |
| 3.1 Übersicht über die Anhörungsergebnisse | 12 |
| 3.2 Detailergebnisse | 13 |
| 3.2.1 Frage 1: Festlegung der Eigenmietwerte bei 60 % der Marktmiete | 13 |
| 3.2.2 Frage 2: Härtefallregelung | 13 |
| 3.2.3 Frage 3: Schätzung im Fünfjahresturnus..... | 14 |
| 3.2.4 Weitere Bemerkungen | 14 |
| 4. Handlungsbedarf | 16 |
| 4.1 Erneuerung Grundstückschätzung nichtlandwirtschaftliche Grundstücke | 16 |
| 4.2 Erneuerung Grundstückschätzung landwirtschaftliche Grundstücke..... | 16 |
| 4.3 Vereinfachung durch Digitalisierung..... | 16 |
| 4.4 Normenkontrollverfahren Verwaltungsgericht Kanton Aargau..... | 17 |
| 4.5 Politische Vorstösse | 18 |
| 4.5.1 Bundesebene | 18 |
| 4.5.2 Kantonale Ebene | 19 |
| 5. Umsetzung | 20 |
| 5.1 Sicherstellung der Rechtskonformität und weitere Ziele | 21 |
| 5.2 Qualitätskriterien für abgaberechtliche Bewertungsverfahren..... | 22 |
| 5.2.1 Rechtskonformität..... | 22 |
| 5.2.2 Genauigkeit..... | 23 |
| 5.2.3 Wirtschaftlichkeit | 23 |
| 5.2.4 Vereinfachungspotenzial..... | 23 |
| 5.2.5 Nutzen für Dritte | 23 |
| 5.2.6 Gewichtung der Beurteilungskriterien..... | 23 |
| 5.3 Interkantonaler Vergleich der Bewertungssysteme..... | 23 |
| 5.4 Konzept neues Grundstückbewertungsmodell | 24 |
| 5.4.1 Beschreibung neues Grundstückbewertungsmodell | 25 |
| 5.4.2 Datengrundlage..... | 26 |
| 5.4.3 Marktanpassungsfaktor (MAF)..... | 26 |
| 5.4.4 Empirischer Zinssatz (EZS) | 27 |
| 5.4.5 Indizes..... | 28 |
| 5.4.6 Modellbewertung anhand des Konzepts..... | 28 |
| 5.4.7 Fazit..... | 28 |
| 5.5 Lösungsvorschlag | 28 |
| 5.5.1 Individuelle Bewertung..... | 28 |
| 5.5.2 Vermögenssteuerwerte..... | 29 |
| 5.5.3 Eigenmietwerte..... | 29 |
| 5.5.3.1 Rechtliche Anforderungen zur Eigenmietwertermittlung..... | 30 |
| 5.5.3.2 Würdigung des Regierungsrats des Kantons Aargau der Anhörungsausführungen der Gerichte | 30 |
| 5.5.3.3 Bestandesobjekte als Basis für die Berechnung von Eigenmietwerten bestehender Bauten | 30 |
| 5.5.3.4 Neubauobjekte als Basis für die Berechnung von Eigenmietwerten von Neubauten ... | 32 |

| | |
|---|-----------|
| 5.5.4 Exkurs: Erhöhung Referenzzinssatz | 32 |
| 5.5.5 Fazit des Regierungsrats des Kantons Aargau..... | 32 |
| 5.6 Härtefallregelung | 33 |
| 5.7 Landwirtschaftliche Grundstücke | 34 |
| 5.7.1 Lösungsvorschlag..... | 35 |
| 6. Rechtsgrundlagen..... | 36 |
| 6.1 Kantonales Recht | 36 |
| 6.2 Bundesrecht | 36 |
| 7. Erläuterungen zu einzelnen Paragrafen | 37 |
| 8. Auswirkungen | 44 |
| 8.1 Personelle und finanzielle Auswirkungen auf den Kanton..... | 44 |
| 8.2 Auswirkungen auf die Wirtschaft..... | 45 |
| 8.3 Auswirkungen auf die Gesellschaft | 45 |
| 8.4 Auswirkungen auf die Umwelt und das Klima..... | 45 |
| 8.5 Auswirkungen auf die Gemeinden | 46 |
| 8.6 Auswirkungen auf die Beziehungen zum Bund und zu anderen Kantonen | 46 |
| 9. Weiteres Vorgehen..... | 46 |
| Antrag | 46 |
| Glossar | 47 |

Sehr geehrte Frau Präsidentin
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen den Entwurf der Änderung des Steuergesetzes (StG) für die 1. Beratung zur Beschlussfassung und erstatten Ihnen dazu folgenden Bericht.

Zusammenfassung

Handlungsbedarf

Mit dem Verwaltungsgerichtsurteil vom 16. September 2020 wurde der Kanton Aargau verpflichtet, die Eigenmietwertbesteuerung anzupassen. Auch bei den Vermögenssteuerwerten besteht Handlungsbedarf, da die Wertbasis von 1998 nicht dem aktuellen Verkehrswert entspricht. Diese Praxis steht im Widerspruch zum Art. 14 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG) und ist somit bundesrechtswidrig. Mit der Strategie Schätzungswesen sollen diese zwei Mängel beseitigt und damit sichergestellt werden, dass die steuerliche Liegenschaftsbewertung im Kanton Aargau wieder den bundesrechtlichen Vorgaben entspricht.

Weiter muss das Schätzungsverfahren vereinfacht und modernisiert werden. Das, aus den frühen 1970er-Jahren, angewandte Schätzungsverfahren ist veraltet und ineffizient und die Schätzungsapplikation Grundstückschätzung (GRUN) am Ende ihres Lebenszyklus. Die Ende 2018 vom Regierungsrat des Kantons Aargau in Auftrag gegebene Strategie Schätzungswesen ist darauf ausgelegt, dass mögliche Ereignisse, wie das nun vorliegende Verwaltungsgerichtsurteil oder auch eine immer noch denkbare Abschaffung des Eigenmietwerts, adäquat und ergebnisorientiert umgesetzt werden können. Des Weiteren erfolgt die Schätzung der landwirtschaftlichen Grundstücke immer noch nach der eidgenössischen Anleitung vom 25. Oktober 1995 und ist damit nicht mehr zeitgemäss. Auch diesbezüglich besteht Handlungsbedarf.

Umsetzung

Mit der Strategie Schätzungswesen lässt sich dieser Zug- und Handlungszwang grundlegend lösen. Zum einen wird die Basis für eine moderne und effiziente steuerliche Bewertung der Liegenschaften gelegt und zum anderen die Wiederherstellung einer rechtskonformen und aktuellen Eigenmietwert- und Vermögensbesteuerung geschaffen. Damit wird auch dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nachgekommen.

Das Kernstück der Strategie bildet im Wesentlichen ein neues Bewertungsverfahren, das sich auf statistisch ausgewertete Kauf- und Mietpreise stützt. Damit können die gesetzlichen und verwaltungsgerichtlichen Vorgaben eingehalten werden und die beiden Veranlagungsgrössen Vermögenssteuerwert und Eigenmietwert einer Immobilie wesentlich einfacher und genauer festgelegt werden. Neben der Sicherstellung der Verfassungskonformität sollen die steuerliche Grundstücksbewertung vereinfacht und modernisiert sowie die Neuschätzung der landwirtschaftlichen Grundstücke nach der aktuellen Anleitung sichergestellt werden.

Die öffentliche Anhörung zur Steuergesetzrevision Schätzungswesen fand vom 25. Februar bis am 31. Mai 2022 statt. Insgesamt gingen 97 Stellungnahmen ein. Das vorgeschlagene neue Schätzungsmodell stösst mehrheitlich auf Zustimmung. Aufgrund der Anhörungsantwort der Gerichte Kanton Aargau mussten jedoch Änderungen gegenüber der Anhörungsvorlage vorgenommen werden. Die Gerichte Kanton Aargau halten fest, dass in Verbindung mit dem vorgesehenen 5-jährigen Neubewertungsrhythmus bei steigenden Marktwerten absehbar sei, dass bei den Eigenmietwerten die 60 %-Grenze vor Ablauf der fünf Jahre unterschritten werden könnte beziehungsweise werde. Vor diesem Hintergrund müsse der im Gesetz vorzusehende Grenzwert wohl über 60 % angesetzt werden. Es sei jedoch der Politik vorbehalten, den angemessenen Schwellenwert festzusetzen.

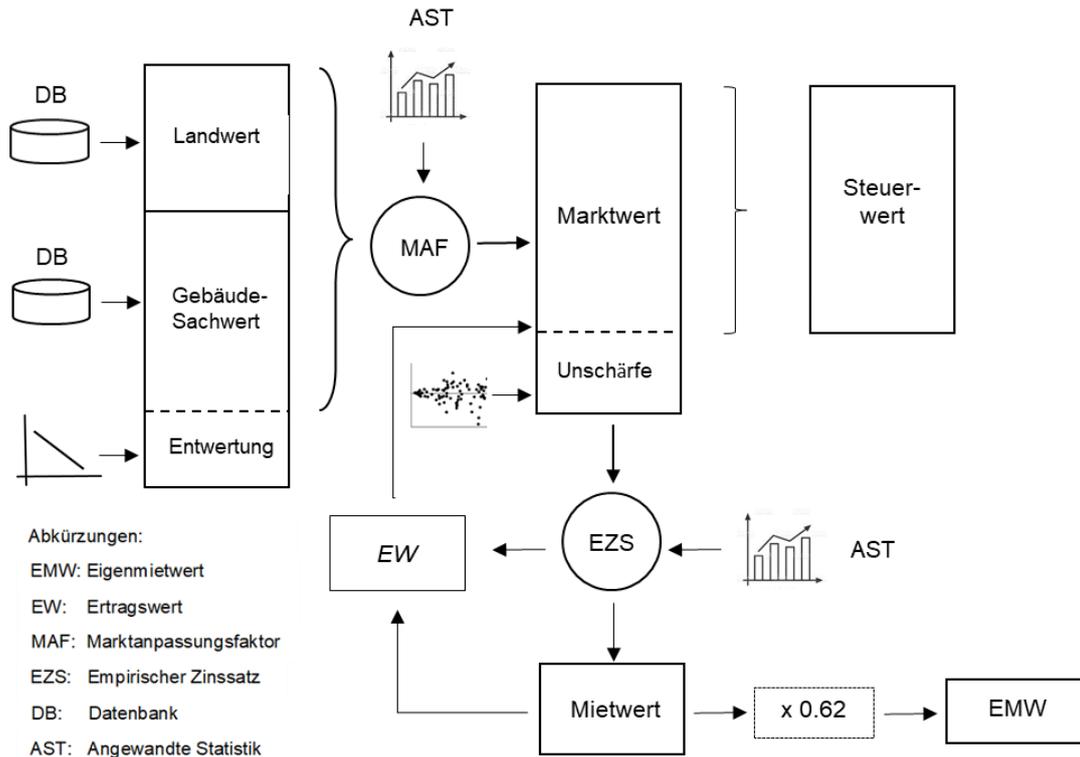
Deshalb wird vom Regierungsrat des Kantons Aargau neu vorgeschlagen, dass der Eigenmietwert statt auf 60 % auf 62 % der Marktmiete festgelegt wird. Damit wird vorsorglich eine zusätzliche Sicherheitsmarge eingebaut, die die Wahrscheinlichkeit noch mehr erhöht, dass die bundesgerichtliche Vorgabe bei vorgesehenem fünfjährigen Neubewertungsrhythmus auch bei allfällig steigenden Mietpreisen in jedem Einzelfall eingehalten werden kann. Im Kapitel 5.5.3 'Eigenmietwerte' wird diese Sachlage detailliert erörtert. Weitere Ergebnisse aus der Anhörung werden im Kapitel 3 'Ergebnis der Anhörung' zusammengefasst.

Neues Schätzungsmodell für nichtlandwirtschaftliche Liegenschaften

Das grundlegende Problem bei der Bestimmung des Vermögenssteuerwerts einer Immobilie liegt darin, dass bei nicht gehandelten Objekten kein aktueller Marktwert (auch Verkehrswert genannt) vorliegt. Dieser muss geschätzt werden, da das Vermögen gemäss Bundesrecht zum Verkehrswert bewertet werden muss (Art. 14 Abs. 1 StHG). Im neuen Schätzungsmodell soll dieser Steuerwert anhand des Landwerts und des Gebäudesachwerts, welche beide aus einer bereits bestehenden Datenbank stammen, berechnet werden. Der Gebäudesachwert ist jener Wert, den man einsetzen muss, um die Immobilie neu zu errichten. Handelt es sich bei der Immobilie nicht um einen Neubau, so wird der ermittelte Neuwert seit der Erbauung anhand des Alters und der 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 sogenannte Marktanpassungsfaktoren (MAF) bestimmt. MAF werden aus dem Verhältnis vergleichbarer und geeigneter Kaufpreise zu entsprechenden Sachwerten abgeleitet. Alternativ können auch die Erträge einer Liegenschaft, sofern die bekannt sind, durch den objektspezifisch statistisch ermittelten empirischen Zinssatz (EZS) dividiert werden, um den Verkehrswert zu erhalten. 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.

Auch bei der Festlegung von Eigenmietwerten und Marktmietwerten besteht die Schwierigkeit, dass selbstgenutzte Immobilien keinen direkten, gegenwärtigen Mietpreis haben. Die Mietwerte können jedoch durch den Vergleich mit ähnlichen vermieteten Objekten mit Hilfe von sogenannten EZS abgeleitet werden. Der Mietwert wird anschliessend mit dem Faktor 62 % multipliziert, da der Eigenmietwert bei 62 % der Marktmiete festgelegt werden soll. Der daraus abgeleitete Eigenmietwert erfüllt alle Anforderungen, welche das Bundesgesetz und die bundesgerichtliche Rechtsprechung fordern. Eine Neubewertung erfolgt bei den nichtlandwirtschaftlichen Grundstücken im Fünfjahresrhythmus.

Abbildung 1: Neues Schätzungsmodell



Die neue Schätzungsmethode aktualisiert die Eigenmietwerte und Vermögenssteuerwerte und garantiert dadurch die langfristige Einhaltung des verfassungsmässigen Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Eigentümerinnen und Eigentümer.

Anwendung aktuelle Bundesanleitung für landwirtschaftlich genutzte Liegenschaften

Die landwirtschaftlich genutzten Grundstücke sollen in Zukunft auf Grundlage der aktuellen Anleitung bewertet werden. Eine Neubewertung erfolgt immer dann, wenn eine neue Anleitung des Bundes in Kraft tritt. In einer ersten Stufe werden die heute gültigen landwirtschaftlichen Vermögenssteuerwerte und Eigenmietwerte mit einer einheitlichen prozentualen Erhöhung auf das Wertniveau der aktuellen Eidgenössischen Anleitung 2018 angehoben. Ab dem Zeitpunkt, in dem diese pauschalen Werte in Kraft treten (gemäss Planung im 2024), wird auf die jeweils aktuelle gültige Anleitung umgestellt (zurzeit Anleitung 2018). Liegt nach der pauschalen Anpassung ein Einzelschätzungsgrund vor, so wird die landwirtschaftliche Bewertung nach der dann aktuell gültigen Anleitung durchgeführt. In dieser zweiten Stufe wird der betroffene Betrieb komplett neu aufgenommen und bewertet.

1. Ausgangslage

In der steuerlichen Liegenschaftsbewertung des Kantons Aargau werden verschiedene bundesrechtliche Vorgaben nicht mehr erfüllt. So ist unter anderem die aktuelle Eigenmietwertbesteuerung bei einer Vielzahl von selbstbewohnten Liegenschaften rechtswidrig und die Vermögenssteuerwerte mit Wertbasis 1998 entsprechen nicht mehr den aktuellen Immobilienpreisen respektive dem Verkehrswert und verstossen so gegen § 14 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG). Mit dem Verwaltungsgerichtsurteil vom 16. September 2020 zur Eigenmietwertbesteuerung wird ein erheblicher gesetzgeberischer Handlungsbedarf ausgelöst und eine schnelle Umsetzung gefordert. Zudem entspricht die steuerliche Liegenschaftsbewertung des Kantons Aargau nicht mehr den heutigen Anforderungen. Das seit den frühen 1970er-Jahren angewandte Schätzungsverfahren ist veraltet und ineffizient. Die Ende 2018 vom Regierungsrat des Kantons Aargau in Auftrag gegebene Strategie Schätzungswesen ist darauf ausgelegt, dass mögliche Ereignisse, wie das nun vorliegende Verwaltungsgerichtsurteil oder auch eine immer noch denkbare Abschaffung des Eigenmietwerts, adäquat und ergebnisorientiert umgesetzt werden können.

1.1 Geltende Besteuerung der Liegenschaften

Die Eigenmietwerte und die Vermögenssteuerwerte der Grundstücke werden auf Anordnung des Grossen Rats mittels einer sogenannten Allgemeinen Neuschätzung festgelegt (§ 218 Abs. 1 des Steuergesetzes [StG] vom 15. Dezember 1998. Dabei sollen die Eigenmietwerte gemäss § 30 Abs. 2 StG 60 % der Marktmietwerte betragen. Die Vermögenssteuerwerte werden aus dem Mittel des steuerlichen Verkehrs- und Ertragswerts bestimmt (§ 51 Abs. 4 StG). Ausserhalb der Allgemeinen Neuschätzungen können die Eigenmietwerte und Vermögenssteuerwerte nur in Einzelfällen geändert werden, wenn der Bestand, die Nutzung oder der Wert des Grundstücks wesentlich ändern oder wenn die Schätzung offensichtlich unrichtig ist oder auf einer unrichtigen Rechtsanwendung beruht (§ 218 Abs. 2 StG).

Eine Allgemeine Neuschätzung betrifft alle auf dem Kantonsgebiet befindlichen Grundstücke und wird nur in grösseren Zeitabständen durchgeführt. Die letzte Allgemeine Neuschätzung hat der Grosse Rat auf den 1. Januar 1999 beschlossen, wobei sich die Werte der verfügbaren Eigenmiet- und Vermögenssteuerwerte auf den Stand vom Mai 1998 bezogen. Die Vermögenssteuerwerte wurden in zwei Schritten auf den 1. Januar 1999 und den 1. Januar 2001 angepasst. In den frühen 2010er Jahren wurde die Thematik einer Allgemeinen Neuschätzung andiskutiert, wegen der hohen Kosten (fast ausschliesslich analoge Verfahrensprozesse, Erfordernis von Hausbesichtigungen vor Ort) jedoch nicht weiterverfolgt. Im Rahmen der Leistungsanalyse 2013 nahm der Regierungsrat des Kantons Aargau 2015 zur Kenntnis, dass eine Allgemeine Neuschätzung je nach konkreter Ausgestaltung zwischen 15–40 Millionen Franken kosten würde. Anstelle der Allgemeinen Neuschätzung sollte ein Systemwechsel zu einem rollenden Schätzungsverfahren angestrebt werden. Wegen der im Februar 2017 auf Bundesebene eingereichten parlamentarischen Initiative der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerats (WAK-S) zum Systemwechsel der Eigentumsbesteuerung (Abschaffung der Eigenmietwerte) wurden die weiteren Arbeiten jedoch unterbrochen.

Auch heute noch werden deshalb die Schätzungen von Neubauten oder bei wesentlichen Änderungen von Liegenschaften auf die Wertbasis 1998 zurück berechnet. Diese Berücksichtigung der Wertbasis von 1998 ist rechtlich zwingend, weil alle Eigentümerinnen und Eigentümer rechtsgleich nach identischen Grundlagen zu behandeln sind und der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gilt. Aufgrund der weit zurückliegenden Wertbasis von 1998 entsprechen die Grundstückswerte im Kanton Aargau nicht mehr den aktuellen Verhältnissen und somit nicht dem bundesrechtlich geforderten aktuellen Verkehrswert (Art. 14 Abs. 1 StHG).

Die Schätzungen der Grundstückswerte werden grösstenteils noch manuell und auf Papier in einem aufwendigen Verfahren nach den Detailvorschriften der Verordnung über die Bewertung der Grundstücke (VBG) vom 4. November 1985 durchgeführt. 14 Vollzeitstellen sind im Kantonalen Steueramt

(KStA) mit dieser Aufgabe betraut, wobei die Mitarbeitenden pro Jahr durchschnittlich 25'000 Mutationen verarbeiten und eine Vielzahl von Spezialschätzungen und Beurteilungen von komplexeren Liegenschaftsunterhaltskostenberechnungen vornehmen.

Die Eigenmietwerte müssen aufgrund des Verfassungs- und Bundesrechts mindestens 60 % der Marktmietwerte betragen. Dieser Wert – als Durchschnitt aller aargauischen Eigenmietwerte – wurde im Kanton Aargau im Laufe der Zeit zunehmend unterschritten, so dass der Grosse Rat auf Antrag des Regierungsrats des Kantons Aargau auf den 1. Januar 2016 durch Dekret eine pauschale Anpassung der Eigenmietwerte vorgenommen hat. Seither liegt der Median (auch Zentralwert genannt) der Eigenmietwerte wieder bei 60 % der Marktmietwerte. Weil bei der Medianberechnung die Hälfte der Eigenmietwerte über und die andere Hälfte unter 60 % liegen, hat das aargauische Verwaltungsgericht mit Entscheid vom 16. September 2020 festgehalten, dass die grosse Menge der unter 60 % liegenden Eigenmietwerte dem übergeordneten Verfassungs- und Bundesrecht widerspricht. Deshalb verlangt das Verwaltungsgericht eine zeitnahe Anpassung der Eigenmietwerte.

1.2 Übersicht der dringenden Anpassungsbedürfnisse

- Durch das Verwaltungsgerichtsurteil vom September 2020 zur Eigenmietwertbesteuerung wird ein erheblicher gesetzgeberischer Handlungsbedarf ausgelöst. Die aktuelle Eigenmietwertbesteuerung ist bei einer Vielzahl von selbstbewohnten Liegenschaften rechtswidrig und die Vermögenssteuerwerte mit Wertbasis 1998 entsprechen nicht mehr der Vorgabe, wonach das Vermögen zum Verkehrswert bewertet werden muss.
- Massgebend für die Bewertung des landwirtschaftlichen Ertragswerts ist seit 1999 die eidgenössische Anleitung für die Schätzung des landwirtschaftlichen Ertragswerts vom 25. Oktober 1995. Seit 1995 hat der Bundesrat die Schätzungsanleitung mehrmals angepasst. Der Kanton Aargau hingegen konnte seine gesetzlichen Grundlagen aufgrund der ausgebliebenen allgemeinen Neuschätzung nie nachführen und wendet noch heute die Anleitung aus dem Jahr 1995 an. Diese führt zu unsachgerechten Werten.
- Die Schätzung von Vermögenssteuer- und Eigenmietwerten im Kanton Aargau basiert auf einer Vielzahl manuell zu erhebender Faktoren. Sie ist damit ausserordentlich aufwendig. Es besteht erheblicher Vereinfachungsbedarf.
- Die aktuell manuell erhobenen Werte können nicht schnittstellenfrei in den Veranlagungsprozess übernommen werden. Die betriebene IT-Applikation datiert aus dem Jahre 1999, ist instabil und lässt eine weitere Digitalisierung der Prozesse nicht zu.
- Seit Jahrzehnten besteht dieselbe Wertbasis der Vermögenssteuerwerte. Diese mehr als 20-jährige Wertbasis hat zu heute nicht mehr sachgerechten Vermögenssteuerwerten geführt. Die Gefahr einer gerichtlichen Anfechtung auch bei den Vermögenssteuerwerten ist hoch.
- Heutzutage leicht ermittelbare marktrelevante Daten und statistische Methoden können im bisherigen Bewertungsprozess nicht berücksichtigt werden.
- Der Bewertungsprozess ist nur in sehr geringem Umfang auf bevorstehende Rechtsänderungen anpassbar. Die Abschaffung des Eigenmietwerts hätte daher im bestehenden Bewertungsprozess kaum Vereinfachungen zufolge.
- Seitens der Gemeinden wird seit längerem die Schaffung eines Objektregisters verlangt. Die bestehenden gesetzlichen Regelungen lassen dies nicht zu. Das Objektregister würde die Historie eines Grundstücks verwalten und als zentrale Drehscheibe für verschiedene Applikationen verschiedenster kantonaler und regionaler Stellen dienen.

2. Mengengerüst

Im KStA des Kantons Aargau führt die Sektion Grundstückschätzung, in Zusammenarbeit mit den Gemeindesteuerämtern, steuerliche Bewertungen von Liegenschaften durch.

Zusätzlich zu den steuerlichen Bewertungen bearbeitet die Sektion Grundstückschätzung Marktwertschätzungen bei Überführungen von Liegenschaften ins Privatvermögen, Überprüfungen von Liegenschaftsunterhaltskosten sowie Berechnungen für die Mehrwertabgaben gemäss Raumplanungsgesetz (RPG). Die Sektion beschäftigt derzeit 20 Angestellte mit insgesamt 1'410 Stellenprozenten, davon 180 Stellenprozente im Fachbereich Mehrwertabgabe.

Zurzeit befinden sich rund 250'000 Grundstücke im Besitz von natürlichen Personen. In dieser Menge nicht enthalten sind rund 40'000 landwirtschaftliche Grundstücke und ca. 28'000 Grundstücke, welche sich im Eigentum von juristischen Personen befinden.

Seit der letzten Allgemeinen Neuschätzung per 1. Januar 1999 hat die Anzahl der Grundstücke um ca. 45 % zugenommen. Hauptverantwortlich für das starke Mengenwachstum in den letzten Jahren ist insbesondere die zunehmende Begründung von Stockwerkeigentum. Die nachfolgende Tabelle zeigt eine Übersicht der pro Jahr durchschnittlich geleisteten Tätigkeiten:

Tabelle 1: Übersicht Mengengerüst Sektion Grundstückschätzung

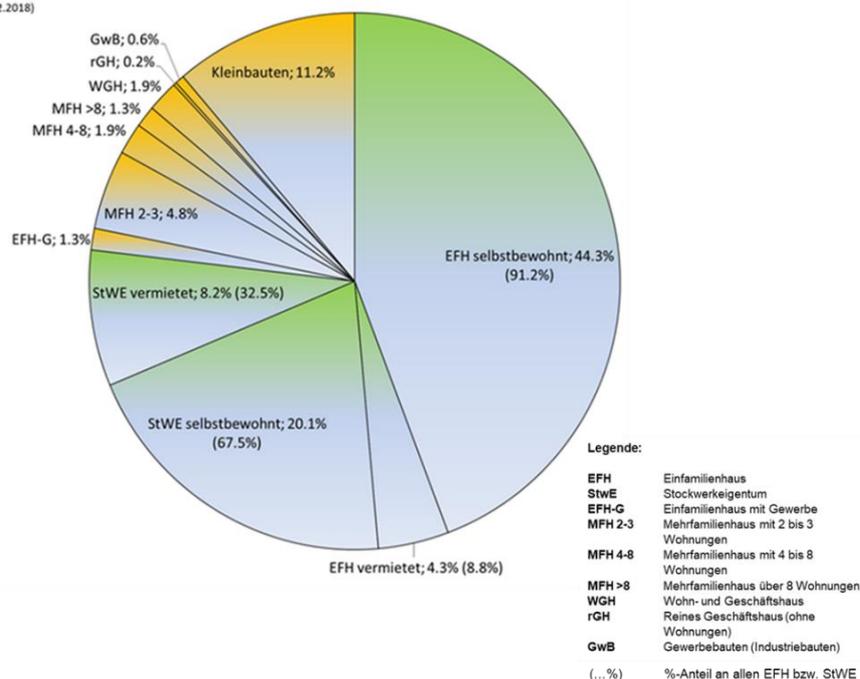
| Tätigkeiten | Anzahl pro Jahr |
|--|-----------------|
| Grundstückschätzungen mit Verfügung und Rechtsmittel | ca. 10'200 |
| Administrative Mutationen (Mitteilungen der bestehenden Werte ohne Rechtsmittel) | ca. 13'800 |
| Spezialschätzungen (Marktwertschätzungen, Liegenschaftsunterhalt etc.) | ca. 500 |
| Mehrwertabgabe nach Raumplanungsgesetz | ca. 200 |

Im Jahr 2018 betrug der kumulierte Betrag der verfügbaren Vermögenssteuerwerte rund 90 Milliarden Franken und der kumulierte Betrag der verfügbaren Eigenmietwerte rund 2 Milliarden Franken.

Die nachfolgenden Abbildungen zeigen die Verteilung der Gebäudearten nach Anzahl und Nutzung sowie nach Steuerwerten.

Abbildung 2: Verteilung Gebäudearten nach Anzahl und Nutzung

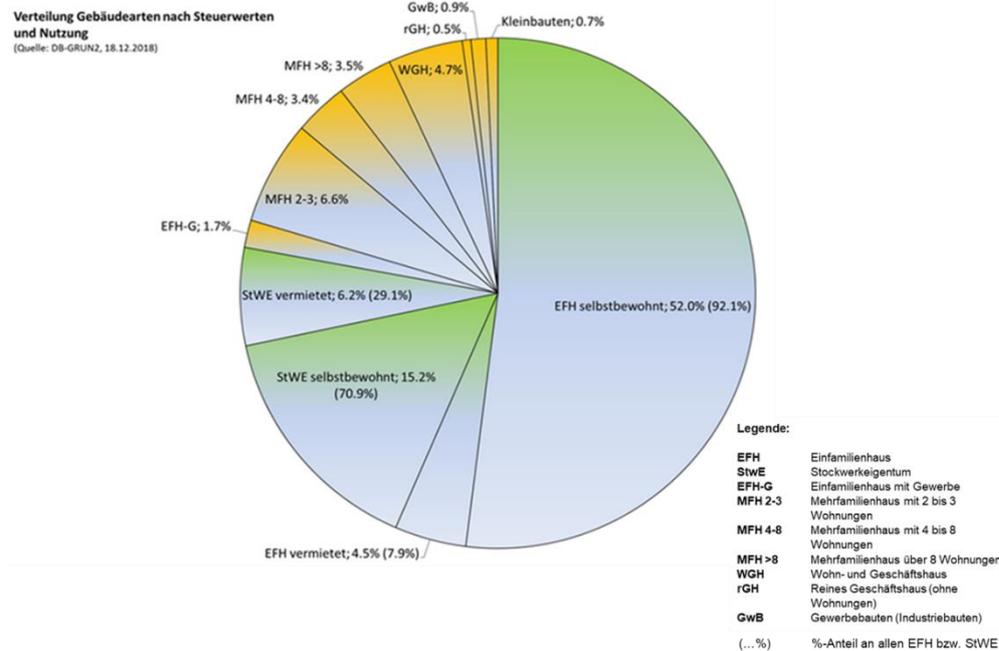
Verteilung Gebäudearten nach Anzahl und Nutzung
(Quelle: DB-GRUN2, 18.12.2018)



Der Anteil der Objekte ohne Anlagecharakter (grüne Schattierung) beträgt rund 77 %, davon sind ca. 84 % selbst genutzt und ca. 16 % vermietet.

Die Verteilung nach Steuerwerten ergibt für Objekte ohne Anlagecharakter einen Anteil von rund 78 % an den gesamten Immobilienvermögenswerten.

Abbildung 3: Verteilung Gebäudearten nach Steuerwerten



Die verfügbaren Steuerwerte (StW) sind per 31. Dezember 2018 anteilmässig wie folgt verteilt:

- Für die nichtlandwirtschaftlichen Objekte (nLW): 98,5 % (Fr. 91'354'507'500.–)
- Für die landwirtschaftlichen Objekte (LW): 1,5 % (Fr. 1'373'511'700.–)

Die verfügbaren Eigenmietwerte (EMW) sind per 31. Dezember 2018 anteilmässig wie folgt verteilt:

- Für die nichtlandwirtschaftlichen Objekte (nLW): 99,1 % (Fr. 2'345'392'224.–)
- Für die landwirtschaftlichen Objekte (LW): 0,9 % (Fr. 22'193'963.–)

Der Arbeitsaufwand der Sektion Grundstückschätzung für die Bewertungen ergibt folgende Verteilung:

- Für die nichtlandwirtschaftlichen Objekte (nLW): ca. 70 % der Personalressourcen
- Für die landwirtschaftlichen Objekte (LW): ca. 15 % der Personalressourcen
- Für administrative und sonstige Arbeiten: ca. 15 % der Personalressourcen

Im Vergleich mit den nichtlandwirtschaftlichen Objekten werden für die Bewertung der landwirtschaftlichen Grundstücke überproportional viele Personalressourcen benötigt.

3. Ergebnis der Anhörung

Die öffentliche Anhörung zur Steuergesetzrevision Schätzungswesen fand vom 25. Februar 2022 bis am 31. Mai 2022 statt. Insgesamt gingen 97 Stellungnahmen ein.

Von folgenden Parteien, Verbänden, Interessensvertretungen sowie Gemeinden wurden Anhörungsantworten eingereicht. Zudem haben die Gerichte Kanton Aargau sowie 34 Privatpersonen an der Anhörung teilgenommen.

Parteien:

- Die Mitte Aargau (Mitte)
- EDU Aargau (EDU)
- EVP Aargau (EVP)
- FDP.Die Liberalen Aargau (FDP)
- glp Aargau (glp)
- Grüne Aargau (Grüne)
- SP Aargau (SP)
- SVP Aargau (SVP)

Verbände und Organisationen:

- Aargauische Gebäudeversicherung
- Aargauischer Gewerbeverband (AGV)
- Bauernverband Aargau (BVA)
- Aargauische Industrie- und Handelskammer (AIHK)
- Finanzfachleute Aargauer Gemeinden (FFLA)
- Gemeindeammänner-Vereinigung des Kantons Aargau (GAV)
- Komitee Eigenmietwert 2.0
- Mieterinnen- und Mieterverband Aargau (MV Aargau)
- Hauseigentümergeverband (HEV)
- Verband Aargauer Gemeindeschreiberinnen und Gemeindeschreiber (AGG)
- Verband Steuerfachleute Aargauer Gemeinden

Gemeinden:

- Arni
- Aristau
- Baden
- Böztal
- Bremgarten
- Buchs
- Ehrendingen
- Fislisbach
- Full-Reuenthal
- Geltwil
- Habsburg
- Hausen
- Hellikon
- Herznach
- Klingnau
- Künten
- Leibstadt
- Mandach
- Mellikon
- Menziken
- Mülligen
- Muhen
- Niederrohrdorf
- Oberlunkhofen
- Oberrohrdorf
- Oftringen
- Reitnau
- Rheinfelden
- Rothrist
- Rapperswil
- Safenwil
- Staffelbach
- Schneisingen
- Stengelbach
- Unterkulm
- Untersiggenthal
- Windisch
- Wohlen
- Wohlenschwil
- Würenlos

- Zofingen
- Zufikon

- Zurzach

3.1 Übersicht über die Anhörungsergebnisse

Grundsätzlich stehen die Parteien, Verbände und Gemeinden der Steuergesetzrevision Schätzungen positiv gegenüber beziehungsweise anerkennen den gesetzgeberischen Handlungsbedarf. Ein Grossteil hat sich für die Festlegung des Eigenmietwerts bei 60 % der Marktmiete ausgesprochen. Folglich hat sich ebenfalls eine Mehrheit gegen die Schaffung einer Härtefallregelung und somit einer Erhöhung des Eigenmietwerts auf beispielsweise 70 % der Marktmiete ausgesprochen. Bei der dritten Frage zur Schätzung im Fünfjahresturnus haben vor allem die Gemeinden und die Gemeindeverbände eine ablehnende Haltung eingenommen. Dies wird mit dem höheren Aufwand begründet.

Abbildung 4: Übersicht über das Anhörungsergebnis Parteien und Verbände

| | Parteien (Anzahl Sitze) | | | | | | | | Gerichte | Verbände und Organisationen | | | | | | | | | | |
|---|-------------------------|---------|----------------|------------|----------|----------|----------|----------|----------|------------------------------|----------------------------|---|-----------------------------|-----------------------------------|---|---|-----------------------------------|---|---------------------------|--|
| | SVP (43) | SP (23) | Die Mitte (18) | Grüne (14) | FDP (21) | glp (13) | EVP (6) | EDU (2) | | Gerichte Kanton Aargau (GKA) | Bauernverband Aargau (BVA) | Mieter- und Mieterinnenverband Aargau (MV Aargau) | Hauseigentümerverband (HEV) | Aargauischer Gewerbeverband (AGV) | Aargauische Industrie- und Handelskammerkammer (AIHK) | Steuerfachleute Aargauer Gemeinden (STAG) | Gemeindeammannervereinigung (GAV) | Finanzfachleute Aargauer Gemeinden (FFLA) | Komitee Eigenmietwert 2.0 | Aargauer Gemeindeschreiber:innen (AGG) |
| 1 Festlegung der Eigenmietwerte bei 60 % der Marktmiete | grün | orange | grün | rot | grün | grün | grün | grün | rot | grün | orange | grün | grün | grün | grün | grün | grün | grün | grün | grün |
| 2 Härtefallregelung | rot | grün | rot | grün | rot | rot | hellgrün | rot | rot | rot | grün | rot | rot | rot | rot | rot | rot | rot | rot | rot |
| 3 Schätzung im Fünfjahresturnus | rot | orange | grün | hellgrün | rot | grün | hellgrün | hellgrün | rot | orange | hellgrün | hellgrün | hellgrün | hellgrün | rot | rot | rot | grün | grün | grün |

rot = völlig dagegen; orange = eher dagegen; grün = völlig einverstanden; hellgrün = eher einverstanden

Die Aargauische Gebäudeversicherung hat sich nicht zu den einzelnen Fragen geäußert, da sie von diesen nicht direkt betroffen ist. Deshalb wird die Aargauische Gebäudeversicherung nicht in der obenstehenden Abbildung 4 aufgeführt.

3.2 Detailergebnisse

3.2.1 Frage 1: Festlegung der Eigenmietwerte bei 60 % der Marktmiete

"Der Eigenmietwert soll bei 60 % der Marktmiete festgelegt werden. Dies stellt die vom Bundesrecht und der Gerichtsbarkeit geforderte minimale Eigenmietwertbesteuerung dar. Damit besteht kein Spielraum für eine zusätzliche Entlastung im Sinne einer Härtefallregelung."

Anhörungsergebnisse

Eine Mehrheit der Anhörungsteilnehmenden hat sich positiv zu dieser Frage geäußert. Bei den Gemeinden gab es kein einziges ablehnendes Votum. So auch bei den Verbänden der Steuerfachleute, Gemeindeschreiberinnen und Gemeindeschreiber und den Finanzfachleuten sowie bei der Gemeindeammänner Vereinigung. Bei den Privatpersonen haben sich knapp 40 % der Teilnehmenden kritisch geäußert. Die ablehnende Haltung wird jedoch damit begründet, dass der Eigenmietwert grundsätzlich abgeschafft werden sollte.

Die SP, die Grünen sowie der Mieterinnen- und Mieterverband sind eher oder völlig gegen die Festlegung des Eigenmietwerts bei 60 % der Marktmiete. Sie favorisieren somit eine Erhöhung des Eigenmietwerts. Die SP begründet ihre Antwort damit, dass der rechtliche Handlungsspielraum mit diesem Vorgehen maximal zugunsten von Immobilienbesitzenden ausgelegt werde, obwohl diese bereits jetzt von vielen Vorteilen gegenüber von Mieterinnen und Mietern profitieren würden. Der Mieterinnen- und Mieterverband begründet seine ablehnende Haltung damit, dass mit dem kantonalen Eigenmietwert auf dem Minimum von 60 % der Marktmiete keinerlei Spielraum für Wertveränderungen auf dem Immobilienmarkt bestehe. Konsequenterweise müssten die Eigenmietwerte jeweils jährlich neu geschätzt werden.

Die Gerichte Kanton Aargau halten fest, dass nach der vom Bundesgericht in Auslegung von Verfassung und Gesetzen erarbeiteten verbindlichen Vorgabe der Eigenmietwert in jedem Einzelfall – und nicht gestützt auf einen statistisch/mathematisch berechneten Median – mindestens 60 % des Marktmietwertes betragen müsse. In Verbindung mit dem vorgesehenen 5-jährigen Neubewertungsrythmus sei bei steigenden Marktwerten absehbar, dass die 60 %-Grenze (auch im Durchschnitt) vor Ablauf von fünf Jahren unterschritten werden könnte beziehungsweise werde. Daran ändere insbesondere auch der Hinweis im Anhörungsbericht nichts, dass die "Unschärfe der zur Verfügung stehenden Vergleichsdaten zugunsten der Grundeigentümer in Abzug gebracht" werden könne. Die Gerichte Kanton Aargau halten fest, dass vor diesem Hintergrund der im Gesetz vorzusehende Grenzwert wohl über 60 % angesetzt werden müsse. Es sei der Politik vorbehalten, den angemessenen Schwellenwert festzusetzen.

3.2.2 Frage 2: Härtefallregelung

"Falls die Anhörungsteilnehmenden gegen eine Festlegung des Eigenmietwerts auf das Minimum von 60 % der Marktmiete sind, könnte im Kanton Aargau ein höheres Eigenmietwertniveau von beispielsweise 70 % festgelegt werden, damit im Bereich zwischen 60 % und 70 % Spielraum für eine Härtefallregelung geschaffen werden könnte."

Anhörungsergebnisse

Gut 80 % der Anhörungsteilnehmenden hat sich gegen eine Härtefallregelung ausgesprochen. Diese Gemeinden, Verbände und Parteien empfinden es nicht als zielführend, den Eigenmietwert auf beispielsweise 70 % der Marktmiete anzusetzen, nur um eine Härtefallregelung einführen zu können. Dies, weil eine Härtefallregelung den administrativen Aufwand erhöhe und wirtschaftliche Problemstellungen auf andere Wege zu lösen seien. Die SP, die Grünen sowie der Mieterinnen- und Mieterverband, welche sich bei der Frage 1 für einen höheren Eigenmietwert als das vorgeschlagene Minimum ausgesprochen haben, sprachen sich bei Frage 2 für eine Härtefallregelung aus. Sowohl die Grünen

wie auch die SP betonen dabei, dass die Anwendung dieser Härtefallregelung an klare und einfach messbare Bedingungen geknüpft werden müsse.

Die Gerichte Kanton Aargau erachten eine Härtefallklausel mit folgender Begründung als problematisch: Das StG kenne mit § 56 bereits eine allgemeine Härtefallregelung. Eine darüberhinausgehende, auf die Eigenmietwertbesteuerung beschränkte Härtefallregelung lasse sich verfassungsrechtlich – insbesondere unter Berücksichtigung der Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen – nicht rechtfertigen.

3.2.3 Frage 3: Schätzung im Fünfjahresturnus

"Sowohl der Vermögenssteuerwert als auch der Eigenmietwert werden individuell in einem festgelegten Fünfjahresturnus geschätzt. Damit ist gewährleistet, dass nachhaltige Wertveränderungen auf dem Immobilienmarkt bei der Festlegung der Vermögenssteuerwerte und Eigenmietwerte zeitnah berücksichtigt werden können und die nötige Marktnähe aufweisen."

Anhörungsergebnisse

60,8 % der Anhörungsteilnehmenden haben sich bei der letzten Frage eher oder völlig gegen den vorgeschlagenen Fünfjahresturnus ausgesprochen. 36,5 % stehen dem Fünfjahresturnus positiv gegenüber. Ein Grossteil der Gemeinden sowie die GAV schlagen einen Turnus von 10 Jahren vor, um Ressourcen zu schonen. Besonders befürchten die Gemeinden vermehrte Rückfragen aufgrund der häufigeren Neuschätzung sowie einen Mehraufwand bei der Rechtsmittelbearbeitung.

Der Mieterinnen- und Mieterverband ist insofern mit dem Fünfjahresturnus einverstanden, wenn der Eigenmietwert bei 70 % der Marktmiete festgelegt wird. Der SP erscheint ein Intervall von 5 Jahren zu gross um die gesetzlichen Anforderungen in jedem Jahr zu erfüllen und spricht sich daher ebenfalls für einen kürzeren Turnus aus.

Die Gerichte Kanton Aargau verweisen betreffend den Fünfjahresturnus auf die Antwort zur Frage 1, wo sie bereits darauf hingewiesen haben, dass bei einem fünfjährigen Turnus bei steigenden Marktwerten zu erwarten sei, dass die 60 %-Grenze vor Ablauf der fünf Jahre unterschritten werde.

Der AGV schlägt vor, dass aufgrund der Automatisierung der Bestimmung der Wertveränderungen der Liegenschaften bei sehr starken Korrekturen der Marktwerte ein Schwellenwert berücksichtigt werden sollte, welcher eine Anpassung ausserhalb des Fünfjahresrhythmus erlaube. Auch der HEV hat eine ähnliche Forderung gestellt.

Der AGV führt dazu aus, da die Vermögenssteuerwerte noch auf der Wertbasis von 1998 beruhen, würden die Kapitalsteuern für Gewerbe mit hohem Liegenschaftsanteil deutlich steigen. Um die Anpassung wirtschaftsfreundlich zu gestalten, solle nach dem in Kraft treten des neuen Bewertungsmodells per 1. Januar 2024 eine fünfjährige Übergangsfrist gelten, in der die Vermögenssteuerwerte schrittweise um zum Beispiel 20 % pro Jahr auf die neue Wertbasis angehoben werden, damit sich die Unternehmen auf die neuen Werte einstellen können und der Wirtschaftsstandort attraktiv bleibe.

Die FDP lässt ferner vorbringen, ein 10-jähriger Turnus erfülle die Anforderungen. Man müsse nicht nach Perfektion streben, sondern nach einem guten Kosten-Nutzen-Verhältnis. In der Botschaft sei ein Vergleich zur Frequenz anderer Kantone darzustellen. Auch ein Grossteil der Gemeinden, die SVP, der Verband Steuerfachleute Aargauer Gemeinden, die Gemeindeammänner-Vereinigung sowie die Finanzfachleute Aargauer Gemeinden befürworten einen längeren Turnus.

3.2.4 Weitere Bemerkungen

Unter dem Kapitel "weitere Bemerkungen" kamen von verschiedenen Parteien (FDP, SVP, die Mitte) sowie von der AIHK, dem AGV und dem HEV die Forderungen zur Kompensation oder Rückgabe der Mehreinnahmen an die Bürgerinnen und Bürger respektive zur Attraktivitätssteigerung im Steuerwesen. Laut den Parteien und Verbänden könnte dies beispielsweise über eine Steuersenkung für die

natürlichen Personen geschehen. Die Grünen schlagen hingegen vor, die zusätzlichen Einnahmen für Investitionen zur Dekarbonisierung des Gebäudesektors zu verwenden. Für die EVP wäre es eine Überlegung wert, den zusätzlichen Steuerbetrag via Gebäudeprogramm wieder zurück fließen zu lassen, um so die Energiewende schneller zu erreichen.

Der HEV hat neben der Senkung des Vermögenssteuertarifs zusätzlich gefordert, dass die Parameter zur Festlegung einer Schätzung abschliessend zu nennen sind. Auch der MAF soll definiert werden und anhand von konkreten Beispielen nachvollziehbar gemacht werden. Zudem soll § 51 Abs. 5 StG zur Förderung von selbstgenutztem Wohneigentum beibehalten werden.

Die Gerichte Kanton Aargau haben unter weitere Bemerkungen ausführlich Stellung zu einzelnen Paragraphen genommen. So haben die Gerichte zum Beispiel angeregt, den § 220 zu streichen, da die umfassenden Verweise auf die allgemeinen Verfahrensgrundsätze in § 219 Abs. 2 StG bereits enthalten sind.

Auch der Bauernverband hat sich zu einzelnen Paragraphen geäussert. Der Bauernverband fordert unter anderem eine Ergänzung des § 30 um den Abs. 4 mit dem Ziel, dass ein Steuerpflichtiger seine einmalig per Gesetz garantierte privilegierte Abrechnung nicht verwirken kann.

Die SVP forderte, dass die verschärfte Bewilligungspraxis bei Baugesuchen, beispielsweise die Rückbaupflicht bei nicht mehr landwirtschaftlich genutzten Gebäuden, bei den Schätzungen vermögensmindernd zu berücksichtigen sei.

Ein grosser Teil der Gemeinden, der Verband Steuerfachleute Aargau, die Finanzfachleute Aargauer Gemeinden sowie die Gemeindeammänner-Vereinigung monierten, dass die Anhörung so aufgebaut sei, dass eine vertiefte Auseinandersetzung mit dem Schätzungsmodell von vornherein ausgeschlossen werde.

Der AGV fordert, dass den Unternehmen eine Wahlmöglichkeit eingeräumt werden sollte, ob sie nach dem Ertragswert oder dem steuerlichen Verkehrswert bewertet werden sollen. Die Unternehmen würden, sofern ein Wechsel der Bewertungsmethode verlangt wird, für einen gewissen Zeitraum nach der gewählten Bewertungsmethode veranlagt, bevor ein Wechsel wieder möglich wäre (ähnlich der Mehrwertsteuer, wo beim Wechsel von der effektiven Methode zur Abrechnung mit Saldosteuersätzen eine Minimumanwendungsdauer von drei Jahren besteht).

Die FDP forderte, dass bezüglich der Anhebung des Vermögenssteuerwerts in der Botschaft aufzuzeigen sei, welche rechtliche Notwendigkeit überhaupt bestehe, die Vermögenssteuerwerte anzuheben und welche Härtefallregelungen (zum Beispiel bei Rentnern) im Bereich der Vermögenssteuer möglich seien. Zudem gehe aus der Anhörungsvorlage nicht hervor, was der Aufbau der notwendigen neuen IT-Systeme koste.

Das Komitee Eigenmietwert 2.0 hält in seiner Antwort fest, dass die Eingangsdaten der Berechnungen eine grosse Tragweite haben (Wohnflächen, Baukosten, Verwendungszweck von Räumen und so weiter). Darum sollen weiterhin Mittel zur Verfügung stehen, besonders unwahrscheinliche Angaben zu überprüfen, zum Beispiel durch Vergleiche mit Wärmebild- oder Satellitenaufnahmen.

Das Komitee Eigenmietwert-Nein reichte eine postalische Antwort auf die Anhörung ein. Dabei ging das Komitee nicht auf die einzelnen Fragen ein, sondern fordert eine Härtefallregelung nach zürcherischem Vorbild.

Von den Privatpersonen wurde besonders die Abschaffung des Eigenmietwerts gefordert. Dieser Entscheid liegt jedoch nicht in der Kompetenz des Kantons. Aus diesem Grund wird diese Forderung nicht weiter abgehandelt.

4. Handlungsbedarf

4.1 Erneuerung Grundstückschätzung nichtlandwirtschaftliche Grundstücke

Mit dem neuen Schätzungsmodell wird auf der Grundlage von statistischen Marktdaten ein stark vereinfachtes Schätzungsverfahren mit klarem Wertbezug zum aktuellen Immobilienmarkt ermöglicht. Damit werden alle Werte auf eine neue Basis gestellt, womit bei den Eigenmietwerten auch bisherige Verzerrungen (infolge pauschalierter Anpassung) beseitigt werden. Insofern verbessert die neue Schätzungsmethodik die Gleichbehandlung von Wohneigentümerinnen und Wohneigentümern.

Die neue Grundstückschätzung wird zu Mehreinnahmen führen. Dies vor allem bei den Vermögenssteuerwerten, weil diese heute immer noch auf der Wertbasis 1998 beruhen, aber auch bei den Eigenmietwerten, da der Eigenmietwert auf 62 % festgelegt werden soll.

Ein grosser Vorteil der neuen Schätzungsmethode liegt darin, dass die Schätzungen regelmässig an neue Marktverhältnisse angepasst werden. Damit werden die Liegenschaften aktuell und marktbezogen besteuert.

4.2 Erneuerung Grundstückschätzung landwirtschaftliche Grundstücke

Die letzte Allgemeine Neuschätzung der landwirtschaftlichen Grundstücke wurde per 1. Januar 1999 durchgeführt. Damals wurden nur diejenigen Landwirtschaftsbetriebe besichtigt, bei welchen die Daten der vorangegangenen Neuschätzung aus dem Jahr 1989 nicht übernommen werden konnten. In den meisten Fällen konnten die vorhandenen Daten ohne Besichtigung aktualisiert und an die Vorgaben der damals gültigen Anleitung für die Schätzung des landwirtschaftlichen Ertragswerts (Anleitung) in der Fassung vom 25. Oktober 1995 angepasst werden. Die letzte vollständige Objektbesichtigung fand in den Jahren 1986–1989 für die Neuschätzung 1989 statt.

Die Anleitung wurde mit Inkrafttreten per 1. Februar 2004 und 1. April 2018 zweimal aktualisiert. Basis für die steuerlichen Bewertungen im Kanton Aargau blieb aber weiterhin die Fassung vom 25. Oktober 1995, da die Bewertungsbasis gemäss VBG wegen der Gleichbehandlung für alle Steuerpflichtigen für alle Schätzungen unverändert bleiben muss, solange keine generelle Neuschätzung vorgenommen wird.

Gemäss den neuen Fassungen der Anleitung wird die Bewertung der Ökonomiegebäude nach einem neuen System vorgenommen (Modulsystem), welches mit den heute vorhandenen Daten in den aargauischen Schätzungsunterlagen nicht kompatibel ist. Für eine Bewertung nach der aktuellen Schätzungsanleitung muss ein Betrieb folglich zwingend besichtigt und die notwendigen Daten neu aufgenommen werden.

Auch für die Abgrenzung des Wohnraums nach landwirtschaftlichem Normalbedarf und dem darüber hinaus gehenden Wohnraum wurde ein neues System eingeführt. Die vom KStA dafür bis heute verwendeten Standardarbeitstage (SAT), welche sich an der Betriebsgrösse orientieren, gibt es in den neuen Anleitungen nicht mehr. Gemäss der Anleitung 2018 wird die gesamte Betriebsleiterwohnung von landwirtschaftlichen Gewerben – und nur diese – mit dem Mietwert gemäss der Anleitung bewertet. Alle anderen Wohnungen werden mit der Marktmiete bewertet. Auch diese Neuerung konnte der Kanton Aargau bisher nicht übernehmen.

4.3 Vereinfachung durch Digitalisierung

Die heutige Prozesslandschaft und die Schätzungsapplikation Grundstückschätzung (GRUN) wurden gleichzeitig mit der letzten Allgemeinen Neuschätzung entwickelt und am 1. Januar 1999 eingeführt. Der Schätzungsprozess, welcher in Zusammenarbeit mit den Gemeinden abgewickelt wird, wurde seither nur geringfügig angepasst. Die Applikation GRUN befindet sich nach über 20 Betriebsjahren am Ende ihres Lebenszyklus; Wartungsfähigkeit und Betriebsbereitschaft sind an einem kritischen Punkt angelangt. Eine Weiterentwicklung ist nicht möglich. Auch fehlt heute ein System, welches die

Historie der Liegenschaften abbildet. Dies führt dazu, dass Objektdaten mehrfach, vielfach physisch und in einer nicht historisiert nutzbaren Form, verwaltet werden.

Aus diesen Gründen ist eine neue Applikation für das Schätzungswesen notwendig. Die neue Applikation wird auf der für das KStA verbindlichen, übergeordneten Digitalisierungs- und Applikationsstrategie basieren. Die Digitalisierungs- und Applikationsstrategie baut auf den folgenden Prinzipien auf: Digital First (digitale Lösungen haben Vorrang vor analogen Lösungen), Digital Awareness (Förderung der Bekanntheit von digitalen Angeboten), Kundenfokussierung (Kundenbedürfnisse sind bei Weiterentwicklungen massgebend), Schaffung der notwendigen gesetzlichen Grundlagen und Effizienzsteigerungen (insbesondere durch Automatisierungen). Die Abläufe und Prozesse sollen durchgängig bis zur Kundschaft digital erfolgen, was eine bessere Transparenz und neue Formen der Zusammenarbeit ermöglicht.

Die auf den 1. Januar 2024 geplante Umsetzung der Strategie Schätzungswesen und die damit verbundenen Vereinfachungen sowie die Gewährleistung von regelmässigen Aktualisierungen der Schätzungswerte ist nur mit einer neuen Applikation möglich.

Mit der Bereitstellung eines Objektregisters für das Steuerwesen mit einer automatisierten Schnittstelle zum Grundbuchamt können die Mängel behoben und die Effizienz der Steuerbehörden sowie die Datenqualität verbessert werden. Das Objektregister Capitastra stellt die elektronische Schnittstelle nach Standard eCH0134 bereits seit Ende 2020 zur Verfügung. In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass eCH0134 lediglich den Standard für die Übermittlung von Grundbuchmeldungen an Dritte definiert. Damit werden beispielsweise Eigentümerwechsel standardisiert an empfangende Systeme gemeldet. Demgegenüber dient eCH0134 nicht dazu, Grundbuchdaten abzufragen. Zudem soll der Datenaustausch (Steuerwerte Liegenschaften) zwischen Steueramt und dem Grundbuchamt automatisiert werden. Die Umsetzung erfolgt über das Informatikprojekt "OBJRES" (Objektregister Steuerwesen).

4.4 Normenkontrollverfahren Verwaltungsgericht Kanton Aargau

Mit Urteil vom 16. September 2020 hat das Verwaltungsgericht ein Normenkontrollbegehren des Mieterinnen- und Mieterverbands Aargau gutgeheissen. Es stellte fest, dass die Besteuerung der Eigenmietwerte im Kanton Aargau nicht verfassungskonform geregelt ist.

Gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts müssen Eigenmietwerte auf kantonaler Ebene mindestens 60 % des Marktmietwerts betragen. Hält eine kantonale Steuerordnung diese Vorgabe nicht ein, verstösst sie gegen die Bundesverfassung. Das Verwaltungsgericht hat in seiner Entscheid vom 16. September 2020 festgestellt, dass § 218 Abs. 3 StG und das Dekret über die Anpassung der Eigenmietwerte vom 24. November 2015 den verfassungsmässigen Anforderungen nicht entsprechen. Denn obwohl die Eigenmietwerte durch Dekret des Grossen Rats mit dem Dekret über die Anpassung der Eigenmietwerte auf den 1. Januar 2016 angehoben wurden, liegt statistisch immer noch ein erheblicher Teil der Eigenmietwerte unter 60 % der Marktmietwerte. Da die gerügten Regelungen gegen die Bundesverfassung verstossen, wurden sie vom Verwaltungsgericht aufgehoben. Das Dekret über die Anpassung der Eigenmietwerte gilt im Sinne einer Übergangsregelung nur so lange weiter, bis rechtliche Grundlagen vorliegen, die der Bundesverfassung genügen. Mit der Umsetzung der neuen Strategie Schätzungswesen können die verbindlichen Vorgaben des Verwaltungsgerichts auf 2024 hin erfüllt werden.

Der Aargauische Mieterinnen- und Mieterverband hat am 12. Juli 2021 eine Beschwerde wegen Rechtsverweigerung und eventuell Rechtsverzögerung beim Verwaltungsgericht eingereicht. Gemäss Verfügung des Verwaltungsgerichts vom 5. August 2021 wurde die Beschwerde entgegen ihrer Bezeichnung als (weiteres) Normenkontrollverfahren behandelt. Mit Urteil vom 20. April 2022 (Eingang beim Regierungsrat des Kantons Aargau am 27. April 2022) hat das Verwaltungsgericht das Begehren des Mieterinnen- und Mieterverbands Aargau als unbegründet beurteilt und dieses abgewiesen. Aus

den Erwägungen des Verwaltungsgerichts ergibt sich, dass das Gericht die Dauer des politischen Prozesses respektiert und diesen für angemessen hält, auch bei festgestellter Verfassungswidrigkeit. Dies gilt insbesondere bei einer Vorlage, die wie die meisten wichtigen Steuervorlagen als politisch umstritten gelten muss. Die angemessene Frist richtet sich nach dem zu erwartenden politischen Prozess.

4.5 Politische Vorstösse

In den vergangenen Jahren sind sowohl auf Bundesebene als auch auf Kantonsebene verschiedene politische Vorstösse für eine Änderung der Wohneigentumsbesteuerung respektive des Schätzwesens initiiert worden.

4.5.1 Bundesebene

Im Februar 2017 hat die ständerätliche Kommission für Wirtschaft und Abgaben (WAK-S) folgende (17.400) Parlamentarische Initiative "Systemwechsel bei der Wohneigentumsbesteuerung" zur Abschaffung des Eigenmietwerts eingereicht: "Bei selbstgenutztem Wohneigentum soll für den Hauptwohnsitz – nicht jedoch für Zweitwohnungen – ein genereller Systemwechsel bei der Wohneigentumsbesteuerung vollzogen und der Eigenmietwert abgeschafft werden. Dabei sind die gesetzlichen Grundlagen (Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG]) so anzupassen, dass das neue System unter Berücksichtigung eines langfristigen Durchschnittszinses möglichst haushaltneutral wirkt, im Rahmen der verfassungsrechtlichen Vorgaben keine unzulässigen Disparitäten zwischen Mieterinnen und Mietern und Wohneigentümerinnen und Wohneigentümern entstehen und nach Massgabe der Verfassungsbestimmungen das Wohneigentum gefördert wird."

Am 15. August 2017 hat die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats (WAK-N) einstimmig beschlossen, die Kommissionsinitiative zu unterstützen.

Am 20. August 2018 hat die WAK-S die Eckwerte für die Umsetzung des geforderten Systemwechsels vorgestellt. Als wichtigster Eckwert wird der Eigenmietwert für selbstbewohntes Eigentum abgeschafft (für Zweitwohnungen bleibt er bestehen). Weiter sind die Kosten für den Unterhalt der Liegenschaften nicht mehr abziehbar; auf Bundesebene sind weder Energiespar- noch Umweltabzüge, noch Abzüge für denkmalpflegerische Arbeiten zulässig (die Kantone können solche Abzüge vorsehen), die Schuldzinsen sind nur noch in begrenztem Umfang abziehbar, und im Sinne des Bundesverfassungsauftrags der Wohneigentumsförderung wird ein Abzug für Ersterwerber eingeführt.

Am 5. April 2019 eröffnete die WAK-S die Vernehmlassung zum Systemwechsel beim Eigenmietwert. Zur Abzugsfähigkeit der privaten Schuldzinsen unterbreitet die WAK-S fünf Varianten, die zwischen grosszügigem Abzug und keinem Abzug variieren. Auf der Basis des heutigen Zinsniveaus ergäben sich bei jeder der fünf Varianten Mindereinnahmen für Bund, Kantone und Gemeinden. Bei einem Hypothekenzinssatz von 3,5 % wären die Varianten mit begrenztem Schuldzinsenabzug aufkommensneutral, während ein Verzicht auf einen Schuldzinsenabzug mit substanziellen Mehreinnahmen einherginge. Gemäss der Stellungnahme des Regierungsrats des Kantons Aargau vom 2. Juli 2019 schneidet die bisherige Wohneigentumsbesteuerung im Vergleich zum Vorschlag der WAK-S besser ab. Dies gilt sowohl in verfassungsrechtlicher und ökonomischer als auch in steuersystematischer Hinsicht. Wenn schon ein Systemwechsel beabsichtigt sei, müsse dieser konsequent erfolgen und die Verfassungskonformität gewahrt sein.

Das Ergebnis der Vernehmlassung war nicht eindeutig, weshalb seither die weiteren Arbeiten zögerlich voranschreiten. Auch wegen der Corona-Pandemie hat die WAK-S die Frist zur Ausarbeitung einer mehrheitsfähigen Vorlage bis zur Herbstsession 2021 verlängert. Am 28. Mai 2021 hat die WAK-S eine Stellungnahme des Bundesrats eingefordert.

Der Bundesrat verabschiedete an seiner Sitzung vom 25. August 2021 eine Stellungnahme zum Gesetzesentwurf und beantragt dem Parlament auf die Vorlage der WAK-S, die einen Systemwechsel

vorschlägt, einzutreten. Sollte das Parlament auf die Vorlage eintreten, stellt der Bundesrat drei Änderungsanträge:

- Vollständiger Systemwechsel: Einschliesslich des Wegfalls des Eigenmietwerts auf Zweitliegenschaften.
- Schuldzinsenabzug: Schuldzinsen müssen weiterhin zum Abzug zugelassen werden, wenn sie der Erzielung eines steuerbaren Einkommens dienen.
- Energiespar- und Umweltschutzabzüge: Die steuerliche Förderung energetischer Sanierungen soll bis längstens 2050 beibehalten werden.

Am 18./19. Oktober 2021 hat sich die WAK-N mit dem Systemwechsel bei der Wohneigentumsbesteuerung beschäftigt. An ihrer Sitzung vom 8. November 2021 hat die Kommission die Eintretensdebatte geführt und Eintreten beschlossen. Die Detailberatung hat sie im 1. Quartal 2022 aufgenommen. Die WAK-N hat am 6. Mai 2022 sowie Mitte August 2022 eine erste und eine zweite Lesung der Vorlage ihrer Schwesterkommission durchgeführt. Sie weicht mit ihren Anträgen von den Beschlüssen des Ständerats ab:

- Die WAK-N beantragt einen reinen Systemwechsel, der auch die Zweitwohnungen einschliesst. Dies hätte insbesondere für die Tourismuskantone Steuerausfälle zur Folge. Die Kommission hat deshalb eine Kommissionsinitiative verabschiedet, mit der eine Verfassungsgrundlage für eine Objektsteuer auf Zweitwohnungen geschaffen werden soll.
- Sie möchte sodann auch auf Bundesebene weiterhin Abzüge für Energiesparen und Rückbauten zulassen.
- Zudem will die Kommission Abzüge für Instandstellungskosten erlauben.
- Beim Schuldzinsenabzug plädiert sie für eine grosszügigere Lösung: es sollen Abzüge bis zu 100 % der steuerbaren Vermögenserträge zulässig sein.
- Die Kommission spricht sich gegen einen Ersterwerberabzug aus.

Die Kommission hat auch intensiv über ein Alternativkonzept diskutiert, das darin besteht, zwar beim geltenden Recht zu bleiben, jedoch den Eigenmietwert auf 60 % der Marktmiete zu beschränken. Nach diesem Konzept könnten die Kantone die Besteuerung des Eigenmietwerts sogar noch tiefer ansetzen, sofern sie gleichzeitig einen Abzug für Mietende gewähren. Dieses Alternativkonzept wurde jedoch in der Gegenüberstellung der beiden Konzepte abgelehnt.

Das Geschäft wurde am 29. September 2022 im Nationalrat behandelt. Der Nationalrat beschloss zwar Eintreten auf die Vorlage, hat danach aber mit 114 zu 77 Stimmen bei 2 Enthaltungen einen Rückweisungsantrag gutgeheissen. Der Nationalrat will somit die Abschaffung des Eigenmietwerts noch nicht beraten und schickt ihn auf eine Zusatzrunde zurück in die Kommission. Die Vorlage sei überladen, befand er. Wenn der Eigenmietwert abgeschafft werde, dürften nicht gleichzeitig Steuerabzüge für Wohneigentum möglich bleiben. Und für die Kantone seien die Steuerausfälle nicht verkräftbar. Über den Weg einer Subkommission will der Nationalrat nun die Kantone besser einbinden.

4.5.2 Kantonale Ebene

Am 24. Mai 2005 hat die SVP-Fraktion die (05.124) Motion betreffend Anpassung der steueramtlichen Liegenschaftsschätzungen an die Marktpreise und am 15. November 2005 einen gleichlautenden (05.291) Auftrag eingereicht. Der Regierungsrat des Kantons Aargau wurde aufgefordert, nicht erklär- bare Differenzen zwischen den steuerlichen Schätzungen und den Marktpreisen mittels Änderung oder Rückgängigmachung der Parameter der Allgemeinen Neuschätzung 1999 anzupassen oder zu eliminieren. Auf eine Allgemeine Neuschätzung soll verzichtet werden. Der Grosse Rat lehnte die Motion am 25. Oktober 2005 ab, überwies aber am 30. Mai 2006 den Auftrag mit dem gleichen Inhalt an

den Regierungsrat des Kantons Aargau. Der Regierungsrat des Kantons Aargau hat in der Folge erklärt, dass eine generelle Überprüfung der Schätzwerte nur im Rahmen einer Allgemeinen Neuschätzung möglich sei. In der Folge wurde der Auftrag vom Grossen Rat mit dem Jahresbericht 2011 abgeschrieben.

Am 25. August 2009 reichte Barbara Portmann-Müller, GLP, die "(09.251) Interpellation betreffend Neuschätzung des Ertragswerts aller Landwirtschaftsbetriebe und der landwirtschaftlichen Besteuerung des Eigenmietwerts" ein. Bei der Beantwortung der Interpellation hielt der Regierungsrat des Kantons Aargau fest, dass er sich eine Angleichung der Schätzungskriterien an die in der Agrarpolitik üblichen neuen Standards vorstellen könne. Eine solche Angleichung könnte jedoch nur im Rahmen einer Allgemeinen Neuschätzung erfolgen.

Am 24. Juni 2014 reichten Barbara Portmann-Müller und Ruth Jo Scheier der Fraktion GLP zwei Prüfungsaufträge zur Umsetzung der Leistungsanalyse 2013 ein. Grossrätin Portmann-Müller forderte die Prüfung einer Anpassung von §§ 8 und 10 der VBG an die geltenden agrarpolitischen Normen (Anleitung vom 1. Februar 2004). Grossrätin Jo Scheier forderte, es sei unter Ausweisung der geschätzten Mehreinnahmen zu prüfen, ob 2015 oder 2016 eine Neuschätzung aller Landwirtschaftsbetriebe vorgenommen werden könnte. Der Regierungsrat des Kantons Aargau hielt bei der Beantwortung der beiden Anträge fest, dass eine Anpassung der VBG an die geltenden agrarpolitischen Normen nur mit einer Allgemeinen Neuschätzung möglich ist. Zudem wies der Regierungsrat des Kantons Aargau darauf hin, dass eine Allgemeine Neuschätzung mit grosser Wahrscheinlichkeit zu höheren Steuereinnahmen führen würde; allerdings müssten vorgängig erhebliche Investitionen (personeller Aufwand; Erneuerung der Informatik) getätigt werden.

Auch heute noch erfolgt die Bewertung der landwirtschaftlichen Grundstücke gemäss Anhang I zur Verordnung über das bäuerliche Bodenrecht (VBB) vom 4. Oktober 1993. Die entsprechende Anleitung trat am 1. Februar 1996 in Kraft. Dass in der Schätzungspraxis noch immer auf diese Anleitung abgestellt wird, während auf eidgenössischer Ebene mittlerweile neuere Anleitungen bestehen, wird unter anderem auch vom Bauernverband des Kantons Aargau bemängelt. Eine Umstellung auf die Anleitung vom 1. Februar 2004 beziehungsweise auf die seit dem 1. April 2018 geltende aktuelle Anleitung ist nur mit einer generellen Neuschätzung möglich, weil alle Landwirtschaftsbetriebe nach den gleichen Grundsätzen zu bewerten sind.

Im Rahmen der Gesetzesberatungen zur pauschalen Anpassung der Eigenmietwerte hat der Grosse Rat auf Antrag der Kommission Volkswirtschaft und Abgaben (VWA) ein "(16.180) Postulat vom 30. August 2016 betreffend Prüfung einer Härtefallregelung zur Eigenmietwertbesteuerung" überwiesen. Mit einer Gesetzesrevision soll eine Härtefallregelung für den Eigenmietwert eingeführt werden. Falls ein offensichtliches Missverhältnis zwischen Eigenmietwert und den Einkommens- und Vermögensverhältnissen einer steuerpflichtigen Person besteht, soll der Eigenmietwert durch einen neuen Sozialabzug gemildert werden. Da im Kanton Aargau ein erheblicher Teil der Eigenmietwerte unter 60 % der Marktmietwerte liegt und die Abschaffung der Eigenmietwertbesteuerung nicht ausgeschlossen ist, besteht für den Regierungsrat des Kantons Aargau zurzeit kein Spielraum für die Schaffung einer Härtefallregelung.

5. Umsetzung

Das Verwaltungsgerichtsurteil bezüglich des Eigenmietwerts vom 16. September 2020 muss umgesetzt werden. Auch weitere Vorgaben des Bundesrechts, zum Beispiel die Bewertung des Vermögens zum Verkehrswert (Art. 14 Abs. 1 StHG), sind umzusetzen. Das Schätzungswesen muss aus diesen Gründen zeitnah überarbeitet werden. Gleichzeitig soll eine Vereinfachung und Modernisierung des Schätzungswesens angegangen werden.

5.1 Sicherstellung der Rechtskonformität und weitere Ziele

Das wichtigste Ziel ist, dass die steuerliche Liegenschaftsbewertung im Kanton Aargau wieder den gesetzlichen und verwaltungsgerichtlichen Vorgaben entspricht. Aus diesem Handlungsbedarf und einer IST-Analyse lassen sich neben der Sicherstellung der Verfassungskonformität fünf strategische Ziele ableiten. Die strategischen Ziele geben den übergeordneten Rahmen vor und bieten Orientierung für die operativen Ziele und umzusetzenden Massnahmen.

Vereinfachung und Modernisierung der steuerlichen Grundstücksbewertung

Die Vereinfachung und Modernisierung der steuerlichen Grundstückschätzung ist wichtig. In den letzten Jahren hat sich die Grundstücksbewertung enorm weiterentwickelt, sowohl im technischen als auch im methodischen Bereich. Aufgrund dieser Entwicklung wird das aargauische Schätzungswesen nicht nur vereinfacht, sondern nach zeitgemässen Methoden und dem neuesten Stand der Technik verbessert. Prozessabläufe werden rationalisiert. Die Rechtskonformität wird uneingeschränkt gewährleistet und die Vereinfachung erfolgt nicht auf Kosten der Genauigkeit.

Neuschätzung der landwirtschaftlichen Grundstücke nach der aktuellen Anleitung

Gegenwärtig werden im Kanton Aargau die landwirtschaftlichen Grundstücke immer noch nach der Anleitung vom 25. Oktober 1995 geschätzt. Seitdem wurde die Anleitung schon zweimal revidiert und an die neuen Gegebenheiten angepasst (2004 und 2018). Aufgrund der technischen Entwicklung der Landwirtschaftsbetriebe, neuen Betriebszweigen, der Entwicklung der Betriebe (Wachstum, Effizienz, usw.), der Investitionstätigkeiten und Finanzierungen, der gesellschaftlichen Entwicklung (vor allem Arbeitsteilung, Angestellte, Wohnen im Alter) und der Entwicklung des Zinsniveaus der Kapitalmärkte wurden in der aktuellen Anleitung 2018 weitere inhaltliche Anpassungen vorgenommen, wie zum Beispiel die Bewertung von Baurechten oder die Abgrenzung der landwirtschaftlichen und nichtlandwirtschaftlichen Bewertung. Für die Umsetzung dieser Vorgaben ist eine Neuschätzung der landwirtschaftlichen Grundstücke mit Referenzierung auf die aktuellste Anleitung unumgänglich und dringlich.

Nutzung von inter- und ausserdepartementalen Synergien

Heute befassen sich eine Vielzahl von kantonalen Instanzen mit Grundstückschätzungen: Nebst dem KStA und der Abteilung Landwirtschaft, welche beide dem Departement Finanzen und Ressourcen angehören, die Abteilungen Tiefbau sowie Landwirtschaft und Gewässer aus dem Departement Bau, Verkehr und Umwelt, die Aargauische Gebäudeversicherung, die Grundbuchämter, die Konkursämter sowie die Sozialversicherung (SVA). Zwar werden bereits heute Synergien genutzt, jedoch besteht in vielen Bereichen weiterhin noch Potenzial für den Austausch von Daten und Know-how, um damit weitere kostenwirksame Verbesserungen zu erzielen.

Transparenz und Förderung von Open Government Data

Daten, Auswertungen und Analysen, die von der Sektion Grundstückschätzung für den lokalen und regionalen Grundstücksmarkt abgeleitet werden und im Interesse der Allgemeinheit stehen, sollen in Zusammenarbeit mit Statistik Aargau regelmässig veröffentlicht werden. Konkret geht es dabei um Angaben zu Miet- und Bodenpreisen, Indexreihen, Vergleichsfaktoren für bebaute Grundstücke sowie Sachwertfaktoren und Liegenschaftszinssätze. Mit diesem strategischen Ziel können vor allem zwei Verbesserungen realisiert werden. Einerseits die Transparenz von marktrelevanten Daten und Auswertungen, die ein wichtiger Parameter für die Nachvollziehbarkeit der beiden Veranlagungsgrössen Eigenmiet- und Vermögenssteuerwert ist und wesentlich zur Erhöhung der Akzeptanz beiträgt. Andererseits liefern regelmässig veröffentlichte Marktberichte wertvolle Informationen für alle Stakeholder rund um die Immobilien.

Gewährleistung der Unabhängigkeit durch Datenhoheit beim Kanton

Die Datenhoheit soll beim Kanton bleiben. Dadurch werden Abhängigkeiten von gewinnorientierten privaten Institutionen vermieden und es entstehen keine Wettbewerbsvorteile für Dritte durch privilegierten Zugang zu sensiblen Daten. Sie bildet die Grundlage für die Sicherstellung eines fairen und transparenten Besteuerungsverfahrens und ist unerlässlich für die unabhängige Überprüfung der geschätzten Steuerwerte.

5.2 Qualitätskriterien für abgaberechtliche Bewertungsverfahren

Die zur Beurteilung und Wahl eines geeigneten Bewertungsverfahrens herangezogenen Qualitätskriterien werden nachfolgend kurz dargestellt. Diese bilden gleichzeitig auch die Anforderungen für das neue Bewertungssystem.

5.2.1 Rechtskonformität

Bei privaten Schätzungen ausserhalb des Abgaberechts existieren ausser der allgemeinen auftragsrechtlichen Sorgfaltspflicht keine rechtlichen Vorgaben. Dies bedeutet, dass die Wahl der Bewertungsmethode lediglich durch den konkreten Auftrag oder den Auftragnehmer eingeschränkt ist. Bei der steuerrechtlichen Bewertung hingegen wird die Wahl der Bewertungsmethode durch die Bundesverfassung, das Steuerharmonisierungsgesetz sowie durch verschiedene Rechtsgrundsätze ein Stück weit eingeschränkt. Für die Beurteilung von abgaberechtlichen Bewertungsverfahren ist die **Rechtskonformität** deshalb das wichtigste Kriterium und gibt den Rahmen vor.

Bundesrechtliche Vorgaben und Wertbezug

Das Bundesrecht schweigt sich betreffend Wahl der Bewertungsmethode aus, weshalb grundsätzlich alle anerkannten Methoden infrage kommen. So unterscheidet sich die Bewertungsmethode denn auch von Kanton zu Kanton. Eingeschränkt wird die konkrete Ausgestaltung des Bewertungsverfahrens aufgrund von Art. 14 Abs. 1 StHG, der verbindlich vorschreibt, dass das Vermögen zum Verkehrswert zu bewerten ist. Dieser Bestimmung widersprechen Bewertungsverfahren, die nicht den Verkehrswert (Marktwert), sondern einen kalkulierten Wert (beispielsweise Realwert, Buchungswerte, Ertragswert mit konstruiertem Kapitalisierungssatz etc.) ermitteln. Bei der Verwendung solcher Methoden ist eine systematische Prüfung der ermittelten Werte im Hinblick auf den Verkehrswert unabdingbar. Zusammengefasst bedeutet dies, dass nur solche Bewertungsverfahren infrage kommen, die zur Ermittlung des Verkehrswerts geeignet sind. Der **Wertbezug** zum Verkehrswert (Marktwert) ist zur Beurteilung der Rechtskonformität also zentral.

Verfassungsrechtliche Vorgaben und Rechtsgleichheit

Der Grundsatz der **Rechtsgleichheit** (Art. 8 der Bundesverfassung [BV]) und seine *Maxime Gleiches nach Massgabe seiner Gleichheit gleich (Gleichheitsgebot) und Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich (Differenzierungsgebot) zu behandeln*, setzen rechtliche Grenzen für Vereinfachungen mittels Schematisierungen oder Aggregation. Ein gutes Bewertungssystem führt in dieser Hinsicht zu Bewertungen, die weder bestimmte Immobilientypen noch Regionen systematisch höher oder tiefer als ihren Verkehrswert bewertet, sondern alle gleich genau beziehungsweise differenziert.

Weitere Vorgaben ergeben sich aus dem in Art. 9 BV verankerten Willkürverbot. Mit jeder Schätzung und mit jedem Schätzungssystem ist zwangsläufig ein Ermessensspielraum verbunden. Grundsätzlich ist die Ermessensausübung nicht willkürlich oder beliebig, soweit sie nach fachlich anerkannten Grundsätzen erfolgt. Jeder Bewertungsparameter, der auf einer subjektiven Einschätzung basiert, geht mit einem Ermessensspielraum einher. Aus diesem Grund wächst mit der Zunahme der Bewertungsparameter nicht nur die Komplexität, sondern auch das Ermessen des einzelnen Schätzers. Wenn ein Bewertungssystem einem Schätzer so viel Ermessen zugesteht, dass mit geringen Anpassungen bei

den Bewertungsparametern jeder x-beliebige Wert ermittelt werden kann (beispielsweise Residualwertverfahren in der Baulandbewertung), besteht die Gefahr von willkürlichen Schätzungen, wenn nicht gleichzeitig zusätzliche Richtlinien für die Ausübung dieses Ermessens bestehen. Im Übrigen wird eine rechtsgleiche Bewertung mit einer Zunahme des Ermessensspielraums schwieriger.

5.2.2 Genauigkeit

Eine Immobilienbewertung dient dazu, den Marktwert zu ermitteln und abzubilden: Dabei ist deren oberstes Gütekriterium die **Genauigkeit**, mit der die **Markt- beziehungsweise Mietwerte** geschätzt werden. Je geringer die prozentuale Abweichung der Schätzung zum Marktpreis beziehungsweise -miete, desto genauer ist die Schätzung und dementsprechend auch das Bewertungsverfahren.

5.2.3 Wirtschaftlichkeit

Nicht ein minder wichtiges Qualitätsmerkmal ist vor dem Hintergrund begrenzter Ressourcen und deren kostenbewussten Einsatz, die **Wirtschaftlichkeit**. Ein wirtschaftliches System weist, Ockhams Sparsamkeitsprinzip (beziehungsweise KISS-Prinzip) folgend, nur gerade so viel **Komplexität** auf wie notwendig. Je mehr Bewertungsparameter und Verknüpfungen ein Bewertungssystem erfordert, desto komplexer ist es und desto schwieriger ist dessen Nachvollziehbarkeit selbst für Sachverständige. Neben der Komplexität ist die **Praktikabilität** ein zentrales Element der Wirtschaftlichkeit. Ein praktikables System zeichnet sich durch geringen Aufwand bei der Erhebung und der Verarbeitung der für die Bewertung notwendigen Daten aus.

5.2.4 Vereinfachungspotenzial

Insbesondere im Hinblick auf einen möglichen Wegfall des Eigenmietwerts, aber auch im Hinblick auf zukünftige unvorhersehbare Entwicklungen, ist das **Vereinfachungspotenzial** entscheidend für zukünftige Kosteneinsparungen. Ein starres System ist langfristig betrachtet in der Regel kostspieliger als ein anpassungsfähiges, modulares und agiles System.

5.2.5 Nutzen für Dritte

Die fachgerechte Ermittlung von Verkehrswerten ist von zentraler Bedeutung für das Wirtschafts- und Rechtsleben. Ein Nutzen für Dritte ist bei einer Selbstdeklaration wie auch bei einem amtlichen Wert nicht vorhanden. Erst bei der Ermittlung von Verkehrswerten ist ein Nutzen für Dritte zu erkennen. Durch die Auswertung von Kaufpreisen erhält man die wesentlichen Daten, um eine korrekte Verkehrswertschätzung durchzuführen. Dies sind zum Beispiel Bodenwerte, Kapitalisierungszinssätze, Umrechnungsfaktoren, Vergleichsfaktoren und Indexreihen. Es ist für die Beurteilung wesentlich, ob eine Methode über entsprechende Bewertungsparameter verfügt, die für Dritte einen Nutzen generieren oder eben nicht. Letztendlich hängt die Datennutzung von den Datenschutzbestimmungen ab.

5.2.6 Gewichtung der Beurteilungskriterien

Die Rechtskonformität ist das einzig zwingende Kriterium in der steuerlichen Bewertung, weshalb Vereinfachungen der Bewertungsverfahren zulasten der Rechtskonformität nicht zulässig sind. Aus diesem Grund wurde bei der Beurteilung des Gesamtergebnisses diese Kategorie am stärksten gewichtet. Am zweitstärksten gewichtet wurde das Vereinfachungspotenzial gefolgt von Wirtschaftlichkeit und Genauigkeit. Der Nutzen für Dritte wurde am schwächsten gewichtet.

5.3 Interkantonaler Vergleich der Bewertungssysteme

Bei der Prüfung des bisherigen Bewertungssystems wurde ein interkantonaler Vergleich der Bewertungssysteme durchgeführt. Dieser Vergleich zwischen den Kantonen bietet sich an, da für alle Kantone derselbe Rechtsrahmen gilt.

Die verschiedenen kantonalen Modelle (Stand 2019) wurden klassifiziert und insgesamt vier Systemgruppen identifiziert. Diese vier Systemgruppen werden in der Beilage 2 genauer beschrieben. Die Erkenntnis aus dem Vergleich der vier Modelle ist, dass die Rechtskonformität, die Genauigkeit sowie

der Nutzen für Dritte positiv zueinander und die Wirtschaftlichkeit sowie das Vereinfachungspotenzial negativ zu den drei erstgenannten Kriterien 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.

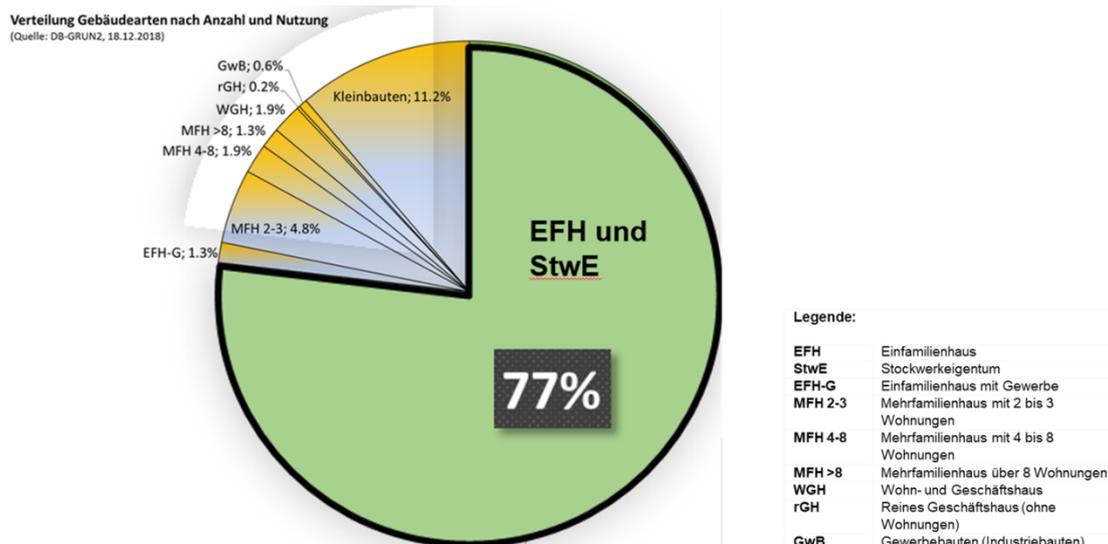
5.4 Konzept neues Grundstückbewertungsmodell

Die bestehenden Strukturen und Abläufe sollen nicht nur angepasst und verbessert, sondern gänzlich hinterfragt und neu durchdacht werden. Die Immobilienbewertung befindet sich in einem radikalen Umbruch und wird in Zukunft noch stärker einer digitalen Transformation unterzogen. Damit ändern sich die Anforderungen und Prozesse im Schätzungswesen grundlegend. Vor diesem Hintergrund empfiehlt sich ein steuerliches Schätzungsmodell, das auf Grundlage von statistischen Marktdaten ein stark vereinfachtes Schätzungsverfahren ermöglicht.

Ein wesentlicher Beitrag in der Lösungsfindung liefert das Zürcher-Bewertungsmodell und die Anwendung statistischer Marktkennzahlen, wie sie beispielsweise auch in Deutschland verwendet werden. Das Zürcher-Modell überzeugt durch seine Einfachheit, allerdings fehlt ein klarer Bezug der beiden Veranlagungsgrößen Vermögenssteuerwert und Eigenmietwert zum tatsächlichen Marktgeschehen auf dem Immobilienmarkt. Dieses Defizit kann durch den Einbezug statistischer Marktkennzahlen behoben werden. Die empfohlene Lösung sieht eine Kombination der beiden Ansätze vor: ein modernes, effizientes steuerliches Grundstückbewertungsmodell mit klarem Wertbezug zum Immobilienmarkt.

Bei der Entwicklung des Modells standen die Gebäudekategorien Einfamilienhäuser und Stockwerkeigentumswohnungen im Fokus. Sie bilden rund 77 % des gesamten Liegenschaftsbestands im Besitz natürlicher Personen ab. Aufgrund dieser Ausgangslage ist es sinnvoll, den Blickpunkt auf die Masse zu richten und der Versuchung zu widerstehen, bereits in der frühen Phase der Modellentwicklung jeden Einzel- und Sonderfall miteinzubeziehen. Die beiden Gebäudekategorien nehmen zudem bei der Festlegung der Eigenmietwerte eine Schlüsselrolle ein, weil über 80 % der Einfamilienhäuser und Stockwerkeigentumswohnungen selbst genutzt werden.

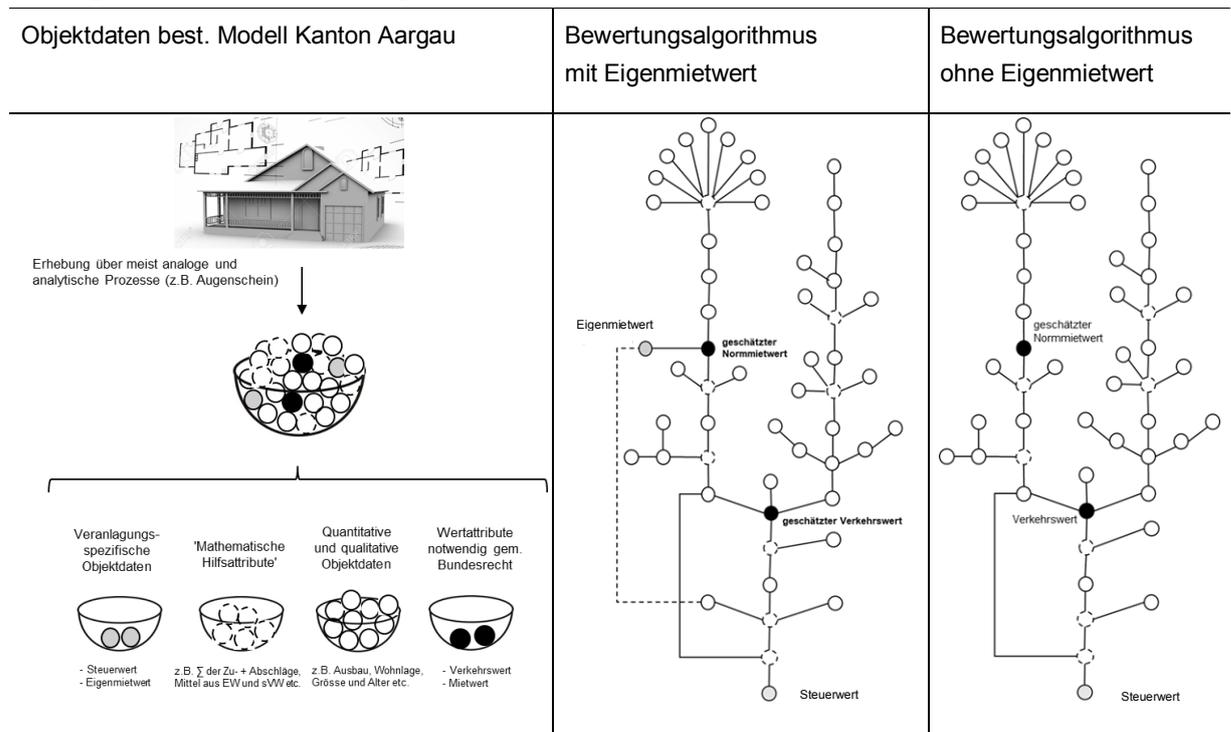
Abbildung 5: Verteilung Gebäudearten nach Anzahl und Nutzung



5.4.1 Beschreibung neues Grundstückbewertungsmodell

Im Vergleich zum neuen Modell erfolgt im heutigen Modell die Bestimmung des Verkehrswerts als Grundlage des Steuerwerts über die beiden Wertkomponenten Sach- und Ertragswert. Für die Erhebung der beiden Wertkomponenten sind eine erhebliche Anzahl von Objektdaten und Wertattributen erforderlich. Bei der Festlegung des Steuerwerts sind stets beide Wertkomponenten, sowohl der Sachwert als auch der kapitalisierte Mietwert (Ertragswert) einer Liegenschaft notwendig. Das Vereinfachungspotenzial beim bestehenden Bewertungsmodell wäre bei einem Wegfall des Eigenmietwerts äusserst gering.

Abbildung 6: Bestehendes Modell Kanton Aargau



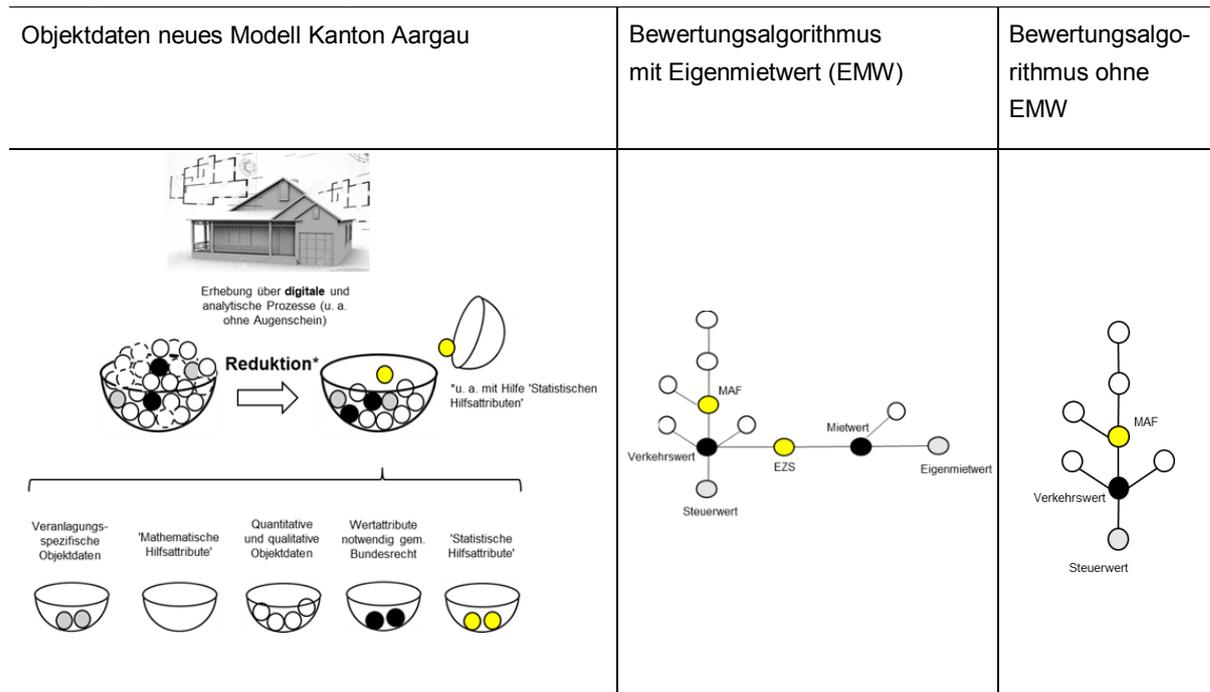
Nach dem neuen Grundstücksbewertungsmodell wird der Verkehrswert nicht mehr aus dem gewichteten Ertragswert und Sachwert geschätzt (Mischwertmethode), sondern von einem zuvor ermittelten substanzorientierten Wert abgeleitet, der mit einem geeigneten MAF multipliziert wird. Dieser wird mittels multipler linearer Regression ermittelt. Das steuerliche Grundstücksbewertungsverfahren lässt sich durch die Anwendung eines sorgfältig ermittelten MAF entscheidend vereinfachen. Zudem ist das Vereinfachungspotenzial bei einem möglichen Wegfall des Eigenmietwerts gegenüber dem bestehenden Modell erheblich grösser. Des Weiteren bildet die Anwendung eines MAF das tatsächliche Marktgeschehen besser ab.

Die Ermittlung des substanzorientierten Werts (Sachwert) erfolgt nach dem neuen Modell auf dem Wege einer mathematisch exakten Berechnung aus Bodenwert und Zeitwert der baulichen Anlagen. Der Bodenwert ist mittels Vergleichswertverfahren zu ermitteln, wobei der Boden als fiktiv unbebaut anzusetzen ist. Der Gebäudezeitwert wird abgeleitet aus den fiktiven Herstellungskosten eines gleichartigen und in gleicher Weise nutzbaren Gebäudes. Dabei werden die Kosten für die Errichtung eines zweckentsprechend nutzbaren Baukörpers aus dem Stand der Technik entsprechenden Baumaterialien und -verfahren angesetzt. Eine Alterswertminderung für die bereits verstrichene Nutzungsdauer sowie etwaige Reparaturnotwendigkeiten werden durch einen adäquaten Abzug mit einer linearen Entwertung berücksichtigt. Der vorläufige Sachwert eines Bewertungsobjekts wird am Ende der Wertermittlung (aber noch vor der Berücksichtigung der besonderen objektspezifischen Grundstücksmerkmale) mit einem geeigneten MAF multipliziert, um den Verkehrswert abzubilden. Die Schwankungen der Baupreise werden damit berücksichtigt.

Der Mietwert und daraus abgeleitet der Eigenmietwert einer selbst genutzten Liegenschaft wird mit Hilfe eines empirischen Liegenschaftszinssatzes (EZS) festgelegt. Der EZS ist der Zinssatz, mit dem der Verkehrswert eines Objekts je nach Objektart im Durchschnitt marktüblich verzinst wird. Er wird auf der Grundlage geeigneter Kaufpreise und der ihnen entsprechenden Reinerträge für gleichartig bebaute und genutzte Objekte unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer der Gebäude nach den Grundsätzen des Ertragswertverfahrens abgeleitet.

Die folgende Abbildung zeigt die gegenüber dem bestehenden Modell reduzierte Anzahl der notwendigen Objektdaten und Wertattribute sowie das Vereinfachungspotenzial bei einem möglichen Wegfall des Eigenmietwerts.

Abbildung 7: Neues Modell Kanton Aargau



5.4.2 Datengrundlage

Die Datengrundlage ist zentral für jedes Bewertungssystem. Von ihr hängt nicht nur die Genauigkeit der Schätzungen ab, sondern auch die Anwendbarkeit der Schätzmethoden. Bei der Wahl der Daten ist neben dem Erfassungsaufwand die langfristige Verfügbarkeit von grosser Bedeutung. Neben der Verfügbarkeit ist die Qualität der Datensätze zentral. Unter anderem ist hier neben der Vollständigkeit und Korrektheit, die Genauigkeit, Einheitlichkeit und Aktualität der erfassten Daten entscheidend. Insbesondere bei Eigenerfassungen ist deshalb ein gutes Qualitätsmanagement unabdinglich. Bei Verwendung von bestehenden Datensätzen ist mindestens eine Datenaufbereitung für Analyse- und Auswertungszwecke erforderlich.

Die wichtigste Datenquelle ist das Grundbuch. Weitere wichtige Datenquellen sind das ÖREB-Kataster, Geoinformationen aus dem Aargauischen Geografischen Informationssystem (AGIS), insbesondere zu den Nutzungs- und Sondernutzungsplänen, die Meldungen der Aargauischen Gebäudeversicherung sowie die Baugesuchsunterlagen der kommunalen Bauverwaltungen. Die teilweise schon heute bestehenden Synergien sollen effizient genutzt und die Zusammenarbeit weiter vertieft werden.

5.4.3 Marktanpassungsfaktor (MAF)

Mit dem MAF wird im Sachwertverfahren der Bezug vom vorläufigen Sachwert zum Marktwert erstellt. Er entspricht dem Verhältnis des Kaufpreises zum vorläufigen Sachwert. Der vorläufige Sachwert ist der "innere Wert" einer Immobilie und setzt sich zusammen aus dem Substanzwert der Baute und dem Bodenwert. Da der Sachwert nicht dem entspricht, was auf dem Markt gezahlt wird, braucht es den

MAF, um den Marktwert zu ermitteln. Je nach Lage, Objektart und weiteren Eigenschaften wird mehr (MAF grösser 1) oder weniger (MAF kleiner 1) als der innere Wert einer Immobilie bezahlt.

Zur Ermittlung der MAF werden grundsätzlich alle Kaufpreise in einem bestimmten Zeitraum (5 Jahre) beigezogen. Aussergewöhnliche Kriterien (zum Beispiel sehr kleine oder sehr grosse Grundstückfläche) werden weggelassen. Die Höhe der MAF wird mittels multipler linearer Regression ermittelt und variiert sowohl in Abhängigkeit von der konkreten Gebäudeart und Gebäudegrösse als auch von der Marktsituation. Das mathematisch-statistische Modell für die Festlegung des Vergleichsfaktors MAF (und auch des EZS) ist die klassische multiple Regressionsanalyse. Hierbei werden durch statistische Testverfahren signifikante Einflussgrössen aufgespürt, um die optimale Regressionsfunktion zur Bestimmung von MAF und EZS zu erhalten. Die klassischen Grundprinzipien einer Regressionsanalyse werden dabei beachtet (lineares Modell, Varianzhomogenität der unabhängigen Beobachtungen, stochastisch unabhängige Beobachtungen sowie die Regressionsforderung: Kleinste-Quadrate-Prinzip nach Gauß und Normalverteilung der Residuen). Im statistischen Modell werden MAF und EZS zu Zielgrössen (abhängige Variable) und die signifikanten Merkmale (beispielsweise Sachwert, Landwert und Alter des Objekts) zu Einflussgrössen (unabhängige Variablen). Die statistischen Testverfahren (varianzanalytische Komponente) liefern Entscheidungshilfen zur Signifikanz der – nach sachverständiger Marktkenntnis – zunächst vermuteten Einflussgrössen (Vorgaben aus dem Bewertungsmodell) und führen dann zur Reduzierung auf die Einflussgrössen (Backward-Methode), deren Merkmale die Vergleichsrelation (MAF und EZS) massgeblich beeinflussen. Gegebenenfalls werden auch mehrere Modellansätze mit unterschiedlichen Einflussgrössen geprüft, um die höchste Aussagekraft (multiples Bestimmtheitsmass $R^2 =$ möglichst nahe 1) zu erzielen.

Wie gross die Wirkung der signifikanten Einflussgrössen auf die beiden Vergleichsrelationen MAF und EZS beziehungsweise Verkehrs- und Mietwert ist, geben die Regressionskoeffizienten an, die nach Auflösung der Regressionsgleichung für jeden Einzelfall zu individuellen Verkehrs- und Mietwerten führen.

Konkrete Beispiele finden sich in der Beilage 2 zur Botschaft.

Zur Überprüfung dieser Ermittlung wird die prozentuale Abweichung des geschätzten Verkehrswerts zum tatsächlichen Kaufpreis erhoben. Mittels statistischer Kennzahlen wird die Schätzgenauigkeit beurteilt, zudem werden weitere Kennwerte zur allgemeinen Qualität des Schätzmodells beigezogen.

Eine erste Vorprüfung wurde bereits durchgeführt, indem die Schätzgenauigkeit mit dem aktuellen Bewertungssystem verglichen wurde. Die Prüfung hat nicht nur ergeben, dass das neue System effizienter ist und ein grosses Potenzial für die Digitalisierung und Vereinfachungen bietet, sondern dass darüber hinaus die Verkehrswerte genauer, das heisst näher am Kaufpreis, geschätzt werden.

5.4.4 Empirischer Zinssatz (EZS)

Für die Ermittlung der Eigenmietwerte sollen in Zukunft aus dem Markt abgeleitete EZS zur Anwendung gelangen. Der grösste Vorteil gegenüber einem konstruierten oder aus dem Kapitalmarkt abgeleiteten Zinssatz ist dessen Marktnähe, da er direkt aus dem Immobilienmarkt abgeleitet wird. Der EZS entspricht dem Durchschnittszinssatz, mit dem der Verkehrswert am Markt verzinst wird. Im vereinfachten Ertragswertverfahren, bei welchem mit dauerhafter Rendite gerechnet wird, entspricht der EZS dem Quotienten von Reinertrag und Ertragswert (Verkehrswert). Für die Herleitung des EZS werden periodisch (alle 5 Jahre) Mietzinserhebungen durchgeführt.

Zur Ermittlung des Eigenmietwerts wird der für die Ermittlung der Steuerwerte geschätzte Verkehrswert beziehungsweise Kaufpreis mit dem entsprechenden EZS und beispielsweise dem Faktor 0,60 multipliziert. Der Eigenmietwert würde damit genau 60 % des individuell ermittelten/geschätzten Mietwerts entsprechen. Da der Mietwert für jedes Grundstück aus dem individuell geschätzten Verkehrswert (Individualschätzung) sowie mittels marktspezifischem EZS ermittelt wird, entspricht der Eigenmietwert exakt 60 % der geschätzten Marktmiete. Damit ist die bundesgerichtliche Vorgabe, wonach in

jedem Fall der Mietwert mindestens 60 % der Marktmiete entsprechen soll, zu diesem Zeitpunkt in jedem Einzelfall eingehalten. Die Gerichte Kanton Aargau halten demgegenüber in ihrer Stellungnahme fest, dass nach der vom Bundesgericht in Auslegung von Verfassung und Gesetzen erarbeiteten verbindlichen Vorgabe der Eigenmietwert in jedem Einzelfall mindestens 60 % des Marktmietwerts betragen müsse. Bei steigenden Mietzinsen innerhalb des Fünfjahresturnus und der gesetzlichen Festlegung des Eigenmietwerts auf 60 % des Marktmietwerts könne seitens der Gerichte keine Zusicherung für die Rechtsbeständigkeit dieser Lösung abgegeben werden. Der Prozentsatz sei daher wohl auf über 60 % festzusetzen, da bei steigenden Mieten, die Mindestschwelle von 60 % nicht mehr sichergestellt sei. Wieviel über 60 % der Wert angesetzt werden muss, wurde von den Gerichten nicht erwähnt. Es sei der Politik vorbehalten, den angemessenen Schwellenwert festzusetzen.

5.4.5 Indizes

Für das neue Schätzverfahren wird ein neuer kantonaler Immobilienpreisindex entwickelt, der jährlich die Preisentwicklung abbilden soll. Hierzu wird derselbe Datensatz verwendet wie bei der Ermittlung des MAF. Für die Ermittlung der Preisentwicklung wird eine interne Kaufpreissammlung verwendet. Es ist geplant, dass neben einem kantonalen Gesamtindex zweckmässige Subindizes nach Objektarten (Einfamilienhäuser, Stockwerkeigentum, unbebaute Grundstücke), nach Regionen spezifischen Eigenschaften sowie nach unterschiedlicher Granularität (je nach Datenlage bis auf Gemeindeebene) berechnet werden. Dabei ist noch offen, ob der Gesamtindex aus den Subindizes aggregiert oder direkt berechnet wird. Der Indizes dient dabei ausschliesslich statistischen Zwecken.

5.4.6 Modellbewertung anhand des Konzepts

Beurteilt man das Konzept gemäss den fünf Kriterien der Modellbewertung Rechtskonformität, Genauigkeit, Wirtschaftlichkeit, Vereinfachungspotenzial und Nutzen für Dritte (siehe Ziff. 4.2), erweist es sich gegenüber den heutigen Modellen bei den einzelnen Kriterien als besser oder ebenbürtig. In den beiden Kriterien Rechtskonformität und Vereinfachungspotenzial übertrifft das neue Modell die anderen vier Systemgruppen sogar deutlich.

5.4.7 Fazit

Für die steuerliche Bewertung sind die Rechtskonformität sowie die Genauigkeit das wichtigste Kriterium. Die Wirtschaftlichkeit ist neben diesen beiden Kriterien das wichtigste Leitprinzip. Der Verwaltungsaufwand soll so gering wie möglich gehalten werden. Insbesondere die wiederkehrenden Kosten spielen bei der Beurteilung der Wirtschaftlichkeit eine zentrale Rolle, da diese langfristig anfallen. Bei der steuerlichen Bewertung handelt es sich um ein Massenverfahren, das laufend durchgeführt werden muss. Das Sachwertverfahren mit MAF überzeugt aufgrund seiner Einfachheit und Effizienz, weshalb es für ein Massenbewertungsverfahren ideal ist. Im Übrigen kommt es mit wenigen Bewertungsparametern aus, die erst noch frei von Ermessen sind. Deshalb schneidet das neue System im Vergleich zu den anderen geprüften Bewertungssystemen im Evaluierungsprozess am besten ab.

5.5 Lösungsvorschlag

In den folgenden Unterkapiteln wird das neue Schätzungsmodell ausführlich beschrieben. In der Beilage 2 'Herleitung und Beschreibung neues Schätzungsmodell' wird anhand von Beispielen das neue Schätzungsmodell zusätzlich erläutert.

5.5.1 Individuelle Bewertung

Die Bewertung der Marktwerte beziehungsweise der Vermögenssteuerwerte sowie der Mietwerte beziehungsweise der Eigenmietwerte erfolgt individuell im Fünfjahresturnus auf Grundlage von effektiven Kaufpreisen oder anhand von statistisch ausgewerteten Vergleichspreisen und grundsätzlich ohne Objektbesichtigung. Der Vorteil von einem fixen gegenüber einem dynamischen Zeitintervall liegt vor allem in der Planbarkeit. Erfolgen Neubewertungen nach einem fixen Turnus, so ist die Organisation von

Ressourcen planbar. Die Schätzwerte bleiben über einen bestimmten Zeitraum unverändert und liefern den Eigentümerinnen und Eigentümern fiskalische Planungssicherheit. Erfolgen Neubewertungen nach dynamisch variablen Intervallen, sind geeignete und unstrittige Indikatoren und Toleranzgrenzen erforderlich, nach denen eine Anpassung der Wertbasis erfolgen soll.

Das Komitee Eigenmietwert 2.0 hat in der Anhörung festgehalten, dass weiterhin Mittel zur Verfügung stehen sollen, um besonders unwahrscheinliche Angaben zu überprüfen (zum Beispiel durch Vergleiche mit Wärmebild- oder Satellitenaufnahmen). Selbstverständlich werden auch in Zukunft alle der Sektion Grundstückschätzung zur Verfügung stehenden Informationen und Mittel auch zur Plausibilitätskontrolle verwendet. Allerdings sind diese aus verwaltungsökonomischen Gründen limitiert, sodass hauptsächlich kostengünstige daten- und computergestützte Verfahren angewendet werden, wie zum Beispiel Algorithmen oder Ausreisserprüfungen.

5.5.2 Vermögenssteuerwerte

Der Vermögenssteuerwert bestimmt sich im Gegensatz zur bisherigen Regelung nicht mehr aus dem arithmetischen Mittelwert von steuerlichem Verkehrswert und Ertragswert, sondern wird direkt vom Marktwert abgeleitet. Damit werden zwei Schwachstellen der heutigen Steuerwertberechnung beseitigt: Einerseits der gegenüber dem geschätzten Verkehrswert pauschal um 10 % reduzierte steuerliche Verkehrswert und andererseits der nach geltender Bewertungsmethodik generell zu tief angesetzte Ertragswert.

Der Forderung des AGV nach einer fünfjährigen Übergangsfrist für die Anpassung der Vermögenssteuerwerte kann nicht entsprochen werden. Aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung ist eine gesonderte und schrittweise Anpassung von Vermögensteuerwerten einzig für Gewerbebetriebe mit hohem Liegenschaftsanteil nicht zulässig. Ein solches Vorgehen wäre für alle übrigen Steuerpflichtigen, welche die Anpassung der Vermögenssteuerwerte auf einmal und in vollem Umfang zu tragen haben, nicht nachvollziehbar.

Im Übrigen sind alle nicht landwirtschaftlich genutzten Liegenschaften und Grundstücke auf Grundlage des Verkehrswerts zu besteuern (Art. 14 Abs. 1 StHG). Dieser Grundsatz gilt auch für das Liegenschaftsvermögen von Gewerbebetrieben. Die Besteuerung zum Ertragswert ist lediglich für land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke vorgesehen (Art. 14 Abs. 2 StHG) und somit bundesrechtlich abschliessend geregelt. Aus diesem Grund kann der Forderung des Aargauischen Gewerbeverbands, der für die Unternehmen eine Wahlmöglichkeit bezüglich der anzuwendenden Bewertungsmethode verlangt, nicht nachgekommen werden.

5.5.3 Eigenmietwerte

Auch der Eigenmietwert wird im Fünfjahresturnus individuell neu geschätzt. Für jede selbstbewohnte Liegenschaft wird ein Mietwert anhand von Vergleichsmieten (Mietzinsenerhebungen) statistisch bestimmt. Der Eigenmietwert beträgt damit zu diesem Zeitpunkt in jedem einzelnen Fall 60 % des Marktwerts und steht damit in Einklang mit der verfassungsrechtlich zu beachtenden Untergrenze. Die individuelle Festlegung der Eigenmietwerte erfolgt alle fünf Jahre auf Grundlage einer aktualisierten Wertbasis. Bei der Festlegung der Wertbasis wird die Wertentwicklung seit der letzten Neubewertung analysiert und statistisch ausgewertet. Mit diesem engen zeitlichen Rhythmus wird gewährleistet, dass tendenzielle und langfristige Wertveränderungen auf dem Grundstücksmarkt identifiziert und zeitnah berücksichtigt werden.

Die FDP lässt dazu vorbringen, dass ein 10-jähriger Turnus die Anforderungen auch erfüllen würde und man nicht nach Perfektion streben soll, sondern nach einem guten Kosten-Nutzen-Verhältnis. Zudem sei ein Vergleich zur Frequenz anderer Kantone darzustellen. Auch ein Grossteil der Gemeinden, die SVP, der Verband Steuerfachleute Aargauer Gemeinden, die Gemeindeammänner-Vereinigung sowie die Finanzfachleute Aargauer Gemeinden befürworten einen längeren Turnus.

Wie oben dargelegt, führt ein Fünfjahresturnus zu rechtlich sachgerechten Ergebnissen. Ein Vergleich der verschiedenen Schätzungsfrequenzen in anderen Kantonen bringt keinen Erkenntnisgewinn, weil sowohl die Schätzungsverfahren als auch die Limiten beim Eigenmietwert in anderen Kantonen unterschiedlich geregelt sind. In den Vorbereitungsarbeiten 2019 hat eine Arbeitsgruppe (unter Einbezug von möglichen Stellungnahmen durch HEV und Mieterverband) die verschiedenen Schätzungsmodelle in der Schweiz grundlegend einander gegenübergestellt. Die Ergebnisse sind in der Beilage 2 zusammengefasst.

5.5.3.1 Rechtliche Anforderungen zur Eigenmietwertermittlung

Die Gerichte Kanton Aargau (GKA) halten in ihrer Stellungnahme in der Anhörung unter anderem fest, dass die Eigenmietwertwerte vor dem Hintergrund eines 5-jährigen Überprüfungsrythmus im Fall steigender Marktmieten wohl auf über 60 % angesetzt werden müssen. Wieviel über 60 % der Wert angesetzt werden muss, wurde von den Gerichten nicht erwähnt. Es sei der Politik vorbehalten, den angemessenen Schwellenwert festzusetzen.

Das Bundesgericht verlangt eine Regelung, die bei Schwankungen der Marktmietwerte eine Anpassung der Eigenmietwerte erlaubt und sicherstellt, dass der Eigenmietwert auch bei geänderten Verhältnissen mindestens 60 % des Marktmietwerts beträgt (BGE 125 I 65, Erw. 4f). Wird systembedingt in einer beträchtlichen Anzahl von Fällen die verfassungsrechtliche Schwelle von 60 % des Marktmietwerts nicht erreicht, werden vom Bundesgericht zuverlässige Instrumente verlangt, die diese Verfassungswidrigkeit durchgängig beheben. Ein auf punktuelle Korrekturen ausgelegter Mechanismus ist dazu ungeeignet (BGE 143 I 137 Erw. 4.5.4). In BGE 125 I 65, Erw. 4g, hält das Bundesgericht in allgemeiner Form fest, dass eine Regelung zu treffen sei, die bei Schwankungen der Marktmietwerte eine Anpassung der Eigenmietwerte erlaube und sicherstelle, dass auch bei geänderten Verhältnissen der Eigenmietwert mindestens 60 % des Marktmietwerts betrage. Das Verwaltungsgericht seinerseits führt zu diesem Thema in seiner Entscheidung vom 16. September 2020 lediglich aus, im Fall der Aargauer Regelung könnten die Unterschreitungen nicht nur quantitativ, sondern auch in zeitlicher Hinsicht nicht mehr als vertretbare, bloss vorübergehende Abweichungen gewertet werden (Erw. 2.8.). Wo die Grenze des Vertretbaren und des Vorübergehenden genau liegt, dazu äussert sich das Verwaltungsgericht nicht.

5.5.3.2 Würdigung des Regierungsrats des Kantons Aargau der Anhörungsausführungen der Gerichte

Die Ausführungen der Gerichte Kanton Aargau bezüglich einem wohl über 60 % liegenden Grenzwert im Einzelfall basiert auf der (vergangenheitsbezogenen) Annahme, dass sich künftig die Mietzinsen innerhalb des 5-jährigen Neubewertungsrythmus immer steigend entwickeln. Eine steigende Entwicklung kann künftig auch eintreten, muss aber nicht zwingend sein. Mit der vorsorglichen Massnahme, die Eigenmietwerte über dem Grenzwert von 60 % anzusetzen, ist die Vorstellung verbunden, das Risiko von eventuell zu tiefen Eigenmietwerten zu verringern beziehungsweise gänzlich auszumerzen.

Der Regierungsrat des Kantons Aargau ist der Ansicht, dass aus fachlicher Sicht grundsätzlich keine Notwendigkeit bestehen würde, die Eigenmietwerte über der Untergrenze von 60 % anzusetzen. Die Wahrscheinlichkeit, dass bei einer steigenden Mietzinsentwicklung innerhalb des 5-jährigen Neubewertungsrythmus die Eigenmietwerte unter die 60 %-Grenze fallen, wird aus den folgenden Gründen als gering eingeschätzt:

5.5.3.3 Bestandesobjekte als Basis für die Berechnung von Eigenmietwerten bestehender Bauten

Das neue Berechnungsmodell zieht als Basis für die Berechnung der Eigenmietwerte von selbstbewohnten Liegenschaften effektiv vermietete Mietobjekte von Bestandesimmobilien als Vergleichsobjekte heran. Für die Berechnung der Eigenmietwerte von Neubauten werden effektiv vermietete Neubauten herangezogen. Die Beurteilung der Entwicklung des Mietzinsniveaus – schweizweit aber auch

allein im Kanton Aargau betrachtet – ist massgeblich davon abhängig, welche Grundgesamtheit betrachtet wird und muss deshalb differenziert geprüft werden. Bestandesmieten (Mieten in bestehenden Mietverhältnissen) und Angebotsmieten (Neubaumieten oder Mieten von umfassend sanierten Liegenschaften) entwickeln sich unterschiedlich. Während die Bestandesmieten in den letzten Jahren aufgrund des Rückgangs des Referenzzinssatzes deutlich gesunken sind, haben die Angebotsmieten erheblich zugenommen. Dies zeigt unter anderem eine vom Staatssekretariat für Wirtschaft (Seco) beauftragte Studie¹. Danach weichen die Angebotsmieten im Extremfall um bis zu 70–80 % von den Bestandesmieten ab. Interne Untersuchungen des KStA haben zudem gezeigt, dass die Entwicklung des Mietzinsniveaus von Bestandesimmobilien über einen längeren Zeitraum konstant geblieben sind. Die durchschnittliche kantonale Erhöhung der Eigenmietwerte von 10,7 % über einen Zeitraum von 16 Jahren, gemäss dem Dekret über die Anpassung der Eigenmietwerte vom 1. Januar 2016, ist vor allem auf das Segment der Neubaumieten und Wohnungen mit Erneuerungen im Bestand zurückzuführen.

Mit der geplanten Neuschätzung der Liegenschaften per 1. Januar 2024 erhalten alle Liegenschaften einen aktuellen Verkehrs- und Mietwert beziehungsweise Steuerwert und bei selbstbewohnten Liegenschaften einen entsprechenden Eigenmietwert. Die Anzahl der Eigenmietwerte dürfte per 1. Januar 2024 in etwa auf 180'000 ansteigen². Diese Werte bleiben, sofern kein Schätzungsgrund vorliegt, bis zur nächsten Neuschätzung per 1. Januar 2029 bestehen. Auch das Gebäudealter bleibt bis zur nächsten Neuschätzung unverändert. Ein beispielsweise 2024 errichteter Neubau bleibt aus steuerlicher Sicht bis zur nächsten Neuschätzung 2029 ein Neubau. Obwohl während der ganzen 5-Jahres-Dauer eine Altersentwertung stattfindet, bleibt der Eigenmietwert auf Basis von 2024 bestehen. Erst ab 2029 wird die Altersentwicklung dann zusammen mit anderen Faktoren wieder berücksichtigt. Das Alter und der Unterhaltsbedarf eines Gebäudes sind nämlich gemäss Bewertungspraxis und Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau keine Gründe für eine Einzelschätzung und können ausserhalb einer Neuschätzung nicht angepasst werden (Urteil vom 21.8.2013, WBE.2012.251). Erfolgt nun ausserhalb der geplanten Neuschätzung beispielsweise im Jahr 2027 eine (allgemeine) Mietpreiserhöhung, so ist der Neubau zu diesem Zeitpunkt in der Realität nicht mehr ein Neubau, sondern ein drei Jahre altes Gebäude und somit bereits eine Bestandesimmobilie mit einer entsprechenden Altersentwertung, die aber wie erwähnt nicht berücksichtigt wird – ebenso wenig, wie die allgemeine Mietpreiserhöhung. Die beiden gegensätzlichen Einflussfaktoren gleichen sich somit aus (wie im nächsten Absatz mit Zahlen des Bundesamts für Statistik belegt wird). Für die Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete zum Zeitpunkt der Mietpreissteigerung spielt das Baualter eines Wohngebäudes beziehungsweise einer Wohnung immer eine Rolle, denn es hat einen wesentlichen Einfluss auf die Miethöhe. Die Alterung vollzieht sich unabhängig jeglicher Marktentwicklung, ist aber bei der Beurteilung, ob ein Eigenmietwert zum Zeitpunkt einer Mietpreissteigerung unter die 60 %-Grenze fällt, somit wesentlich.

Die Berücksichtigung der Altersentwertung eines durchschnittlichen Einfamilienhauses, mit einem gängigen, wertmässigen Verhältnis zwischen Landwert und Gebäudesachwert von 1 zu 2, kompensiert eine jährliche Mietpreissteigerung von rund 0,9 %. Im Vergleich: der gesamtschweizerische Mietpreisindex des Bundesamts für Statistik, der sowohl Bestandes- als auch Angebotsmieten miteinbezieht, stieg in den letzten 5 Jahren im Durchschnitt um rund 0,8 % pro Jahr. Da sich die Bestandesmieten gegenüber den Neubaumieten deutlich schwächer oder sogar gegenläufig entwickeln, ist das Risiko von zu tiefen Eigenmietwerten innerhalb des 5-jährigen Neubewertungsrythmus somit klein und unmassgeblich.

¹ Strukturberichterstattung Nr. 58/2, Bern (2018)

² Stand per 31. Dezember 2020: 169'457 Eigenmietwerte.

5.5.3.4 Neubauobjekte als Basis für die Berechnung von Eigenmietwerten von Neubauten

Bei selbstgenutzten Neubauten oder umfassend sanierten Liegenschaften ausserhalb einer Neuschätzung beziehungsweise innerhalb des 5-jährigen Neubewertungsrythmus, kann eine mögliche Mietpreissteigerung (aber auch eine mögliche Mietpreisverringerung) aus aktuellen vermieteten Neubauten oder umfassend sanierten Liegenschaften abgeleitet werden.

Der so ermittelte Eigenmietwert bildet die aktuelle Mietpreissteigerung zeitnah ab und wird nicht wie der Steuerwert auf die Wertbasis der Neuschätzung zurückgerechnet. Mit diesem Vorgehen und aufgrund der geringen Anzahl von durchschnittlich ca. 1'600 Eigenmietwerten von Neubauobjekten pro Jahr³, entfällt auch bei den Neubaumieten das Risiko von zu tiefen Eigenmietwerten innerhalb des 5-jährigen Neubewertungsrythmus.

5.5.4 Exkurs: Erhöhung Referenzzinssatz

Der Regierungsrat des Kantons Aargau hat sich auch mit der Frage befasst, wie sich eine mögliche Erhöhung des schweizerischen Referenzzinssatzes auf die kantonalen Eigenmietwerte innerhalb der 5-Jahres-Frist auswirken würde. Wären diese noch zu 60 % der Marktmietwerte zu beurteilen? Hier ist auf den Umstand zu verweisen, dass Eigenmietwerte von selbstbewohnten Häusern und Stockwerkeigentumswohnungen gar nicht stark vom Referenzzinssatz abhängig sind. Der hypothekarische Referenzzinssatz ist ein volumengewichteter Zinssatz der inländischen Hypothekarforderungen und hat vor allem Auswirkungen auf vermietete Renditeliegenschaften der grösseren Immobilieninvestoren. Solche Wohnliegenschaften sind aber qualitativ selten vergleichbar mit Häusern und Stockwerkeigentumswohnungen mit "Eigentumsstandard", die die Basis für die Berechnung von Eigenmietwerten bilden. Sie werden daher weniger häufig als Vergleichsobjekte zur Berechnung von Eigenmietwerten herangezogen, weshalb Veränderungen des Referenzzinssatzes nur geringen Einfluss auf die Eigenmietwerte haben.

5.5.5 Fazit des Regierungsrats des Kantons Aargau

Vor dem Hintergrund der vorherigen Ausführungen ist nach Ansicht des Regierungsrats des Kantons Aargau aus fachlicher Sicht als auch aufgrund empirischer Untersuchungen wenig wahrscheinlich, dass bei steigenden Mietpreisen die 60 %-Grenze bei den Eigenmietwerten innerhalb des 5-jährigen Neubewertungsrythmus unterschritten wird. Zudem bietet der kurze Bewertungsrythmus stets die Sicherheit, dass auf eine tatsächliche Mietpreisentwicklung in der Vergangenheit reagiert werden kann und nicht mit einem höheren EMW-Prozentsatz bereits vorsorglich eine mögliche Entwicklung in der ungesicherten Zukunft vorweggenommen wird.

Der Regierungsrat des Kantons Aargau hat in der Anhörungsvorlage im Gegensatz zu den Ausführungen in der vorliegenden Botschaft zur 1. Lesung die Unterscheidung von Eigenmietwerten auf Bestandesimmobilien und Neubaumieten nicht hervorgehoben respektive nicht aktiv erwähnt. Nach den oben erwähnten Hinweisen der Gerichte zur Anhörungsvorlage und der Forderung des HEV (unter anderem in: Wohnwirtschaft HEV Aargau, Nr. 7/8-2022, S. 7) hat der Regierungsrat des Kantons Aargau diese Unterscheidung nun ausdrücklich in die Botschaft aufgenommen. Er kommt damit sowohl den gestellten rechtlichen als auch politischen Forderungen nach.

Der Regierungsrat des Kantons Aargau kann und will die Ausführungen der Gerichte des Kanton Aargau aber dennoch nicht ausser Acht lassen und passt die Vorlage entsprechend an.

Mit der Festsetzung des Eigenmietwerts auf 62 % der Marktmiete wird der Stellungnahme der Gerichte Kanton Aargau somit Rechnung getragen. Die sehr geringe Wahrscheinlichkeit, dass bei steigenden Mietzinsen innerhalb des Fünfjahresturnus die Eigenmietwerte auf unter 60 % fallen, wird

³ Dies entspricht einem Anteil innerhalb des 5-jährigen Neubewertungsrythmus von ca. 1 bis 4% der Bestandesmieten.

somit noch weiter reduziert. Unter Berücksichtigung der weiteren Stellungnahmen aus der Anhörung erscheinen dem Regierungsrat des Kantons Aargau die 62 % als politisch angemessen.

Unter Berücksichtigung der politischen Umsetzbarkeit beantragt der Regierungsrat des Kantons Aargau deshalb eine Fixierung des Eigenmietwerts auf 62 % der Marktmiete bei einem Schätzungsturnus von fünf Jahren. Letztlich geht es vorliegend um eine politische und nicht um eine rein rechtliche Fragestellung. Die rechtlichen Hinweise der Gerichte Aargau müssen jedoch in die politischen Überlegungen miteinbezogen werden. Dies führt im Ergebnis zu der nun vorliegenden Lösung.

Alternativ wurde geprüft, den Bewertungsrhythmus zu verkürzen und jedes Jahr eine Neuschätzung durchzuführen. Diese Alternative wurde jedoch aus verwaltungsökonomischen Gründen und auf Basis der Anhörungsantworten, welche grundsätzlich einen längeren Turnus wünschten, verworfen. Gegen eine von SVP, FDP sowie einigen Verbänden (Bauernverband, AIHK, Verband Steuerfachleute Kanton Aargau, GAV, Finanzfachleute Aargauer Gemeinden) und einem Grossteil der Gemeinden geforderte Verdoppelung des Turnus auf 10 Jahre spricht, dass bei Wertveränderungen auf dem Immobilienmarkt eine Anpassung der Vermögens- und Eigenmietwerte nicht mehr zeitnah möglich wäre und sowohl längerfristige Über- als auch Unterbewertungen entstehen könnten. Bei einem längeren Rhythmus steigt folglich das Risiko beim Eigenmietwert unter die Untergrenze von 60 % der Marktmiete zu fallen. Bei einem längeren Rhythmus müsste also der Eigenmietwert noch höher angesetzt werden um die bundesrechtlichen Vorgaben zu jeder Zeit einzuhalten. Eine regelmässige Anpassung an die Preisentwicklung in kurzen Abständen ist unabdingbar. Mit dem Turnus von fünf Jahren kann gewährleistet werden, dass nachhaltige Wertveränderungen auf dem Immobilienmarkt zeitnah berücksichtigt werden können, so dass die Marktmietwerte, von denen sich die Eigenmietwerte ableiten, stets die nötige Marktnähe aufweisen. Aus diesem Grund ist eine Senkung der Frequenz auf 10 Jahre nicht möglich.

5.6 Härtefallregelung

Einige Kantone kennen eine Härtefallregelung bei der Besteuerung des Eigenmietwerts. Diese Regelung kommt dann zur Anwendung, wenn ein offensichtliches Missverhältnis zwischen dem zu veranlagenden Eigenmietwert und den Einkommens- und Vermögensverhältnissen einer steuerpflichtigen Person besteht. In diesen Fällen wird der Eigenmietwert unter bestimmten Umständen herabgesetzt. Von einer solchen Regelung profitieren in erster Linie Rentnerinnen und Rentner mit abbezahlten Hypothekarschulden, die in bescheidenen finanziellen Verhältnissen leben.

Von der Rechtsprechung wird unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten verlangt, dass der Eigenmietwert nicht weniger als 60 % der Marktmietwerte betragen darf, wobei diese Untergrenze in jedem einzelnen Fall einzuhalten ist (BGE 143 I 173, Erw. 4.5.1.; vgl. dazu auch das Urteil des Verwaltungsgerichts vom 16. September 2020, WNO.2019.1, Erw. 2.7.2). Mit der Festlegung auf 62 % wird diese Untergrenze eingehalten. Dabei gilt es zu beachten, dass auch unter dem Aspekt des "Härtefalls" die Besteuerung eines Eigenmietwerts von weniger als 60 % der Marktmiete nicht zulässig ist. Dies hat ein Teil der Kantone, die eine Härtefallregelung kennen, in ihren Steuergesetzgebungen explizit geregelt. So schreiben sowohl der Kanton St. Gallen (Art. 34 Abs. 4 StG SG) als auch der Kanton Luzern (§ 3 Abs. 1 der Mietwertverordnung vom 31. Oktober 2000) vor, dass eine Reduktion des Eigenmietwerts unter 60 % der mittleren Marktmiete auch bei einem Härtefall nicht zulässig sei. Dies zeigt sich auch dadurch, dass andere Kantone, die ein Eigenmietwertniveau von 60 % des Marktmietwerts kennen (Bern, Basel-Landschaft), nicht über eine Härtefallregelung verfügen.

Schliesslich sprechen Rechtsgleichheitsüberlegungen gegen die Einführung einer Härtefallregelung. Die finanzielle Belastung für Mieterinnen und Mieter kann im Rentenalter ebenfalls gross werden, wenn diese weiterhin den vollen Mietzins für ihre Wohnung bezahlen müssen. Ausserdem ist zu berücksichtigen, dass der Eigenmietwert nur dann in vollem Umfang zu versteuern ist, wenn gar keine Schuldzinsen mehr geltend gemacht werden können. Aber selbst in diesem Fall kann bei Liegenschaf-

ten, die älter als zehn Jahre sind, immer noch ein Pauschalabzug von 20 % des Eigenmietwerts geltend gemacht werden. Im Ergebnis führt dies dazu, dass auch bei einer vollständig abbezahlten Liegenschaft nie mehr als 80 % des Eigenmietwerts tatsächlich besteuert werden.

Das Bundesgericht hat im Kanton Tessin die Härtefallklausel beim Eigenmietwert mit Entscheid vom 4. August 2022 (2C_605/2021) aufgehoben: Für Hausbesitzer mit geringen Einkommen darf es in Bezug auf den Eigenmietwert gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung keine Sonderbehandlung geben. Sie dürfen gemäss dem vorerwähnten Bundesgerichtsentscheid nicht von einer Härtefallregelung profitieren. Eine entsprechende Änderung des StG im Tessin hat das Bundesgericht verworfen. Die Beschwerde gegen einen zuvor ergangenen Grossratsentscheid wurde unter anderem mit einem Verstoss gegen das Steuerharmonisierungsgesetz und gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz begründet. Die zweite öffentlich-rechtliche Abteilung des Bundesgerichts gab den Beschwerdeführern recht, wie der Kanton Tessin am 10. August 2022 auf seiner Homepage bekanntgab und danach in verschiedenen Medienkommentierungen zu entnehmen war. Dem Entscheid vom 4. August 2022 kommt ein wegweisender Charakter zu. Das Bundesgericht betont in diesem Entscheid nochmals, dass der Eigenmietwert mindestens 60 % der marktüblichen Miete betragen müsse.

Eine Einführung einer Härtefallregelung bei einem höheren Eigenmietwert als 60 % wurde von der SP, EVP, Grüne aber auch der SVP, dem HEV und dem Bauernverband gefordert. Aber auch mit der Festlegung des Eigenmietwerts auf 62 % der Marktmiete kann im Kanton Aargau keine Härtefallregelung eingeführt werden. Dieser Entschluss steht im Einklang mit der Stellungnahme der Gerichte Kanton Aargau welche festhielten, dass das StG mit § 56 eine allgemeine Härtefallregelung kenne. Eine darüberhinausgehende, auf die Eigenmietwertbesteuerung beschränkte Härtefallregelung lasse sich verfassungsrechtlich – insbesondere unter Berücksichtigung der Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen – nicht rechtfertigen. Das oben beschriebene Urteil des Bundesgerichts betreffend die Härtefallklausel im Tessin bestätigt diese Einschätzung der Gerichte Kanton Aargau. Mit derselben Begründung kann auch der Forderung der FDP nach einer Härtefallregelung bei der Vermögenssteuer (beispielsweise für Rentner) nicht nachgekommen werden.

5.7 Landwirtschaftliche Grundstücke

Die Bewertung der landwirtschaftlich genutzten Grundstücke wird nach den Bewertungsnormen des Bundes, namentlich nach der eidgenössischen "Anleitung für die Schätzung des landwirtschaftlichen Ertragswerts" bestimmt. Der Kanton Aargau bewertet die landwirtschaftlich genutzten Grundstücke auf Basis der rechtlichen Grundlagen, welche anlässlich der allgemeinen Neuschätzung per 1. Januar 1999 galten, und somit immer noch nach der eidgenössischen Anleitung vom 25. Oktober 1995 (§ 10 Abs. 1 VBG). Seit 1995 hat der Bundesrat die Schätzungsanleitung mehrmals angepasst, letztmals per 1. April 2018. Damit entsprechen die Bewertungen der landwirtschaftlich genutzten Grundstücke im Kanton Aargau nicht mehr den aktuellen, eidgenössischen Bewertungsnormen. Diesen Rückstand gilt es aufzuholen, damit die Bewertung der landwirtschaftlich genutzten Grundstücke aufgrund der aktuell gültigen Anleitung erfolgen kann.

Bei der Lösungsfindung wurden folgende vier Varianten geprüft und einer eingehenden fachlichen Analyse unterzogen:

- Outsourcing
- Stufenweise Neuschätzung
- Partielle Neuschätzung
- Selbstdeklaration

Bei der Analyse steht die Zweckmässigkeit (Angemessenheit getroffener Massnahmen, Effizienz bezüglich eingesetzter Mittel) noch stärker im Vordergrund als dies schon bei den nichtlandwirtschaftlichen Grundstücken der Fall ist. Die Bewertung der landwirtschaftlich genutzten Grundstücke benötigt

heute über 15 % der Personalressourcen der Sektion Grundstückschätzung, obwohl die landwirtschaftlichen Bewertungen lediglich rund 1,4 % aller verfügbaren Vermögenssteuerwerte und weniger als 1 % aller Eigenmietwerte ausmachen. Des Weiteren wurden bei der letzten allgemeinen Neuschätzung per 1. Januar 1999 nur diejenigen Landwirtschaftsbetriebe besichtigt, bei welchen die Daten der vorangegangenen Neuschätzung aus dem Jahr 1989 nicht übernommen werden konnten. In den meisten Fällen konnten die vorhandenen Daten indes ohne Besichtigung aktualisiert und an die Vorgaben der damals gültigen Anleitung angepasst werden. Eine flächendeckende Objektbesichtigung aller Landwirtschaftsbetriebe fand somit in den Jahren 1986–1989 anlässlich der allgemeinen Neuschätzung 1989 ein letztes Mal statt.

5.7.1 Lösungsvorschlag

Die Prüfung der vier Varianten Outsourcing, stufenweise Neuschätzung, Partielle Neuschätzung und Selbstdeklaration ergab, dass die Variante stufenweise Neuschätzung im Vergleich zu den drei anderen Varianten sowohl hinsichtlich der Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen als auch hinsichtlich der Zweckdienlichkeit überzeugt.

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.

Die anderen drei Varianten (Outsourcing, Partielle Neuschätzung und Selbstdeklaration) verstossen entweder gegen das strategische Ziel, das im Grundsatz die fachliche Hoheit und Kompetenz für die Bestimmung von steuerlichen Werten beim Kanton beinhaltet oder gegen das Prinzip der steuerlichen Gleichbehandlung.

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 einem ersten Schritt werden die heute gültigen landwirtschaftlichen Vermögenssteuerwerte und Eigenmietwerte mit einer einheitlichen prozentualen Erhöhung auf das Wertniveau der Anleitung 2018 angehoben. Mit der Anpassung auf die aktuelle Anleitung ergibt sich eine Wertsteigerung zwischen 20 % und 40 %. In Einzelfällen kann es kleinere oder grössere Abweichungen geben. Grundsätzlich können für die Vermögenssteuerwerte und für die Eigenmietwerte auch unterschiedliche prozentuale Erhöhungen vorgenommen werden. Der Bauernverband fordert in seiner Anhörungsantwort eine generelle Erhöhung von 10 %. Untersuchungen der Sektion Grundstückschätzung haben gezeigt, dass die Steigerung der Ertragswerte auf Boden, Ökonomiegebäude und Betriebsleiterwohnung über 10 % der Ertragswerte gemäss der noch angewendeten eidgenössischen Anleitung vom 25. Oktober 1995 (§ 10 Abs. 1 VBG) liegen. Aus diesem Grund ist eine generelle Erhöhung von 10 % nicht zielführend. Ab dem Zeitpunkt, in dem diese pauschalen Werte in Kraft treten (gemäss Planung 2024), wird auf die jeweils aktuelle gültige Anleitung umgestellt (zurzeit Anleitung 2018). Liegt nach der pauschalen Anpassung ein Einzelschätzungsgrund vor, so wird die landwirtschaftliche Bewertung nach der aktuell gültigen Anleitung durchgeführt. Erst in einem zweiten Schritt wird der betroffene Betrieb komplett neu aufgenommen und bewertet.

Der Forderung des Bauernverbands nach einer Ergänzung von § 30 mit einem neuen Absatz 4 wurde nicht nachgekommen. Der Anpassungsvorschlag des Bauernverbands steht nicht im Zusammenhang mit dem Schätzungswesen, sondern betrifft die Möglichkeit eines Steueraufschubs gemäss § 32a

sowie die privilegierte Besteuerung von stillen Reserven anlässlich der Aufgabe der selbstständigen Erwerbstätigkeit. In welchen Fällen eine privilegierte Abrechnung erfolgen darf, ist durch das Bundesrecht abschliessend geregelt. Ausserdem stellt der Eigenmietwert von selbst genutzten landwirtschaftlichen Liegenschaften Einkommen aus unbeweglichem Vermögen dar (Art. 7 Abs. 1 StHG; Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG). Eine Qualifikation des Eigenmietwerts als Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit ist aus steuersystematischer Sicht nicht zulässig. Auch die weiteren Anpassungsvorschläge (§ 32a Abs. 2, § 97, § 191 Abs. 2) wurden nicht übernommen. Sie betreffen allesamt andere Paragraphen und haben keinen direkten Zusammenhang mit dem Schätzungswesen.

Die wertmässige Berücksichtigung nicht mehr landwirtschaftlich genutzten Gebäuden wird durch die in der Anleitung festgesetzten Kapitalisierungssätze und Restnutzungsdauer gewährleistet (Kapitel 13.3 Seite 178). Der Forderung der SVP, dass die verschärfte Bewilligungspraxis bei Baugesuchen, beispielsweise die Rückbaupflicht bei nicht mehr landwirtschaftlich genutzten Gebäuden, bei den Schätzungen Vermögensmindernd zu berücksichtigen sei, wird damit bereits entsprochen.

6. Rechtsgrundlagen

6.1 Kantonales Recht

Die rechtlichen Grundlagen zur Grundstückbewertung finden sich im StG vom 15. Dezember 1998 (SAR 651.100). Im StG ist sowohl der Eigenmietwert (§ 30 Abs. 2 und 3 StG), die Bewertung des unbeweglichen Vermögens (§ 51 StG) als auch das Verfahren bei Grundstückschätzungen geregelt (§§ 218 ff. StG). In der Verordnung des Steuergesetzes (StGV) vom 11. September 2000; (SAR 651.111) ist lediglich der Begriff der Zweitwohnung definiert (§ 34 StGV); ansonsten ist die StGV vom neuen Bewertungsmodell nicht betroffen.

Die Bewertungsgrundsätze für die Festlegung des Vermögenssteuerwerts und des Eigenmietwerts sowie Vollzug und Verfahren sind in der Verordnung über die Bewertung der Grundstücke (VBG) vom 4. November 1985 (SAR 651.212) geregelt. In der VBG werden die Bewertungsvorschriften des Steuergesetzes konkretisiert. Es wird zwischen einer Bewertung nach landwirtschaftlichen Kriterien und einer Bewertung nach nichtlandwirtschaftlichen Kriterien unterschieden. Im Hinblick auf die Implementierung des neuen Grundstückbewertungsmodells auf Gesetzesesebene wird eine grundlegende Überarbeitung der Verordnung notwendig sein. Es ist vorgesehen im Hinblick auf die grundlegenden Änderungen im Bewertungsmodell und basierend auf den neuen Gesetzesbestimmungen eine neue Verordnung zu schaffen.

Schliesslich ist das Urteil des Verwaltungsgerichts vom 16. September 2020, WNO.2019.1 zu beachten. Demnach sind Bestimmungen zur Eigenmietwertbesteuerung, die nicht gewährleisten, dass die Grenze von 60 % grundsätzlich in jedem Einzelfall eingehalten werden, sondern in einer erheblichen Zahl von Fällen zu einem unter 60 % der Marktmiete liegenden Eigenmietwert führen, mit dem Gleichbehandlungsgebot und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht vereinbar. Aus diesem Grund hat das Verwaltungsgericht das Dekret über die Anpassung der Eigenmietwerte vom 24. November 2015 und einen Teil von § 218 Abs. 3 StG aufgehoben. Zudem hat das Verwaltungsgericht festgehalten, dass der verbleibende Gesetzestext ein unverzügliches Handeln erlaube, sobald die Eigenmietwerte im Kanton Aargau auf ein verfassungswidrig tiefes Niveau gefallen seien beziehungsweise zu fallen drohen.

6.2 Bundesrecht

Die Eigenmietwertbesteuerung ist den Kantonen vom Steuerharmonisierungsgesetz zwingend vorgeschrieben (Art. 7 Abs. 1 StHG). Während dem kantonalen Gesetzgeber bezüglich der Umschreibung des Steuerobjekts kein Gestaltungsspielraum zusteht, stellt das Steuerharmonisierungsgesetz für die Berechnung des Eigenmietwerts keine Vorschriften auf. Zu beachten sind jedoch verfassungsrechtliche Schranken, insbesondere das Gleichbehandlungsgebot (Art. 8 Abs. 1 BV) und der Grundsatz der

Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV). In diesem Zusammenhang ist eine umfangreiche Rechtsprechung des Bundesgerichts zu berücksichtigen. Das Bundesgericht hat in mehreren Entscheiden festgehalten, dass der Eigenmietwert zwar tiefer angesetzt werden dürfe als der Marktmietwert, zugleich dürfe er aber den als verfassungsrechtliche Untergrenze betrachteten Wert von 60 % der Marktmiete nicht unterschreiten, ansonsten die Gleichbehandlung von Wohneigentümern und Mietern nicht mehr gewährleistet sei. Diese Mindestgrenze ist in jedem Fall und nicht nur im Regelfall einzuhalten. Eine kantonale Steuerordnung, die lediglich im Durchschnitt aller Wohneigentümer zu einer Besteuerung des Eigenmietwerts in der Höhe von 60 % des Marktmietwerts führt, ist mit der Verfassung nicht zu vereinbaren.

Bei der Vermögensbesteuerung schreibt das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen vor, dass sie mit Ausnahme der land- oder forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke das Vermögen zum Verkehrswert bewerten müssen, wobei der Ertragswert eines Grundstücks angemessen berücksichtigt werden kann (Art. 14 Abs. 1 StHG). Demgegenüber sind die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke immer zum Ertragswert zu bewerten (Art. 14 Abs. 2 StHG). Gemäss Rechtsprechung dürfen die Kantone bei der Grundstückbewertung keine Bewertungsnormen zugrunde legen, welche auf systematische Über- oder Unterbewertungen hinauslaufen. Unvereinbar mit Art. 14 Abs. 1 StHG ist es deshalb, die Vermögensbesteuerung von Grundstücken auf einen bestimmten Prozentsatz des (geschätzten) Steuerwerts zu beschränken oder einen generellen Abschlag auf dem Verkehrswert zu gewähren. Nicht zulässig ist ausserdem ein Bewertungssystem, das einen Ziel-Medianwert in einem bestimmten Prozentbereich anstrebt (BGer vom 21.12.2021, 2C_418/2020). Zulässig hingegen ist die vorsichtige Bewertung von Grundstücken, um zu vermeiden, dass Bewertungen im oberen Streubereich den effektiven Marktwert übersteigen. Ausserdem ist es zulässig, die Unschärfe der zur Verfügung stehenden Vergleichsdaten zugunsten des Grundeigentümers in Abzug zu bringen (BGE 124 I 193, Erw. 4b).

7. Erläuterungen zu einzelnen Paragraphen

Mit der Implementierung des neuen Grundstückbewertungsmodells ergeben sich Änderungen bei zahlreichen Bestimmungen des Steuergesetzes. Ausserdem sind systemfremde oder überflüssige Bestimmungen zu streichen. Betroffen sind die nachfolgenden Paragraphen:

§ 30 Abs. 2

Während dem kantonalen Gesetzgeber bezüglich der Umschreibung des Steuerobjekts kein Gestaltungsspielraum zusteht, stellt das StHG für die Bewertung des Eigenmietwerts keine Vorschriften auf. Zu beachten sind jedoch verfassungsrechtliche Schranken, insbesondere das Gleichbehandlungsgebot (Art. 8 Abs. 1 BV) und der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV). Im Hinblick auf diese beiden Grundsätze sowie in Berücksichtigung des Anliegens, die Eigentumsbildung und die Wohneigentumsförderung fiskalisch zu fördern, erachtet es das Bundesgericht als zulässig, dass die Eigenmietwerte bis zu einem gewissen Grad tiefer als die Marktmietwerte festgelegt werden. Als Marktmietwert gilt derjenige Betrag, der bei einer Vermietung an Dritte erzielbar wäre (vgl. § 16 Abs. 2 VBG).

Grundlage für die Festlegung des Eigenmietwerts ist der von der Sektion Grundstückschätzungen ermittelte Marktmietwert. Das Bundesgericht verlangt im Hinblick auf die Einhaltung der verfassungsrechtlichen Vorgaben, dass der Eigenmietwert in jedem Einzelfall – und nicht nur im Durchschnitt – 60 % der Marktmiete beträgt (vgl. dazu BGE 143 I 173, Erw. 4.5.1.). Um zu verhindern, dass die Eigenmietwerte bei einem Schätzungsturnus von fünf Jahren unter das Niveau von 60 % des Marktmietwerts fallen – und damit gegen die verfassungsmässigen Vorgaben des Bundesgerichts verstossen – wird der Eigenmietwert auf 62 % des Marktmietwerts festgelegt. Mit der Festlegung des Eigenmietwerts auf diesem Niveau ist die Einhaltung der verfassungsmässigen Vorgaben auch bei steigenden Marktmieten gewährleistet.

Der zweite Satz von Absatz 2 wird aufgehoben. Unter dem Titel der horizontalen Steuergerechtigkeit wird vom Bundesgericht verlangt, dass Personen und Personengruppen der gleichen Einkommenschicht die gleiche Steuerbelastung tragen (vgl. BGE 141 II 338, E. 3.2; BGE 133 I 206, E. 7.2). Die Vorgaben von Art. 8 Abs. 1 und Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung werden nur dann eingehalten, wenn die einschlägigen Bewertungsvorschriften Eigenmietwerte gewährleisten, die in jedem Einzelfall – und nicht nur im Durchschnitt – 60 % der Marktmiete betragen (vgl. dazu BGE 143 I 173, Erw. 4.5.1.). Weil Eigenmietwerte von weniger als 60 % der Marktmiete nicht zulässig sind, besteht kein Spielraum, um diese noch tiefer festzulegen. Jede Festlegung unterhalb dieser Grenze wäre zwangsläufig mit einer verfassungswidrigen Situation verbunden, weil sie in einer erheblichen Zahl von Fällen eine steuerliche Privilegierung von Eigentümern selbstbewohnter Liegenschaften zur Folge hätte, die mit Art. 8 Abs. 1 BV nicht vereinbar wäre (BGE 143 I 173, Erw. 4.5.1., vgl. dazu auch das Urteil des Verwaltungsgerichts vom 16. September 2020, WNO.2019.1, Art. 102, Erw. 2.6.1.).

§ 30 Abs. 3

Für die Bewertung von selbstbewohnten landwirtschaftlich genutzten Grundstücken ist die jeweils geltende Anleitung für die Schätzung des landwirtschaftlichen Ertragswerts massgebend. Für die aktuellen Schätzungen muss noch immer auf die Fassung vom 25. Oktober 1995 abgestellt werden, weil in § 10 Abs. 1 VBG ausdrücklich auf diese verwiesen wird und das Gleichbehandlungsgebot die gleiche Bewertungsbasis für alle landwirtschaftlichen Schätzungen verlangt. Dies ist auch der Grund, weshalb im Kanton Aargau die Anleitung für die Schätzung des landwirtschaftlichen Ertragswerts vom 31. Januar 2018 (Anhang zur Verordnung über das bäuerliche Bodenrecht [VBB] vom 4. Oktober 1993) bis heute nicht anwendbar ist. Für die Neubewertung der selbstbewohnten landwirtschaftlich genutzten Grundstücke per 1. Januar 2024 gilt nur noch diese Anleitung. Für alle nachfolgenden Neubewertungen gilt die jeweils neuste Schätzungsanleitung.

§ 51

In Absatz 2 wird die Terminologie angepasst. Neu wird von "Bewertung" und nicht mehr von "Besteuerung" gesprochen. Dieser Terminus steht im Einklang mit der übergeordneten Bezeichnung dieses Kapitels (§§ 47–51), in dem von "Bewertung" die Rede ist. Inhaltlich bleibt der Absatz unverändert. Die Bewertung zum Ertragswert gilt wie bisher einerseits für den Wald und andererseits für landwirtschaftlich genutzte Grundstücke, die ausserhalb der Bauzone liegen (litera a) oder zum landwirtschaftlichen Geschäftsvermögen des Eigentümers oder des anderen Ehepartners gehören (litera b). Für die Bewertung der landwirtschaftlich genutzten Grundstücke gelten das Bundesgesetz über das bäuerliche Bodenrecht und die darauf basierende, aktuelle eidgenössische Anleitung für die Schätzung des landwirtschaftlichen Ertragswerts. Im Rahmen der Neubewertung per 1. Januar 2024 werden sämtliche landwirtschaftlich genutzten Grundstücke gemäss der geltenden Anleitung vom 31. Januar 2018 neu bewertet. Soweit die heutige VBG noch Bestimmungen enthält, die auf der alten Schätzungsanleitung beruhen und mit der Anleitung vom 31. Januar 2018 nicht Einklang gebracht werden können, gilt nur noch letztere.

Gemäss Absatz 3 werden alle übrigen Grundstücke zum Verkehrswert bewertet. Diese Vorschrift entspricht der Vorgabe des Steuerharmonisierungsgesetzes, wonach die Kantone mit Ausnahme der land- oder forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke das Vermögen zum Verkehrswert bewerten müssen (Art. 14 Abs. 1 StHG). Bisher wurden in diesem Absatz nur die Zweitwohnungen genannt. Neu fallen auch alle übrigen Grundstücke darunter, das heisst alle Grundstücke, für die bisher die in Absatz 4 statuierte Bewertung zum Mittel aus Verkehrswert und Ertragswert galt. Die Bewertung zum Verkehrswert gilt insbesondere für Ein- und Mehrfamilienhäuser, in der Bauzone gelegene unbebaute Grundstücke (Bauland), Miteigentums- und Stockwerkeigentumsanteile, Geschäftsliegenschaften von selbstständig erwerbstätigen Personen sowie für landwirtschaftlich genutzte Grundstücke, die innerhalb der Bauzone liegen und nicht zum landwirtschaftlichen Geschäftsvermögen der Eigentümer gehören. Dem

neuen Bewertungsmodell entsprechend orientiert sich die Bewertung der in diesem Absatz genannten Grundstücke künftig stärker als bisher an den tatsächlichen Marktpreisen. Das bedeutet, dass Mieterträge und Kaufpreise, die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr mit dem zu bewertenden Grundstück erzielt werden oder erzielt werden könnten, angemessen berücksichtigt werden.

In Absatz 3^{bis} wird der Begriff des Verkehrswerts definiert. Demnach entspricht der Verkehrswert eines Grundstücks dem im Geschäftsverkehr mit Dritten erzielbaren Kaufpreis, ohne Rücksicht auf ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse. Diese Definition entspricht derjenigen in § 12 Abs. 1 VBG. Bei Liegenschaften, die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr gehandelt werden, wird somit der Kaufpreis mit dem Verkehrswert gleichgesetzt (so schon § 12 Abs. 2 lit. a VBG).

Absatz 3^{ter} sieht vor, dass der Verkehrswert eines Grundstücks durch einen Preisvergleich bestimmt wird, wenn ein Kaufpreis fehlt oder dieser nicht dem Verkehrswert im Sinne von Absatz 3^{bis} entspricht. Dies ist beispielsweise der Fall bei Liegenschaften, bei denen keine Handänderung stattfand oder die im ungewöhnlichen Geschäftsverkehr den Eigentümer gewechselt haben (Vorzugspreis). In diesen Fällen wird der Verkehrswert durch einen Preisvergleich ermittelt, was in der Schätzungspraxis anerkannt und vom Bundesgericht als zulässig erachtet wird (vgl. dazu BGer 2C_321/2019 vom 1. Oktober 2019, Erw. 3.2.2.). Für den Preisvergleich sind Preise von Grundstücken heranzuziehen, die mit dem zu bewertenden Grundstück hinreichend übereinstimmende Grundstücksmerkmale aufweisen. Dazu genügt es, wenn Vergleichspreise in genügender Anzahl für Objekte ähnlicher Beschaffenheit zur Verfügung stehen, wobei das Bundesgericht mehrfach festgestellt hat, dass an diese Voraussetzungen keine allzu hohen Anforderungen zu stellen sind (vgl. dazu BGer 2C_321/2019 vom 1. Oktober 2019, Erw. 3.2.2.). Auch das vorliegende Bewertungsverfahren, das auf empirisch hergeleiteten MAF und Zinssätzen (EZS) beruht, stellt auf Vergleichspreise und Vergleichsmieten ab. Die Vergleichsfaktoren werden in diesem Verfahren aber nicht von einem Median- oder einem anderen Durchschnittswert abgeleitet, sondern durch komplexe mathematisch-statistische Modelle wie die "Kleinste Quadrate Methode" (OLS) der klassischen multiplen Regressionsanalyse bestimmt (vgl. dazu die Erläuterungen zu Absatz 6).

Absatz 4 wird aufgehoben. Die übrigen Grundstücke, die bisher in diesem Absatz genannt wurden, sind neu in Absatz 3 aufgeführt.

Absatz 5 kann ebenfalls aufgehoben werden. Bei der Festlegung des Verkehrswerts gemäss Absatz 3 erfolgt eine vorsichtige Bewertung der selbst bewohnten Liegenschaften. Das bedeutet, dass im Rahmen der Bewertung die Unschärfe der zur Verfügung stehenden Vergleichsdaten zugunsten des Grundeigentümers in Abzug gebracht wird (vgl. unten die Ausführungen zu Abs. 6 lit. c), so dass sich im Vergleich zu den effektiven Marktwerten tiefere Steuerwerte ergeben, was gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zulässig ist (vgl. BGer vom 21.12.2021, 2C_418/2020, E. 4.4.10). Damit werden, was vom HEV in der Anhörung gefordert wurde, auch eigentumspolitische Ziele verfolgt. Demgegenüber ist es nicht zulässig, einen generellen, rein eigentumspolitisch begründeten Abschlag auf dem Verkehrswert zu gewähren (vgl. dazu BGer vom 25.6.2021, 2C_681/2020, Erw. 4.1.; BGE 128 I 240, Erw. 3.2.4.) oder einen Ziel-Medianwert in einem bestimmten Prozentbereich anzustreben (BGer vom 21.12.2021, 2C_418/2020). Für eine weitergehende Reduktion der Vermögenssteuerwerte im Interesse der Wohneigentumsförderung besteht folglich kein Spielraum.

Absatz 6 stellt zusammen mit § 218 Abs. 4 die gesetzliche Grundlage für die geltende Verordnung über die Bewertung der Grundstücke (VBG) vom 4. November 1985 dar. Auch die neue Verordnung soll eine einheitliche und gleichmässige Bewertungspraxis sicherstellen und verpflichtet den Regierungsrat des Kantons Aargau zum Erlass der notwendigen Regelungen. Gleichmässig bedeutet, dass die Grundstückbewertung rechtsgleich erfolgen muss. Vergleichbare Grundstücke sind nach Massgabe ihrer Gleichheit gleich zu bewerten. Dabei ist zu beachten, dass auch bei einer gleichmässigen Bewertung eine mathematisch exakte Gleichbehandlung jedes einzelnen Steuerpflichtigen aus prakti-

schen Gründen nie völlig erreichbar ist. Jede Grundstücksbewertung ist naturgemäss mit einer gewissen Unschärfe behaftet. Aus diesem Grund ist eine gewisse Schematisierung und Pauschalisierung unausweichlich.

Während die Absätze 2, 3, 3^{bis} und 3^{ter} grundlegende Bewertungsvorschriften enthalten, werden in Absatz 6 die Grundzüge der Bewertungsmethode umschrieben. Kennzeichnend für die angewandte Methode ist der Einbezug von empirisch hergeleiteten Vergleichsfaktoren, was über den MAF und den EZS geschieht. Das Bewertungsverfahren richtet sich nach den folgenden Grundsätzen:

- In **Litera a** wird festgehalten, dass sich der Verkehrswert eines Grundstücks gemäss Absatz 3^{ter} je nach Objektart vom Sachwert oder vom Mietpreis ableitet. Der Sachwert eines Grundstücks ergibt sich aus dem Substanzwert des Gebäudes und dem Bodenwert. Der Mietpreis entspricht dem jährlichen Reinertrag eines Grundstücks (so schon § 16 Abs. 1 VBG). Der Begriff "empirisch" legt nahe, dass sowohl der MAF als auch der EZS aus systematisch gewonnenen Daten statistisch hergeleitet werden. Die beiden Vergleichsfaktoren werden aus umfangreichen Kauf- und Mietpreissammlungen statistisch abgeleitet (Regressionsanalyse). Der MAF beschreibt das Verhältnis zwischen Sachwert und Kaufpreis, der EZS das Verhältnis zwischen Mietwert und Marktpreis eines Grundstücks. Durch Multiplikation des Sachwerts mit dem MAF oder durch Division des Mietpreises durch den EZS wird der Marktbezug hergestellt und der Verkehrswert ermittelt.
- In **Litera b** wird festgehalten, wie sich der Marktmietwert gemäss § 30 Abs. 2 herleitet. Soweit für ein Grundstück tatsächlich bezahlte Mietpreise bekannt sind, wird auf diese abgestellt. Fehlen Mietpreise oder entsprechen diese nicht den erzielbaren Mieten (zum Beispiel bei Vorzugsmieten), wird der Marktmietwert anhand von Mietzinserhebungen statistisch bestimmt. In diesen Fällen ergibt sich der Marktmietwert aus der Multiplikation von Verkehrswert und EZS. Da mit dieser Methode der Mietwert für jedes Grundstück aus dem individuell ermittelten Verkehrswert und dem empirisch hergeleiteten Zinssatz berechnet wird, entspricht der Eigenmietwert in jedem einzelnen Fall exakt 62 % der geschätzten Marktmiete.
- Um zu verhindern, dass die Vermögenssteuerwerte höher ausfallen als die Marktwerte, muss vorsichtig bewertet werden. Im Rahmen einer Verkehrswertbewertung ist es zulässig, die Unschärfe der zur Verfügung stehenden Vergleichsdaten zugunsten des Grundeigentümers in Abzug zu bringen (BGE 124 I 193, Erw. 4b). Die Unschärfe der Vergleichsdaten ist gemäss **Litera c** bei der Festlegung des Vermögenssteuerwerts zu berücksichtigen. Damit erweisen sich die Forderungen des AGV und des HEV in der Anhörung, wonach bei sehr starken Änderungen der Marktwerte innerhalb des Fünfjahresrhythmus ein Schwellenwert zu berücksichtigen sei, als sinngemäss erfüllt.

§ 145

In Absatz 2 wird die Terminologie angepasst. Inhaltlich ergeben sich keine Änderungen.

§ 161 Abs. 2 und 3

In Absatz 2 wird unter anderem festgehalten, dass das KStA für sachgerechte Grundstückschätzungen sorgt. Diese Bestimmung steht noch im Zusammenhang mit den per 1. Januar 2014 abgeschafften Gemeindefachstellen, denen das KStA als Aufsichtsbehörde übergeordnet war. Da das KStA heute alleine für die Bewertung der Grundstücke verantwortlich ist, macht eine Bestimmung, welche an der Aufsichtsfunktion des KStA anknüpft, keinen Sinn mehr. Absatz 3 wird ebenfalls angepasst.

§ 165

Dieser Paragraph kann vollständig aufgehoben werden. Absatz 1 ist eine Reminiszenz aus der Zeit der Gemeindeschätzungsbehörden. Bereits mit der Steuergesetzrevision vom 22. Mai 2012 wurden diese abgeschafft und alle Aufgaben auf das KStA übertragen. Seither erhebt nur noch das KStA die Grundlagen für die Festlegung der Eigenmiet- und Vermögensteuerwerte. Die Befugnis zur Erhebung dieser Grundlagen ergibt sich ohne Weiteres aus der Zuständigkeit des KStA zur Bewertung der Grundstücke (§ 219 Abs. 1).

§ 166 Abs. 2

Auch hier besteht in Absatz 2 eine Reminiszenz aus der Zeit der Gemeindeschätzungsbehörden. Nachdem die Zuständigkeit für die Bewertung der Grundstücke nur noch beim KStA liegt und dessen Mitarbeiter Angestellte des Kantons sind, kann der Satzteil, welcher die Entschädigung der Schätzungsbehörde betrifft, gestrichen werden.

§ 218 Abs. 1

In Absatz 1 wird festgehalten, dass die Eigenmietwerte und die Vermögenssteuerwerte per 1. Januar 2024 basierend auf dem neuen Bewertungsmodell neu festgelegt werden, wobei die Neubewertung in der Regel ohne Besichtigung des Objekts erfolgt. Dieser Stichtag gilt sowohl für landwirtschaftlich genutzte Grundstücke gemäss § 51 Abs. 2 als auch für die übrigen Grundstücke gemäss § 51 Abs. 3. Massgebend sind Bestand und Nutzung eines Grundstücks zu diesem Zeitpunkt. Wertbasis für die Festlegung der neuen Werte bilden die Verhältnisse am 30. Juni 2023. Die neuen Werte gelten ab der Veranlagungsperiode 2024. Sie werden durch das KStA, Sektion Grundstückschätzungen, verfügt und können grundsätzlich auf dem ordentlichen Rechtsweg angefochten und gerichtlich überprüft werden (§ 219 Abs. 2).

In Absatz 1^{bis} wird für die nicht-landwirtschaftlichen Grundstücke gemäss § 51 Abs. 3 festgehalten, dass sowohl die Vermögenssteuerwerte als auch die Eigenmietwerte im Abstand von jeweils fünf Jahren neu festgelegt werden. Mit dem Turnus von fünf Jahren ist gewährleistet, dass nachhaltige Wertveränderungen auf dem Immobilienmarkt zeitnah berücksichtigt werden können, so dass die Marktmietwerte, von denen sich die Eigenmietwerte ableiten, stets die nötige Marktnähe aufweisen. Auch bei einer Festlegung der Eigenmietwerte auf 62 % der Marktmiete ist deren Anpassung an die Preisentwicklung in kurzen Abständen unabdingbar (vgl. dazu BGE vom 25. März 1998, 1P.40/1997, E. 6c). Nur so kann sichergestellt werden, dass die Eigenmietwerte die verfassungsrechtlich zu beachtende Grenze von 60 % des Marktmietwerts nicht unterschreiten. Die Neubewertung im Fünfjahresturnus stellt ausserdem sicher, dass auch die Vermögenssteuerwerte stets die nötige Marktnähe aufweisen, denn kantonale Vorschriften, die Vermögenssteuerwerte vorschreiben, die über mehrere Jahre keine Anpassung erfahren und den aktuellen Marktpreisen nicht annähernd entsprechen, verstossen gegen das Bundesrecht (vgl. dazu BGE vom 25.6.2021, 2C_681/2020, Erw. 4.1.). Die Neubewertungen erfolgen jeweils auf den Beginn einer Veranlagungsperiode, erstmals per 1. Januar 2024. Weitere Neubewertungen werden per 1. Januar 2029, per 1. Januar 2034 usw. stattfinden. Vorbehalten bleiben Einzelbewertungen gemäss Absatz 2.

In Absatz 1^{ter} wird festgehalten, dass die Neubewertung der landwirtschaftlich genutzten Grundstücke gemäss § 51 Abs. 2 nach der in diesem Zeitpunkt geltenden Anleitung für die Schätzung des landwirtschaftlichen Ertragswerts erfolgt. Dabei darf aus heutiger Sicht davon ausgegangen werden, dass anlässlich der Neubewertung per 1. Januar 2024 die Anleitung für die Schätzung des landwirtschaftlichen Ertragswerts vom 31. Januar 2018 massgebend sein wird. Die Neubewertung per 1. Januar 2024 erfolgt in der Regel mit einer einheitlichen prozentualen Erhöhung und ohne Objektbesichtigung. Weitere Neubewertungen von landwirtschaftlich genutzten Grundstücken finden jeweils in denjenigen Steuer-

perioden statt, die dem Jahr des Inkrafttretens einer neuen Schätzungsanleitung folgen. Wenn beispielsweise im Verlauf des Jahrs 2028 eine neue Schätzungsanleitung in Kraft treten sollte, so würde die Bewertung der landwirtschaftlich genutzten Grundstücke gemäss § 51 Abs. 2 ab der Folgeperiode, das heisst ab der Steuerperiode 2029, nach der neuen Schätzungsanleitung erfolgen. Liegt ein Einzelbewertungsgrund gemäss Absatz 2 vor, wird grundsätzlich eine Objektbesichtigung durchgeführt und eine Bewertung gemäss der für die massgebende Steuerperiode geltenden Schätzungsanleitung vorgenommen.

Absatz 2 sieht vor, dass die Eigenmietwerte und die Vermögenssteuerwerte unter bestimmten Voraussetzungen auch ausserhalb einer Neubewertung geändert werden können. Dies ist dann der Fall, wenn Bestand, Nutzung oder Wert des Grundstücks wesentlich ändern oder wenn die Werte auf einer offensichtlich unrichtigen Bewertung oder auf einer unrichtigen Rechtsanwendung beruhen. Die Einzelschätzungsgründe des geltenden Rechts ("Änderungsschätzung"; "Unrichtigkeitsschätzung") werden auch in Zukunft weitergeführt und es kann auf die bisher ergangene Rechtsprechung abgestellt werden. Angepasst wird lediglich die Bezeichnung ("Neubewertung" beziehungsweise "Einzelbewertung"). Da die per 1. Januar 2024 neu verfügbaren Werte mit den ordentlichen Rechtsmitteln angefochten werden können (§ 219 Abs. 2), ist es für das Vorliegen eines Einzelbewertungsgrundes nicht entscheidend, um wie viele Prozente die neue Bewertung von der alten Bewertung mit Wertbasis 1. Mai 1998 abweicht. Für Einzelbewertungen, die nach der Neubewertung per 1. Januar 2024 eingeleitet werden, ist der auf diesen Stichtag neu verfügbare Eigenmiet- oder Vermögenssteuerwert massgebend, es sei denn es liege ein neuerer Wert vor.

Absatz 3 wird aufgehoben. Mit dem neuen Bewertungsmodell wird der Verkehrswert nicht mehr wie bisher aus dem gewichteten Ertragswert und dem Sachwert geschätzt, sondern von Kauf- und Mietpreissammlungen statistisch abgeleitet. Damit wird das tatsächliche Marktgeschehen abgebildet und die neuen Bewertungen werden regelmässig und automatisch an die Marktverhältnisse angepasst. Eine periodische Überprüfung der Marktlage durch den Regierungsrat des Kantons Aargau ist nicht erforderlich, da gemäss Absatz 1^{bis} alle fünf Jahre automatisch eine Neubewertung stattfindet, welche die Marktlage berücksichtigt.

Absatz 4 bleibt inhaltlich unverändert. Es erfolgt lediglich eine terminologische Anpassung. Zusammen mit § 51 Abs. 6 bildet Absatz 4 die gesetzliche Grundlage für die Verordnung über die Bewertung der Grundstücke (VBG). Darin regelt der Regierungsrat des Kantons Aargau die Bewertung der Grundstücke detailliert. Die Umstellung auf das neue Bewertungsmodell bedingt eine Totalrevision der VBG.

§ 219

Gemäss Absatz 1 ist das KStA zuständig für die Bewertung der Grundstücke. Diese Zuständigkeit war bisher nicht explizit normiert, ergab sich aber implizit aus der Verfügungskompetenz des KStA. Innerhalb des KStA ist die Sektion Grundstückschätzungen zuständig. Die Zentralisierung der mit der Grundstücksbewertung verbundenen Aufgaben wurde bereits mit der Aufhebung der kommunalen Schätzungsbehörden per 1. Januar 2014 in die Wege geleitet, was dazu führte, dass das KStA im Bereich der Bewertung von Grundstücken nunmehr die allein zuständige Behörde ist. Aus der Zuständigkeit zur Bewertung der Grundstücke und der Verfügungskompetenz ist auch die Kompetenz zur Erhebung der für die Grundstücksbewertung notwendigen Grundlagen verbunden (vgl. dazu die Aufhebung von § 165). Im zweiten Satz wird festgehalten, dass das KStA für gleichmässige Grundstücksbewertungen verantwortlich ist und die Eigenmietwerte und die Vermögenssteuerwerte verfügt.

Der Verweis auf die sinngemässe Anwendung der Verfahrensbestimmungen in Absatz 2 gilt unverändert. Wie bisher ist das KStA, Sektion Grundstückschätzungen, zuständig für das Einspracheverfahren. Der Einspracheentscheid kann wie bisher mit den ordentlichen Rechtsmitteln an das Spezialverwaltungsgericht beziehungsweise das Verwaltungsgericht weitergezogen werden.

§ 220

§ 220 kann vollständig aufgehoben werden. Die heute in Absatz 1 detailliert aufgeführten Auskunftspflicht und Mitwirkungspflichten ergeben sich bereits aus dem generellen Verweis von § 219 Abs. 2 auf die allgemeinen Verfahrensgrundsätze. Materiell ändert sich mit nachfolgender Ausnahme somit nichts.

Das in Absatz 2 statuierte unbedingte Recht auf Vorladung vor die Schätzungsbehörde stammt noch aus der Zeit der Gemeindeschätzungsbehörden und hat seit der Zentralisierung der Aufgaben beim KStA nur noch eine geringe praktische Bedeutung. Ausserdem läuft das Verfahren über die Grundstücksbewertung nach anderen Grundsätzen ab als das Veranlagungsverfahren, wo das Vorladungsrecht dazu dient, eine vorgängig eingereichte Selbstdeklaration zu vertreten (vgl. dazu § 190 Abs. 2). Es genügt deshalb, das Vorladungsrecht im Grundstückbewertungsverfahren nur soweit zu gewähren, als dies zur Wahrung des rechtlichen Gehörs notwendig ist, etwa dann, wenn ein Augenschein erforderlich wird. Dies ist neuerdings in Absatz 2 von § 219 explizit geregelt.

§ 220a

Schon heute sind die Grundbuchämter verpflichtet, den Steuerbehörden Eintragungen im Grundbuch zu melden, die zu einer Besteuerung nach diesem Gesetz Anlass geben können (§ 185 Abs. 3). Seit der Einführung der elektronischen Grundbuchmeldung per 1. Januar 2015 können die Steuerbehörden die Verträge betreffend Grundstückveräusserungen zudem direkt über das System einsehen. Neu soll der Zugriff nicht nur im Hinblick auf die Erfüllung von eigentlichen Steuertatbeständen (Grundstückgewinnsteuer, Einkommens- oder Gewinnsteuer) erlaubt sein, sondern auch dann, wenn die Grundbuchdaten lediglich Anlass für eine Neubewertung eines Grundstücks geben, ohne dass ein eigentlicher Steuertatbestand vorliegt. Dies kann zum Beispiel bei einer Abparzellierung der Fall sein. In Absatz 1 wird dieses Einsichtsrecht auf eine gesetzliche Grundlage gestellt. Da es sich bei § 220a Abs. 1 um eine kantonale Anordnung zum Registerrecht handelt, ist eine Genehmigung durch den Bund notwendig (Art. 953 Abs. 2 ZGB). Spätestens nach der zweiten Lesung muss die Norm deshalb durch den Bund genehmigt werden, ansonsten sie nicht in Kraft treten kann.

In Absatz 2 wird die Verpflichtung der Gemeinderäte, dem KStA die für die Grundstückbewertung notwendigen Grundlagen zur Verfügung zu stellen, auf eine gesetzliche Grundlage gestellt. Inhaltlich entspricht die Bestimmung § 26 Abs. 1 VBG. Die Aufnahme dieser Meldepflicht im Gesetz ist im Hinblick auf eine stufengerechte Normierung geboten.

In Absatz 3 wird die AGV verpflichtet, dem KStA die in litera a und litera b aufgeführten Angaben und Unterlagen zur Verfügung zu stellen. Inhaltlich orientiert sich die Bestimmung an § 27 VBG. Die Aufnahme dieser Meldepflicht im Gesetz ist im Hinblick auf eine stufengerechte Normierung geboten. Ergänzend ist festzuhalten, dass die Meldepflicht der AGV inhaltlich mit dem geltenden Recht übereinstimmt und nicht erweitert wird. Insbesondere ist kein elektronisches Abrufverfahren vorgesehen. Wie bisher erschöpft sich die Meldepflicht der AGV in der Lieferung der in litera a und b aufgeführten Daten.

Schliesslich wird in Absatz 4 die zuständige Behörde verpflichtet, dem KStA verschiedene Daten und Listen von Landwirtschaftsbetrieben zur Verfügung zu stellen, um eine gesetzmässige und rechtsgleiche Bewertung von landwirtschaftlich genutzten Grundstücken sicherzustellen. Zurzeit werden diese Daten von der Abteilung Landwirtschaft des Departements Finanzen und Ressourcen erhoben und verwaltet.

Heute werden die in Absatz 1–4 genannten Unterlagen und Angaben dem KStA grundsätzlich elektronisch zugestellt. Absatz 5 stellt sicher, dass diese dem KStA in Zukunft grundsätzlich auch durch ein elektronisches Abrufverfahren zugänglich gemacht werden können, soweit dies sinnvoll und der Datenlieferant damit einverstanden ist. Damit verbunden ist ein Einsichtsrecht der Steuerbehörden in die für die Bewertung der Grundstücke relevanten Daten. Ein solches Einsichtsrecht besteht heute lediglich im Bereich der Grundbuchdaten. Diese Bestimmung steht im Dienst der weiteren Digitalisierung

der Prozesse im Bereich der Grundstückerbewertung und ist im Hinblick auf die geplante neue Bewertungs-Applikation sowie für das zentrale Objektregister von grundlegender Bedeutung.

8. Auswirkungen

8.1 Personelle und finanzielle Auswirkungen auf den Kanton

Ein wesentlicher Vorteil des neuen Bewertungsmodells bei den nichtlandwirtschaftlichen Grundstücken liegt in der höheren Genauigkeit sowie in der Aktualität der Daten. Ausserdem ist das neue Bewertungsmodell effizienter und generiert einen geringeren Personalaufwand. Allerdings ist die Effizienzsteigerung erst möglich, wenn entsprechende Vorarbeiten und Zusatzleistungen getätigt wurden. Der Normalbetrieb mit dem heutigen Personalbestand der Sektion Grundstückschätzung muss während der Projekt- und Umsetzungsphase weiterhin gewährleistet sein. Dies hat zur Folge, dass vor allem in der Entwicklungs- und Umsetzungsphase ausserordentliche Ressourcen notwendig sind. Der Regierungsrat hat hierfür einen Verpflichtungskredit für 1,5 Projektstellen bis Ende 2023 beschlossen. Mit der Einführung des neuen vereinfachten Bewertungsmodells in Verbindung mit der Neuschätzung der Liegenschaften mittels Indexierung und statistischen Prüfgrössen ist beim KStA mittelfristig eine Personalreduktion möglich. Ein Abbau ist ab 2027 realistisch, da zuvor noch die Steuerperioden nach den bisherigen gesetzlichen Vorgaben veranlagt werden müssen.

Die bestehende Schätzungsapplikation GRUN wurde per 1. Januar 1999 eingeführt. Nach über 20 Betriebsjahren befindet sich die Applikation am Ende ihres Lebenszyklus. Zurzeit laufen deshalb intensive Arbeiten zur Neugestaltung der GRUN4-Applikation und OBJRES-Neuentwicklung (Objektregister). Es handelt sich dabei um zwei separate Projekte, welche unabhängig von der hier vorliegenden Steuergesetzesrevision laufen. Im Aufgaben- und Finanzplan (AFP) 2023–2026 sind Investitionskosten für GRUN4 in der Höhe von 3,5 Millionen Franken und für OBJRES von rund Fr. 940'000.– budgetiert.

Da nicht vorausgesehen werden kann, wie sich die Werte bis zum Inkrafttreten der Strategie Schätzungswesen verändern werden, werden die finanziellen Auswirkungen gemäss aktuellem Stand gemäss Wertbasis des Jahres 2021 aufgezeigt.

Die folgende Tabelle zeigt eine Übersicht der Mehreinnahmen bei Anpassung der Vermögenssteuer- und Eigenmietwerte (in Millionen Franken) mit Wertbasis 2021.

Tabelle 1: Mehreinnahmen bei Anpassung der Vermögenssteuer- und Eigenmietwerte (in Millionen Franken) auf Wertbasis 2021

| | Nichtlandwirtschaftliche Grundstücke | |
|---|--------------------------------------|-----------|
| | Kanton | Gemeinden |
| Erhöhung Vermögenssteuerwerte | 56 | 51 |
| Erhöhung Eigenmietwerte bei 62 % der Marktmiete | 14 | 13 |
| Mehreinnahmen total | 70 | 64 |

Die Vermögenssteuerwerte haben sich seit der letzten Allgemeinen Neuschätzung mit Wertbasis 1998 und dem Jahr 2021 um durchschnittlich rund 42 % erhöht. Die Eigenmietwerte haben sich seit der letzten Anpassung 2016–2021, gemäss dem gesamtschweizerischen Mietpreisindex, um rund 4 % erhöht. Tritt das neue Bewertungsmodell per 1. Januar 2024 in Kraft, würde als Wertbasis auf das 2. Quartal 2023 abgestellt.

Bei den landwirtschaftlichen genutzten Grundstücken ergibt sich mit der Anpassung auf die aktuelle Anleitung eine Wertsteigerung zwischen 20 % und 40 %. In Einzelfällen kann es kleinere oder grössere Abweichungen geben.

Nach der Einführung des neuen Modells werden dank der periodischen Anpassungen an die Marktverhältnisse höhere Steuereinnahmen resultieren, da anzunehmen ist, dass die Marktpreise in einer langfristigen Betrachtung eher steigen als sinken. Die höheren Einkommens- und Vermögenssteuern fallen

ab dem Steuerjahr 2024 an, welches sich erstmals im Rechnungsergebnis 2025 abzeichnen wird. Im ersten Jahr nach dem Inkrafttreten der neuen Bestimmungen sind noch nicht die vollen Mehreinnahmen zu erwarten, sondern erst etwa $\frac{3}{4}$. Im Sommer 2023 können genauere Voraussagen über die finanziellen Auswirkungen der Strategie Schätzungswesen gemacht werden.

Die Mehreinnahmen aufgrund dieser Gesetzesänderungen eröffnen einen Handlungsspielraum, um den Kanton Aargau als Wohn- und Wirtschaftskanton zu stärken. Von den verschiedensten Parteien und Verbänden (FDP, SVP, die Mitte, Grüne, EVP, AIHK, AGV, HEV) wurden im Rahmen der Anhörung Vorschläge und Forderungen zur Rückgabe respektive Investition dieser Mehreinnahmen angebracht. Die Verwendung dieser Mehreinnahmen ist nicht Gegenstand der hier vorliegenden Steuerge-
setzrevision Schätzungswesen, sondern soll im Rahmen der Beratung des Planungsberichts Steuerstrategie 2022–2030 im Grossen Rat erörtert werden. Gemäss dem Planungsbericht Steuerstrategie 2022–2030 sollen die Mehreinnahmen einerseits für die Stärkung des Wohnstandorts Kanton Aargau eingesetzt werden. Andererseits soll die Mehrbelastung für die Eigenheimbesitzer zu einem wesentlichen Teil durch die Senkung der Vermögensteuertarife kompensiert werden. In der Steuerstrategie 2022–2030 werden weitere Massnahmen aufgezeigt, wie der Wohn- und Wirtschaftsstandort Kanton Aargau gestärkt werden kann. Diese Massnahmen könnten beispielsweise mithilfe der Mehreinnahmen aus der Erhöhung des Eigenmietwerts kompensiert werden.

Aufgrund dieser möglichen Kompensationen sind die Mehreinnahmen der Vermögenssteuerwerte (56 Millionen Franken) im Sinne des Vorsichtsprinzips noch nicht im AFP 2023–2026 eingestellt. Die Mehrerträge aus der Erhöhung des Eigenmietwerts sind mit 7 Millionen Franken, gemäss den bisherigen Berechnungen im Anhörungsbericht, eingestellt. Eine Aktualisierung auf die neuen Werte mit einem Eigenmietwert von 62 % findet mit dem AFP 2024–2027 statt.

8.2 Auswirkungen auf die Wirtschaft

Das neue vereinfachte Bewertungsmodell und Schätzverfahren hat keine wesentlichen Auswirkungen auf die Wirtschaft. Die Bauwirtschaft wäre allenfalls bei einer übermässig starken Erhöhung der Steuer- und Eigenmietwerte betroffen, indem einzelne Steuerpflichtige wegen der höheren Steuerlast auf den Erwerb von Wohneigentum verzichten. Die Anpassung der Liegenschaftswerte auf eine aktuelle Basis wird aufgrund der in den vergangenen Jahren stark gestiegenen Marktwerte für die Mehrheit der Eigentümerinnen und Eigentümer sehr wahrscheinlich zu einer Erhöhung der Vermögenssteuerwerte führen.

8.3 Auswirkungen auf die Gesellschaft

Die neue Bewertungsmethode aktualisiert die Eigenmietwerte und Vermögenssteuerwerte und garantiert dadurch die Einhaltung des verfassungsmässigen Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Eigentümerinnen und Eigentümer. Effiziente und digitalisierte Verwaltungsabläufe dienen grundsätzlich allen Beteiligten. Ein vereinfachtes und zeitgemässes Schätzungsverfahren entlastet sowohl die Verwaltung als auch die Liegenschaftsbesitzerinnen und -besitzer, indem die Dienstleistungen effizient und zeitnah erbracht werden können.

8.4 Auswirkungen auf die Umwelt und das Klima

Mit der neuen Bewertungsmethodik werden grundsätzlich keine Objektbesichtigungen mehr durchgeführt. Der Wegfall von rund 8'000 Objektbesichtigungen pro Jahr, mit durchschnittlich 10–15 km Autowegstrecke pro Augenschein, verringert den CO₂-Fussabdruck der Sektion Grundstückschätzung um rund 32,5 t. Damit wird zumindest ein kleiner, nachhaltiger Beitrag zum Umweltschutz geleistet.

8.5 Auswirkungen auf die Gemeinden

Der Kanton erbringt den Gemeinden weiterhin die Dienstleistungen der Grundstückschätzung, indem gemäss geltendem Steuergesetz die Grundlagen für die Festlegung der Vermögenssteuerwerte und der Eigenmietwerte der Grundstücke sowie Liegenschaften vom KStA erhoben werden. In Bezug auf die Steuereinnahmen, sind die Gemeinden finanziell in ähnlichem Ausmass wie der Kanton betroffen. Durch die Neuschätzung aller Liegenschaften und der damit verbundenen Anpassung an die Marktverhältnisse ergeben sich Mehreinnahmen (vgl. **Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.**).

Mit der Einführung eines neuen vereinfachten Bewertungsmodells werden die von den Gemeinden bereits früher empfohlenen organisatorischen und administrativen Änderungen und die Forderung nach einem zentralen Objektregister umgesetzt. Die zuständigen Gemeindesteuerämter werden organisatorische und administrative Änderungen im Zusammenhang mit Mutationen und Wechsel der Eigennutzungen übernehmen, was im alten System durch das KStA erledigt wurde. Diese zusätzliche Belastung verteilt sich jedoch auf alle Gemeinden, so dass sie für eine einzelne Gemeinde verkraftbar bleibt. Zudem können Kanton und Gemeinden von den positiven Effekten der Digitalisierung profitieren.

8.6 Auswirkungen auf die Beziehungen zum Bund und zu anderen Kantonen

Die Strategie Schätzungswesen dürfte auf Bund und Kantone eine fachliche wie auch politische Signalwirkung ausüben. Einerseits wird durch die Modernisierung der Schätzungsmethodik ein wesentlicher Beitrag zur Vereinfachung und nachhaltigen Reduktion des Verwaltungsaufwands in der steuerlichen Grundstücksbewertung geleistet. Andererseits können mit der neuen Schätzungsmethodik genauere Steuerwerte und Eigenmietwerte veranlagt und damit die bundesrechtlichen Vorgaben besser eingehalten werden.

9. Weiteres Vorgehen

| Was | Wann |
|-------------------------------------|--------------------|
| Kommissionsberatung vor 1. Beratung | November 2022 |
| 1. Beratung im Grossen Rat | Dezember 2022 |
| Kommissionsberatung vor 2. Beratung | Mai 2023 |
| 2. Beratung im Grossen Rat | Juni 2023 |
| Referendumsfrist (90 Tage) | Bis September 2023 |
| allfällige Volksabstimmung | 26. November 2023 |
| Inkrafttreten | 1. Januar 2024 |

Antrag

Der vorliegende Entwurf einer Änderung des Steuergesetzes (StG) wird in der 1. Beratung zum Beschluss erhoben.

Regierungsrat Aargau

Beilagen

- Synopse Steuergesetz (StG) (Beilage 1)
- Herleitung und Beschreibung neues Schätzungsmodell (Beilage 2)

Glossar

| | |
|----------------------|--|
| Eigenmietwert | Der Eigenmietwert ist der steuerbare Ertrag aus unbeweglichem Vermögen. Er entspricht dem Mietwert einer selbst genutzten Immobilie (Einfamilienhaus, Stockwerkeinheit) beziehungsweise eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch (Nutzniessung, Wohnrecht, Baurechte). |
| Ertragswert | Der Ertragswert ist der kapitalisierte jährliche Mietwert eines Grundstücks und entspricht dem Barwert einer ewigen Rente. Er ergibt sich rechnerisch aus der Division des jährlichen Mietwerts durch den Kapitalisierungssatz. |
| Gebäudezustandswert | Der Gebäudezustandswert entspricht dem um die Wertminderung (Altersentwertung) reduzierte Neubauwert. |
| Gewichtung | Das Verhältnis der wirtschaftlichen Bedeutung des Real- und Ertragswerts für die Bestimmung des Marktwerts. |
| Grundstück | Gegenstand des Grundeigentums beziehungsweise der Immobilie sind die Grundstücke, welche in Art. 655 ZGB wie folgt definiert sind: <ul style="list-style-type: none">• Liegenschaften• In das Grundbuch aufgenommene selbstständige & dauernde Rechte• Bergwerke• Miteigentumsanteile an Grundstücken |
| Kapitalisierungssatz | Prozentsatz oder Zinssatz, mit dem der Ertragswert aus dem Mietwert berechnet wird. |
| Landwert | Wert des Bodens überbauter oder nicht überbauter Grundstücke. |
| Marktpreis | Im freien Handel erzielter Preis. |
| Marktwert | Der Marktwert entspricht dem unter normalen Verhältnissen und ohne Rücksicht auf ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse erzielbaren Verkaufspreis am Stichtag. |
| Mietpreis | Der Mietpreis ist der tatsächlich erzielte Ertrag ('Mietzins'). |
| Mietwert | Der Mietwert ist der als nachhaltig erzielbar geschätzte Ertrag. |
| Realwert | Synonym für Sachwert |
| Repartitionswert | Der Repartitionswert ist ein Korrekturfaktor, mit dem die nach unterschiedlichen Methoden festgelegten kantonalen Vermögenssteuerwerte von Liegenschaften zwischen den Kantonen angeglichen werden. |
| Sachwert | Der Sachwert setzt sich zusammen aus dem Zeitwert (Zustandswert) aller baulichen Anlagen auf einem Grundstück, den Kosten für Umgebungsarbeiten, den Baunebenkosten sowie dem Landwert (inklusive Vorbereitungsarbeiten). |
| Steuerwert | Kapitalwert für die Vermögensbesteuerung |
| Verkehrswert | Synonym für Marktwert |
| Zinssatz | Siehe Kapitalisierungssatz |