



Vorlage an den Landrat des Kantons Basel-Landschaft

Titel: **Anpassung der Eigenmietwerte, Vereinfachungsmassnahmen sowie Aus- und Weiterbildungskosten; Änderung des Steuergesetzes vom 7. Februar 1974**

Datum: 16. Dezember 2014

Nummer: 2014-433

Bemerkungen: [Verlauf dieses Geschäfts](#)

Links:

- [Übersicht Geschäfte des Landrats](#)
- [Hinweise und Erklärungen zu den Geschäften des Landrats](#)
- [Landrat / Parlament des Kantons Basel-Landschaft](#)
- [Homepage des Kantons Basel-Landschaft](#)



2014/433

Kanton Basel-Landschaft

Regierungsrat

Vorlage an den Landrat

Anpassung der Eigenmietwerte, Vereinfachungsmassnahmen sowie Aus- und Weiterbildungskosten; Änderung des Steuergesetzes vom 7. Februar 1974

vom 16. Dezember 2014

I N H A L T

1. Zur Ausgangslage
2. Übersicht über die Revision
3. Die einzelnen Massnahmen
4. Vernehmlassungen
5. Finanzielle und administrative Auswirkungen
6. Regulierungsfolgeabschätzung (RFA)
7. Finanzrechtliche Prüfung
8. Parlamentarische Vorstösse
9. Anträge

1. Zur Ausgangslage

1.1 Der Vereinfachungsauftrag

Am 27. November 2011 hat der Baselbieter Souverän einer Änderung der Kantonsverfassung (§ 133a KV-BL) zugestimmt, wonach das Steuergesetz einfach, leicht verständlich und nachvollziehbar auszugestalten ist. Das Ausfüllen der Steuererklärung soll wenig Zeit und ihre Überprüfung wenig Kontrollaufwand erfordern. Diese Änderung trat am folgenden Tag, d.h. am 28. November 2011, in Kraft (Publikation im Amtsblatt vom 15. Dezember 2011). Die Gewährleistung dieser geänderten Verfassungsbestimmung durch den Bund erfolgte am 4./11. März 2013.

1.2 Die Überprüfung der Eigenmietwerte

Das Bundesgericht hat in seiner Entscheidung vom 27. Mai 2005 festgestellt, dass das Baselbieter Modell des reduzierten Eigenmietwerts und der Kompensation durch einen Mietkostenabzug gegen das Steuerharmonisierungsgesetz des Bundes (StHG) verstösse. Das System der Eigenmietwertbesteuerung im Kanton Basel-Landschaft musste deshalb vollständig harmonisierungskonform ausgestaltet werden, was mit der Vorlage Nr. 2006/108 umgesetzt, vom Landrat am 21. September 2006 beschlossen und per 1. Januar 2007 in Kraft gesetzt wurde.

Ausgangspunkt beim ab der Steuerperiode 2007 geltenden System ist der gemäss dem kantonalen Sachversicherungsgesetz durch die Basellandschaftliche Gebäudeversicherung (BGV) geschätzte einfache Brandlagerwert, welcher für steuerliche Zwecke wie folgt korrigiert wird:

- mit einer regionalen Korrektur je Gemeinde (Gemeindekorrekturfaktor), um das unterschiedliche Mietpreisniveau im Kantonsgebiet zu berücksichtigen;
- mit einer abgestuften Korrektur nach Alter der Liegenschaft (Alterskorrektur), um Unterschiede bei den Mietpreisen von jüngeren und älteren Liegenschaften zu berücksichtigen;
- mit einem generellen Abschlag für Stockwerkeigentum (Korrektur STWE), um den Unterschied zu den EFH zu berücksichtigen.

Der nach diesen zwei bzw. drei Korrekturfaktoren ermittelte Basiswert ist der sog. «steuerliche Brandlagerwert», von dem sich durch Anwendung der Umrechnungssätze gemäss der im Steuergesetz in § 27^{ter} Absatz 5 festgelegten Tabelle der individuelle Eigenmietwert ableitet. Zielgrösse war und ist bei dieser formelmässigen Bewertung 60 % der Marktmiete. Gemäss § 27^{ter} Absätze 6 und 7 des Steuergesetzes müssen die Eigenmietwerte mindestens, aber auch maximal 60 % des Marktmietwerts betragen.

In der Zwischenzeit, d.h. seit dem Jahr 2007, hat sich das Mietpreisniveau aus ökonomischen und raumplanerischen Gründen verändert, auch wenn das Hypothekarzinsniveau relativ konstant tief geblieben ist. Diese gesamtschweizerisch feststellbaren Tendenzen und Veränderungen, welche sich vor allem auch in Ballungszentren und umliegenden Stadtregionen feststellen lassen, können Konsequenzen bei der Besteuerung des Eigenmietwerts von selbstgenutztem Wohneigentum haben (siehe dazu die Interpellation vom 29. November 2012 von Ruedi Brassel, SP-Fraktion, «Mietpreise und Wohneigentumsbesteuerung», Vorlage Nr. 2012/368). § 27^{ter} Absatz 8 des Steuergesetzes hält deshalb auch fest, dass der Regierungsrat nach Ablauf von sechs Jahren anhand einer repräsentativen Erhebung überprüft, ob auf Grund veränderter Marktverhältnisse eine Anpassung der Korrekturfaktoren und der in Absatz 5 aufgeführten Umrechnungssätze

vorgenommen werden muss. Die erstmalige Überprüfung hat im Kalenderjahr 2013 zu erfolgen.

In einem neueren Entscheid vom 17. August 2012 (2C_91/2012 betreffend den Kanton Luzern) hat das Bundesgericht entschieden, dass Pauschalabzüge für Liegenschaftsunterhaltskosten im Umfang von 25 % als ausgesprochen hoch, solche von 33 % als geradezu unhaltbar hoch und damit willkürlich, d.h. bundesrechtswidrig seien – dies immer im Vergleich zu den Pauschalabzügen bei der direkten Bundessteuer von 10 % bzw. 20 %. Im Kanton Basel-Landschaft betragen die Pauschalabzüge bei der Staatssteuer für bis zu zehnjährige Gebäude 25 % und für über zehnjährige Liegenschaften 30 %.

1.3 Der neue Aus- und Weiterbildungskostenabzug

Am 27. September 2013 hat das eidg. Parlament das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten beschlossen. Darin wird bestimmt, dass nicht nur wie bisher berufsbedingte Weiterbildungskosten, sondern neuerdings unter gewissen Voraussetzungen auch Ausbildungskosten steuerlich abzugsfähig sind. Auch das Bundesgesetz über die Steuerharmonisierung wurde entsprechend geändert und sieht diesen neuen Abzug verbindlich für alle Kantone vor. Bei der direkten Bundessteuer sind diese Aus- und Weiterbildungskosten auf CHF 12'000 pro Jahr begrenzt. Die Kantone können die Höhe dieses Grenzbetrags selbst festlegen.

Nach unbenutztem Ablauf der Referendumsfrist hat der Bundesrat am 16. April 2014 beschlossen, diese Änderung per 1. Januar 2016 in Kraft zu setzen.

2. Übersicht über die Revision

2.1 Vereinfachung

Aufgrund der vorstehend in Ziffer 1.1 beschriebenen Ausgangslage muss das kantonale Steuergesetz im Hinblick auf vorhandenes Vereinfachungspotenzial überprüft und gegebenenfalls angepasst werden. Dabei sind einerseits hinsichtlich möglicher Steuerausfälle zumindest im gegenwärtigen Zeitpunkt finanziell enge Grenzen gesetzt. Andererseits wird durch das Steuerharmonisierungsgesetz des Bundes auch ein materieller Rahmen vorgegeben, der die Möglichkeiten von steuerlichen Vereinfachungen stark einschränkt. Eine radikale Vereinfachung des Steuersystems lässt sich deshalb so lange nicht auf kantonaler Ebene realisieren, als dies nicht zuerst auf Bundesebene ermöglicht wird.

Bei der Umsetzung von Vereinfachungsmassnahmen auf kantonaler Ebene wird in erster Linie eine vertikale Harmonisierung mit der direkten Bundessteuer angestrebt. Neben diversen redaktionellen Anpassungen sollen daher insbesondere die nachfolgenden Punkte auf kantonaler (StG BL) und Bundesebene (DBG) gleich geregelt werden:

Umzusetzende Massnahmen

StG BL	DBG	Bemerkungen
§ 24 lit. e ^{bis} Obligationen mit Einmalverzinsung.	Art. 20 Abs. 1 lit. b Obligationen mit <i>überwiegender</i> Einmalverzinsung.	Die Produkte sind in der Kursliste der ESTV jeweils mit «IUP» gekennzeichnet. Siehe Seite 10 f.
§ 28 lit. d Todesfall-Kapitalleistungen aus Risikoversicherungen mit Begünstigung sind einkommenssteuerfrei.	Art. 22 und Art. 38 Todesfall-Kapitalleistungen aus Risikoversicherungen mit Begünstigung sind als Kapitalleistungen aus Vorsorge steuerbar.	Unterschiedliche Diskussionen in der Schweiz über die richtige Besteuerungslösung mit Tendenz Richtung Einkommenssteuer. Siehe Seite 12 f.
§ 28 lit. i Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen sind bei Zuteilung steuerfrei (Aufschub bis zur effektiven Rückzahlung).	Art. 20 Abs. 1 lit. c Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen werden bei Zuteilung bzw. Erhöhung besteuert.	Siehe Seite 10 f.
§ 29 Abs. 1 lit. l Betragsmässig unbegrenzter Abzug für freiwillige Zuwendungen.	Art. 33a Abzug für freiwillige Zuwendungen ist begrenzt auf 20 % / min. CHF 100.	Siehe Seite 14

Die in der nachfolgenden Tabelle aufgeführten Punkte sollen nicht der Bundesgesetzgebung angepasst werden. Die Begründung ist jeweils in der rechten Spalte aufgeführt:

Nicht umzusetzende Massnahmen

StG BL	DBG	Bemerkungen
§ 29 Abs. 1 lit. a Zusätzliche Berufskostenpauschale von CHF 500.	Art. 26 Abs. 2 Allgemeine Berufskostenpauschale von 3 % des Nettolohnes mit unterer und oberer Limite.	Der Bund hat einen strengerem Steuertarif, kompensiert diesen durch grosszügige Abzüge. Eine Angleichung hätte hier Mindereinnahmen von mindestens CHF 27 Mio. bei der Staatssteuer zur Folge.
§ 29 Abs. 1 lit. k Versicherungsprämienpauschalen von CHF 2'000	Art. 212 Abs. 1 Versicherungsprämienpauschalen CHF von 1'700 (2'550) und	Komplizierte Differenzierung beim Bund abhängig davon, ob Beiträge an ge-

StG BL	DBG	Bemerkungen
und CHF 4'000.	CHF 3'500 (5'250).	bundene Vorsorge geleistet werden oder nicht.
§ 31 ^{bis} Rückstellungen / Rücklagen für Forschung & Entwicklung sowie Betriebsumstellungen bis 20 % des Gewinns.	Art. 29 Abs. 1 lit. d Rückstellungen für Forschungs- & Entwicklungsaufträge an Dritte bis 10 % des Gewinns / max. CHF 1 Mio.	Attraktivitätsmerkmal des Kantons BL; Anpassung an die Bundeslösung würde zu einer Verschlechterung führen.
§ 33 lit. b Pflegekostenabzug von CHF 2'000.	Keine Regelung.	Dieser Abzug ist vor noch nicht allzu langer Zeit ins Steuergesetz aufgenommen worden; eine Streichung wäre nicht im Sinne der Alterspolitik des Kantons (Pflege zu Hause anstatt im Heim).
Keine Regelung.	Art. 213 lit. c Verheiratetenabzug von CHF 2'600.	Ausgleichende Tarifmassnahme beim Bund; bei der Staatssteuer wegen «Vollsplitting» nicht nötig.
§ 33 lit. c Rentnerabzug für bescheidene finanzielle Verhältnisse.	Keine Regelung.	BL-spezifische Tarifmassnahme zur Freistellung des Existenzminimums von Rentnerinnen und Rentnern; wurde per 1.1.2014 neu geregelt.
§ 34 Abs. 4 Kinderabzug von CHF 750 vom Steuerbetrag.	Art. 213 lit. a Kinderabzug von CHF 6'500 vom Einkommen.	Der nicht progressionswirksam ausgestaltete Kinderabzug wurde in BL aufgrund grosser politischer Übereinstimmung per 1.1.2007 eingeführt.
§ 34 Abs. 5 und 6 Halbsatzverfahren bei qualifizierten Beteiligungen zur Vermeidung der wirtschaftlichen Doppelbelastung.	Art. 18b und 20 Abs. 1 ^{bis} Teilbesteuerung (Geschäft 50 % bzw. privat 60 %) von qualifizierten Beteiligungen.	Eine Übernahme der Bundeslösung (Geschäft 50 % bzw. privat 60 %) hätte erhebliche und unerwünschte Belastungsverschiebungen zur Folge. Das Teilbesteuerungsverfahren wird im Zusammenhang mit der Unternehmenssteuerreform III geprüft.

Im Weiteren werden keine Anpassungen an die direkte Bundessteuer vorgeschlagen, soweit es lediglich um die betragsmässige Anpassung von inhaltlich gleich lautenden Abzügen geht (z.B. Drittbetreuungskostenabzug oder Unterstützungsabzug). Diese Abzüge sind bei der direkten Bundessteuer regelmässig höher, was auf die unterschiedliche Tarifstruktur zurückzuführen ist. Die Übernahme der im Bundessteuergesetz vorgesehenen Abzugsbeträge würde zu hohen Steuermindereinnahmen bei der Staats- und Gemeindesteuer führen.

Ferner werden die folgenden zwei Punkte ebenfalls nicht aufgegriffen:

- Die Einführung eines wie bei der direkten Bundessteuer geltenden Selbstbehalts bei den abzugsfähigen Krankheits- und Unfallkosten (§ 29 Abs. 1 lit. n StG) beinhaltet ein grosses Vereinfachungspotenzial. Zudem würde es sich dabei um eine harmonisierungsrechtlich gebotene Massnahme handeln. Beim Abzug für selbst getragene Krankheits- und Unfallkosten sieht das Steuerharmonisierungsgesetz nämlich einen nach kantonalem Recht zu bestimmenden Selbstbehalt vor. Deshalb haben die meisten Kantone die Lösung der direkten Bundessteuer gewählt, nach der nur die 5 % des steuerbaren Reineinkommens übersteigenden Kosten abgezogen werden können. Der Kanton Basel-Landschaft hat bei der damaligen Einführung dieses Abzugs auf den vom Steuerharmonisierungsgesetz vorgeschriebenen Selbstbehalt verzichtet. Nach Scheitern des Entlastungsrahmengesetzes in der Volksabstimmung vom 17. Juni 2012 wurde daraufhin in der separaten Vorlage Nr. 2013/175 die Einführung eines solchen Selbstbehalts analog zur direkten Bundessteuer vorgeschlagen. Wegen des vom Landrat am 5. September 2013 beschlossenen Nichteintretens auf diese Vorlage verzichtet der Regierungsrat darauf, nochmals die Einführung eines Selbstbehalts bei den abzugsfähigen Krankheits- und Unfallkosten vorzuschlagen.
- Auf einen Systemwechsel vom monistischen zum dualistischen System bei der Besteuerung von Grundstückgewinnen wird nach eingehender Prüfung verzichtet, weil die Nachteile eines Wechsels zum dualistischen System überwiegen. Zur Erinnerung: Im Kanton Basel-Landschaft werden Wertzuwachsgewinne auf allen Liegenschaften mit einer separaten Grundstückgewinnsteuer erfasst (monistisches System). In einigen anderen Kantonen sowie bei der direkten Bundessteuer werden Wertzuwachsgewinne auf Liegenschaften im Geschäftsvermögen mit der ordentlichen Einkommenssteuer (natürliche Personen) bzw. der Gewinnsteuer (juristische Personen) besteuert (dualistisches System).

Der Wechsel vom monistischen zum dualistischen System führt zu einer deutlichen Steuerlastverschiebung bei den Verkäufern. Beim aktuellen System unterliegen alle Grundstückgewinne derselben Steuerbelastung resp. demselben progressiven Steuertarif mit einer Maximalbelastung von 25 %. Bei einer Unterstellung der Grundstückgewinne auf Geschäftsvermögen unter die ordentliche Einkommens- resp. Gewinnsteuer (dualistisches System) ergäben sich völlig neue Steuerbelastungen: Ju-

ristische Personen zahlten deutlich weniger (max. 12 % Staatssteuer, mit Gemeindesteuer etwa 17 %) und selbständig erwerbende natürliche Personen mehr (max. 18,62 % Staatssteuer, mit Gemeindesteuer etwas über 29 %). Im Weiteren würden sich mit der Einführung des dualistischen Systems auch Steuerertragsverschiebungen zulasten des Kantons und zugunsten der Gemeinden ergeben. Denn die Gemeinden würden über die Gemeindesteuer direkt an der gesamten Steuer partizipieren. Dies wiederum hätte eine starke Auswirkung auf die Aufgabenteilung und deren Finanzierung zwischen Kanton und Gemeinden.

Der früher bestandene, grosse Nachteil des monistischen Systems, dass Geschäftsverluste nicht mit Grundstückgewinnen verrechnet werden konnten, besteht seit dem Jahr 2008 im Kanton Basel-Landschaft nicht mehr (vgl. § 79 Abs. 3 StG). Hier gibt es also keinen Grund mehr für einen Wechsel. Zudem kann die Sicherung der Grundstückgewinnsteuer über das gesetzliche Grundpfandrecht, welches seit dem Jahr 2012 aufgrund einer ZGB-Teilrevision neu innert bestimmter Fristen im Grundbuch angemeldet werden muss, beim monistischen System eindeutig besser gewährleistet werden.

Neben der Anpassung von Gesetzesbestimmungen zur Vereinfachung des Steuerwesens in unserem Kanton hat auch die kantonale Steuerverwaltung den ständigen Auftrag, das Formularwesen und die Abwicklung des Steuererklärungs-Prozesses so einfach wie möglich auszugestalten. Dazu gehören u.a. die stets optimierte Steuerdeklarationssoftware EasyTax (CD-ROM und/oder als Download im Internet) sowie die seit Frühjahr 2013 bestehende Möglichkeit, die damit ausgefüllte Steuererklärung direkt via Internet einzureichen. Weitere Schritte zum Ausbau der elektronischen Dienstleistungen sind in Arbeit oder in Vorbereitung. Ferner wird mit dem stetig ausgebauten Informationsangebot auf der Internetseite der kantonalen Steuerverwaltung ein weiterer und ebenso wertvoller Beitrag zur Vereinfachung und zum Verständnis des Steuersystems geleistet.

2.2 Anpassung der Eigenmietwerte

Die Eigenmietwertbesteuerung muss gemäss den gesetzlichen Grundlagen im Kanton Basel-Landschaft (§ 133 Abs. 2 lit. c KV; § 23 Abs. 2^{bis} StG) moderat ausfallen, d.h. sie darf 60 % des Marktmietwertes nicht übersteigen. Bei der direkten Bundessteuer liegt die Zielgrösse bei ungefähr 70 %, was in der Praxis mit einem Zuschlagsfaktor von 1.2 zum Staatssteuer-Eigenmietwert erreicht wird.

Die in Ziffer 1.2 der Ausgangslage erwähnte Überprüfung der Eigenmietwerte gemäss § 27^{ter} Absatz 8 des Steuergesetzes wurde im Verlauf des Jahres 2013 vorgenommen. Dabei konnte wieder auf die Unterstützung des Immobilienspezialisten Wüest & Partner AG (W&P) zurückgegriffen werden, welcher bereits bei der Erarbeitung des in § 27^{ter} des Steuergesetzes abgebildeten Berechnungsmodells massgeblich beteiligt war. W&P verfügt über einen umfassenden Datenbestand zum Immobilienmarkt in sämtlichen Regionen und Marktsegmenten der Schweiz und unterstützt auch andere Kantone sowohl bei

der Festlegung als auch bei der periodischen Überprüfung der steuerlich relevanten Eigenmietwerte. Mit Hilfe von W&P konnte folglich sichergestellt werden, dass die Überprüfung der Eigenmietwerte und die im Steuergesetz erwähnte repräsentative Erhebung sachgerecht und effizient durchgeführt wurde.

Die Überprüfung der aktuellen Eigenmietwerte durch W&P basierte auf einem repräsentativen, von der kantonalen Steuerverwaltung gelieferten Datensatz von 3'312 Objekten, worunter sich 2'422 Einfamilienhäuser und 890 Stockwerkeigentumswohnungen befanden. Das Ergebnis dieser Überprüfung hat gezeigt, dass es einen Anpassungsbedarf sowohl bei den Stockwerkeigentumswohnungen (STWE) als auch bei den Einfamilienhäusern gibt. Der aktuelle Zielerreichungsgrad liegt gemäss der untersuchten Datenmenge zwar insgesamt bei 63,9 %. Allerdings resultieren bei Einfamilienhäusern leicht zu hohe (65,4 %), bei Wohnungen im Stockwerkeigentum tendenziell hingegen etwas zu tiefe (56,8 %) Eigenmietwerte. Dies überrascht vielleicht auf den ersten Blick, weil generell ein Preisanstieg bei Immobilien feststellbar ist. Dieser Preisanstieg lässt sich aber hauptsächlich beim Kauf von Eigenheimen beobachten, nicht hingegen bei den Mieten. Bei der Vermietung von STWE ist ein leichter Preisanstieg feststellbar, weil es sich dort häufig um neue oder zumindest neuere Bauten handelt.

Im Management Summary des Berichts von W&P wird Folgendes festgestellt:

«Das Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft schreibt unter § 27^{ter} Abs. 8 eine Überprüfung der Korrekturfaktoren nach Ablauf von sechs Jahren vor. Die erstmalige Überprüfung muss deshalb im Jahr 2013 erfolgen. Vor diesem Hintergrund wurde Wüest & Partner am 6. Juni 2013 beauftragt, eine Überprüfung und Neukalibrierung des Berechnungssystems zu erarbeiten.

Das bestehende System soll auch in Zukunft mit den bereits vorhandenen Korrekturfaktoren auskommen und keine neuen Komponenten einführen. Der Zielerreichungsgrad – definiert als Verhältnis von Eigenmietwert zu Marktmietwert – soll 60 Prozent betragen. Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft hat auf Grund der Steuerakten alle Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen identifiziert, die in der Steuerperiode 2011 vermietet waren, und diese Wüest & Partner zur Verfügung gestellt. Die Datenmenge war in den einzelnen Aggregaten genügend gross, um statistisch gut abgesicherte Aussagen machen zu können.

Das aktuelle System

Das aktuelle System zur Berechnung der Eigenmietwerte im Kanton Basel-Landschaft liefert gute Resultate. Allerdings werden die Einfamilienhäuser leicht überbewertet und die Wohnungen im Stockwerkeigentum leicht unterbewertet. Durch punktuelle Anpassungen an den Korrekturfaktoren kann das aktuelle System so austariert werden, dass wieder mehr Kategorien der unterschiedlichen Kriterien den Zielwert von 60 Prozent erreichen.

Anpassungsvorschläge

Es wurden zwei Anpassungsvorschläge gemacht. Beim ersten werden sowohl der Korrekturfaktor für Stockwerkseigentumswohnungen als auch die Umrechnungssätze für den Eigenmietwert angepasst, während beim alternativen Vorschlag als Minimalvariante lediglich der Korrekturfaktor für Stockwerkseigentumswohnungen angepasst wird. Mit beiden Vorschlägen wird eine Gleichbehandlung der Eigentümergruppen erreicht, während mit dem ersten Vorschlag auch das Niveau der Zielerreichung wieder auf den Wert von 60 Prozent eingestellt wird.»

Der gesamte Schlussbericht ist dieser Vorlage als Anhang beigelegt.

Zur Überprüfung der Aussagen von W&P wurde bei PricewaterhouseCoopers (PwC) in Basel eine Second Opinion eingeholt. Mit dem Bericht vom 22. April 2014 wurden die Ergebnisse von W&P bestätigt. Durch die zwei erwähnten Anpassungen – konkret geht es um die Erhöhung des Korrekturfaktors für STWE von 0,8 auf 0,9 sowie die Reduktion der Umrechnungssätze für die Ermittlung der Eigenmietwerte – kann das aktuelle System also so austariert werden, dass wieder ein einheitlicher Zielwert von 60 % erreicht wird.

Bei dieser Gelegenheit sind auch die gemäss Ausgangslage (siehe Ziffer 1.2) als kritisch zu bezeichnenden Pauschalabzüge für Liegenschaftsunterhaltskosten zu überprüfen bzw. anzupassen; dies auch im Sinne der Bundesrechtskonformität, der Harmonisierung und der Vereinfachung sowie im Hinblick auf einen ausgeglichenen Finanzhaushalt des Kantons. Das Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens hat gezeigt, dass eine Übernahme der Pauschalansätze wie bei der direkten Bundessteuer von 10 % (für bis zu zehnjährige Gebäude) und 20 % (für über zehnjährige Gebäude) mehrheitlich nicht unterstützt wird, obwohl die allermeisten Kantone die gleichen Pauschalansätze wie der Bund haben (inkl. die umliegenden Kantone AG, BS, SO und JU). Es wird deshalb neu vorgeschlagen, wie bei der Ermittlung der Eigenmietwerte, bei denen der Bundeseigenmietwert mittels Erhöhung des kantonalen Eigenmietwerts um den Faktor 1,2 bestimmt wird, in umgekehrter Weise die Pauschalansätze des Bundes von 10 % bzw. 20 % ebenfalls mit dem Faktor 1,2 zu multiplizieren. Somit ergeben sich neu kantonale Pauschalabzüge von 12 % (für bis zu zehnjährige Gebäude) bzw. 24 % (für über zehnjährige Gebäude). Zudem werden dadurch die Abzüge in absoluten Zahlen sowohl auf kantonaler als auch auf Bundesebene gleich hoch, was mit der nachfolgenden Tabelle illustriert wird.

		Staatssteuer	Multiplikator	Bundessteuer
Eigenmietwert in CHF		10'000	⇒ 1.2 ⇒	12'000
Pauschalabzug in Prozent	älter 10 Jahre	24 %	⇐ 1.2 ⇐	20 %
	jünger 10 Jahre	12 %	⇐ 1.2 ⇐	10 %
Pauschalabzug absolut in CHF	älter 10 Jahre	2'400	=	2'400
	jünger 10 Jahre	1'200	=	1'200

2.3 Einführung eines Abzugs für Aus- und Weiterbildungskosten

Gemäss der in Ziffer 1.3 beschriebenen Ausgangslage müssen die Kantone den neuen Abzug für Kosten der Aus- und Weiterbildung per 1. Januar 2016 einführen. Aufgrund der mit dieser Vorlage angestrebten Vereinfachung und gemäss entsprechendem Verfassungsauftrag soll dabei derselbe Grenzbetrag von CHF 12'000 wie bei der direkten Bundessteuer eingeführt werden. Dadurch werden Differenzen zur direkten Bundessteuer vermieden, was sowohl den steuerpflichtigen Personen als auch den Steuerbehörden zu Gute kommt.

3. Die einzelnen Massnahmen

§ 4 Absatz 5 – Steuerpflicht von Diplomaten

Hier handelt es sich nicht um eine Vereinfachungsmassnahme, sondern lediglich um eine identische Übernahme der Bestimmung der direkten Bundessteuer (Art. 3 Abs. 5 DBG). Bisher fehlte ein solcher gesetzlicher Anknüpfungspunkt für die Besteuerung von Schweizer Diplomaten und ähnlichen Personen in einem öffentlich-rechtlichen Anstellungsverhältnis zum Bund mit Wohnsitz im Ausland und gleichzeitigem Heimatort im Kanton Basel-Landschaft. Es gilt hier das sog. «Heimatortprinzip».

§ 11 Absatz 7 – Sondernorm für wirtschaftliche Landesversorgung

Bei dieser Änderung handelt es sich ebenfalls nicht um eine Vereinfachungsmassnahme, sondern nur um eine identische Übernahme der Bestimmung der direkten Bundessteuer (Art. 8 Abs. 3 DBG). Bisher fehlte eine solche Bestimmung für den Fortbestand der Steuerpflicht bei vorübergehender Sitzverlegung ins Ausland und anderen Massnahmen aufgrund der Bundesgesetzgebung über die wirtschaftliche Landesversorgung in Krisenzeiten. In der Praxis war dies bisher glücklicherweise noch nie relevant.

§ 24 Buchstabe a – Aus- und Weiterbildungskosten des Arbeitgebers

Die Änderung von Buchstabe a ist gemäss bundesrechtlicher Vorgabe betreffend Kosten für die berufliche Aus- und Weiterbildung notwendig. Neu gehören diejenigen Kosten, welche der Arbeitgeber übernimmt, beim betroffenen Mitarbeiter nie zum steuerbaren Einkommen. Aktuell müssen Kosten, welche pro Jahr CHF 12'000 übersteigen, zumindest auf dem Lohnausweis vermerkt werden. Auch diese Pflicht fällt mit der Neuregelung weg (siehe auch Erläuterungen zu § 29 Abs. 1 lit. b und k^{bis} StG).

§ 24 Buchstaben e und e^{bis} – Vermeidung von Differenzen beim Vermögensertrag

Bei den Änderungen der Buchstaben e und e^{bis} handelt es sich um zwei Vereinfachungsmassnahmen, welche in der Tabelle auf Seite 4 zur Vermeidung von Differenzen

zur direkten Bundessteuer aufgeführt sind. Zum steuerbaren Vermögensertrag und damit zum Einkommen sollen neu auch die Zuteilung von Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen gehören; diese waren bisher erst bei deren Rückzahlung steuerbar (lit. e). Für die altrechtlichen Zuteilungen bzw. Erhöhungen ist eine Übergangsregelung notwendig (siehe dazu § 204 StG). Ebenfalls zum steuerbaren Vermögensertrag sind neu Einkünfte aus der Veräusserung oder Rückzahlung von Obligationen mit *überwiegender* Einmalverzinsung zu zählen (lit. e^{bis}). Die vorstehend erwähnte Massnahme bei Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen erfordert zudem eine redaktionelle Anpassung bei der Aufzählung der steuerfreien Einkünfte in § 28 Buchstabe i des Steuergesetzes.

§ 27^{ter} – Anpassung der Eigenmietwertberechnung

Die Analyse der geltenden Eigenmietwerte durch den Immobilienmarktspezialisten W&P hat gezeigt (siehe vorne S. 8 f.), dass das aktuelle System zur Berechnung der Eigenmietwerte im Kanton Basel-Landschaft zwar durchwegs gute Resultate liefert. Der Zielerreichungsgrad liegt insgesamt bei 63,9 %. Allerdings resultieren bei neueren Einfamilienhäusern leicht zu hohe und bei Wohnungen im Stockwerkeigentum tendenziell etwas zu tiefe Eigenmietwerte. Durch zwei punktuelle Anpassungen kann das aktuelle System so austariert werden, dass wieder ein einheitlicher Zielwert von 60 % erreicht wird.

Aktuell beträgt der Korrekturfaktor für **Stockwerkeigentumswohnungen** 0,8. Dieser führte bei der Analyse des vorhandenen und statistisch verwertbaren Datenmaterials zu einer zu tiefen Zielerreichung der Wohnungen im Stockwerkeigentum von 56,8 % statt der gewünschten Zielgrösse von 60 %. Als notwendige Anpassungsmassnahme wird hier deshalb eine Erhöhung des Korrekturfaktors von 0,8 auf 0,9 vorgeschlagen.

Bei den Eigenmietwerten von **Einfamilienhäusern** hat sich aufgrund der Analyse von W&P gezeigt, dass hier der Zielerreichungsgrad insgesamt bei 65,4 % liegt; es gibt also eine leichte Überbewertung. Dies gilt vornehmlich für neuere Bauten mit Baujahr ab 2000 und relativ hohem Brandlagerwert, was bisweilen zu einem Zielerreichungsgrad von um die 70 % oder sogar darüber führen kann. Aus diesem Grund besteht hier entsprechender Handlungsbedarf und es müssen die jeweiligen Umrechnungssätze angepasst, d.h. gesenkt werden, damit die Zielgrösse von 60 % des Marktmietwertes wieder erreicht werden kann. Dies soll wie folgt geschehen: Bis zu einem steuerlichen Brandlagerwert von CHF 20'000 beträgt der Eigenmietwert 61,93 %. Für jeden um CHF 100 höheren steuerlichen Brandlagerwert reduziert sich dieser Satz wie folgt:

von CHF	bis CHF	um je %	auf %
20'001	26'000	0.193000%	50.35%
26'001	35'000	0.085778%	42.63%
35'001	46'000	0.067091%	35.25%
46'001	61'000	0.040667%	29.15%
61'001	78'000	0.017294%	26.21%
78'001	99'000	0.012381%	23.61%
99'001	122'000	0.007478%	21.89%
122'001	203'000	0.002370%	19.97%
203'001	290'000	0.001966%	18.26%
290'001	435'000	0.001703%	15.79%

Bei einem steuerlichen Brandlagerwert von über CHF 435'000 beträgt der Eigenmietwert einheitlich CHF 68'700.

Durch die vorgeschlagenen zwei Anpassungen (Erhöhung des Korrekturfaktors bei STWE und Anpassung der Umrechnungssätze) wird der vom Gesetzgeber vorgegebene formelmässige Zielerreichungsgrad von 60 % wieder erreicht. Die Eigenmietwerte für Einfamilienhäuser und Wohnungen im Stockwerkeigentum liegen auf demselben Niveau von rund 60 % der Marktmiete. Insgesamt werden die Eigenmietwerte für Einfamilienhäuser leicht gesenkt, während jene für Stockwerkeigentumswohnungen leicht erhöht werden. Neuere Eigentumswohnungen mit grösseren Brandlagerwerten profitieren dabei ebenfalls von den neuen Umrechnungssätzen, wodurch die Erhöhung des individuellen Eigenmietwerts hier wieder etwas gemildert wird.

Die Auswirkungen der Anpassungen werden anhand von sechs verschiedenen Eigenheimen in einer Beilage zu dieser Vorlage dargestellt.

§ 28 Buchstaben d – Anpassung von Kapitalleistungen aus Risikoversicherungen

Hier handelt es sich um eine Vereinfachungsmassnahme, welche der Vermeidung von Differenzen zur direkten Bundessteuer dient. Kapitalleistungen aus reinen Risikoversicherungen (Todesfall/Invalidität; nicht rückkaufsfähig) sollen deshalb neu wie bei der direkten Bundessteuer und in anderen Kantonen mit einer separaten Einkommenssteuer gemäss § 36 des Steuergesetzes besteuert werden. Somit werden solche Auszahlungen wie andere Kapitalleistungen aus Vorsorge (Säulen 2 und 3a) besteuert. Bisher unterlagen Kapitalleistungen aus reinen Risikoversicherungen im Todesfall grundsätzlich der Erbschaftssteuer. Steuerfrei bleiben jedoch weiterhin Leistungen, welche im Invaliditätsfall nicht Ersatzeinkommen bilden oder im Todesfall nicht an eine begünstigte Person

ausbezahlt werden, sondern in den allgemeinen Nachlass zur Verteilung unter den Erben fallen. Im letztgenannten Fall erhalten die Erben die Versicherungssumme nicht kraft versicherungsvertraglicher Begünstigung (Direktanspruch), sondern kraft Erbrecht (mittels Erbquote).

§ 29 Absatz 1 Buchstabe a – allgemeine Berufskosten

Hier handelt es sich um eine redaktionelle Anpassung, welche wegen der Neufassung der Abzugsfähigkeit von beruflichen Aus- und Weiterbildungskosten nötig ist (siehe nachfolgend § 29 Abs. 1 lit. k^{ter} StG). Neu gehören Kosten für die berufliche Aus- und Weiterbildung sowie Umschulung zu den allgemeinen Abzügen. Sie müssen deshalb hier bei dieser Bestimmung ausgenommen werden, weil sie nicht mehr im direkten Zusammenhang mit einer aktuellen Erwerbstätigkeit stehen müssen.

§ 29 Absatz 1 Buchstabe b – Aus- und Weiterbildungskosten des Personals

Bei dieser Änderung handelt es sich um eine redaktionelle Ergänzung bzw. Präzisierung: Aus- und Weiterbildungskosten für das eigene Personal stellen immer geschäftsmässig begründeten Aufwand dar. Auf der anderen Seite bilden solche Kosten beim betroffenen Personal aufgrund der Neuregelung in allen Fällen kein steuerbares Einkommen mehr (siehe auch Erläuterungen zu § 24 lit. a StG).

§ 29 Absatz 1 Buchstabe k^{ter} – eigene Aus- und Weiterbildungskosten

Neu gehören gemäss bundesrechtlicher Vorgabe Kosten für die berufliche Aus- und Weiterbildung sowie Umschulung zu den allgemeinen Abzügen und müssen nicht mehr wie bisher in einem direkten Zusammenhang mit einer aktuell ausgeübten Erwerbstätigkeit stehen. Es können deshalb auch Kosten für eine berufliche Ausbildung abgezogen werden, selbst wenn die eigentliche Erwerbstätigkeit erst in Zukunft ausgeübt wird. Die Kantone sind vom Steuerharmonisierungsgesetz her gehalten, einen Maximalbetrag für diesen neuen Abzug festzulegen. Aus Gründen der Vereinfachung soll dieser Abzug wie bei der direkten Bundessteuer auf einen jährlichen Höchstbetrag von CHF 12'000 beschränkt werden. Der Betrag wurde vom Bundesgesetzgeber in Anlehnung an die Regelung für den Lohnausweis (Wegleitung zum Lohnausweis N 61) festgesetzt, wonach bisher vom Arbeitgebenden direkt bezahlte Bildungskosten im Betrag von jährlich mehr als CHF 12'000 auf dem Lohnausweis unter Ziffer 13.3 vermerkt werden mussten.

Im Hinblick auf eine rechtsgleiche Behandlung aller Bildungskosten sollen neu nach Abschluss der Sekundarstufe II (Berufslehre, Fachmittelschule, Gymnasium/Maturität) bzw. ab dem 20. Lebensjahr solche Kosten steuerlich abzugsfähig sein, sofern sie berufsorientiert sind. Demzufolge sind im schweizerischen Bildungssystem neu alle Bildungskosten der Tertiär-Stufe (Universitäre Hochschulen/ETH, pädagogische Hochschulen,

Fachhochschulen, höhere Fachschulen, Vorbereitung auf eidg. Berufs- und Fachprüfungen etc.) abzugsfähig.

Wie bisher steuerlich nicht abzugsfähig sind selbstverständlich alle Kosten, die nur der Liebhaberei (Hobby) bzw. der Selbstentfaltung dienen und nicht berufsorientiert sind. Ein Bildungslehrgang wird demnach dann als Liebhaberei angesehen, wenn er zu keiner beruflichen Qualifikation führt, welche ein existenztragendes Erwerbseinkommen gewährleisten kann (siehe dazu Botschaft zum Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten vom 4. März 2011; BBl 2011 2607 ff.).

§ 29 Absatz 1 Buchstabe I – Begrenzung des Spendenabzugs

Hier handelt es sich um eine Vereinfachungsmaßnahme, welche der Vermeidung von Differenzen zur direkten Bundessteuer dient. Spenden von Geld und übrigen Vermögenswerten an Institutionen mit öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken können im Kanton Basel-Landschaft als einzigem Kanton in der Schweiz unlimitiert in Abzug gebracht werden. Neu sollen diese wie bei der direkten Bundessteuer und in der überwiegenden Mehrheit der anderen Kantone auf 20 % des Reineinkommens begrenzt werden. Der Gesamtbetrag aller Spenden muss zudem im Steuerjahr mindestens CHF 100 betragen. Im gleichen Umfang abzugsfähig sind entsprechende freiwillige Leistungen an Bund, Kantone und Gemeinden und deren Anstalten. In besonderen Fällen kann der Regierungsrat Ausnahmen bewilligen. Dies ist insbesondere dann sinnvoll, wenn die Institution von öffentlichem Interesse ist und sie deshalb vom Kanton selbst mit Subventionen und anderen Beiträgen unterstützt wird.

§ 29 Absatz 2 – Anpassung der Pauschalabzüge für Liegenschaftsunterhalt

Mit dieser Massnahme soll einerseits ein bundesrechtskonformer Zustand hergestellt werden (siehe vorne S. 3 und 9). Andererseits wird im Sinne der Vereinfachung eine Lösung vorgeschlagen, bei der der Pauschalabzug bei der Bundessteuer (10 % bzw. 20 %) um den Faktor 1,2 erhöht wird. Damit liegen die Pauschalansätze für den Liegenschaftsunterhalt bei der Staatssteuer bei 12 % (für bis zu zehnjährige Gebäude) bzw. 24 % (für über zehnjährige Gebäude). Da sich die Eigenmietwerte auf Kantons- und Bundesebene in umgekehrter Weise ebenfalls um den Faktor 1,2 unterscheiden, resultiert in absoluten Zahlen auf beiden Ebenen der gleich hohe Pauschalabzug. Zum besseren Verständnis wird hier nochmals die Tabelle von S. 9 wieder gegeben:

		Staatssteuer	Multiplikator	Bundessteuer
Eigenmietwert in CHF		10'000	⇒ 1.2 ⇒	12'000
Pauschalabzug in Prozent	älter 10 Jahre	24 %	⇐ 1.2 ⇐	20 %
	jünger 10 Jahre	12 %	⇐ 1.2 ⇐	10 %
Pauschalabzug absolut in CHF	älter 10 Jahre	2'400	=	2'400
	jünger 10 Jahre	1'200	=	1'200

§ 29 Absatz 3 – redaktionelle Anpassung

Hier handelt es sich um eine redaktionelle Anpassung, wonach wegen des neuen besonderen Abzugs für berufsorientierte Aus- und Weiterbildungskosten (siehe § 29 Abs. 1 lit. k^{ter} StG) nur die Kosten der schulischen (Erst-)Ausbildung generell nicht als Lebensaufwand abzugsfähig sind.

§ 54 Absatz 1 Buchstabe e – Aus- und Weiterbildungskosten des Personals

Diese redaktionelle Anpassung bzw. Präzisierung ist – wie bei den Selbständigerwerbenden – wegen der Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten notwendig. Auch bei juristischen Personen stellen solche Kosten für das eigene Personal geschäftsmässig begründeten Aufwand dar.

§ 102 Absatz 6 – redaktionelle Ergänzung

Hier handelt es sich um eine Gesetzesergänzung, wie sie beispielsweise auch der Kanton Basel-Stadt kennt. Die kantonale Steuerverwaltung regelt die Voraussetzungen für die elektronische Einreichung der Steuererklärung. Es geht insbesondere um technische Fragestellungen, damit die mittels der EasyTax-Software ausgefüllte Steuererklärung direkt über das Internet eingereicht oder eine Online-Steuererklärung angeboten werden kann. Die elektronische Einreichung ist zwar bereits heute möglich; trotzdem soll im Sinne der Rechtssicherheit eine entsprechende gesetzliche Grundlage geschaffen werden.

§ 107 Absatz 3 – redaktionelle Bereinigung

Mit dieser redaktionellen Bereinigung wird festgehalten, dass die Gemeinden die Unselbständigerwerbenden und die Nichterwerbstätigen veranlagten – und nicht mehr die *ambulanten* Steuerpflichtigen, die in dieser Form schon lange nicht mehr existieren.

§ 135 Absatz 4 Buchstabe a – redaktionelle Ergänzung

Auch hier handelt es sich um eine redaktionelle Bereinigung bzw. Ergänzung, wonach die Fälligkeit von gesondert besteuerten Liquidationsgewinnen gemäss § 36^{bis} des Steuergesetzes explizit im Gesetz erwähnt wird. Die Fälligkeit soll wie bei den Steuern auf Kapitaleistungen aus Vorsorge gemäss § 36 des Steuergesetzes mit der Zustellung der

Verfügung bzw. Rechnungsstellung eintreten. In der Praxis wird dies bereits so gehandhabt. Alle separaten Einkommenssteuern haben eine besondere Fälligkeit, welche mit der Rechnungsstellung eintritt. Andernfalls würde die allgemeine Fälligkeit wie bei den ordentlichen Einkommenssteuern (30. September des Steuerjahres) gelten, was nicht sachgerecht wäre.

§ 164 – redaktionelle Bereinigung

§ 164 des Steuergesetzes kann ersatzlos aufgehoben werden. Aufgrund des höchstpersönlichen Charakters einer Busse entfällt gemäss EMRK jegliche Haftung der Erben für Steuerbussen des Erblassers. Durch das Bundesgesetz über die Aufhebung der Haftung der Erben für Steuerbussen wurde dieser Grundsatz per 1. Januar 2005 auf Bundesebene auch für die Kantone verbindlich festgelegt (Art. 78c StHG). Spätestens seit diesem Zeitpunkt ist die Bestimmung von § 164 des Steuergesetzes toter Buchstabe und nicht mehr anwendbar.

§ 183 – redaktionelle Präzisierung

Seit dem 1. Januar 2014 sind die früher getrennten Tätigkeiten der Taxationskommission (Härtefälle *im Veranlagungsverfahren* gemäss § 183 StG) und des Steuererlasses (Härtefälle *im Bezugsverfahren* gemäss § 139b StG) organisatorisch in der kantonalen Taxations- und Erlasskommission vereint. Diese Kommission beurteilt und entscheidet seitdem beide Fallkategorien. Alle Entscheide dieser Kommission können auf dem ordentlichen Rechtsmittelweg beim Steuergericht und allenfalls beim Kantonsgericht angefochten werden. Es hat sich inzwischen gezeigt, dass hier eine Präzisierung in Absatz 2 von § 183 des Steuergesetzes notwendig ist: Härtefälle gemäss § 183 können nur im noch offenen Veranlagungsverfahren beurteilt und entschieden werden. Nach Rechtskraft einer Veranlagung bzw. nach Abschluss des Veranlagungsverfahrens, das spätestens mit dem Einsprache-Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung endet, kann nur noch ein Gesuch um Steuererlass gemäss § 139b gestellt werden.

4. Vernehmlassungen

4.1 Ergebnis

Das durchgeführte Vernehmlassungsverfahren hat zu folgenden Ergebnissen geführt:

4.1.1 Politische Parteien

Absender	Befürwortung	Ablehnung/Kritik
SVP	Anpassung der Eigenmietwerte; neuer Aus- und Weiterbildungskostenabzug; rein redaktionelle Bereinigungen	Vereinfachungsauftrag wird falsch verstanden durch Angleichung an direkte Bundessteuer, was versteckte Steuererhöhungen zur Fol-

Absender	Befürwortung	Ablehnung/Kritik
		ge hat; Anpassung Pauschalabzüge für Liegenschaftsunterhalt: der zitierte BGE sei nicht relevant für Kanton BL; Anpassung von § 135 StG wird nicht verstanden
CVP	Erreichung des Zielwertes von 60 % der Eigenmietwerte; Aus- und Weiterbildungskostenabzug	Anpassung der Pauschalabzüge für Liegenschaftsunterhalt nur soweit ertragsneutral; noch keine wirkliche Vereinfachung; Postulat Claudio Botti (Online - Steuererklärung) noch nicht abschreiben
FDP	Erreichung des Zielwertes von 60 % der Eigenmietwerte; Aus- und Weiterbildungskostenabzug; Vereinfachungen beim Vermögensertrag, da nicht sehr praxisrelevant	Reduktion des Pauschalabzugs für Liegenschaftsunterhalt, weil sachlich und rechtlich nicht geboten; Vereinfachungen und Anpassungen, sofern diese steuerverschärfend sind, wie Todesfalleistungen aus Risikoversicherungen und Begrenzung des Spendenabzugs
SP	Reduktion der Pauschalabzüge für Liegenschaftsunterhalt; Aus- und Weiterbildungskostenabzug	Reduktion der Eigenmietwerte sowie deren generelle Zielgrösse von 60 % gewährleiste keine Gleichbehandlung; Möglichkeit des Pauschalabzugs für Liegenschaftsunterhalt an sich sei verfehlt
Grüne Baselland	Anpassung der Eigenmietwerte, sofern in jedem Fall 60 %; Anpassung der Pauschalabzüge für Liegenschaftsunterhalt; Vereinfachungsmassnahmen; Aus- und Weiterbildungskostenabzug	Eigene Kursliste BL diene nicht der Vereinfachung
Grünliberale	Vorgeschlagene Vereinfachungsmassnahmen; Anregung: Selbstbehalt beim Abzug von Krankheits- und Unfallkosten einführen als Vereinfachung	Anregung: Anpassung der Eigenmietwerte auf 65 % oder bisherige Werte beibehalten anstelle neuer Energieabgaben; keine Reduktion der Pauschalabzüge für Liegenschaftsunterhalt oder Kompromisslösung mit 15 % und 25 %
BDP	Aus- und Weiterbildungskostenabzug	Insgesamt keine grosse Vereinfachung; es dürfen keine Steuerausfälle auftreten
EVP	Anpassung der Eigenmietwerte und	

Absender	Befürwortung	Ablehnung/Kritik
	Anpassung der Pauschalabzüge für Liegenschaftsunterhalt; Aus- und Weiterbildungskostenabzug	

4.1.2 Gemeinden

Absender	Befürwortung/positiv	Ablehnung/negativ
Arboldswil, Wintersingen, Biel-Benken, Therwil, Arisdorf, Ettingen, Brislach, Oberwil, Niederdorf, Pratteln, Allschwil, Ormalingen, Titterten, Hölstein, Lausen, Känerkinden, Arlesheim, Binningen, Waldenburg, Pfeffingen, Nenzlingen, Schönenbuch, Bretzwil, Thürnen, Bennwil	wie VBLG	wie VBLG
Muttenz	wie VBLG, aber keine Kostenneutralität von Anpassung Eigenmietwerte und Reduktion der Pauschalabzüge für Liegenschaftsunterhalt nötig	wie VBLG
Bubendorf	wie VBLG	wie VBLG; Berechnung Katasterwert sei zudem fraglich; Vereinfachungspotenzial elektronische Steuererklärung ausschöpfen, z.B. mittels Anzeige des Vorjahres

4.1.3 Verbände und Interessenvertretungen

Absender	Befürwortung	Ablehnung/Kritik
VBLG	Anpassung der Eigenmietwerte	Komplexe Vorlage; keine Totalrevision mit wesentlichen Vereinfachungen; Pauschalabzug für Liegenschaftsunterhalt ertragsneutraler ausgestalten
Verband Verantwortliche für Gemeindefinanzen	wie VBLG	wie VBLG

Absender	Befürwortung	Ablehnung/Kritik
und Gemeindesteuern		
MV BL	Reduktion der Pauschalabzüge für Liegenschaftsunterhalt	Reduktion der Eigenmietwerte: generelle Zielgrösse von 60 % könne eine Gleichbehandlung nicht garantieren; die Möglichkeit des Pauschalabzugs für Liegenschaftsunterhalt an sich sei verfehlt
HEV BL	Vollständige Anpassung der Eigenmietwerte sei dringend nötig (sogar rückwirkend per 2014)	Reduktion des Pauschalabzugs für Liegenschaftsunterhalt, weil sachlich und rechtlich nicht geboten, auch keinerlei Vereinfachungswirkung und nicht harmonisierend
KMU-Forum Baselland	Anpassung der Eigenmietwerte; Aus- und Weiterbildungskostenabzug	Reduktion des Pauschalabzugs für Liegenschaftsunterhalt
Treuhand Kammer (Sektion Basel Region)	Vereinfachung durch Besteuerung der Gratisaktien und Gratisnennwerteerhöhungen bei Zuteilung; bei einer Anpassung der Eigenmietwerte das generelle Niveau von 60 % nicht erhöhen (Standortfaktor); Aus- und Weiterbildungskostenabzug	Einschränkung des Spendenabzugs vermeiden (Standortattraktivität); ebenso eine Reduktion des Pauschalabzugs für Liegenschaftsunterhalt
Wirtschaftskammer Baselland	Anpassung der Eigenmietwerte sei nötig und zweckmässig; Aus- und Weiterbildungskostenabzug	Reduktion des Pauschalabzugs für Liegenschaftsunterhalt, weil sachlich und rechtlich nicht geboten, keine Vereinfachungswirkung; übrige Vereinfachungen und Anpassungen, wenn diese steuerverschärfend sind (Gratisaktien, Todesfalleistungen Risikoversicherungen, Begrenzung des Spendenabzugs)
Liga der Baselbieter Steuerzahler	Anpassung Eigenmietwerte sei nötig und zweckmässig; Aus- und Weiterbildungskostenabzug; Beibehaltung	Reduktion des Pauschalabzugs für Liegenschaftsunterhalt, weil sachlich und rechtlich nicht geboten sowie keine

Absender	Befürwortung	Ablehnung/Kritik
	des monistischen Systems bei der Grundstückgewinnsteuer	Vereinfachungswirkung; übrige Vereinfachungen und Anpassungen, wenn diese steuerverschärfend sind (Gratisaktien, Todesfalleistungen aus Risikoversicherungen und Begrenzung Spendenabzug)

4.2 Kommentar zu den Hauptthemen der einzelnen Stellungnahmen

4.2.1 Zur Anpassung der Eigenmietwerte

Die moderate Besteuerung der Eigenmietwerte ist im Kanton Basel-Landschaft ein Verfassungsauftrag (§ 133 Abs. 2 lit. c KV). Dieser wird umgesetzt, indem § 27^{ter} Absätze 6 und 7 des Steuergesetzes sicherstellen, dass die Eigenmietwerte mindestens, aber auch maximal 60 % des Marktmietwerts betragen. Zur Einhaltung dieser Vorgaben müssen im Kanton Basel-Landschaft die Eigenmietwerte regelmässig einer Überprüfung unterzogen werden. Eine solche Überprüfung ist auch Basis der hier vorgeschlagenen Anpassung. Nicht Gegenstand dieser Überprüfung war hingegen das formelmässige Modell zur Bestimmung der Eigenmietwerte. Ebenso wenig wurde die vom Steuergesetz anvisierte Zielgrösse von 60 % in Frage gestellt, weil diese dem erwähnten Verfassungsauftrag entspricht. Es widerspräche denn auch den verfassungsrechtlichen Vorgaben, wenn generell eine Überbesteuerung der Wohneigentümer in Kauf genommen und die Zielgrösse z.B. auf 70 % der Marktmiete festgelegt würde; nur um dann im Rahmen der konkreten Steuerveranlagung diese Überbewertung wieder individuell nach unten auf 60 % korrigieren zu müssen. Es liegt in der Natur der Sache, dass es bei einer formelmässigen Bewertung systembedingt einzelne Ausreisser geben kann. Das Steuergesetz sieht hier in § 27^{ter} Abs. 6 eine Korrektur von Amtes wegen vor, wenn nachweislich im Einzelfall der Eigenmietwert unter 60 % liegen sollte. Man darf auch nicht aus den Augen verlieren, dass sich die Marktmiete nicht nur aus den inserierten Angeboten, sondern auch aus den meist viel günstigeren Bestandesmieten ergibt.

Die Anpassung der Eigenmietwerte ist ein gesetzgeberisches Vorhaben, das naturgemäss eine gewisse Vorlaufzeit benötigt: von der Überprüfung der Eigenmietwerte zur Ausarbeitung und zur Verabschiedung einer Landratsvorlage bis hin zum Entscheid des Souveräns. Eine rückwirkende Inkraftsetzung ist deshalb nicht möglich und drängt sich auch nicht auf. Bei der Anhebung der Eigenmietwerte per 1. Januar 2007, welche bis dahin bekanntlich zu tief gewesen waren, wurde auch keine rückwirkende Anwendung beschlossen. Die Entwicklung der Eigenmietwerte im Vergleich zur effektiven Marktmiete ist von der Sache her ein ständiger Prozess, der in gewissen Zeitabschnitten überprüft und sodann neu im Gesetz fixiert werden muss.

Aus den angeführten Gründen hat der Regierungsrat bezüglich der Anpassung der Eigenmietwerte keine Änderung im Vergleich zur Vernehmlassungsvorlage vorgenommen.

4.2.2 Zum Pauschalabzug für Liegenschaftsunterhalt

Die überwiegende Mehrheit der abgegebenen Stellungnahmen spricht sich gegen eine direkte Übernahme der Bundeslösung und somit gegen eine derart erhebliche Reduktion der Pauschalabzüge wie in der Vernehmlassungsvorlage aus. Der Regierungsrat schlägt daher mit 12 % (für bis zu zehnjährige Gebäude) bzw. 24 % (für über zehnjährige Gebäude) neue Ansätze vor, die im Ergebnis zu einem gleich hohen Frankenabzug wie bei der direkten Bundessteuer führen (siehe vorne S. 9 und 14 f.). Dieser Vorschlag erfüllt einerseits das Gebot der Einfachheit und stellt andererseits eine beinahe ertragsneutrale Variante dar.

Ein vollständiger Verzicht auf den Pauschalabzug für Liegenschaftsunterhalt und somit nur die Gewährung des Abzugs von tatsächlich entstandenen Kosten mittels Belegen wäre in der Schweiz einzigartig und widerspräche dem Vereinfachungsgebot. Sämtliche Belege müssten dann gesammelt und den Steuerbehörden eingereicht werden, welche diese einer genaueren Prüfung unterziehen müssten. Gerade bei Kleinbeträgen würde dies einen beträchtlichen Deklarations- und Verwaltungsaufwand mit sich bringen, was weder vernünftig noch im Sinne des Vereinfachungsauftrags von § 133a der Kantonsverfassung wäre.

4.2.3 Zu einer Totalrevision bzw. zu den Vereinfachungen

Vereinzelt wurde die Forderung nach einer Totalrevision des Steuergesetzes laut. Damit liessen sich im heutigen Umfeld aber kaum andere Vereinfachungen umsetzen, als in dieser Vorlage angesprochen. Einerseits ist das Korsett des Steuerharmonisierungsgesetzes sehr eng und räumt den Kantonen nur sehr wenig Spielraum ein, und andererseits sind spürbare Vereinfachungen regelmässig mit grossen finanziellen Folgen verbunden. Zu guter Letzt sind gewisse Massnahmen auch politisch nicht gewünscht.

Trotzdem ist der Regierungsrat weiterhin bestrebt, in Beachtung des verfassungsmässigen Auftrags das Steuersystem zu vereinfachen. Er legt daher zusammen mit dieser Vorlage dem Landrat eine Vorlage über eine Standesinitiative vor, die die Bundesbehörden auffordert, die notwendigen gesetzlichen Anpassungen für eine Vereinfachung in die Wege zu leiten.

Die angesprochene Kursliste BL mit reduzierten basellandschaftlichen Steuerwerten gemäss RRB über die Bewertung der Aktien für die Vermögensbesteuerung vom 21. Januar 1975 (SGS 331.12) hat eine ausgleichende Wirkung auf die gesamtschweizerisch gesehen sehr hohe Besteuerung von beweglichem Vermögen im Kanton Basel-Landschaft. Die Abschaffung der speziellen BL-Steuerwerte von renditeschwachen Aktien muss deshalb nicht im vorliegenden Zusammenhang, sondern anlässlich einer Revision der Vermögensbesteuerung angegangen und behandelt werden.

4.2.4 Zum Aus- und Weiterbildungskostenabzug

Die abgegebenen Vernehmlassungen sprechen sich klar für die vom Bundesrecht her zwingend vorgegebene Einführung eines speziellen Aus- und Weiterbildungskostenabzugs aus. Die befürwortenden Stellungnahmen begrüssen zudem den gleichen Maximalbetrag von CHF 12'000 wie bei der direkten Bundessteuer.

5. Finanzielle und administrative Auswirkungen

Die vorgeschlagenen Vereinfachungsmassnahmen werden nur geringe Auswirkungen auf die Veranlagungspraxis haben, da sie Randbereiche betreffen. Diejenigen Massnahmen, die zu einer spürbaren Effizienzsteigerung bei der Veranlagung der natürlichen Personen geführt hätten, können aber wegen ihrer Kostenfolgen (Berufskostenpauschale analog direkter Bundessteuer) oder aus politischen Gründen (Selbstbehalt beim Abzug von Krankheitskosten) zurzeit nicht weiter verfolgt werden.

Für die Umsetzung der in dieser Revision vorgesehenen Massnahmen sind keine nennenswerten Initialkosten zu erwarten. Hingegen werden folgende nachhaltigen finanziellen Auswirkungen geschätzt, die jedoch nur in einem Fall betragsmässig ausgewiesen werden können:

Massnahme	Auswirkung
Anpassung Vermögenserträge	neutral / evtl. geringe Mehrerträge
Anpassung Eigenmietwert	Mindererträge Staatssteuer: CHF -9 Mio. (Gemeindesteuer: CHF -5,2 Mio.)
Neuregelung Pauschalabzug	Mehrerträge Staatsteuer: CHF +8,6 Mio. (Gemeindesteuer CHF +5,0 Mio.)
Netto (Anpassung EMW und neuer Pauschalabzug)	Mindererträge Staatssteuer: CHF -400'000 (Gemeindesteuer: CHF -200'000)
Kapitalleistungen aus Risikoversicherung	geringe Mehrerträge
Aus- und Weiterbildungskosten	schwer schätzbar / evtl. geringe Mindererträge
Begrenzung Spendenabzug	neutral / evtl. geringe Mehrerträge
redaktionelle Anpassungen	neutral
Total Vorlage	neutral

Die Abschätzung der finanziellen Auswirkungen der Anpassung der Eigenmietwerte sowie der Neuregelung des Pauschalabzugs für Unterhaltskosten von selbstgenutzten Liegenschaften fusst auf einer Simulationsrechnung des Steuerjahres 2011. Es hat sich dabei gezeigt, dass bei 3/4 der bis zehnjährigen Gebäude der Pauschalabzug beansprucht wird, d.h. nur bei 1/4 werden effektive Unterhaltskosten geltend gemacht. Bei 3/5 der über zehnjährigen Gebäude wird ebenfalls der Pauschalabzug beansprucht, d.h. nur

bei 2/5 werden effektive Unterhaltskosten abgezogen. Bei den finanziellen Auswirkungen des Pauschalabzugs wurden nebst den selbstgenutzten Liegenschaften auch die vermieteten Liegenschaften im Privatvermögen (Renditeobjekte) in die Berechnung einbezogen. Die Anpassung der Eigenmietwerte sowie die Veränderung der Pauschalabzüge führen netto zu einem geringen Minderertrag von jährlich ca. CHF 400'000 bei der Staatssteuer. Zusammengerechnet mit allfällig anderen, geringen Mehrerträgen aus den übrigen Massnahmen können die finanziellen Auswirkungen der Vorlage insgesamt als ertragsneutral bezeichnet werden.

Die gemachten Schätzungen auf Gemeindesteuerebene wurden mit einem Durchschnittssteuerfuss von rund 58 % durchgeführt.

6. Regulierungsfolgeabschätzung (RFA)

Die Regulierungsfolgeabschätzung nach § 4 des KMU-Entlastungsgesetzes ergibt, dass diese Steuergesetzesrevision nicht die KMU, sondern hauptsächlich natürliche Personen in ihrem Privatbereich betrifft. Als Ausnahme kann die selbständig erwerbende Person erwähnt werden, die u.U. in ihrem Unternehmen Spenden nicht mehr in vollem Umfang abziehen kann. Dies dürfte in der Praxis allerdings höchst selten vorkommen, da es sich bei solchen Ausgaben in der Regel um Sponsoring- oder Marketingaufwendungen handelt, die – soweit geschäftsmässig begründet – vollumfänglich als Aufwand geltend gemacht werden können. Für die Wirtschaft werden im Übrigen keine zusätzlichen Formerfordernisse oder administrative Erschwernisse eingeführt. Zudem ergibt sich dadurch eine Vereinfachung, indem Aus- und Weiterbildungskosten, welche vom Arbeitgeber direkt übernommen werden, neu auch bei Beträgen über CHF 12'000 pro Jahr nicht mehr im Lohnausweis aufgeführt werden müssen.

7. Finanzrechtliche Prüfung

Die Finanz- und Kirchendirektion hat die Vorlage gemäss § 36 Abs. 1 lit. c des Finanzhaushaltsgesetzes geprüft und stellt fest, dass die Grundsätze der Haushaltsführung und die Kompetenzordnung eingehalten sind.

8. Parlamentarische Vorstösse

Am 8. Mai 2003 reichte die CVP/EVP-Fraktion eine Motion betreffend «Neue Chancen für den beruflichen Wiedereinstieg» ein. Der Landrat überwies diesen Vorstoss am 13. November 2003 als Postulat. Das Postulat ([2003/112](#)) lautet wie folgt:

«Das kantonale Steuergesetz regelt die Abzüge für berufliche Weiterbildung und Umschulung im Rahmen der Berufskosten. Personen, welche zum Zeitpunkt der Weiterbil-

derung oder Umschulung über kein Arbeitsverhältnis verfügen, können die anfallenden Kosten im Hinblick auf die Wiederaufnahme einer Erwerbstätigkeit demnach nicht abziehen.

Berufsleute, besonders Frauen, stehen oft in der Situation, dass sie familienbedingt oder bei einem Stellenwechsel freiwillig eine Erwerbspause einlegen. Sie nutzen aber eine gewisse Zeit für berufliche Weiterbildung oder Umschulung im Hinblick auf den beruflichen Wiedereinstieg. Diese Eigeninitiative, Prioritätensetzung und private Investition in bessere Berufskompetenzen sollte mit der entsprechenden Ergänzung im Steuergesetz unterstützt werden. Es gibt immer wieder Berufe, die verschwinden und eine Umschulung erfordern. Für einen Wiedereinstieg ist also eine Umschulung zwingend (z.B. Hauswirtschaftslehrerin).

Wird ein Familienvater arbeitslos – in der aktuellen wirtschaftlichen Situation leider eine Realität – und es zeichnet sich mittel- oder langfristig keine Lösung ab, ist die Frau gefordert dazu zu verdienen. Gegebenenfalls muss sie ganz für das Einkommen der Familie durch die Wiederaufnahme der Erwerbsarbeit aufkommen. In diesem Fall zahlt sich die berufliche Weiterbildung doppelt aus: Für die Betroffenen und den Staat, da keine Fürsorgeleistungen beansprucht werden.

Der Regierungsrat wird aufgefordert, das Steuergesetz so zu ergänzen, dass Personen, die ausserhalb einer Erwerbstätigkeit stehen, ihre Kosten für Weiterbildung und Umschulung im Hinblick auf den beruflichen Wiedereinstieg als Berufskosten abziehen können.»

Die daraufhin ausgearbeitete Vorlage [2004/292](#) vom 16. November 2004 mit dem Antrag auf Abschreibung wurde vom Landrat am 3. Februar 2005 beraten. Unter Berücksichtigung der auf Bundesebene initiierten Arbeiten zur Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten wurde der landrätliche Vorstoss aber nicht abgeschrieben. Mit der vorliegenden Änderung von § 29 Absatz 1 Buchstabe k^{ter} des Steuergesetzes wird das Anliegen des Postulats nun vollumfänglich erfüllt. Nicht nur Weiterbildungskosten, sondern ab einer gewissen Stufe (Abschluss Sekundarstufe II bzw. 20. Altersjahr) auch Kosten für die berufliche Ausbildung, Umschulung und den Wiedereinstieg werden neu zum Abzug zugelassen – und zwar unabhängig von einer aktuellen Erwerbstätigkeit.

In die gleiche Richtung zielt die von Landrat Paul Wenger (SVP-Fraktion) eingereichte Motion ([2011/245](#)) vom 8. September 2011, welche vom Landrat am 26. Januar 2012 überwiesen wurde. Sie hat folgenden Wortlaut:

«Das Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft ist dahingehend zu ändern, dass nachgewiesene Aufwendungen für Bildungsmassnahmen, insbesondere im Bereich der höheren Berufsbildung, vom steuerbaren Einkommen in Abzug gebracht werden können.

Ausgangslage

Art. 61a, Abs. 3 unserer Bundesverfassung verpflichtet Bund und Kantone sich dafür einzusetzen, dass allgemeinbildende und berufsbezogene Bildungswege eine gleichwertige gesellschaftliche Anerkennung finden. Doch im Unterschied zur Tertiärstufe A (Universität, Fachhochschule, ETH) ist die Tertiärstufe B (Höhere Berufsbildung) in vielerlei Hinsicht nach wie vor klar benachteiligt. Die berufliche Aus- und Weiterbildung über die höhere Berufsbildung wird heute zu einem hohen Teil privat finanziert (ohne Prüfungsgebühren entstehen den Studierenden der Höheren Berufsbildung pro Semester Kosten von durchschnittlich 4'300 Franken; Bass-Studie 2009). Ein Studium an einer Hochschule wird weitestgehend vom Staat getragen.

Bedeutung der Höheren Berufsbildung

Unter diesen Begriff fallen gemäss neuem Berufsbildungsgesetz a) die eidgenössische Berufsprüfung (BP) mit Fachausweis und die eidgenössische Höhere Fachprüfung (HFP) mit Diplom und b) die eidgenössisch anerkannte Bildung an einer Höheren Fachschule (HF); sie schliesst mit einem Diplom ab. Jährlich erwerben 22'000 Personen einen eidgenössisch anerkannten Abschluss der Höheren Berufsbildung. Die positive Arbeitsmarktentwicklung der Höheren Berufsbildung hat das Bundesamt für Statistik BFS im April 2009 klar nachgewiesen. Deren Absolvent/innen haben die höchste Erwerbsquote und sind am seltensten von Arbeitslosigkeit betroffen. Das gilt namentlich für Eidgenössische Fachausweise und Diplome. Vom gesamten Stipendienaufkommen flossen schweizweit nur 18 Mio. bzw. lediglich 6,5% in die Höhere Berufsbildung. Dieses Bildungssystem ist nachweislich kaum weniger leistungsfähig als die Hochschulen. Die Höhere Berufsbildung ist die Kadernschmiede der kleinen und mittleren Unternehmen.

Auftrag an die Regierung

Das Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft ist dahingehend anzupassen, dass lebenslanges Lernen finanziell begünstigt und nicht bestraft wird. Der Kanton Basel-Landschaft hat seine bildungsfeindliche Praxis im Bereich der Höheren Berufsbildung endlich über Bord zu werfen. Wenn schon eine durch die Bundesverfassung definierte Gleichstellung der allgemeinbildenden und berufsbezogenen Bildungswege definiert wird, dann muss hier der Kanton Basel-Landschaft endlich vielen Worten auch Taten folgen lassen. Unser Kanton muss aufhören, sich einer bildungsfreundlichen Praxis bei den Steuerabzügen der Höheren Berufsbildung zu verweigern. Die notwendigen Änderungen in unserem kantonalen Steuergesetz sind umgehend einzuleiten. Bei den Bundessteuern sollen künftig höhere Kosten für die berufsorientierte Aus- und Weiterbildung abgezogen werden können. Über die genaue Höhe befinden die eidgenössischen Räte in diesen Monaten. Mit diesem Schritt wird eine formale Harmonisierung in den Kantonen verbunden sein. Die Höhe der Abzüge werden die Kantone selbst bestimmen.»

Auch dieses Anliegen wird mit der erwähnten Änderung von § 29 Absatz 1 Buchstabe k^{ter} des Steuergesetzes erfüllt.

Am 6. September 2012 reichte Landrat Claudio Botti (CVP/EVP-Fraktion) eine Motion ([2012/242](#)) betreffend Einführung einer Online-Steuererklärung ein. Die Motion wurde vom Landrat am 7. Februar 2013 als Postulat überwiesen und hat folgenden Wortlaut:

«Im Kanton Zürich ist der Pilotversuch mit der elektronischen Steuererklärung, die über das Internet eingereicht werden kann, auf grosses Interesse gestossen. Rund zehn Prozent der Steuerpflichtigen der sieben Versuchsgemeinden (Embrach, Langnau am Albis, Dietikon, Uster, Wädenswil, Winterthur und Zürich) haben ihre Steuererklärung elektronisch eingereicht. Das neue Angebot hat sich derart bewährt, dass der Kanton Zürich ab 2013 die Einreichung der Steuererklärung über das Internet definitiv einführt. Nebst Zürich haben auch schon andere Kantone diesen Dienst eingeführt. Dieses zeitgemässe Angebot würde auch im Kanton Baselland für die Verwaltung sowie für viele Steuerzahlerinnen und Steuerzahler zu einer Erleichterung, einer Vereinfachung und letztendlich auch zur Minderung des Papierverbrauchs beitragen. Im Kanton Zürich muss am Schluss nur die der Datenübermittlung erstellte Freigabequittung ausgedruckt, unterschrieben und mit dem dazugehörigen Beilagenverzeichnis sowie den darauf aufgeführten Originalbelegen eingereicht werden. Weitere Unterlagen müssen nicht mehr eingereicht werden. (Der Grund ist die gesetzlich vorgeschriebene handschriftliche Unterschrift sowie der Urkundencharakter von gewissen Beilagen).

Der Regierungsrat wird beauftragt, die nötigen Gesetzesgrundlagen für die Einführung einer Online-Steuererklärung auszuarbeiten.»

Die Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der Steuererklärung über das Internet wurde im Kanton Basel-Landschaft bereits realisiert. Die mittels der beliebten und von über 60 % der steuerpflichtigen Personen genutzten Steuerdeklarationssoftware EasyTax ausgefüllte Steuererklärung kann nicht nur ausgedruckt und per Briefpost versandt, sondern seit Anfang 2013 auch direkt elektronisch eingereicht werden. Seit 2014 ist auch die elektronische Einreichung von Belegen möglich. Die sog. Online-Steuererklärung, d.h. das interaktive Ausfüllen der Steuererklärung, bei dem man während des Ausfüllvorgangs «online» über das Internet mit der Steuerbehörde verbunden ist, wurde nach internen Abklärungen vorläufig zurück gestellt. Die Kosten für die Umsetzung und die fehlende Kompatibilität mit der EasyTax-Software machen die Online-Steuererklärung zurzeit unattraktiv. Zudem ist sie unter dem Aspekt der Datensicherheit deutlich anspruchsvoller als die heutige Lösung. Das Angebot an elektronischen Kommunikationsmitteln mit den Steuerbehörden soll aber weiter ausgebaut werden. Zu denken ist z.B. an das eKonto, das den Steuerkunden erlaubt, via Internet in Steuerkonto Einblick zu erhalten. Mit der Ergänzung von § 102 des Steuergesetzes wird die entspre-

chende gesetzliche Grundlage hierfür geschaffen. Das Anliegen des Postulats kann demzufolge als erfüllt abgeschrieben werden.

9. Anträge

Der Regierungsrat beantragt dem Landrat, der Änderung des Steuergesetzes gemäss beiliegendem Entwurf zuzustimmen.

Die nachfolgend aufgeführten drei parlamentarischen Vorstösse sind als erfüllt abzuschreiben:

- Postulat ([2003/112](#)) vom 8. Mai 2003 der CVP/EVP-Fraktion betreffend «Neue Chancen für den beruflichen Wiedereinstieg»;
- Motion ([2011/245](#)) vom 8. September 2011 von Paul Wenger (SVP-Fraktion) betreffend «Steuerabzug für nachgewiesene Aufwendungen für Bildungsmassnahmen»;
- Postulat ([2012/242](#)) vom 6. September 2012 von Claudio Botti (CVP/EVP-Fraktion) betreffend «Einführung einer Online-Steuererklärung».

Liestal, 16. Dezember 2014

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES
der Präsident:

Isaac Reber

der Landschreiber:

Peter Vetter

- Beilagen:
- Entwurf zur Änderung des Steuergesetzes
 - Auswirkungen der Anpassung der Eigenmietwerte sowie der Neuregelung des Pauschalabzugs für Liegenschaftsunterhaltskosten anhand von sechs verschiedenen Eigenheimen
 - Schlussbericht von Wüest & Partner vom 25. November 2013
 - Zusammenfassung der Erkenntnisse von PwC vom 22. April 2014 (second opinion)
 - Synoptische Darstellung des geltenden und des neuen Rechts

Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern

Änderung vom

Der Landrat des Kantons Basel-Landschaft beschliesst:

I.

Das Gesetz vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz)¹ wird wie folgt geändert:

§ 4 Absatz 5

⁵ Natürliche Personen sind ferner aufgrund persönlicher Zugehörigkeit am Heimatort steuerpflichtig, wenn sie im Ausland wohnen und dort mit Rücksicht auf ein Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer andern öffentlich-rechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlandes von den Einkommenssteuern ganz oder teilweise befreit sind. Ist der Steuerpflichtige an mehreren Orten heimatberechtigt, so ergibt sich die Steuerpflicht nach dem Bürgerrecht, das er zuletzt erworben hat. Hat er das Schweizer Bürgerrecht nicht, so ist er am Wohnsitz oder am Sitz des Arbeitgebers steuerpflichtig. Die Steuerpflicht erstreckt sich auch auf den Ehegatten und die Kinder im Sinne der §§ 8 und 9.

§ 11 Absatz 7

⁷ Nicht als Beendigung der Steuerpflicht gelten die vorübergehende Sitzverlegung ins Ausland und die anderen Massnahmen aufgrund der Bundesgesetzgebung über die wirtschaftliche Landesversorgung.

§ 24 Buchstaben a, e und e^{bis}

Zum steuerbaren Einkommen gehören insbesondere

- a. alle Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, namentlich aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Anstellungs- oder Arbeitsverhältnis oder aus der Erfüllung einer Dienstpflicht, mit Einschluss der Natural- und Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Tantiemen, Sitzungsentschädigungen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen, Trinkgelder oder ähnliche Zuwendungen. Die vom Arbeitgeber getragenen Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten, stellen unabhängig von deren Höhe keine steuerbaren Einkünfte dar;

¹ GS 25.427; SGS 331

- e. alle Einkünfte aus beweglichem Vermögen, namentlich Zinsen aus Guthaben, Dividenden und geldwerte Leistungen aus Beteiligungen aller Art (inkl. Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen) unter Einschluss des über den Nennwert ausgeschütteten Liquidationserlöses, ferner Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung beweglicher Sachen oder nutzbarer Rechte aus immateriellem Güterrecht (Patente, Lizenzen usw.), aus Renten, aus geldwerten Vorteilen bei Nutzniessung sowie aus vertraglicher oder öffentlich-rechtlicher Nutzung. Die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, wird gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital;
- e.^{bis} Einkünfte aus der Veräusserung oder Rückzahlung von Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung (globalverzinsliche Obligationen, Diskontobligationen), die dem Inhaber zufließen;

§ 27^{ter} Absätze 4 und 5

⁴ Der Korrekturfaktor für Stockwerkeigentumswohnungen im Sinne von Artikel 712a ff. ZGB beträgt einheitlich 0.9.

⁵ Bis zu einem steuerlichen Brandlagerwert von 20'000 Franken beträgt der Eigenmietwert 61.93%. Für jeden um 100 Franken höheren steuerlichen Brandlagerwert reduziert sich dieser Satz gemäss nachstehender Tabelle:

von Fr.	bis Fr.	um je %	auf %
20'001	26'000	0.193000%	50.35%
26'001	35'000	0.085778%	42.63%
35'001	46'000	0.067091%	35.25%
46'001	61'000	0.040667%	29.15%
61'001	78'000	0.017294%	26.21%
78'001	99'000	0.012381%	23.61%
99'001	122'000	0.007478%	21.89%
122'001	203'000	0.002370%	19.97%
203'001	290'000	0.001966%	18.26%
290'001	435'000	0.001703%	15.79%

Bei einem steuerlichen Brandlagerwert von über 435'000 Franken beträgt der Eigenmietwert einheitlich 68'700 Franken.

§ 28 Buchstaben d und i

Der Einkommenssteuer nicht unterworfen sind

- d. Kapitalzahlungen für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile, soweit sie nicht Ersatzeinkommen darstellen;
- i. der Erlös aus Bezugsrechten, sofern die Vermögensrechte zum Privatvermögen gehören;

§ 29 Absatz 1 Buchstaben a, b, k^{ter} und l

¹ Von den steuerbaren Einkünften werden abgezogen

- a. bei unselbständig Erwerbstätigen die Erwerbsunkosten, wie Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, Mehrkosten der Verpflegung und für Schichtarbeit, die Kosten für Berufskleider, Schwerarbeit, besonderen Kleiderverschleiss, Berufswerkzeuge, Fachliteratur, die statutarischen Mitgliederbeiträge des Berufsverbandes und übrige Berufsauslagen (vorbehältlich § 29 Absatz 1 Buchstabe k^{ter}) sowie ein zusätzlicher Pauschalabzug von 500 Franken. Der Umfang dieser Erwerbsunkosten wird durch den Regierungsrat näher geregelt;
- b. bei selbständiger Erwerbstätigkeit die für die Erzielung des Erwerbseinkommens geschäfts- oder berufsmässig begründeten Aufwendungen unter Ausschluss der Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder fremde Amtsträger, die Prämien des Unternehmers für Betriebsunfallversicherung, die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten, des eigenen Personals, die geschäftsmässig begründeten Abschreibungen und Rückstellungen sowie die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen, Zinsen auf Geschäftsschulden sowie Zinsen, die auf Beteiligungen nach § 24 Buchstabe b entfallen;
- k.^{ter} die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich der Umschulungskosten, bis zum Gesamtbetrag von 12'000 Franken, sofern:
 - 1. ein erster Abschluss auf der Sekundarstufe II vorliegt, oder
 - 2. das 20. Lebensjahr vollendet ist und es sich nicht um die Ausbildungskosten bis zum ersten Abschluss aus der Sekundarstufe II handelt;
- l. die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind, wenn diese Leistungen im Steuerjahr 100 Franken erreichen und insgesamt 20 % der um die Aufwendungen (§§ 29 - 32) verminderten Einkünfte nicht übersteigen. Im gleichen Umfang abzugsfähig sind entsprechende freiwillige Leistungen an Bund, Kantone und Gemeinden und deren Anstalten. Bei Vorliegen eines erheblichen öffentlichen Interesses kann der Regierungsrat einen höheren Abzug bewilligen;

§ 29 Absätze 2 und 3

² Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Der Steuerpflichtige kann für solche Liegenschaften für jede Steuerperiode anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen. Der Pauschalabzug beträgt bei über zehnjährigen Gebäuden 24% und bei bis zu zehnjährigen Gebäuden 12% des Eigenmietwertes für selbst genutzte Liegenschaften oder des Bruttomietwertes. Das Nähere regelt der Regierungsrat.

³ Nicht abziehbar sind insbesondere die Aufwendungen für die Anschaffung und die Verbesserung von Vermögensgegenständen und für die Schuldentilgung, die allgemeinen Standes- und Repräsentationsauslagen, die Auslagen für die schulische Ausbildung, die Kosten des Unter-

halts des Steuerpflichtigen und seiner Familie mit Einschluss der Wohnungsmiete und die privaten Spenden, mit Ausnahme der freiwilligen Zuwendungen gemäss Absatz 1 Buchstabe I.

§ 54 Absatz 1 Buchstabe e

¹ Als geschäftsmässig begründete Aufwendungen im Sinne von § 53 Absatz 1 Buchstabe b gelten insbesondere

- e. die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten, des eigenen Personals.

§ 102 Absatz 6

⁶ Die Steuerverwaltung regelt die Voraussetzungen für die elektronische Einreichung der Steuererklärung sowie den elektronischen Austausch von Daten mit den Steuerpflichtigen.

§ 107 Absatz 3

³ Die Gemeinden veranlagten die Unselbständigerwerbenden und die Nichterwerbstätigen. Sie können die Veranlagung dieser steuerpflichtigen Personen dem Kanton übertragen.

§ 135 Absatz 4 Buchstabe a

Mit der Zustellung der Verfügung oder Rechnung werden fällig:

- a. die Steuer auf Kapitalleistungen aus Vorsorge gemäss § 36 und auf gesondert besteuerten Liquidationsgewinnen gemäss § 36^{bis};

§ 164

Aufgehoben

§ 183 Absatz 2

² Das Gesuch muss schriftlich und begründet sowie mit den nötigen Beweismitteln bei der kantonalen Taxations- und Erlasskommission eingereicht werden. Das Gesuch kann nur im noch offenen Veranlagungsverfahren gestellt und entschieden werden.

§ 204 XV. Altrechtliche Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen

Die Zuteilung von Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen werden bei der Kapitalrückzahlung als Einkommen besteuert, sofern die Ausgabe resp. Erhöhung vor dem Jahr 2016 stattgefunden hat und die Vermögensrechte zum Privatvermögen gehören. Gleiches gilt, wenn die Vermögensrechte zum Geschäftsvermögen gehören und die Ausgabe von Gratisaktien oder die Gratisnennwerterhöhung nicht verbucht wurde.

II.

Diese Änderung tritt am 1. Januar 2016 in Kraft.

Liestal,

IM NAMEN DES LANDRATES

die Präsidentin:

der Landschreiber:

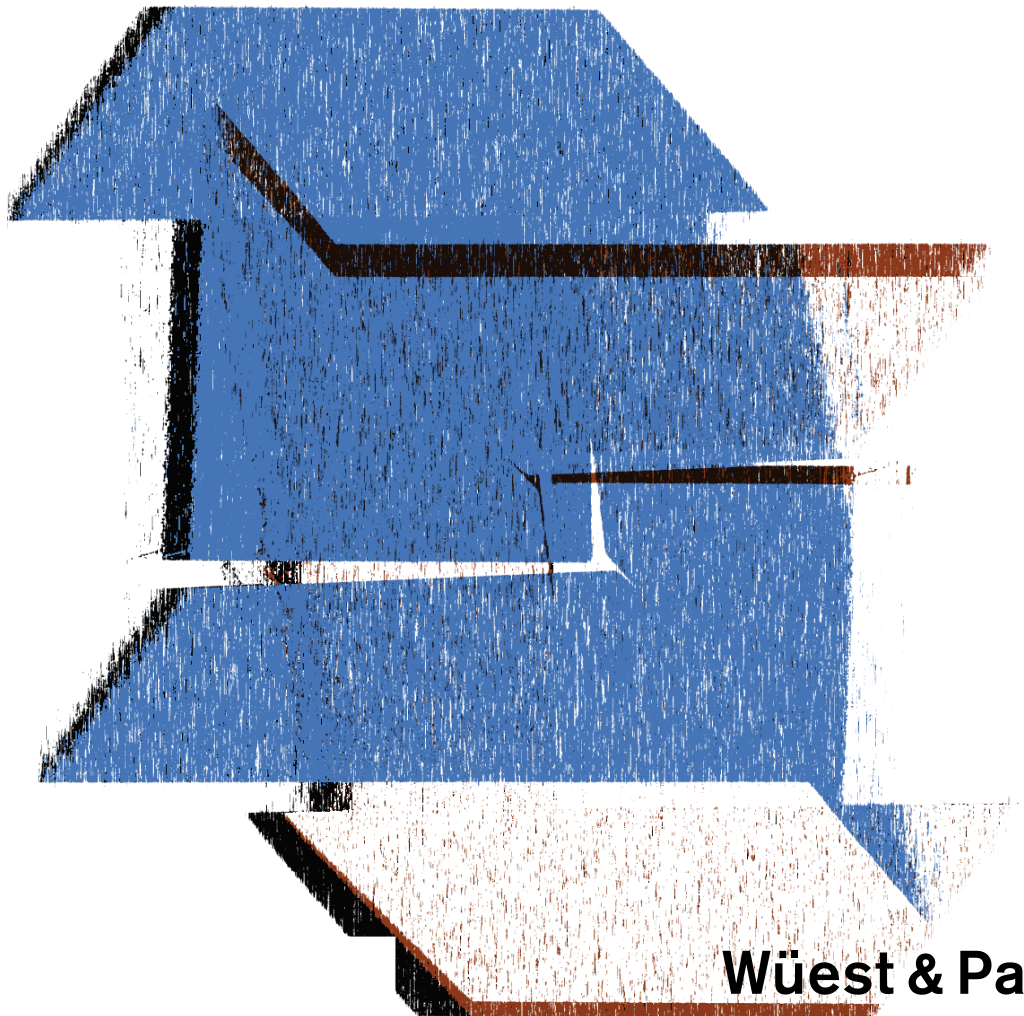
Auswirkungen der Anpassung der Eigenmietwerte sowie der Neuregelung des Pauschalabzugs für Liegenschaftsunterhaltskosten

Situation	EFH	EFH	EFH	EFH	EFH	Wohnung
Wohnort Jahrgang des Hauses	Binningen 1956	Pratteln 1901	Hölstein 1974	Sissach 1976	Liesberg 2010	Arlesheim/STWE 1989
<i>Beispiel</i>	1	2	3	4	5	6
<i>Eigenmietwert bisher</i>	17'891	14'704	18'460	23'879	23'164	15'487
Eigenmietwert neu	16'626	13'940	17'101	21'650	21'041	15'999
Einfacher Brandlagerwert	50'400	38'600	71'500	96'400	113'900	55'793
Korrekturfaktor für Gemeinde	1.072	0.950	0.812	0.988	0.717	1.090
Wert nach Gemeindekorrektur	54'029	36'670	58'058	95'243	81'666	60'814
Korrektur Gebäudealter (-20% bis 1920, -10% von 1921-1980)	-10%	-20%	-10%	-10%	0%	
Wert nach Alterskorrektur = steuerlicher Brandlagerwert	48'626	29'336	52'252	85'719	81'666	60'814
Neuer Umrechnungssatz	34.19%	47.52%	32.73%	25.26%	25.76%	29.23%
Neuer Eigenmietwert vor Korrektur STWE	16'626	13'940	17'101	21'650	21'041	17'777
Korrektur Stockwerkeigentum (STWE) neu noch 90%						90%
Neuer Eigenmietwert	16'626	13'940	17'101	21'650	21'041	15'999
Veränderung EMW effektiv (individuelle Situation) in CHF	-1'264	-763	-1'359	-2'229	-2'123	512
Veränderung EMW effektiv (individuelle Situation) in %	-7.1%	-5.2%	-7.4%	-9.3%	-9.2%	3.3%
Ansatz pauschaler Liegenschaftsunterhalt bisher 30%/25%	30%	30%	30%	30%	25%	30%
Pauschalabzug Liegenschaftsunterhalt bisher	5'367	4'411	5'538	7'164	5'791	4'646
Ansatz pauschaler Liegenschaftsunterhalt neu 24%/12%	24%	24%	24%	24%	12%	24%
Pauschalabzug Liegenschaftsunterhalt neu	3'990	3'346	4'104	5'196	2'525	3'840
Saldo Liegenschaftsrechnung ohne Hypo-Zinsen bisher	12'524	10'292	12'922	16'715	17'373	10'841
Saldo Liegenschaftsrechnung ohne Hypo-Zinsen neu	12'636	10'595	12'997	16'454	18'516	12'159
Differenz = Erhöhung des steuerbaren Einkommens	112	303	75	-261	1'143	1'318

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft
Liestal

Überprüfung der Berechnungsvorschrift zur Ermittlung der Eigenmietwerte

Schlussbericht
Zürich, 25. November 2013



Wüest & Partner

Projektnummer	102669
Auftraggeber	Finanz- und Kirchendirektion Kanton Basel-Landschaft Steuerverwaltung Rheinstrasse 33 Postfach 4410 Liestal
Kontaktperson Bearbeitung	Peter B. Nefzger Wüest & Partner AG Alte Börse Bleicherweg 5 CH-8001 Zürich Tel. +41 44 289 90 00 Fax +41 44 289 90 01 mail@wuestundpartner.com www.wuestundpartner.com
Projektleitung Bearbeitung	Dr. Reto Frey Dr. Reto Frey Patick Schnorf
Zeitraum	Juni – November 2013

Wüest & Partner ist ein international tätiges Beratungsunternehmen in den Bereichen Immobilien- und Bauprodukt sowie Raum- und Standortentwicklung. Das multidisziplinär zusammengesetzte Team berät sowohl institutionelle Eigentümer wie Banken, Versicherungen, Immobiliengesellschaften und Immobilienfonds als auch Bauunternehmen, die öffentliche Hand und Private.

Mit umfassenden Dienstleistungen, innovativen Produkten und exklusiven Daten entwickelt Wüest & Partner kundennahe Lösungen und wirkt in vielen Fällen bei deren Umsetzung mit.

Seit seiner Gründung im Jahr 1985 in Zürich steht Wüest & Partner, nicht zuletzt dank seiner Unabhängigkeit, für höchste Qualität. Die Konzentration auf Beratungsleistungen gewährleistet professionelle und neutrale Ergebnisse.

Mit einem rund 100-köpfigen, interdisziplinären Beraterteam verfügt das Unternehmen über eine exzellente Wissensbasis. Die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter stammen aus den Disziplinen Ökonomie, Architektur, Informatik, Ingenieurwesen sowie Sozial- und Naturwissenschaften. Ein internationales Netzwerk von Partnerfirmen und regional gut verankerten Fachpersonen vor Ort ergänzt die in Zürich, Genf, Frankfurt und Berlin stationierten Beraterteams.

Für Kontinuität, Nachhaltigkeit und Unabhängigkeit der Unternehmensleistungen bürgen die fünfzehn Partner, die zugleich Eigentümer der Wüest & Partner AG sind: Martin Hofer, Andreas Ammann, Marcel Scherrer, Christoph Zaborowski, Marco Feusi, Andreas Bleisch, Jan Bärthel, Nabil Aziz, Patrick Schnorf, Mario Grubenmann, Patrik Schmid, Gino Fiorentin, Stefan Meier, Hervé Froidevaux und Ronny Haase.

Inhaltsverzeichnis

Management Summary	2
1 Ausgangslage und Zielsetzung	3
1.1 Ausgangslage	3
1.2 Grundsatz	3
2 Datengrundlage	4
2.1 Datenerhebung	4
2.2 Mengengerüst	4
2.3 Datenübersicht	4
2.3.1 Verteilung nach Bezirk	5
2.3.2 Verteilung nach Baujahr	6
2.3.3 Verteilung nach Brandlagerwert	6
2.4 Fazit	7
3 Zielerreichung des aktuellen Systems	8
3.1 Einleitung	8
3.2 Zielerreichung	8
3.2.1 Nach Nutzung	8
3.2.2 Nach Bezirk	9
3.2.3 Nach Bauperiode	9
3.2.4 Nach Brandlagerwert	10
3.3 Fazit	11
4 Anpassungsvorschläge	11
4.1 Einleitung	11
4.2 Korrekturfaktor für Stockwerkeigentumswohnungen	11
4.3 Umrechnungssätze für steuerlichen Brandlagerwert	12
4.4 Ergebnisse der Anpassungsvorschläge	12
4.4.1 Nach Nutzung	12
4.4.2 Nach Bezirk	13
4.4.3 Nach Bauperiode	14
4.4.4 Nach Brandlagerwert	14
4.5 Alternativer Vorschlag	15
4.6 Fazit	15

Management Summary

Das Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft schreibt unter § 27^{ter} Abs. 8 eine Überprüfung der Korrekturfaktoren nach Ablauf von sechs Jahren vor. Die erstmalige Überprüfung muss im Jahr 2013 erfolgen. Vor diesem Hintergrund wurde Wüest & Partner am 6. Juni 2013 beauftragt, eine Überprüfung und Neukalibrierung des Berechnungssystems zu erarbeiten.

Das bestehende System soll auch in Zukunft mit den bereits vorhandenen Korrekturfaktoren auskommen und keine neuen Komponenten einführen. Der Zielerreichungsgrad – definiert als Verhältnis von Eigenmietwert zu Marktmietwert – soll 60 Prozent betragen.

Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft hat auf Grund der Steuerakten alle Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen identifiziert, die in der Steuerperiode 2011 vermietet waren und diese Wüest & Partner zur Verfügung gestellt. Die Datenmenge war in den einzelnen Aggregaten genügend gross, um statistisch gut abgesicherte Aussagen machen zu können.

Das aktuelle System

Das aktuelle System zur Berechnung der Eigenmietwerte im Kanton Basel-Landschaft liefert gute Resultate. Allerdings werden die Einfamilienhäuser leicht überbewertet und die Wohnungen im Stockwerkeigentum leicht unterbewertet.

Durch punktuelle Anpassungen an den Korrekturfaktoren kann das aktuelle System so austariert werden, dass wieder mehr Kategorien der unterschiedlichen Kriterien den Zielwert von 60 Prozent erreichen.

Anpassungsvorschläge

Es werden zwei Anpassungsvorschläge gemacht. Beim ersten werden sowohl der Korrekturfaktor für Stockwerkseigentumswohnungen als auch die Umrechnungssätze für den Eigenmietwert angepasst, während beim alternativen Vorschlag lediglich der Korrekturfaktor für Stockwerkseigentumswohnungen angepasst wird.

Mit beiden Vorschlägen wird eine Gleichbehandlung der Eigentümergruppen erreicht, während mit dem ersten Vorschlag auch das Niveau der Zielerreichung wieder auf den Wert von 60 Prozent eingestellt wird.

1 Ausgangslage und Zielsetzung

1.1 Ausgangslage

Im Jahr 2005 hat die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft die Firma Wüest & Partner damit beauftragt, ein neues System zur Ermittlung der Eigenmietwerte zu erarbeiten. Dabei sollten die Eigenmietwerte der Liegenschaftsbesitzer mindestens 60 Prozent der Marktmieten betragen und die Gleichbehandlung aller Eigentümer weitestgehend sichergestellt sein. Diese Anforderungen wurden durch eine Kombination verschiedener Massnahmen erreicht:

- Übergang vom Gebäudekatasterwert zum einfachen Brandlagerwert als Basis und Einführung von Bauperioden-Korrekturfaktoren.
- Einführung von gemeindespezifischen Korrekturfaktoren.
- Anpassung des Abschlags auf die Eigenmietwerte von Wohnungen im Stockwerkeigentum.
- Überarbeitung der Umrechnungssätze zwischen Brandlager- und Eigenmietwerten.

Das Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft schreibt unter § 27^{ter} Abs. 8 eine Überprüfung der Korrekturfaktoren nach Ablauf von sechs Jahren vor. Die erstmalige Überprüfung muss im Jahr 2013 erfolgen. Vor diesem Hintergrund wurde Wüest & Partner am 6. Juni 2013 beauftragt, eine Überprüfung und Neukalibrierung des Berechnungssystems zu erarbeiten.

1.2 Grundsatz

Anlässlich einer Sitzung vom 7. März 2013 in Liestal wurden die Eckwerte einer Überprüfung besprochen und insbesondere festgelegt, dass keine neuen Parameter in das bestehende System eingefügt werden sollen. Es erfolgt somit keine Änderung an der Berechnungssystematik, sondern es sollen je nach Ergebnis der Überprüfung einzelne Parameter (Korrekturfaktoren) angepasst werden. Diese Korrekturfaktoren sind im Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft abschliessend aufgezählt und beziehen sich auf die Standortgemeinde, das Alter der Liegenschaft und Wohnungen im Stockwerkeigentum. Ebenfalls aufgeführt sind die Umrechnungssätze für den Eigenmietwert in Abhängigkeit des steuerlichen Brandlagerwertes.

Die Überprüfung erfolgte anhand von Daten von vermieteten Einfamilienhäusern und Wohnungen im Stockwerkeigentum im Kanton Basel-Landschaft, die von der Steuerverwaltung aus den Steuerakten erhoben wurden. Diese Daten wurden von Wüest & Partner analysiert und Vorschläge zu Anpassungen der Korrekturfaktoren erarbeitet.

Das Ziel soll dabei sein, dass die Eigenmietwerte im Mittel auf 60 Prozent der Marktwerte zu liegen kommen.

2 Datengrundlage

2.1 Datenerhebung

Um gut abgestützte Aussagen über die gegenwärtige Höhe der Eigenmietwerte im Verhältnis zu den effektiv bezahlten Mieten machen zu können, werden zunächst Informationen über die auf dem Markt bezahlten Mieten für Einfamilienhäuser (EFH) und Wohnungen im Stockwerkeigentum (STWE) benötigt. Zur Erhebung dieser Daten hat die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft auf Grund der Steuerakten alle Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen identifiziert, die in der Steuerperiode 2011 vermietet waren.

Da die Eigenmietwerte an den Marktmieten gemessen werden, wurden durch die Steuerverwaltung alle Objekte aus den Daten entfernt, bei denen davon ausgegangen werden musste, dass es sich bei der erhobenen Miete nicht um eine Marktmiete handelte. Dies betraf insbesondere Objekte, bei denen zwischen Mieter und Vermieter ein Verwandtschaftsverhältnis vermutet wurde. Für die verbleibenden Objekte wurden neben der effektiv bezahlten Miete auch folgende Daten erhoben:

- Standortgemeinde
- Parzellenfläche in Quadratmetern (bei STWE pro Wohnung)
- Baujahr
- Brandlagerwert (bei STWE pro Wohnung)

2.2 Mengengerüst

Dieser Datensatz wurde durch Wüest & Partner einer weiteren Überprüfung unterzogen. Um Verzerrungen auf Grund von Fehleingaben bei der Datenerfassung zu vermeiden, wurden auch Fälle eliminiert, die bezüglich einer oder mehrerer Kennzahlen unplausible Extremwerte aufwiesen (sehr tiefe bzw. sehr hohe Marktmieten, extrem kleine Flächen, usw.). Nicht verwendet wurden zudem unvollständige Datensätze.

Einen Überblick über die zur Verfügung stehenden Fälle gibt die folgende Tabelle (in Klammern Anteil am Bestand im ganzen Kanton Basel-Landschaft):

Einfamilienhäuser	Stockwerkeigentum	Total
2422	890	3312
73.1%	26.9%	100.0%
(4.0%)	(5.5%)	(5.0%)

Tabelle 1
Mengengerüst je Nutzungskategorie

2.3 Datenübersicht

Entscheidend für die Valabilität der durchgeführten Auswertungen ist neben der Qualität der Daten auch deren Quantität. Die Datenmenge sollte einerseits ein möglichst breites Spektrum – bezüglich Alter, Grösse und geografischer Verteil-

lung der Liegenschaften – abdecken, andererseits sollte die Datenmenge in diesen einzelnen Aggregaten genügend gross sein, um statistisch gut abgesicherte Aussagen machen zu können.

2.3.1 **Verteilung nach Bezirk**

Bei der Betrachtung der absoluten Fallzahlen schwingt der Bezirk «Arlesheim» sowohl bei den Einfamilienhäusern wie auch bei den Wohnungen im Stockwerkeigentum mit Abstand oben aus.

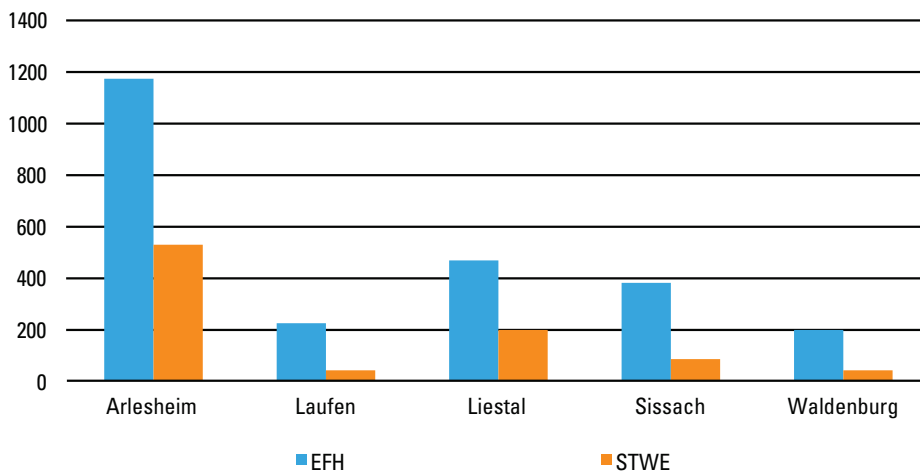


Abbildung 1
Verteilung der Daten nach Bezirken

Der zur Verfügung gestellte Datensatz weist bei den Einfamilienhäusern in allen Bezirken gemessen am Bestand einen Anteil von mehr als 5 Prozent aus. Bei den Wohnungen im Stockwerkeigentum ist der Anteil vorallem im Bezirk «Laufen» mit 2.4 Prozent am tiefsten, sind jedoch für statistische Analysen gerade noch genügend.

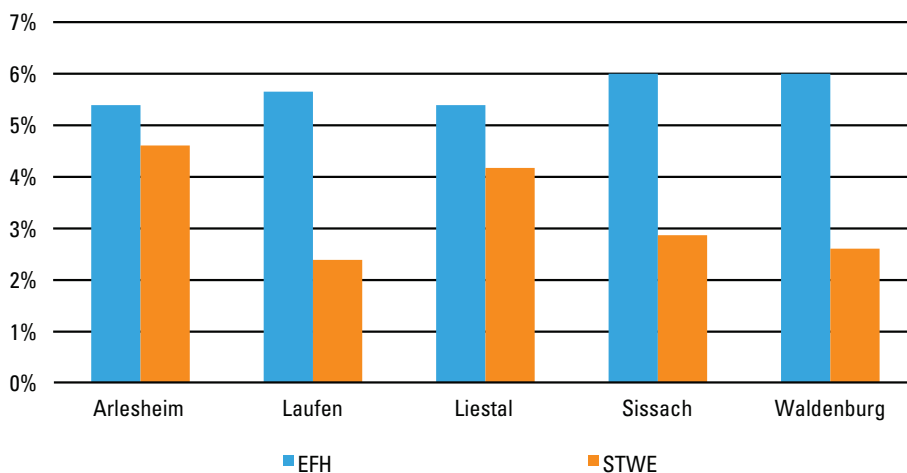


Abbildung 2
Verteilung der Daten nach Bezirken in Prozent des Bestandes der entsprechenden Nutzung

2.3.2 Verteilung nach Baujahr

Die Altersverteilung der EFH zeigt, dass für alle Bauperioden eine genügend grosse Zahl von Fällen zur Verfügung steht. Auch wenn die Zahl der Fälle mit abnehmendem Alter sinkt, liegen die Fallzahlen in einem Bereich, der statistisch gut abgesicherte Aussagen zulässt.

Bei den Wohnungen im Stockwerkeigentum sind die Fallzahlen mit Baujahr vor 1959 relativ tief. Der sehr hohe Anteil von Wohnungen der Bauperiode 1970 – 1979 erklärt sich aus der Tatsache, dass die Eigentumsform des Stockwerkeigentums erst seit 1965 existiert.

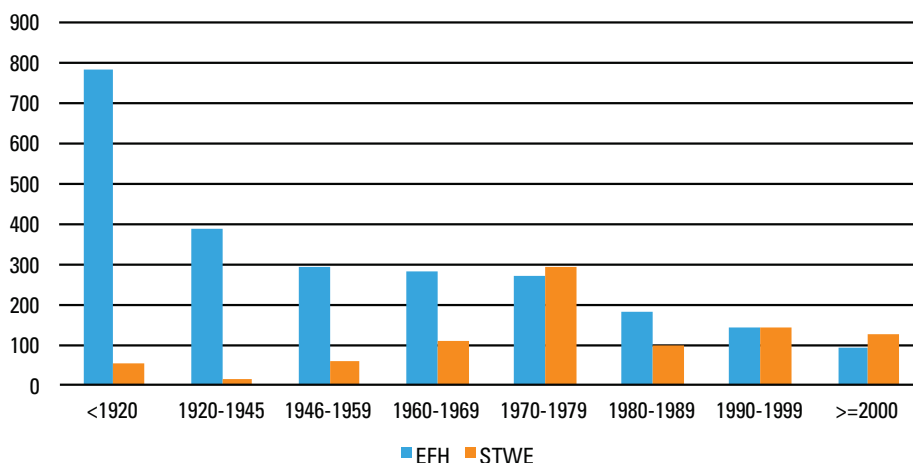


Abbildung 3
Verteilung der Daten nach Baujahr der Liegenschaft

2.3.3 Verteilung nach Brandlagerwert

Die Verteilung nach Brandlagerwert zeigt sowohl bei den Einfamilienhäusern wie auch bei den Eigentumswohnungen eine genügend grosse Anzahl an Fällen.

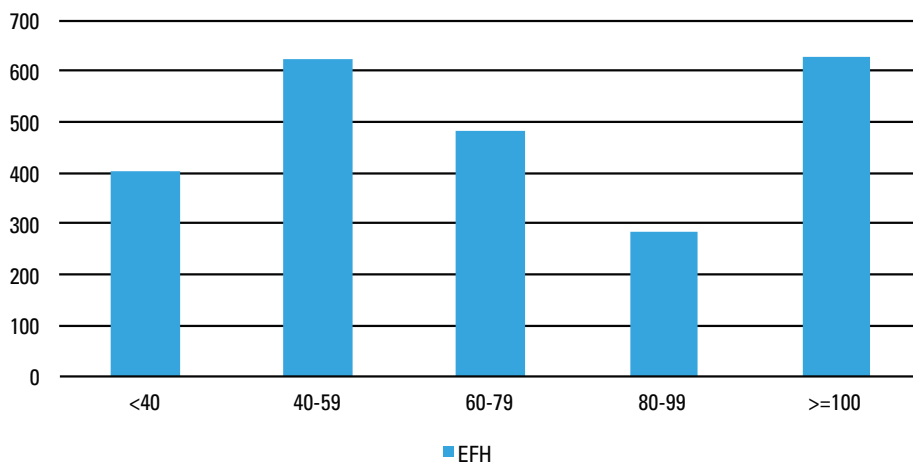


Abbildung 4
Verteilung der Einfamilienhäuser nach Brandlagerwert [in Tausend CHF]

Da die Brandlagerwerte bei Einfamilienhäusern naturgemäss höher sind als bei den Eigentumswohnungen sind zwei Abbildungen aufgeführt.

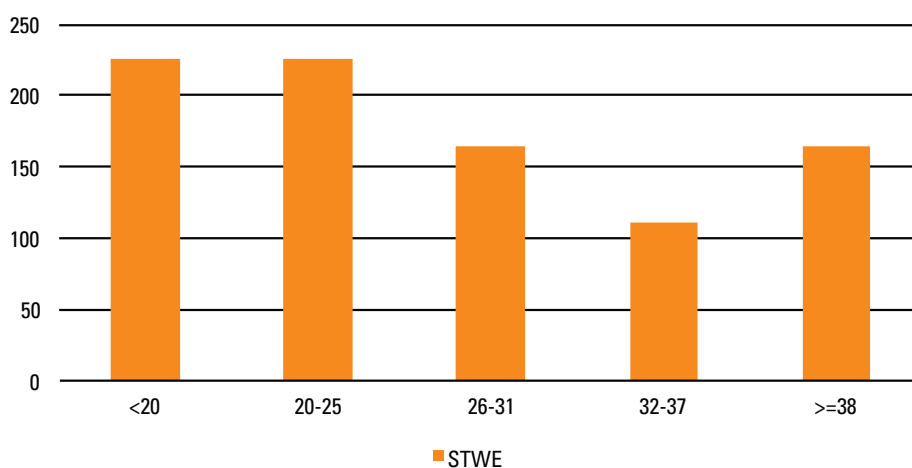


Abbildung 5
Verteilung der Eigentums-
wohnungen nach Brandlager-
wert [in Tausend CHF]

2.4 Fazit

Insgesamt verdeutlichen die vorgängigen Untersuchungen, dass der von der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft zur Verfügung gestellte Datensatz von vermieteten Einfamilienhäusern und Eigentumswohnungen in absoluten Zahlen genügend gross ist, um statistisch gut abgesicherte Aussagen machen zu können. Bezüglich der Quantität der Daten in den einzelnen Aggregaten kann davon ausgegangen werden, dass trotz geringen Fallzahlen in ganz wenigen Teilbereichen der Gesamtbestand der Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen im Kanton Basel-Landschaft gut abgebildet wird.

3 Zielerreichung des aktuellen Systems

3.1 Einleitung

Im Grundsatz gilt, dass die Vorschrift zur Berechnung des Eigenmietwertes alle Eigentümergruppen gleich behandeln soll. Dazu definiert das Steuergesetz Faktoren, mit deren Hilfe der Eigenmietwert bestimmt wird. Die Basis bildet der einfache Brandlagerwert gemäss dem Sachversicherungsgesetz vom 12. Januar 1981. Dieser Wert wird mit einem gemeindespezifischen Korrekturfaktor, einem Korrekturfaktor nach Alter der Liegenschaft und einem Korrekturfaktor für Stockwerkeigentum multipliziert. Aus diesem steuerlichen Brandlagerwert wird anschliessend mit Hilfe von Umrechnungssätzen der Eigenmietwert berechnet.

3.2 Zielerreichung

Das Verhältnis von Eigenmietwert zum Marktmietwert soll bei 60 Prozent liegen. Dieser Wert wird in der Folge «Zielerreichung» genannt und misst schlussendlich die Qualität des aktuellen Systems. Diese Zielerreichung liegt im Idealfall für jede Kategorie der unterschiedlichen Kriterien (Nutzung, Regional, Alter, Brandlagerwert, Miete und Eigenmietwert) genau bei 60 Prozent. Im weiteren werden die Daten in diesem Sinne analysiert.

3.2.1 Nach Nutzung

Das Verhältnis zwischen Eigenmietwert und Marktmiete liegt für die gesamte Stichprobe bei 63.9 Prozent. Während die Zielerreichung der Einfamilienhäuser mit 65.4 Prozent leicht über dem Zielwert von 60 Prozent ist, sind die Wohnungen im Stockwerkeigentum mit 56.8 Prozent leicht darunter.

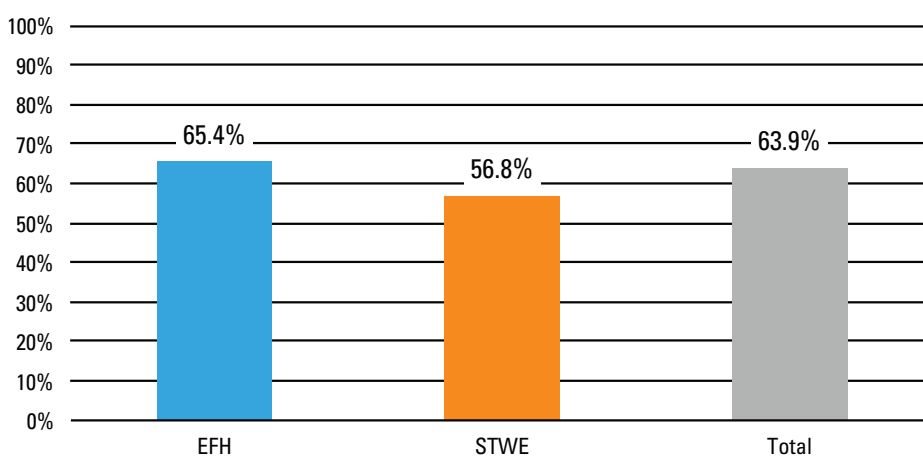


Abbildung 6
Zielerreichung nach Nutzung

3.2.2 Nach Bezirk

Bei der Analyse nach Bezirken wird die Qualität des gemeindespezifischen Korrekturfaktors beurteilt. Die aktuellen Werte dieser Korrekturfaktoren zeigen die gewünschte Wirkung, liegt doch die Zielerreichung sowohl für die Einfamilienhäuser wie auch für die Wohnungen im Stockwerkeigentum ein gleichmässiges Ergebnis. Es kommt somit in den beiden Nutzungen zu keiner signifikanten Ungleichbehandlung der Eigentümer bezüglich des Bezirkes in dem die Liegenschaft liegt.

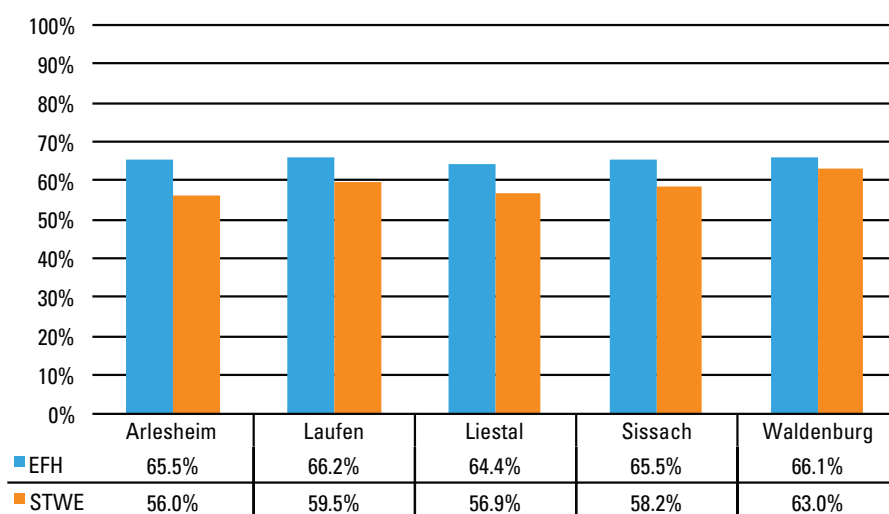


Abbildung 7
Zielerreichung nach Bezirken

3.2.3 Nach Bauperiode

Durch die Korrekturfaktoren für Bauperioden wird eine gleichmässige Besteuerung der Liegenschaften aller Altersklassen erreicht, wobei die jüngeren Liegenschaften in der Tendenz zu hohe Werte der Zielerreichung liefern. Bei den Einfamilienhäusern ist ein leichter Anstieg der Zielerreichung zwischen Objekten in der Bauperiode 1946-1959 zu Objekten in der Bauperiode 1960-1969 zu verzeichnen. Grund dafür sind die im Mittel höheren Brandlagerwerte pro Objekt der jüngeren Liegenschaften, die entsprechend höhere Eigenmietwerte ergeben. Dies führt im Ergebnis zu einem höheren Wert der Zielerreichung. Dabei handelt es sich um ein strukturelles Problem der entsprechenden Liegenschaft, dürfte doch die Bauqualität der Nachkriegsperiode um einiges tiefer liegen als in den folgenden Perioden.

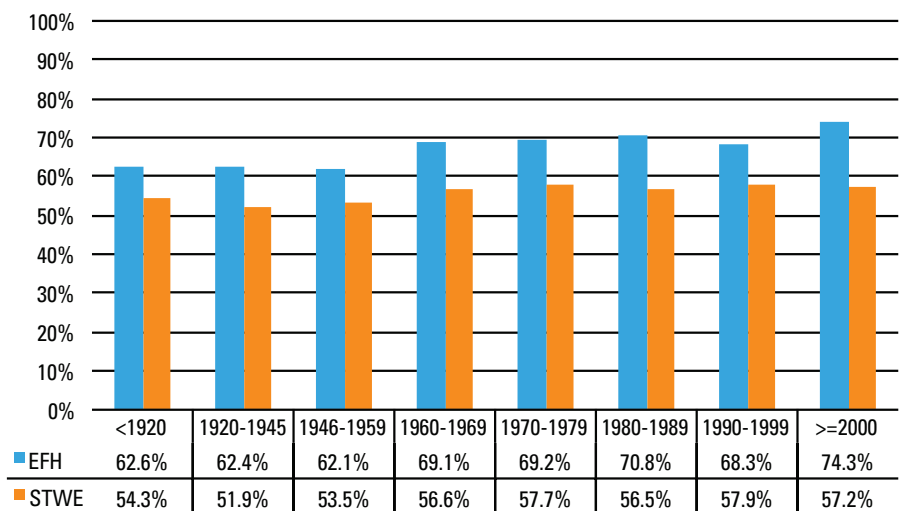


Abbildung 8
Zielerreichung nach Bauperiode

3.2.4 Nach Brandlagerwert

Bei der Auswertung nach dem einfachen Brandlagerwert werden auf Grund der unterschiedlichen Grenzen der Kategorien je ein Diagramm für Einfamilienhäuser und eines für Wohnungen im Stockwerkeigentum dargestellt. Auch hier zeigt das aktuelle System eine gute Qualität. Lediglich die Einfamilienhäuser mit den höchsten einfachen Brandlagerwerten haben zu hohe Werte bzw. die Wohnungen im Stockwerkeigentum mit den tiefsten einfachen Brandlagerwerten zu tiefe Werte.

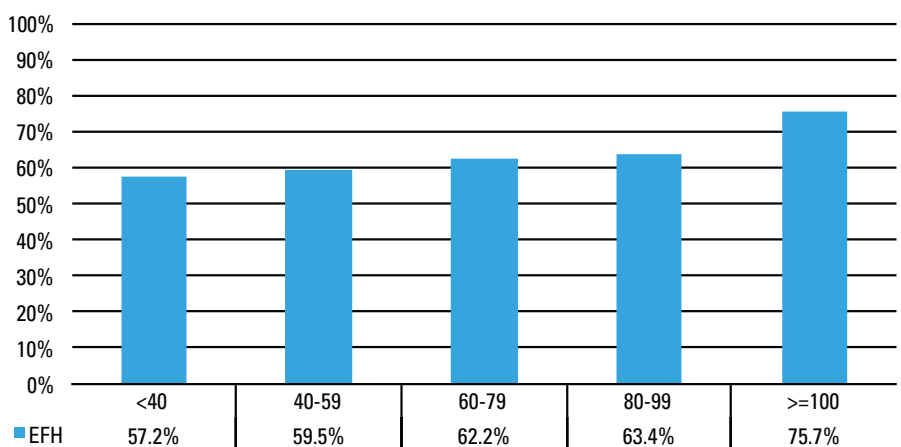


Abbildung 9
Zielerreichung nach Brandlagerwert [in Tausend CHF]

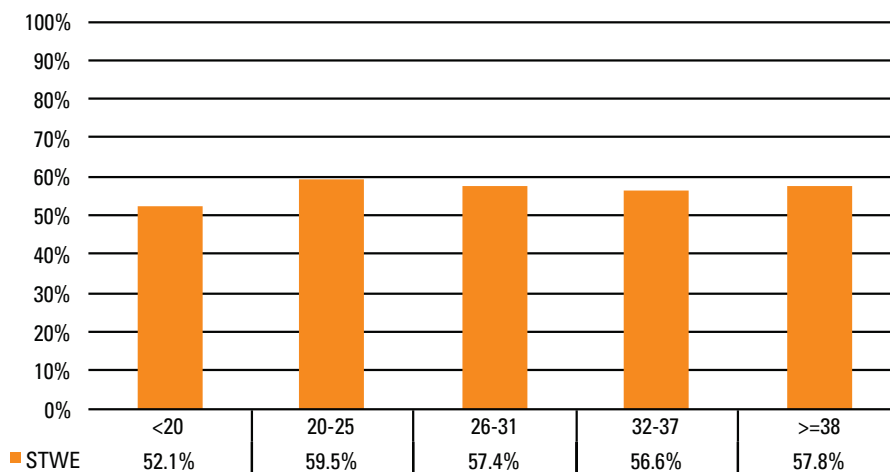


Abbildung 10
Zielerreichung nach Brandlagerwert [in Tausend CHF]

3.3 Fazit

Das aktuelle System zur Berechnung der Eigenmietwerte im Kanton Basel-Landschaft liefert gute Resultate. Allerdings werden die Einfamilienhäuser leicht überbewertet und die Wohnungen im Stockwerkeigentum leicht unterbewertet. Durch punktuelle Anpassungen an den Korrekturfaktoren kann das aktuelle System so austariert werden, dass wieder mehr Kategorien der unterschiedlichen Kriterien den Zielwert von 60 Prozent erreichen.

4 Anpassungsvorschläge

4.1 Einleitung

Die Vorgabe der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft lautete, dass nur die bereits im Steuergesetz vorgesehenen Korrekturfaktoren angepasst werden sollen und somit keine neuen Korrekturfaktoren eingeführt werden können. Auf Grund der vorgängigen Analysen drängen sich Anpassungen bei dem Korrekturfaktor für Stockwerkeigentumswohnungen und bei den Umrechnungssätzen des steuerlichen Brandlagerwertes auf.

4.2 Korrekturfaktor für Stockwerkeigentumswohnungen

Aktuell beträgt der Korrekturfaktor für Stockwerkeigentumswohnungen einheitlich 0.8. Dieser führte bei der Analyse der durch die Steuerverwaltung zur Verfügung gestellten Daten zu einer zu tiefen Zielerreichung der Wohnungen im Stockwerkeigentum von 56.8 Prozent statt der gewünschten 60 Prozent.

Als Anpassung wird eine Erhöhung des Korrekturfaktors auf 0.9 vorgeschlagen.

4.3 Umrechnungssätze für steuerlichen Brandlagerwert

Der steuerliche Brandlagerwert wird mit den Umrechnungssätzen multipliziert um auf den Eigenmietwert zu kommen. Mit einer geringfügigen Anpassung dieser Umrechnungssätze kann schliesslich die Zielerreichung näher an den Zielwert von 60 Prozent herangeführt werden.

Bis zu einem steuerlichen Brandlagerwert von CHF 20'000 beträgt der Eigenmietwert 61.93%. Für jeden um CHF 100 höheren steuerlichen Brandlagerwert reduziert sich dieser Satz gemäss nachstehender Tabelle:

von CHF	bis CHF	um je %	auf %
20'001	26'000	0.193000%	50.35%
26'001	35'000	0.085778%	42.63%
35'001	46'000	0.067091%	35.25%
46'001	61'000	0.040667%	29.15%
61'001	78'000	0.017294%	26.21%
78'001	99'000	0.012381%	23.61%
99'001	122'000	0.007478%	21.89%
122'001	203'000	0.002370%	19.97%
203'001	290'000	0.001966%	18.26%
290'001	435'000	0.001703%	15.79%

Tabelle 2

Neue Umrechnungssätze für den steuerlichen Brandlagerwert

Bei einem steuerlichen Brandlagerwert von über CHF 435'000 beträgt der Eigenmietwert einheitlich CHF 68'700.

4.4 Ergebnisse der Anpassungsvorschläge

4.4.1 Nach Nutzung

Durch die vorgeschlagenen Anpassungen wird die gewünschte Zielerreichung gut getroffen. Die Eigenmietwerte für die beiden Nutzungen Einfamilienhäuser und Wohnungen im Stockwerkeigentum liegen auf dem selben Niveau von 60.0 Prozent bzw. von 60.6 Prozent.



Abbildung 11
Zielerreichung nach Nutzung

4.4.2 Nach Bezirk

Bereits beim aktuellen System ist je Bezirk und Nutzung eine gleichmässige Zielerreichung festzustellen, weshalb die gemeindespezifischen Korrekturfaktoren auch nicht angepasst werden. Durch die vorgeschlagenen Anpassungen wird lediglich der angepeilte Wert der Zielerreichung verbessert.

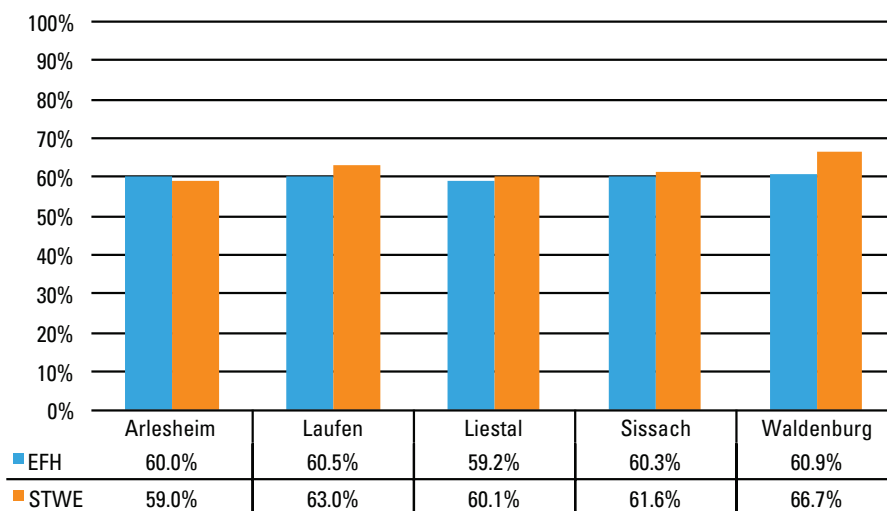


Abbildung 12
Zielerreichung nach Bezirken

4.4.3 Nach Bauperiode

Auch bei der Auswertung nach Bauperioden erfolgt mit den vorgeschlagenen Anpassungen eine bessere Zielerreichung von 60 Prozent.

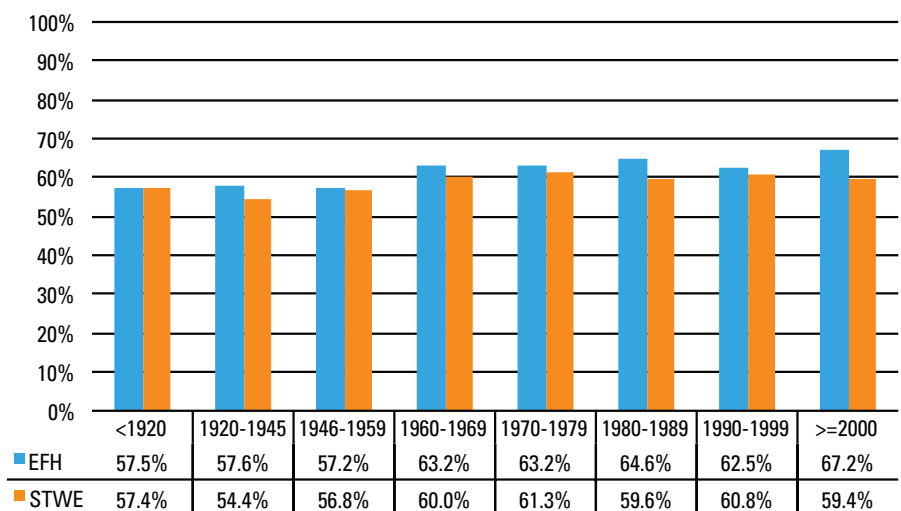


Abbildung 13
Zielerreichung nach Bauperiode

4.4.4 Nach Brandlagerwert

Das gleiche Bild zeigt sich bei der Analyse nach dem einfachen Brandlagerwert.

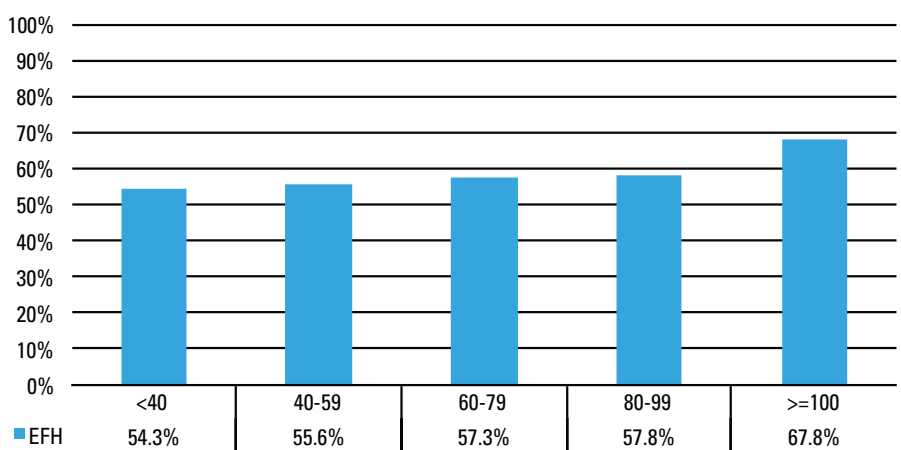


Abbildung 14
Zielerreichung nach Brandlagerwert [in Tausend CHF]

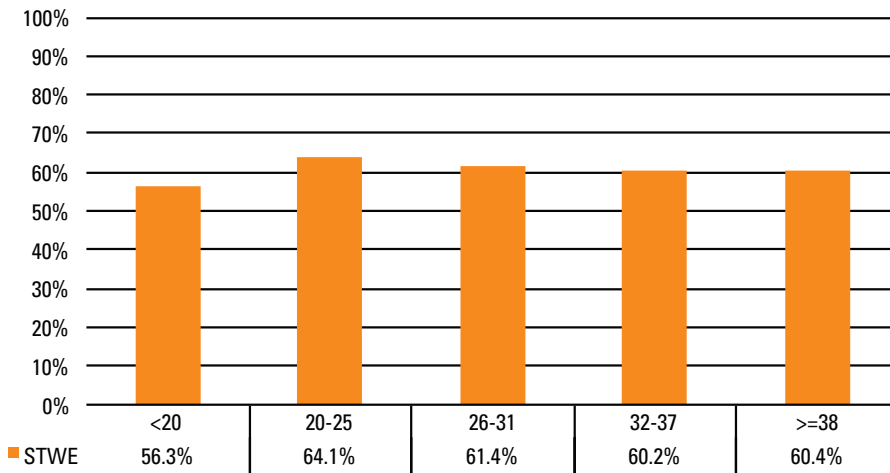


Abbildung 15
Zielerreichung nach Brandlagerwert [in Tausend CHF]

4.5 Alternativer Vorschlag

Denkbar wäre neben der vollständigen Anpassung auch nur ein neuer Wert für den Korrekturfaktor für Stockwerkeigentumswohnungen, wodurch die beiden Segmente wieder gleich behandelt würden. Hier werden die Umrechnungssätze nicht angepasst und somit das Niveau der Zielerreichung nicht wieder auf 60 Prozent gesenkt. Mit einem Wert des Korrekturfaktors von 0.92 würden beide Segmente auf einem gleichen Niveau zu liegen kommen, wobei die Unterschiede bei einem besser zu kommunizierenden Wert von 0.9 auch gut beieinander liegen.



Abbildung 16
Auswirkung unterschiedlicher Korrekturfaktoren für Wohnungen im Stockwerkeigentum

4.6 Fazit

Durch die vorgeschlagenen Anpassungen des Korrekturfaktors für Stockwerkeigentumswohnungen von 0.8 auf neu 0.9 werden die beiden Nutzungskategorien

wieder näher an den gewünschten Wert der Zielerreichung von 60 Prozent herangeführt.

Die Anpassung der Umrechnungssätze vom steuerlichen Brandlagerwert zum Eigenmietwert führt in der Folge zur einer Parallelverschiebung des Wertes der Zielerreichung in den untersuchten Kriterien hin zum Zielwert von 60 Prozent.

Insgesamt werden die Eigenmietwerte für Einfamilienhäuser leicht gesenkt, während jene für Stockwerkeigentumswohnungen leicht erhöht werden.

Mit dem alternativen Vorschlag werden die Eigenmietwert der Wohnungen in Stockwerkeigentumswohnungen leicht angehoben und jene der Einfamilienhäuser bleiben unangetastet.

Zusammenfassung der Erkenntnisse

Eigenmietwerte im Kanton Basel- Landschaft

FINAL

22. April 2014

Ausgangslage und Auftrag

Im Jahr 2005 hat die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft die Firma Wüest & Partner („W&P“) damit beauftragt, ein neues System zur Ermittlung der Eigenmietwerte zu erarbeiten. Zielsetzung des neuen Systems war es, bei Stockwerkeigentumswohnungen („StwE“) und Einfamilienhäusern („EFH“) ein Verhältnis zwischen Eigenmietwert und Marktmietwert von 60% zu erreichen („Zielerreichung“). Dies sollte möglichst genau und ohne eine Ungleichbehandlung von einzelnen Eigenheimbesitzern stattfinden. Das Steuergesetz schreibt vor, dass die Berechnungssystematik nach Ablauf einer sechsjährigen Frist erstmals im Jahr 2013 überprüft wird. Die Überprüfung wurde in 2013 durch Wüest & Partner durchgeführt. Dabei stellte sich heraus, dass aktuell das gewünschte Verhältnis von 60% nicht erreicht wird, sondern dass das Verhältnis bei EFH über der angestrebten Grenze von 60% liegt, und bei StwE unter dieser Grenze. Zur Behebung der Ungleichbehandlung wurden von W&P Anpassungen des Systems zur Ermittlung der Eigenmietwerte, konkret beim Korrekturfaktor für die Stockwerkeigentumswohnungen und der Umrechnungssätze, vorgeschlagen.

Zur Überprüfung der Ergebnisse und der Anpassungsvorschläge von Wüest & Partner vom 25. November 2013 hat die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft PwC mit einer stichprobenbasierten Second Opinion der Berechnungssystematik beauftragt.

Datengrundlage und Vorgehen

Für die Berechnung wurde PwC der identische Rohdatensatz zur Verfügung gestellt, der von W&P verwendet wurde. Dieser Datensatz enthielt alle im Steuerjahr 2011 effektiv erfassten Einfamilienhäuser und Stockwerkeigentumswohnungen. Mittels einer in der Revision üblichen Wesentlichkeitsberechnung und einer Wesentlichkeitsgrenze von 1.0% wurde eine repräsentative Stichprobengruppe von 107 Objekten identifiziert. Sämtliche in diesem Bericht beschriebenen Untersuchungen beschränken sich auf die ausgewählte Stichprobe von 107 Objekten. Die Auswahl der einzelnen Liegenschaften in der Stichprobe erfolgte in einem mehrstufigen Prozess, anhand der statistischen Verteilung der Objekte innerhalb des Rohdatensatzes. Zur Nachberechnung und Simulation der W&P-Ergebnisse wurde ein Excel-Tool mit der aktuell verwendeten Berechnungsmethodik erstellt. Für eine systematische und stringente Zuweisung der Marktmieten wurde eine Matrix entwickelt, welche automatisch die pro Objekt angemessenen Miet-Benchmarks zuweist.

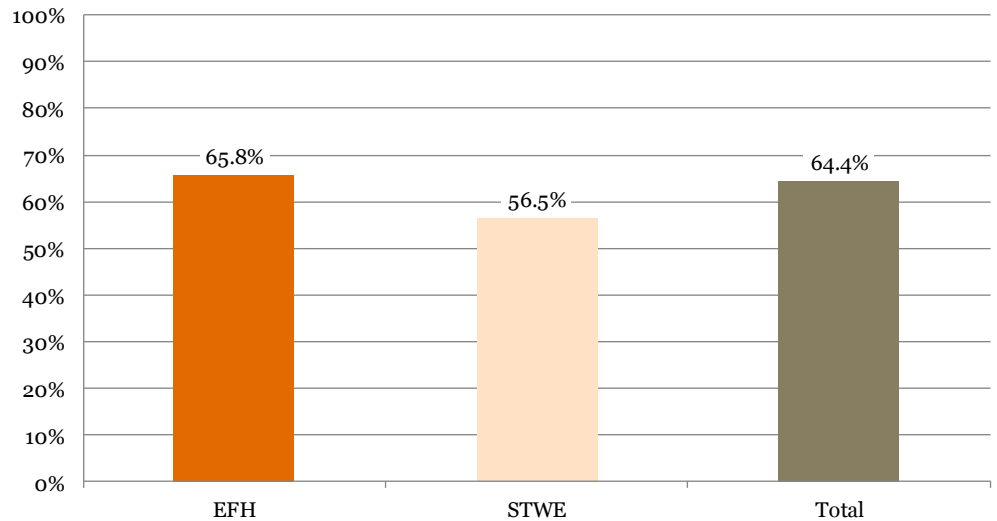
Ergebnisse

Unsere Analyse der Eigenmietwerte hat die Ergebnisse der W&P-Analyse bestätigt. Die Einhaltung des Verhältnisses von 60% wurde bei der von uns ausgewählten Stichprobe untersucht und nach Nutzungsarten, nach Bezirken, nach Bauperioden und nach Brandlagerwerten ausgewiesen.

Nach **Nutzungsarten** weist das aktuell geltende Berechnungssystem der Eigenmietwerte im Rahmen der ausgewählten Stichproben eine mit den W&P-Ergebnissen ver-

gleichbare Zielerreichung aus. Die von uns ermittelten Werte liegen leicht über den Werten von W&P, was auf die prozentual höher vertretenen Einfamilienhäuser in unserer Stichprobengruppe gegenüber dem Datensatz von W&P zurückzuführen ist. Die Zielerreichung nach Nutzung ist nachstehend grafisch dargestellt.

Abbildung 1
Zielerreichung nach
Nutzung auf
Basis der Stichproben



Die Zielerreichungsgrade der **Bezirke** bewegen sich auf ähnlich hohem Niveau wie die W&P-Ergebnisse. Dennoch resultierte in den Bezirken Liestal und Waldenburg ein leicht höheres Verhältnis der Eigenmietwerte zu den Marktmieten. Zurückzuführen ist dies auf die im Mittel niedrigeren Brandlagerwerte der von PwC gewählten Stichproben. Insgesamt können wir die Ergebnisse von W&P jedoch bestätigen.

Bei der Analyse anhand der **Bauperioden** konnten die von W&P beschriebene Überschreitung der Eigenmietwerte über der Zielgrösse von 60% während den Jahren 1970-1999 nicht beobachtet werden. Aufgrund der statistisch geringen Relevanz von Stockwerkeigentumswohnungen vor 1946 konnten lediglich Einfamilienhäuser für diesen Zeitraum untersucht werden. Ein Ausreisser in der Bauperiode ab 2000 zusammen mit der geringen Anzahl berücksichtigter Objekte in dieser Periode führte zu einer deutlichen Überschreitung des Zielerreichungswertes für Einfamilienhäuser ab dem Jahr 2000. Im Übrigen konnten die Ergebnisse der W&P-Analyse bestätigt werden.

Bei der Zielerreichung entlang der **Brandlagerwerte** konnte keine signifikante Ungleichbehandlung festgestellt werden. Ein Ausreisser in der Kategorie der Einfamilienhäuser ab TCHF 100 führte zu einer hohen, jedoch erklärbaren Überschreitung der Grenze in dieser Kategorie. Ebenfalls eine Überschreitung wurde bei Stockwerkeigentumswohnungen mit einem Brandlagerwert über TCHF 38 beobachtet, was sich mit einem einzelnen Ausreisser erklären lässt. Insgesamt hat die Überprüfung der W&P Ergebnisse mit unseren Berechnungen und Analysen ergeben, dass wir die Erkenntnisse bestätigen können.

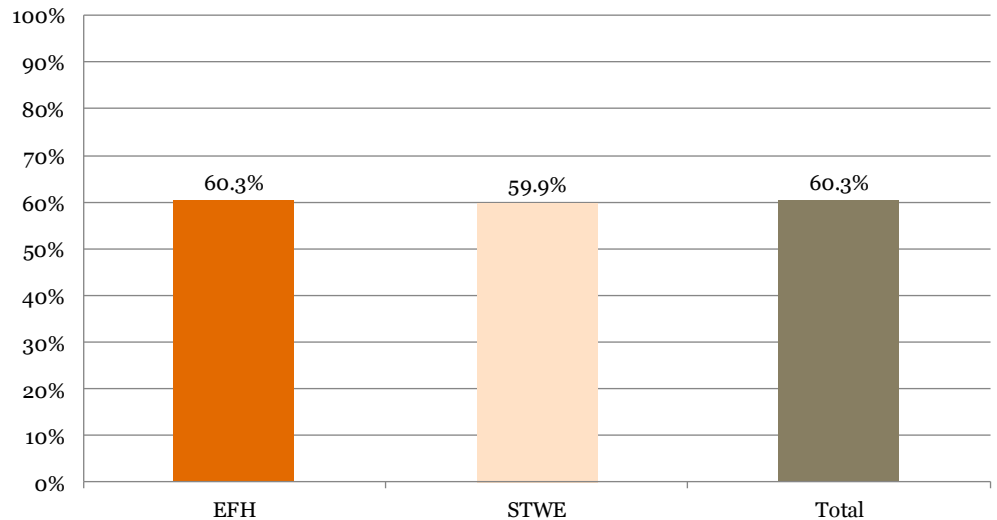
Beurteilung der Anpassungsvorschläge

Die Anpassungsvorschläge von W&P aufgrund ihrer Erkenntnisse zur Zielerreichung des aktuellen Berechnungssystems sahen zum einen die Erhöhung des Korrekturfaktors für Stockwerkeigentum von 0.8 auf 0.9 vor. Zum anderen sollte eine geringfügige

Anpassung der Umrechnungssätze für die Ermittlung des Eigenmietwertes vorgenommen werden. Die Anpassungsvorschläge seitens W&P wurden anhand unserer Stichprobengruppe simuliert und die Ergebnisse mit denen von W&P abgeglichen.

Dabei wurde eine verbesserte Zielerreichung auf Basis der **Nutzung** erreicht. Die Zielerreichung der Einfamilienhäuser verringerte sich, die der Stockwerkeigentumswohnungen stieg. Dadurch kam es zu einer Verringerung der Differenz zwischen beiden Nutzungsarten. Insgesamt resultiert eine Zielerreichung von 60.3%. Unsere Erkenntnisse decken sich somit mit den Ergebnissen von W&P.

Abbildung 2
Zielerreichung nach
Nutzung auf
Basis der Stichproben
mit den Anpassungs-
vorschlägen von W&P



Die Zielerreichung nach den **Bezirken** hat sich ebenfalls verbessert sowie die Differenz der Zielerreichung zwischen Stockwerkeigentumswohnungen und Einfamilienhäusern in den einzelnen Bezirken verringert.

Bei der Zielerreichung nach **Bauperioden** konnte ebenfalls eine Verbesserung sowie eine geringere Differenz zwischen Stockwerkeigentumswohnungen und Einfamilienhäusern festgestellt werden. Aufgrund des bestehenden Ausreissers in der Periode nach dem Jahr 2000, kann die signifikante Abweichung zu den Ergebnissen von W&P in dieser Periode erklärt werden.

Bei der Zielerreichung entlang der **Brandlagerwerte** konnte ebenfalls eine Annäherung der beiden Nutzungsarten erreicht werden. Die Zielerreichung für Einfamilienhäuser ist gesunken, wohingegen die Zielerreichung für Stockwerkeigentumswohnungen gestiegen ist.

Auf Basis unserer Simulationen können wir die Anpassungsvorschläge von W&P als zielführend und geeignet einstufen.

Schlussfolgerung

Zusammenfassend können wir festhalten, dass unsere stichprobenbasierte Analyse die W&P-Ergebnisse bestätigt hat. Zwar resultierten in einigen spezifischen Gebieten leicht unterschiedliche Werte, doch konnten diese stets mit der stark beschränkten Stichprobengruppe oder mit einzelnen Ausreissern begründet werden. Die Simulation der Anpassungsvorschläge für die Berechnungssystematik hat sich als zielführend und geeignet erwiesen.

Somit bestätigen wir die Ergebnisse von Wüest & Partner zur aktuellen Berechnungsmethodik und empfehlen die Umsetzung der Anpassungsvorschläge.



Kurt Ritz
Partner, Real Estate Advisory



Marie Seiler MRICS, CFA
Senior Manager, Real Estate Advisory

PricewaterhouseCoopers AG
Real Estate Advisory
St. Jakobs-Strasse 25
4002 Basel

Synopse Änderung des Steuergesetzes; Anpassung der EMW, Vereinfachungsmaßnahmen sowie Aus- und Weiterbildungskosten

Geltendes Recht	Neues Recht
	<p>§ 4 Absatz 5</p> <p>⁵ Natürliche Personen sind ferner aufgrund persönlicher Zugehörigkeit am Heimatort steuerpflichtig, wenn sie im Ausland wohnen und dort mit Rücksicht auf ein Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer andern öffentlich-rechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlandes von den Einkommenssteuern ganz oder teilweise befreit sind. Ist der Steuerpflichtige an mehreren Orten heimatberechtigt, so ergibt sich die Steuerpflicht nach dem Bürgerrecht, das er zuletzt erworben hat. Hat er das Schweizer Bürgerrecht nicht, so ist er am Wohnsitz oder am Sitz des Arbeitgebers steuerpflichtig. Die Steuerpflicht erstreckt sich auch auf den Ehegatten und die Kinder im Sinne der §§ 8 und 9.</p>
	<p>§ 11 Absatz 7</p> <p>⁷ Nicht als Beendigung der Steuerpflicht gelten die vorübergehende Sitzverlegung ins Ausland und die anderen Massnahmen aufgrund der Bundesgesetzgebung über die wirtschaftliche Landesversorgung.</p>
<p>§ 24 Buchstaben a, e und e^{bis}</p> <p>Zum steuerbaren Einkommen gehören insbesondere</p> <p>a. alle Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, namentlich aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Anstellungs- oder Arbeitsverhältnis oder aus der Erfüllung einer Dienstpflicht, mit Einschluss der Natural- und Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Tantiemen, Sitzungsent-</p>	<p>§ 24 Buchstaben a, e und e^{bis}</p> <p>Zum steuerbaren Einkommen gehören insbesondere</p> <p>a. alle Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, namentlich aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Anstellungs- oder Arbeitsverhältnis oder aus der Erfüllung einer Dienstpflicht, mit Einschluss der Natural- und Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Tantiemen, Sitzungsent-</p>

<p>gen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen, Trinkgelder oder ähnliche Zuwendungen;</p> <p>e. alle Einkünfte aus beweglichem Vermögen, namentlich Zinsen aus Guthaben, Dividenden und geldwerte Leistungen aus Beteiligungen aller Art unter Einschluss des über den Nennwert ausgeschütteten Liquidationserlöses, ferner Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung beweglicher Sachen oder nutzbarer Rechte aus immateriellem Güterrecht (Patente, Lizenzen usw.), aus Renten, aus geldwerten Vorteilen bei Nutzniessung sowie aus vertraglicher oder öffentlich-rechtlicher Nutzung. Die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, wird gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital;</p> <p>e.^{bis} Einkünfte aus der Veräusserung oder Rückzahlung von Obligationen mit Einmalverzinsung (globalverzinsliche Obligationen, Diskontobligationen), die dem Inhaber zufließen;</p>	<p>gen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen, Trinkgelder oder ähnliche Zuwendungen. Die vom Arbeitgeber getragenen Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten, stellen unabhängig von deren Höhe keine steuerbaren Einkünfte dar;</p> <p>e. alle Einkünfte aus beweglichem Vermögen, namentlich Zinsen aus Guthaben, Dividenden und geldwerte Leistungen aus Beteiligungen aller Art (inkl. Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen) unter Einschluss des über den Nennwert ausgeschütteten Liquidationserlöses, ferner Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung beweglicher Sachen oder nutzbarer Rechte aus immateriellem Güterrecht (Patente, Lizenzen usw.), aus Renten, aus geldwerten Vorteilen bei Nutzniessung sowie aus vertraglicher oder öffentlich-rechtlicher Nutzung. Die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, wird gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital;</p> <p>e.^{bis} Einkünfte aus der Veräusserung oder Rückzahlung von Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung (globalverzinsliche Obligationen, Diskontobligationen), die dem Inhaber zufließen;</p>
<p>§ 27^{ter} Absätze 4 und 5</p> <p>⁴ Der Korrekturfaktor für Stockwerkeigentumswohnungen im Sinne von Artikel 712a ff. ZGB beträgt einheitlich 0.8.</p> <p>⁵ Bis zu einem steuerlichen Brandlagerwert von 20'000 Fr. beträgt der Eigenmietwert 64.53%. Für jeden um 100 Fr. höheren steuerlichen Brandlagerwert reduziert sich dieser Satz gemäss nachstehender Tabel-</p>	<p>§ 27^{ter} Absätze 4 und 5</p> <p>⁴ Der Korrekturfaktor für Stockwerkeigentumswohnungen im Sinne von Artikel 712a ff. ZGB beträgt einheitlich 0.9.</p> <p>⁵ Bis zu einem steuerlichen Brandlagerwert von 20'000 Franken beträgt der Eigenmietwert 61.93%. Für jeden um 100 Franken höheren steuerlichen Brandlagerwert reduziert sich dieser Satz gemäss nachstehender</p>

<p>le:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>von Fr.</th> <th>bis Fr.</th> <th>um je %</th> <th>auf %</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>20'001</td><td>26'000</td><td>0.192925%</td><td>52.95%</td></tr> <tr><td>26'001</td><td>35'000</td><td>0.085723%</td><td>45.23%</td></tr> <tr><td>35'001</td><td>46'000</td><td>0.067129%</td><td>37.85%</td></tr> <tr><td>46'001</td><td>61'000</td><td>0.040658%</td><td>31.75%</td></tr> <tr><td>61'001</td><td>78'000</td><td>0.017280%</td><td>28.81%</td></tr> <tr><td>78'001</td><td>99'000</td><td>0.012379%</td><td>26.21%</td></tr> <tr><td>99'001</td><td>122'000</td><td>0.007457%</td><td>24.49%</td></tr> <tr><td>122'001</td><td>203'000</td><td>0.002375%</td><td>22.57%</td></tr> <tr><td>203'001</td><td>290'000</td><td>0.001960%</td><td>20.86%</td></tr> <tr><td>290'001</td><td>435'000</td><td>0.001701%</td><td>18.39%</td></tr> </tbody> </table> <p>Bei einem steuerlichen Brandlagerwert von über 435'000 Fr. beträgt der Eigenmietwert einheitlich 80'000 Fr.</p>	von Fr.	bis Fr.	um je %	auf %	20'001	26'000	0.192925%	52.95%	26'001	35'000	0.085723%	45.23%	35'001	46'000	0.067129%	37.85%	46'001	61'000	0.040658%	31.75%	61'001	78'000	0.017280%	28.81%	78'001	99'000	0.012379%	26.21%	99'001	122'000	0.007457%	24.49%	122'001	203'000	0.002375%	22.57%	203'001	290'000	0.001960%	20.86%	290'001	435'000	0.001701%	18.39%	<p>Tabelle:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>von Fr.</th> <th>bis Fr.</th> <th>um je %</th> <th>auf %</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>20'001</td><td>26'000</td><td>0.193000%</td><td>50.35%</td></tr> <tr><td>26'001</td><td>35'000</td><td>0.085778%</td><td>42.63%</td></tr> <tr><td>35'001</td><td>46'000</td><td>0.067091%</td><td>35.25%</td></tr> <tr><td>46'001</td><td>61'000</td><td>0.040667%</td><td>29.15%</td></tr> <tr><td>61'001</td><td>78'000</td><td>0.017294%</td><td>26.21%</td></tr> <tr><td>78'001</td><td>99'000</td><td>0.012381%</td><td>23.61%</td></tr> <tr><td>99'001</td><td>122'000</td><td>0.007478%</td><td>21.89%</td></tr> <tr><td>122'001</td><td>203'000</td><td>0.002370%</td><td>19.97%</td></tr> <tr><td>203'001</td><td>290'000</td><td>0.001966%</td><td>18.26%</td></tr> <tr><td>290'001</td><td>435'000</td><td>0.001703%</td><td>15.79%</td></tr> </tbody> </table> <p>Bei einem steuerlichen Brandlagerwert von über 435'000 Franken beträgt der Eigenmietwert einheitlich 68'700 Franken.</p>	von Fr.	bis Fr.	um je %	auf %	20'001	26'000	0.193000%	50.35%	26'001	35'000	0.085778%	42.63%	35'001	46'000	0.067091%	35.25%	46'001	61'000	0.040667%	29.15%	61'001	78'000	0.017294%	26.21%	78'001	99'000	0.012381%	23.61%	99'001	122'000	0.007478%	21.89%	122'001	203'000	0.002370%	19.97%	203'001	290'000	0.001966%	18.26%	290'001	435'000	0.001703%	15.79%
von Fr.	bis Fr.	um je %	auf %																																																																																						
20'001	26'000	0.192925%	52.95%																																																																																						
26'001	35'000	0.085723%	45.23%																																																																																						
35'001	46'000	0.067129%	37.85%																																																																																						
46'001	61'000	0.040658%	31.75%																																																																																						
61'001	78'000	0.017280%	28.81%																																																																																						
78'001	99'000	0.012379%	26.21%																																																																																						
99'001	122'000	0.007457%	24.49%																																																																																						
122'001	203'000	0.002375%	22.57%																																																																																						
203'001	290'000	0.001960%	20.86%																																																																																						
290'001	435'000	0.001701%	18.39%																																																																																						
von Fr.	bis Fr.	um je %	auf %																																																																																						
20'001	26'000	0.193000%	50.35%																																																																																						
26'001	35'000	0.085778%	42.63%																																																																																						
35'001	46'000	0.067091%	35.25%																																																																																						
46'001	61'000	0.040667%	29.15%																																																																																						
61'001	78'000	0.017294%	26.21%																																																																																						
78'001	99'000	0.012381%	23.61%																																																																																						
99'001	122'000	0.007478%	21.89%																																																																																						
122'001	203'000	0.002370%	19.97%																																																																																						
203'001	290'000	0.001966%	18.26%																																																																																						
290'001	435'000	0.001703%	15.79%																																																																																						
<p>§ 28 Buchstaben d und i</p> <p>Der Einkommenssteuer nicht unterworfen sind</p> <p>d. Kapitalzahlungen bei Tod, soweit sie der Erbschaftssteuer unterliegen, sowie für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile, soweit sie nicht Ersatzeinkommen darstellen;</p> <p>i. die Zuteilung von Gratisaktien und die Gratiserhöhung des Nennwertes von Aktien, sofern diese Vermögensrechte zum Privatvermögen gehören, und beim Geschäftsvermögen, sofern sie nicht verbucht worden sind. Eine Besteuerung als Einkommen erfolgt erst bei der Kapitalrückzahlung. Der Erlös aus Bezugsrechten ist steuerfrei, sofern die Vermögensrechte zum Privatvermögen gehören;</p>	<p>§ 28 Buchstaben d und i</p> <p>Der Einkommenssteuer nicht unterworfen sind</p> <p>d. Kapitalzahlungen für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile, soweit sie nicht Ersatzeinkommen darstellen;</p> <p>i. der Erlös aus Bezugsrechten, sofern die Vermögensrechte zum Privatvermögen gehören;</p>																																																																																								

§ 29 Absatz 1 Buchstaben a, b, k^{ter} und l

¹ Von den steuerbaren Einkünften werden abgezogen

- a. bei unselbständig Erwerbstätigen die Erwerbsunkosten, wie Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, Mehrkosten der Verpflegung und für Schichtarbeit, die Kosten für Berufskleider, Schwerarbeit, besonderen Kleiderverschleiss, Berufswerkzeuge und Fachliteratur, ferner die mit der Ausübung des Berufes zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten und die statutarischen Mitgliederbeiträge des Berufsverbandes sowie ein zusätzlicher Pauschalabzug von 500 Franken für weitere Berufsauslagen. Der Umfang dieser Erwerbsunkosten wird durch den Regierungsrat näher geregelt;
- b. bei selbständiger Erwerbstätigkeit die für die Erzielung des Erwerbseinkommens geschäfts- oder berufsmässig begründeten Aufwendungen unter Ausschluss der Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder fremde Amtsträger, die Prämien des Unternehmers für Betriebsunfallversicherung, die geschäftsmässig begründeten Abschreibungen und Rückstellungen sowie die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen, Zinsen auf Geschäftsschulden sowie Zinsen, die auf Beteiligungen nach § 24 Buchstabe b entfallen;

§ 29 Absatz 1 Buchstaben a, b, k^{ter} und l

¹ Von den steuerbaren Einkünften werden abgezogen

- a. bei unselbständig Erwerbstätigen die Erwerbsunkosten, wie Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, Mehrkosten der Verpflegung und für Schichtarbeit, die Kosten für Berufskleider, Schwerarbeit, besonderen Kleiderverschleiss, Berufswerkzeuge, Fachliteratur, die statutarischen Mitgliederbeiträge des Berufsverbandes und übrige Berufsauslagen (vorbehältlich § 29 Absatz 1 Buchstabe k^{ter}) sowie ein zusätzlicher Pauschalabzug von 500 Franken. Der Umfang dieser Erwerbsunkosten wird durch den Regierungsrat näher geregelt;
- b. bei selbständiger Erwerbstätigkeit die für die Erzielung des Erwerbseinkommens geschäfts- oder berufsmässig begründeten Aufwendungen unter Ausschluss der Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder fremde Amtsträger, die Prämien des Unternehmers für Betriebsunfallversicherung, die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten, des eigenen Personals, die geschäftsmässig begründeten Abschreibungen und Rückstellungen sowie die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen, Zinsen auf Geschäftsschulden sowie Zinsen, die auf Beteiligungen nach § 24 Buchstabe b entfallen;
- k.^{ter} die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich der Umschulungskosten, bis zum Gesamtbetrag von 12'000 Franken, sofern:
 - 1. ein erster Abschluss auf der Sekundarstufe II vorliegt, oder
 - 2. das 20. Lebensjahr vollendet ist und es sich nicht um die Ausbildungskosten bis zum ersten Abschluss aus der Sekundarstufe II

<p>I. die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind, sowie an Bund, Kantone, Gemeinden und deren Anstalten;</p>	<p>handelt;</p> <p>I. die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind, wenn diese Leistungen im Steuerjahr 100 Franken erreichen und insgesamt 20 % der um die Aufwendungen (§§ 29 - 32) verminderten Einkünfte nicht übersteigen. Im gleichen Umfang abzugsfähig sind entsprechende freiwillige Leistungen an Bund, Kantone und Gemeinden und deren Anstalten. Bei Vorliegen eines erheblichen öffentlichen Interesses kann der Regierungsrat einen höheren Abzug bewilligen;</p>
<p>§ 29 Absätze 2 und 3</p> <p>² Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Der Steuerpflichtige kann für solche Liegenschaften für jede Steuerperiode anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen. Der Pauschalabzug beträgt bei über zehnjährigen Gebäuden 30% und bei bis zu zehnjährigen Gebäuden 25% des Eigenmietwertes für selbst genutzte Liegenschaften oder des Bruttomietetrages. Das Nähere regelt der Regierungsrat.</p> <p>³ Nicht abziehbar sind insbesondere die Aufwendungen für die Anschaffung und die Verbesserung von Vermögensgegenständen und für die Schuldentilgung, die allgemeinen Standes- und Repräsentationsauslagen, die Auslagen für die berufliche Ausbildung, die Kosten des Unterhalts des Steuerpflichtigen und seiner Familie mit Einschluss der Wohnungsmiete und die privaten Spenden, mit Ausnahme der freiwilligen</p>	<p>§ 29 Absätze 2 und 3</p> <p>² Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Der Steuerpflichtige kann für solche Liegenschaften für jede Steuerperiode anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen. Der Pauschalabzug beträgt bei über zehnjährigen Gebäuden 24% und bei bis zu zehnjährigen Gebäuden 12% des Eigenmietwertes für selbst genutzte Liegenschaften oder des Bruttomietetrages. Das Nähere regelt der Regierungsrat.</p> <p>³ Nicht abziehbar sind insbesondere die Aufwendungen für die Anschaffung und die Verbesserung von Vermögensgegenständen und für die Schuldentilgung, die allgemeinen Standes- und Repräsentationsauslagen, die Auslagen für die schulische Ausbildung, die Kosten des Unterhalts des Steuerpflichtigen und seiner Familie mit Einschluss der Wohnungsmiete und die privaten Spenden, mit Ausnahme der freiwilligen</p>

Zuwendungen gemäss Absatz 1 Buchstabe I.	Zuwendungen gemäss Absatz 1 Buchstabe I.
	<p>§ 54 Absatz 1 Buchstabe e</p> <p>¹ Als geschäftsmässig begründete Aufwendungen im Sinne von § 53 Absatz 1 Buchstabe b gelten insbesondere</p> <p>e. die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten, des eigenen Personals.</p>
	<p>§ 102 Absatz 6</p> <p>⁶ Die Steuerverwaltung regelt die Voraussetzungen für die elektronische Einreichung der Steuererklärung sowie den elektronischen Austausch von Daten mit den Steuerpflichtigen.</p>
<p>§ 107 Absatz 3</p> <p>³ Die Gemeinden veranlagten die Unselbständigerwerbenden und die ambulanten Steuerpflichtigen. Sie können die Veranlagung der Unselbständigerwerbenden dem Kanton übertragen.</p>	<p>§ 107 Absatz 3</p> <p>³ Die Gemeinden veranlagten die Unselbständigerwerbenden und die Nichterwerbstätigen. Sie können die Veranlagung dieser steuerpflichtigen Personen dem Kanton übertragen.</p>
<p>§ 135 Absatz 4 Buchstabe a</p> <p>Mit der Zustellung der Verfügung oder Rechnung werden fällig:</p> <p>a. die Steuer auf Kapitaleistungen aus Vorsorge gemäss § 36;</p>	<p>§ 135 Absatz 4 Buchstabe a</p> <p>Mit der Zustellung der Verfügung oder Rechnung werden fällig:</p> <p>b. die Steuer auf Kapitaleistungen aus Vorsorge gemäss § 36 und auf gesondert besteuerten Liquidationsgewinnen gemäss § 36^{bis};</p>
<p>§ 164 Verfahrensnachfolge</p> <p>Die Erben des Steuerpflichtigen, der eine Steuerhinterziehung begangen hat, haften ohne Rücksicht auf eigenes Verschulden für die rechts-</p>	<p>§ 164</p> <p><i>Aufgehoben</i></p>

<p>kräftig festgesetzten Bussen solidarisch bis zum Betrag ihres Anteils am Nachlass mit Einschluss der Vorempfänge. Ist das Hinterziehungsverfahren beim Tod des Steuerpflichtigen noch nicht rechtskräftig abgeschlossen, oder ist es erst nach dem Tod des Steuerpflichtigen eingeleitet worden, so entfällt die Erhebung einer Busse, sofern die Erben an der unrichtigen Versteuerung kein Verschulden trifft und sie das ihnen Zumutbare zur Feststellung der Steuerhinterziehung getan haben.</p>	
<p>§ 183 Absatz 2</p> <p>² Das Erlass- bzw. Reduktionsgesuch muss schriftlich und begründet sowie mit den nötigen Beweismitteln bei der kantonalen Taxations- und Erlasskommission eingereicht werden. Das Gesuch kann bereits anlässlich des Veranlagungsverfahrens gestellt und entschieden werden.</p>	<p>§ 183 Absatz 2</p> <p>² Das Gesuch muss schriftlich und begründet sowie mit den nötigen Beweismitteln bei der kantonalen Taxations- und Erlasskommission eingereicht werden. Das Gesuch kann nur im noch offenen Veranlagungsverfahren gestellt und entschieden werden.</p>
	<p>§ 204 Altrechtliche Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen</p> <p>Die Zuteilung von Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen werden bei der Kapitalrückzahlung als Einkommen besteuert, sofern die Ausgabe resp. Erhöhung vor dem Jahr 2016 stattgefunden hat und die Vermögensrechte zum Privatvermögen gehören. Gleiches gilt, wenn die Vermögensrechte zum Geschäftsvermögen gehören und die Ausgabe von Gratisaktien oder die Gratisnennwerterhöhung nicht verbucht wurde.</p>

Liestal, 26. November 2014