



**DEPARTEMENT
FINANZEN UND RESSOURCEN**

20. August 2014

ANHÖRUNGSBERICHT

Steuergesetz (StG) vom 15. Dezember 1998; Teilrevision

Zusammenfassung

Seit der letzten Teilrevision des aargauischen Steuergesetzes sind auf Bundesebene fünf Änderungen beschlossen worden, die ins kantonale Steuergesetz überführt werden müssen. Es handelt sich um Neuregelungen der steuerlichen Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten, der Besteuerung nach dem Aufwand, der Steuerbefreiung des Feuerwehrosoldes, der Besteuerung von Lotteriegewinnen sowie des Rechnungslegungsrechts. Mit Ausnahme der Neuregelung bei den Aus- und Weiterbildungskosten und der Besteuerung nach dem Aufwand handelt es sich jeweils nur um geringfügige materielle Anpassungen. Nebst diesen Anpassungen sind mit der vorliegenden Teilrevision noch ein Urteil des Bundesgerichts und einige begriffliche und technische Bereinigungen nachzuführen.

Politische Anliegen sollen erst wieder anlässlich einer späteren Teilrevision eingebracht werden. Solche Gelegenheiten bieten sich im Zuge von Entwicklungen im innerschweizerischen und internationalen Umfeld in zunehmend kürzeren Intervallen. Möglicherweise wird bereits kurz nach der vorliegenden Revision eine weitere zur Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III erfolgen.

Spürbare fiskalpolitische Auswirkungen hat lediglich die Neuregelung der steuerlichen Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten mit voraussichtlichen Mindereinnahmen für den Kanton von rund 3.2 Mio. Franken und für die Gemeinden von rund 2.8 Mio. Franken.

Die Beratungen im Grossen Rat sind für 2015 vorgesehen. Die Inkraftsetzung erfolgt auf den 1. Januar 2016.

1. Gründe und Zielsetzungen der Teilrevision

1.1 Anpassung an neue Bundesgesetze

Seit der letzten Teilrevision des aargauischen Steuergesetzes vom 22. Mai 2012 sind auf Bundesebene die folgenden Änderungen des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) sowie des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz; StHG) vorgenommen worden:

- Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten vom 27. September 2013 (Änderung von Art. 17 Abs. 1^{bis}, 26 Abs. 1 Bst. c und d, 27 Abs. 2 Bst. e, 33 Abs. 1 Bst. j, 34 Bst. b, 59 Abs. 1 Bst. e DBG mit Inkrafttreten 1. Januar 2016 sowie Art. 7 Abs. 1, 9 Abs. 1 und 2 Bst. o, 10 Abs. 1 Bst. f, 25 Abs. 1 Bst. e und 72r StHG mit Inkrafttreten 1. Januar 2016).
- Bundesgesetz über die Besteuerung nach dem Aufwand vom 29. Juni 2011 (Änderung von Art. 14 und 205d DBG mit Inkrafttreten 1. Januar 2016 sowie Art. 6 StHG mit Inkrafttreten 1. Januar 2014 mit zweijähriger Umsetzungsfrist für die Kantone).
- Bundesgesetz über die Steuerbefreiung des Feuerwehrosoldes vom 17. Juni 2011 (Änderung von Art. 24 Bst. f^{bis} DBG mit Inkrafttreten 1. Januar 2013 sowie Art. 7 Abs. 4 Bst. h^{bis} StHG mit Inkrafttreten 1. Januar 2013 mit zweijähriger Umsetzungsfrist für die Kantone).
- Bundesgesetz über Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen vom 15. Juni 2012 (Änderung von Art. 23 Bst. e, 24 Bst. j und 33 Abs. 4 DBG mit Inkrafttreten 1. Januar 2014 sowie Art. 7 Abs. 4 Bst. m und 9 Abs. 2 Bst. n StHG mit Inkrafttreten 1. Januar 2014 mit zweijähriger Umsetzungsfrist für die Kantone).
- Bundesgesetz vom 23. Dezember 2011 (Rechnungslegungsrecht; Änderung von Art. 126 Abs. 3 DBG und Art. 42 Abs. 3 StHG mit Inkrafttreten 1. Januar 2013).

1.2 Anpassung an neuen Justizentscheid und Bereinigungen

Im Weiteren ist eine Anpassung an einen Entscheid des Bundesgerichts zur Vermögensbesteuerung von Leibrenten erforderlich. Ausserdem hat eine Durchsicht des Gesetzestextes ergeben, dass diverse begriffliche und technische Bereinigungen notwendig sind, die im Zuge der letzten Teilrevision noch nicht vorgenommen wurden.

2. Handlungsbedarf

Die fünf Änderungen des StHG sind für die Kantone verbindlich. Werden sie im kantonalen Recht nicht umgesetzt, kommt das Bundesrecht direkt zur Anwendung. Ebenso ist die höchstrichterliche Rechtsprechung für die Kantone verbindlich. Deshalb besteht ein zwingender Handlungsbedarf, die in Ziff. 1 erwähnten Änderungen umzusetzen.

Mit der vorliegenden Teilrevision sollen ausdrücklich keine politischen Anliegen diskutiert werden. Erstens, weil die letzte Teilrevision erst kürzlich beschlossen und damals eine sehr breite Debatte über diverse politische Anliegen, vornehmlich Steuerentlastungen und Umverteilung von Steuerbelastungen, geführt wurde. Zweitens, weil die Umsetzung jener Teilrevision noch im Gange ist und erst 2016 mit der Inkraftsetzung des letzten Teils abgeschlossen sein wird. Drittens, weil angesichts der Leistungsanalyse weitere Entlastungen zurzeit nicht verträglich sind. Weitere Steuerentlastungen würden die sehr angespannte finanzielle Situation weiter verschärfen, respektive die zusätzlichen Steuermindereinnahmen müssten wohl durch zusätzliche ausgabenseitige Massnahmen kompensiert werden. Aus all diesen Gründen sollen politische Anliegen erst wieder anlässlich einer späteren Teilrevision eingebracht werden. Solche Gelegenheiten bieten sich im Zuge von politischen Entwicklungen im innerschweizerischen und internationalen Umfeld in zunehmend kürzeren Intervallen. Möglicherweise wird bereits kurz nach der vorliegenden Revision eine weitere zur Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III erfolgen.

3. Anpassung an neue Bundesgesetze

3.1 Neuregelung Aus- und Weiterbildungskostenabzug (§ 26 Abs. 1^{bis}; § 35 Abs. 1 lit. c und e; § 36 Abs. 2 lit. g; § 40 Abs. 1 lit. p; § 41 Abs. 1 lit. b; § 69 Abs. 1 lit. h)

Im geltenden Steuerrecht können die Kosten für die mit dem gegenwärtigen Beruf zusammenhängende Weiterbildung, für die durch äussere Umstände bedingte Umschulung und für den beruflichen Wiedereinstieg vom Einkommen abgezogen werden. Neu werden auch die Kosten für eine freiwillige berufliche Umschulung und für einen Berufsaufstieg, unabhängig vom gegenwärtigen Beruf, abziehbar sein. Weiterhin nicht abziehbar bleiben die Kosten der Erstausbildung bis zum ersten Abschluss der Sekundarstufe II.

Der neue Abzug beschränkt sich auf die berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten. Darin enthalten sind auch die berufsorientierten Umschulungskosten.

Der Lehrgang, für den die Aus- und Weiterbildungskosten aufgewendet werden, muss demnach einer (aktuellen oder zukünftigen) beruflichen Tätigkeit dienen. Dies ist dann der Fall, wenn der absolvierte Bildungslehrgang nach der allgemeinen Lebenserfahrung und dem allgemeinen Lauf der Dinge für die berufliche Tätigkeit nützlich ist und die gewonnenen Erkenntnisse somit im konkreten Fall bei der Arbeit angewendet werden können.

Für die Abzugsfähigkeit ist es nicht mehr von Bedeutung, ob die Aus- oder Weiterbildung im direkten Zusammenhang mit der Erzielung des gegenwärtigen Erwerbseinkommens steht. Die berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten berechtigen auch dann zum Abzug, wenn nach Abschluss der Aus- oder Weiterbildung nicht im erlernten Berufsfeld gearbeitet wird. Die steuerpflichtige Person

kann aber immer nur diejenigen Kosten abziehen, die sie selbst für ihre berufsorientierte Aus- und Weiterbildung bezahlt hat.

Aufgrund des Steuerharmonisierungsgesetzes sind die Kantone verpflichtet, die Obergrenze für den Abzug eigenständig festzulegen. Der Kanton Aargau legt diese wie bei der direkten Bundessteuer bei 12'000 Franken fest. Damit wird eine grundsätzliche Harmonisierung erreicht, was auch der besseren Verständlichkeit für die Steuerpflichtigen dient. Anders als bei der direkten Bundessteuer, wo nebst den Tarifen alle Abzüge jährlich der Teuerung angepasst werden, erfolgt auf kantonaler Ebene keine Anpassung an die Teuerung. Die Systematik des kantonalen Rechts geht davon aus, dass nebst den Tarifen nur die Sozialabzüge und der allen Steuerpflichtigen zugute kommende Versicherungs- und Sparzinsenabzug jährlich an die Teuerung angepasst werden.

Bei Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, steht dieser Betrag jedem Ehegatten zu, da jeder Ehegatte für sich ein Steuersubjekt ist.

Der neu konzipierte Aus- und Weiterbildungskostenabzug wird als allgemeiner Abzug in § 40 Abs. 1 lit. p eingereiht. Abziehbar sind alle Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich der Umschulung nach dem ersten Abschluss der Sekundarstufe II oder nach der Vervollendung des 20. Lebensjahrs, sofern es sich nicht um Ausbildungskosten bis zum ersten Abschluss der Sekundarstufe II handelt. Alle Bildungskosten, die nicht berufsorientiert sind, werden nicht zum Abzug zugelassen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn es sich um eine Weiterbildung im Bereich der Freizeitgestaltung (Liehaberei, Hobby) handelt.

Die in § 35 Abs. 1 lit. c erwähnten übrigen für die Ausübung des Berufs erforderlichen Kosten sind insoweit zu präzisieren, als darunter keine mit dem Beruf zusammenhängenden Aus- und Weiterbildungskosten (einschliesslich der darin enthaltenen Umschulungskosten) zu verstehen sind, denn diese werden neu im Rahmen von § 40 Abs. 1 lit. p zum Abzug zugelassen. Lit. e in § 35 ist deshalb zu streichen.

Nach geltendem Recht sind Ausbildungskosten generell nicht abziehbar. Im Hinblick auf die neue Regelung ist § 41 Abs. 1 lit. b insofern zu präzisieren, als die generelle Nichtabziehbarkeit von Ausbildungskosten nur noch bis zum ersten Abschluss der Sekundarstufe II gilt.

Schliesslich wird in § 36 Abs. 1 lit. g sowie in § 69 Abs. 1 lit. h explizit festgehalten, dass die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten des eigenen Personals, zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören.

3.2 Neuregelung Besteuerung nach dem Aufwand (§ 24; § 267a)

Die Besteuerung nach dem Aufwand ist ein wichtiges steuerpolitisches Instrument mit volkswirtschaftlicher Bedeutung und langer Tradition. Die Anpassungen dienen der Stärkung der Akzeptanz. Gezielte Anpassungen sollen sicherstellen, dass sowohl Standort- als auch Gerechtigkeitsüberlegungen Rechnung getragen wird. Gleichzeitig soll die Rechtssicherheit erhöht und das Steuerrecht von Bund und Kantonen harmonisiert werden.

Die bundesrechtlichen Vorgaben gehen grundsätzlich vom geltenden Recht aus, konkretisieren aber vermehrt die Voraussetzungen für eine Pauschalbesteuerung und schreiben minimale Steuerleistungen vor. Konkret geht es vor allem um folgende Änderungen:

- Eine Pauschalbesteuerung für Schweizer Bürger ist generell nicht mehr möglich, auch nicht im Zuzugsjahr.
- Bei Ehepaaren muss jeder Ehegatte die Voraussetzungen für eine Besteuerung nach dem Aufwand erfüllen. Ist dies nicht der Fall, unterliegen beide Ehegatten der ordentlichen Einkommens- und Vermögensbesteuerung.

- Es wird klar gestellt, dass es bei der Bemessung des Aufwands um den weltweiten Aufwand geht. Der so bemessene Aufwand soll eine gewisse Grenze nicht unterschreiten. Aus diesem Grund muss der besteuerte Aufwand für die direkte Bundessteuer und die Kantonssteuer mindestens das Siebenfache (heute: das Fünffache) des Eigenmietwerts oder des Mietzinses bzw. das Dreifache des jährlichen Pensionspreises betragen.
- Schliesslich muss eine minimale Bemessungsgrundlage, d.h. ein der Berechnung der Pauschalsteuer zugrunde gelegtes Mindesteinkommen festgelegt werden. Bei der direkten Bundessteuer beträgt die minimale Bemessungsgrundlage 400'000 Franken. Der Kanton Aargau legt die minimale Bemessungsgrundlage ebenfalls bei 400'000 Franken fest. Damit wird eine grundsätzliche Harmonisierung erreicht, was auch der besseren Verständlichkeit für die Steuerpflichtigen dient. Anders als bei der direkten Bundessteuer, wo nebst den Tarifen alle Abzüge jährlich der Teuerung angepasst werden, erfolgt auf kantonaler Ebene keine Anpassung an die Teuerung. Die Systematik des kantonalen Rechts geht davon aus, dass nebst den Tarifen nur die Sozialabzüge und der allen Steuerpflichtigen zugute kommende Versicherungs- und Sparzinsenabzug jährlich an die Teuerung angepasst werden.

Am 19. Oktober 2012 ist eine von der Alternativen Linken lancierte Volksinitiative "Schluss mit den Steuerprivilegien für Millionäre (Abschaffung der Pauschalbesteuerung)" eingereicht worden. Die Initiative verlangt in einem neuen § 127 Abs. 2^{bis} BV die Abschaffung der Besteuerung nach dem Aufwand. Der Bundesrat hat die Volksinitiative im Juni 2013 zur Ablehnung empfohlen. Am 6. Mai 2014 hat sie der Nationalrat ebenfalls zur Ablehnung empfohlen; zuvor hatte der Ständerat denselben Beschluss gefasst. Letztlich wird das Schweizer Stimmvolk über die Initiative befinden. Obwohl der Ausgang der Volksabstimmung noch offen ist, muss das Steuergesetz auf 2016 angepasst werden. Selbst bei einer Abschaffung der Pauschalbesteuerung durch das Schweizer Stimmvolk muss der Bundesgesetzgeber gemäss den Übergangsbestimmungen der Volksinitiative innert 3 Jahren die Ausführungsgesetzgebung erlassen. Damit wird die Pauschalbesteuerung auch bei diesem Szenario in keinem Fall vor dem 1. Januar 2016 abgeschafft sein.

Aus Gründen der Transparenz wird der Grundsatz der modifizierten Aufwandbesteuerung, der bisher lediglich in der Verordnung über die Besteuerung nach dem Aufwand bei der direkten Bundessteuer geregelt war, direkt ins Gesetz übernommen (§ 24 Abs. 5). Bei der modifizierten Aufwandbesteuerung geht es darum, dass im Hinblick auf die Erlangung von Vorteilen aus Doppelbesteuerungsabkommen gewisse Einkünfte aus den betroffenen Vertragsstaaten so behandelt werden, wie wenn sie in der Schweiz ordentlich besteuert würden. Der Wortlaut der Bestimmung orientiert sich an am Wortlaut des DBG/StHG.

In § 267a der Übergangsbestimmungen wird festgehalten, dass für natürliche Personen, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der revidierten Bestimmung gemäss § 24 nach dem Aufwand besteuert wurden, während fünf Jahren weiterhin das bisherige Recht gilt. Damit ist sichergestellt, dass die Übergangsfristen für die direkte Bundessteuer und die Kantons- und Gemeindesteuern gleich lang sind.

3.3 Neuregelung Freibetrag und Abzug Einsatzkosten bei Lotteriegewinnen (§ 32 Abs. 1 lit. e; § 33 lit. i; § 40 Abs. 1 lit. o)

Nach dem Bundesgesetz über Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen wird die Freigrenze bei der Verrechnungssteuer und bei der direkten Bundessteuer auf 1'000 Franken erhöht. Dadurch wird jeder einzelne Gewinn bis zu 1'000 Franken sowohl von der Verrechnungssteuer wie auch von der direkten Bundessteuer befreit. Zu den Gewinnen aus Lotterien und lotterieähnlichen Veranstaltungen gehören namentlich Gewinne aus Zahlenlotto und Sportwetten. Der Einkommenssteuer unterliegen sowohl Geld- wie auch Naturaltreffer.

Im Kanton Aargau ist die Besteuerung von Lotteriegewinnen heute so geregelt, dass pauschal Einsatzkosten von 1'000 Franken bezogen auf die Steuerperiode, in der der Gewinn erzielt wurde, anerkannt werden. Dies läuft faktisch auf die Steuerfreiheit der Gewinne bis zu diesem Betrag hinaus.

Das Bundesgesetz über Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen verpflichtet die Kantone, die Lotteriegewinne bis zu einer von ihnen selbst zu bestimmenden Freigrenze von der Besteuerung zu befreien.

Um unterschiedliche Regelungen von Bund und Kanton zu vermeiden, legt der Kanton Aargau die Freigrenze für die Kantons- und Gemeindesteuer ebenfalls auf 1'000 Franken fest. Gewinne von 1'000 Franken und weniger bleiben steuerfrei (§ 33 Abs. 1 lit. I). Der Freibetrag bleibt damit im Vergleich zum geltenden Recht grundsätzlich gleich hoch. Neu bezieht sich der Freibetrag aber nicht mehr auf die Steuerperiode sondern auf den jeweils erzielten einzelnen Gewinn. Ausserdem unterliegt ein Gewinn von über 1'000 Franken vorbehaltlich der Einsatzkosten grundsätzlich mit seinem vollen Betrag der Besteuerung.

Von den einzelnen Gewinnen aus Lotterien sind beim Bund 5%, höchstens jedoch 5'000 Franken als Einsatzkosten abzugsfähig. Die Kantone müssen die Höhe des Einsatzkostenabzugs selber festlegen. Auch in diesem Punkt übernimmt der Aargau die Lösung gemäss direkter Bundessteuer. Damit wird eine grundsätzliche Harmonisierung erreicht, was der besseren Verständlichkeit für die Steuerpflichtigen dient. Anders als bei der direkten Bundessteuer, wo nebst den Tarifen alle Abzüge jährlich der Teuerung angepasst werden, erfolgt auf kantonaler Ebene hingegen keine Anpassung an die Teuerung. Die Systematik des kantonalen Rechts geht davon aus, dass nebst den Tarifen nur die Sozialabzüge und der allen Steuerpflichtigen zugute kommende Versicherungs- und Sparzinsenabzug jährlich an die Teuerung angepasst werden.

3.4 Neuregelung Steuerfreiheit Feuerwehrosold (§ 33 Abs. 1 lit. f und lit. f^{bis})

Das Eidg. Parlament hat bereits am 17. Juni 2011 das Bundesgesetz über die Steuerbefreiung des Feuerwehrosoldes verabschiedet. Nach diesem Gesetz bleibt der Sold der Milizfeuerwehrleute in Bund und Kantonen für Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Erfüllung der Kernaufgaben der Feuerwehr (Übungen, Pikettendienste, Kurse, Inspektionen und Ernstfalleinsätze zur Rettung, Brandbekämpfung, allgemeinen Schadenwehr und dergleichen) bis zu einem von den Kantonen zu bestimmenden Höchstbetrag steuerfrei. Als Nebenerwerbseinkommen steuerbar bleiben weiterhin die Funktionsentschädigungen, Kaderpauschalen, Entschädigung für administrative Arbeiten oder freiwillige Dienstleistungen sowie das Entgelt für Berufsfeuerwehrleute.

Der Bundesrat hat das Bundesgesetz über die Steuerbefreiung des Feuerwehrosoldes auf den 1. Januar 2013 in Kraft gesetzt mit zweijähriger Umsetzungsfrist für die Kantone. Anlässlich der letzten Teilrevision war es aus zeitlichen Gründen nicht mehr möglich, die notwendigen Anpassungen im Steuergesetz auf 2015 vorzunehmen. Eine Übernahme erst auf 2016 mit der vorliegenden Teilrevision ist vertretbar, weil sich ausser der Festlegung einer Obergrenze der Steuerfreiheit nichts ändert. Im Kanton Aargau ist der Feuerwehrosold schon vor dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes von der Einkommensteuer befreit.

Das Bundesrecht verlangt von den Kantonen, dass sie einen Höchstbetrag für die Steuerfreiheit des Feuerwehrosoldes festlegen (Art. 7 Abs. 4 Bst. h^{bis} StHG). Bei der direkten Bundessteuer ist der steuerfreie Sold auf einen jährlichen Maximalbetrag von 5'000 Franken begrenzt. Um Differenzen zum Bund zu vermeiden, wird der jährliche Höchstbetrag auch für den Kanton Aargau bei 5'000 Franken festgelegt. Dabei handelt es sich um einen Freibetrag. Damit wird eine grundsätzliche Harmonisierung erreicht, was auch der besseren Verständlichkeit für die Steuerpflichtigen dient. Anders als bei der direkten Bundessteuer, wo nebst den Tarifen alle Abzüge jährlich der Teuerung angepasst werden, erfolgt auf kantonaler Ebene keine Anpassung an die Teuerung. Die Systematik des kantonalen Rechts geht davon aus, dass nebst den Tarifen nur die Sozialabzüge und der allen Steuerpflichtigen zugute kommende Versicherungs- und Sparzinsenabzug jährlich an die Teuerung angepasst werden.

Die praktischen Auswirkungen des Höchstabzugs werden gering sein, weil der weitaus grösste Teil der jährlich ausgerichteten Feuerwehrosoldzahlungen ohnehin weniger als 5'000 Franken beträgt.

3.5 Neues Rechnungslegungsrecht (§ 181 Abs. 3; § 182 Abs. 3)

Am 1. Januar 2013 ist Bundesgesetz über die Änderung des Obligationenrechts vom 23. Dezember 2011 in Kraft getreten, welches das neue Rechnungslegungsrecht umfasst. Als Fremdänderung ist u. a. das StHG angepasst worden. Die Vorgabe des StHG wird ins kantonale Recht übernommen, indem die Bestimmung von § 181 betreffend Beilagen zur Steuererklärung durch einen neuen Abs. 3 ergänzt wird. Neu wird darauf hingewiesen, dass sich die Art und Weise der Führung sowie die Aufbewahrung der Geschäftsbücher nach den neuen Vorschriften des Obligationenrechts (Art. 957, 957a, 958 und 958a–958f OR) richten. Die bisherige Regelung in § 182 Abs. 3 wird damit obsolet.

4. Anpassung an neuen Entscheid der Justizbehörden (§ 49 Abs. 1; § 53 Abs. 1 lit. b)

Die Anpassung betrifft die Vermögensbesteuerung von Leibrenten. Die geltende gesetzliche Regelung in § 53 lit. b StG, wonach Rentenversicherungen nicht mehr der Vermögensbesteuerung unterliegen, wenn die Leistungen bereits ausgerichtet werden, ist gemäss Bundesgericht nicht mit dem Steuerharmonisierungsgesetz vereinbar. Art. 13 StHG verlangt, dass das gesamte Reinvermögen der Vermögenssteuer unterliegt.

Die neue bundesgerichtliche Rechtsprechung ist auf das kantonale Recht zwingend anzuwenden. Ein kantonaler Spielraum besteht nicht. Aus diesem Grund hat das Kantonale Steueramt bereits für die Steuerperiode 2013 eine Praxisänderung vollzogen. Mit der vorliegenden Revision müssen auch die betroffenen steuergesetzlichen Normen an die bundesgerichtliche Rechtsprechung angepasst werden.

5. Bereinigungen

5.1 Steuerbefreiungen von juristischen Personen (§ 14 Abs. 1 lit. b)

Die Steuerbefreiungsnorm von Art. 80 des Bundesgesetzes über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (ATSG) löste die Steuerbefreiungsvorschriften der einzelnen Sozialversicherungsgesetze ab. Der Verweis auf die frühere Steuerbefreiungsnorm des KVG ist daher nicht mehr richtig und kann gestrichen werden.

5.2 Kinderbetreuungskosten (§ 35 Abs. 2; § 40 Abs. 1 lit. m)

Im Zusammenhang mit der Neuregelung der Kinderbetreuungskosten sind zwei redaktionelle Anpassungen vorzunehmen, die bei der letzten Steuergesetzrevision unterblieben sind. In § 35 Abs. 2 kann der Verweis auf lit. d gestrichen werden. In § 40 Abs. 1 lit. m muss der Verweis auf die Kinderbetreuungskosten, die seit dem 1. Januar 2014 in § 40 Abs. 1 lit. n geregelt sind, angepasst werden.

5.3 Höchstbelastung (§ 56 Abs. 2)

Gemäss § 224 Abs. 1 (gültig bis Ende 2013) wird für die Vorauszahlung von provisorisch geschuldeten Steuern ein Skonto gewährt. Das Skonto-Modell wurde per 1. Januar 2014 aufgehoben und durch ein neues Zinsmodell ersetzt. Der Begriff "Skonto" in § 56 Abs. 2 ist deshalb als nicht mehr zutreffend und kann gestrichen werden.

5.4 Bemessung des Vermögens (§ 60 Abs. 4)

Der Wortlaut von § 60 Abs. 4 stammt noch aus einer Zeit, wo es Kantone mit zweijähriger Veranlagung gab. Nachdem heute alle Kantone die einjährige Veranlagung kennen, ist die Präzisierung in Absatz 4 obsolet geworden und kann ersatzlos gestrichen werden.

5.5 Schätzungsbehörde (§ 165 Abs. 1, § 219 Abs. 1, § 220 Abs. 1)

Die Gemeindeschätzungsbehörden wurden im Rahmen der Teilrevision vom 22. Mai 2012 aufgehoben. Die Zuständigkeit zur Schätzung der Liegenschaften liegt seither ausschliesslich beim Kantonalen Steueramt, Sektion Grundstückschätzung. Der Satzteil "in der Gemeinde gelegenen" steht noch im Zusammenhang mit der ursprünglichen Formulierung, hat aber keine Bedeutung mehr und kann deshalb gestrichen werden. Auch in § 219 Abs. 1 und in § 220 Abs. 1 sind redaktionelle Anpassungen notwendig.

5.6 Bescheinigungspflicht bei Mitarbeiterbeteiligungen (§ 185 Abs. 1 lit. e)

Nach dem Wortlaut von § 185 Abs. 1 lit. e besteht eine Bescheinigungspflicht lediglich für "echte" Mitarbeiterbeteiligungen. Diese Formulierung stimmt zwar überein mit derjenigen des Steuerharmenisierungsgesetzes (Art. 45 Abs. 1 Bst. e StHG), beruht jedoch auf Unzulänglichkeiten im Gesetzgebungsverfahren betreffend Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen und ist zu einschränkend. In Lehre und Praxis ist unumstritten, dass die Bescheinigungspflicht nicht auf echte Mitarbeiterbeteiligungen eingeschränkt werden kann. Vielmehr besteht eine Bescheinigungspflicht für alle Mitarbeiterbeteiligungen auch für sog. "unechte" Mitarbeiterbeteiligungen. Bei "unechten" Mitarbeiterbeteiligungen handelt es sich um Anwartschaften auf blosser Bargeldabfindungen (Art. 7c Abs. 2 StHG). Aus diesem Grund kann das Wort "echte" gestrichen werden.

5.7 Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (§ 200 Überschrift)

Mit Änderung vom 10. November 2009 wurde der Wortlaut von § 200 – bis auf die Überschrift – an das Bundesgesetz über das Bundesgericht (BGG) angepasst. Aus diesem Grund wird der Begriff "Verwaltungsgerichtsbeschwerde" in der Überschrift durch "Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten" ersetzt.

5.8 Erscheinungspflicht der angeklagten Person (§ 250 Abs. 1)

Es geht im Absatz 1 lediglich um eine rein terminologische Anpassung ("Abteilungspräsident" an Stelle von "Präsident") aufgrund des Gesetzes über die Organisation der ordentlichen richterlichen Behörden (Gerichtsorganisationsgesetz, GOG), die damals im Rahmen der Fremdänderung nicht berücksichtigt wurde.

6. Auswirkungen

6.1 Auswirkungen auf die Wirtschaft

Die Änderungen der Pauschalbesteuerung, der Steuerfreiheit des Feuerwehrosoldes und der Lotteriegewinnbesteuerung sind marginal, so dass sich keine spürbaren volkswirtschaftlichen Auswirkungen ergeben. Insbesondere dürften die nur geringfügig strengeren Vorschriften bei der Pauschalbesteuerung keinen Einfluss auf die Standortattraktivität und damit den Zuzug der betreffenden Personen haben.

Volkswirtschaftliche Auswirkungen dürften hingegen die neuen Regelungen bei den Aus- und Weiterbildungskosten haben. Die Möglichkeit, neu sämtliche nach Abschluss der Erstausbildung anfallenden Ausbildungskosten steuerlich bis zum Maximalbetrag abzuziehen, kann einen Anreiz für eine Zweitausbildung darstellen. Einen zusätzlichen Anreiz für den beruflichen Wiedereinstieg ist ausserdem darin zu sehen, dass neu Weiterbildungskosten unabhängig von der Voraussetzung, dass im selben Steuerjahr auch ein entsprechendes Erwerbseinkommen erzielt wird, abgezogen werden können. Eine Auswirkung des neuen Höchstabzugs von maximal 12'000 Franken für Aus- und Weiterbildungskosten pro Steuerjahr kann darin bestehen, dass teure Weiterbildungen vermehrt als Teil der Lohnzahlung durch den Arbeitgeber bezahlt werden.

6.2 Finanzielle und personelle Auswirkungen auf den Kanton und die Gemeinden

Ausgehend von einer Simulation von Statistik Aargau mit Steuerdaten des Steuerjahres 2010 lässt sich abschätzen, dass der Abzug für Weiterbildungskosten heute beim Kanton steuerliche Mindereinnahmen von rund 7 Mio. Franken nach sich zieht. Die Begrenzung des Abzugs auf 12'000 Franken würde nach heutigem Recht die Mindereinnahmen auf 5.5 Mio. Franken reduzieren. Sind künftig alle berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten abziehbar, resultieren bei einer gleichzeitigen Begrenzung auf 12'000 Franken Mindereinnahmen von schätzungsweise 10 Mio. Franken. Im Vergleich zu heute sind dies zusätzliche Mindereinnahmen von 3 Mio. Franken. Dazu kommen noch Mindererträge von 200'000 Franken beim Anteil direkte Bundessteuer. Für den Kanton belaufen sich die voraussichtlichen Mindereinnahmen also auf insgesamt 3.2 Mio. Franken. Für die Gemeinden ergeben sich Mindereinnahmen von 2.8 Mio. Franken.

Die zu erwartenden finanziellen Auswirkungen sind im AFP 2015 – 2018 noch nicht berücksichtigt.

Obschon die Regelungen über die Besteuerung nach dem Aufwand leicht verschärft werden, ergeben sich keine spürbaren Mehrerträge. Dies, weil im Kanton Aargau nur sehr wenige pauschalbesteuerte Steuerpflichtige ansässig sind, und weil das neue Recht für bereits ansässige Pauschalbesteuerte infolge der Übergangsregelung erst ab 2020 zum Tragen kommt.

Personelle Auswirkungen sind keine zu erwarten.

7. Terminplan

Anhörung	25. August – 14. November 2014
Botschaft 1. Beratung	Januar 2015
1. Beratung Grosser Rat	März/April 2015
Botschaft 2. Beratung	Mai 2015
2. Beratung Grosser Rat	Juni – August 2015
Redaktionslesung Grosser Rat	September 2015
Referendumsfrist	September – Dezember 2015
Allfällige Volksabstimmung	1. Semester 2016
Inkrafttreten	1. Januar 2016 (vorzeitige Inkraftsetzung wegen allfälliger Volksabstimmung)

8. Inkrafttreten

Die Gesetzesänderungen treten auf den 1. Januar 2016 in Kraft.

Beilage(n)

- Fragebogen

Anhang: Übersicht über die geänderten Bestimmungen

Geänderter Paragraph	Begleitbericht auf Seite
§ 14 Abs. 1 lit. b	8
§ 26 Abs. 1 ^{bis}	4
§ 24	5
§ 32 Abs. 1 lit. e	6
§ 33 Abs. 1 lit. f, f ^{bis} und l	7
§ 35 Abs. 1 lit. c und e	4
§ 35 Abs. 2	9
§ 36 Abs. 2 lit. g	4
§ 40 Abs. 1 lit. m	9
§ 40 Abs. 1 lit. o	7
§ 40 Abs. 1 lit. p	4
§ 41 Abs. 1 lit. b	4
§ 49 Abs. 1	8
§ 53 Abs. 1	8
§ 56 Abs. 2	9
§ 60 Abs. 4	9
§ 69 Abs. 1 lit. h	4
§ 165 Abs. 1	9
§ 181 Abs. 3	8
§ 182 Abs. 3	8
§ 185 Abs. 1 lit. e	9
§ 200 (Überschrift)	10
§ 219 Abs. 1	9
§ 220 Abs. 1	9
§ 250 Abs. 1	10
§ 267a	5