

Botschaft des Regierungsrats des
Kantons Aargau an den Grossen Rat
vom 15. Februar 2012

12.29
(11.147)

Steuergesetz (StG); Änderung

**Bericht und Entwurf
zur 2. Beratung**

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen den Entwurf zur Änderung des Steuergesetzes (StG) zur Beschlussfassung.

Zusammenfassung

Mit der Teilrevision will der Regierungsrat steuerliche Entlastungen zur Stärkung des Wohn- und Wirtschaftskantons umsetzen, wobei der Fokus auf der Entlastung des Mittelstands liegt. Daneben werden Anpassungen an geändertes Bundesrecht und an neuere Gerichtsentseide vorgenommen und in der Praxis erkannte Verbesserungen umgesetzt. Die Teilrevision berücksichtigt wesentliche Inhalte der seit der letzten Teilrevision 2006 vom Grossen Rat an den Regierungsrat überwiesenen parlamentarischen Vorstösse.

Der Grosse Rat hat in der 1. Beratung zusätzliche Entlastungen beschlossen. Während sich beim Gesetzesentwurf des Regierungsrats bei dynamischer Betrachtungsweise für den Kanton Steuermindererträge von 89,6 Millionen Franken ergeben, resultieren bei den Beschlüssen des Grossen Rats Mindererträge von 110,0 Millionen Franken. Für die Gemeinden ergeben sich beim Gesetzesentwurf des Regierungsrats Steuermindererträge von 84,7 Millionen Franken und bei den Beschlüssen des Grossen Rats von 104,1 Millionen Franken.

Der Regierungsrat hat verschiedenen Änderungen des Grossen Rats, die keine oder nur geringfügige zusätzliche Mindereinnahmen bewirken, bereits in der 1. Beratung zugestimmt. Abgelehnt hat er eine Erhöhung des Versicherungs- und Sparzinsenabzugs, welcher Mindereinnahmen von je rund 20 Millionen Franken für den Kanton und die Gemeinden zur Folge hätte.

Aufgrund einer finanzpolitischen Analyse hat der Regierungsrat bereits im Rahmen des Aufgaben- und Finanzplan (AFP) 2012–2015 eine gestaffelte Umsetzung der geplanten Entlastung des Einkommenssteuertarifs auf 2013 und 2015 vorgeschlagen. Seit der Beschlussfassung über den AFP 2012–2015 hat sich die finanzpolitische Lage weiter verschärft. Aufgrund des schwierigen wirtschaftlichen Umfelds ist damit zu rechnen, dass die Steuererträge 2012 tiefer ausfallen als im aktuellen AFP vorgesehen. Der Regierungsrat gelangt deshalb zum Schluss, die Steuergesetzrevision inklusive der ersten Tranche der Einkommenssteuertarifentlastung grundsätzlich erst auf 2014 umzusetzen, gefolgt von der zweiten Tranche der Einkommenssteuertarifentlastung im Jahr 2015. Auf 2013 treten aufgrund der zwingenden Vorgabe des Steuerharmionisierungsgesetzes lediglich die neuen Regelungen zu den Mitarbeiterbeteiligungen in Kraft.

Der Grosse Rat hat dem Regierungsrat für die 2. Beratung drei Prüfungsaufträge erteilt. Einer Erhöhung des Steuerfreibetrags für Verheiratete bei der Vermögenssteuer von Fr. 180'000.– auf Fr. 200'000.– stimmt der Regierungsrat zu. Damit ist dieser Freibetrag doppelt so hoch wie derjenige für Alleinstehende.

Die Einführung eines Eigenbetreuungsabzugs für die Betreuung von Kindern durch einen nicht erwerbstätigen Elternteil wird abgelehnt, weil ein solcher Abzug sowohl dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit wie auch dem zwingenden Bundesrecht widerspricht. Einer tariflichen Entlastung für die juristischen Personen steht der Regierungsrat aus verschiedenen Gründen grundsätzlich skeptisch gegenüber (finanzpolitischer Spielraum, heutige ausreichende Positionierung im interkantonalen Steuerwettbewerb, in Aussicht stehende, zurzeit aber noch nicht konkretisierte Massnahmen im Zusammenhang mit dem EU-Steuerstreit). In Würdigung dieser Rahmenbedingungen schlägt der Regierungsrat zwar eine Entlastung der juristischen Personen vor, dies jedoch erst nach der Umsetzung der zweiten Etappe der vorliegenden Revision. Und dies nur unter der Bedingung, dass ein solcher zusätzlicher Schritt aufgrund des volkswirtschaftlichen Wachstums und der Finanzlage des Kantons und der Gemeinden verkraftbar ist.

Der Antrag des Regierungsrats für die 2. Beratung hat Mindererträge von 91,8 Millionen Franken für den Kanton und 86,8 Millionen Franken für die Gemeinden zur Folge. Diese Mindererträge fallen zu rund zwei Dritteln im Jahr 2014 und zu rund einem Drittel im Jahr 2015 an.

Inhaltsverzeichnis

1. Ergebnis der 1. Beratung	5
1.1 Überblick 5	
1.2 Stellungnahme des Regierungsrats.....	5
2. Prüfungsanträge des Grossen Rats für die 2. Beratung	6
2.1 Erhöhung Steuerfreibetrag für Verheiratete bei der Vermögenssteuer	6
2.2 Einführung eines Abzugs für die Eigenbetreuung von Kindern	7
2.3 Entlastungen für juristische Personen	8
3. Finanzpolitische Perspektiven	10
4. Neue Anträge des Regierungsrats	11
4.1 Etappierung Entlastung Einkommenssteuertarif	11
4.2 Entlastungen juristische Personen	12
4.3 Anpassungen an neues Bundesrecht und neues kantonales Recht	12
4.3.1 Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen	12
4.3.2 Totalrevision des Gesetzes über die Organisation der ordentlichen richterlichen Behörden (Gerichtsorganisationsgesetz, GOG)	13
5. Zu den einzelnen Bestimmungen	13
5.1 Änderungen in Zusammenhang mit der Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen	13
5.2 Übrige Änderungen	18
6. Auswirkungen	20
7. Terminplan und Inkraftsetzung	21
A n t r a g :	22

1. Ergebnis der 1. Beratung

1.1 Überblick

Mit der Teilrevision will der Regierungsrat steuerliche Entlastungen zur Stärkung des Wohn- und Wirtschaftskantons umsetzen, wobei der Fokus auf der Entlastung des Mittelstands liegt. Daneben werden Anpassungen an geändertes Bundesrecht und an neuere Gerichtsent-scheide vorgenommen und in der Praxis erkannte Verbesserungen umgesetzt. Die Teilre-vision berücksichtigt wesentliche Inhalte der seit der letzten Teilrevision 2006 vom Grossen Rat an den Regierungsrat überwiesenen parlamentarischen Vorstösse.

In der parlamentarischen Beratung sind von Seiten des Grossen Rats einige Änderungen ohne oder mit sehr geringen fiskalischen Auswirkungen beantragt und beschlossen worden, denen der Regierungsrat bereits zugestimmt hat. Bei den steuerlichen Entlastungen mit grösseren fiskalischen Auswirkungen hat die Kommission Volkswirtschaft und Abgaben wesentliche Ausweitungen beschlossen, denen der Regierungsrat nicht zustimmen konnte. Im Plenum des Grossen Rats fand ein Wandel hin zum eigentlichen Ziel der Revision und eine Annäherung an die regierungsrätliche Strategie einer gesunden, nachhaltigen Finanz- und Steuerpolitik statt.

Die wichtigsten Differenzen nach Abschluss der 1. Beratung bilden die vom Grossen Rat beschlossene Erhöhung des Versicherungs- und Sparzinsenabzugs und die Absicht, eine weitere Entlastung für die juristischen Personen in die Gesetzesrevision einzubauen. Zum Letzteren hat der Grosse Rat dem Regierungsrat einen Prüfauftrag erteilt.

Die Beschlüsse des Grossen Rats führen im Vergleich zum Gesetzesentwurf des Regie-rungsrats zu höheren Mindererträgen für den Kanton und die Gemeinden. Während sich beim Gesetzesentwurf des Regierungsrats bei dynamischer Betrachtungsweise für den Kan-ton Steuermindererträge von 89,6 Millionen Franken ergeben, resultieren bei den Beschlüs-sen des Grossen Rats Mindererträge von 110,0 Millionen Franken. Für die Gemeinden erge-ben sich beim Gesetzesentwurf des Regierungsrats Steuermindererträge von 84,7 Millionen Franken und bei den Beschlüssen des Grossen Rats von 104,1 Millionen Franken.

1.2 Stellungnahme des Regierungsrats

Der Regierungsrat stimmt den meisten Beschlüssen des Grossen Rats zu. Lediglich einen Beschluss lehnt er ab.

Zustimmung

- Erhöhter Abzug für Zuwendungen an die steuerbefreiten politischen Parteien (§§ 40 lit. k und 69 lit. c)
- Modifikation der Regelung über die Höchstbelastung (§ 56)
- Modifikation der Regelung über die wirtschaftliche Handänderung bei Holdinggesellschaften (§ 96 Abs. 3)
- Neue Regelung bei Ersatzbeschaffung von selbstbewohntem Eigentum in anderen Kan-tonen (§ 99a)

- Erbschafts- und Schenkungssteuerfreiheit bei Vermögensübertragungen an Eltern, Stiefeltern und Pflegeeltern (§§ 142 Abs. 3 und 147 Abs. 2)
- Verzicht auf die Einführung eines gesetzlichen Grundpfandrechts (§ 234a)

Ablehnung

- Erhöhung Pauschalabzug für Versicherungsprämien und Sparzinsen (§ 40 lit. g)

2. Prüfungsanträge des Grossen Rats für die 2. Beratung

Der Regierungsrat hat vom Grossen Rat drei Prüfungsanträge entgegengenommen respektive überwiesen erhalten.

2.1 Erhöhung Steuerfreibetrag für Verheiratete bei der Vermögenssteuer

Gemäss § 54 Abs. 1 werden vom Reinvermögen für die Berechnung des steuerbaren Vermögens steuerfreie Beträge abgezogen. Der Abzug beträgt für gemeinsam steuerpflichtige Verheiratete Fr. 180'000.–, für alle übrigen steuerpflichtigen Personen Fr. 100'000.–, und für jedes Kind, für welches ein Kinderabzug gewährt wird, zusätzlich Fr. 12'000.–.

Im Grossen Rat wurde geltend gemacht, dass der Freibetrag für Verheiratete das Doppelte des Freibetrags für Alleinstehende betragen sollte, um Verheiratete gegenüber einem Konkubinatspaar nicht zu benachteiligen. Ein solcher doppelter Freibetrag war bereits bei der Totalrevision des Steuergesetzes (Inkrafttreten 2001) grundsätzlich vorgesehen. Kurz vor der Beendigung der parlamentarischen Beratung war nämlich ein Freibetrag von Fr. 180'000.– Franken für die verheirateten steuerpflichtigen Personen und von Fr. 90'000.– für die übrigen steuerpflichtigen Personen beschlossen. Erst in der letzten Sitzung am Ende der 2. Beratung wurde ein Rückkommensantrag auf Erhöhung des Freibetrags für die übrigen Personen auf Fr. 100'000.– gutgeheissen. Begründet wurde die einseitige Erhöhung damit, dass unter dem alten Recht eine alleinstehende Person im Rentenalter wegen des früheren zusätzlichen Rentnerabzugs einen Freibetrag von Fr. 100'000.– bekommen habe und das neue Recht keine Verschlechterung bringen solle. Somit ergab sich ein Freibetrag für gemeinsam steuerpflichtige Verheiratete von Fr. 180'000.– und für alle übrigen steuerpflichtigen Personen von Fr. 100'000.–.

Der Regierungsrat befürwortet eine Rückkehr zu einem doppelt so hohen Betrag für gemeinsam steuerpflichtige Personen. Grundsätzlich würde dieses Ziel auch mit einer Verminderung des Freibetrags für die übrigen Personen auf Fr. 90'000.– erreicht. Da sich mit der vorliegenden Teilrevision aber keine Schlechterstellungen ergeben sollten, pflichtet er einer Erhöhung des Freibetrags für gemeinsam steuerpflichtige Personen auf Fr. 200'000.– zu. Diese Erhöhung führt zu Steuer mindererträgen von 1,8 Millionen Franken für den Kanton und 1,7 Millionen Franken für die Gemeinden.

2.2 Einführung eines Abzugs für die Eigenbetreuung von Kindern

Wer darauf angewiesen ist, die Kinder gegen Entgelt betreuen zu lassen, kann diese Kosten in dem vom Gesetz bestimmten Ausmass steuerlich abziehen. Es stellt sich die Frage, ob auch für die Betreuung von Kindern durch einen nicht erwerbstätigen Elternteil ein Steuerabzug gerechtfertigt ist (sogenannte Eigenbetreuung).

Wer auf eine externe Kinderbetreuung angewiesen ist, um eine Erwerbstätigkeit ausüben zu können, kann einen Teil der dafür erforderlichen Kosten steuerlich absetzen. Der Abzug für die notwendige Drittbetreuung trägt dem Umstand Rechnung, dass infolge der Geldausgabe die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit geschmälert ist. Durch die Erwerbstätigkeit einer alleinerziehenden Person oder einer zweitverdienenden Person wird (zusätzliches) steuerbares Einkommen generiert, das zu einer höheren Steuerbelastung führt. Weil ein Teil des steuerbaren Verdiensts respektive Zusatzverdiensts durch die Kosten der Drittbetreuung konsumiert wird, ist ein Steuerabzug gerechtfertigt. Anders bei der familieninternen Betreuung: Zwar verzichten diese Eltern auf eine zusätzliche Erwerbstätigkeit, sie müssen deshalb aber weder externe Betreuungskosten aufwenden noch höhere Steuern bezahlen.

Der Kinderdrittbetreuungskostenabzug ist erforderlich, um im Sinne des verfassungsrechtlichen Gebots der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit eine Gleichbehandlung zu erreichen zwischen Eltern, die ihre Kinder selbst betreuen, und Eltern, die ihre Kinder fremd betreuen lassen. Daraus ableitend hat das Bundesgericht in einem Urteil vom 3. März 2010 entschieden, dass die Einführung eines Abzugs für Eigenbetreuung nicht mit den verfassungsmässigen Geboten der Rechtsgleichheit und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu vereinbaren ist.

Die Einführung eines Eigenbetreuungsabzugs würde eine faktische Reduktion oder gar Abschaffung des Abzugs für die Kinderdrittbetreuung bedeuten und damit zu einer Benachteiligung der externen Betreuung führen. Damit würden letztlich jene Familien bevorteilt, die auf ein Einkommen des zweiten Elternteils nicht angewiesen sind, oder die die Kinderbetreuung mit der Erwerbstätigkeit verbinden können (zum Beispiel in der Landwirtschaft oder anderen Familienbetrieben).

Der Grosse Rat hat bereits drei parlamentarische Vorstösse abgelehnt, mit denen entweder ein Eigenbetreuungsabzug hätte eingeführt oder der Kinderfremdbetreuungskostenabzug abgeschafft werden sollen (Motion Jörg Hunn, Marianna Mattenberger, Richard Plüss und Dr. Jürg Stüssi-Lauterburg betreffend Einführung eines Kinderbetreuungsabzugs im Steuergesetz vom 13. Januar 2009; Motion Jörg Hunn, Richard Plüss und Dr. Jürg Stüssi-Lauterburg betreffend kostenneutrale Erhöhung des Kinderabzugs im Steuergesetz bei gleichzeitiger Abschaffung des Abzugs für die Betreuung der Kinder ausserhalb des Haushalts vom 9. Juni 2009; sowie Motion Samuel Schmid, Jörg Hunn, Marianna Mattenberger, Richard Plüss und Dr. Jürg Stüssi-Lauterburg betreffend Gleichbehandlung von Kinderbetreuung vom 30. Juni 2010). Aus den erwähnten Gründen darf ein Eigenbetreuungsabzug auch mit der vorliegenden Teilrevision nicht eingeführt werden.

2.3 Entlastungen für juristische Personen

Der Regierungsrat beurteilt die Einbindung von tariflichen Entlastungen für die juristischen Personen in die laufende Steuergesetzrevision als kritisch. Dies aus verschiedenen Gründen:

Erstens besteht aus heutiger Sicht zumindest bis und mit 2016 für den Kanton und die Gemeinden kein finanzieller Spielraum für weitere Steuerentlastungen. In den Jahren 2013–2015 bedarf es selbst bei der Vorlage des Regierungsrats grosser Anstrengungen von allen Beteiligten, um ausgeglichene Verwaltungsrechnungen zu erreichen. Es ist zu hoffen, dass nach 2015 wieder eine Trendwende zu besseren Rechnungsabschlüssen stattfindet. Es ist aus heutiger Sicht nicht zu verantworten, im aktuellen Aufgaben- und Finanzplan (AFP) 2012–2015 bereits wieder zusätzliche Steuermindereinnahmen in der Grössenordnung von 30–60 Millionen Franken vorzusehen (dieser Rahmen für den Kanton inklusive Gemeinden wurde bei der Debatte im Grossen Rat erwähnt).

Zweitens besteht aus der Optik des interkantonalen Wettbewerbs kein dringender und im Vergleich zu den Nachbarkantonen ausgewiesener Bedarf für weitere Steuersenkungen bei den Unternehmen.

Drittens ist der Steuerstreit zwischen der EU und der Schweiz nach wie vor nicht gelöst. Die EU drängt auf eine Beendigung der steuerlichen Privilegierung von international tätigen Gesellschaften. Im Fokus stehen die steuerlich privilegierten Formen Holdinggesellschaft, gemischte Gesellschaft und Domizilgesellschaft. Wird in diesen Bereichen das Bundesrecht geändert, ergibt sich auch ein Anpassungsbedarf bei den kantonalen Steuerregimes. Dabei wird es von Vorteil sein, wenn der Kanton Aargau einen grösstmöglichen Handlungsspielraum hat, respektive der Handlungsspielraum nicht durch eine Revision, die nicht auf die künftige Bundesgesetzgebung abgestimmt ist, eingeschränkt oder gar aufgebraucht ist.

Der Grosse Rat hat in der 1. Beratung die finanzielle Problematik von zusätzlichen Entlastungen erkannt. Er hat deshalb noch keine Entlastungen beschlossen, sondern einen entsprechenden Prüfungsantrag gestellt. In Würdigung der erwähnten Rahmenbedingungen wäre aus Sicht des Regierungsrats höchstens denkbar, die Entlastung der juristischen Personen nach der Umsetzung der zweiten Etappe der bisher beschlossenen Revision in Kraft zu setzen. Und dies nur unter der Bedingung, dass ein solcher zusätzlicher Schritt aufgrund des volkswirtschaftlichen Wachstums und der Finanzlage des Kantons und der Gemeinden verkräftbar ist. Die Rücksichtnahme auf das volkswirtschaftliche Wachstum ist erforderlich, damit die Finanzen des Kantons Aargau und der Gemeinden nicht aus dem Lot geraten. Wäre dies der Fall, so hätte dies negative Auswirkungen auf die Leistungserbringung und die Wettbewerbsfähigkeit des Kantons.

Konkret schlägt der Regierungsrat eine Entlastung erst nach der Inkraftsetzung der beiden auf 2014 und 2015 vorgesehenen Etappen vor, daher frühestens im Jahr 2016. Der genaue Zeitpunkt hängt dabei von der Entwicklung der Konjunktur und der Ergebnisse der Verwaltungsrechnung sowie dem Entscheid des Grossen Rats ab. Der Grosse Rat kann das Inkrafttreten beschliessen, wenn folgende Bedingungen erfüllt sind: Einerseits muss die Verwaltungsrechnung des Kantons in den beiden Vorjahren zum Beschlussjahr einen Überschuss erzielt haben. Andererseits muss das Wachstum des realen Bruttoinlandprodukts

(BIP) der Schweiz gemäss den veröffentlichten Zahlen des Staatssekretariats für Wirtschaft (SECO) im gleichen Zeitraum insgesamt mindestens 3 % betragen haben. Über eine allfällige Entlastung per 1. Januar 2016 beispielsweise entscheidet der Grosse Rat folglich aufgrund der Rechnungsabschlüsse 2013 und 2014 sowie der am 30. Juni 2015 vorliegenden Zahlen des SECO's zum BIP 2013 und 2014. Um zu vermeiden, dass die volle Entlastung aufgrund eines nur kurzfristigen Höhenflugs in einer sonst schwachen volkswirtschaftlichen Phase ausgelöst würde, wird die Entlastung in zwei Schritten vorgenommen respektive auf zwei Steuerperioden verteilt. Dabei muss der Grosse Rat beide Schritte separat beschliessen. Sollten die konjunkturellen Parameter nach Vornahme des ersten Schritts nicht mehr erfüllt sein, wird der zweite Schritt hinausgeschoben, bis wieder ein positives Umfeld besteht.

Inhaltlich kommen für eine Entlastung der juristischen Personen vier Ansätze in Frage: Reduktion der oberen Stufe des Gewinnsteuertarifs, Reduktion der unteren Stufe des Gewinnsteuertarifs, Erhöhung des Sockelbetrags für die Besteuerung in der unteren Tarifstufe und Reduktion der Kapitalsteuer. Denkbar ist auch eine Kombination der verschiedenen Elemente.

Bei einer Reduktion der oberen Tarifstufe (heute 9 %) profitieren Unternehmen mit hohen Gewinnen. Es würden rund 1'800 der rund 20'700 im Kanton Aargau steuerpflichtigen Unternehmen eine Entlastung erfahren. Tendenziell würden die grösseren Unternehmen stärker von einer solchen Tarifsenkung profitieren als die kleinen und mittleren Unternehmen (KMU). Eine Reduktion der oberen Tarifstufe hätte den Vorteil, dass sich dies bei den interkantonalen Steuerbelastungsvergleichen positiv für den Kanton Aargau auswirkt. Zudem würde eine Annäherung der oberen an die untere Tarifstufe es erleichtern, dereinst einen proportionalen Tarif einzuführen.

Bei einer Reduktion der unteren Tarifstufe (heute 6 %) profitieren eher Unternehmen mit kleineren Gewinnen. Weil die ersten Fr. 150'000.– Gewinnanteile in jedem Fall in der unteren Tarifstufe versteuert werden können, profitieren grundsätzlich alle Unternehmen, die Steuern bezahlen. Tendenziell würden die KMU stärker von einer solchen Tarifsenkung profitieren als die grösseren Unternehmen.

Eine kumulative Reduktion von beiden Tarifstufen entlastet naturgemäss ebenfalls alle Unternehmen, die Gewinnsteuern bezahlen. Wenn beide Stufen in gleichem Ausmass reduziert werden, werden Unternehmen mit kleinen Gewinnen prozentual etwas stärker entlastet als Unternehmen mit hohen Gewinnen. Frankenmässig profitieren aber vor allem die grossen Unternehmen und weniger die KMU.

Bei einer Erhöhung des Sockelbetrags von heute Fr. 150'000.– profitieren vor allem die KMU, welche Gewinne über dem bisherigen Sockelbetrag versteuern. Unternehmen mit kleineren Gewinnen profitieren von einer Erhöhung des Sockelbetrags nicht, Unternehmen mit sehr hohen Gewinnen nur wenig, da die Ausdehnung nicht ins Gewicht fällt.

Eine Reduktion der Kapitalsteuer erachtet der Regierungsrat als nicht zweckmässig. Auf 2007 wurde die Kapitalsteuer auf 1,25 ‰ (einfache Steuer) halbiert und auf 2009 die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer eingeführt. Haben die Einnahmen aus der Kapitalsteuer 2005 noch rund 62 Millionen Franken betragen, so werden sie sich 2013 noch

auf rund 13 Millionen Franken belaufen. Dies entspricht noch rund 3 % des Steueraufkommens der juristischen Personen.

Heute bezahlen nur noch rund 2'400 von rund 20'700 Unternehmen Kapitalsteuern. Dabei handelt es sich um mittlere und grosse Unternehmen, die keinen oder nur einen sehr kleinen Gewinn ausweisen beziehungsweise diesen mit Verlusten aus Vorjahren verrechnen können. Die Kapitalsteuer kommt ab einem Eigenkapital von Fr. 400'000.– zum Tragen. Bei kleinerem Eigenkapital ist die Minimalsteuer von Fr. 500.– (einfache Steuer) beziehungsweise Fr. 820.– (Kantons- und Gemeindesteuern) geschuldet. Von einer Senkung der Kapitalsteuer profitieren also weniger die kleinen als vielmehr die mittleren und grossen Unternehmen, die keine Gewinne versteuern.

Mit der Kapitalsteuer leisten mittlere und grosse Unternehmen trotz fehlender Gewinnsteuern entsprechend ihrer Grösse einen Beitrag an das Gemeinwesen. Es ist ein Pendant zur Minimalsteuer der kleinen Unternehmen, das in der bestehenden Form beibehalten werden sollte.

In Würdigung dieser Folgen beantragt der Regierungsrat – sofern der Grosse Rat an einer Entlastung festhält – eine Entlastung des Gewinnsteuertarifs, die alle drei Komponenten umfasst. Es sollen in einem fiskalpolitisch vertretbaren Ausmass die obere und untere Tarifstufe gesenkt und der Sockelbetrag erhöht werden. Von dieser Massnahme profitieren sowohl die Unternehmen mit grossen Gewinnen als auch die KMU mit kleineren und mittleren Gewinnen in einem ausgewogenen Verhältnis.

3. Finanzpolitische Perspektiven

Eine erfolgreiche und zukunftsgerichtete Politik kann nur auf einer nachhaltigen, gesunden Finanz- und Steuerpolitik aufbauen. Finanz- und Steuerpolitik stehen in einem Abhängigkeitsverhältnis zueinander. Deshalb muss die Steuerpolitik immer auch die Finanzpolitik im Auge behalten. Dabei ist insbesondere darauf zu achten, dass die Steuerbelastung zwar möglichst tief bleibt, dass sie aber auch ausgeglichene Verwaltungsrechnungen ermöglicht. Der Gesetzesentwurf des Regierungsrats beachtet beides: eine attraktive Steuerpolitik und eine gesunde Finanzpolitik.

Der finanzielle Zustand des Kantons Aargau ist sehr gut und wird auch von anerkannten externen Experten entsprechend beurteilt (AAA-Rating durch Standard&Poor's, Rang 3 bei den Standortqualitätsindikatoren von Credit Suisse Economic Research). Diese Spitzenrangierung gilt es zu halten. Dazu trägt auch die vorliegende Teilrevision des Steuergesetzes bei. Diese ist in die aktuellen finanzpolitischen Perspektiven einzuordnen.

Zum Zeitpunkt des Gesetzesentwurfs des Regierungsrats vom 6. April 2011 wurde von Mindererträgen von 89,6 Millionen Franken für den Kanton respektive 84,7 Millionen Franken für die Gemeinden ausgegangen. Mittlerweile haben sich die Wachstumsprognosen über die wirtschaftliche Entwicklung in der Schweiz unter anderem wegen der Währungssituation (starker Franken) und der konjunkturellen Lage offensichtlich abgeschwächt. Gegenüber der Situation im Sommer 2011 hat sich aufgrund der Festlegung eines Mindestkurses für den Euro die Währungssituation etwas entspannt.

Im Bereich der Ausschüttungen der Schweizerischen Nationalbank (SNB) und der Ressourcenausgleichszahlungen der Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen (NFA) sind im aktuellen AFP 2012–2015 tiefere Einnahmen gegenüber der früheren Planung eingestellt worden. Bezüglich der Ausschüttungen der SNB hat sich die Lage mit der neuesten Ausschüttungsvereinbarung vom 22. November 2011 nun allerdings wieder etwas verbessert.

Der Regierungsrat hat mit dem AFP 2012–2015 eine gestaffelte Umsetzung der geplanten Entlastung des Einkommenssteuertarifs vorgeschlagen (hälftige Entlastung je auf 2013 und 2015). Wegen der seit der Verabschiedung des AFP 2012–2015 weiter veränderten Rahmenbedingungen gelangt der Regierungsrat zum Schluss, die Revision inklusive der ersten Tranche der Einkommenssteuertarifentlastung grundsätzlich erst auf 2014 umzusetzen, gefolgt von der zweiten Tranche der Einkommenssteuertarifentlastung im Jahr 2015. Auf 2013 treten somit aufgrund der zwingenden Vorgabe des Steuerharmionisierungsgesetzes lediglich die neuen Regelungen zu den Mitarbeiterbeteiligungen in Kraft.

Aufgrund der aktuellen Beurteilung der künftigen Wirtschafts- und Finanzlage des Kantons besteht im Zeitraum des AFP 2012–2015 kein Handlungsspielraum für weitere steuerliche Entlastungen, die über den bisherigen Gesetzesentwurf des Regierungsrats hinausgehen. Weder sind höhere Entlastungen bei vorgeschlagenen Revisionspunkten noch die Einbettung von zusätzlichen neuen Entlastungen – wie zum Beispiel für die juristischen Personen – verkraftbar. Eine zusätzliche Entlastung der juristischen Personen kann erst zu einem späteren Zeitpunkt und unter der Bedingung eines ausreichenden volkswirtschaftlichen Wachstums umgesetzt werden. Der Regierungsrat schlägt in Beantwortung des entsprechenden Prüfungsantrags ein solches Szenario vor.

Die finanzpolitischen Rahmenbedingungen lassen es im Übrigen nach wie vor nicht zu, parallel zur Steuergesetzrevision die am 7. September 2010 überwiesene Motion betreffend Anwendung des Kostendeckungsprinzips bei der Grundbuchabgabe umzusetzen. Der Regierungsrat hat sich bereits in der Botschaft zur 1. Beratung dazu geäußert und in Aussicht gestellt, dass er die Motion in der 2. Beratung zur Abschreibung beantragen wird. Dies wird nun beantragt, weil sich die finanziellen Rahmenbedingungen seit der damaligen Beurteilung nicht verbessert haben. Sollte der Grosse Rat darauf bestehen, die Steuergesetzrevision und die Motion umzusetzen, bedeutet dies eine zusätzliche Belastung für die Abstimmung über die Steuergesetzrevision.

4. Neue Anträge des Regierungsrats

4.1 Etappierung Entlastung Einkommenssteuertarif

Trotz der veränderten finanzpolitischen Perspektiven will der Regierungsrat grundsätzlich an der Steuergesetzrevision festhalten. Allerdings muss die ursprünglich geplante Umsetzung modifiziert werden, damit die Revision für den Kanton und die Gemeinden verkraftbar bleibt. Der Regierungsrat schlägt dem Grossen Rat eine gestaffelte Umsetzung der geplanten Entlastung des Einkommenssteuertarifs vor. Wie in Ziffer 3 ausgeführt, soll die Hälfte der Entlastung auf 2014 und die andere Hälfte auf 2015 in Kraft treten. Damit verbleibt ein moderates Steuerertragswachstum, welches notwendig ist, um die staatlichen Aufgaben zu finanzieren.

Bestände kein Steuerertragswachstum mehr, so müsste der Aufwand gegenüber dem Vorjahr reduziert werden. Dies würde bedeuten, dass der Kanton ein Sanierungspaket beschliessen müsste, wenn man hohe Defizite vermeiden will. Auf denselben Zeitpunkt die Steuern senken und ein Sanierungspaket beschliessen, erschiene widersprüchlich.

4.2 Entlastungen juristische Personen

Wie unter Ziffer 2.3 dargelegt, schlägt der Regierungsrat eine Entlastung des Gewinnsteuertarifs vor. Er beantragt eine Reduktion der oberen Tarifstufe von 9 % auf 8,5 %, eine Reduktion der unteren Tarifstufe von 6 % auf 5,5 %, sowie eine Erhöhung des Sockelbetrags von Fr. 150'000.– auf Fr. 250'000.–. Diese Entlastungen führen beim Kanton zu Mindereinnahmen von 27,0 Millionen Franken und bei den Gemeinden von 11,8 Millionen Franken.

Wie ebenfalls in Ziffer 2.3 näher ausgeführt wurde, erfolgt die Entlastung nach der Inkraftsetzung der beiden auf 2014 und 2015 vorgesehenen Etappen – also frühestens im Jahr 2016. Die Unterteilung der Entlastung in zwei Schritte respektive Verteilung auf zwei Steuerperioden bedeutet, dass in jeder der beiden Steuerperioden die Steuersätze um je 0,25 % reduziert und der Sockelbetrag der unteren Tarifstufe um Fr. 50'000.– erhöht werden.

4.3 Anpassungen an neues Bundesrecht und neues kantonales Recht

4.3.1 Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen

Der Regierungsrat hat bereits in der Botschaft zur 1. Beratung auf das neue Bundesgesetz vom 17. Dezember 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen hingewiesen. Damals war der Zeitpunkt des Inkrafttretens aber noch unklar, so dass die Neuerung noch nicht im damaligen Gesetzesentwurf enthalten war. Mittlerweile hat der Bundesrat beschlossen, das Bundesgesetz auf den 1. Januar 2013 in Kraft zu setzen. Auf diesen Zeitpunkt hin müssen die Kantone ihre Steuergesetze anpassen. Die neuen Regelungen sind nun im Gesetzesentwurf zur 2. Beratung aufgeführt.

Sollte sich bei der vorliegenden Teilrevision eine Verzögerung ergeben, die keine Inkraftsetzung auf den 1. Januar 2013 mehr ermöglichen würde, sind die Bundesbestimmungen direkt anwendbar. Eine Schwierigkeit ergibt sich nur insofern, als die Kantone zwei Regelungen näher konkretisieren müssen (Bewertung der Mitarbeiterbeteiligungen für die Vermögenssteuer; Festlegung des Quellensteuersatzes für Empfänger von Mitarbeiterbeteiligungen, die im Zeitpunkt des Zuflusses im Ausland wohnhaft sind). Diese beiden Konkretisierungen müssten im Fall einer Verzögerung vorübergehend in einer Verordnung des Regierungsrats geregelt werden.

Ziel des Bundesgesetzes über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen ist die Wiederherstellung der Rechtssicherheit bei der Besteuerung von geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen. Während die Besteuerung von Mitarbeiteraktien in der Praxis keine Probleme verursacht, gestaltet sich die Besteuerung von Mitarbeiteroptionen komplexer. Mitarbeiteroptionen wurden bisher je nach Ausgestaltung der Bedingungen in drei verschiedenen Zeitpunkten besteuert. Dies konnte der Zeitpunkt der Zuteilung, des unwiderruflichen Rechtserwerbs (sogenanntes Vesting) oder der Ausübung der Option sein. Das Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen sieht bei der Optionsbesteuerung

nur noch zwei Besteuerungszeitpunkte vor, nämlich den Erwerbs- oder den Ausübungszeitpunkt.

Die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen wird durch das Steuerharmonisierungsgesetz praktisch vollständig geregelt. Grundsätzlich können diese Regelungen deshalb ins kantonale Recht übernommen werden, womit sechs Paragraphen ergänzt und sechs Paragraphen neu eingefügt werden. Ebenso kann auf die Erläuterungen des Bundesrats in der Botschaft zum Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen vom 17. Dezember 2010 verwiesen werden. Ein Handlungsspielraum für die Kantone besteht, wie bereits erwähnt, lediglich in zwei Punkten. Erstens bei der Bewertung der Mitarbeiterbeteiligung für die Vermögenssteuer (§ 50a Abs. 1, 2. Satz), zweitens bei der Festlegung des Quellensteuersatzes für Empfänger von Mitarbeiterbeteiligungen, die im Zeitpunkt des Zuflusses im Ausland wohnhaft sind (§ 125a Abs. 2).

4.3.2 Totalrevision des Gesetzes über die Organisation der ordentlichen richterlichen Behörden (Gerichtsorganisationsgesetzes, GOG)

Das Gesetzgebungsverfahren für die Totalrevision des Gesetzes über die Organisation der ordentlichen richterlichen Behörden (Gerichtsorganisationsgesetzes, GOG) verläuft parallel zur Teilrevision des Steuergesetzes. Die Totalrevision des GOG bringt für das Steuergesetz verschiedene rein redaktionelle Änderungen mit sich, welche insbesondere die Gerichtsorganisation und die Bezeichnung der Gerichte betreffen. So wird das Steuerrekursgericht künftig als "Spezialverwaltungsgericht" bezeichnet und der Begriff des Präsidenten des Steuerrekursgerichts soll durch den Begriff "Abteilungspräsident des Spezialverwaltungsgerichts" ersetzt werden. Insgesamt zwölf Paragraphen des Steuergesetzes werden im Rahmen einer Fremdänderung angepasst. Dies gilt jedoch nicht für die neuen Bezugsbestimmungen. Die neue Terminologie des Gerichtsorganisationsgesetzes muss deshalb bei zwei Bestimmungen im Steuergesetz selber berücksichtigt werden (§§ 223b und 224b).

5. Zu den einzelnen Bestimmungen

5.1 Änderungen in Zusammenhang mit der Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen

§ 17 Abs. 2 lit. b

Es wird eine numerative Ergänzung vorgeschlagen. Die wirtschaftliche Zugehörigkeit genügt, um für geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen steuerpflichtig zu werden.

§ 26 Abs. 1

Die Generalklausel in Absatz 1, die eine nicht abschliessende Aufzählung der Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit enthält, wird aus gesetzessystematischen Gründen mit einem Hinweis auf die geldwerten Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen ergänzt. Dies macht im Hinblick auf die nachfolgenden Grundsätze zur Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen Sinn.

§ 26a

§ 26a enthält in Absatz 1 eine nicht abschliessende Definition der "Mitarbeiterbeteiligung". Sie ist nicht abschliessend, weil eine Mitarbeiterbeteiligung nicht nur bei der Abgabe von Aktien, sondern auch bei der Abgabe von Partizipationsscheinen und Anteilscheinen an Genossenschaften oder sogar bei Anlagefonds möglich ist. Mit der Umschreibung "Beteiligungen anderer Art" können besondere ausländische Modelle unter den Begriff der Mitarbeiterbeteiligung subsumiert werden.

Mit dem Adjektiv "echt" in Absatz 1 soll zum Ausdruck gebracht werden, dass in einem Mitarbeiterbeteiligungsplan die Einräumung von Beteiligungsrechten wie Stimm-, Dividenden- und Bezugsrechte ermöglicht werden muss. Mitarbeiteroptionen gelten dann als echt, wenn sie nach der Ausübung dem Mitarbeiter oder der Mitarbeiterin die Möglichkeit einräumen, Aktien oder andere Beteiligungspapiere seiner oder ihrer Arbeitgeberin zu erwerben.

Unechte Mitarbeiterbeteiligungen sind Anwartschaften auf blosser Bargeldabfindungen und bezwecken weder direkt (mittels Aktien) noch indirekt (mittels Optionen) einen Erwerb von Beteiligungen. In der Regel wird damit die Art und Weise der Berechnung des künftigen Bonus umschrieben. So wird etwa der künftige Bonus anhand der Aktienkurssteigerung oder der Dividendenrendite berechnet.

§ 26b

Dieser Paragraph regelt die Besteuerungszeitpunkte der echten Mitarbeiterbeteiligungen und die Bemessung der steuerbaren Leistung.

Absatz 1 sieht die Besteuerung im Zeitpunkt des Erwerbs der Mitarbeiterbeteiligung vor. Dieser Grundsatz gilt namentlich für die frei verfügbaren und die gesperrten Mitarbeiteraktien sowie für börsenkotierte Mitarbeiteroptionen, die sofort nach Erwerb frei verfügbare und ausübbar sind (handelbare Optionen). An der Börse kotierte Mitarbeiteroptionen sind selten; grössere Publikumsgesellschaften geben ihren Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern gelegentlich solche Optionen zur freien Verfügung und sofortigen Ausübung ab. Weil Börsenkurse bestehen, haben sie einen sofort feststellbaren Wert und können somit im Zeitpunkt der Zuteilung besteuert werden. Dieser Grundsatz gilt indes nicht für gesperrte oder nicht börsenkotierte Optionen. Diese werden nach Absatz 3 im Zeitpunkt der Ausübung besteuert.

Absatz 1 Satz 2 schreibt vor, wie die steuerbare Leistung zu berechnen ist. Grundsätzlich ist immer vom Verkehrswert auszugehen. Es handelt sich dabei um einen allgemein anerkannten Grundsatz. Der Verkehrswert von Mitarbeiteraktien wird mit einem Einschlag von 6 % pro Sperrjahr reduziert, längstens jedoch bis zum 10. Sperrjahr. Längere Sperrfristen können vereinbart werden, bleiben steuerlich aber unbeachtlich. Absatz 2 entspricht somit der bisherigen Praxis.

§ 26c

Werden unechte Mitarbeiterbeteiligungen abgegeben, so ist wegen den vereinbarten Bedingungen mit der Besteuerung bis zum Zufluss des Bargelds oder bis zur Übertragung der Aktien zuzuwarten.

§ 26d

Die Inhaber von nicht börsenkotierten oder gesperrten Mitarbeiteroptionen können zwischen der Zuteilung und dem unwiderruflichen Rechtserwerb (Vesting) in verschiedenen Ländern wohnhaft und tätig sein. War die begünstigte Person während eines Teils dieser Zeit in der Schweiz wohnhaft, so kommt unserem Land ein anteilmässiges Besteuerungsrecht auf dem geldwerten Vorteil zu. Mit diesem Paragraphen wird die anteilmässige Besteuerung gesetzlich normiert. Die anteilmässige Besteuerung wird im Hinblick auf die im internationalen Verhältnis geltenden OECD-Bestimmungen (Organisation for Economic Co-operation and Development) schon heute berücksichtigt, weshalb die neue Bestimmung keine Praxisänderung bedeutet. Sofern die begünstigte Person im Ausübungszeitpunkt im Ausland lebt, ist das schweizerische Unternehmen verpflichtet, die anteilmässigen Steuern abzuliefern (Quellenbesteuerung gemäss § 125a).

§ 50a

Die mit der Zuteilung von Mitarbeiterbeteiligungen verbundenen Eigentums- oder Anwartschaftsrechte müssen deklariert werden. Mitarbeiterbeteiligungen sind grundsätzlich zum Verkehrswert zu bewerten. Bei börsenkotierten Beteiligungsrechten gilt der Kurswert als Verkehrswert. Bei nicht kotierten Aktien wird der innere Wert in der Regel nach der Wegleitung für die Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer ermittelt.

Kein Vermögenssteuerwert zu ermitteln ist einzig für gesperrte, nicht börsenkotierte sowie unechte Mitarbeiteroptionen, weil diese bei der Zuteilung keinen Einkommenssteuerwert haben. Es genügt, wenn im Lohnausweis und in den Vermögensverzeichnissen pro memoria auf solche Optionen hingewiesen wird.

Das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) verlangt bei der Bewertung für die Vermögenssteuer eine angemessene Berücksichtigung von Sperrfristen (Art. 14a StHG). Aufgrund ihrer Tarifhoheit können die Kantone selber bestimmen, wie hoch der Einschlag für Sperrfristen sein soll. Üblicherweise wird Sperrfristen im Rahmen einer Diskontierung Rechnung getragen. So ist für Sperrfristen bei der Einkommenssteuer aufgrund der Vorgabe des StHG eine jährliche Diskontierung vorgesehen (§ 26b Abs. 2):

Übersicht Diskontierung

Sperrfrist Jahre	Einschlag Durchschnitt	Einschlag pro Jahr
0		
1	6,00 %	6,00 %
2	8,82 %	11,64 %
3	11,53 %	16,94 %
4	14,13 %	21,93 %
5	16,62 %	26,61 %
6	19,02 %	31,01 %
7	21,33 %	35,15 %
8	23,54 %	39,04 %
9	25,67 %	42,70 %
10	27,72 %	46,14 %

Bei der Vermögenssteuer schreibt das StHG nicht explizit vor, wie den Sperrfristen Rechnung zu tragen ist. Zur Vereinfachung des Vollzugs erachtet es der Regierungsrat deshalb als sinnvoll, für die Vermögenssteuer anstelle der jährlichen Diskontierung einen pauschalen Einschlag von 20 % zu gewähren. Die Erfahrung zeigt, dass Mitarbeiterbeteiligungen am Häufigsten mit Sperrfristen von 3–5 Jahren ausgegeben werden. Der durchschnittliche Einschlag bei einer Sperrfrist von bis zu fünf Jahren liegt zwischen 6 % und 16,6 %. Ein pauschaler Einschlag von 20 % ist somit grosszügig und wirkt sich tendenziell zugunsten der Steuerpflichtigen aus. Bei einer Sperrfrist bis und mit sechs Jahren ist der pauschale Einschlag von 20 % eher hoch, bei einer Sperrfrist von sieben Jahren und mehr eher tief. Gesamthaft betrachtet sind die Auswirkungen dieser Lösung für die Bemessung der Vermögenssteuer jedoch marginal. Insbesondere sind dadurch auch keine wesentlichen Mindererträge zu erwarten.

§ 113 Abs. 2 lit. a

Hier geht es darum, die der Quellenbesteuerung unterliegenden Leistungen numerativ mit einem Hinweis auf die Mitarbeiteraktien und Mitarbeiteroptionen zu ergänzen. Betroffen sind ausländische Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, die keine fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung, aber einen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz haben.

§ 123 Abs. 1

Auch Mitglieder von Verwaltungsräten können Mitarbeiteraktien oder Mitarbeiteroptionen beziehen. Dies wird entsprechend ergänzt.

§ 125a

§ 125a steht im Zusammenhang mit der anteilmässigen Besteuerung (§ 26d). Die Besteuerung der Mitarbeiteroption im Ausübungszeitpunkt setzt voraus, dass die Vorschriften betreffend Quellenbesteuerung ebenfalls ergänzt werden. Es ist sicherzustellen, dass die schweizerischen Unternehmen die anteilmässigen Steuern auf den geldwerten Vorteilen abliefern, die der Dauer der in der Schweiz ausgeübten Tätigkeit entspricht.

Die Kantone können über den anzuwendenden Quellensteuersatz selber befinden. Bei der direkten Bundessteuer wurde dieser Satz mit 11,5 % festgelegt, was dem Maximalsatz entspricht. Begründet wird dies mit der Annahme, dass die meisten Kaderleute bei der Besteuerung in der Schweiz ohnehin dem Maximalsatz unterliegen würden. Der Regierungsrat verzichtet darauf, für die Kantons- und Gemeindesteuern ebenfalls den Maximalsatz vorzuschlagen. Stattdessen erscheint ein Einheitssatz von 18 % (inklusive direkte Bundessteuer) sachgerecht. Dieser Satz orientiert sich an der Regelung für im Ausland wohnhafte Mitglieder der Verwaltung oder der Geschäftsführung, welche einem Quellensteuersatz von 18 % unterliegen (§ 123 Abs. 3). Diese Angleichung ist sachlich gerechtfertigt, übt doch auch diese Personenkategorie eine Leitungs- oder Aufsichtsfunktion aus, welche mit der Funktion von Kaderleuten, die Mitarbeiterbeteiligungen erhalten, vergleichbar ist. Ausserdem ist davon auszugehen, dass zahlreiche andere Kantone ebenfalls diesen Quellensteuersatz anwenden werden.

Die Anwendung eines Einheitssatzes ist eine einfache und praktikable Lösung, weil damit der Zusatzaufwand für die Arbeitgeber, welche die Quellensteuer letztlich abrechnen müssen, so gering wie möglich gehalten wird. Einheitssätze für die Quellensteuer kennt das Aargauer Steuergesetz schon heute, beispielsweise bei Künstlern, Sportlern und Referenten (§ 122 Abs. 5), bei Hypothekargläubigerinnen und Hypothekargläubigern (§ 124 Abs. 3) oder eben bei den Verwaltungsratsentschädigungen (§ 123 Abs. 3).

Alternativ zum Einheitssatz käme die Schaffung eines neuen, speziellen Quellensteuertarifs in Frage, der sich aus dem bisherigen kantonalen Tarif und dem neuen Einheitssatz des Bundes (11,5 %) berechnen würde. Der Aufwand für die jährlich wiederkehrende Ausarbeitung und Implementierung eines eigenständigen Quellensteuertarifs für ein paar wenige Fälle wäre jedoch unverhältnismässig.

§ 127 Abs. 2 lit. g

Diese Bestimmung betrifft die anteilmässige Besteuerung (§ 26d und § 125a). Wesentlich ist, dass das schweizerische Unternehmen zur Steuerschuldnerin wird, auch wenn es dem ehemaligen Arbeitnehmenden den geldwerten Vorteil nicht direkt ausrichtet. Das schweizerische Unternehmen wird sich entweder bei der ausländischen Mutter- oder Gruppengesellschaft schadlos halten oder die Steuer beim inzwischen im Ausland wohnhaften Mitarbeitenden einfordern.

§ 185 Abs. 1 lit. e

Um entscheiden zu können, wann Mitarbeiterbeteiligungen steuerlich erfasst werden, sind die Veranlagungsbehörden auf Informationen der Arbeitgeber angewiesen. Die Bescheinigungspflicht nach § 183 Abs. 1 lit. a gegenüber dem Mitarbeiter vermag nicht in jedem Fall

zu genügen. Es gibt Fälle, bei denen Mitarbeitende ihre Option gegenüber dem schweizerischen Unternehmen vom Ausland her ausüben. Von solchen Mitarbeitenden kann die Bescheinigung mangels Wohnsitz in der Schweiz nicht eingefordert werden, obwohl sie für die geldwerte Leistung noch hier steuerpflichtig sind. Auf Bundesebene wird derzeit eine Verordnung ausgearbeitet, welche sich an die Arbeitgebenden richtet (Verordnung über die Bescheinigungspflichten bei Mitarbeiterbeteiligungen). Nach dem Entwurf dieser Verordnung sind bei den Optionen die Zuteilung, der Erwerb des Ausübungsrechts und die Ausübung zu bescheinigen.

5.2 Übrige Änderungen

§§ 40 lit. k und 69 lit. c

Mit der Erhöhung des Abzugs für Parteispenden erfolgt eine Harmonisierung mit dem Recht der direkten Bundessteuer, welches ebenfalls einen Abzug von maximal Fr. 10'000.– kennt (Art. 33 Abs. 1 lit. i Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG]).

§ 43 Abs. 1

Die Entlastung bei der Einkommenssteuer wird in zwei Schritten auf die Steuerperioden 2014 beziehungsweise 2015 umgesetzt. Der erste Entlastungsschritt erfolgt für die Steuerperiode 2014. Weil das Inkrafttreten von § 43 Abs. 1 erst auf den 1. Januar 2015 vorgesehen ist, wird für die Steuerperiode 2014 ein eigenständiger Tarif festgelegt (§ 264a). Der zweite Schritt der Entlastung erfolgt auf die Steuerperiode 2015. Mit der gestaffelten Reduktion des Einkommenssteuertarifs soll auf 2014 die Hälfte der auf 2015 vorgesehenen Entlastung in Kraft treten. Mit Anpassungen sowohl an den Tarifstufen als auch an den Grenzsteuersätzen wird erreicht, dass alle Einkommensstufen möglichst genau um die Hälfte entlastet werden. Dadurch ergibt sich auf 2014 auch eine Halbierung der Mindererträge.

§ 45 Abs. 2

Infolge der Aufhebung von § 45 Abs. 4 entfällt der Verweis in Absatz 2. Diese logische Anpassung wurde irrtümlicherweise in der 1. Beratung nicht vorgenommen und wird jetzt nachgeholt.

§ 56

In der vorberatenden Kommission hat sich eine Mehrheit für eine Anwendung des Höchstbelastungsparagrafen von Amtes wegen ausgesprochen. Der Grosse Rat ist dem gefolgt. Gleichzeitig wurden einschränkende Voraussetzungen formuliert, um die missbräuchliche Inanspruchnahme der Höchstbelastungsbestimmung zu vermeiden. Insbesondere sollen reine Vermögensumschichtungen nicht zur Anwendung von § 56 führen. Mit der Ausklammerung von ausserordentlichen Aufwendungen (beispielsweise BVG-Einkäufe oder Liegenschaftsunterhalt, welcher den Pauschalabzug übersteigt) können Fälle ausgeschlossen werden, die lediglich formell in den Anwendungsbereich von § 56 fallen würden, ohne dass die ordentliche Besteuerung im Widerspruch zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit beziehungsweise zur Eigentumsgarantie stünde.

Die Verfahrensvorschrift gemäss Absatz 3 wurde ersatzlos gestrichen. Die Anwendbarkeit des Höchstbelastungsparagrafen wird deshalb bei Vorliegen der in Absatz 1 formulierten Voraussetzungen im Rahmen des ordentlichen Veranlagungsverfahrens zu prüfen sein.

§ 57 Abs. 4

Die neue Staffelung der Inkraftsetzung bedingt eine Anpassung der Regelung der erstmaligen Anpassung der Steuertarife und der massgeblichen Abzüge. Mit der Revision sind die Folgen der kalten Progression bis zum 31. Dezember 2013 ausgeglichen. Die erste Anpassung erfolgt auf die Steuerperiode 2016.

§ 75 Abs. 3 und 4

Diese Absätze enthalten die Regelung zur tariflichen Entlastung der juristischen Personen, die der Grosse Rat nach dem Inkrafttreten der vorliegenden Gesetzesrevision beschliessen kann. Nähere Ausführungen sind vorne unter den Ziffern 2.3 und 4.2 enthalten.

§ 96 Abs. 3

In § 96 Abs. 3 geht es um die wirtschaftliche Handänderung bei einem Verkauf einer Mehrheitsbeteiligung an einer Immobiliengesellschaft durch eine Holdinggesellschaft. Die Bestimmung wurde im Rahmen der Kommissionsberatungen redaktionell angepasst.

§ 99a

Im geltenden Recht ist das Besteuerungsrecht für einen aufgeschobenen Grundstücksgewinn beim Verkauf eines Ersatzgrundstücks in einem anderen Kanton weder im StHG geregelt noch durch die Rechtsprechung gelöst. Ohne Lösung im StHG ist grundsätzlich derjenige Kanton zur Besteuerung berechtigt, in dem das verkaufte Ersatzobjekt liegt.

Einige Kantone kennen in ihren Steuergesetzen eine Regelung, wonach der im eigenen Kanton aufgeschobene Grundstücksgewinn beim Verkauf des Ersatzobjekts in einem anderen Kanton während einer gewissen Zeitdauer noch durch den "Aufschubskanton" besteuert werden kann. Mit § 99a führt auch der Kanton Aargau eine solche Regelung ein. Dem Kanton Aargau erschliesst sich dadurch zusätzliches Steuersubstrat, das ihm sachlich heute schon zusteht, aber wegen des Fehlens einer solchen Bestimmung regelmässig einem anderen Kanton zufällt.

§ 99a sieht eine Befristung auf fünf Jahre vor, welche ursprünglich auch im (aus anderen Gründen nicht umgesetzten) Entwurf einer entsprechenden neuen Bestimmung des StHG vorgesehen war. Demnach kann der Kanton Aargau den hier aufgeschobenen Grundstücksgewinn besteuern, wenn das Ersatzgrundstück im anderen Kanton innert fünf Jahren veräussert oder dauernd einer anderen Nutzung zugeführt wird. Erst nach Ablauf dieser Frist soll der "Reinvestitionskanton" den vollen aufgeschobenen Gewinn besteuern können.

§§ 142 Abs. 3 und 147 Abs. 2

Im Rahmen der Totalrevision vom 15. Dezember 1998 wurden die Vermögensanfänge an Nachkommen steuerfrei erklärt (§ 142 Abs. 3 StG). Eine Befreiung der Eltern von der Erbschafts- oder Schenkungssteuerpflicht wurde damals nicht diskutiert. Der Grosse Rat hat nun beschlossen, auch die Eltern von der Steuerpflicht zu befreien.

Der Regierungsrat stimmt diesem Beschluss zu. Auch die Kantone Basel-Landschaft und Zug kennen eine echte Befreiung von den Erbschafts- und Schenkungssteuern; der Kanton Zürich gewährt für Vermögensübergänge an Eltern einen Freibetrag von Fr. 200'000.–. Weil Schenkungen an die Eltern relativ selten vorkommen, sind von dieser Änderung nur sehr geringfügige finanzielle Auswirkungen zu erwarten.

In § 142 Abs. 3, welcher die steuerfreien Vermögensanfänge aufzählt, finden sich neu auch die Eltern, Stiefeltern und Pflegeeltern, sofern das Pflegeverhältnis während mindestens zwei Jahren bestanden hat. Gleichzeitig wurde Absatz 3 von § 142 übersichtlicher dargestellt. Konsequenterweise muss diese Änderung auch in § 147 Abs. 2 nachvollzogen werden, wo die Eltern, Stiefeltern und Pflegeeltern nach geltendem Recht in der 1. Klasse aufgeführt sind. Dort verbleiben nunmehr Personen, die mit der zuwendenden Person während mindestens fünf Jahren in Wohngemeinschaft (gleicher Wohnsitz) gelebt haben.

§ 234a

Auf die Einführung eines gesetzlichen Grundpfandrechts wird verzichtet, nachdem sich der Grosse Rat in der 1. Beratung dagegen ausgesprochen hat. Er hat die Einführung bereits anlässlich der Totalrevision des Steuergesetzes (Inkrafttreten 2001) abgelehnt.

§ 264a

Die Entlastung bei der Einkommenssteuer wird in zwei Schritten auf die Steuerperioden 2014 beziehungsweise 2015 umgesetzt. Der neue Einkommenssteuertarif gemäss § 43 Abs. 1 tritt erst per 1. Januar 2015 in Kraft und markiert den zweiten Schritt der Entlastung. Der erste Entlastungsschritt soll aber bereits in der Steuerperiode 2014 greifen. Diese Etappierung wird gesetzgeberisch so gelöst, dass für die Steuerperiode 2014 im Rahmen der Übergangsbestimmungen ein eigener Tarif normiert wird.

Inkrafttreten

Wie unter Ziffer 4.3.1 erwähnt, treten die Bestimmungen über die Mitarbeiterbeteiligungen auf den 1. Januar 2013 in Kraft. Die übrigen Bestimmungen treten auf 2014 in Kraft, mit Ausnahme der Entlastung beim Einkommenssteuertarif. Diese Entlastung erfolgt in zwei Schritten auf den 1. Januar 2014 und 1. Januar 2015.

Das Inkrafttreten der Entlastung bei den juristischen Personen hängt von der volkswirtschaftlichen Entwicklung ab und wird durch den Grossen Rat bestimmt.

6. Auswirkungen

Die Tabellen in den Anhängen 1 und 2 geben Auskunft über die fiskalischen Auswirkungen der einzelnen Massnahmen beim Kanton und den Gemeinden. Die Steuermindereinnahmen beruhen auf einer dynamischen Betrachtungsweise. Zusammengefasst ergeben sich folgende Auswirkungen:

	2013	2014	2015	Total*
Steuermindererträge Kanton (in Millionen Franken)				
Botschaft Regierungsrat 1. Beratung	89,6	–	–	89,6
Beschlüsse Grosser Rat 1. Beratung	110,0	–	–	110,0
Botschaft Regierungsrat 2. Beratung	–	60,2	31,6	91,8
Steuermindererträge Gemeinden (in Millionen Franken)				
Botschaft Regierungsrat 1. Beratung	84,7	–	–	84,7
Beschlüsse Grosser Rat 1. Beratung	104,1	–	–	104,1
Botschaft Regierungsrat 2. Beratung	–	57,0	29,8	86,8

*Durchschnittlicher Minderertrag über mehrere Jahre

Das um ein Jahr verzögerte Inkrafttreten im Jahr 2014 statt im Jahr 2013 ist im AFP 2012–2015 des Kantons noch nicht berücksichtigt und wird diesen fiskalisch entlasten. Die zweite Stufe der Einkommenstarifmilderung im Jahr 2015 bleibt unverändert und ist im AFP 2012–2015 bereits enthalten. Noch nicht berücksichtigt sind im AFP 2012–2015 die Mindererträge infolge der Erhöhung des Freibetrags bei der Vermögenssteuer (1,8 Millionen Franken), der Erhöhung des Parteispendenabzugs (0,5 Millionen Franken) und des Verzichts auf die Einführung eines gesetzlichen Grundpfandrechts (0,3 Millionen Franken).

7. Terminplan und Inkraftsetzung

Botschaft 2. Beratung	15. Februar 2012
2. Beratung Kommission VWA	März 2012
2. Beratung Grosser Rat	8. Mai 2012
Volksabstimmung (Behördenreferendum)	23. September 2012
2. Beratung Grosser Rat	spätestens 21. August 2012
Volksabstimmung (Behördenreferendum)	25. November 2012

Die Gesetzesänderungen treten auf den 1. Januar 2013 respektive 1. Januar 2014 respektive 1. Januar 2015 in Kraft.

Zum Antrag:

Der Beschluss untersteht dem fakultativen Referendum gemäss § 63 Abs. 1 lit. a der Kantonsverfassung, sofern ihm die absolute Mehrheit der Mitglieder des Grossen Rats zustimmt.

Erreicht die Abstimmung nicht 71 befürwortende Stimmen oder wird das Behördenreferendum gemäss § 62 Abs. 1 lit. b der Kantonsverfassung ergriffen, findet eine Volksabstimmung statt.

Antrag:

1.

Der vorliegende Entwurf einer Änderung des Steuergesetzes wird in 2. Beratung zum Beschluss erhoben.

2.

Die folgenden parlamentarischen Vorstösse werden abgeschrieben:

- (05.125) Postulat Urs Haeny, Oberwil-Lieli, vom 24. Mai 2005 betreffend Senkung der Spitzensteuerbelastung im Kanton Aargau;
- (07.77) Postulat der SVP-Fraktion vom 27. März 2007 betreffend steuerliche Entlastung des Mittelstands;
- (07.80) Postulat Thomas Bodmer, Wettingen, vom 27. März 2007 betreffend Reduktion des Steuersatzes bei Kapitalbezügen aus der 2. und 3. Säule zur Entlastung der Rentner (Anschlussrevision Steuergesetz);
- (07.222) Postulat FDP-Fraktion vom 18. September 2007 betreffend Prüfung der Einführung einer "Easy Swiss Tax" (Einheitssteuer mit zwei oder drei Tarifstufen) im Kanton Aargau;
- (07.271) Motion SVP-Fraktion vom 13. November 2007 betreffend Erhöhung der Kinderabzüge im Steuergesetz;
- (08.115) Postulat SVP-Fraktion vom 6. Mai 2008 betreffend rasche Realisierung der eingereichten SVP-Vorstösse im Steuergesetz;
- (08.157) Postulat der SP-Fraktion vom 17. Juni 2008 betreffend Erhöhung der Kinderabzüge im Steuergesetz für Familien mit mittleren und niedrigen Einkommen;
- (08.182) Postulat Gregor Biffiger, Berikon, Andreas A. Glarner, Oberwil-Lieli, Dr. Jürg Stüssi-Lauterburg, Windisch (Sprecher), vom 24. Juni 2008 betreffend deutlich spürbare Reduktion der Sparsamkeitsbestrafungs- und Wiederholungssteuer vom 24. Juni 2008;
- (10.25) Motion der SVP-Fraktion vom 19. Januar 2010 betreffend substanzielle Revision des Aargauer Steuergesetzes vom 19. Januar 2010;
- (10.31) Postulat Peter Voser, CVP; Killwangen, vom 19. Januar 2010 betreffend jährlichen Ausgleich der kalten Progression;
- (10.62) Motion der SVP-Fraktion vom 16. März 2010 betreffend Anwendung des Kostendeckungsprinzips bei grundbuchlichen Vorgängen (Gesetz über die Grundbuchabgabe);
- (11.13) Motion der SP-Fraktion vom 18. Januar 2011 betreffend Erhöhung des Pauschalabzuges im Steuergesetz für Beiträge an die Krankenkassenprämien.

Aarau, 15. Februar 2012

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATS

Landammann:

Staatsschreiber:

Dr. Urs Hofmann

Dr. Peter Grünenfelder

Anhänge:

Anhang 1: Tabelle über die fiskalischen Auswirkungen auf den Kanton

Anhang 2: Tabelle über die fiskalischen Auswirkungen auf die Gemeinden

Beilage:

– Synopse Steuergesetz