



**DEPARTEMENT  
FINANZEN UND RESSOURCEN**  
Kantonales Steueramt

16. Februar 2022

**ANHÖRUNGSBERICHT**

---

Schätzungswesen; Steuergesetz; Änderung

---

## Inhaltsverzeichnis

<b>Zusammenfassung</b> .....	<b>4</b>
<b>1. Ausgangslage</b> .....	<b>6</b>
1.1 Geltende Besteuerung der Liegenschaften .....	6
1.2 Übersicht der dringenden Anpassungsbedürfnisse .....	7
<b>2. Mengengerüst</b> .....	<b>8</b>
<b>3. Handlungsbedarf</b> .....	<b>10</b>
3.1 Erneuerung Grundstückschätzung nichtlandwirtschaftliche Grundstücke .....	10
3.2 Erneuerung Grundstückschätzung landwirtschaftliche Grundstücke.....	10
3.3 Vereinfachung durch Digitalisierung.....	10
3.4 Normenkontrollverfahren Verwaltungsgericht Kanton Aargau.....	11
3.5 Politische Vorstösse .....	12
3.5.1 Bundesebene .....	12
3.5.2 Kantonale Ebene .....	13
<b>4. Umsetzung</b> .....	<b>14</b>
4.1 Sicherstellung der Rechtskonformität und weitere Ziele .....	14
4.2 Qualitätskriterien für abgaberechtliche Bewertungsverfahren .....	15
4.2.1 Rechtskonformität.....	15
4.2.2 Genauigkeit.....	16
4.2.3 Wirtschaftlichkeit .....	16
4.2.4 Vereinfachungspotenzial.....	16
4.2.5 Nutzen für Dritte .....	16
4.2.6 Gewichtung der Beurteilungskriterien.....	16
4.3 Interkantonaler Vergleich der Bewertungssysteme.....	17
4.4 Konzept neues Grundstücksbewertungsmodell .....	17
4.4.1 Beschreibung neues Grundstücksbewertungsmodell .....	18
4.4.2 Datengrundlage.....	19
4.4.3 Marktanpassungsfaktor (MAF).....	20
4.4.4 Empirischer Zinssatz (EZS) .....	20
4.4.5 Indizes.....	21
4.4.6 Modellbewertung anhand des Konzepts.....	21
4.4.7 Fazit.....	21
4.5 Lösungsvorschlag .....	21
4.6 Härtefallregelung .....	22
4.7 Landwirtschaftliche Grundstücke .....	22
4.7.1 Lösungsvorschlag.....	23
<b>5. Rechtsgrundlagen</b> .....	<b>24</b>
5.1 Kantonales Recht .....	24
5.2 Bundesrecht .....	24
<b>6. Erläuterungen zu einzelnen Paragrafen</b> .....	<b>25</b>
<b>7. Auswirkungen</b> .....	<b>31</b>
7.1 Personelle und finanzielle Auswirkungen auf den Kanton.....	31
7.2 Auswirkungen auf die Wirtschaft.....	32
7.3 Auswirkungen auf die Gesellschaft .....	32
7.4 Auswirkungen auf die Umwelt.....	32
7.5 Auswirkungen auf die Gemeinden .....	33
7.6 Auswirkungen auf die Beziehungen zum Bund und zu anderen Kantonen .....	33

<b>8. Weiteres Vorgehen.....</b>	<b>33</b>
<b>Glossar .....</b>	<b>34</b>

## **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 Steuerharmonisierungsgesetz (Art. 14 Abs. 1 StHG) und ist somit bundesrechtswidrig. Mit der Strategie Schätzungswesen sollen diese zwei Mängel beseitigt werden und damit sichergestellt werden, dass die steuerliche Liegenschaftsbewertung im Kanton Aargau wieder den gesetzlichen und verwaltungsgerichtlichen 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 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.

### **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. Marktanpassungsfaktoren werden aus dem Verhältnis vergleichbarer und geeigneter Kaufpreise zu entsprechenden Sachwerten abgeleitet. 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 empirischen Zinssätzen (EZS) abgeleitet werden. Da der Eigenmietwert mindestens 60 % der Marktmiete betragen muss, wird der Mietwert mit dem Faktor 60 % multipliziert. Der daraus abgeleitete Eigenmietwert erfüllt alle Anforderungen, welche das Bundesgesetz und die bundesgerichtliche Rechtsprechung fordern. Eine Neubewertung erfolgt bei den nichtlandwirtschaftlichen Grundstücken im Fünfjahresrhythmus.

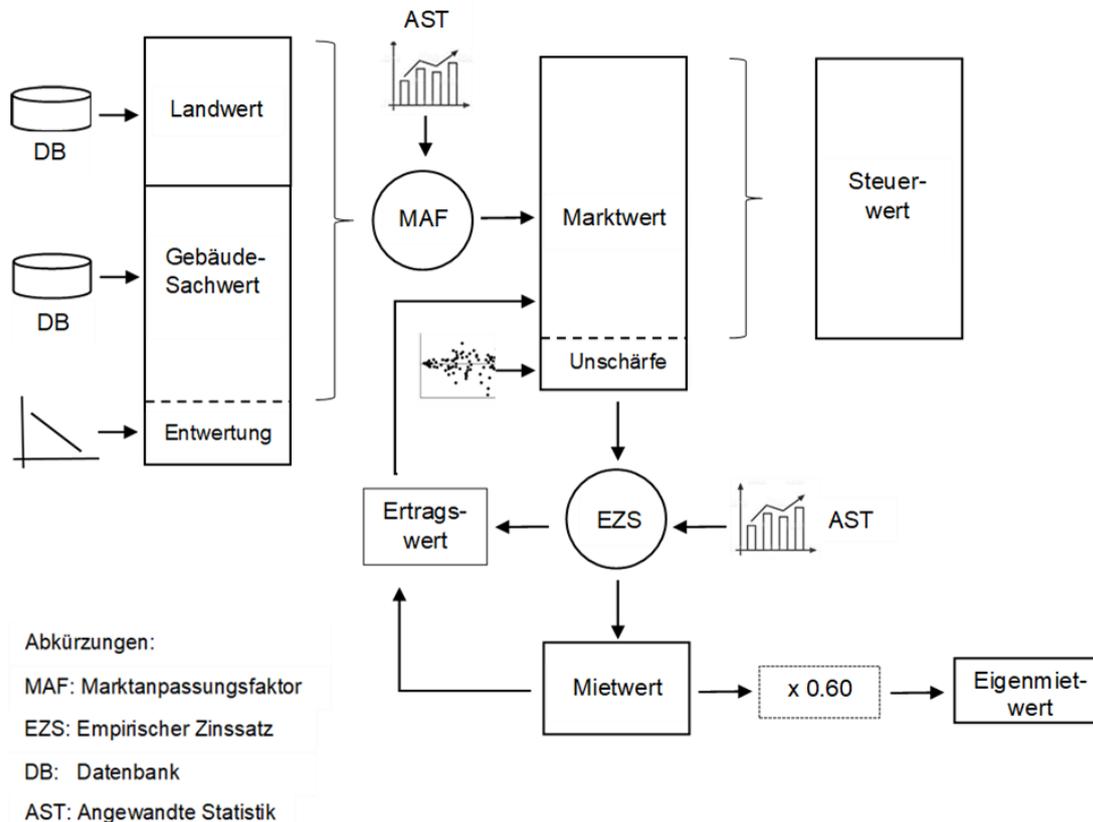


Abbildung 1: Neues Schätzungsmodell

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. 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 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 vom 15. Dezember 1998 [StG]). 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 2015 zur Kenntnis, dass eine Allgemeine Neuschätzung je nach konkreter Ausgestaltung zwischen 15 bis 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 bundesrechtlichen geforderten aktuellen Verkehrswert (Art. 14 Abs. 1 StHG).

Die Schätzungen der Grundstückswerte werden grösstenteils noch manuell und papiermässig 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 Speziialschätzungen 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 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 Kantonalen Steueramt 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 Stellenprozent 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:

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

Tabelle 1: Übersicht Mengengerüst Sektion Grundstückschätzung

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.

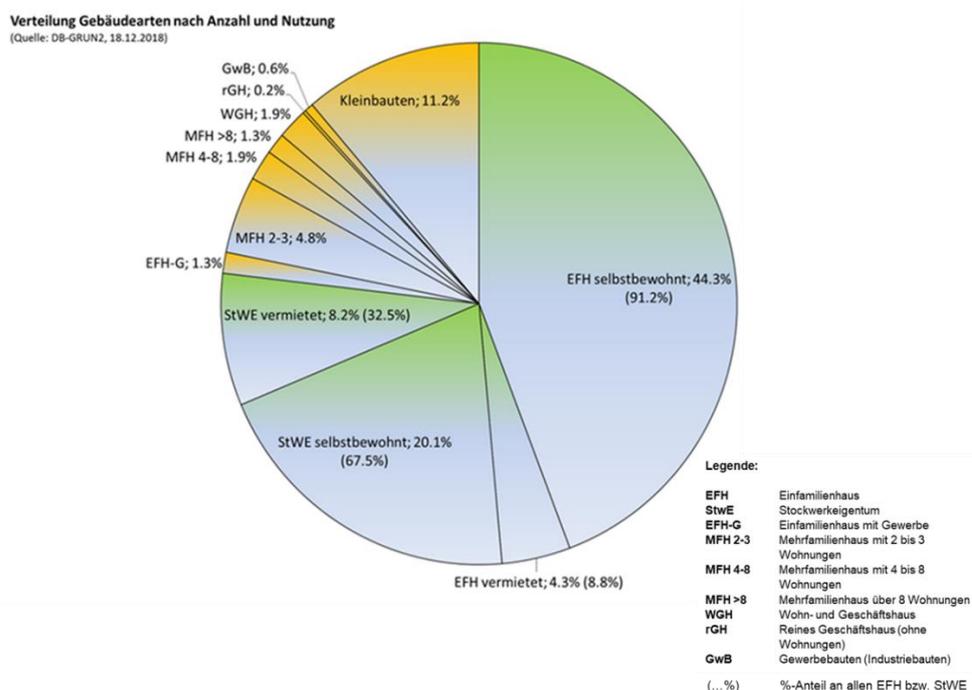
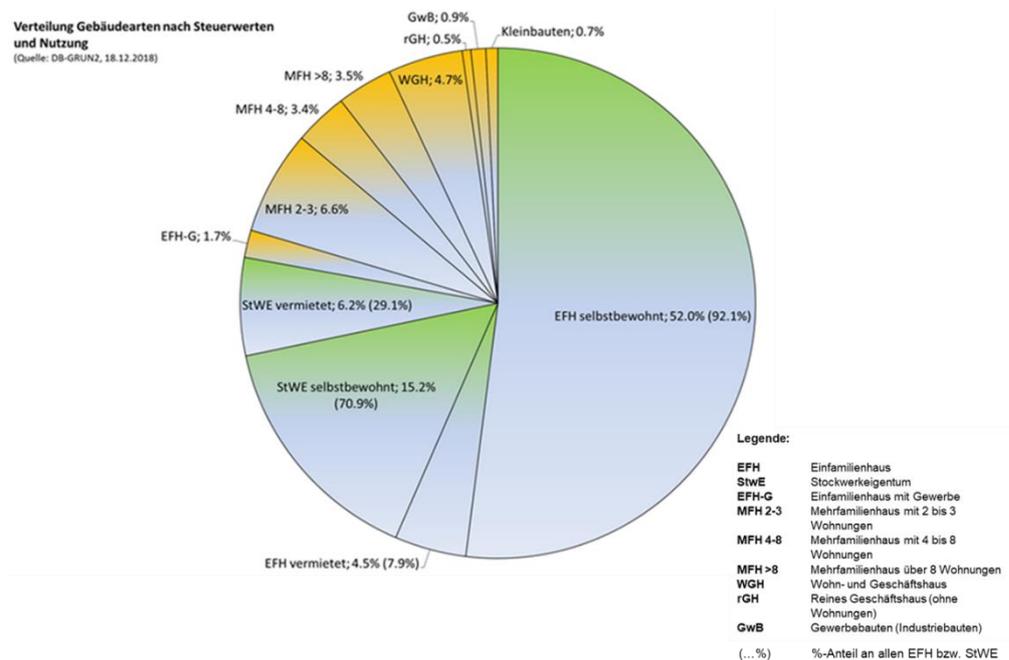


Abbildung 2: Verteilung Gebäudearten nach Anzahl und Nutzung

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. Handlungsbedarf**

#### **3.1 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. Bei den Eigenmietwerten ist insgesamt höchstens mit geringen Mehreinnahmen zu rechnen, weil diese ja bereits per 2016 im Median auf 60 % der Marktmietwerte angehoben wurden. Somit wird bei den Eigenmietwerten nur noch die Zeitspanne 2016 bis 2024 auszugleichen sein.

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.

#### **3.2 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 bis 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 Kantonalen Steueramt 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 Aargau bisher nicht übernehmen.

#### **3.3 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 Kantonale Steueramt 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).

### **3.4 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 seinem Entscheid vom 16. September 2020 festgestellt, dass § 218 Abs. 3 StG und das Dekret über die Anpassung der Eigenmietwerte (AnpD) vom 24. November 2015 den verfassungsmässigen Anforderungen nicht entsprechen. Denn obwohl die Eigenmietwerte durch Dekret des Grossen Rats mit dem AnpD 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 AnpD gilt im Sinne einer Übergangsregelung nur solange 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 wird die Beschwerde entgegen ihrer Bezeichnung als (weiteres) Normenkontrollverfahren behandelt.

### 3.5 Politische Vorstösse

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

#### 3.5.1 Bundesebene

Im Februar 2017 hat die ständerätliche Kommission für Wirtschaft und Abgaben (WAK-S) folgende parlamentarische Initiative (17.400) 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 Hypothekarzinssatz von 3,5 % wären die Varianten mit begrenztem Schuldzinsenabzug aufkommensneutral, während ein Verzicht auf einen Schuldzinsenabzug mit substantiellen 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 wird sie im 1. Quartal 2022 aufnehmen. Sodann wird sich der Nationalrat mit der Vorlage beschäftigen.

### 3.5.2 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 wurde aufgefordert, nicht erklärbare 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. Der Regierungsrat 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 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 Prüfungsanträge 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 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 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 zurzeit kein Spielraum für die Schaffung einer Härtefallregelung.

#### **4. 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 kann eine Vereinfachung und Modernisierung des Schätzungswesens angegangen werden.

##### **4.1 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 Kantonalen Steueramt 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 (AGV), 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 sind 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.

### 4.2 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.

#### 4.2.1 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.

#### 4.2.2 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.

#### 4.2.3 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.

#### 4.2.4 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.

#### 4.2.5 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.

#### 4.2.6 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.

### **4.3 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.

### **4.4 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.

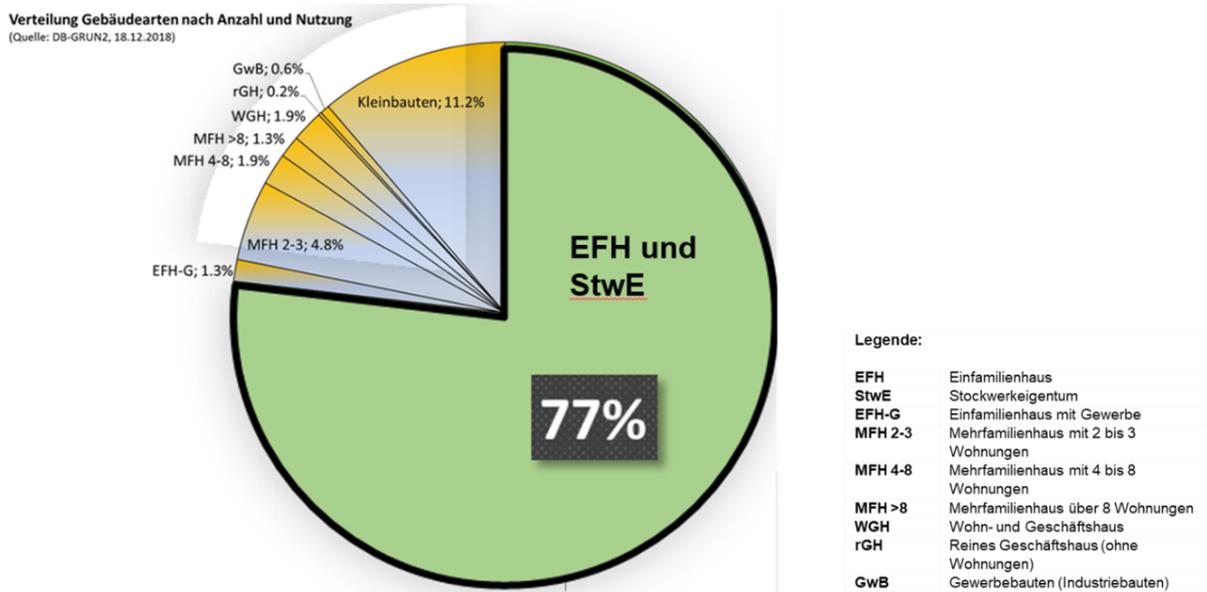


Abbildung 4: Verteilung Gebäudearten nach Anzahl und Nutzung

#### 4.4.1 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 Bewertungsmodells wäre bei einem Wegfall des Eigenmietwerts äusserst gering.

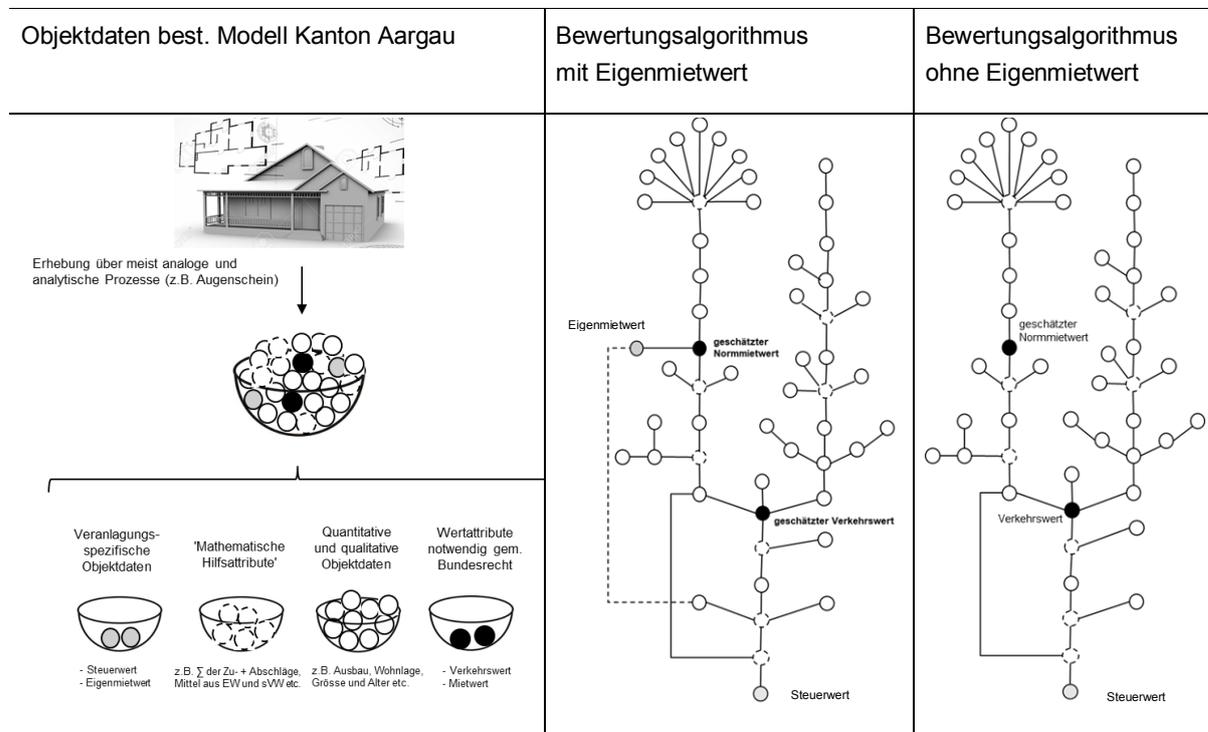


Abbildung 5: Bestehendes Modell Kanton Aargau

Nach dem neuen Grundstückbewertungsmodell 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 Marktanpassungsfaktor (MAF) multi-

pliziert wird. Dieser wird mittels multipler linearer Regression ermittelt. Das steuerliche Grundstücksbewertungsverfahren lässt sich durch die Anwendung eines sorgfältig ermittelten Marktanpassungsfaktors entscheidend vereinfachen. Zudem ist das Vereinfachungspotenzial bei einem möglichen Wegfall des Eigenmietwerts gegenüber dem bestehenden Modell erheblich grösser. Des Weiteren bildet die Anwendung eines Marktanpassungsfaktors 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 Vergleichsverfahren 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 Marktanpassungsfaktor 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.

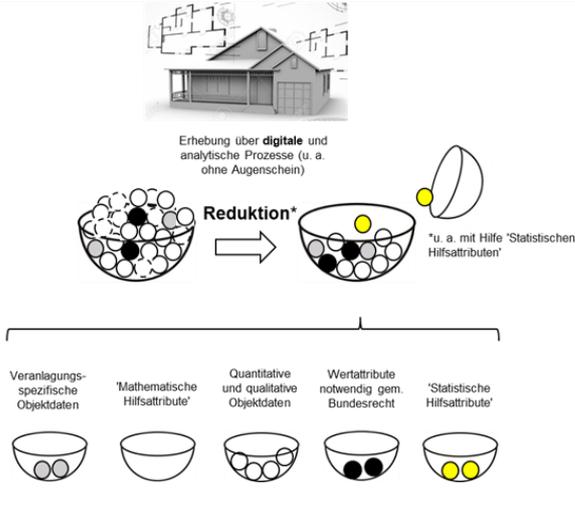
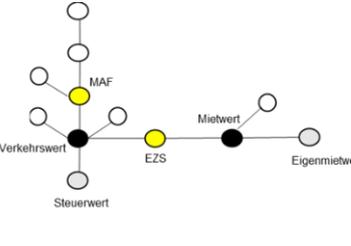
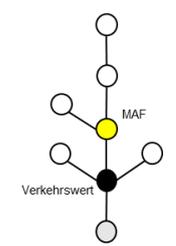
Objektdaten neues Modell Kanton Aargau	Bewertungsalgorithmus mit Eigenmietwert (EMW)	Bew.-Algorithmus ohne EMW
		

Abbildung 6: Neues Modell Kanton Aargau

#### 4.4.2 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.

#### **4.4.3 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 Grundstücksfläche) werden weggelassen.

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 und ein grosses Potenzial für die Digitalisierung und Vereinfachungen bietet, sondern dass darüber hinaus die Verkehrswerte genauer, das heisst näher am Kaufpreis, geschätzt werden.

#### **4.4.4 Empirischer Zinssatz (EZS)**

Für die Ermittlung der Eigenmietwerte sollen in Zukunft aus dem Markt abgeleitete empirische Zinssätze 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 Durchschnittzinssatz, 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 empirischen Zinssatz und dem Faktor 0,60 multipliziert. Der Eigenmietwert entspricht damit genau 60 % des individuell ermittelten/geschätzten Mietwerts. 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, in jedem Einzelfall eingehalten.

#### **4.4.5 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.

#### **4.4.6 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.

#### **4.4.7 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 Marktanpassungsfaktor 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.

### **4.5 Lösungsvorschlag**

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 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 ange-setzte Ertragswert.

Auch der Eigenmietwert wird im Fünfjahresturnus individuell neu geschätzt. Für jede selbstbewohnte Liegenschaft wird ein Mietwert anhand von Vergleichsmieten (Mietzinshebungen) statistisch bestimmt. Der Eigenmietwert beträgt damit 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 nicht kurzfristige Wertveränderungen auf dem Grundstücksmarkt identifiziert und zeitnah berücksichtigt werden.

#### 4.6 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 60 % wird diese Untergrenze eingehalten. Andererseits bringt die Festlegung der Eigenmietwerte auf dem tiefst möglichen Niveau mit sich, dass der Kanton Aargau für eine zusätzliche Entlastung im Sinne einer Härtefallregelung über keinen Spielraum verfügt. Die Ausgangslage ist damit eine andere als in Kantonen, die ein Eigenmietwertniveau von beispielsweise 70 % des Marktmietwerts kennen (vgl. zum Beispiel § 21 Abs. 2 lit. a StG ZH; Art. 34 Abs. 3 StG SG; § 28 Abs. 2 StG LU) und noch über Spielraum für eine Reduktion bis auf 60 % verfügen. 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 wie der Aargau ein Eigenmietwertniveau von 60 % des Marktmietwerts kennen (Bern, Basel-Landschaft), ebenfalls 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 Liegenschaften, 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.

#### 4.7 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 bis 1989 anlässlich der allgemeinen Neuschätzung 1989 ein letztes Mal statt.

#### **4.7.1 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. Grundsätzlich können für die Vermögenssteuerwerte und für die Eigenmietwerte auch unterschiedliche prozentuale Erhöhungen vorgenommen werden. Ab dem Zeitpunkt, in dem diese pauschalen Werte in Kraft treten (gemäss Planung 2024), wird auf die jeweils aktuelle gültige Anleitung umgestellt (zurzeit Anleitung 2018). Liegt nach der pauschalen Anpassung ein Einzelschät-

zungsgrund 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.

## **5. Rechtsgrundlagen**

### **5.1 Kantonales Recht**

Die rechtlichen Grundlagen zur Grundstückbewertung finden sich im Steuergesetz (Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 [StG]; SAR 651.100). Im Steuergesetz 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 zum Steuergesetz vom 11. September 2000 [StGV]; 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 vom 4. November 1985 (VBG; SAR 651.212) geregelt. In der VBG werden die Bewertungsvorschriften des Steuergesetzes konkretisiert. Dabei wird zwischen einer Bewertung nach landwirtschaftlichen Kriterien und einer Bewertung nach nichtlandwirtschaftlichen Kriterien unterschieden. Im Hinblick auf die Implementierung des neuen Grundstückbewertungsmodells auf Gesetzesebene wird eine grundlegende Überarbeitung der Verordnung notwendig sein. Deshalb wird eine neue Verordnung geschaffen, zumal die geltende VBG vom 4. November 1985 datiert und seither lediglich einmal überarbeitet wurde.

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 (AnpD) vom 24. November 2015 und einen Teil von § 218 Abs. 3 StG aufgehoben. Zudem hielt das Verwaltungsgericht fest, 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.

### **5.2 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 Marktwert, 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 deshalb 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. Ausserdem können sie den Ertragswert eines Grundstücks angemessen berücksichtigen (Art. 14 Abs. 1 StHG). Demgegenüber sind die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke 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 aller Immobilien 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 sind vorsichtige Bewertungen von Grundstücken, um zu vermeiden, dass Bewertungen im oberen Streubereich den effektiven Marktwert übersteigen. Ausserdem ist es zulässig, wenn die Unschärfe der zur Verfügung stehenden Vergleichsdaten zugunsten des Grundeigentümers in Abzug gebracht wird (BGE 124 I 193, Erw. 4b).

## **6. Erläuterungen zu einzelnen Paragraphen**

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

### **§ 30 Abs. 2**

Die Eigenmietwertbesteuerung ist den Kantonen vom Steuerharmonisierungsgesetz zwingend vorgeschrieben (Art. 7 Abs. 1 StHG). Während dem kantonalen Gesetzgeber bezüglich der Umschreibung des Steuerobjekts somit kein Gestaltungsspielraum zusteht, stellt das StHG 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). 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, wenn die Eigenmietwerte bis zu einem gewissen Grad tiefer als die Marktmietwerte festgelegt werden. Verfassungsrechtlich unproblematisch sind Eigenmietwerte, die sich zwischen 60 % und 100 % der Marktmiete bewegen. Unzulässig sind Eigenmietwerte, die weniger als 60 % der Marktmietwerte betragen, 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 der Eigenmietwerte auf 60 % des Marktmietwerts befinden sich die aargauischen Eigenmietwerte unter Einhaltung der verfassungsrechtlichen Vorgaben auf dem tiefst möglichen Niveau.

Unter dem Begriff des Marktmietwerts wird der Betrag verstanden, der bei einer Vermietung an Dritte erzielbar wäre (vgl. § 16 Abs. 2 VBG). Der Marktmietwert wird somit anhand von Vergleichsmieten statistisch bestimmt. Durch den Einbezug statistischer Marktkennzahlen stellt das neue Bewertungsmodell einen Bezug zum tatsächlichen Marktgeschehen auf dem Immobilienmarkt her. Der Marktmietwert – und daraus abgeleitet der Eigenmietwert – wird mit Hilfe eines empirischen Liegenschaftszinssatzes (EZS) ermittelt. Der EZS ist der Zinssatz, mit dem der Verkehrswert eines Objekts im Durchschnitt marktüblich verzinst wird. Da der Mietwert für jedes Grundstück aus dem individuell ermittelten Verkehrswert und dem marktspezifischen EZS errechnet wird, entspricht der Eigenmietwert in jedem einzelnen Fall exakt 60 % der geschätzten Marktmiete. In diesem Zusammenhang ist zu berücksichtigen, dass an die Genauigkeit einer Bewertung umso strengere Anforderungen gestellt werden, je geringer der Spielraum zwischen der verfassungsrechtlichen Untergrenze und der im kantonalen Recht festgelegten Grenze ist (vgl. BGE 125 I 65 E. 4). Da bei einer Festlegung der Eigen-

mietwerte auf 60 % der Marktmiete kein Spielraum besteht, sind die Anforderungen an die Genauigkeit des Bewertungsmodells entsprechend hoch. Mit dem zeitnahen Einbezug von statistischen Marktdaten und der turnusgemässen Neubewertung (vgl. dazu § 218 Abs. 2) erfüllt das neue Bewertungsmodell diese Anforderungen und vermag verfassungswidrige Situationen zu vermeiden.

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 per 1. Januar 2024 gilt nur noch diese Anleitung. Für alle nachfolgenden Neubewertungen von landwirtschaftlich genutzten Grundstücken 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 nur 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 sämtlich 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 die letztere.

Gemäss Absatz 3 werden alle übrigen Grundstücke zum Verkehrswert bewertet. Dies 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). Diese Rechtsfolge ist neu und entspricht dem Grundkonzept der neuen Schätzungsstrategie. 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 erwerbtätigen Personen sowie für landwirtschaftlich genutzte Grundstücke, die innerhalb der Bauzone liegen und nicht zum landwirtschaftlichen Geschäftsvermögen der Eigentümer gehören. Die Bewertung der in diesem Absatz genannten Grundstücke orientiert sich 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. Es ist vorgesehen, den gesetzlichen Begriff des Verkehrswerts in der VBG zu präzisieren (vgl. dazu die Kommentierung 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, so dass sich im Vergleich zu den effektiven Marktwerten tiefere Steuerwerte ergeben. Ausserdem ist es unzulässig, 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). Folglich besteht kein Spielraum, die Vermögenssteuerwerte im Interesse der Wohneigentumsförderung zusätzlich zu reduzieren.

Absatz 6 stellt zusammen mit § 218 Abs. 4 die gesetzliche Grundlage für die Verordnung über die Bewertung der Grundstücke (VBG) vom 4. November 1985 dar. Die Verordnung soll eine einheitliche und gleichmässige Bewertungspraxis sicherstellen und verpflichtet den Regierungsrat zum Erlass der notwendigen Regelungen. Gleichmässig bedeutet, dass die Grundstückbewertung rechtsgleich erfolgen muss. Vergleichbare Grundstücke sind nach Massgabe ihrer Gleichheit gleich zu bewerten. Bei der Konkretisierung der entsprechenden Bewertungsvorschriften in der VBG hat die Bewertung unter angemessener Berücksichtigung von Miet- und Kaufpreisen, die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielt werden oder erzielt werden könnten, zu erfolgen. Dabei ist zu beachten, dass auch bei einer gleichmässigen Bewertung eine mathematisch exakte Gleichbehandlung jedes einzelnen Steuerpflichtigen aus praktischen Gründen nie völlig erreichbar ist. Jede Grundstückbewertung ist naturgemäss mit einer gewissen Unschärfe behaftet. Aus diesem Grund ist eine gewisse Schematisierung und Pauschalisierung unausweichlich.

Im neuen Grundstückbewertungsmodell wird der Verkehrswert in einem ersten Schritt von einem substanzorientierten Wert abgeleitet. In einem zweiten Schritt wird dieser Wert mit einem Marktanpassungsfaktor (MAF) multipliziert. Der MAF widerspiegelt das Verhältnis zwischen Kaufpreis und Sachwert. Der Sachwert wiederum entspricht dem inneren Wert eines Grundstücks, der sich aus dem Substanzwert einer Baute und dem Bodenwert ergibt. Abhängig von der Lage, der Objektart und weiteren Eigenschaften wird auf dem Markt mehr (MAF ist grösser als 1) oder weniger (MAF ist kleiner als 1) als der innere Wert eines Grundstücks bezahlt. Der Verkehrswert gemäss Absatz 3 wird somit direkt vom Immobilienmarkt abgeleitet. Aus diesem Grund kommt den tatsächlich bezahlten Mieten und Kaufpreisen eine zentrale Rolle zu. Wo immer möglich, wird bei der Bestimmung des Verkehrswerts auf tatsächlich realisierte Preise von vergleichbaren, zeitnahen Handänderungen abgestellt. Wo unmittelbare Vergleichspreise fehlen, sind Preise von Grundstücken heranzuziehen, die mit dem zu bewertenden Grundstück hinreichend übereinstimmende Grundstücksmerkmale aufweisen. Bei gehandelten Objekten bestimmt sich der Verkehrswert nach dem Kaufpreis (so schon § 12 Abs. 2 lit. a VBG). Bei nicht gehandelten Objekten oder bei Objekten, bei denen der Kaufpreis nicht dem Verkehrswert entspricht, weil ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse vorliegen, ist der Verkehrswert durch einen mittelbaren oder unmittelbaren Preisvergleich festzusetzen (so schon § 12 Abs. 2 lit. b VBG). Um zu verhindern, dass die Vermögenssteuerwerte höher als die Marktwerte aus-

fallen, wird vorsichtig bewertet. Ausserdem wird die Unschärfe der zur Verfügung stehenden Vergleichsdaten zugunsten des Grundeigentümers in Abzug gebracht, was im Rahmen einer Verkehrswertbewertung zulässig ist (BGE 124 I 193, Erw. 4b).

Das Steuerharmonisierungsgesetz sieht vor, dass bei der Festlegung des Verkehrswerts auch der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann (Art. 14 Abs. 1 StHG). Im neuen Grundstücksbewertungsmodell fliesst der Ertragswert insofern ein, als Markt- oder Vergleichsmieten kapitalisiert berücksichtigt werden. Der Ertragswert hat deshalb eine andere Bedeutung als im geltenden Recht, wo er bei der Ermittlung des Verkehrswerts eines nicht-landwirtschaftlichen Grundstücks nach der Mischwertmethode (Art. 12 Abs. 2 lit. c VBG) beziehungsweise bei der Festlegung des Vermögenssteuerwerts gemäss Absatz 4 immer zur Hälfte ("Mittel aus Verkehrswert und Ertragswert") berücksichtigt wird.

#### **§ 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 Kantonale Steueramt für sachgerechte Grundstückschätzungen sorgt. Diese Bestimmung steht noch im Zusammenhang mit den per 1. Januar 2014 abgeschafften Gemeindegeschätzungsbehörden, denen das Kantonale Steueramt als Aufsichtsbehörde übergeordnet war. Da das Kantonale Steueramt heute alleine für die Bewertung der Grundstücke verantwortlich ist, macht eine Bestimmung, welche an der Aufsichtsfunktion des Kantonalen Steueramts 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 Gemeindegeschätzungsbehörden. Bereits mit der Steuergesetzrevision vom 22. Mai 2012 wurden diese abgeschafft und alle Aufgaben auf das Kantonale Steueramt übertragen. Seither erhebt nur noch das Kantonale Steueramt die Grundlagen für die Festlegung der Eigenmiet- und Vermögensteuerwerte. Die Befugnis zur Erhebung dieser Grundlagen ergibt sich ohne Weiteres aus der Zuständigkeit des Kantonalen Steueramts zur Bewertung der Grundstücke (§ 219 Abs. 1).

#### **§ 166 Abs. 2**

Auch hier besteht in Absatz 2 eine Reminiszenz aus der Zeit der Gemeindegeschätzungsbehörden. Nachdem die Zuständigkeit für die Bewertung der Grundstücke nur noch beim Kantonalen Steueramt 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 Vermögensteuerwerte per 1. Januar 2024 neu festgelegt werden. Die Neubewertung auf diesen Zeitpunkt hin gilt für alle Grundstücke, das heisst sowohl für landwirtschaftlich genutzte Grundstücke gemäss § 51 Abs. 2 als auch für die übrigen Grundstücke gemäss § 51 Abs. 3. Zu diesem Zweck werden basierend auf dem neuen Bewertungsmodell für alle Grundstücke neue Eigenmietwerte und neue Vermögensteuerwerte ermittelt. Wertbasis für die Festlegung der neuen Werte bilden die Verhältnisse am 30. Juni 2023. Die Neubewertung erfolgt in der Regel ohne Besichtigung des Objekts. Die neuen Werte werden per 1. Januar 2024 festgelegt und gelten ab der Veranlagungsperiode 2024. Sie werden durch das Kantonale Steueramt, Sektion Grundstückschätzungen, verfügt und können grundsätzlich auf dem ordentlichen Rechtsweg angefochten und gerichtlich überprüft werden (§ 219 Abs. 2).

In Absatz 1<sup>bis</sup> wird für die nicht-landwirtschaftlichen Grundstücke gemäss § 51 Abs. 3 festgehalten, dass sowohl die Vermögensteuerwerte 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 identifiziert und zeitnah berücksichtigt werden können, so dass die Marktmietwerte, von denen sich die Eigenmietwerte ableiten, stets die nötige Marktnähe aufweisen. Im Hinblick auf die Festlegung der Eigenmietwerte auf 60 % 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 auf diese Weise 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, verstossen doch kantonale Vorschriften, die Vermögenssteuerwerte vorschreiben, die über mehrere Jahre keine Anpassung erfahren und den aktuellen Marktpreisen nicht annähernd entsprechen, gegen das Harmonisierungsrecht (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<sup>ter</sup> 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. Danach finden die weiteren Neubewertungen von landwirtschaftlich genutzten Grundstücken jeweils in denjenigen Steuerperioden statt, die dem Jahr des Inkrafttretens einer neuen Schätzungsanleitung folgen. Wenn beispielweise 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. Wenn ein Einzelbewertungsgrund gemäss Absatz 2 vorliegt, 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 damit auch in Zukunft weitergeführt und es kann auf die bisher ergangene Rechtsprechung abgestellt werden. Beispielsweise gilt eine Änderung auch künftig als wesentlich, wenn der Eigenmietwert um 10 % oder mehr über oder unter dem bisherigen Wert liegt und eine offensichtlich unrichtige Schätzung liegt weiterhin dann vor, wenn der Eigenmietwert oder der Vermögenssteuerwert um 15 % oder mehr über oder unter dem richtigen Wert für das Grundstück liegt. Angepasst wird lediglich die Bezeichnung ("Neubewertung" beziehungsweise "Einzelbewertung").

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 einem substanzorientierten Wert abgeleitet, der mit einem Marktanpassungsfaktor multipliziert wird. 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 ist bei diesem Modell nicht erforderlich, zumal gemäss Absatz 1<sup>bis</sup> alle fünf Jahre automatisch eine Neubewertung stattfindet, welche die Marktgegebenheiten 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) vom 4. November 1985. Darin regelt der Regierungsrat die Bewertung

der Grundstücke detailliert. Die Umstellung auf das neue Bewertungsmodell bringt eine grundlegende Überarbeitung der VBG mit sich.

## **§ 219**

Gemäss Absatz 1 ist das Kantonale Steueramt zuständig für die Bewertung der Grundstücke. Diese Zuständigkeit war bisher nicht explizit normiert, ergab sich aber implizit aus der Verfügungskompetenz des Kantonalen Steueramts. Innerhalb des Kantonalen Steueramts ist die Sektion Grundstücksschätzungen 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 Kantonale Steueramt 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 Kantonale Steueramt 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 Kantonale Steueramt, Sektion Grundstücksschätzungen, zuständig für das Einspracheverfahren (vgl. dazu § 219 Abs. 2).

## **§ 220**

Seit der Abschaffung der Gemeindegewertungsbehörden hat das Kantonale Steueramt deren Funktion vollumfänglich übernommen. Somit gelten auch die Auskunfts- und Mitwirkungspflichten nur noch ihm gegenüber. In Absatz 1 wird dies terminologisch nachvollzogen.

In Absatz 2 wird der zweite Satz gestrichen. Das Recht auf Vorladung vor die Schätzungsbehörde stammt noch aus der Zeit der Gemeindegewertungsbehörden und hat seit der Zentralisierung der Aufgaben beim Kantonalen Steueramt praktisch keine Bedeutung mehr. Ausserdem läuft das Verfahren über die Grundstücksbewertung nach anderen Grundsätzen ab als das Veranlagungsverfahren. Insbesondere besteht bei der Grundstücksbewertung keine Notwendigkeit, eine vorgängig eingereichte Selbstdenkulation zu vertreten (vgl. dazu § 190 Abs. 2). Das rechtliche Gehör ist auch ohne Vorladung gewährleistet, denn der Grundstückseigentümer hat ein Einsichtsrecht in die Bewertungsprotokolle, ein Einspracherecht gegen die Bewertungsverfügung sowie die Möglichkeit, eine Einzelbewertung gemäss § 218 Abs. 2 zu verlangen.

## **§ 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 Grundstücksveräusserungen 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 Kantonalen Steueramt die für die Grundstücksbewertung 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 Kantonalen Steueramt 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 Kantonalen Steueramt 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 bis 4 genannten Unterlagen und Angaben dem Kantonalen Steueramt grundsätzlich elektronisch zugestellt. Absatz 5 stellt sicher, dass diese dem Kantonalen Steueramt 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 Grundstückbewertung und ist im Hinblick auf die geplante neue Bewertungs-Applikation sowie für das zentrale Objektregister von grundlegender Bedeutung.

## **7. Auswirkungen**

### **7.1 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 Kantonalen Steueramt mittelfristig eine Personalreduktion möglich. Ein Abbau ist ab 2027 realistisch, da zuvor noch die Steuerperioden nach den bisherigen gesetzlichen Vorgaben veranlagt werden müssen.

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.

	Nichtlandwirtschaftliche Grundstücke	
	Kanton	Gemeinden
Erhöhung Vermögenssteuerwerte	56	51
Erhöhung Eigenmietwerte	7	6,4
Mehreinnahmen total	63	57,4

Tabelle 2: Mehreinnahmen bei Anpassung der Vermögenssteuer- und Eigenmietwerte (in Millionen Franken) auf Wertbasis 2021

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 bis 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.

## 7.2 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. Mit der Festlegung der Eigenmietwerte auf das gesetzliche Minimum von 60 % der Marktmietwerte wird dieses Risiko jedoch minimiert. 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.

## 7.3 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.

## 7.4 Auswirkungen auf die Umwelt

Mit der neuen Bewertungsmethodik werden grundsätzlich keine Objektbesichtigungen mehr durchgeführt. Der Wegfall von rund 8'000 Objektbesichtigungen pro Jahr, mit durchschnittlich 10 km bis 15 km Auto-Wegstrecke pro Augenschein, verringert den CO<sub>2</sub>-Fussabdruck der Sektion Grundstücksschätzung um rund 32,5 Tonnen. Damit wird zumindest ein kleiner, nachhaltiger Beitrag zum Umweltschutz geleistet.

## 7.5 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 Kantonalen Steueramt 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. Tabelle 2).

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 Kantonale Steueramt 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.

## 7.6 Auswirkungen auf die Beziehungen zum Bund und zu anderen Kantonen

Die Strategie Schätzungswesen dürfte sowohl 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.

## 8. Weiteres Vorgehen

Was	Wann
Anhörung	25. Februar 2022 – 31. Mai 2022
Verabschiedung Botschaft für 1. Beratung durch Regierungsrat	September 2022
1. Beratung im Grossen Rat	November / Dezember 2022
Verabschiedung Botschaft für 2. Beratung durch Regierungsrat	April 2023
2. Beratung im Grossen Rat	Mai / Juni 2023
Allfällige Volksabstimmung	26. November 2023
Inkrafttreten	1. Januar 2024

### Beilagen

- Beilage 1: Synopse
- Beilage 2: Herleitung und Beschreibung neues Schätzungsmodell

## 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"><li>• Liegenschaften</li><li>• In das Grundbuch aufgenommene selbstständige &amp; dauernde Rechte</li><li>• Bergwerke</li><li>• Miteigentumsanteile an Grundstücken</li></ul>
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