



Vortrag

Datum RR-Sitzung: 20. Oktober 2021
Direktion: Finanzdirektion
Geschäftsnummer: 2020.FINSV.1754
Klassifizierung: Nicht klassifiziert

Steuergesetzrevision 2024

Inhaltsverzeichnis

1.	Zusammenfassung	2
2.	Umsetzung von Bundesrecht	4
2.1	Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen	4
2.2	Bundesgesetz über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose	4
2.3	Aktienrechtsrevision	5
2.4	Leistungsbescheinigungen der Arbeitslosenkasse	5
2.5	Elektronische Verfahren im Steuerbereich	6
2.6	OECD-Mindestbesteuerung für grosse multinationale Unternehmen	7
2.7	Geplante weitere Anpassungen der Bundesgesetzgebung	7
3.	Überwiesene Vorstösse/Planungserklärungen	8
3.1	Vereinheitlichung der Besteuerung von Energiesparmassnahmen	8
3.1.1	Ausgangslage.....	8
3.1.2	Begünstigung von Photovoltaikanlagen	10
3.1.3	Investitionen an Neubauten	12
3.1.4	Ergebnis	14
3.2	Steuerdetektive	16
3.3	Freiwillige Quellensteuer.....	18
3.4	Ökologische Flexibilisierung der Liegenschaftssteuer	19
3.5	Amliche Bewertung vereinfachen	21
3.6	Wechsel zur Individualbesteuerung	21
3.7	Steuerstrategie.....	21
4.	Anpassungen an Bedürfnisse der Praxis	22
4.1	Zuständigkeiten des Grossen Rates	22
4.2	Spendenabzug für juristische Personen	23
4.3	Begründung einer Einsprache	23
5.	Kein Ausgleich der kalten Progression	24
6.	Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln	24
6.1	Artikel 3 (Zuständigkeiten)	24
6.2	Artikel 24 (Aktienrechtsrevision)	24
6.3	Artikel 25 (Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen)	24
6.4	Artikel 29 (Bundesgesetz Überbrückungsleistungen)	25
6.5	Artikel 32 (Bundesgesetz steuerliche Sanktionen)	25
6.6	Artikel 33 (Aktienrechtsrevision)	25
6.7	Artikel 36 (Grundstücksunterhalt und -verwaltung)	26
6.8	Artikel 49 (Bewegliches Privatvermögen)	26
6.9	Artikel 56 (Bewertungsgrundsätze).....	26
6.10	Artikel 90 (Bundesgesetz steuerliche Sanktionen)	26
6.11	Artikel 90 (Spendenabzug)	27
6.12	Artikel 91 Absatz 1 (redaktionelle Änderung)	27

6.13	Artikel 108 (Aktienrechtsrevision)	27
6.14	Artikel 109 (Aktienrechtsrevision)	28
6.15	Artikel 142 (Aufwendungen bei der Grundstückgewinnsteuer)	28
6.16	Artikel 168 (Bescheinigungspflicht Dritter)	28
6.17	Artikel 172 (Meldepflichten Dritter)	28
6.18	Artikel 186 (redaktionelle Änderung)	29
6.19	Artikel 186a Absatz 1 Buchstabe c (redaktionelle Änderung)	29
6.20	Artikel 191 (Einsprachegründe)	29
6.21	Artikel 235 Absatz 1 (redaktionelle Änderung)	29
6.22	Artikel 261 (Liegenschaftssteuer)	29
7.	Finanzielle Auswirkungen	29
8.	Personelle und organisatorische Auswirkungen	30
9.	Auswirkungen auf die Gemeinden	30
10.	Auswirkungen auf die Volkswirtschaft	30
11.	Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens	31
12.	Antrag	31

1. Zusammenfassung

Im Rahmen der vorliegenden Revision sollen verschiedene Bestimmungen des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, Steuerharmonisierungsgesetz; SR 642.14¹) im bernischen Steuergesetz umgesetzt werden (Kapitel 2). Die Umsetzung der bundesrechtlichen Bestimmungen ist zwingend, so dass für den kantonalen Gesetzgeber kaum Handlungsspielraum besteht. Folgende Änderungen sind vorgesehen:

- Das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen bestimmt, dass ausländische finanzielle Sanktionen mit Strafzweck neu ausnahmsweise steuerlich abziehbar sind, wenn sie gegen den schweizerischen Ordre Public verstossen oder wenn ein Unternehmen glaubhaft darlegt, dass es alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten.
- Das Bundesgesetz über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose bestimmt, dass arbeitslose Personen ab 60 Jahren zur Deckung des Existenzbedarfs bis zum AHV-Alter unter gewissen Voraussetzungen Anspruch auf Überbrückungsleistungen erhalten. Die entsprechenden Leistungen sind steuerfrei.
- Die Revision des Aktienrechts führt zu flexibleren Gründungs- und Kapitalvorschriften. Mit ergänzenden Regeln zur Besteuerung von juristischen Personen soll verhindert werden, dass die neuen Möglichkeiten zu ungerechtfertigten Steuervorteilen führen.
- Im Rahmen einer Revision des Bundesgesetzes über die obligatorische Arbeitslosenversicherung wurde den Kantonen die Möglichkeit eingeräumt, elektronische Meldungen der Arbeitslosenkasse an die kantonale Steuerverwaltung vorzusehen. Die hierfür nötige gesetzliche Grundlage wird im Steuergesetz verankert.

Weitere geplante Anpassungen der Bundesgesetzgebung wurden vom Bundesparlament noch nicht beraten und können deshalb erst im Rahmen einer nächsten Steuergesetzrevision berücksichtigt werden.

Im Rahmen dieser Revision zu beraten sind zudem verschiedene vom Grossen Rat überwiesene Vorstösse und Planungserklärungen. Im Vordergrund stehen die Anpassungen bei den Bestimmungen zur

¹ https://www.fedlex.admin.ch/eli/cc/1991/1256_1256_1256/de

steuerlichen Abziehbarkeit von Energiesparmassnahmen (Kapitel 3). Aus einem Bericht des Regierungsrates vom 16. Dezember 2020 zum Thema «Steuerliche Effekte bei Energiesparmassnahmen» ging hervor, dass bei Energiesparmassnahmen – entgegen den Befürchtungen – keine negativen steuerlichen Effekte resultieren. Als problematisch erachtete der Regierungsrat jedoch verschiedene Ungleichbehandlungen, die im Rahmen der vorliegenden Revision behoben werden sollen:

- Neu werden sämtliche Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen von der amtlichen Bewertung ausgenommen (galt bisher nur bei Photovoltaik-Aufdachanlagen).
- Neu wird bei sämtlichen Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen auf eine Erhöhung des Eigenmietwertes verzichtet (galt bisher nur Photovoltaikanlagen).
- Neu bleibt der Erlös aus dem Verkauf von selbst produziertem Strom im Umfang des Eigenbedarfs steuerfrei (sog. «Nettoprinzip»).
- Neu können auch die Investitionskosten für Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen auf Neubauten bei der Einkommenssteuer in Abzug gebracht werden.

Der Regierungsrat hat nach dem knappen Nein zur Änderung des kantonalen Energiegesetzes kommuniziert, dass die bernische Regierung an ihrer klimafreundlichen Energiepolitik festhält und in einem breiten Dialog die Basis für eine neue Massnahmenplanung schaffen will. Hinzu kommt, dass sich das bernische Stimmvolk am 26. September 2021 mit 63.9 Prozent der Stimmen für einen Klimaschutz-Artikel in der kantonalen Verfassung ausgesprochen hat. Vor diesem Hintergrund spricht sich der Regierungsrat für die hier vorgeschlagene Neuregelung aus.

Weitere parlamentarische Vorstösse betreffen den Einsatz von Steuerdetektiven, die Einführung einer freiwilligen Quellensteuer und eine ökologische Flexibilisierung der Liegenschaftbesteuerung (Kapitel 3).

Die vorliegende Revision enthält zuletzt einzelne weitere Anpassungen zur Schaffung von Transparenz (Kapitel 4). Da seit 2010 keine Teuerung mehr festgestellt werden konnte, ist auch im Rahmen dieser Revision kein Ausgleich der kalten Progression vorzusehen (Kapitel 5).

Die vorliegende Revision sieht bewusst keine Entlastungen bei den Tarifen der natürlichen oder juristischen Personen vor. Mit der Steuergesetzrevision 2021 wurde die STAF-Vorlage des Bundes umgesetzt, wobei die möglichen Massnahmen zu Gunsten der juristischen Personen im maximal möglichen Umfang ausgestaltet wurden. Zudem wurde die Steuergesetzrevision 2021 in ein steuerpolitisches Gesamtpaket eingebettet, das in den Jahren 2021 und 2022 gewisse Entlastungen bei den natürlichen und juristischen Personen über eine Senkung der kantonalen Steueranlagen vorsieht.² Die Steueranlage beträgt seit dem Steuerjahr 2021 neu 3,025 für natürliche Personen und 2,820 für juristische Personen. Sie soll ab dem Steuerjahr 2022 oder 2023 für natürliche Personen weiter auf 2,995 sinken (abhängig von einem Referendum über die Revision des Gesetzes über die Besteuerung der Strassenfahrzeuge, welche die entsprechende Gegenfinanzierung sicherstellt).

Der Regierungsrat ist der Auffassung, dass vorläufig die mit der Steuerstrategie 2019 - 2022 deklarierten Ziele weiter zu verfolgen sind. Sobald es die finanzpolitischen Möglichkeiten erlauben, sind weitere Entlastungen für die bernischen Unternehmungen über eine Senkung der Steueranlage für juristische Personen anzustreben. Der Regierungsrat wird entsprechende Anträge für die jährlichen Budgetberatungen des Grossen Rates prüfen. Gleichzeitig wird der mit den Gemeinden geführte Steuerdialog weitergeführt, indem eine Auswahl von Gemeinden zu Beginn der Vernehmlassung der vorliegenden Revision wiederum zu einem offenen Dialog mit Vertretungen der Finanzdirektion und der Wirtschafts-, Energie- und Umweltdirektion eingeladen werden. Eine nächste formelle Aktualisierung der Steuerstrategie soll deshalb frühestens per 2024 erfolgen. Bis dahin will der Regierungsrat jährlich prüfen, ob Anpassungen an den kantonalen Steueranlagen für die juristischen oder natürlichen Personen möglich und sinnvoll sind.

² MM vom 29.08.2019: https://www.be.ch/portal/de/index/mediencenter/medienmitteilungen.meldungNeu.html/portal/de/meldungen/mm/2019/08/20190828_1738_gesamtpaket_fuernatuerlicheundjuristischepersonen

2. Umsetzung von Bundesrecht

2.1 Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen

Das Bundesparlament hat am 19. Juni 2020 das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen verabschiedet.^{3,4} Der Bundesrat hat das Gesetz per 1. Januar 2022 in Kraft gesetzt.⁵ Die Kantone haben ihre Gesetzgebung auf diesen Zeitpunkt anzupassen, andernfalls finden die neuen Bestimmungen direkt Anwendung (Art. 72^{ter} StHG). Mit dem Inkrafttreten des Gesetzes erfüllt die Schweiz eine Empfehlung der Arbeitsgruppe zur Bekämpfung der Korruption der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD).

Das Gesetz führt zu Änderungen im Steuerharmonisierungsgesetz, die von den Kantonen ins kantonale Recht zu überführen sind. Da die Bestimmungen zwingender Natur sind, haben die Kantone bei der Umsetzung keinen Handlungsspielraum.

Das Gesetz sieht vor, dass inländische finanzielle Sanktionen mit Strafzweck (Bussen, Geldstrafen und Verwaltungssanktionen mit Strafzweck) wie bisher steuerlich nicht abzugsfähig sind. Demgegenüber sollen ausländische finanzielle Sanktionen mit Strafzweck neu ausnahmsweise steuerlich abziehbar sein, wenn sie gegen den schweizerischen Ordre Public verstossen oder wenn ein Unternehmen glaubhaft darlegt, dass es alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten.

Ergänzend wurde festgelegt, dass Bestechungsgelder an Private nicht mehr abziehbar sind. Damit wird eine Harmonisierung zwischen dem Steuerrecht und dem Strafrecht erreicht: Letzteres stellt die Bestechung Privater seit 1. Juli 2016 unter Strafe (Art. 322octies des Schweizerischen Strafgesetzbuches, StGB; SR 311). Zudem sollen neu Aufwendungen, die eine Straftat ermöglichen oder als Gegenleistung hierfür bezahlt werden, steuerlich ebenfalls nicht mehr abzugsfähig sein.

Mit dem Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen wird die Motion Luginbühl (14.3450) «Steuerliche Abzugsfähigkeit von Bussen»⁶ umgesetzt. Diese hatte die steuerliche Nichtabzugsfähigkeit in- und ausländischer Sanktionen mit Strafzweck gefordert.

2.2 Bundesgesetz über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose

Das Bundesparlament hat am 19. Juni 2020 auch das Bundesgesetz über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose (ÜLG) verabschiedet.^{7,8} In diesem Zusammenhang hat der Bundesrat an seiner Sitzung vom 28. Oktober 2020 die Verordnung zum neuen Bundesgesetz über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose (ÜLV) in die Vernehmlassung geschickt. Sie regelt im Detail die Bedingungen für den Anspruch auf Überbrückungsleistungen sowie die Berechnung der Leistungen.⁹ An seiner Sitzung vom 11. Juni 2021 hat der Bundesrat beschlossen, das neue Bundesgesetz und die dazugehörige Verordnung auf den 1. Juli 2021 in Kraft zu setzen.¹⁰

Das neue Gesetz statuiert für arbeitslose Personen ab 60 Jahren unter gewissen Voraussetzungen einen Anspruch auf Überbrückungsleistungen zur Deckung des Existenzbedarfs bis zum AHV-Alter. In steuerrechtlicher Hinsicht bestimmt das ÜLG, dass diese Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose steuerfrei sind. Die Kantone haben ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens entsprechend

³ Geschäft Nr. 16.076: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefft?AffairId=20160076>

⁴ Schlussabstimmungstext: <https://www.parlament.ch/centers/eparl/curia/2016/20160076/Schlussabstimmungstext%201%20SN%20D.pdf>

⁵ Medienmitteilung ESIV vom 11.11.2020: <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-81090.html>

⁶ <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefft?AffairId=20143450>

⁷ Schlussabstimmungstext: <https://www.parlament.ch/centers/eparl/curia/2019/20190051/Schlussabstimmungstext%201%20SN%20D.pdf>

⁸ Geschäft Nr. 19.051: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/ratsunterlagen?AffairId=20190051&k=PdAffairId:20190051>

⁹ Medienmitteilung BSV vom 28.10.2020: <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen/bundesrat.msg-id-80710.html>

¹⁰ Medienmitteilung BSV vom 21.06.2021: <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-83882.html>

anzupassen und müssen die Steuerfreiheit der Überbrückungsleistungen in ihren Steuergesetzen vorsehen, ansonsten gelten direkt die bundesrechtlichen Bestimmungen (Art. 7 Abs. 4 Bst. n StHG). Mit einem neuen Artikel 29 Absatz 1 Buchstabe q StG wird die Steuerfreiheit von Überbrückungsleistungen vorgeesehen. Da die Änderung zwingender Natur ist, haben die Kantone bei der Umsetzung keinen Handlungsspielraum.

2.3 Aktienrechtsrevision

Das Bundesparlament hat am 19. Juni 2020 ausserdem eine Revision des Aktienrechts (Obligationenrecht, OR; SR 220) beschlossen.^{11,12} Der Zeitpunkt des Inkrafttretens ist noch offen. An seiner Sitzung vom 17. Februar 2021 hat der Bundesrat die Vernehmlassung für die entsprechenden Ausführungsbestimmungen eröffnet.¹³

Die Vorlage enthält unter anderem neue Bestimmungen für flexiblere Gründungs- und Kapitalvorschriften. Konkret wurde als neues Rechtsinstitut das «Kapitalband» eingeführt. Dabei wird der Verwaltungsrat ermächtigt, das Kapital innerhalb einer im Voraus festgesetzten Bandbreite während einer Dauer von maximal fünf Jahren beliebig zu erhöhen oder herabzusetzen. Die dazu notwendigen technischen Ausführungen werden in die Revision der Handelsregisterverordnung integriert. Dort soll auch ein Katalog von zulässigen Fremdwährungen für das Kapital geregelt werden.

In steuerrechtlicher Hinsicht führt die Revision des Aktienrechts zur Anpassung einzelner Bestimmungen zur Besteuerung von juristischen Personen. Mit dem neuen Artikel 24 Absatz 8 StG soll verhindert werden, dass Publikumsgesellschaften das neu geschaffene Kapitalband dazu nutzen könnten, für ihre Aktionärinnen und Aktionäre ungerechtfertigte Steuervorteile zu generieren. Die neuen Artikel 108 Absatz 1a und 109 Absatz 1a StG regeln die Umrechnung bei Geschäftsabschlüssen mit ausländischer Währung (siehe Erläuterung der einzelnen Bestimmungen). Die Kantone haben ihre Steuergesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens entsprechend anzupassen. Da die Bestimmungen zwingender Natur sind, haben die Kantone bei der Umsetzung keinen Handlungsspielraum.

2.4 Leistungsbescheinigungen der Arbeitslosenkasse

Das Bundesparlament hat am 19. Juni 2020 zudem eine Revision des Bundesgesetzes über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzenschädigung (Arbeitslosenversicherungsgesetz, AVIG; SR 837) beschlossen.^{14,15} Der Bundesrat hat am 26. Mai 2021 die Inkraftsetzung des AVIG per 1. Juli 2021 beschlossen und auf das gleiche Datum die entsprechende Änderung der Arbeitslosenversicherungsverordnung (AVIV; SR 837.02¹⁶) und die neue ALV-Informationssystemverordnung (ALV-IsV¹⁷) in Kraft gesetzt.¹⁸

Mit der Revision des AVIG wurden Bestimmungen zur Kurzarbeitsentschädigung vereinfacht und der administrative Aufwand für Unternehmen reduziert. Mit den Anpassungen wurden gleichzeitig kantonale Zusammenarbeitsprojekte zwischen den Stellen der Invalidenversicherung (IV) und den Durchführungsstellen der ALV ermöglicht.

¹¹ Geschäft Nr. 16.077: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaeft?AffairId=20160077>

¹² Schlussabstimmungstext: <https://www.parlament.ch/centers/epari/curia/2016/20160077/Schlussabstimmungstext%201%20NS%20D.pdf>

¹³ Medienmitteilung BJ vom 17.02.2021: <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-82350.html>

¹⁴ Geschäft 19.035: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaeft?AffairId=20190035>

¹⁵ Schlussabstimmungstext: https://www.parlament.ch/centers/epari/curia/2019/20190035/Schlussabstimmungstext_1_NS_D.pdf

¹⁶ <https://www.news.admin.ch/newsd/message/attachments/66756.pdf>

¹⁷ <https://www.news.admin.ch/newsd/message/attachments/66765.pdf>

¹⁸ Medienmitteilung WBF vom 26.05.2021: <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-83684.html>

Artikel 30 AVIV regelt die Auszahlung der Entschädigung und Bescheinigung für die Steuerbehörde. Nach dieser Bestimmung zahlt die Arbeitslosenkasse die Entschädigung für die abgelaufene Kontrollperiode in der Regel jeweils im Lauf des folgenden Monats aus. Die versicherte Person erhält hierüber eine schriftliche Abrechnung. Die Arbeitslosenkasse stellt der versicherten Person zudem zuhanden der Steuerbehörden eine Bescheinigung über die erhaltenen Leistungen aus. In Kantonen, die eine direkte Übermittlung dieser Bescheinigung vorsehen, kann sie neu direkt der kantonalen Steuerbehörde elektronisch übermittelt werden (Art. 30 Abs. 3 AVIV i.V.m. Art. 97a Abs. 1 Bst. c^{bis} AVIG).

Mit der neuen Regelung können also in jenen Kantonen, welche diese Möglichkeit unterstützen, die Leistungsabrechnungen der Arbeitslosenkassen über das einheitliche Lohnmeldeverfahren (ELM) direkt an die Steuerbehörden übermittelt werden. Die technische Umsetzung wird aktuell von swissdec¹⁹ vorbereitet.

Die Meldepflichten Dritter gegenüber der kantonalen Steuerverwaltung sind in Artikel 172 StG geregelt. Im Rahmen der vorliegenden Revision wird die entsprechende Aufzählung der Meldepflichten um einen weiteren Punkt ergänzt, damit der Arbeitslosenkasse eine direkte (elektronische) Übermittlung an die bernische Steuerverwaltung gestattet ist. Die Leistungsabrechnungen der Arbeitslosenkassen können somit künftig über das einheitliche Lohnmeldeverfahren (ELM) direkt an die Steuerbehörden übermittelt werden.

Die kantonale Gesetzgebung kann vorsehen, dass weitere Dritte Bescheinigungen direkt der Steuerverwaltung einreichen *müssen*, sofern das Bundesrecht eine entsprechende Ergänzung des kantonalen Rechts erlaubt. Im Rahmen der vorliegenden Revision wird hierfür die Zuständigkeit des Regierungsrates festgelegt (Art. 172 Abs. 4 StG). Das erlaubt eine flexiblere Anpassung des kantonalen Rechts.

Im Rahmen der vorliegenden Revision soll zudem festgehalten werden, dass Dritte weitere Bescheinigungen direkt der Steuerverwaltung einreichen dürfen, wenn die steuerpflichtige Person damit einverstanden ist (Art. 168 Abs. 1 und 2 StG). Aus veranlagungsökonomischen Gründen soll diese Übermittlung elektronisch erfolgen.

2.5 Elektronische Verfahren im Steuerbereich

Das Bundesparlament hat am 18. Juni 2021 das Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich verabschiedet.^{20,21} Der Zeitpunkt des Inkrafttretens ist noch offen.

Mit dem neuen Erlass sollen im Steuerbereich die rechtlichen Grundlagen für die Weiterentwicklung der Digitalisierung von Verfahren geschaffen werden. Steuererklärungen sollen rein elektronisch eingereicht werden können. Ist eine Unterzeichnung der Eingaben gesetzlich vorgesehen, so kann die zuständige Behörde bei elektronischer Einreichung von Eingaben anstelle der Unterzeichnung die Möglichkeit einer elektronischen Bestätigung der Angaben durch die steuerpflichtige oder antragstellende Person vorsehen (Umsetzung der Motion Schmid «Streichung der Pflicht, die Steuererklärung zu unterzeichnen»²²). Das bernische Steuergesetz sieht seit 2001 in Artikel 158 Absatz 3 StG vor, dass der Regierungsrat an Stelle der handschriftlichen Unterzeichnung eine andere Form der Unterzeichnung zulassen kann. Davon hat der Regierungsrat beim Erlass der Verordnung über das Veranlagungsverfahren (VVV; BSG 661.521.1²³) Gebrauch gemacht und festgelegt, dass eine elektronisch eingereichte Steuererklärung

¹⁹ <https://swissdec.ch>

²⁰ Geschäft 20.051: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaeft?AffairId=20200051>

²¹ Schlussabstimmungstext: <https://www.parlament.ch/centers/eparl/curia/2020/20200051/Schlussabstimmungstext%201%20NS%20D.pdf>

²² Geschäft 17.3371: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaeft?AffairId=20173371>

²³ <https://www.belex.sites.be.ch/frontend/versions/1582>

elektronisch freigegeben werden kann (Art. 6 Abs. 1 VVV²⁴). Eine handschriftliche Unterzeichnung (Freigabequittung) ist im Kanton Bern bereits seit dem Steuerjahr 2019 nicht mehr nötig. Im Rahmen der vorliegenden Revision des Steuergesetzes besteht deshalb kein Anpassungsbedarf.

Das Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich enthält auch Vorgaben zum Datenschutz (Authentizität und Integrität der übermittelten Daten sind zu gewährleisten). Diese Vorgaben werden bei der elektronischen Einreichung der Steuererklärung im Kanton Bern erfüllt. Die Sicherheit bei der Nutzung von BE-Login entspricht den aktuellen Sicherheitsstandards im Internetverkehr.

2.6 OECD-Mindestbesteuerung für grosse multinationale Unternehmen

Die OECD hat am 31. Mai 2019 ein Arbeitsprogramm zu den steuerlichen Herausforderungen der digitalisierten Wirtschaft veröffentlicht.²⁵ Säule 2 dieses Programms enthält Mindestbesteuerungsregeln für international tätige Konzerne mit hohem Umsatz. Solche Konzerne versteuern ihre Gewinne heute unabhängig vom Ort der Erwirtschaftung an ihrem Sitz. Dadurch entstehen Steuerplanungsmöglichkeiten. Die G-7-Staaten²⁶ haben sich am 5. Juni 2021 auf konkrete erste Schritte geeinigt. So wurde ein Mindestgewinnsteuersatz von 15 Prozent für Unternehmen mit mindestens 750 Millionen Euro Umsatz beschlossen. Konkret soll es in den Ländern, in denen die Gewinne erwirtschaftet werden, eine Hinzurechnungsbesteuerung geben, wenn die Steuerbelastung im Sitzland tiefer ist.

Das Inclusive Framework der OECD mit aktuell 139 Mitgliedsländern hat am 1. Juli 2021 Eckwerte zur künftigen Besteuerung von grossen, international tätigen Unternehmen veröffentlicht. Die Schweiz schliesst sich diesen im Sinn der Weiterführung der Arbeiten an und hält an ihren Vorbehalten und Bedingungen fest. Die Eckwerte sehen eine moderate Verschiebung von Besteuerungsrechten in Marktländer sowie einen globalen Mindeststeuersatz von mindestens 15 Prozent vor.²⁷

Zurzeit sind noch viele Fragen offen. Im Rahmen der vorliegenden Revision des Steuergesetzes besteht noch kein Anpassungsbedarf.

2.7 Geplante weitere Anpassungen der Bundesgesetzgebung

Weitere geplante Anpassungen der Bundesgesetzgebung wurden vom Bundesparlament noch nicht beraten und können deshalb erst im Rahmen einer nächsten Steuergesetzrevision berücksichtigt werden:

- Bundesgesetz über die Besteuerung von Leibrenten und ähnlichen Vorsorgeformen²⁸
- Bundesgesetz über die Tonnagesteuer auf Seeschiffen²⁹
- Bundesgesetz über die Erhöhung der steuerlichen Abzüge von Prämien der obligatorischen Krankenpflegeversicherung und der Unfallversicherung³⁰
- Bundesgesetz über den Systemwechsel bei der Wohneigentumsbesteuerung³¹

Daneben sind auf Bundesebene Änderungen geplant, die ausschliesslich die direkte Bundessteuer betreffen werden:

²⁴ <https://www.belex.sites.be.ch/frontend/versions/1582/art6>

²⁵ https://www.sif.admin.ch/sif/de/home/finanzmarktpolitik/digit_finanzsektor/best_digit_wirtschaft.html

²⁶ Die sieben bedeutendsten Industriestaaten der westlichen Welt: Deutschland, Frankreich, Italien, Japan, Kanada, das Vereinigte Königreich und die Vereinigten Staaten.

²⁷ Medienmitteilung EFD vom 01.07.2021: <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-84315.html>

²⁸ Medienmitteilung EFD vom 03.04.2020: <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen/bundesrat.msg-id-78677.html>

²⁹ Medienmitteilung EFD vom 24.02.2021: <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-82459.html>

³⁰ Medienmitteilung EFD vom 11.06.2021: https://www.efd.admin.ch/efd/de/home/das-efd/nsb-news_list.msg-id-83929.html

³¹ Medienmitteilung WAK-S vom 28.05.2021: <https://www.parlament.ch/press-releases/Pages/mm-wak-s-2021-05-28.aspx?lang=1031>

- Änderung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer betreffend Kinderdrittbetreuungskosten³²

Weitere mögliche Anpassungen der Bundesgesetzgebung betreffen einen allfälligen Wechsel zur Individualbesteuerung. Hierzu liegen noch keine konkreten Entwürfe vor (vgl. dazu auch nachfolgend Ziffer 3.6.).

3. Überwiesene Vorstösse/Planungserklärungen

3.1 Vereinheitlichung der Besteuerung von Energiesparmassnahmen

3.1.1 Ausgangslage

Der Grosse Rat hat am 20. März 2017 das Postulat 190-2016 Hässig (SP, Zollikofen) «Faire Besteuerung von Solaranlagen und energetischen Sanierungen»³³ überwiesen. Das Postulat beauftragt den Regierungsrat zu prüfen, inwiefern nach energetischen Sanierungen bei Privaten oder Unternehmen «negative, anreizmindernde steuerliche Nebeneffekte» entstehen und wie diese behoben werden könnten. Zur Umsetzung des Postulates hat der Regierungsrat am 16. Dezember 2020 den Bericht «Steuerliche Effekte bei Energiesparmassnahmen» verabschiedet.³⁴

Aus dem Bericht geht hervor, dass bei Energiesparmassnahmen – entgegen den Befürchtungen – keine negativen steuerlichen Effekte resultieren. Energiesparmassnahmen führen im Gegenteil regelmässig zu bedeutenden steuerlichen Einsparungen (vgl. Berechnungstool³⁵ und Zahlenbeispiel im Anhang 1 des Berichts).

Als problematisch erachtet der Regierungsrat jedoch die im Bericht festgestellten Ungleichbehandlungen bei Energiesparmassnahmen im Privatvermögen:³⁶

- Der Bericht zeigt auf, dass Investitionen in Photovoltaikanlagen seit dem Steuerjahr 2019 steuerlich deutlich besser rentieren als Investitionen in andere Energiesparmassnahmen. Grund hierfür sind jüngere Urteile des Bundesgerichts, nach denen bei Investitionen in Photovoltaikanlagen der Eigenmietwert nicht mehr erhöht werden darf, während Investitionen in andere Energiesparmassnahmen weiterhin zu einer Erhöhung des Eigenmietwertes führen können.³⁷
- Ebenfalls auf die jüngste Rechtsprechung zurückzuführen ist eine unterschiedliche Besteuerung von Photovoltaik-Indachanlagen und Photovoltaik-Aufdachanlagen, indem letztere neu als bewegliches Vermögen zu bewerten sind, was sich günstig auf die Liegenschaftsteuer auswirkt. Photovoltaik-Aufdachanlagen rentieren deshalb in steuerlicher Hinsicht noch etwas besser als Photovoltaik-Indachanlagen.
- Eine weitere Ungleichbehandlung besteht bei Energiesparmassnahmen an Neubauten. Entsprechende Investitionen (z.B. für die Erstellung einer Photovoltaikanlage) können nicht bei der Einkom-

³² Medienmitteilung EFD vom 26.05.2021: <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-83682.html>

³³ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaef.gid-5bf5b2346113487a9509c7a07160cbce.html>

³⁴ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaef.gid-59930fa0753b4cb8997d2f5bd6602872.html>

³⁵ <https://www.taxinfo.sv.fin.be.ch/taxinfo/display/taxinfo/Steuerliche+Effekte+bei+Energiesparmassnahmen>

³⁶ Bei Energiesparmassnahmen im Geschäftsvermögen besteht dagegen kein analoger Handlungsbedarf. Sämtliche Energiesparmassnahmen können bereits heute aktiviert und in der Folge gewinnwirksam abgeschrieben werden. Eine Eigenmietwertbesteuerung gibt es im Geschäftsvermögen nicht (vgl. Ziffer 5.2 des Berichts)

³⁷ Urteile 2C_510/2017; 2C_511/2017

menssteuer, sondern – so wie alle übrigen Investitionen an Neubauten – erst bei einem späteren Verkauf bei der Grundstückgewinnsteuer in Abzug gebracht werden.³⁸ Damit fehlt es an einer zeitlich unmittelbaren steuerlichen Förderung von Energiesparmassnahmen an Neubauten, was in energiepolitischer Hinsicht problematisch erscheint.

Bei der Beratung des Berichts in der Sommersession 2021 des Grossen Rates wurden die festgestellten Unterschiede in der steuerlichen Behandlung von Energiesparmassnahmen ebenfalls kritisiert. Der Grosse Rat hat in der Folge eine Beseitigung dieser Ungleichbehandlungen gefordert und folgende Planungserklärungen beschlossen:

1. Planungserklärung 1 FiKo (Wyrsh): Der Regierungsrat wird aufgefordert, die beschriebenen Ungleichbehandlungen bei den Solaranlagen mit einer Steuergesetzrevision zur Vereinfachung der Regelungen und in Richtung Förderung der erneuerbaren Energien soweit möglich zu beheben.
2. Planungserklärung 2 SP-JUSO-PSA (Hässig): Der Regierungsrat wird aufgefordert, die Steuergesetzrevision umgehend an die Hand zu nehmen, damit die im Bericht aufgezeigten Ungleichbehandlungen möglichst schnell behoben werden können.
3. Planungserklärung 3 SP-JUSO-PSA (Hässig): Im Rahmen der Revision prüft der Regierungsrat, inwiefern hinsichtlich Eigenmietwert, amtlichem Wert sowie Abzug der Investition bei Neubauten ebenfalls negative steuerliche Effekte existieren, wenn eine solare Anlage installiert wird, und bereinigt allfällig negative Effekte im Rahmen der Revision.

Zudem hat der Grosse Rat in der Sommersession 2021 die Motion 297-2020 Hässig Vinzens (Zollikofen, SP) «Solare Energienutzung einheitlich besteuern und den Ersatz fossiler Heizungen durch erneuerbare Heizsysteme steuerlich nicht benachteiligen»³⁹ überwiesen. Auch diese Motion verlangt eine Beseitigung der erwähnten Ungleichbehandlungen. Mit der Motion wird der Regierungsrat beauftragt,

1. die Besteuerung von Indach-, Aufdach-PV-Anlagen und Solarthermie-Anlagen zu vereinheitlichen,
2. die gesetzlichen Grundlagen so auszugestalten, dass durch den Einbau einer solchen Anlage weder der Eigenmietwert noch der amtliche Wert erhöht werden,
3. dass bei der Besteuerung von allfälligen Einkünften aus dem Verkauf von Solarstrom dieser Anlagen Gewinnungskosten in Abzug gebracht werden können,
4. die Vermögensbesteuerung der Anlagen so zu vereinheitlichen, dass deren Wert entsprechend der prognostizierten Lebensdauer abgeschrieben werden kann,
5. die Besteuerung des Ersatzes von Öl- oder Erdgasheizungen durch erneuerbare Heizsysteme gleich zu behandeln wie einen fossilen Heizungsersatz, der als werterhaltende Massnahme gilt, womit Unterhaltskosten abgezogen werden können.

In seiner Antwort vom 12. Mai 2021 hat der Regierungsrat in Aussicht gestellt, die Ungleichbehandlungen im Rahmen einer nächsten Steuergesetzrevision zu beseitigen, wobei die zwingenden Vorgaben des Bundesrechts zu beachten seien.

Nachfolgend wird zunächst geprüft, wie die **Begünstigung von Photovoltaikanlagen** beseitigt werden kann (Ziffer 3.1.2). Daran anschliessend werden die **Investitionen an Neubauten** näher beleuchtet (Ziffer 3.1.3). Zuletzt werden die **Ergebnisse** zusammengefasst (Ziffer 3.1.4).

³⁸ Als Grundstücksgewinn gilt die Differenz zwischen Erlös und Anlagekosten. Zu den Anlagekosten zählen nebst dem Kaufpreis sämtliche selbst getragenen Kosten zur Erstellung bzw. Wertvermehrung einer Liegenschaft (Art. 137 des Steuergesetzes).

³⁹ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefte.gid-20cd1429c5c5451b9c10b6b6ba383541.html>

3.1.2 Begünstigung von Photovoltaikanlagen

3.1.2.1 Aktuelle Praxis

Das Bundesgericht hatte in zwei Urteilen vom 16. September 2019 (Urteile 2C_510/2017; 2C_511/2017) zu beurteilen, ob Photovoltaik-Aufdachanlagen ebenfalls zur Liegenschaft gehören und gemeinsam mit dieser amtlich zu bewerten sind. Das bernische Verwaltungsgericht hatte diese Frage verneint und entschieden, dass Photovoltaik-Aufdachanlagen keinen Gebäudebestandteil darstellen und deshalb als bewegliches Vermögen zu besteuern seien. Das Bundesgericht hat diese Beurteilung in seinen Urteilen als «nicht willkürlich» geschützt⁴⁰. Photovoltaik-Aufdachanlagen im Privatvermögen werden seither nicht mehr amtlich bewertet, sondern als bewegliches Vermögen besteuert.

Das Bundesgericht hatte in den erwähnten Urteilen gleichzeitig ergänzende Überlegungen zur Berücksichtigung von Photovoltaikanlagen beim Eigenmietwert angestellt (sog. «Obiter Dictum»⁴¹). Dabei ist das Bundesgericht zum Ergebnis gelangt, dass Einkünfte aus Photovoltaikanlagen nicht als Einkommen aus unbeweglichem Vermögen zu qualifizieren seien und deshalb nicht in den Eigenmietwert einfließen dürften. Photovoltaikanlagen werden seither nicht mehr bei der Bemessung des Eigenmietwertes berücksichtigt.

Die bernische Steuerverwaltung hat ihre Praxis entsprechend angepasst und die neue Praxis im TaxInfo publiziert.⁴² Zu den Auswirkungen dieser Praxisänderung hat der Regierungsrat die Interpellation 306-2019 Hässig Vinzens (Zollikofen, SP) «Welche Schlüsse zieht der Kanton aus den beiden Bundesgerichtsentscheiden vom 16. September 2019 zur Besteuerung von Photovoltaikanlagen?»⁴³ beantwortet:

Die Urteile des Bundesgerichts führen zu einer sachlich kaum zu rechtfertigenden Begünstigung von Photovoltaik-Anlagen gegenüber sonstigen Energiesparmassnahmen (keine Erhöhung des Eigenmietwertes), wobei Photovoltaik-Aufdachanlagen stärker begünstigt werden als Photovoltaik-Indachanlagen (keine Erhöhung des amtlichen Wertes und der Liegenschaftssteuer). Als problematisch erscheint zudem, dass der Eigengebrauch einer Photovoltaikanlage nicht zu einer Erhöhung des Eigenmietwertes führt, während der Verkauf von selbst produziertem Strom steuerbar bleibt.

3.1.2.2 Rückkehr zur früheren Praxis?

Zur steuerlichen Gleichbehandlung sämtlicher Energiesparmassnahmen käme an sich eine Rückkehr zur früheren Praxis in Frage. Die Bestimmungen des Steuergesetzes könnten vorsehen, dass auch Photovoltaik-Aufdachanlagen wieder gemeinsam mit dem Grundstück bewertet werden, und dass Photovoltaikanlagen auch wieder bei der Bemessung des Eigenmietwertes berücksichtigt werden. Eine solche Regelung würde die bestehende Begünstigung der Photovoltaikanlagen aufheben und die verschiedenen Energiesparmassnahmen gleichmässig fördern.

Aus rechtlicher Sicht wäre eine gesetzlich verankerte Rückkehr zur bisherigen Praxis zulässig. Das Bundesgericht bestätigte in seinen Urteilen, dass die Kantone bei der **Vermögensbewertung** autonom entscheiden können, wie die Bewertung zu erfolgen hat. Zur Frage der Bemessung des **Eigenmietwertes** bei Photovoltaikanlagen hat sich das Bundesgericht nur am Rand geäussert («Obiter Dictum»), so dass dazu noch kein verbindlicher Entscheid des Bundesgerichts vorliegt. Da die entsprechenden Überlegungen des Bundesgerichts im Widerspruch stehen zur Praxis der Kantone und der herrschenden Lehre

⁴⁰ Ob es sich bei Photovoltaik-Aufdachanlagen tatsächlich um bewegliches Vermögen handelt, hatte das Bundesgericht nicht zu prüfen.

⁴¹ Feststellungen eines Gerichts ausserhalb der eigentlichen Urteilsbegründung. Die entsprechenden Überlegungen betreffen nicht die Streitsache und fließen deshalb auch nicht in das Urteilsdispositiv ein. Solche Feststellungen sind für die Vorinstanzen nicht bindend (vgl. BGE vom 8. November 2012, BGE 8C_609/2012)

⁴² TaxInfo-Beiträge Photovoltaik im Privatvermögen und Photovoltaik im Geschäftsvermögen

⁴³ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefte.gid-9e2d04d5f89d465ea3fc7ba92efa1797.html>

(vgl. ASA 89, S. 255 ff., Photovoltaik-Anlagen und direkte Steuern, Peter Locher/Peter Gurtner), ist eine Übernahme der unverbindlichen bundesgerichtlichen Schlussfolgerungen an sich nicht zwingend.⁴⁴

Mit einer Rückkehr zur früheren Praxis würde eine einheitliche steuerliche Förderung sämtlicher Energiesparmassnahmen erreicht. Auch bei einer Rückkehr zur früheren Praxis hätten Energiesparmassnahmen wegen der Abziehbarkeit der Investitionskosten immer positive steuerliche Effekte, wie der Bericht des Regierungsrates gezeigt hat. Die steuerliche Förderung würde jedoch gegenüber der aktuellen Praxis verringert, und die daraus resultierenden Mehreinnahmen könnten für gezielte Fördermassnahmen ausserhalb des Steuerrechts eingesetzt werden. Steuerliche Fördermassnahmen sind bekanntermassen wenig effizient und wegen den Mitnahmeeffekten⁴⁵ verhältnismässig teuer. Zudem führen sie bei einkommensstarken Personen, die entsprechend hohe Steuern zahlen, zu einer grösseren Steuerersparnis als bei einkommensschwachen Personen. Bei Personen ohne steuerbares Einkommen resultiert überhaupt kein Steuervorteil.⁴⁶

3.1.2.3 Förderung von Energiesparmassnahmen

Mit einer gesetzlich verankerten Rückkehr zur früheren Praxis würden zwar sämtliche Energiesparmassnahmen steuerlich wieder gleichbehandelt und die Praxis würde wieder jener der meisten anderen Kantone entsprechen. Bei Investitionen in Photovoltaikanlagen würde jedoch gegenüber der heute geltenden Praxis eine Schlechterstellung resultieren.

Um das zu vermeiden, schlägt der Regierungsrat folgende Änderungen vor:

1. Wie Photovoltaik-Aufdachanlagen werden neu auch Photovoltaik-Indachanlagen und Solarthermieanlagen von der amtlichen Bewertung ausgenommen. Entsprechende Investitionen führen damit nicht mehr zu einer Erhöhung des amtlichen Wertes (und der Liegenschaftsteuer).⁴⁷
2. Wie Photovoltaikanlagen werden neu auch Solarthermieanlagen bei der Bemessung des Eigenmietwertes ausgeklammert. Entsprechende Investitionen führen damit neu nicht mehr zu einer Erhöhung des Eigenmietwertes.⁴⁸
3. Da der Eigengebrauch bei Photovoltaikanlagen nicht zu einer Erhöhung des Eigenmietwertes führt, soll neu auch der Erlös aus dem Verkauf von produziertem Strom im Umfang des Eigengebrauchs (Kauf von Strom) steuerfrei bleiben. Steuerbar ist somit nur noch der über den Eigenbedarf hinaus produzierte Strom («Nettoprinzip»).

Mit den vorgeschlagenen Änderungen des Steuergesetzes wird eine maximale Förderung jener Energiesparmassnahmen erreicht, bei welchen dies im Rahmen der amtlichen Bewertung technisch möglich ist. Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen wurden bisher als sogenannte Spezialausbauten separat berücksichtigt und können aus der amtlichen Bewertung ausgeklammert werden. Alle anderen energie-technischen Investitionen (Heizsysteme, Wärmedämmung etc.) fliessen über das Notensystem der amtlichen Bewertung (Komfortstufen) direkt in die Bewertung ein. Führen diesbezügliche Änderungen zu einer höheren Komfortstufe, hat das ebenso Auswirkungen auf den amtlichen Wert und den Eigenmietwert

⁴⁴ Weil der Verkauf von selbst produziertem Strom nicht als Vermögensertrag qualifiziert, sondern als Einkommen aus selbständiger Nebenerwerbstätigkeit oder als übriges Einkommen, könne auch der Eigengebrauch nicht als Vermögensertrag gelten und eine Berücksichtigung bei der Bemessung des Eigenmietwertes sei deshalb ausgeschlossen. Das Bundesgericht übersieht bei dieser Würdigung, dass bei der Vermietung einer Liegenschaft mit Photovoltaikanlage der gesamte vereinbarte Mietzins als Vermögensertrag steuerbar ist. Wenn also die Vermietung einer solchen Anlage steuerbaren Vermögensertrag darstellt, müsste beim Eigengebrauch dieser Anlage Vermögensertrag angenommen werden und der Eigenmietwert müsste sich entsprechend erhöhen.

⁴⁵ Steuerersparnisse für diejenigen Personen, welche die gewünschte Massnahme auch ohne steuerliche Förderung ergriffen haben oder hätten.

⁴⁶ Vgl. hierzu Ziffer 2.2.4 des BundesgerichtsUrteils 2C_727/2012: «Dabei ist zu bedenken, wie das Bundesgericht bereits im Urteil 2C_63/2010 vom 6. Juli 2010 E. 2.3, StR 65/2010 864 S. 866 hervorgehoben hat, dass das Einkommenssteuerrecht schlecht dazu geeignet ist, energiepolitische (d.h. ausserfiskalische) Zielsetzungen zu verfolgen. Allgemein sind finanzielle Beiträge im Investitionszeitpunkt effizienter als Steuervergünstigungen, die sich viel später auswirken. Zudem kommen solche Vergünstigungen leistungsfähigen Pflichtigen dank der progressiven Tarife in stärkerem Ausmass zugute als einkommensschwachen, weil Erstere den Abzug von ihrer hohen Bemessungsgrundlage vornehmen können.»

⁴⁷ Der Wert dieser Investitionen wird als bewegliches Vermögen besteuert. Um dem nicht bestehenden Markt für gebrauchte Anlagen und dem damit zusammenhängenden Wertzerfall Rechnung zu tragen, beträgt der Steuerwert konstant 20 Prozent des Anschaffungswertes (neuer Art. 49 Abs. 6 StG). Die gleiche Praxis galt bisher auch für die Photovoltaik-Aufdachanlagen. Auf eine aufwändige Bewertung unter Berücksichtigung der jährlichen Entwertung kann damit verzichtet werden.

⁴⁸ Da Solarthermieanlagen nicht strukturiert erfasst werden, muss die Ermittlung dieser Anlagen noch besonders organisiert werden. Möglicherweise wird hierfür die Unterstützung der steuerpflichtigen Personen benötigt (z.B. Fragebogen oder Antragsverfahren).

wie gewöhnliche Renovationen, die ebenfalls zu einer höheren Bewertung führen können. Diese Gebäudebestandteile können technisch nicht separat bewertet werden. Wollte man bei der amtlichen Bewertung neu generelle Entlastungen für energietechnisch sinnvolle Investitionen vorsehen, müssten die aktuellen Bewertungsnormen ausser Kraft gesetzt werden und das System der amtlichen Bewertung müsste grundlegend überarbeitet werden. Ob das sinnvoll ist, kann im Rahmen einer nächsten allgemeinen Neubewertung oder im Rahmen der anstehenden Arbeiten für eine Vereinfachung der amtlichen Bewertung (vgl. Ziffer 3.5) geprüft werden.

Mit den vorgeschlagenen Änderungen werden die bestehenden Ungleichbehandlungen bei den Photovoltaik- und Solarthermieanlagen entsprechend der Planungserklärung 1 FiKo (Wyrtsch) «in Richtung Förderung der erneuerbaren Energien» behoben. Hinzunehmen ist dabei allerdings, dass Investitionen in Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen nun steuerlich besser rentieren als andere Energiesparmassnahmen wie beispielsweise Optimierungen bei der Wärmedämmung, die weiterhin Einfluss auf den amtlichen Wert und den Eigenmietwert haben können. Es könnte ausserdem eine Benachteiligung der Mieterinnen und Mieter darin erkannt werden, dass letztere keinen eigenen Strom produzieren und ihre Stromkosten steuerlich nicht in Abzug bringen können, da hier kein «Nettoprinzip» zur Anwendung kommen kann. Wollte man diese Ungleichbehandlungen vermeiden, müsste – wie in Ziffer 3.1.2.2 beschrieben – eine Rückkehr zur früheren Praxis vorgesehen werden.

Weitere Fördermassnahmen hat der Regierungsrat geprüft, aber verworfen:

- Bei kleinen Photovoltaikanlagen könnte ein Verzicht auf eine Besteuerung des Stromverkaufserlöses vorgesehen werden. Eine entsprechende Regelung wäre aber bundesrechtswidrig, weil eine Freistellung bestimmter Einkünfte im Steuerharmonisierungsgesetz nicht vorgesehen ist. Zudem würde eine solche Regelung zu einer erneuten Begünstigung von Photovoltaikanlagen führen. Hinzu kommt, dass je nach konkreter Ausgestaltung der Freigrenze nahezu identische Anlagen unterschiedlich behandelt würden, womit das verfassungsmässige Gleichbehandlungsgebot verletzt wäre. Sicher würde eine solche Regelung auch zu einer Verkomplizierung der steuerrechtlichen Verhältnisse führen und entspricht insofern nicht dem, was mit den diesbezüglichen Vorstössen verlangt wurde.
- Beim Verkauf von selbst produziertem Strom könnte bis zur Höhe der Gewinnungskosten auf eine Besteuerung der Erträge verzichtet werden. Ein solches Modell käme nur in Frage, wenn ein Kanton für Investitionen in Energiesparmassnahmen keine besonderen Abzüge vorsieht, wie das im Kanton Graubünden bis Ende 2020 der Fall war.⁴⁹ Da im Kanton Bern die Kosten für Energiesparmassnahmen auf bestehenden Bauten steuerlich bereits abziehbar sind, ist ein solches Modell abzulehnen.

Der Regierungsrat hat nach dem knappen Nein zur Änderung des kantonalen Energiegesetzes kommuniziert, dass die bernische Regierung an ihrer klimafreundlichen Energiepolitik festhält und in einem breiten Dialog die Basis für eine neue Massnahmenplanung schaffen will. Hinzu kommt, dass sich das bernische Stimmvolk am 26. September 2021 mit 63.9 Prozent der Stimmen für einen Klimaschutz-Artikel in der kantonalen Verfassung ausgesprochen hat. **Vor diesem Hintergrund spricht sich der Regierungsrat für die hier vorgeschlagene Neuregelung aus.**

3.1.3 Investitionen an Neubauten

Werden Investitionen, die dem Energiesparen dienen, bereits bei der Erstellung eines Neubaus vorgenommen, können die entsprechenden Kosten bei der Einkommenssteuer nicht geltend gemacht werden. Ein Abzug dieser Kosten ist erst bei einer allfälligen Veräusserung möglich, wo sie bei der Grundstückgewinnsteuer als Anlagekosten vom Verkaufserlös in Abzug gebracht werden können.

⁴⁹ Der Kanton Graubünden hat das System allerdings per 1.1.2021 aufgegeben. Neu werden Energiesparmassnahmen wie bei der Bundessteuer zum Abzug zugelassen. Siehe Newsletter 2021-1: https://www.gr.ch/DE/institutionen/verwaltung/dfg/stv/mitteilungen/Documents/Beilage_Newsletter_2021-1-Hinweis_auf_revidierte_Bestimmungen.pdf

Da Liegenschaften oft während Jahrzehnten genutzt werden, stellt eine mögliche Steuerreduktion bei einem zukünftigen Verkauf keinen gleichermassen wirksamen Anreiz dar. Führt die Installation einer Photovoltaik-Anlage zu steuerbaren Einkünften (z.B. beim Verkauf von Strom), widerspricht die Nichtabziehbarkeit der Investitionskosten (Gewinnungskosten) zudem dem Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.

Dass bei Neubauten ein Abzug von Kosten für Energiesparmassnahme ausgeschlossen ist, ergibt sich aus der Rechtsprechung des Bundesgerichts, die im Urteil 2C_727/2012 aus dem Jahr 2012 zusammengefasst wurde:

«2.1 Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden. Das Eidgenössische Finanzdepartement bestimmt, wieweit Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, den Unterhaltskosten gleichgestellt werden können (...). Diese Massnahmen beziehen sich auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden. Sinn der Regelung ist es, einen Anreiz zu schaffen, bestehende, energietechnisch schlechte Bausubstanz bzw. energietechnisch veraltete Installationen möglichst bald auf den modernen Stand der Technik zu bringen (vgl. dazu u.a. Urteil 2C_666/2008 vom 12. Mai 2009 E. 2.1 mit Hinweis, StE 2010 B 25.7 Nr. 5 sowie DIETER EGLOFF, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Aufl. Muri/Bern 2009, N 67 zu § 39 StG).

2.2.2 Ein Abzug für energiesparende Massnahmen ist nur für Vorkehren an vorhandenen Bauten, nicht aber bei der Erstellung von Neubauten möglich (Urteil 2C_63/2010 vom 6. Juli 2010 E. 2.1 StR 65, 864 S. 865 mit Hinweisen auf die Literatur). Denn bei Neubauten können die Auslagen in keinem Fall Mischcharakter haben, d.h. für teilweise werterhaltende und teilweise wertvermehrnde Aufwendungen anfallen (vgl. Urteil 2A.223/1997 vom 11. Juni 1999 E. 3g ASA 70, 155 S. 161 f.). Sie stellen stets nach Art. 34 lit. d DBG nicht absetzbare Herstellungskosten dar.

2.2.3 Zwar hätte nach Art. 32 Abs. 2 Satz 2 DBG das Eidgenössische Finanzdepartement zu bestimmen, wieweit Investitionen, die dem Energiesparen dienen, den Unterhaltskosten gleichgestellt werden können. Die entsprechende Verordnung vom 24. August 1992 über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien (SR 642.116.1) listet zwar die infrage kommenden (technischen) Massnahmen beispielhaft auf. Zur Frage, wann ein Alt- und wann ein Neubau vorliegt, äussert sie sich jedoch nicht.

2.2.4 Dabei ist zu bedenken, wie das Bundesgericht bereits im Urteil 2C_63/2010 vom 6. Juli 2010 E. 2.3, StR 65/2010 864 S. 866 hervorgehoben hat, dass das Einkommenssteuerrecht schlecht dazu geeignet ist, energiepolitische (d.h. ausserfiskalische) Zielsetzungen zu verfolgen. Allgemein sind finanzielle Beiträge im Investitionszeitpunkt effizienter als Steuervergünstigungen, die sich viel später auswirken. Zudem kommen solche Vergünstigungen leistungsfähigen Pflichtigen dank der progressiven Tarife in stärkerem Ausmass zugute als einkommensschwachen, weil Erstere den Abzug von ihrer hohen Bemessungsgrundlage vornehmen können. Diese Gesichtspunkte ändern nichts daran, dass das Bundesgericht aufgrund von Art. 190 BV an die hier massgebliche gesetzliche Regelung gebunden ist. Doch kann der Anwendungsbereich solcher problematischer Massnahmen nur (eher) restriktiv sein.»

Im zitierten Urteil hat das Bundesgericht den Abzug für die Installation einer Photovoltaikanlage auf einem zweijährigen Gebäude abgelehnt, weil die entsprechende Installation zu einer integralen Wertvermehrung führe und keine Werterhaltung gegeben sei. Ab welchem konkreten Alter eines Gebäudes ein Abzug von Kosten für Energiesparmassnahmen zulässig wäre, liess das Bundesgericht offen.

In der bernischen Praxis wird bei der Abgrenzung zwischen Neubauten (kein Abzug zulässig) und bestehenden Gebäude (Abzug zulässig) der vom Bundesgesetzgeber zum Ausdruck gebrachte Fördergedanke stärker gewichtet. Entgegen den Erwägungen des Bundesgerichts wird für die Abziehbarkeit von Energiesparmassnahmen nicht verlangt, dass die entsprechenden Kosten «Mischcharakter» haben und zumindest teilweise werterhaltend sind. Da weder die Bestimmungen des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11⁵⁰) noch die Regeln des StHG explizit ein Gebäude-Mindestalter vorsehen, zählt die aktuelle bernische Praxis sämtliche Gebäude ab dem Folgejahr ihrer Erstellung zu den «bestehenden Gebäuden» nach Artikel 1 Absatz 1 der Liegenschaftskostenverordnung des Bundes (und der analogen Regelung in Art. 1 Abs. 1 Bst. f VUBV⁵¹).

Werden die Kosten für die Installation von Photovoltaik-Anlagen und Solarthermie-Anlagen bereits im ersten Jahr nach der Erstellung eines Gebäudes zum Abzug zugelassen, lässt sich nur schwer erklären, weshalb bei entsprechenden Installationen im Rahmen eines Neubaus ein Abzug zu verweigern ist. Dass der Bundesgesetzgeber dies gewollt hätte, ergibt sich jedenfalls nicht aus dem Wortlaut der bundesrechtlichen Bestimmungen. Im Gegenteil ist anzunehmen, dass der Bundesgesetzgeber eine maximale Förderung von Energiesparmassnahmen wünscht. Andernfalls hätte er nicht anlässlich der Revision des Energiegesetzes des Bundes vom 30. September 2016 (EnG, SR 730.0⁵²) vorgesehen, dass sogar Rückbaukosten im Hinblick auf einen zukünftigen Ersatzneubau steuerlich zum Abzug gebracht werden können. Lässt der Bundesgesetzgeber Kosten im Hinblick auf einen zukünftigen Neubau zum Abzug zu, erscheint es zumindest nicht abwegig, auch Kosten für Energiesparmassnahmen während eines Neubaus zum Abzug zuzulassen.

Artikel 36 des bernischen Steuergesetzes wird deshalb entsprechend präzisiert und die Kosten für die Installation von Photovoltaikanlagen oder thermischen Solaranlagen können neu bereits im Zeitpunkt des Neubaus als Energiesparkosten vom steuerbaren Einkommen zum Abzug gebracht werden. Die bernische Praxis entspricht damit ab diesem Zeitpunkt jener des Kantons Wallis, der bereits heute Abzüge auch bei Neubauten zulässt.⁵³ Die erforderlichen Vollzugsbestimmungen wird der Regierungsrat im Rahmen einer Revision der VUBV per 2024 festlegen. Die künftige Praxis wird für die Kantons- und Gemeindesteuern und für die direkte Bundessteuer Anwendung finden.

3.1.4 Ergebnis

Der Regierungsrat spricht sich nach dem Gesagten für eine Vereinheitlichung der Praxis aus, indem neu sämtliche Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen von der amtlichen Bewertung ausgenommen werden. Zudem soll neu bei sämtlichen Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen auf eine Erhöhung des Eigenmietwertes verzichtet werden, und der Erlös aus dem Verkauf von selbst produziertem Strom wird im Umfang des Eigenbedarfs freigestellt («Nettoprinzip»).

Bei Investitionskosten für Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen auf Neubauten ist neu ebenfalls ein Abzug bei der Einkommenssteuer zulässig. Die entsprechenden Kosten sind damit bei einer späteren Veräusserung nicht mehr bei der Grundstückgewinnsteuer zu berücksichtigen.

Mit der vorliegenden Gesetzesrevision werden die Beschlüsse des Grossen Rates wie folgt erfüllt:

⁵⁰ https://www.fedlex.admin.ch/eli/cc/1991/1184_1184_1184/de

⁵¹ Verordnung über die Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten von Grundstücken; BSG 661.312.51: <https://www.belex.sites.be.ch/frontend/versions/1699>

⁵² <https://www.fedlex.admin.ch/eli/cc/2017/762/de>

⁵³ https://www.vs.ch/documents/508074/11584901/Weisung+-+4.10+Energiesparmassnahmen+-+Photovoltaik+und+thermische+Solaranlagen_2019.pdf/4a65740a-ee3f-9d0f-1da0-f272c29b6ca7?t=1621929362706

Beschlüsse des Grossen Rates

Umsetzung in dieser Revision

Planungserklärung 1 FiKo (Wyrsch): Der Regierungsrat wird aufgefordert, die beschriebenen Ungleichbehandlungen bei den Solaranlagen mit einer Steuergesetzrevision zur Vereinfachung der Regelungen und in Richtung Förderung der erneuerbaren Energien soweit möglich zu beheben.

Erfüllt.

Die Ungleichbehandlungen zwischen Photovoltaik-Indachanlagen und Photovoltaik-Aufdachanlagen, sowie jene zwischen Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen, wurden in Richtung Förderung beseitigt. Die unterschiedliche Behandlung von Investitionskosten bei Neubauten wird ebenfalls aufgegeben.

Planungserklärung 2 SP-JUSO-PSA (Hässig): Der Regierungsrat wird aufgefordert, die Steuergesetzrevision umgehend an die Hand zu nehmen, damit die im Bericht aufgezeigten Ungleichbehandlungen möglichst schnell behoben werden können.

Erfüllt.

Planungserklärung 3 SP-JUSO-PSA (Hässig): Im Rahmen der Revision prüft der Regierungsrat, inwiefern hinsichtlich Eigenmietwert, amtlichem Wert sowie Abzug der Investition bei Neubauten ebenfalls negative steuerliche Effekte existieren, wenn eine solare Anlage installiert wird, und bereinigt allfällig negative Effekte im Rahmen der Revision.

Erfüllt mit Gleichbehandlung von Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen.

Der Regierungsrat wird beauftragt, die Besteuerung von Indach-, Aufdach-PV-Anlagen und Solarthermie-Anlagen zu vereinheitlichen (Ziffer 1 der Motion 297-2020).

Erfüllt.

Der Regierungsrat wird beauftragt, die gesetzlichen Grundlagen so auszugestalten, dass durch den Einbau einer solchen Anlage weder der Eigenmietwert noch der amtliche Wert erhöht werden (Ziffer 2 der Motion 297-2020).

Erfüllt.

Der Regierungsrat wird beauftragt, dass bei der Besteuerung von allfälligen Einkünften aus dem Verkauf von Solarstrom dieser Anlagen Gewinnungskosten in Abzug gebracht werden können (Ziffer 3 der Motion 297-2020).

Erfüllt, indem die Investitionskosten neu auch bei Anlagen auf Neubauten steuerlich in Abzug gebracht werden dürfen. Darüber hinaus bleibt der Verkaufserlös neu steuerfrei, soweit er für den Eigenbedarf eingesetzt wird.

Der Regierungsrat wird beauftragt, die Vermögensbesteuerung der Anlagen so zu vereinheitlichen, dass deren Wert entsprechend der prognostizierten Lebensdauer abgeschrieben werden kann (Ziffer 4 der Motion 297-2020).

Teilweise erfüllt. Die Bewertung soll aus Gründen der Praktikabilität für alle Anlagen pauschal mit 20 Prozent des Anschaffungswertes erfolgen (neuer Art. 49 Abs. 6 StG).

Der Regierungsrat wird beauftragt, die Besteuerung des Ersatzes von Öl- oder Erdgasheizungen durch erneuerbare Heizsystem gleich zu behandeln wie ein fossiler Heizungsersatz, der als werterhaltende Massnahme gilt, womit Unterhaltskosten abgezogen werden können (Ziffer 5 der Motion 297-2020)

Bereits heute erfüllt, da wertvermehrnde Energiesparmassnahmen (z.B. Ersatz einer Ölheizung durch ein erneuerbares Heizsystem) bereits heute gleich behandelt werden wie ein fossiler Heizungsersatz. In beiden Fällen ist ein Abzug der Kosten beim Einkommen zulässig und in beiden Fällen wird geprüft, ob die Liegenschaft einen Mehrwert erhält, der sich in einem höheren amtlichen Wert und/oder einem höheren Eigenmietwert niederschlägt.

3.2 Steuerdetektive

Der Grosse Rat hat am 4. März 2019 die Motion 194-2018 SP-JUSO-PSA (Zryd, Magglingen) «Steuerdetektive jetzt!»⁵⁴ mit 74 zu 70 Stimmen (bei 2 Enthaltungen) als Postulat überwiesen. Mit dem Vorstoss soll der Regierungsrat beauftragt werden, analog der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) Steuerdetektive einzusetzen, um Steuerwiderhandlungen effizienter zu verfolgen.

Der Regierungsrat hat in seiner Antwort vom 6. Februar 2019 bereits darauf hingewiesen, dass der Einsatz von Steuerdetektiven nur zulässig wäre, wenn das Bundesrecht den kantonalen Steuerverwaltungen strafprozessuale Zwangsmittel erlauben würde. Solche sind jedoch bisher der Abteilung Strafsachen und Untersuchungen der ESTV vorbehalten, und mit einer entsprechenden Änderung des Steuerstrafrechts des Bundes ist nicht zu rechnen.

Einen weiteren Ausbau des bestehenden Kontrolldispositivs erachtete der Regierungsrat ebenfalls nicht als zielführend. Die als Postulat überwiesene Motion 191-2012 SP-JUSO-PSA (Stucki, Bern) «Schluss mit Steuerbeschluss – Schluss mit Diebstahl am Volk»⁵⁵ vom 4. September 2012 forderte vom Regierungsrat die Ausarbeitung eines Massnahmenpakets zur verstärkten Bekämpfung der Steuerhinterziehung. In der Folge hatte sich die Regierung das bestehende Kontrolldispositiv bei der Veranlagung der kantonalen Steuern detailliert aufzeigen lassen. Die Ergebnisse der Abklärungen wurden am 16. August 2017 im Vortrag des Regierungsrates an den Grossen Rat zur Steuergesetzrevision 2019 wie folgt dargestellt (Kapitel 3.2):

*«Grundlage für die Festsetzung der Einkommens- und Vermögenssteuern bzw. der Gewinn- und Kapitalsteuern ist die korrekte Deklaration der entsprechenden Einkünfte und Vermögenswerte durch die steuerpflichtige Person selbst. In einem ersten Schritt ist deshalb entscheidend, dass die **Motivation** der steuerpflichtigen Personen zur korrekten und vollständigen Deklaration hochgehalten wird (einfache Steuererklärungsformulare, bürgerfreundliche Kommunikation der Rechte und Pflichten im Veranlagungsverfahren, Aufklärung über den sinnvollen, aber sparsamen Einsatz von Steuergeldern etc.).*

*Die weiteren Instrumente stehen auf der Basis dieses weitgehend partnerschaftlichen Verhältnisses. Dazu gehören die korrekte **Registerführung**, der Einsatz von **Sicherungssteuern**, die umfassenden **Mitwirkungspflichten** der steuerpflichtigen Person, die **Meldungen Dritter**, informatikgestützte **Plausibilitätsprüfungen**, **Buchprüfungen**, **Belegeinforderungen**, **Einvernahmen** etc.*

*Als Motivation zur freiwilligen nachträglichen Deklaration von bisher nicht deklarierten Einkünften und Vermögenswerten gelten die **straflose Selbstanzeige** und die **vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen**. Funktionierende **Strafverfahren** haben eine abschreckende Wirkung und führen ebenfalls zu einer Verbesserung der Steuerehrlichkeit.*

Aus der Kombination und der Zusammenführung unterschiedlicher Datenflüsse ergibt sich in der Regel ein schlüssiges Bild der tatsächlichen Einkommens- und Vermögensverhältnisse einer steuerpflichtigen Person. Dank vermehrter automatisierter Kontrollen mittels moderner Informatik konnten in den letzten Jahren Arbeitskapazitäten beim Personal freigesetzt werden, die seither für Qualitätsverbesserungen in der Veranlagung und für vertiefte Kontrollen eingesetzt werden können.

Die Motion ist vor dem Hintergrund der zukünftigen Veränderungen im internationalen Steuerrecht zu behandeln: In Zukunft dürften die automatisierten Meldungen im internationalen Verhältnis zu einer weiteren Optimierung der Veranlagungsverfahren führen. In der Vergangenheit haben die

⁵⁴ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefte.gid-34d97a9814bc4f3c948d6a03748eb94e.html>

⁵⁵ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefte.gid-2f31f176ef9245d69a4c693d0489b6ec.html>

*kantonalen Steuerverwaltungen Informationen aus dem Ausland nur dann erhalten, wenn sie solche mit einem **Amtshilfeersuchen** aktiv angefordert haben. In Zukunft werden die kantonalen Steuerverwaltungen auf verschiedenen anderen Wegen **unaufgefordert** Steuerinformationen aus dem Ausland erhalten.*

Steuerinformationen fliessen künftig über den automatischen Informationsaustausch, den spontanen Informationsaustausch und über den Austausch länderbezogener Berichte von multinationalen Konzernen. Folge dieser vermehrten Meldungen und Informationen aus dem Ausland ist eine erhöhte Transparenz bezüglich der im In- und Ausland erzielten Einkünfte und der dort liegenden Vermögenswerte.

*Für betroffene steuerpflichtige Personen, die in der Vergangenheit - fahrlässig oder absichtlich - ausländische Werte nicht deklariert haben, bietet das im Jahr 2010 eingeführte Instrument der straflosen Selbstanzeige eine Brücke zurück zur Gesetzeskonformität. Es ist deshalb auch in den kommenden Jahren mit **straflosen Selbstanzeigen** zu rechnen und damit verbunden mit einer weiteren Legalisierung von bisher nicht deklarierten Vermögenswerten.»*

Aus heutiger Sicht sind diese Ausführungen weiterhin zutreffend.

Es steht jedoch ausser Zweifel, dass die zunehmende Globalisierung zu immer komplexeren Lebenssachverhalten und Steuersituationen führt. Im internationalen Verhältnis dürften automatisierte Meldungen weiter zunehmen und es bestehen Überlegungen, grenzüberschreitende Steuerprüfungen durchzuführen und eine engere Zusammenarbeit zwischen den nationalen Steuerbehörden anzustreben.

Im weitgehend automatisierten Massengeschäft stellt die Berücksichtigung individueller Situationen mit höherer Komplexität eine besondere Herausforderung dar, denn die Bearbeitung entsprechender Fälle ist anspruchsvoll und personalintensiv. Um die grosse Zahl an Informationen, die im Massengeschäft nur ungenügend berücksichtigt werden können, möglichst umfassend und effizient zu untersuchen, könnte ein spezialisiertes **Team mit qualifizierten Steuerspezialisten** die grösste Wirkung erzielen. Eine aktuelle Lageanalyse der Steuerverwaltung zeigt, dass mindestens zwölf zusätzliche Personen für die Bearbeitung besonders herausfordernder Fälle eingesetzt werden könnten.

Je nach weiterer Entwicklung wird in Zukunft zu prüfen sein, ob auch ergänzende Massnahmen angezeigt sind. Dabei dürften weitere automatische Meldungen an die Steuerbehörden den grössten Nutzen bringen.

Der Kanton Bern hat am 6. November 2019 die Standesinitiative «Finanzdatenaustausch im Inland»⁵⁶ eingereicht. Er möchte damit erreichen, dass künftig ein Finanzdatenaustausch im Inland, wie er bereits im Verhältnis zum Ausland besteht, eingeführt wird. Die Bundesversammlung soll die entsprechenden bundesrechtlichen Bestimmungen zum Steuerrecht (DBG und StHG) und allfällige weitere Erlasse entsprechend anpassen. Solche Einkünfte der Banken an die Steuerbehörden der Kantone würden dann nicht mehr unter Strafe gestellt sein (Art. 47 Abs. 5 des Bundesgesetzes über die Banken und Sparkassen; SR 952.0).

Mit diesem Vorhaben würde zudem gleichzeitig ein wesentlicher Beitrag für eine weitere Vereinfachung des Veranlagungsverfahrens geleistet. Dies, da die Finanzdaten, die von den auskunftspflichtigen Banken geliefert würden, von den steuerpflichtigen Personen nicht mehr zusammengetragen und deklariert werden müssten. Das Schweizerische Bankkundengeheimnis würde durch diesen Finanzdatenaustausch nicht aufgehoben. Bankdaten würden einzig an die kantonalen Steuerverwaltungen weitergege-

⁵⁶ Geschäft 19.316: <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaef?AffairId=20190316>

ben. Diese unterstehen ihrerseits dem Steuergeheimnis. Der Ständerat hat der entsprechenden Standesinitiative an seiner Sitzung vom 16. Dezember 2020 allerdings keine Folge gegeben. Das Geschäft geht nun an den Nationalrat.

3.3 Freiwillige Quellensteuer

Der Grosse Rat hat am 2. September 2020 die Motion 284-2018 SP-JUSO-PSA (Zryd, Magglingen) «Für einen echten Nettolohn»⁵⁷ mit 78 zu 68 Stimmen (bei 0 Enthaltungen) als Postulat überwiesen. Mit dem Vorstoss soll der Regierungsrat beauftragt werden, einen automatisierten freiwilligen Direktabzug der direkten Steuern vom Lohn für unselbständig Erwerbende einzuführen bzw. das Gesetz entsprechend anzupassen.

Das Anliegen entspricht der Motion 057-2016 Lüthi (Burgdorf, SP) «Automatisierter freiwilliger Direktabzug der direkten Steuern vom Lohn»⁵⁸, die vom Grossen Rat am 21. November 2016 als Postulat mit 81 zu 64 Stimmen (bei 2 Enthaltungen) abgelehnt wurde. Der Regierungsrat hatte in seiner Antwort vom 31. August 2016 ausführlich dargelegt, weshalb ein **freiwilliger Direktabzug** der direkten Steuern vom Lohn nicht zu einer Verbesserung des Steuerbezugs führen kann:

- Personen in schwierigen finanziellen Verhältnissen würden den Direktabzug der Steuern ablehnen, um mit dem höheren Lohn die jeweils aktuellen Verpflichtungen zu erfüllen, insbesondere jene, bei denen Leistungskürzungen drohen (Telefon- und TV-Gebühren, Stromrechnungen, Leasing- und Mietzinsraten etc.). Da bereits unter dem geltenden Recht die Möglichkeit zur freiwilligen Vorauszahlung von Steuern besteht, würde ein freiwilliger Direktabzug vom Lohn keinen wesentlichen Zusatznutzen bringen.
- Hinzu kommt, dass ein freiwilliger Direktabzug vom Lohn für die Steuerpflichtigen zu einer Verkomplizierung führen würde, da die meisten ergänzend zum Lohnabzug weitere Steuerzahlungen leisten müssten, um die voraussichtlich geschuldeten Steuern zu bezahlen.
- Zudem wäre es nicht so, dass ein freiwilliger Lohnabzug zu einem Wegfall des Steuererklärungsverfahrens führen würde. Der Direktabzug der Steuern vom Lohn bringt den Betroffenen also keine verfahrensmässigen Erleichterungen.
- Für die vom Direktabzug betroffenen Arbeitgeber mit Sitz im Kanton Bern hätten der Direktabzug der Steuern vom Lohn und die Ablieferung des entsprechenden Betrags an die Steuerverwaltung ebenfalls erheblichen administrativen Mehraufwand zur Folge. Die entsprechenden Kosten müssten – wie bei der Erhebung der Quellensteuer – vom Kanton mit einer Bezugsprovision entschädigt werden. Der Regierungsrat führte in seiner Antwort aus, dass bei einer Bezugsprovision von 3 Prozent der abgelieferten Beträge (analog Art. 18 Abs. 3 der Quellensteuerverordnung; BSG 661.711.1) mit Kosten von jährlich bis zu 150 Millionen Franken zu rechnen wäre. Die Kosten des Direktabzugs lägen damit um ein Vielfaches höher als die maximal vermeidbaren Abschreibungen von geschätzt 45 Millionen Franken pro Jahr.

Nach Auffassung des Regierungsrates sind diese Feststellungen weiterhin zutreffend und ein freiwilliger Direktabzug vom Lohn ist aus diesen Gründen abzulehnen. Wenn überhaupt, müsste ein Quellensteuerabzug für alle **obligatorisch** eingeführt werden. Der Regierungsrat hat in seiner Antwort zur Motion 222-2019 BDP (Luginbühl-Bachmann, Krattigen) «Standesinitiative: Einführung der Quellensteuer für natürliche Personen»⁵⁹ ausgeführt, dass die heute bestehenden technischen Möglichkeiten einen **automatisierten** Bezug der Steuern an der Quelle ermöglichen könnten, ohne die Arbeitgeber massgeblich zu belasten. Ein automatisierter Bezug der Steuern an der Quelle hätte möglicherweise verschiedene Vorteile.

⁵⁷ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefft.gid-8a2e6b6a6c104fac9256ec0540110cc8.html>

⁵⁸ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefft.gid-64ba0213e6084513b8b1e99c6fd806ad.html>

⁵⁹ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefft.gid-33ef11f7c3414a558126eb83567b3554.html>

Der Regierungsrat führte aus:

«Für die Bürgerinnen und Bürger könnte aus einem derartigen Quellensteuerverfahren zunächst eine Vereinfachung bei der Deklaration resultieren, da die steuerbaren Lohneinkünfte der Steuerverwaltung bereits bekannt und beim Ausfüllen der Steuererklärung idealerweise bereits vorausgefüllt wären. Zudem könnte die vielfach geforderte Vereinfachung bei der Bezahlung der Steuern resultieren, weil nur noch Steuern für die übrigen Einkünfte und Vermögenswerte separat bezahlt werden müssten. Personen in wirtschaftlich schwierigen Verhältnissen würden kaum mehr von Betreibungen durch Steuerbehörden betroffen sein, weil das Quellensteuerverfahren obligatorisch wäre und die Steuern auf dem Erwerbseinkommen nicht mehr nachträglich in Rechnung gestellt werden müssten.»

Nach Auffassung der Regierung sprechen deshalb viele Gründe für die Einführung einer **obligatorischen** Quellensteuer auf Bundesebene. Das Bundesparlament hat eine entsprechende Motion von Nationalrat Heinz Siegenthaler (Geschäft Nr. 18.3902⁶⁰) jedoch abgeschrieben, nachdem sich der Bundesrat in seiner Stellungnahme vom 7. November 2018 ablehnend geäußert hatte.

Da zur Einführung einer obligatorischen Quellensteuer zunächst die Bestimmungen der Steuergesetzgebung des Bundes anzupassen wären, ist den Kantonen eine autonome Einführung einer obligatorischen Quellensteuer nicht gestattet. Allfällige entsprechende Bestrebungen auf Bundesebene würde der Regierungsrat unterstützen. Er unterstützt generell alle Bestrebungen zur Vereinfachung des Steuerrechts. So unterstützte er etwa die Motion 048-2019 Bachmann (Nidau, SP) «Finanzdatenaustausch im Inland»⁶¹ vom 4. März 2019. Die Motion verlangt mittels Standesinitiative die Einführung eines nationalen Finanzdatenaustauschs, wie er im internationalen Verhältnis bereits besteht. Ein solcher Finanzdatenaustausch würde die Deklaration und die Veranlagung erleichtern und für vollständigere Deklarationen sorgen, was im Interesse aller Bürgerinnen und Bürger liegt. Der Ständerat hat der entsprechenden Standesinitiative (Geschäft Nr. 19.316⁶²) an seiner Sitzung vom 16. Dezember 2020 allerdings keine Folge gegeben. Das Geschäft geht nun an den Nationalrat.

Im Rahmen der vorliegenden Revision ist die Einführung einer obligatorischen Quellensteuer daher nicht möglich und die Einführung einer freiwilligen Quellensteuer nicht sinnvoll.

3.4 Ökologische Flexibilisierung der Liegenschaftssteuer

Der Grosse Rat hat am 23. November 2020 die Motion 063-2020 von Arx (Köniz, glp) «Ökologische Flexibilisierung der Liegenschaftssteuer»⁶³ mit 76 zu 66 Stimmen (bei 1 Enthaltung) als Postulat überwiesen. Mit dem Vorstoss soll der Regierungsrat beauftragt werden, die Bestimmungen des Steuergesetzes so anzupassen, dass die Gemeinden nach gebäudeenergetischen oder raumplanerischen Kriterien gestaffelte Steuersätze für die Liegenschaftssteuer festlegen können. Die Liegenschaftssteuer würde dadurch mit einer Lenkungs Komponente ergänzt, vergleichbar mit jener bei der Motorfahrzeugsteuer, wo besonders verbrauchs-, energie- und emissionseffiziente Fahrzeuge steuerlich begünstigt werden.

Der Regierungsrat hat sich in seiner Antwort vom 9. September 2020 grundsätzlich positiv geäußert:

«Gemäss Art. 3 i. V. m. Art. 42 der Bundesverfassung (BV, SR 101) sind die Kantone souverän, soweit ihre Souveränität nicht durch die Bundesverfassung beschränkt ist. Die Liegenschaftssteuer ist nicht im Steuerharmonisierungsgesetz des Bundes geregelt. Eine differenzierte Ausgestaltung der Liegenschaftssteuer durch die Kantone ist somit grundsätzlich möglich.»

⁶⁰ <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaeft?AffairId=20183902>

⁶¹ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaeft.gid-e290ffc045904804a2f8182b45973697.html>

⁶² <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaeft?AffairId=20190316>

⁶³ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaeft.gid-ccc24769985f4969b0cff90316110dfe.html>

Die bernische Kantonsverfassung bestimmt, dass Kanton und Gemeinden Massnahmen treffen für eine umweltgerechte, wirtschaftliche und ausreichende Energieversorgung. Sie fördern die Nutzung erneuerbarer Energien und setzen sich für eine sparsame und rationelle Verwendung von Wasser und Energie ein (Art. 35 der Verfassung des Kantons Bern, KV, BSG 101.1).»

Als problematisch erachtet der Regierungsrat eine dezentralisierte Erhebung von energiepolitisch motivierten Lenkungsabgaben: Lenkungsabgaben, die von den einzelnen Gemeinden erhoben werden, führen zu einem vergleichsweise hohen Umsetzungsaufwand. Zudem würden individuelle Gemeindelösungen zu einer Verkomplizierung des Steuerrechts und einer Ungleichbehandlung der Bürgerinnen und Bürger führen. Hinzu kommt, dass die Liegenschaftssteuer eine vergleichsweise geringe finanzielle Belastung darstellt, was eine wirkungsvolle Ausgestaltung der Lenkungswirkung erschwert.

Im interkantonalen Vergleich wäre der Kanton Bern der erste Kanton, der eine differenzierte Liegenschaftssteuer vorsieht. In allen anderen Kantonen sind die Liegenschaftssteuersätze fest.

Der Regierungsrat hat nach dem knappen Nein zur Änderung des kantonalen Energiegesetzes kommuniziert, dass die bernische Regierung an ihrer klimafreundlichen Energiepolitik festhält und in einem breiten Dialog die Basis für eine neue Massnahmenplanung schaffen will. **Vor diesem Hintergrund unterstützt der Regierungsrat die Schaffung eines entsprechenden Handlungsspielraums für die Gemeinden.**

Den Gemeinden soll es ermöglicht werden, differenzierte Liegenschaftssteuersteuersätze vorzusehen, die sich an gebäudeenergetischen Kriterien orientieren. Steuerliche Fördermassnahmen sind bekanntermassen wenig effizient und wegen den Mitnahmeeffekten verhältnismässig teuer. Gemeinden, die für besonders energieeffiziente Gebäude eine Reduktion der Liegenschaftssteuer vorsehen möchten, können dies aber tun. Hinzunehmen wäre dabei, dass vermögensstarke Personen begünstigt werden und für aufwändig sanierte wertvolle Liegenschaften möglicherweise geringere Liegenschaftssteuern geschuldet sind als für weniger wertvolle Liegenschaften, die wegen fehlenden finanziellen Mitteln nicht saniert werden können.

Ob die Gemeinden eine solche Differenzierung vorsehen möchten, soll den Gemeinden überlassen werden. Offen sind derzeit noch die Kriterien, die beigezogen werden könnten. Denkbar wäre z.B. eine Anknüpfung an den schweizweit einheitlichen Gebäudeenergieausweis der Kantone (GEAK).⁶⁴ Gebäudeeigentümerinnen und Gebäudeeigentümer erhalten mit dem GEAK eine Beurteilung ihres Gebäudes in Form einer Energieetikette. Die Etiketle bestätigt, wie energieeffizient die Hülle eines Gebäudes ist und wie viel Energie das Gebäude bei einer Standardnutzung benötigt. Gebäudeeigentümerinnen und Gebäudeeigentümer können den GEAK bereits heute zur energetischen Bestandsaufnahme (GEAK), als Entscheidungshilfe für eine optimale Modernisierungsstrategie (GEAK Plus) oder als Planungsinstrument für ihren Neubau nutzen.

Der Regierungsrat schlägt vor, auf eine gleichzeitige Erhöhung des maximalen Liegenschaftssteuersatzes zu verzichten, weil eine zusätzliche Belastung von Wohneigentum abzulehnen ist.

Gemeinden, die für einzelne Liegenschaften eine reduzierte Liegenschaftssteuer vorsehen, müssten dies beim Bezug der Liegenschaftssteuer berücksichtigen. Wo die kantonale Steuerverwaltung für den Bezug der Liegenschaftssteuern zuständig ist, müssten die Gemeinden der Steuerverwaltung jeweils rechtzeitig jene Liegenschaften bezeichnen, die von tieferen Steuersätzen profitieren.

⁶⁴ <https://www.geak.ch/>

3.5 Amtliche Bewertung vereinfachen

Die Motion 222-2020 Arn (Muri b. Bern, FDP) «Amtliche Bewertung vereinfachen»⁶⁵ wurde in der Sommersession 2021 als Postulat überwiesen. Davon unabhängig wird das Thema bereits von der Steuerverwaltung bearbeitet. Geplant ist die Initialisierung des Projektes im Jahr 2022. Bereits 2023 sollte ein Konzept vorliegen, so dass ab diesem Zeitpunkt allfällige Anpassungen des Steuergesetzes angestossen werden könnten. In Anbetracht der Verfahrensdauer gesetzgeberischer Projekte könnten allfällige Änderungen per 2026 oder 2027 in Kraft treten. Für die vorliegende Revision sind noch keine (gesetzgeberischen) Massnahmen vorgesehen.

Bereits in der Frühlingsession 2021 wurde die Motion 284-2020 Schwarz (Adelboden, EDU) «Faire Festsetzung der amtlichen Werte»⁶⁶ überwiesen. Der Vorstoss betrifft nicht die Allgemeine Neubewertung 2020, sondern gemäss Votum des Motionärs ausschliesslich die Zukunft. Somit sind im Rahmen einer nächsten allgemeinen Neubewertung die vier in der Motion genannten Aufträge zu erfüllen. Wird die amtliche Bewertung bereits vorher vereinfacht (wie geplant bzw. verlangt mit hängiger Motion 222-2020), sind die Aufträge im Rahmen dieses Projektes zu berücksichtigen. Da es sich um eine Richtlinienmotion handelt, hat der Regierungsrat einen relativ grossen Spielraum hinsichtlich des Grads der Zielerreichung, der einzusetzenden Mittel und der weiteren Modalitäten bei der Erfüllung des Auftrags.

Offen ist der Ausgang des aktuell vor Bundesgericht hängigen Verfahrens betreffend die Allgemeine Neubewertung 2020. Je nach Ausgang des Verfahrens sind bei den weiteren Arbeiten auch allfällige Vorgaben des Bundesgerichts zu beachten.

3.6 Wechsel zur Individualbesteuerung

In der Sommersession 2021 wurde die Motion 314-2020 Hässig Vinzens (Zollikofen, SP) «Individualbesteuerung für Ehepaare endlich umsetzen»⁶⁷ überwiesen. Die Motion will, dass sich der Regierungsrat im Rahmen einer allfälligen Vernehmlassung auf Bundesebene für die Individualbesteuerung einsetzt.

Zurzeit wird eine Volksinitiative für eine Individualbesteuerung vorbereitet. Solange auf Bundesebene keine Gesetzesänderungen beschlossen werden, sind den Kantonen gesetzgeberische Massnahmen verwehrt. Im Rahmen der vorliegenden Revision sind deshalb keine Massnahmen zu beschliessen.

3.7 Steuerstrategie

Das bernische Steuergesetz (StG) bestimmt seit 2014, dass der Regierungsrat die Ziele der kantonalen Steuerpolitik in einer Steuerstrategie festzulegen hat. Der Regierungsrat soll in der Steuerstrategie gleichzeitig aufzuzeigen, wie und in welchem Zeitraum die festgelegten Ziele verwirklicht werden sollen. Die Steuerstrategie ist dem Grossen Rat zur Kenntnisnahme zu unterbreiten (Art. 3 Abs. 6 StG). Der Regierungsrat hat am 25. August 2016 einen ersten Bericht zur Steuerstrategie zuhanden des Grossen Rates verabschiedet.⁶⁸ Der Bericht⁶⁹ mit dem Titel «Grundlagen und Ziele bis 2022» beschrieb die Ziele der kantonalen Steuerpolitik von 2019 bis 2022 («Steuerstrategie 2019 - 2022») und wurde anlässlich der Novembersession 2016 vom Grossen Rat grossmehrheitlich zustimmend zur Kenntnis genommen.⁷⁰

⁶⁵ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefft.gid-5f9a6cbf05a043f5bcbe6cf9d8211b5f.html>

⁶⁶ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefft.gid-395c13ed194a4bd491db49c7b32d9ca6.html>

⁶⁷ <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefft.gid-7697151febb240068430089a033df404.html>

⁶⁸ MM vom 25.08.2016: https://www.be.ch/portal/de/index/mediencenter/medienmitteilungen.meldungNeu.html/portal/de/meldungen/mm/2016/08/20160824_1437_deutliche_eintruebungderfinanzpolitischenperspektiven

⁶⁹ <https://www.be.ch/portal/de/index/mediencenter/medienmitteilungen.assetref/dam/documents/portal/Medienmitteilungen/de/2016/08/2016-08-25-budget-steuerstrategie-de.pdf>

⁷⁰ Geschäft Nr. 2014.RRGR.441: <https://www.gr.be.ch/gr/de/index/geschaefte/geschaefte/suche/geschaefft.gid-06ff40f61c84451fad43a23f2732bcb6.html>

Die geplante Umsetzung der Strategie mit zwei Steuergesetzrevisionen per 2019 und 2021 ist jedoch gescheitert, da bereits die Steuergesetzrevision 2019 nach ergriffenem Referendum an der Urne abgelehnt wurde. Im Rahmen der Steuergesetzrevision 2021 wurde deshalb entgegen den ursprünglichen Absichten der «Steuerstrategie 2019 - 2022» auf eine deutliche Senkung der Unternehmenssteuertarife verzichtet.

Mit der Steuergesetzrevision 2021 wurde jedoch die STAF-Vorlage des Bundes umgesetzt, wobei die möglichen Massnahmen zu Gunsten der juristischen Personen im maximal möglichen Umfang ausgestaltet wurden. Zudem wurde die Steuergesetzrevision 2021 in ein steuerpolitisches Gesamtpaket eingebettet, das in den Jahren 2021 und 2022 gewisse Entlastungen bei den natürlichen und juristischen Personen über eine Senkung der kantonalen Steueranlage vorsieht.⁷¹ Die Steueranlage beträgt seit dem Steuerjahr 2021 neu 3,025 für natürliche Personen und 2,820 für juristische Personen. Sie soll ab dem Steuerjahr 2022 für natürliche Personen weiter auf 2,995 sinken.

Das bernische Steuergesetz bestimmt, dass der Regierungsrat die Inhalte und die Umsetzung der Steuerstrategie periodisch überprüft und die nötigen Anpassungen vornimmt (Art. 3 Abs. 6 StG). Nachdem sich der erste Bericht zur Steuerstrategie explizit mit den Zielen in den Jahren 2019 bis 2022 befasste, fehlen für die Jahre ab 2023 bisher formelle Ziele. Der Regierungsrat ist der Auffassung, dass vorläufig die mit der Steuerstrategie 2019 - 2022 deklarierten Ziele weiter zu verfolgen sind. Sobald es die finanzpolitischen Möglichkeiten erlauben, sind Entlastungen für die bernischen Unternehmungen über eine Senkung der Steueranlage für juristische Personen anzustreben. Der Regierungsrat wird entsprechende Anträge für die Budgetberatungen des Grossen Rates prüfen. Gleichzeitig wird der mit den Gemeinden geführte Steuerdialog weitergeführt, indem eine Auswahl von Gemeinden zu Beginn der Vernehmlassung der vorliegenden Revision wiederum zu einem offenen Dialog mit Vertretungen der Finanzdirektion und der Wirtschafts-, Energie- und Umweltdirektion eingeladen werden.

In Anbetracht der aktuellen finanzpolitischen Lage (mit grossen Unsicherheiten bezüglich der Auswirkungen der Coronavirus-Pandemie) erscheint deshalb die Erstellung einer mittelfristigen Steuerstrategie zurzeit kaum sinnvoll. Eine nächste formelle Aktualisierung der Steuerstrategie soll deshalb frühestens per 2024 erfolgen. Bis dahin will der Regierungsrat jährlich prüfen, ob Anpassungen an den kantonalen Steueranlagen möglich und sinnvoll sind.

4. Anpassungen an Bedürfnisse der Praxis

4.1 Zuständigkeiten des Grossen Rates

Haben sich im Grossteil des Kantons oder im ganzen Kanton seit der letzten allgemeinen Neubewertung die Verkehrs- oder Ertragswerte erheblich verändert, ordnet der Grosse Rat durch Dekret eine allgemeine Neubewertung der Grundstücke und Wasserkräfte an (Art. 182 Abs. 1 StG).

Artikel 182 Absatz 1 StG regelt seit dem 1. Januar 2020, dass der Grosse Rat nebst dem Stichtag und der Bemessungsperiode auch den sog. Ziel-Medianwert bestimmt (vgl. Art. 2 Abs. 4 des Dekrets über die allgemeine Neubewertung der nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte, AND; BSG 661.543⁷²). Diese Erweiterung der Zuständigkeiten des Grossen Rates ist der guten Form halber auch in Artikel 3 StG festzuhalten, wo die Zuständigkeiten des Grossen Rates explizit geregelt werden. Die Bestimmung ist entsprechend zu ergänzen. Materiell ändert dadurch jedoch nichts.

⁷¹ MM vom 29.08.2019: https://www.be.ch/portal/de/index/mediencenter/mediemitteilungen.meldungNeu.html/portal/de/meldungen/mm/2019/08/20190828_1738_gesamtpaket_fuernatuerlicheundjuristischepersonen

⁷² <https://www.belex.sites.be.ch/frontend/versions/1831>

4.2 Spendenabzug für juristische Personen

Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand zählen auch die Spenden bis zu 20 Prozent des Reingewinns an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf öffentliche oder auf ausschliesslich gemeinnützige Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind (Art. 90 Abs. 1 Bst. c StG). Der gleiche Abzug gilt bei der direkten Bundessteuer (Art. 59 Abs. 1 Bst. c DBG).

Die Bestimmung zum Spendenabzug wurde im Rahmen einer Teilrevision des Steuergesetzes per 1. Januar 2008 an die geänderten Bestimmungen des Stiftungsrechts angepasst.⁷³ Bei der Festsetzung der Höhe des zulässigen Spendenabzugs sind die Kantone frei geblieben. Im Interesse der vertikalen Harmonisierung wurde der maximale Abzug bei den Kantons- und Gemeindesteuern – wie bei der direkten Bundessteuer – von bisher 10 Prozent des Reineinkommens auf 20 Prozent des Reineinkommens erhöht. So wurde sichergestellt, dass bei der direkten Bundessteuer und den Kantons- und Gemeindesteuern (weiterhin) ein analoger Abzug möglich ist.

Die Bestimmung zum Spendenabzug ist heute in zweierlei Hinsicht präzisierungsbedürftig:

1. Im Rahmen der Teilrevision des Steuergesetzes per 2020 wurden beim Kanton neue Bestimmungen eingefügt, die sich auf die Höhe des steuerbaren Reingewinnes auswirken (sog. «STAF-Massnahmen»: Überabzug für Forschung und Entwicklung gemäss Art. 90 Abs. 3 StG, Patentbox gemäss Art. 85a StG). Damit bei den Kantons- und Gemeindesteuern weiterhin die gleich hohen Abzüge für Spenden zulässig sind wie bei der direkten Bundessteuer, dürfen die STAF-Massnahmen bei der Bestimmung des Reingewinnes nach Artikel 90 Absatz 1 Buchstabe c StG nicht berücksichtigt werden. Der bei den Kantons- und Gemeindesteuern zulässige Spendenabzug entspricht damit weiterhin dem zulässigen Spendenabzug bei der direkten Bundessteuer. Zur Verdeutlichung der Praxis wird Artikel 90 entsprechend präzisiert, indem festgehalten wird, dass bei der Bestimmung des Reingewinnes nach Artikel 90 Absatz 1 Buchstabe c StG die Artikel zu den STAF-Massnahmen unberücksichtigt bleiben.
2. Gemäss Artikel 85 Absatz 3 StG werden Gewinne und buchmässige Aufwertungen auf Grundstücken jeweils nur bis zur Höhe der Anlagekosten dem steuerbaren Reingewinn zugerechnet. Der übrige Gewinn unterliegt der Grundstückgewinnsteuer (sog. «monistisches System»). Daraus würde bei der Bestimmung des Reingewinnes nach Artikel 90 Absatz 1 Buchstabe c StG ebenfalls eine Differenz zur direkten Bundessteuer resultieren, wo entsprechende Gewinne vollumfänglich der Gewinnsteuer unterliegen. Um die Höhe des zulässigen Spendenabzugs bei der direkten Bundessteuer und den Kantons- und Gemeindesteuern zu harmonisieren, wird auch bei den Kantons- und Gemeindesteuern der gesamte Grundstückgewinn bei der Bestimmung des Reingewinnes nach Artikel 90 Absatz 1 Buchstabe c StG berücksichtigt werden. Die Ausscheidung von Grundstückgewinnen gemäss Artikel 85 Absatz 3 StG bleibt unbeachtlich.

Um die Praxis transparent zum Ausdruck zu bringen, ist Artikel 90 StG entsprechend zu präzisieren.

4.3 Begründung einer Einsprache

Das DBG verlangt bei der Erhebung einer Einsprache nicht zwingend eine Begründung. Nur wenn es sich um eine Einsprache gegen eine Ermessenstaxation handelt, ist die Einsprache zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 132 Abs. 3 DBG). Auch das für die Kantone verbindliche StHG sieht eine Begründungspflicht nur bei der Anfechtung einer Ermessenstaxation vor (Art. 48 Abs. 2 StHG). Das bernische Steuergesetz sieht demgegenüber bisher vor, dass jede Einsprache zu begründen ist (Art. 191 Abs. 5 StG). Das ist in der vorliegenden Revision zu korrigieren. Da das Steuerharmonisie-

⁷³ Änderung des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 8. Oktober 2004, AS 2005 4545 ff.; BBl 2003 8153 ff.

rungsgesetz Einsprachen auch ohne Begründung zulässt, soll zukünftig auch auf Einsprachen ohne Begründung immer eingetreten werden. Das gesetzliche Begründungserfordernis (als eigentliche Eintretensvoraussetzung) soll deshalb aufgegeben werden.

5. Kein Ausgleich der kalten Progression

Die kalte Progression ist durch den Grossen Rat auszugleichen, wenn sich der Landesindex der Konsumentenpreise um mindestens 3 Prozent verändert hat. Die Tarifstufen in den Artikeln 42 und 44 werden durch den Regierungsrat jährlich an den veränderten Geldwert angepasst (Art. 3 Abs. 3 StG). Für den Ausgleich ist jeweils vom Landesindex der Konsumentenpreise des vorletzten Dezembers vor Inkrafttreten einer Anpassung auszugehen. Da die Teuerung seit dem letzten Ausgleich der kalten Progression (Stichtag 13.12.2009) negativ war, ist per 1. Januar 2024 wiederum kein Ausgleich der kalten Progression vorzunehmen.

6. Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln

6.1 Artikel 3 (Zuständigkeiten)

Die Bestimmung regelt die Zuständigkeiten des Grossen Rates.

Artikel 182 Absatz 1 StG sieht seit dem 1. Januar 2020 vor, dass der Grosse Rat nebst dem Stichtag und der Bemessungsperiode auch den sog. **Ziel-Medianwert** bestimmt.⁷⁴ Diese Zuständigkeit des Grossen Rates ist der guten Form halber auch in Artikel 3 StG festzuhalten. Materiell ändert sich dadurch nichts.

6.2 Artikel 24 (Aktienrechtsrevision)

Seit dem 1. Januar 2011 wird die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen (sog. Reserven aus Kapitaleinlagen), die von den Inhaberinnen und Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital.

Mit Artikel 24 Absatz 8 StG soll verhindert werden, dass Publikumsgesellschaften das neu geschaffene Kapitalband dazu nutzen könnten, für ihre Aktionärinnen und Aktionäre steuerliche Vorteile zu generieren, indem sie keine steuerbaren Dividenden mehr ausrichten. Um das zu erreichen, sieht Absatz 8 vor, die Kapitalerhöhungen und die Kapitalherabsetzungen während der Dauer des Kapitalbands zu verrechnen. Nur soweit die Kapitalerhöhungen die Kapitalrückzahlungen während dem Kapitalband übersteigen, qualifizieren diese als Reserve aus Kapitaleinlagen. Mit der vorgesehenen Regelung wird verhindert, dass aufgrund der Aktienrechtsrevision Mindereinnahmen entstehen.

6.3 Artikel 25 (Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen)

Artikel 25 StG bestimmt neu, dass der Verbrauch selbst erzeugter Energie nicht zum Eigengebrauch im Sinne von Absatz 1 Buchstabe b zählt. Die Installation von Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen führt somit nicht mehr zu einer Erhöhung des Eigenmietwertes.

⁷⁴ Vgl. dazu Art. 2 Abs. 4 des Dekrets über die allgemeine Neubewertung der nichtlandwirtschaftlichen Grundstücke und Wasserkräfte (AND; BSG 661.543): <https://www.belex.sites.be.ch/frontend/versions/1831>

Da der Eigengebrauch bei Photovoltaikanlagen nicht zu einer Erhöhung des Eigenmietwertes führt, muss auch die Praxis zum Verkauf der produzierten Energie angepasst werden. Um den Eigengebrauch auch in dieser Konstellation steuerlich freizustellen, soll künftig nur noch der Erlös für den über den Eigenbedarf hinaus produzierten Strom besteuert werden. Die Steuerverwaltung wird ihre Praxis per 2024 anpassen und zukünftig das «Nettoprinzip» anwenden.

6.4 Artikel 29 (Bundesgesetz Überbrückungsleistungen)

Artikel 29 StG bezeichnet die steuerfreien Einkünfte. Dazu zählen neu auch die Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose gemäss ÜLG (siehe dazu oben Ziffer 2.2).

6.5 Artikel 32 (Bundesgesetz steuerliche Sanktionen)

Artikel 32 StG bestimmt, welche Kosten bei Personenunternehmen zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören.

Absatz 2 enthält eine nicht abschliessende Aufzählung der geschäftsmässig begründeten Aufwendungen. Dazu zählen nach der Praxis auch die gewinnabschöpfenden Sanktionen, soweit sie keinen Strafzweck haben. Absatz 2 wird deshalb entsprechend ergänzt. Bei gemischten Sanktionen ist der gewinnabschöpfende Anteil zum Abzug zugelassen. Die steuerpflichtige Person trägt die Beweislast für steuermindernde Tatsachen. Prozesskosten, die im Zusammenhang mit gewinnabschöpfenden Sanktionen entstehen, gelten ebenfalls als geschäftsmässig begründet.

Absatz 3 enthält eine Aufzählung von Kosten, die nicht zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören. Diese Kosten sind steuerlich nicht abziehbar:

- Wie bisher können **Bestechungsgelder** im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder ausländische Amtsträger steuerlich nicht in Abzug gebracht werden. Dasselbe gilt neu auch für entsprechende Zahlungen an Privatpersonen. Die bisherige Formulierung «an schweizerische oder fremde Amtsträger» fällt somit weg.
- **Aufwendungen, die der Ermöglichung von Straftaten dienen** oder als Gegenleistung für die Begehung einer Straftat getätigt werden, sind vom geschäftsmässig begründeten Aufwand ebenfalls ausgeschlossen. Sind Bussen und Geldstrafen steuerlich nicht abzugsfähig, so sind auch die Aufwendungen, die das sanktionierte Delikt ermöglicht haben oder als Gegenleistung für dessen Begehung entrichtet wurden, vom Abzug auszuschliessen.
- **Bussen und Geldstrafen sowie finanzielle Verwaltungssanktionen mit Strafzweck** sind wie bisher nicht abziehbar. Indem Bussen und Geldstrafen steuerlich nicht abzugsfähig sind, kann die Strafwirkung nicht über das Steuerrecht reduziert werden. Etwas Anderes soll nur dann gelten, wenn es sich um Sanktionen einer ausländischen Straf- oder Verwaltungsbehörde handelt und diese Sanktion gegen den schweizerischen ordre public verstösst oder «die steuerpflichtige Person glaubhaft darlegt, dass sie alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten». Anders als vom Bundesrat in seinem ursprünglichen Entwurf vorgesehen, ist bei ausländischen Bussen somit jeweils zu differenzieren.

6.6 Artikel 33 (Aktienrechtsrevision)

Die Bestimmung wird lediglich formell angepasst, indem das Wort «Obligationenrecht» mit OR abgekürzt wird. Eine weitere redaktionelle Änderung betrifft nur den französischen Text.

6.7 Artikel 36 (Grundstücksunterhalt und -verwaltung)

Bei Investitionskosten für Photovoltaik- und Solarthermieanlagen auf Neubauten ist neu ebenfalls ein Abzug bei der Einkommenssteuer zulässig. Die entsprechenden Kosten sind damit bei einer späteren Veräusserung nicht mehr bei der Grundstückgewinnsteuer zu berücksichtigen (vgl. oben Ziffer 3.1.3 und unten Ziffer 6.15).

6.8 Artikel 49 (Bewegliches Privatvermögen)

Artikel 56 StG bestimmt, dass Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen nicht amtlich bewertet werden. Der Wert dieser Investitionen wird gemäss Artikel 49 StG als bewegliches Vermögen besteuert. Um dem nicht bestehenden Markt für gebrauchte Anlagen und dem damit zusammenhängenden Wertzerfall dieses Vermögenswertes Rechnung zu tragen, beträgt der Steuerwert konstant 20 Prozent des Anschaffungswertes. Die gleiche Praxis galt bereits bisher für Photovoltaik-Aufdachanlagen.⁷⁵ Auf eine aufwändige Bewertung unter Berücksichtigung der jährlichen Entwertung kann damit verzichtet werden.

6.9 Artikel 56 (Bewertungsgrundsätze)

Artikel 56 StG bestimmt neu, dass Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen im Privatvermögen nicht amtlich bewertet werden. Sie werden stattdessen als bewegliches Vermögen besteuert (vgl. vorne Artikel 49 StG).

Die Steuerrekurskommission des Kantons Bern hat mit Urteil vom 16. März 2021 (Nr. 100 20 30⁷⁶) entschieden, dass Photovoltaikanlagen auf landwirtschaftlichen Grundstücken weiterhin in den amtlichen Wert einfließen, da sie gemäss Artikel 56 Absatz 1 Buchstabe a StG zum landwirtschaftlichen Ertragswert und damit anhand der Schätzungsanleitung des Bundes zu bewerten seien. Bei der Bewertung von landwirtschaftlichen Grundstücken gemäss der Spezialnorm von Artikel 56 Absatz 1 Buchstabe a StG sei selbst dann auf den landwirtschaftlichen Ertragswert abzustellen ist, wenn dadurch Objekte im amtlichen Wert berücksichtigt werden, die keine Bestandteile des Grundstücks sind. Die Steuerverwaltung hat dieses Urteil umgesetzt und berücksichtigt bei landwirtschaftlichen Grundstücken seither auch wieder Photovoltaik-Aufdachanlagen bei der Bestimmung des amtlichen Wertes.

Gebäude auf landwirtschaftlichen Grundstücken, die nicht zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören (Art. 56 Abs. 1 Bst. a Satz 2 StG), sind davon nicht betroffen. Photovoltaikanlagen und Solarthermieanlagen werden in diesen Fällen nicht amtlich bewertet, sondern als bewegliches Vermögen besteuert.

6.10 Artikel 90 (Bundesgesetz steuerliche Sanktionen)

Artikel 90 StG bestimmt, welche Kosten bei Kapitalgesellschaften zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören. Die Neuerungen entsprechen jenen, die für Personenunternehmungen gelten (vgl. Erläuterungen zu Art. 32 StG, oben Ziffer 6.5).

Die Nichtabzugsfähigkeit von Steuerbussen wird in Absatz 1 Buchstabe a nicht mehr ausdrücklich genannt, da Absatz 2 Buchstabe c Bussen generell vom geschäftsmässig begründeten Aufwand ausschliesst. Geschäftsmässig begründet sind weiterhin die eidgenössischen, kantonalen und kommunalen Steuern, nicht jedoch die ausländischen Steuern.

⁷⁵ Vgl. TaxInfo-Beitrag Photovoltaikanlagen im Privatvermögen (Ziffer 3): <https://www.taxinfo.sv.fin.be.ch/taxinfo/display/taxinfo/Photovoltaikanlagen+im+Privatverm%C3%B6gen>

⁷⁶ <http://www.strk-entscheide.apps.be.ch/tribunapublikation/?dec=68f6dae79bfb44c5be1520be7a7bd079&index=StRK>

6.11 Artikel 90 (Spendenabzug)

Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand zählen auch die Spenden bis zu 20 Prozent des Reingewinns an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf öffentliche oder auf ausschliesslich gemeinnützige Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind (Art. 90 Abs. 1 Bst. c StG). Der gleiche Abzug gilt bei der direkten Bundessteuer (Art. 59 Abs. 1 Bst. c DBG)

Damit bei den Kantons- und Gemeindesteuern die gleich hohen Abzüge für Spenden zulässig sind wie bei der direkten Bundessteuer, dürfen die STAF-Massnahmen bei der Bestimmung des Reingewinnes nach Artikel 90 Absatz 1 Buchstabe c StG nicht berücksichtigt werden. Entsprechend wird festgehalten, dass bei der Bestimmung des Reingewinnes nach Artikel 90 Absatz 1 Buchstabe c StG die Artikel zu den STAF-Massnahmen (Überabzug für Forschung und Entwicklung gemäss Art. 90 Abs. 3 StG, Patentbox gemäss Art. 85b StG) unberücksichtigt bleiben.

Um die Höhe des zulässigen Spendenabzugs bei der direkten Bundessteuer und den Kantons- und Gemeindesteuern noch besser zu harmonisieren, wird ein allfälliger Grundstückgewinn bei der Bestimmung des Reingewinnes nach Artikel 90 Absatz 1 Buchstabe c StG vollumfänglich (und nicht nur im Umfang der wiedereingebrachten Abschreibungen) berücksichtigt. Entsprechend wird festgehalten, dass bei der Bestimmung des Reingewinnes nach Artikel 90 Absatz 1 Buchstabe c StG auch Artikel 85 Absatz 3 StG (Ausscheidung von Grundstückgewinnen) unberücksichtigt bleibt.

6.12 Artikel 91 Absatz 1 (redaktionelle Änderung)

Betrifft nur den französischen Text.

6.13 Artikel 108 (Aktienrechtsrevision)

Der steuerbare Reingewinn bemisst sich nach dem Ergebnis der Steuerperiode (Art. 108 Abs. 1 StG). Das Aktienkapital muss jedoch neu nicht mehr zwingend auf Franken lauten. Zulässig ist auch ein Aktienkapital in der für die Geschäftstätigkeit wesentlichen ausländischen Währung (vgl. neuer Art. 621 Abs. 2 OR).

Lautet der Geschäftsabschluss auf eine ausländische Währung, so ist der steuerbare Reingewinn in Franken umzurechnen. Massgebend ist der durchschnittliche Devisenkurs (Verkauf) der Steuerperiode (Art. 108 Abs. 1a StG). Mit der vorgesehenen Regelung wird berücksichtigt, dass der Gewinn während eines Zeitraums, d. h. während der Steuerperiode, erwirtschaftet wird. Bei unterjähriger Steuerpflicht gilt der durchschnittliche Kurs der Dauer der unterjährigen Steuerperiode. Dauert die Steuerpflicht beispielsweise neun Monate, so ist der durchschnittliche Währungskurs dieser neun Monate massgebend.

Eine analoge Regelung für Einzelunternehmen und Personengesellschaften ist nicht notwendig, weil ausländische Währungen nur für juristische Personen mit Nennwertkapital vorgesehen sind (vgl. neue Art. 621 und 773 OR).

6.14 Artikel 109 (Aktienrechtsrevision)

Lautet der Geschäftsabschluss auf eine ausländische Währung, so ist das steuerbare Eigenkapital in Franken umzurechnen (Art. 109 Abs. 1a StG). Für die Bewertung des Vermögens gilt handels- und steuerrechtlich das Stichtagsprinzip. Dementsprechend ist für die Umrechnung des Eigenkapitals der Devisenkurs (Verkauf) am Ende der Steuerperiode heranzuziehen. Dies gilt auch bei unterjähriger Steuerpflicht.

6.15 Artikel 142 (Aufwendungen bei der Grundstückgewinnsteuer)

Artikel 142 StG nennt die Aufwendungen, die bei der Bemessung des steuerbaren Grundstückgewinnes als Aufwendungen in Abzug gebracht werden können, wozu unter anderem auch die wertvermehrenden Aufwendungen zählen (Art. 142 Abs. 2 Bst. c StG). Nicht als Aufwendungen gelten demgegenüber unter anderem die Kosten für Unterhalt und Verwaltung (Art. 142 Abs. 3 Bst. a StG).

Wertvermehrnde Aufwendungen, die gemäss Artikel 36 StG steuerlich «wie Unterhalt» bei der Einkommenssteuer berücksichtigt werden, zählen ebenfalls nicht zu den Aufwendungen nach Artikel 142 StG. Diese Kosten schmälern das steuerbare Einkommen, können aber bei einer späteren Veräusserung der Liegenschaft nicht (nochmals) als Aufwendungen geltend gemacht werden.

Um Missverständnissen vorzubeugen, werden diese Kosten in den Negativkatalog in Artikel 142 Absatz 3 StG aufgenommen und es wird festgehalten, dass Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen (Art. 36 Abs. 1a StG) und Kosten denkmalpflegerischer Arbeiten (Art. 36 Abs. 3 StG) nicht als Aufwendungen gelten. Das gilt sowohl für Investitionen bei bestehenden Gebäuden wie auch bei Kosten für Neubauten (vgl. Ziffer 6.7).

6.16 Artikel 168 (Bescheinigungspflicht Dritter)

Artikel 168 StG nennt die Bescheinigungspflichten Dritter gegenüber der steuerpflichtigen Person.

Reicht die steuerpflichtige Person trotz Mahnung die nötigen Bescheinigungen nicht ein, so kann die Steuerverwaltung diese vom Dritten einfordern (Art. 168 Abs. 1 und 2 StG). Darüber hinaus können Dritte Bescheinigungen direkt der Steuerverwaltung übermitteln, wenn die steuerpflichtige Person damit einverstanden ist. Um Transparenz zu schaffen, wird diese Möglichkeit in einem neuen Absatz 3 explizit geregelt. Demnach kann die Steuerverwaltung vorsehen, dass ihr bestimmte Bescheinigungen mit Zustimmung der steuerpflichtigen Person direkt übermittelt werden können. Aus veranlagungsökonomischen Gründen soll die Übermittlung elektronisch erfolgen.

6.17 Artikel 172 (Meldepflichten Dritter)

Artikel 172 StG regelt die Meldepflichten Dritter gegenüber der kantonalen Steuerverwaltung.

Im Rahmen der vorliegenden Revision wird die entsprechende Aufzählung der Meldepflichten um einen Punkt ergänzt, damit neu auch der Arbeitslosenkasse eine direkte (elektronische) Übermittlung an die bernische Steuerverwaltung gestattet ist (Art. 172 Abs. 1 Bst. e StG). Die Leistungsabrechnungen der Arbeitslosenkassen können somit künftig über das einheitliche Lohnmeldeverfahren (ELM) direkt an die Steuerbehörden übermittelt werden.

Die kantonale Gesetzgebung kann vorsehen, dass weitere Dritte Bescheinigungen direkt der Steuerverwaltung einreichen müssen, sofern das Bundesrecht eine entsprechende Ergänzung des kantonalen Rechts erlaubt. Im Rahmen der vorliegenden Revision wird hierfür die Zuständigkeit des Regierungsrates festgelegt (Art. 172 Abs. 4 StG). Das erlaubt eine flexiblere Anpassung des kantonalen Rechts.

6.18 Artikel 186 (redaktionelle Änderung)

Betrifft nur den französischen Text.

6.19 Artikel 186a Absatz 1 Buchstabe c (redaktionelle Änderung)

Betrifft nur den französischen Text.

6.20 Artikel 191 (Einsprachegründe)

Die Bestimmung regelt die zulässigen Einsprachegründe. Wie bei der direkten Bundessteuer muss eine Einsprache neu nicht mehr zwingend eine Begründung enthalten. Das gesetzliche Begründungserfordernis (als eigentliche Eintretensvoraussetzung) gilt neu nur noch für Ermessenstaxationen (vgl. Ziffer 4.3).

6.21 Artikel 235 Absatz 1 (redaktionelle Änderung)

Betrifft nur den französischen Text.

6.22 Artikel 261 (Liegenschaftssteuer)

Die Gemeinden können für Liegenschaften mit einer hohen Energieeffizienz tiefere Steuersätze vorzusehen. Der Regierungsrat erlässt die notwendigen Ausführungsbestimmungen (vgl. oben Ziffer 3.4).

Idealerweise stützt die Gemeinde die Beurteilung der Energieeffizienz auf die Einstufung im Gebäudeenergieausweis der Kantone (GEAK) ab. Dieser wäre durch die Gebäudeeigentümerin bzw. den Gemeindegewerbetreibenden zu erstellen und der Gemeinde vorzulegen. Einzelheiten wird der Regierungsrat im Rahmen der zu erarbeitenden Verordnung prüfen und festlegen.

7. Finanzielle Auswirkungen

Die voraussichtlichen Mindereinnahmen aus der Vereinheitlichung der Energiesparmassnahmen lassen sich nur ungefähr schätzen, weil diverse Annahmen getroffen werden müssen und die konkreten Auswirkungen zu einem wesentlichen Teil auch vom künftigen Verhalten der steuerpflichtigen Personen abhängen (z.B. Anzahl Neuinstallation auf Neubauten).

Die **Vereinheitlichung der Energiesparmassnahmen** führt ab 2024 voraussichtlich zu jährlichen Mindereinnahmen bei der Einkommenssteuer von rund CHF 1.8 Mio. (Kanton CHF 1.2 Mio. / Gemeinden CHF 0.6 Mio.)⁷⁷. Bei der Vermögenssteuer betragen die voraussichtlichen Mindereinnahmen rund

⁷⁷ Die Mindereinnahmen bei der Einkommenssteuer resultieren zur Hauptsache aus der Abziehbarkeit von Investitionen auf Neubauten. Diesen Mindereinnahmen stehen zukünftige Mehreinnahmen bei der Grundstückgewinnsteuer in der gleichen Grössenordnung gegenüber.

CHF 0.3 Mio. (Kanton CHF 0.2 Mio. / Gemeinden CHF 0.1 Mio.)⁷⁸. Darüber hinaus sind bei der Liegenschaftssteuer für die Gemeinden Mindereinnahmen von rund CHF 180'000 zu erwarten. Den aufgeführten Mindereinnahmen stehen langfristig Mehreinnahmen bei der Grundstückgewinnsteuer in der Höhe von rund CHF 1 Mio. gegenüber.⁷⁹

Aus der **Ökologisierung der Liegenschaftssteuer** ergeben sich zusätzliche Mindereinnahmen für jene Gemeinden, die dieses Instrument einführen möchten. Die Höhe der daraus resultierenden Mindereinnahmen ist abhängig von der konkreten Ausgestaltung durch die Gemeinden und lässt sich deshalb nicht im Voraus abschätzen.

Übersicht Mindereinnahmen (jährlich ab 2024, in Franken)

Massnahme	Einkommenssteuer		Vermögenssteuer		Liegenschaftssteuer
	Kanton	Gemeinden	Kanton	Gemeinden	Gemeinden
Vereinheitlichung der Steuererfolgen bei Solaranlagen	1'200'000	600'000	200'000	100'000	180'000
Ökologisierung der Liegenschaftssteuer	---	---	---	---	Offen

8. Personelle und organisatorische Auswirkungen

Die vorliegende Revision hat verschiedene personelle und organisatorische Auswirkungen:

- Die vorgesehene Vereinheitlichung der Energiesparmassnahmen führt zunächst zu relativ aufwändigen Massnahmen, um jene Personen zu ermitteln, die über Solarthermieranlagen verfügen. Da die entsprechenden Informationen nicht strukturiert verfügbar sind und eine komplette manuelle Überprüfung sämtlicher Dossiers nicht möglich ist, muss geprüft werden, wie die steuerpflichtigen Personen hierfür einbezogen werden können (Fragebogen, Gesuchsformular oder ähnliches).
- Die vorgesehenen Anpassungen bei der Liegenschaftssteuer führen beim Kanton zu technischen Anpassungen, die es den Gemeinden ermöglichen, jene Liegenschaften zu bezeichnen, die von einem reduzierten Liegenschaftssteuersatz profitieren sollen. Der zukünftige Betrieb führt zu einem relativ hohen Zusatzaufwand vor allem bei den Gemeinden, die bestimmen müssen, welche Liegenschaften von der neuen Regelung profitieren können. Zusätzlichen Aufwand wird auch das Rechtsmittelverfahren verursachen, da bei der Gewährung oder Nichtgewährung eines tieferen Steuersatzes Einsprache sowie Rekurs und Beschwerde ans Verwaltungsgericht und Bundesgericht möglich sein werden.

9. Auswirkungen auf die Gemeinden

Die vorliegende Revision hat vor allem Auswirkungen auf jene Gemeinden, welche eine ökologische Ausgestaltung der Liegenschaftssteuer vorsehen möchten (siehe Ziffern 7 und 8).

10. Auswirkungen auf die Volkswirtschaft

Die vorliegende Revision führt zu einer Förderung von Photovoltaik- und Solarthermieranlagen. Darüber hinaus hat die Revision keine bedeutenden Auswirkungen auf die Volkswirtschaft.

⁷⁸ Die Mindereinnahmen bei der Vermögenssteuer resultieren aus der Reduktion des amtlichen Wertes und der tiefen Bewertung als bewegliches Vermögen (Art. 49 StG).

⁷⁹ Die Mindereinnahmen bei der Liegenschaftssteuer resultieren aus der Reduktion des amtlichen Wertes.

11. Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens

Folgt nach Durchführung der Vernehmlassung.

12. Antrag

Der Regierungsrat beantragt, die vorliegende Teilrevision des Steuergesetzes am 1. Januar 2024 in Kraft zu setzen.