

Vortrag

Datum RR-Sitzung: 26. November 2014
Direktion: Finanzdirektion
Geschäftsnummer:
Klassifizierung: Nicht klassifiziert

Steuergesetz (Änderung)

Inhaltsverzeichnis

1	Zusammenfassung	3
2	ASP 2014: Begrenzung des Fahrkostenabzugs	4
2.1	Ausgangslage	4
2.2	Planungserklärung des Grossen Rates	5
2.3	Interkantonaler Vergleich	6
2.4	Verfassungsrechtliche Überlegungen	7
2.5	Auswirkungen der Massnahme	8
2.6	Schlussfolgerungen	11
3	Umsetzung von zwingendem Bundesrecht	11
3.1	Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten	11
3.2	Rückkaufswert laufender Leibrenten (Art. 50 StG)	14
3.3	Verjährungsfristen im Steuerstrafrecht (Art. 229 StG)	14
4	Vereinfachungen und Bedürfnisse der Praxis	14
4.1	Höchstbelastung bei der Vermögenssteuer (Art. 66 StG)	14
4.2	Aufteilung des Steuerertrags bei Quellensteuern (Art. 124 StG)	17
4.3	Regelung der Öffentlichkeit des Steuerregisters (Art. 164 StG)	18
4.3.1	Ausgangslage	18
4.3.2	Interkantonaler Vergleich	19
4.3.3	Bedeutung der Öffentlichkeit des Steuerregisters	21
4.3.4	Schlussfolgerungen	22
4.4	Auskunft Grundpfandrecht Grundstückgewinnsteuer (Art. 241 StG)	24
5	Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln	25



5.1	Artikel 20 (Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit).....	25
5.2	Artikel 31 (Berufskosten aus unselbständiger Erwerbstätigkeit).....	25
5.3	Artikel 32 (Geschäftsmässig begründeter Aufwand)	26
5.4	Artikel 38 (Allgemeine Abzüge).....	26
5.5	Artikel 39 (Nicht abziehbare Kosten und Aufwendungen)	27
5.6	Artikel 50 (Lebensversicherungen)	27
5.7	Artikel 66 (Höchstbelastung).....	27
5.8	Artikel 90 (Geschäftsmässig begründeter Aufwand)	27
5.9	Artikel 124 (Aufteilung des Steuerertrags).....	28
5.10	Artikel 164 (Steuerregister)	28
5.11	Artikel 229 (Verjährungsfristen Strafverfolgung).....	28
5.12	Artikel 241 (Gesetzliches Grundpfandrecht).....	28
5.13	Inkrafttreten	29
6	Finanzielle Auswirkungen	29
7	Personelle und organisatorische Auswirkungen	29
8	Auswirkungen auf die Gemeinden	29
9	Auswirkungen auf die Volkswirtschaft	29
10	Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens	30
10.1	Allgemeines	30
10.2	Zur Begrenzung des Fahrkostenabzugs	30
10.3	Zur Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten.....	31
10.4	Zur Neuregelung der Öffentlichkeit des Steuerregisters.....	31
10.5	Zum Verzicht auf steuerpolitische Massnahmen	31
10.6	Berücksichtigte Anliegen.....	32
10.7	Nicht berücksichtigte Anliegen der Vernehmlassungsadressaten	32
11	Schlussfolgerungen des Regierungsrates	33
12	Antrag des Regierungsrates	34

1 Zusammenfassung

Der Grosse Rat des Kantons Bern hat in der Novembersession 2013 **Massnahmen der Angebots- und Strukturüberprüfung (ASP 2014)** beraten, darunter auch eine Begrenzung des Fahrkostenabzuges. Die Begrenzung des Fahrkostenabzuges kann nach der Annahme der FABI¹-Volksabstimmung vom 9. Februar 2014 im Rahmen der vorliegenden Revision umgesetzt werden (vgl. hinten Ziff. 2).

Weiter werden mit dieser Revision **zwingende Vorgaben des Bundesrechts** umgesetzt: Der Bundesrat hat am 16. April 2014 das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung berufsorientierter Aus- und Weiterbildungskosten auf den 1. Januar 2016 in Kraft gesetzt. Die Kantone müssen ihre Gesetzgebung auf den gleichen Zeitpunkt anpassen² (vgl. hinten Ziff. 3.1). Ebenfalls zwingend ist die Anpassung der kantonbernischen Regelung zur Deklaration des Steuerwertes von laufenden Leibrenten aufgrund eines Bundesgerichtsurteils (vgl. hinten Ziff. 3.2). Eine weitere Anpassung betrifft die Verjährungsfristen der Strafverfolgung. Die Eidgenössischen Räte haben am 26. September 2014 das Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB angenommen. Das führt zu einer Änderung von Artikel 229 StG (vgl. hinten Ziff.3.3).

Schliesslich wird mit der Revision den folgenden **Bedürfnissen der Praxis** Rechnung getragen: Zum Einen wird eine praxistaugliche Regelung der Öffentlichkeit des Steuerregisters vorgeschlagen, zum Anderen eine von den Steuerpflichtigen gewünschte Dienstleistung im Verfahren der Grundstückgewinnsteuerveranlagung wieder eingeführt. Zudem wird eine Präzisierung der Vermögenssteuerbremse in Artikel 66 StG vorgeschlagen. Aus einem aktuellen Entscheid des Verwaltungsgerichts geht hervor, dass der Wortlaut der Bestimmung nicht eindeutig ist (vgl. hinten Ziff. 4.1).

Nicht Gegenstand der vorliegenden Revision sind steuerpolitische Massnahmen, die sich aus der Steuerstrategie der Regierung bzw. aus der Unternehmenssteuerreform III (USR III) ergeben werden. Die Strategieentwicklung erfolgt zwingenderweise unter Berücksichtigung der USR III, zu welcher mindestens das Ergebnis des offiziellen Vernehmlassungsverfahrens zu berücksichtigen ist.

Der Regierungsrat wird voraussichtlich Anfang 2015 mit der Steuerstrategie befasst. Damit kann die Steuerstrategie dem Grossen Rat im Verlauf des Jahres 2015 zur Kenntnis gebracht und steuerpolitische Massnahmen in einer Teilrevision des Steuergesetzes per 1. Januar 2017 oder 2018 beschlossen werden.

Dabei werden auch die als Postulat überwiesene Motion 190-2012 SP-JUSO-PSA (Stucki, Bern) „Ausländische Sportlerinnen und Künstlerinnen gerecht besteuern“ vom 4. September 2012 und die ebenfalls als Postulat überwiesenen Ziffern 2 und 3 der Motion 191-2012 SP-JUSO-PSA (Stucki, Bern) „Schluss mit Steuerbeschluss – Schluss mit Diebstahl am Volk“ vom 4. September 2012 zu behandeln sein.

Damit der Handlungsspielraum des Grossen Rats gewahrt bleibt, sollen im Rahmen der vorliegenden Revision noch keine steuerpolitischen Massnahmen getroffen werden. Weil die Teuerung seit 2009 negativ war, ist auch kein Ausgleich der kalten Progression vorzunehmen.

¹ FABI: Finanzierung und Ausbau der Bahninfrastruktur

² Mitteilung EFD vom 16.04.2014: <https://www.news.admin.ch/message/index.html?lang=de&msg-id=52679>

2 ASP 2014: Begrenzung des Fahrkostenabzugs

2.1 Ausgangslage

Aufgrund der in den vergangenen Jahren besorgniserregenden finanzpolitischen Perspektiven startete der Regierungsrat im 2012 eine Angebots- und Strukturüberprüfung³ (ASP 2014). Um den Finanzhaushalt des Kantons Bern wieder nachhaltig ins Lot zu bringen, definierte der Regierungsrat in seinem Bericht vom 26. Juni 2013⁴ an den Grossen Rat zahlreiche Massnahmen. Als einnahmenseitige Massnahme im Steuerbereich enthält der Bericht folgenden Vorschlag einer **Begrenzung des Fahrkostenabzugs** (S. 26 f.):

„Das bernische Steuergesetz und die Steuergesetze des Bundes sehen heute vor, dass bei allen Einkommensarten nur das Nettoeinkommen steuerbar ist. Die bei der Einkommenserzielung anfallenden Gewinnungskosten können in Abzug gebracht werden. Mit Bezug auf die Berufskosten bedeutet dies, dass notwendige Fahrkosten für die Fahrt zur Arbeit in Abzug gebracht werden können.

Die eidgenössischen Räte haben die Volksinitiative «für den öffentlichen Verkehr» und Finanzierung und Ausbau der Eisenbahninfrastruktur FABI (Nr. 12.016⁵) beraten. Die Vorlage sieht unter anderem vor, dass bei den Fahrkosten eine Obergrenze von CHF 3'000 eingeführt werden soll, d.h. etwas unterhalb der Kosten eines Generalabonnementes 2. Klasse für den öffentlichen Verkehr (CHF 3'550). Die Plafonierung würde für die direkte Bundessteuer gelten. Die Kantone wären frei, ob sie ebenfalls eine Plafonierung vorsehen wollen.

Der Regierungsrat hat sich in seiner Vernehmlassung vom 6. Juli 2011 zustimmend zur geplanten Begrenzung des Fahrkostenabzugs geäussert. Dementsprechend hat er am 7. Dezember 2011 die Motion 192-2011 Hofmann (Bern, SP) «Beim Fahrkostenabzug im Rahmen des Steuerrechts eine Höchstgrenze einführen» zur Annahme als Postulat empfohlen. Es müsse zunächst abgewartet werden, ob und in welcher Form der Bundesgesetzgeber eine Plafonierung des Fahrkostenabzugs vorsieht. Danach kann der Regierungsrat eine Anpassung des Steuergesetzes prüfen. [...]

Am 17. Juni 2013 wurde die letzte Differenz zwischen National- und Ständerat ausgeräumt. Die Vorlage muss nun noch (in der Juni-Session) die Schlussabstimmung in beiden Räten überstehen. Danach folgt 2014 eine Volksabstimmung (Änderung der Bundesverfassung).

Sofern die Änderung auf Bundesebene in Kraft tritt, kann das bernische Steuergesetz entsprechend angepasst werden. Als Massnahme für den Topf 1 sieht der Regierungsrat eine Begrenzung des Fahrkostenabzuges auf CHF 3'000 vor, was zu Mehreinnahmen von CHF 54 Millionen beim Kanton und CHF 28 Millionen bei den Gemeinden führen würde. Aufgrund der oben aufgezeigten zeitlichen Verhältnisse (Volksabstimmung auf Bundesebene im 2014 mit unbestimmtem Ausgang, noch offener Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung des Bundesrechts) kann diese Massnahme voraussichtlich frühestens per 2016 umgesetzt werden. Die erforderliche Teilrevision des Steuergesetzes könnte zwar im Rahmen des Fahrplans Gesetzesänderungen (Anhang 5) erfolgen. Der Zeitpunkt des Inkrafttretens müsste aber zwingend mit dem Inkrafttreten der Änderung des Bundesrechts abgestimmt werden. Der Regierungsrat beabsichtigt die Plafonierung des Fahrkostenabzugs, bzw. die damit verbundene Anpassung des Steuergesetzes nach Möglichkeit bereits auf das Jahr 2015 hin in Kraft zu setzen.“

³ Vgl. [Internetseite des Regierungsrats](#)

⁴ [Bericht](#) des Regierungsrats an den Grossen Rat vom 26. Juni 2013

⁵ Nr. [12.016](#) – Geschäft des Bundesrates, Volksinitiative "Für den öffentlichen Verkehr" und Finanzierung und Ausbau der Eisenbahninfrastruktur FABI.

Der Bundesbeschluss vom 20. Juni 2013 über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur (Direkter Gegenentwurf zur Volksinitiative «Für den öffentlichen Verkehr») wurde mit Volksabstimmung vom 9. Februar 2014 mit 62 Prozent Ja-Stimmen und von 19 Kantonen und 6 Halbkantonen angenommen. Das von den eidgenössischen Räten bereits beschlossene **Bundesgesetz** vom 21. Juni 2013 über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur (FABIG⁶) tritt am 1. Januar 2016 in Kraft⁷.

Mit dem FABIG werden Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) geändert. Die revidierten Bestimmungen sehen eine Begrenzung des Fahrkostenabzugs vor:

Artikel 26 Absatz 1 Buchstabe a DBG lautet neu:

Als Berufskosten werden abgezogen:

a. die notwendigen Kosten bis zu einem Maximalbetrag von 3000 Franken für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte;

Artikel 9 Absatz 1 StHG lautet neu:

¹ Von den gesamten steuerbaren Einkünften werden die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge abgezogen. Zu den notwendigen Aufwendungen gehören auch die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten. Für die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte kann ein Maximalbetrag festgesetzt werden.

Gestützt auf die Kann-Formulierung steht es den Kantonen somit **frei**, ob sie eine dem Bundesrecht entsprechende Regelung im kantonalen Steuergesetz vorsehen wollen. Es handelt sich somit **nicht** um eine verbindliche Vorgabe des Bundesgesetzgebers.

Die bundesrechtlichen Vorgaben erlauben es den Kantonen, einen Höchstbetrag vorzusehen. Andere kantonale Regelungen wären nicht zulässig. Alternative Modelle (prozentmässig begrenzter Abzug der Fahrkosten, Beschränkung des Abzugs auf Fahrkosten, die einen bestimmten „Selbstbehalt“ übersteigen etc.) werden deshalb nicht näher geprüft.

Der Regierungsrat geht davon aus, dass die bei der direkten Bundessteuer vorgesehene Begrenzung des Fahrkostenabzugs eine positive **Lenkungswirkung** entfaltet und dazu beiträgt, dass Wohn- und Arbeitsort näher zusammen rücken. Indem bei den Kantons- und Gemeindesteuern die gleiche Begrenzung vorgesehen wird, kann dieser Effekt deutlich verstärkt werden. Die Begrenzung des Fahrkostenabzugs auf CHF 3'000 stellt ausserdem die wesentlichste einnahmenseitige Massnahme im Paket der **Angebots- und Strukturüberprüfung** (ASP 2014) dar. Die finanziellen Perspektiven des Kantons erlauben es nicht, auf diesen bedeutenden Baustein zur Gesundung der Kantonsfinanzen zu verzichten.

2.2 Planungserklärung des Grossen Rates

Im Rahmen der Beratung der ASP 2014 in der Novembersession 2013 hat der **Grosse Rat** folgende **Planungserklärung** abgegeben:

SVP, BDP, FDP, EDU (Haas) Planungserklärung:

⁶ [Schlussabstimmungstext](#)

⁷ Bundesratsbeschluss über die bedingte Inkraftsetzung des Bundesbeschlusses vom 20. Juni 2013 über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur (direkter Gegenentwurf zur Volksinitiative «Für den öffentlichen Verkehr») ([BBL 2014 4113](#))

Plafonierung Fahrkostenabzug: Mit Rücksicht auf die peripheren Regionen ist bloss ein Maximalabzug zur Plafonierung der „Ausreisser nach oben“ festzulegen. Zudem sind die Ansätze der anderen Kantone zu berücksichtigen.

2.3 Interkantonaler Vergleich

Zum heutigen Zeitpunkt (Oktober 2014) ist erst teilweise bekannt, ob und in welcher Form andere Kantone eine Begrenzung des Fahrkostenabzugs einführen werden. Bisher hat noch kein Kanton eine Begrenzung der Fahrkosten auf CHF 3'000 beschlossen:

Vorreiter ist der Kanton **Appenzell Ausserrhoden**. Er hat eine Obergrenze von CHF 6'000 beschlossen, die am 1. Januar 2015 in Kraft tritt. Der Kanton **Nidwalden** hat am 1. September 2014 ebenfalls eine Vorlage in die Vernehmlassung geschickt, welche eine Obergrenze von CHF 6'000 vorsieht.

Der Regierungsrat des Kantons **Thurgau** hat eine Begrenzung auf CHF 4'500 vorgeschlagen⁸. Die Regierungen der Kantone **St. Gallen**, **Luzern** und **Obwalden** beantragen eine Begrenzung des Fahrkostenabzugs auf CHF 3'000. Den gleichen Antrag stellte am 29. Oktober 2014 auch der Regierungsrat des Kantons **Zürich**⁹.

Der Regierungsrat des Kantons **Solothurn** bekennt sich gegenüber dem Parlament dazu, den Pendlerabzug zu begrenzen, mahnt aber gleichzeitig zur Vorsicht. Der Kanton Solothurn weist einen erheblichen Wegpendlerüberschuss auf und profitiere damit stark von den Zentren Zürich, Basel und Bern. «Eine massive Kürzung des Fahrkostenabzuges könnte deshalb Gutverdienende veranlassen, in die Nähe des Arbeitsortes umzuziehen, und andere vom Zuzug abhalten». Der Solothurner Regierungsrat will sich deshalb noch nicht festlegen bezüglich der Höhe der Begrenzung¹⁰.

Mit einer Motion wollen die Grünen den Pendlerabzug im Kanton **Aargau** auf CHF 3'000 beschränken. Noch vor der Diskussion im Grossen Rat kündigte der TCS bereits das Referendum gegen den Vorstoss an¹¹.

Die folgende Darstellung¹² gibt einen aktuellen Überblick (Stand September 2014, noch ohne Antrag des Regierungsrats Kantons Zürich):

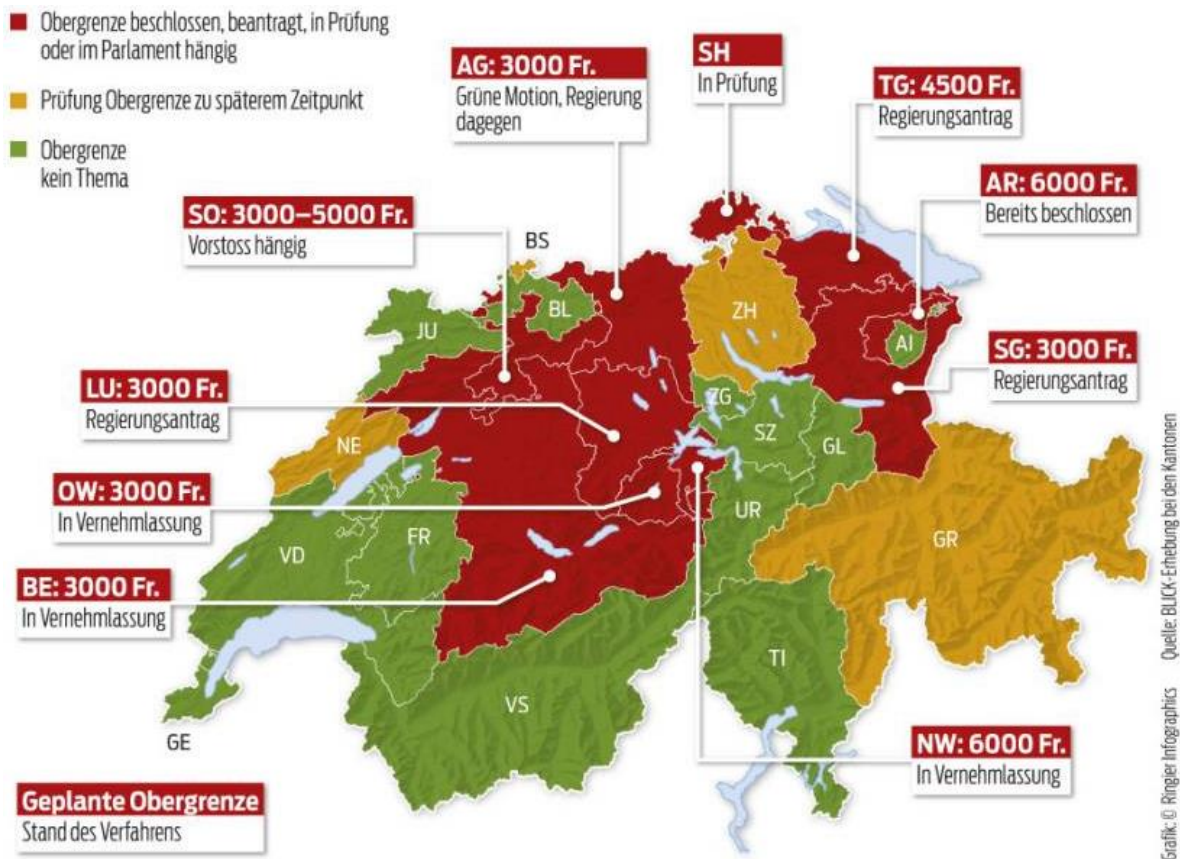
⁸ Thurgauer Zeitung vom 10. Mai 2014 «[Pendlerabzug füllt die Kasse](#)»

⁹ Medienmitteilung Regierungsrat Kanton Zürich vom 29. Oktober 2014: «[Pendlerabzug soll begrenzt werden](#)»

¹⁰ Solothurner Zeitung vom 13. August 2014: «[Regierung will den Pendlerabzug begrenzen, gibt aber keine Limite bekannt](#)»

¹¹ Aargauer Zeitung vom 24. Mai 2014 «[Auf 3000 Franken begrenzen? - Grüne und TCS streiten über Pendlerabzug](#)»

¹² Blick vom 1. September 2014 «[Weniger Steuerabzüge! Autofahrer müssen doppelt bluten: Kantone schröpfen Pendler](#)»



2.4 Verfassungsrechtliche Überlegungen

Die Begrenzung des Fahrkostenabzugs ist aus verfassungsmässiger Sicht problematisch, weil sie in vielen Fällen zu einer Überbesteuerung führt: Wenn die zur Erzielung eines Lohneinkommens notwendigen Kosten nicht vollumfänglich zum Abzug zugelassen werden, wird im Ergebnis ein Einkommen besteuert, das gar nicht erzielt wurde.

Das widerspricht grundsätzlich dem verfassungsmässigen Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung, BV; SR 101), insbesondere falls die Begrenzung des Fahrkostenabzuges einzig und alleine aus fiskalischen Gründen erfolgen würde¹³. Allerdings sind die Begrenzung des Fahrkostenabzuges sowie die Ermächtigung an die Kantone, eine solche Begrenzung einzuführen, ausdrücklich im Bundesrecht (DBG und StHG) vorgesehen, weshalb ihre Anwendbarkeit nicht auf Verfassungsmässigkeit hin überprüft werden kann.

Setzt das kantonale Steuergesetz lediglich Bestimmungen des Bundes um, die im Steuerharmonisierungsgesetz enthalten sind, greift das verfassungsrechtliche Anwendungsgebot auch auf das kantonale Recht durch (vgl. BGE 136 I 49). Bezogen auf die Begrenzung des Fahrkostenabzuges bedeutet dies, dass der kantonale Gesetzgeber eine Begrenzung analog DBG vorsehen darf. Eine entsprechende gesetzliche Regelung könnte kaum mit Erfolg gerichtlich angefochten werden.

Das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer und das Steuerharmonisierungsgesetz sehen eine Begrenzung der Fahrkosten nur für Personen vor, die ein Lohneinkommen beziehen. Personen, die einer selbständigen Erwerbstätigkeit nachgehen, können weiterhin sämtliche

¹³ Vgl. zu diesem Thema insb. auch den Aufsatz von Severin Koller, MLaw in ASA 80 Nr. 11-12 - Mai/Juni 2012.

geschäftsmässig begründeten Fahrkosten zum Abzug bringen. Die daraus resultierende Ungleichbehandlung widerspricht dem verfassungsmässigen Gebot der Gleichbehandlung (Art. 8 BV). Aber auch hier gilt: Weil die Ungleichbehandlung im Bundesrecht (DBG und StHG) vorgesehen ist, kann die kantonale Bestimmung nicht auf Verfassungsmässigkeit hin überprüft werden.

2.5 Auswirkungen der Massnahme

Im Kanton Bern gibt es rund 400'000 Steuererklärungen von Ehepaaren oder Alleinstehenden, die einen Nettolohn enthalten. Das entspricht ca. 500'000 Personen. Gemäss Bundesamt für Statistik sind 90 Prozent der erwerbstätigen Personen Pendler (Quelle: BfS-Statistik zur Pendlermobilität). Von den erwähnten 500'000 Personen machen 400'000 (bzw. 80%) Fahrkosten geltend.

Die folgende Übersicht zeigt, wie viele Personen mit Fahrkostenabzug von einer Begrenzung des Fahrkostenabzugs betroffen wären. Würden die Fahrkosten auf CHF 3'000 begrenzt, wären 31.59 Prozent der Personen mit Fahrkosten, d.h. insgesamt 127'000 Personen betroffen.

Geltend gemachte Fahrkosten von 400'000 Personen mit Fahrkosten:

Gewährter Abzug für Fahrkosten (in CHF)	Personen (mit Lohneinkommen)	%
1 bis 3'000	275'000	68.41
3'001 bis 5'000	62'000	15.42
5'001 bis 7'000	25'000	6.21
7'001 bis 10'000	21'000	5.22
über 10'000	19'000	4.72
Total	402'000	100

Die Kosten für die **Benutzung eines privaten Motorfahrzeugs** dürfen nur geltend gemacht werden, wenn die Benutzung des öffentlichen Verkehrs nicht möglich oder nicht zumutbar ist (vgl. Ziff. 6.1 der Wegleitung zum Ausfüllen der Steuererklärung). Beim Ausfüllen der Steuererklärung ist der Arbeitsort anzugeben. Die Zumutbarkeit des öffentlichen Verkehrs wird von der Steuerverwaltung geprüft.

Der **zulässige Abzug** bei Nutzung des privaten Autos beträgt je nach Fahrleistung pro Jahr zwischen CHF 0.50 und CHF 0.70 pro Kilometer (vgl. Ziff. 6.1 der Wegleitung zum Ausfüllen der Steuererklärung). Der Nachweis höherer Kosten bleibt vorbehalten.

Der Kanton Bern weist aktuell einen **positiven Pendlersaldo** auf. Das bedeutet, dass mehr Personen in den Kanton Bern pendeln, um hier zu arbeiten als umgekehrt¹⁴. Volkswirtschaftlich wünschenswert wäre eigentlich die umgekehrte Situation, da Personen, die lediglich in den Kanton Bern zupendeln, um hier zu arbeiten, weiterhin im Wohnsitzkanton steuerpflichtig bleiben.

Aus der vorgeschlagenen Begrenzung der Fahrkosten resultiert für die Betroffenen eine Verteuerung des Pendelns, so dass die Attraktivität des Wegpendelns abnimmt. Der bereits heute positive Pendlersaldo könnte sich dadurch weiter erhöhen.

Würden die massgeblichen Nachbarkantone (die meisten Zupendler kommen aus den Kantonen Solothurn und Freiburg) die Fahrkosten im gleichen Umfang begrenzen, würde auch dort die Attraktivität des Wegpendelns abnehmen. Wenn die Begrenzung der Fahrkosten für alle Zu- und Wegpendelnden dazu führt, dass die Betroffenen ihren Wohnsitz tendenziell an den

¹⁴ Vgl. Antwort des Regierungsrates zur Interpellation [315-2013](#) „Steuerausfall durch Pendler im Kanton Bern?“ vom 20. November 2013.

Arbeitsort verlegen, könnte - wegen dem heute positiven Pendlersaldo - mit einem positiven Wohnsitzwechselsaldo gerechnet werden. Bedingung für dieses Szenario ist allerdings, dass die Kantone Solothurn und Freiburg die Fahrkosten im gleichen Umfang begrenzen. Ob und in welchem Umfang diese Kantone eine Begrenzung einführen, steht noch nicht fest.

Aus der folgenden Übersicht ist ersichtlich, welche **Mehreinnahmen** bei einer Begrenzung des Fahrkostenabzugs resultieren würden. Würden die Fahrkosten auf CHF 3'000 begrenzt, hätte das jährliche Mehreinnahmen von CHF 53 Mio. beim Kanton und CHF 28 Mio. bei den Gemeinden zur Folge.

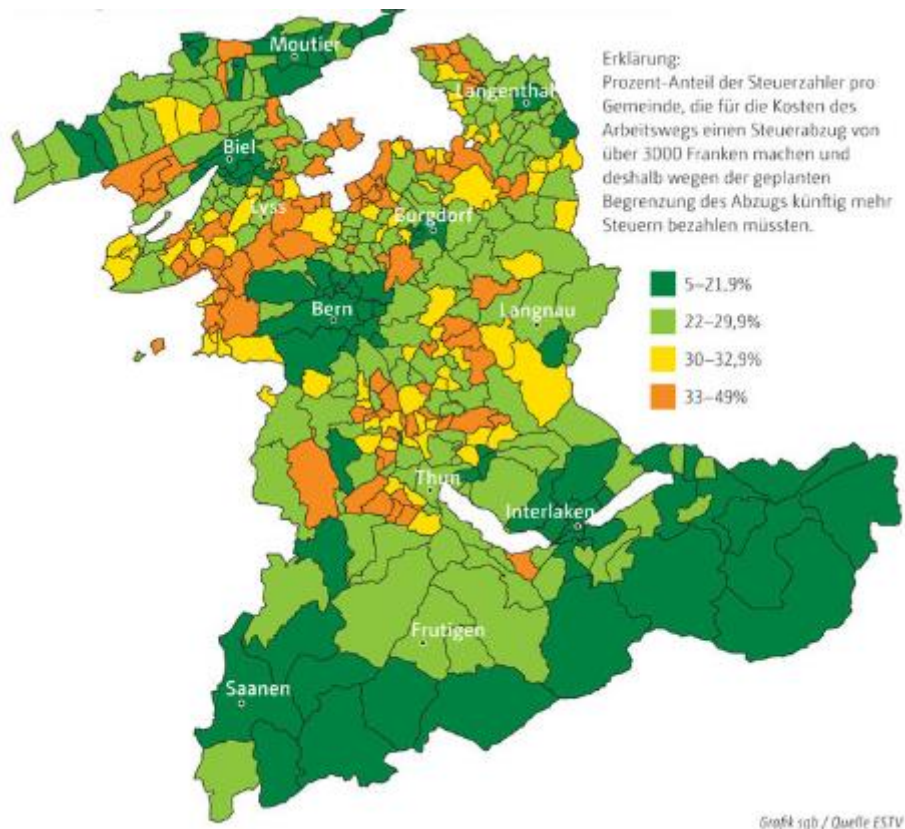
Mehreinnahmen bei Begrenzung des Fahrkostenabzugs:

Maximaler Fahrkostenabzug (in CHF)	Kantonsteuern (in Mio. CHF)	Gemeindesteuern (in Mio. CHF)
3'000	53.0	28.0
5'000	31.0	16.3
(GA 1. Klasse) 5'800	25.0	13.2
10'000	7.5	4.0
20'000	0.3	0.2

Von der Begrenzung der Fahrkosten wären in erster Linie jene Personen betroffen, die einen längeren Arbeitsweg in die Städte Bern, Biel und Burgdorf oder an einen ausserkantonalen Arbeitsort in Kauf nehmen. Kaum betroffen sind Personen, die in den erwähnten Städten wohnen und arbeiten sowie jene Personen, die ausserhalb der Städte wohnen und arbeiten.

Die folgende Abbildung¹⁵ zeigt den Prozent-Anteil der Personen mit Fahrkosten von mehr als CHF 3'000:

¹⁵ Berner Zeitung vom 10. Januar 2014 «[Pendlerabzug: Nicht nur die Städter würden verschont](#)»



Der Anteil der Personen, die mehr als CHF 3'000 für die Kosten des Arbeitswegs geltend machen, ist in den Städten und beispielsweise im Oberland (Region Saanen, Adelboden, Grindelwald, Interlaken) relativ klein. Mit Bezug auf das Berner Oberland ist allerdings davon auszugehen, dass es sich bei den (relativ wenigen) Pendlern um solche mit besonders langen Arbeitswegen handelt. Sie haben deshalb überdurchschnittlich hohe Fahrkosten und sind von der Begrenzung auf CHF 3'000 besonders betroffen. Die Betroffenheit in dieser Region wäre also zwar zahlenmässig gering, im Einzelfall dann aber besonders stark.

Wie sich eine Begrenzung des Fahrkostenabzugs auf das Verhalten von Personen mit hohen Fahrkosten auswirken würde, ist schwer zu sagen:

Bei Personen mit hohen Fahrkosten ist davon auszugehen, dass gute Gründe oder sogar eigentliche Zwänge bestehen, die hohen Fahrkosten in Kauf zu nehmen. Die steuerliche Abziehbarkeit der notwendigen Fahrkosten führt nicht zu einer Kompensation der angefallenen Fahrkosten. Die daraus resultierende Steuerreduktion führt - je nach Höhe des steuerbaren Einkommens - lediglich zu einer Kompensation von rund 20 bis 30 Prozent der anfallenden Fahrkosten, da die Fahrkosten nicht vom Steuerbetrag, sondern nur vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden können. Hohe Fahrkosten werden deshalb bereits heute - wo möglich - vermieden.

Kann eine Person mit Lohneinkommen ihren Arbeitsort frei wählen, berücksichtigt sie die anfallenden Fahrkosten schon heute. Kann der Arbeitsort nicht frei gewählt werden, führt die Begrenzung des Fahrkostenabzugs nicht zu einer Aufgabe der Anstellung. Der betroffenen Person bieten sich grundsätzlich folgende drei Möglichkeiten:

1. Inkaufnahmen der höheren Steuerbelastung und des daraus resultierenden tieferen frei verfügbaren Einkommens.
2. Bezug einer Wohnung am Arbeitsort während der Woche: Steuerlich abziehbar sind dann die gesamten Kosten des Wochenaufenthalts (notwendigerweise anfallende Wohnkosten, Kosten der auswärtigen Verpflegung am Wochenaufenthaltsort, Fahrkosten bis CHF 3'000 für die tägliche Fahrt zur Arbeit und die gesamten notwendigen Fahrkosten für die Fahrten zwischen Wohnsitz am Wochenende und Wochenaufenthaltsort, vgl. hinten Ziffer 5.2).
3. Wechsel des Wohnsitzes an den - allenfalls ausserkantonalen - Arbeitsort.

2.6 Schlussfolgerungen

Entsprechend seiner Vernehmlassung vom 6. Juli 2011, dem ASP-Bericht vom 26. Juni 2013 und in Anbetracht der mittel- und langfristigen finanzpolitischen Herausforderungen schlägt der Regierungsrat vor, eine Begrenzung des Fahrkostenabzugs analog der Regelung im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vorzusehen und den zulässigen Abzug auf CHF 3'000 zu begrenzen.

Die Begrenzung des Fahrkostenabzugs auf CHF 3'000 stellt die wesentlichste einnahmenseitige Massnahme im Paket der Angebots- und Strukturüberprüfung (ASP 2014) dar. Die finanziellen Perspektiven des Kantons erlauben es nach Auffassung der Regierung nicht, auf diesen bedeutenden Baustein zur Gesundung der Kantonsfinanzen zu verzichten. Im Hinblick auf die anstehenden finanzpolitischen Herausforderungen hält der Regierungsrat an seinem Antrag fest und sieht wie bei der direkten Bundessteuer eine Begrenzung auf CHF 3'000 vor. Höhere Maximalbeträge oder ein Verzicht auf die Fahrkostenbegrenzung sind nach Auffassung der Regierung abzulehnen.

Zur praktischen Umsetzung der Fahrkostenbegrenzung siehe die Erläuterungen hinten Ziffer 5.2.

3 Umsetzung von zwingendem Bundesrecht

3.1 Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten

Das geltende Steuerrecht sieht vor, dass die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten abziehbar sind. Die Praxis erlaubt den Abzug der Kosten für die mit dem gegenwärtigen Beruf zusammenhängende Weiterbildung, den Abzug der Kosten für die durch äussere Umstände bedingte Umschulung und den Abzug für die Kosten des beruflichen Wiedereinstiegs. Eine betragsmässige Begrenzung des zulässigen Abzugs gibt es nicht. Steuerlich nicht abziehbar sind die eigentlichen Ausbildungskosten (Kosten für Erst- und Zweitausbildungen) und die sogenannten Berufsaufstiegskosten.

In der Praxis stellen sich oft heikle Abgrenzungsfragen, weil jeweils unklar ist, ob eine (steuerlich abziehbare) Weiterbildung vorliegt oder ob es sich um eine (nicht abziehbare) Ausbildung handelt. Das Bundesgesetz vom 27. September 2013 über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten¹⁶ führt zu einer Vereinfachung der massgeblichen Bestimmungen im DBG und im StHG.

Neu ist ein **allgemeiner Abzug für berufsorientierte Aus- und Weiterbildungskosten** möglich, der sowohl die Aus- wie auch die Weiterbildungskosten unter einem Titel zusammenfasst. Die heute geltende Unterscheidung zwischen Ausbildung (freiwillige Umschulung, Berufsaufstieg, der nicht im Zusammenhang mit dem gegenwärtigen Beruf steht) und Weiterbildung (Weiterbildung, durch äussere Umstände bedingte Umschulung, beruflicher Wiedereinstieg) fällt weg. Die Einführung eines Maximalabzugs führt zu einer Begrenzung der Minder-einnahmen. Bei der direkten Bundessteuer beträgt der maximal zulässige Abzug CHF 12'000.

¹⁶ [BBL 2013 7385](#) (Entwurf: [BBI 2011 2639](#); Botschaft: [BBI 2011 2607](#))

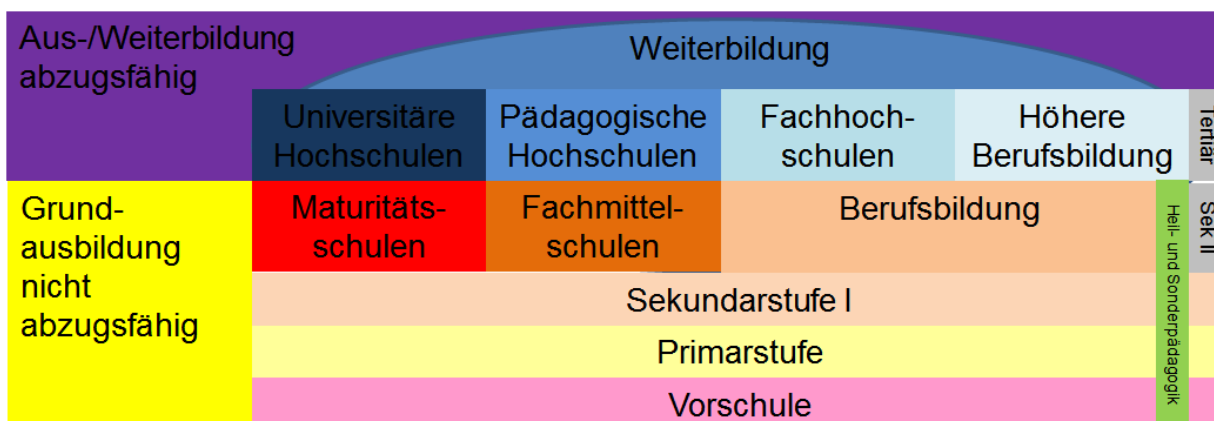
Somit sind bei der direkten Bundessteuer zukünftig alle berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten bis zum Betrag von **CHF 12'000** abziehbar.

Vom Abzug ausgeschlossen bleiben – abgesehen von den Kosten für ein Hobby bzw. einer Liebhaberei – nur die Kosten der **Grundausbildung**:

1. Bis zum 20. Geburtstag können berufsorientierte Kosten nur in Abzug gebracht werden, wenn bereits ein erster Abschluss auf der Sekundarstufe II vorliegt.
2. Ab dem 20. Geburtstag können grundsätzlich alle berufsorientierten Kosten in Abzug gebracht werden. Ausgenommen sind einzig die Kosten für den ersten Abschluss auf der Sekundarstufe II.

Als Kosten bis zum Abschluss auf der Sekundarstufe II gelten die Kosten für die obligatorische Schulausbildung (Primarstufe und Sekundarstufe I), die Maturität, die Fachmittelschulen (Diplommittelschule DMS, „so funktioniert bildung“ sfb) und die Berufslehre. Das folgende Bild gibt einen Überblick.

Abbildung Grundausbildung / Aus- und Weiterbildung



Übernimmt der Arbeitgeber berufsorientierte Aus- und Weiterbildungskosten, gibt es bei der Ermittlung des steuerbaren Geschäftserfolgs (beim Arbeitgeber) keine betragsmässige Begrenzung. Es können also - wie bisher - auch CHF 12'000 übersteigende Kosten als geschäftsmässig begründeter Aufwand geltend gemacht werden.

Die neuen bundesrechtlichen Bestimmungen treten am 1. Januar 2016 in Kraft¹⁷. Auf diesen Zeitpunkt haben die Kantone ihre Gesetze anzupassen, ansonsten findet das Bundesrecht direkt Anwendung. Die neuen Regeln sind für die Kantone somit verbindlich. Die Kantone sind lediglich frei in der Festlegung der Höhe des zulässigen Maximalabzugs.

Aus Gründen der Vereinfachung empfiehlt es sich, auf kantonaler Ebene den Betrag wie bei der direkten Bundessteuer ebenfalls auf CHF 12'000 festzulegen. Die daraus resultierenden Mehr- oder Mindereinnahmen lassen sich nur schwer abschätzen. Einerseits wird der zulässige Abzug ausgeweitet, was zu Mindereinnahmen führt, andererseits wird eine betragsmässige Begrenzung vorgesehen, was die Mindereinnahmen reduziert.

Der Bundesrat hatte in der Vernehmlassungsvorlage eine Begrenzung auf CHF 4'000 vorgesehen. Die Mehrheit der Kantone hat sich gegen eine Obergrenze ausgesprochen, die nicht mindestens CHF 12'000 beträgt: Zwölf Kantone (AG, AI, BE¹⁸, BL, GL, NE, NW, OW, SG, SH,

¹⁷ Vgl. [Medienmitteilung des EFD vom 16.04.2014](#)

¹⁸ Vgl. Vernehmlassung des Regierungsrats des Kantons Bern vom 16. Juni 2010 ([RRB 900/2010](#))

SZ, ZG) hatten sich grundsätzlich oder unter Vorbehalt einer massiv höheren Abzugsobergrenze gegen eine obere Grenze des Abzugs ausgesprochen. Elf Kantone (AR, BL, FR, GL, NW, SH, SZ, TG, VD, VS, ZG) nannten eine maximale Obergrenze von CHF 12'000¹⁹.

Aufgrund der Stellungnahmen der Kantone, die sich mehrheitlich für eine **deutlich höhere Obergrenze** ausgesprochen hatten, hat die Vorlage zuhanden des Bundesparlaments eine Obergrenze von 6'000 vorgesehen.

Der Bundesrat hat diesbezüglich in Ziffer 3.3.1 der Botschaft²⁰ ausgeführt:

„Gemäss Schätzungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) führt der beantragte Abzug von maximal 6000 Franken pro steuerpflichtige natürliche Person und Jahr bei der direkten Bundessteuer im Vergleich zur heutigen Situation zu jährlichen Mindereinnahmen von über 5 Millionen Franken. Die Vernehmlassungsvorlage sah eine Obergrenze von 4000 Franken vor. Angesichts der Tatsache dass rund 80 Prozent der Steuerpflichtigen nicht höhere Bildungskosten als 4000 gelten machen, verbleibt nur ein kleiner Prozentsatz von Steuerpflichtigen, die Abzüge zwischen 4000 und 6000 Franken geltend machen können. Aus diesem Grund werden sich die Mindereinnahmen im Vergleich zur Vernehmlassungsvorlage nicht wesentlich erhöhen. [...] Würden sich die Kantone der vom Bund gewählten Obergrenze von 6000 Franken anschliessen, so dürften sich die geschätzten jährlichen Mindereinnahmen von Kantonen und Gemeinden insgesamt auf rund 30 Millionen Franken belaufen.“

Die selbst getragenen Weiterbildungskosten betragen nur in rund 20 Prozent der Fälle mehr als CHF 4'000. Die ESTV hat die folgenden Zahlen ermittelt:

Selbst getragene Weiterbildungskosten (in CHF)	Personen (in %)
0 bis 1'000	40
1'001 bis 2'000	23
2'001 bis 3'000	10
3'001 bis 4'000	8
4'001 bis 5'000	4
mehr als 5'000	15
Total	100

Die Erhöhung der Obergrenze auf CHF 12'000 dürfte deshalb ebenfalls nicht zu signifikant höheren Mindereinnahmen führen. Ausgehend von den aufgeführten nationalen Schätzungen für die Mindereinnahmen bei den Kantonen und Gemeinden (CHF 30 Mio.) kann mit **Minder-einnahmen für die Kantons- und Gemeindesteuern von insgesamt rund CHF 3 Mio.** gerechnet werden.

Der Regierungsrat schlägt vor, den Betrag von CHF 12'000 bei der Bundessteuer auch bei den Kantons- und Gemeindesteuern als Obergrenze vorzusehen. Der Betrag ist hoch genug, um eine Verschlechterung gegenüber dem geltenden Recht in den allermeisten Fällen auszuschliessen. Zudem kann mit einer gleich hohen Obergrenze bei der direkten Bundessteuer und bei den Kantons- und Gemeindesteuern eine Verkomplizierung des Steuerrechts vermieden werden. Hohe Aus- und Weiterbildungskosten führen in der Zukunft zu einem höherem steuerbaren Lohn Einkommen. Weil ein starker Konnex zwischen Aus- und Weiterbildungskosten und erzielbarem Einkommen besteht, ist es gerechtfertigt, auch relativ hohe Aus- und Weiterbildungskosten steuerlich zum Abzug zuzulassen.

¹⁹ Vgl. [Ergebnisbericht](#) zum Vernehmlassungsverfahren auf Bundesebene

²⁰ Vgl. Botschaft: [BBl 2011 2607](#)

3.2 Rückkaufswert laufender Leibrenten (Art. 50 StG)

Gemäss Artikel 50 StG²¹ unterliegen Lebensversicherungen mit ihrem Steuerwert der Vermögenssteuer. Ihnen gleichgestellt sind gemäss dem geltenden Wortlaut auch die rückkaufsfähigen Rentenversicherungen, allerdings nur solange der Bezug der Rente aufgeschoben ist, also solange die Rente noch nicht läuft. Rund die Hälfte der schweizerischen Kantone kannte eine entsprechende Bestimmung, die sicherstellen sollte, dass es bei laufender Rente nicht zu einer Überbesteuerung kommt. Zu einer Überbesteuerung kommt es, wenn nebst einer Einkommenssteuer (auf 60% der Rente) zusätzlich eine Vermögenssteuer geschuldet ist. Weil es sich bei Leibrenten anteilmässig um eine Kapitalrückzahlung handelt und die tatsächliche Zinskomponente in der Regel deutlich weniger als 60 Prozent beträgt, führte die bis Ende 2000 geltende Pauschale von 60 Prozent zu einer ungerechtfertigt hohen Belastung. Seit die Pauschale nur noch 40 Prozent beträgt (seit dem 01.01.2001) hat dieses Argument allerdings nicht mehr die ursprüngliche Bedeutung.

Das Bundesgericht hat mit einem Entscheid vom 1. Mai 2012 ([2C_337/2011](#)) entschieden, dass gemäss StHG **auch der Rückkaufswert laufender Leibrenten** zwingend zum steuerbaren Vermögen gerechnet werden muss. Widersprechende kantonale Regelungen seien nicht gültig. Die gesetzliche Einschränkung auf aufgeschobene Renten wurde deshalb seit der Steuerperiode 2013 nicht mehr angewendet. Rückkaufsfähige Rentenversicherungen unterliegen seit dem 1. Januar 2013 **immer** mit ihrem Steuerwert der Vermögenssteuer. Das gilt nicht nur bei einer aufgeschobenen Rente, sondern auch bei einer laufenden Rente.

Mit der vorliegenden Änderung wird die Bestimmung der aktuellen Praxis bzw. den gemäss Bundesgericht klaren Vorgaben des StHG angepasst.

3.3 Verjährungsfristen im Steuerstrafrecht (Art. 229 StG)

Artikel 229 regelt die Verjährungsfristen im Steuerstrafrecht entsprechend den verbindlichen Vorgaben im DBG und StHG. Die Bestimmung wurde im Rahmen der Teilrevision des Steuergesetzes vom 26. März 2013 an die geplante Regelung auf Bundesebene angepasst. Die Änderung ist allerdings noch nicht in Kraft. Der Regierungsrat wird den Zeitpunkt des Inkrafttretens auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderungen auf Bundesebene (voraussichtlich 01.01.2017) abstimmen.

Die Eidgenössischen Räte haben das Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches (StGB) am 26. September 2014 angenommen ([Geschäft Nr. 12.036](#)). Entgegen dem ursprünglichen Antrag des Bundesrats wurde die Verjährungsfrist für die Strafverfolgung bei vollendeter Steuerhinterziehung auf zehn Jahre (statt 15 Jahre) festgesetzt. Artikel 229 StG ist deshalb in diesem Punkt an die Bestimmungen des DBG und StHG anzupassen. Der Regierungsrat wird den Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Änderung festlegen (vgl. Abs. 1).

4 Vereinfachungen und Bedürfnisse der Praxis

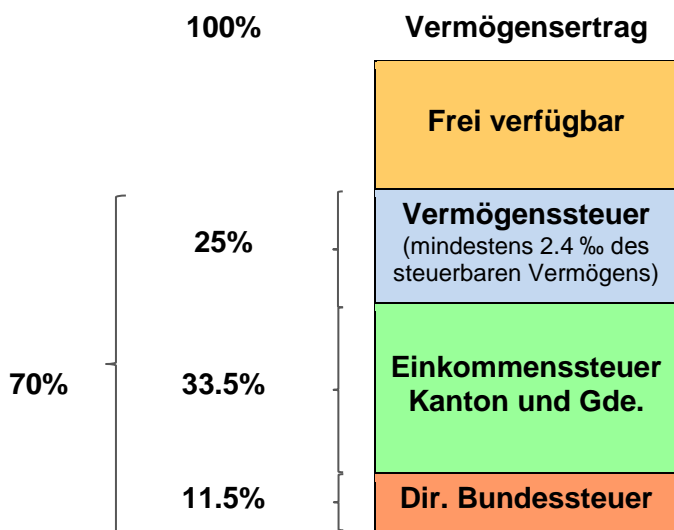
4.1 Höchstbelastung bei der Vermögenssteuer (Art. 66 StG)

Artikel 66 StG begrenzt die geschuldete Vermögenssteuer auf 25 Prozent des Vermögensertrags. Die Vermögenssteuerbremse kommt bei ertragsschwachem Vermögen zum Tragen und stellt sicher, dass der aus dem steuerbaren Vermögen erzielte Vermögensertrag zur Bezahlung sämtlicher Steuerforderungen ausreicht. Die Substanz des Vermögens soll hierfür nicht beansprucht werden müssen. Die Vermögenssteuerbremse kommt in insgesamt 91'000 von 650'000 Steuerklärungen zur Anwendung.

²¹ Steuergesetz vom 21. Mai 2000 (StG; BSG 661.11)

Die Funktionsweise der Bestimmung wurde jeweils wie folgt dargestellt:

Grafik:



Entsprechend dem Grundgedanken der Bestimmung wird die Vermögenssteuer in der Praxis auf 25 Prozent des Vermögensertrags **aus dem im Kanton Bern steuerbaren Vermögen** beschränkt. Der in anderen Kantonen oder im Ausland erzielte Vermögensertrag hat in diesem Zusammenhang keine Bedeutung.

Würde die Vermögenssteuer stattdessen auf 25 Prozent des weltweiten Vermögensertrags beschränkt, käme die Vermögenssteuerbremse beim Vorliegen ausserkantonaler Erträge kaum mehr zum Tragen. Das ist nicht der Sinn der Bestimmung.

Das Verwaltungsgericht ist in einem Entscheid vom 6. August 2014 zum Schluss gekommen, dass bei der Begrenzung der bernischen Vermögenssteuer auch die Vermögenserträge ausserhalb des Kantons berücksichtigt werden müssten. Der Wortlaut der Bestimmung sei nicht eindeutig.

Die Auslegung der Bestimmung führte das Verwaltungsgericht zu folgendem Ergebnis:

«Mithin erfolgt die Begrenzung gemäss Art. 66 Abs. 1 StG richtigerweise so, dass der gesamte Vermögensertrag der steuerpflichtigen Person mit jener Vermögenssteuer verglichen wird, die dann geschuldet wäre, wenn das ganze Vermögen im Kanton Bern steuerbar wäre (Variante 3). Macht die so berechnete Steuer mehr als 25 % des gesamten Vermögensertrags aus, so wird die auf dem bernischen Vermögen geschuldete Steuer anteilmässig gekürzt, wobei sie 2,5 Promille des im Kanton Bern steuerbaren Vermögens nicht unterschreiten darf.»

In der Auslegung des Verwaltungsgerichts muss also zunächst geprüft werden, ob die Vermögenssteuerbremse zum Tragen käme, wenn sich die bernische Steuerpflicht auf das ganze (weltweite) Vermögen erstrecken würde. Wenn das der Fall ist, muss die bernische Vermögenssteuer im gleichen Umfang gekürzt werden.

Die Auslegung des Verwaltungsgerichts entspricht nicht dem Grundgedanken der Bestimmung. Da die Ermittlung einer hypothetischen Vermögenssteuer auf dem weltweiten Vermögen keine Rückschlüsse auf die tatsächliche Steuerbelastung in anderen Kantonen und im Ausland zulässt, ist die vom Verwaltungsgericht bestimmte Methode zur Vermeidung einer konfiskatorischen Besteuerung **ungeeignet**.

Die Auslegung durch das Verwaltungsgericht würde dazu führen, dass gewisse Personen, die bisher von der Vermögenssteuerbremse profitieren konnten, **zukünftig höhere Vermögenssteuern** zahlen müssten.

Ein einfaches **Beispiel** kann das verdeutlichen:

Die Ehegatten Steiner (evangelisch-reformiert) sind Eigentümer einer Eigentumswohnung in der Gemeinde Bern. Sie besitzen ausserdem eine Ferienwohnung im Wallis, die sie regelmässig vermieten. Ihre Verhältnisse präsentieren sich wie folgt:

	Kanton Bern	Kanton Wallis
Steuerbares Vermögen (in CHF)	500'000	500'000
Nettovermögensertrag (in CHF) (Eigenmietwert abzgl. Schuldzinsen und Unterhaltskosten)	5'000	10'000
Rendite	1%	2%
Satzbestimmendes Vermögen (in CHF)	1'000'000	1'000'000
Ordentliche Vermögenssteuer (in CHF)	2'154	----
Max. 25% Vermögensertrag (in CHF)	1'250	
Mind. 2.4‰ des steuerbaren Vermögens (in CHF)	1'200	
Geschuldete Vermögenssteuer (in CHF)	1'250	
Gewährte Reduktion	42%	

Aus der Darstellung ist ersichtlich, dass im Kanton Bern eine vergleichsweise tiefe Rendite von einem Prozent erzielt wird. Das führt zu einer Reduktion der ordentlichen Vermögenssteuer um 42 Prozent. Die geschuldete Vermögenssteuer beträgt deshalb **CHF 1'250** anstatt CHF 2'154.

Würden die Vermögensverhältnisse im Kanton Wallis mitberücksichtigt, wo eine Rendite von zwei Prozent erzielt wird, würde die bernische Vermögenssteuer nur um 13 Prozent reduziert. Die geschuldete Vermögenssteuer würde **CHF 1'873** betragen. Für die Ehegatten Steiner würde gegenüber heute bei der Vermögenssteuer eine Steuererhöhung von rund 50 Prozent resultieren.

	Kanton Bern	Kanton Wallis	Gesamt
Steuerbares Vermögen (in CHF)	500'000	500'000	1'000'000
Nettovermögensertrag (Eigenmietwert abzgl. Schuldzinsen und Unterhaltskosten)	5'000	10'000	15'000
Rendite	1%	2%	1.5%
Satzbestimmendes Vermögen (in CHF)	1'000'000	1'000'000	1'000'000
Ordentliche Vermögenssteuer (in CHF)	2'154	----	4'308
Max. 25% Vermögensertrag (in CHF)	1'250		3'750
Mind. 2.4‰ des steuerbaren Vermögens (in CHF)	1'200		2'400
weltweite Vermögenssteuer (in CHF)			3'750
Hypothetische Reduktion			13%
Zu gewährende Reduktion	13%		
Geschuldete Vermögenssteuer (in CHF)	1'873		

Für eine Berücksichtigung der ausserkantonalen Werte fehlt es an einer sachlichen Begründung. Die in anderen Kantonen oder im Ausland erzielten Renditen dürfen keinen Einfluss auf

die bernische Vermögenssteuer haben. Das muss auch dann gelten, wenn in anderen Kantonen oder im Ausland Vermögen mit einer tiefen Rendite liegt. Die ausserhalb des Kantons Bern erzielte Rendite darf in diesen Fällen kein Grund für eine Herabsetzung der bernischen Vermögenssteuer sein.

Wollte man eine übermässige Besteuerung der kantonalen und der ausserkantonalen Werte vermeiden, müsste man die Höhe der Steuerbelastung in den anderen Kantonen bzw. im Ausland ermitteln. Das ist praktisch nicht möglich.

Die vom Verwaltungsgericht bestimmte Methode ist zur Vermeidung einer konfiskatorischen Besteuerung ungeeignet. Sie führt abgesehen davon zu einer starken Verkomplizierung.

Die kantonale Steuerverwaltung hat den Entscheid des Verwaltungsgerichts deshalb beim Bundesgericht angefochten. In der Beschwerde an das Bundesgericht werden neben den hier aufgeführten Überlegungen auch verfassungsrechtliche und rechtsvergleichende Aspekte berücksichtigt.

- Aus verfassungsrechtlicher Sicht ist der kantonale Gesetzgeber gehalten, die Kantons- und Gemeindesteuern so zu gestalten, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Personen berücksichtigt wird. Der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verpflichtet das Gemeinwesen primär mit Bezug auf die der eigenen Steuerhoheit unterliegenden Werte (Einkommen und Vermögen). Inwieweit den in anderen Kantonen steuerbaren Werten Rechnung zu tragen ist, ergibt sich aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum Verbot der Doppelbesteuerung. Als Folge davon werden beispielsweise Gewinnungskostenüberschüsse in anderen Kantonen bei der Bemessung des steuerbaren Einkommens und generell alle ausserkantonalen Werte bei der Bemessung der geschuldeten Steuer berücksichtigt. Daraus kann aber nicht geschlossen werden, dass bei der Vermeidung einer übermässigen Besteuerung des bernischen Vermögens auch ausserkantonalen Werte mitberücksichtigt werden müssen. Bei der vom bernischen Gesetzgeber gewollten Begrenzung der bernischen Vermögenssteuer spielen ausserkantonalen Werte keine Rolle.
- Bei der Interpretation der geltenden Vermögenssteuerbremse können Vergleiche mit der Praxis anderer Kantone hilfreich sein, soweit diese vergleichbare Regeln kennen. Zu denken ist an die Kantone Basel-Stadt und Aargau. Die Abklärungen der Steuerverwaltung haben ergeben, dass im Kanton Basel-Stadt weder eine schriftliche kommunizierte Praxis noch eine diesbezügliche Rechtsprechung vorliegt. Die Details und Hintergründe der Praxis des Kantons Basel-Stadt sind unklar. Die Regelung im Kanton Aargau ist nicht mit jener des Kantons Bern vergleichbar: Dort werden die periodisch geschuldeten Einkommens- und Vermögenssteuern von Kanton, Gemeinde und Kirche auf 70 Prozent des Reineinkommens herabgesetzt, jedoch höchstens auf die Hälfte der geschuldeten Vermögenssteuern. Dem Kommentar zum Aargauer Steuergesetz ist zu entnehmen, dass die praktische Relevanz des Härteparagrafen gering ist und dass die Bestimmung nur auf Antrag um Revision einer rechtskräftigen Veranlagung zum Tragen kommt. Die diesbezügliche Praxis kann deshalb keinen Beitrag zur Auslegung des geltenden Artikel 66 StG darstellen.

Weil im Verfahren vor Bundesgericht nur eine eingeschränkte Überprüfung des Urteils möglich ist (sog. „Willikür-Rüge“), ist der Ausgang des Verfahrens offen. Der Regierungsrat schlägt deshalb vor, dass der bernische Gesetzgeber die Bestimmung entsprechend dem ursprünglichen Grundgedanken präzisiert und festhält, dass der Vermögensertrag des im Kanton Bern steuerbaren Vermögens gemeint ist. Die vor Bundesgericht hängige Beschwerde könnte zurückgezogen werden.

4.2 Aufteilung des Steuerertrags bei Quellensteuern (Art. 124 StG)

Das Steuergesetz sieht in den Artikeln 117 bis 121 für bestimmte Kategorien von quellenbesteuerten Personen (Künstler, Sportler, Referenten etc.) feste Steuersätze vor, welche sowohl die Kantons- als auch die Gemeindesteuern abdecken. Die Aufteilung der abgelieferten Steuern zwischen dem Kanton und der anspruchsberechtigten Gemeinde erfolgt gemäss Artikel 124 StG jeweils im Verhältnis zwei zu eins.

Die gleiche Aufteilungsregel muss auch für die per 1. Januar 2014 neu eingefügte Quellensteuer von 18 Prozent auf Mitarbeiterbeteiligungen (Art. 122a StG) gelten. Der Verweis in Artikel 124 StG sollte deshalb auf Artikel 122a ausgedehnt werden. Da die Anpassung dieser Bestimmung im Rahmen der Teilrevision per 1. Januar 2014 irrtümlich unterblieben ist, wird sie jetzt nachgeholt.

4.3 Regelung der Öffentlichkeit des Steuerregisters (Art. 164 StG)

4.3.1 Ausgangslage

Im Kanton Bern ist das Steuerregister öffentlich. Das bedeutet, dass sich jedermann bei der Gemeinde nach den Steuerfaktoren einer anderen Person erkundigen kann. Auf Gesuch hin sind das steuerbare Einkommen, das steuerbare Vermögen und der amtliche Wert bernischer Liegenschaften bekannt zu geben. Das bernische Steuergesetz selbst kennt keine Einschränkungen. Die Bekanntgabe von Steuerfaktoren kann deshalb in der Regel nicht verweigert werden.

In den meisten anderen Kantonen wurde die Öffentlichkeit des Steuerregisters in den vergangenen Jahren abgeschafft oder stark eingeschränkt. Im Jahr 2002 kannte noch die Hälfte der Kantone die Öffentlichkeit des Steuerregisters. Seither haben die Kantone Luzern, Uri, Schwyz, Obwalden, Schaffhausen und Aargau die Öffentlichkeit des Steuerregisters abgeschafft. Die Öffentlichkeit des Steuerregisters kennen nur noch die Kantone St. Gallen, Zürich, Freiburg, Waadt, Wallis, Neuenburg und Bern. Mit der einzigen Ausnahme des Kantons Neuenburg sehen alle Kantone in ihren Steuergesetzen Einschränkungen vor, welche dem Schutz der Privatsphäre dienen und entsprechende Bedingungen für die Auskunftserteilung vorsehen.

Die Abschaffung der Registeröffentlichkeit in den anderen Kantonen und die eingeführten Einschränkungen zeigen die abnehmende Bedeutung der Registeröffentlichkeit und die zunehmende Sensibilisierung für datenschutzrechtliche Aspekte. Aus der Optik der Standortattraktivität des Kantons hat sich die Öffentlichkeit des Steuerregisters zu einem eigentlichen Risikofaktor entwickelt. Kantone, die für Personen mit hohem Einkommen und Vermögen attraktiv sein wollen, können sich eine uneingeschränkte Öffentlichkeit des Steuerregisters kaum mehr leisten. Insbesondere Personen mit sehr hohen Einkünften und Vermögen achten bei der Wohnsitzwahl auf die persönliche Sicherheit und damit auf die Gewährleistung von Privatsphäre und Diskretion. Bei einer uneingeschränkten Öffentlichkeit des Steuerregisters kann die gewünschte Diskretion nicht gewährleistet werden.

Das bernische Steuergesetz enthält nach dem Gesagten bisher keine ausdrücklichen Regeln, unter welchen Voraussetzungen Steuerdaten erteilt oder gesperrt werden können. In der Praxis kam deshalb subsidiär das bernische Datenschutzgesetz vom 19. Februar 1986 (KDSG; BSG 152.04) zur Anwendung. Gestützt auf Artikel 14 KDSG kann die Bekanntgabe von Personendaten aus überwiegenden öffentlichen oder besonders schützenswerten privaten Interessen verweigert, eingeschränkt oder mit Auflagen verbunden werden. Weil die Regelung im Datenschutzgesetz sehr offen formuliert ist, können die betroffenen Personen kaum abschätzen, ob ein Recht auf Auskunft oder Sperrung besteht. Damit fehlt es an der nötigen Rechtssicherheit.

Im Rahmen der vorliegenden Revision soll die **in Artikel 164 StG vorgesehene Öffentlichkeit des Steuerregisters** deshalb klar geregelt und auf eine zeitgemässe Basis gestellt wer-

den. Dabei kann sich der Kanton Bern an jenen Kantonen orientieren, die die Registeröffentlichkeit noch kennen, aber im Steuergesetz eine klare Regelung vorgesehen haben.

Von der Änderung nicht betroffen sind **andere Bestimmungen der kantonalen oder eidgenössischen Gesetzgebung**, die bestimmten Institutionen oder Personen ein Recht auf Bekanntgabe von Steuerdaten geben. So können sich beispielweise Sozialdienste weiterhin auf Artikel 8c Absatz 2 Buchstabe e des Sozialhilfegesetzes²² berufen. Eine Übersicht über die Auskunftsrechte verschiedener Institutionen ist auf der Website der Steuerverwaltung zu finden²³.

4.3.2 Interkantonaler Vergleich

Nach dem Gesagten kennen nur noch sechs Kantone die Öffentlichkeit des Steuerregisters. Praktikable Regeln zur Anwendung der Registeröffentlichkeit kennen die Kantone St. Gallen und Zürich:

Im **Kanton St. Gallen** werden die letzten rechtskräftigen Steuerfaktoren bekannt gegeben, wenn der Gesuchsteller ein "wirtschaftliches Interesse" nachweist. Die Auskunftserteilung ist gebührenpflichtig. Die steuerpflichtige Person wird über die Mitteilung in Kenntnis gesetzt (Art. 162 Abs. 2 SG-StG; sGS 811.1). Die Gesuche müssen schriftlich bei der zuständigen Stelle eingereicht werden (Art. 76 SG-StV; sGS 811.11). Die massgeblichen Bestimmungen des St. Galler Steuergesetzes bzw. der zugehörigen Steuerverordnung lauten wie folgt:

"Die letzten rechtskräftigen Steuerfaktoren gemäss der Veranlagung von natürlichen Personen für Einkommen und Vermögen sowie von juristischen Personen für Gewinn und Kapital werden gegen Gebühr einem Dritten, der ein wirtschaftliches Interesse nachweist, mitgeteilt. Der Steuerpflichtige wird über diese Mitteilung in Kenntnis gesetzt."

"Gesuche um Mitteilung rechtskräftiger Steuerfaktoren müssen von Dritten, die nicht Vertreter des Steuerpflichtigen sind, schriftlich eingereicht werden. Rechtskräftige Einkommens- und Vermögenssteuerfaktoren werden vom Gemeindesteueramt, rechtskräftige Gewinn- und Kapitalsteuerfaktoren vom kantonalen Steueramt mitgeteilt."

Das erforderliche wirtschaftliche Interesse wird im St. Galler Steuerbuch wie folgt umschrieben (Steuerbuch StB 162 Nr. 1):

"Ein solches ist anzunehmen, wenn der Gesuchsteller aus konkreten geschäftlichen Gründen darauf angewiesen ist, die finanziellen Verhältnisse des Steuerpflichtigen zu kennen. Rein persönliche Interessen oder Gründe der Neugier rechtfertigen eine Bekanntgabe der Steuerfaktoren nicht. Begehren von Medienvertretern, die nur journalistische Interessen geltend machen können, müssen abgewiesen werden. Die Verbreitung der Steuerzahlen einer Person in der Öffentlichkeit stellt mit Rücksicht auf den allgemeinen Geheimhaltungsgrundsatz (Art. 162 Abs. 1 StG) kein genügendes wirtschaftliches Interesse zur Bekanntgabe der Steuerfaktoren dar."

Im **Kanton Zürich** können die Steuerdaten ohne Nennung von Gründen gesperrt werden. Sobald eine Sperrung vorliegt, können Auskünfte nur noch eingeholt werden, wenn die gesuchstellende Person glaubhaft macht, dass die Sperrung sie in der Verfolgung eigener Rech-

²² Gesetz vom 11. Juni 2001 über die Sozialhilfe (Sozialhilfegesetz, SHG; BSG 860.1

²³ TaxInfo-Beitrag: "[Akteneinsicht Dritter](#)"

te gegenüber dem Steuerpflichtigen behindert. Das Auskunftsgesuch ist der steuerpflichtigen Person mitzuteilen. Der Entscheid über das Auskunftsgesuch kann bei der Finanzdirektion und anschliessend beim Verwaltungsgericht angefochten werden (vgl. § 122 ZH-StG; 631.1). Die massgeblichen Bestimmungen des Zürcher Steuergesetzes lauten wie folgt:

"Die Gemeindesteuerämter stellen gegen Gebühr Ausweise über das steuerbare Einkommen und Vermögen, den steuerbaren Reingewinn und das steuerbare Kapital gemäss letzter rechtskräftiger Einschätzung oder aufgrund der letzten Steuererklärung aus. Ausnahmsweise können auch Ausweise über frühere Einschätzungen ausgestellt werden. Die Bestimmungen des Gesetzes über die Information und den Datenschutz bleiben vorbehalten. Sind die Daten im Steuerregister gesperrt, kann ein Steuerausweis nur ausgestellt werden, wenn die gesuchstellende Person glaubhaft macht, dass die Sperrung sie in der Verfolgung eigener Rechte gegenüber dem Steuerpflichtigen behindert. Das Begehren ist dem Steuerpflichtigen zur Stellungnahme zu unterbreiten. Der Entscheid des Gemeindesteueramtes kann von der gesuchstellenden Person und vom Steuerpflichtigen mit Rekurs an die Finanzdirektion weitergezogen werden. Der Entscheid der Finanzdirektion ist mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht anfechtbar."

Die weiteren Kantone sehen zwar kein Recht auf Sperrung der Steuerdaten vor, stellen aber mit Ausnahme des Kantons Neuenburg entsprechend höhere Hürden für die Einsicht ins Steuerregister:

Im **Kanton Freiburg** ist die Einsicht in das Steuerregister nur in den Monaten September und Oktober zulässig. Telefonische oder schriftliche Auskünfte sind nicht zulässig. Die Personen, die Einsicht nehmen, müssen sich ausserdem mit Namen und Adressen in ein Kontrollbuch eintragen. Jede steuerpflichtige Person hat das Recht, im Monat November das Kontrollbuch einzusehen, um festzustellen, wer Einsicht in seine Steuerdaten genommen hat. Sowohl die Einsicht in die Steuerdaten als auch die Einsicht in das Kontrollbuch sind gebührenpflichtig. Einsicht in die Steuerdaten der juristischen Personen ist ausgeschlossen (vgl. Art. 140 FR-StG; SGF 631.1, Verordnung über die Einsichtnahme in die Steuerregister; SGF 631.14).

Im **Kanton Wallis** können die Gemeindesteuerregister (steuerbares Einkommen und Vermögen, Steuerwert von Liegenschaften) nur während der Auflage der Gemeinderechnungen eingesehen werden. Ausserhalb dieser Zeiten ist Einsicht nur beim Vorliegen von „triftigen Gründen“ zulässig, die schriftlich beim Gemeinderat geltend gemacht werden müssen (vgl. Art. 183 VS-StG; 642.1).

Im **Kanton Waadt** verweist das Steuergesetz auf die Bestimmungen der entsprechenden Verordnung. Die Auskünfte beschränken sich auf die letzten rechtskräftigen Steuerfaktoren von Personen, die der ordentlichen Besteuerung unterliegen. Zu Personen, die nach Aufwand besteuert werden, sind keine Auskünfte möglich. Auskunftsgesuche sind schriftlich einzureichen und es wird eine Gebühr von CHF 50 erhoben (Art. 184 VD-StG; 642.11, Arrêté relatif à la consultation du résultat de la taxation des contribuables assujettis aux impôts directs cantonaux, 642.11.9.4).

Einzig im **Kanton Neuenburg** gibt es kaum Einschränkungen zur Bekanntgabe der Steuerfaktoren. Das steuerbare Einkommen und Vermögen sowie der steuerbare Gewinn und das steuerbare Kapital können gratis oder gegen Gebühr bekannt gegeben werden (Art. 176 NE-StG; 631.0, Art. 36 NE-StV; 631.01).

4.3.3 Bedeutung der Öffentlichkeit des Steuerregisters

Die Öffentlichkeit des Steuerregisters wurde in der Vergangenheit jeweils damit gerechtfertigt, dass eine gewisse Transparenz über die Steuerverhältnisse zur schweizerischen Steuerkultur gehöre. Die Öffentlichkeit des Steuerregisters erlaube eine gegenseitige Kontrolle und bezwecke insofern die Bekämpfung der Steuerhinterziehung. Auch Gläubiger könnten ein berechtigtes Interesse an Steuerdaten haben (vgl. Urteil des Bundesgerichts BGE 124 I 176 vom 15. Mai 1998).

Die seither erfolgte Abschaffung der Registeröffentlichkeit in den meisten Kantonen zeigt, dass die Transparenz über die Steuerverhältnisse nicht mehr gewollt ist. Insofern scheint sich die schweizerische Steuerkultur seither zu wandeln. In einer am 27. September 2013 eingebrachten Parlamentarischen Initiative (13.457) wird diese Entwicklung ausgeblendet. Darin wird das Parlament mit dem Hinweis auf das Urteil des Bundesgerichts aus dem Jahr 1998 aufgefordert, die Öffentlichkeit des Steuerregisters als Element der schweizerischen Steuerkultur in allen Kantonen zwingend vorzusehen. Der Nationalrat hat der Initiative jedoch **keine Folge** gegeben. An der Sitzung vom 18. September 2014²⁴ hat Nationalrat Andrea Caroni zutreffend ausgeführt:

"Zum dritten Punkt, zur Kultur: Hier bezieht sich die Initiantin auf eine Aussage in einem Bundesgerichtsentscheid von 1998. Kultur ist aber vielfältig - Stichwort: Föderalismus -, und sie ist auch dynamisch. Man betrachte nur in diesem Fall die Rechtsentwicklung. Zahlreiche Kantone haben gerade ihre Kultur und vielleicht auch ihren Kulturwandel damit ausgedrückt, dass sie ihre Gesetze demokratisch geändert haben, und damit haben sie auch Flagge gezeigt für einen anderen Teil unserer Kultur in diesem Land, nämlich für die Privatsphäre und die Aussage, Voyeurismus sei nicht schützenswert. Der Schutz dieser Daten ist ja auch ein Gegenversprechen des Staates an den Bürger. Der Bürger ist verpflichtet, dem Staat seine Daten offenzulegen, quasi einen finanziellen Striptease hinzulegen - aber das in der geschlossenen Amtsstube."

Dass die Öffentlichkeit des Steuerregisters einen wirksamen Beitrag zur Steuerhinterziehung leistet, kann nicht ernsthaft behauptet werden. Die gegenseitige Kontrolle führt in der Praxis dazu, dass bekannt gewordene Steuerdaten zur öffentlichen Diffamierung eingesetzt werden und die betroffenen Personen in der Folge ihre Steuerdaten erklären müssen. Auch wenn die Steuerdaten mit erlittenen Geschäftsverlusten, ausgebliebenen Einkünften, ausserordentlichen Kosten für den Liegenschaftsunterhalt etc. erklärt werden können, bleibt der Vorwurf der Steuerschlaumeierei im Raum stehen²⁵. Ein Beitrag zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung wird damit nicht geleistet.

²⁴ http://www.parlament.ch/ab/frameset/d/n/4915/446406/d_n_4915_446406_446587.htm

²⁵ Solche sind in der jüngeren Vergangenheit mehrfach vorgekommen: Regierungsratskandidat **Manfred Bühler** wurden unlautere Steuersparmethoden vorgeworfen, da der Steuerausweis für das Steuerjahr 2012 ein steuerbares Einkommen von nur CHF 200 auswies. Obwohl das tiefe steuerbare Einkommen mit fehlenden Einkünften und ausserordentlichen Unterhaltsarbeiten an Liegenschaften erklärt werden konnte, blieb der Vorwurf im Raum.

Ähnlich erging es im Jahr zuvor Grossrat **Hasim Sancar**, dem ebenfalls - zu Unrecht - mangelnde Steuersolidariät unterstellt wurde. Auch musste sich der Betroffene rechtfertigen und zur Begründung private Informationen über getätigte Unterhaltsarbeiten bekannt geben (vgl. Berner Zeitung vom 24.03.2014: „[Es lebe die Steuer-Stimmungsmache](#)“).

Etwas weiter zurück liegt der Fall der ehemaligen Regierungsrätin **Elisabeth Zölch**. Sie zahlte in den Jahren 2002 bis 2005 keine Steuern, weil ihr Einkommen durch hohe Geschäftsverluste des Ehemannes reduziert wurde. Die Medien hatten das fehlende steuerbare Einkommen als Skandal gewertet und publizistisch ausgeschlachtet, weil auch hier das Bewusstsein fehlte, dass gesetzlich vorgesehene Abzüge zu einer derart starken Reduktion des steuerbaren Einkommens führen können (vgl. Blick vom 19.01.2012: „[Elisabeth Zölch über ihre Steueraffäre: Schlimm, dass ich so gutgläubig war](#)“).

Dass die Versuchung besteht, Steuerdaten zur Diffamierung einzusetzen, ist insofern verständlich, weil Steuerdaten, insbesondere die Zahlen zum steuerbaren Einkommen, einen völlig falschen Eindruck erwecken können. Aus der Höhe des steuerbaren Einkommens sind nämlich die erzielten Einkünfte nicht ersichtlich. Weder ist erkennbar, welche gesetzeskonformen Abzüge vorgenommen wurden, noch ist erkennbar, welche Einkünfte in anderen Kantonen oder im Ausland erzielt wurden und dort steuerbar sind. **Die Aussagekraft des steuerbaren Einkommens ist deshalb sehr beschränkt.**

Die sinngemäss gleichen Überlegungen wurden auch im Kanton Zürich angestellt: Am 29. November 2010 wurde eine parlamentarische Initiative abgelehnt, mit welcher das Recht zur Datenspernung wieder aufgehoben werden sollte²⁶. Die Kommissionsmehrheit hatte ausgeführt:

„Die Kommissionsmehrheit verweist darauf, dass das Steuerregister in den übrigen Kantonen mehrheitlich ebenfalls nicht öffentlich ist, die Stimmberechtigten der Möglichkeit einer Datensperre im Rahmen der Totalrevision des kantonalen Steuergesetzes im Juni 1997 deutlich zustimmten und die Öffentlichkeit des Steuerregisters letztmals im Rahmen des neuen Steuerharmonisierungsgesetzes eingehend thematisiert wurde. Das erneute Aufgreifen dieses Anliegens wird daher als Zwängerei erachtet. Weiter gibt die Kommissionsmehrheit zu bedenken, dass sich aus den Steuerfaktoren (steuerbares Einkommen und Vermögen) nicht herleiten lässt, wie diese zustande kommen und ein relativ kleines auf dem Steuerausweis ersichtliches Einkommen ausblendet, dass eine steuerpflichtige Person beispielsweise über eine Aktiengesellschaft einen grossen Betrag versteuern kann. Somit besteht die Gefahr, dass Steuerpflichtige wegen einer undifferenzierten Betrachtungsweise zu Unrecht an den Pranger gestellt werden und die Steuerämter wegen des Steuergeheimnisses keine Richtigstellungen vornehmen dürfen. Darüber hinaus enthält das Gesetz über die Information und den Datenschutz (IDG) den allgemeinen Grundsatz, dass persönliche Daten gesperrt werden können und daher nicht einzusehen ist, dass ausgerechnet bei den Steuern eine Ausnahme gelten soll.“²⁷

Der Zürcher Regierungsrat führt unter anderem aus:

„Bei allgemeiner Abschaffung der Datensperre im Steuerregister, wie mit der PI [Parlamentarischen Initiative] verlangt, wäre dagegen zu befürchten, dass sich daraus ein Standortnachteil für den Kanton Zürich ergäbe. Es bestünde die Gefahr, dass Steuerpflichtige, insbesondere in sehr guten wirtschaftlichen Verhältnissen, wegziehen oder von vornherein nicht mehr in den Kanton Zürich kommen würden, weil sie einen Kanton vorziehen würden, in dem die Daten gesperrt werden können.“

4.3.4 Schlussfolgerungen

Die uneingeschränkte Öffentlichkeit des Steuerregisters lässt sich heute kaum noch rechtfertigen. Eine gewisse Berechtigung mag die Öffentlichkeit des Steuerregisters haben, wo private Gläubiger sich nach der Leistungsfähigkeit eines (potentiellen) Schuldners erkundigen möchten. Das steuerbare Einkommen und das steuerbare Vermögen stellen einen geeigneten Anhaltspunkt dar, um einen Eindruck vom erzielten Einkommen und vom vorhandenen Vermögen zu erhalten. Das weltweit erzielte Einkommen und das weltweit vorhandene Vermögen

²⁶ Parlamentarische Initiative [235/2007](#) „Öffentlichkeit des Steuerregisters“ vom 20.08.2007

²⁷ [Antrag WAK 235a/2007](#), Seite 4

können zwar bedeutend grösser sein als es die ausgewiesenen Zahlen glauben machen. Das ist für den Gläubiger einer bestimmten Person aber nicht ein Nachteil.

Das spricht dafür, eine Lösung analog der Regelung im **Steuergesetz des Kantons St. Gallen** (vgl. vorne Ziff. 4.3.2) zu wählen und Auskünfte nur beim Nachweis eines persönlichen wirtschaftlichen Interesses zu gewähren.

Die Bekanntgabe der Steuerfaktoren setzt somit künftig voraus, dass die um Auskunft ersuchende Person ein eigenes, wirtschaftliches Interesse an der Bekanntgabe der Faktoren **glaubhaft** machen kann. Ein solches ist anzunehmen, wenn der Gesuchsteller darlegen kann, dass er sich aus **konkreten geschäftlichen Gründen** ein grobes Bild der finanziellen Verhältnisse machen möchte. Der Nachweis des wirtschaftlichen Interesses ist in geeigneter Form zu erbringen (Vertrag, Beleg, Kreditgesuch etc.). Bei objektiver Unmöglichkeit des Nachweises vermag in Ausnahmefällen das Glaubhaftmachen des wirtschaftlichen Interesses zu genügen.

Bei Personen, die als vermögend bekannt sind, braucht es keine Einsicht in das Steuerregister. Die Auskunft könnte verweigert werden. Auskünfte im Zusammenhang mit politischen Debatten wären zukünftig ebenfalls abzulehnen. Abzulehnen wären auch Auskünfte, wenn der Gesuchsteller eine Steuerhinterziehung vermutet. Mit der Bekanntgabe von Steuerfaktoren lässt sich eine solche Vermutung weder belegen noch beseitigen. Entsprechende Vermutungen sind an die Steuerverwaltung, Abteilung Zentrale Veranlagungsbereiche, Nachsteuer zu richten. Die Steuerverwaltung prüft entsprechende Vorwürfe und unternimmt die notwendigen Schritte.

Weitergehende Auskünfte aus dem Steuerregister sind selbstverständlich weiterhin zulässig, wenn die steuerpflichtige Person dem zustimmt. Sollen im Hinblick auf Wahlen die Steuerregisterdaten von Regierungs- oder Grossratsmitgliedern veröffentlicht werden, ist das zukünftig möglich mit Zustimmung der betroffenen Personen. Sie werden selbst entscheiden, ob sie diese Zahlen bekannt geben und öffentlich diskutieren möchten.

Die neue Regelung lautet damit wie folgt:

"Beim Nachweis eines wirtschaftlichen Interesses erhalten Dritte von der Gemeinde jederzeit Auskunft über die letzten rechtskräftigen Steuerfaktoren von natürlichen Personen mit Wohnsitz in der Gemeinde. Das Auskunftsgesuch ist schriftlich zu stellen. Die gebührenpflichtige Auskunft umfasst das steuerbare Einkommen, das steuerbare Vermögen und die amtlichen Werte der in der Gemeinde gelegenen Liegenschaften. Das Auskunftsgesuch ist schriftlich zu stellen und zu begründen. Die steuerpflichtige natürliche Person wird über die erteilte Auskunft in Kenntnis gesetzt. Wird die gewünschte Auskunft verweigert, kann die gesuchstellende Person eine anfechtbare Verfügung verlangen. Gegen die Verfügung kann Rekurs an die Steuerrekurskommission (Art. 195 ff.) erhoben werden."

Die vorgeschlagene Bestimmung orientiert sich an jener des Kantons St. Gallen. Die Auskunft umfasst wie bisher das steuerbare Einkommen, das steuerbare Vermögen und die amtlichen Werte der in der Gemeinde gelegenen Liegenschaften. Anders als bisher werden nur die letzten rechtskräftigen Steuerfaktoren bekannt gegeben. Um ein grobes Bild der aktuellen finanziellen Verhältnisse zu gewinnen, sind ältere Steuerfaktoren nicht von Nutzen. Aus Gründen des Datenschutzes werden die steuerpflichtigen Personen über die erteilte Auskunft in Kenntnis gesetzt.

Für die Gemeinden bedeutet die neue Regelung einen gewissen Mehraufwand bei Auskunftsgesuchen. Da entsprechende Auskunftsgesuche künftig gebührenpflichtig sind und ausserdem schriftlich begründet werden müssen, ist im Vergleich zu heute aber wohl nur noch mit sehr wenigen Gesuchen zu rechnen:

- Kann die um Auskunft ersuchende Person das eigene wirtschaftliche Interesse an der Auskunft (schriftlich) nachweisen, kann die gewünschte Auskunft (idealerweise ebenfalls schriftlich) erteilt werden. Die betroffene Person erhält eine Kopie des Schreibens. Darüber hinaus entsteht für die Gemeinden kein Aufwand.
- Kann die um Auskunft ersuchende Person das eigene wirtschaftliche Interesse an der Auskunft nicht nachweisen, wird die Auskunft verweigert. Der Gesuchsteller wird darauf hingewiesen, dass er eine anfechtbare Verfügung verlangen kann, wenn er mit dem Entscheid der Gemeinde nicht einverstanden ist. Es ist davon auszugehen, dass nur in sehr wenigen Fällen tatsächlich eine anfechtbare Verfügung verlangt wird. Die schriftliche Verfügung müsste in wenigen Worten festhalten, weshalb die gewünschte Auskunft nicht erteilt werden kann. Der Gesuchsteller könnte die Verfügung bei der Rekurskommission anfechten.

Mit Bezug auf die juristischen Personen wird die sinngemäss gleiche Regelung vorgesehen. Zuständig zur Auskunftserteilung ist diesbezüglich die kantonale Steuerverwaltung, da sie das Register der juristischen Personen führt.

4.4 Den Gemeinden ist es gemäss Artikel 164 Absatz 3 StG bisher gestattet, die Steuerregister der natürlichen Personen gegen Gebühr zu veröffentlichen oder öffentlich aufzulegen («Lugibüechli»). Die Gemeinden machen davon nur teilweise Gebrauch. Da Auskünfte aus dem Steuerregister künftig nur noch beim Nachweis eines wirtschaftlichen Interesses möglich sind, wäre eine Veröffentlichung des Steuerregisters widersprüchlich. Das Recht der Gemeinden, die Steuerregister zu veröffentlichen, wird deshalb aufgehoben. Auskunft Grundpfandrecht Grundstückgewinnsteuer (Art. 241 StG)

Am 16. Juni 2011 wurde das Gesetz vom 28. Mai 1911 betreffend die Einführung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (EG ZGB; [BSG 211.1](#)) an die am 11. Dezember 2009 geänderten Bestimmungen des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs (Einführung des neuen Immobiliarsachen- und Grundbuchrechts) angepasst²⁸. Die Änderung des EG ZGB ist per 1. Januar 2012 in Kraft getreten.

Im Rahmen dieser Revision wurden unter anderem auch die Regeln zu den gesetzlichen Grundpfandrechten im bernischen Steuergesetz geändert (indirekte Änderung des Steuergesetzes). Dabei wurde Artikel 241 Absatz 1 Buchstabe b StG wie folgt neu formuliert:

„Zu Gunsten des Kantons besteht [...] b ein gesetzliches Grundpfandrecht im Sinne von Artikel 109 Buchstabe b EG ZGB zur Sicherung der Grundstückgewinnsteuer.“

Bei der Revision dieser Bestimmung wurde übersehen, dass im bisherigen Buchstabe b weitere Regeln (nachfolgend **fett**) enthalten waren, die irrtümlich aufgehoben wurden. Die Bestimmung lautete vorher:

*„Ein gesetzliches Grundpfandrecht besteht ohne Eintragung in das Grundbuch zu Gunsten des Kantons, allen andern Pfandrechten vorgehend (...) für die Grundstückgewinnsteuer auf dem veräusserten Grundstück. **Die erwerbende Person ist berechtigt, von der veräussernden Person für den mutmasslichen Betrag der Grundstückgewinnsteuer Sicherstellung zu verlangen. Die Höhe des gesetzlichen Grundpfandrechts kann innert 30 Tagen nach Einreichung der massgeblichen Unterlagen mit einer rechtsverbindlichen Auskunft der kantonalen Steuerverwaltung festgesetzt werden.**“*

Irrtümlich aufgehoben wurde damit das Recht, von der veräussernden Person für den mutmasslichen Betrag der Grundstückgewinnsteuer eine **Sicherstellung** zu verlangen. Ebenfalls irrtümlich aufgehoben wurde das Recht, die Höhe des gesetzlichen Grundpfandrechts innert

²⁸ [BAG 11-116](#)

30 Tagen nach Einreichung der massgeblichen Unterlagen mit einer **rechtsverbindlichen Auskunft** der kantonalen Steuerverwaltung festsetzen zu lassen.

Das Recht, eine **Sicherstellung** verlangen zu können, soll nicht mehr verankert werden, weil es sich hierbei um eine reine Privatangelegenheit handelt. Ein gesetzlich vorgeschriebenes Recht zur Sicherstellung kann vom Käufer einer Liegenschaft ohnehin nicht durchgesetzt werden, wenn der Verkäufer damit nicht ebenfalls einverstanden ist. Der Verkäufer einer Liegenschaft bestimmt die Bedingungen des geplanten Verkaufs. Wenn der interessierte Käufer damit nicht einverstanden ist, kommt es nicht zum Vertragsabschluss.

Aufgrund der Erfahrungen in der Praxis soll der Anspruch auf eine **rechtsverbindliche Auskunft** über die Höhe des gesetzlichen Grundpfandrechts wieder eingeführt werden. Die rechtsverbindliche Auskunft erlaubt den Parteien, den Betrag einer vereinbarten Sicherstellungssumme zuverlässig zu bestimmen. Wird auf die Vereinbarung einer Sicherstellung verzichtet, führt die rechtsverbindliche Auskunft zu einer Limitierung des gesetzlichen Grundpfandrechts gegenüber dem Erwerber.

Die Steuerverwaltung erteilt die gewünschte Auskunft, wenn der Verkäufer dies wünscht bzw. damit einverstanden ist (Stichwort Steuergeheimnis). Anders als bisher soll der Erlass einer solchen Verfügung **gebührenpflichtig** sein, da es sich um eine Dienstleistung handelt, die von den Parteien beansprucht werden kann, aber nicht beansprucht werden muss. Die Höhe der Gebühr richtet sich nach der Gebührenverordnung²⁹.

5 Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln

5.1 Artikel 20 (Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit)

Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten (vgl. vorne Ziff. 3.1):

Der heutige Absatz 1 enthält die Regel, dass beim Arbeitnehmer alle geldwerten Vorteile aus einem Arbeitsverhältnis steuerbar sind. In Absatz 2 wird neu klargestellt, dass die vom Arbeitgeber getragenen Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung (inkl. Umschulungskosten) **nicht** dazu zählen. Das gilt unabhängig von der Höhe der getragenen Kosten.

Die Präzisierung ist wichtig, weil die Arbeitgeber bisher verpflichtet waren, bei CHF 12'000 übersteigenden Kosten die gesamte Summe im Lohnausweis anzugeben³⁰. Soweit es sich bei den vom Arbeitgeber getragenen Kosten nicht um steuerlich abziehbare Berufskosten handelte, wurden diese Leistungen des Arbeitgebers bisher von der Steuerverwaltung zum steuerbaren Lohn des Arbeitnehmers hinzugerechnet. Auf diese Aufrechnungen kann zukünftig verzichtet werden.

Die Begrenzung des Abzugs für berufsorientierte Aus- und Weiterbildungskosten wirkt sich bei einer reinen Finanzierung durch den Arbeitgeber nicht aus (vgl. hinten Ziff. 5.3).

5.2 Artikel 31 (Berufskosten aus unselbständiger Erwerbstätigkeit)

Begrenzung des Fahrkostenabzugs:

Wie bisher sind nur die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen dem Wohnort und dem Arbeitsort zum Abzug zugelassen. Neu ist der Abzug nicht mehr unbegrenzt, sondern auf CHF 3'000 beschränkt (Art. 31 Abs. 1 Bst. a), vgl. dazu die Ausführungen vorne Ziffer 2.

Artikel 31 Absatz 2 bleibt unverändert. Für die Bemessung der Fahrkosten gelten wie bisher **Pauschalansätze** (Teilpauschalen). Die Kilometerpauschale für Autofahrkosten beträgt je nach Fahrleistung pro Jahr zwischen CHF 0.50 und CHF 0.70 pro Kilometer (vgl. Ziff. 6.1 der

²⁹ Verordnung vom 22. Februar 1995 über die Gebühren der Kantonsverwaltung (Gebührenverordnung, GebV; BSG [154.21](#))

³⁰ Vgl. Randziffer 61 der [Wegleitung zum Ausfüllen des neuen Lohnausweises](#).

Wegleitung zum Ausfüllen der Steuererklärung). Wer höhere Fahrkosten hat, kann anstelle des Kilometeransatzes die tatsächlichen, nachgewiesenen Kosten geltend machen. Das gilt auch weiterhin. Der Abzug für Fahrkosten beträgt aber in jedem Fall maximal CHF 3'000.

Personen, die während der Woche am Arbeitsort wohnen und lediglich an den Wochenenden an den Wohnsitz zurückkehren (sog. **Wochenaufenthalter**), sind von der Begrenzung der Fahrkosten nicht betroffen. Die Begrenzung der Fahrkosten betrifft einzig die „Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte“. Die notwendigen Kosten für die Fahrten zwischen dem Wochenaufenthaltort und dem Wohnsitz sind weiterhin vollumfänglich abziehbar. Eine Begrenzung der notwendigen Kosten des Wochenaufenthalts wäre im Widerspruch zum Steuerharmonisierungsgesetz.

Personen, die einer **selbstständigen Erwerbstätigkeit** nachgehen, sind von der Begrenzung der Fahrkosten ebenfalls nicht betroffen. Die Begrenzung der Fahrkosten betrifft einzig Personen mit unselbständiger Erwerbstätigkeit. Eine Begrenzung der Fahrkosten von Personen mit selbstständiger Erwerbstätigkeit stünde im Widerspruch zum Steuerharmonisierungsgesetz.

Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten (vgl. vorne Ziff. 3.1):

Nach dem geltenden Recht sind die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten gemäss Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe d als **Gewinnungskosten** abziehbar. Neu können die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung als **allgemeiner Abzug** gemäss Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe n geltend gemacht werden. Buchstabe d kann deshalb aufgehoben werden. In Buchstabe c wird auf die Regelung in Artikel 38 verwiesen.

Aufhebung der Gesamtpauschale:

Nicht Gegenstand der vorliegenden Revision ist die bereits per 1. Januar 2014 erfolgte Aufhebung der Gesamtpauschale bei den Berufskosten. Sie erfolgte im Rahmen der vom Regierungsrat verabschiedeten Verordnungsänderungen zur Umsetzung der ASP-Massnahmen³¹.

Der geltende Artikel 31 Absatz 3 StG ermächtigt den Regierungsrat, eine Gesamtpauschale festzulegen. Die Ermächtigung macht keinen Sinn mehr und kann im Rahmen dieser Revision aufgehoben werden.

Eine spätere Wiedereinführung der Gesamtpauschale kommt nicht in Frage. Weil bei der direkten Bundessteuer seit einigen Jahren ohnehin die effektiven Kosten deklariert werden müssen, würde die Wiedereinführung der Gesamtpauschale zu keiner Vereinfachung des Veranlagungsverfahrens führen.

5.3 Artikel 32 (Geschäftsmässig begründeter Aufwand)

Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten (vgl. vorne Ziff. 3.1):

Die vom Arbeitgeber getragenen Kosten für die Aus- und Weiterbildung des Personals gehören bereits bisher zum geschäftsmässig begründeten Aufwand einer Personenunternehmung. In Artikel 32 wird neu umschrieben, welche Kosten als geschäftsmässig begründeter Aufwand gelten, nämlich die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich der Umschulungskosten des eigenen Personals.

Eine betragsmässige Begrenzung besteht wie bisher nicht. Trägt der Arbeitgeber Kosten von mehr als CHF 12'000, müssen diese aber neu nicht mehr im Lohnausweis angegeben werden (vgl. vorne Ziff. 5.2).

5.4 Artikel 38 (Allgemeine Abzüge)

³¹ Vgl. [Medienmitteilung vom 5. Dezember 2013](#)

Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten (vgl. vorne Ziff. 3.1):

Neu können die Kosten der **berufsorientierten** Aus- und Weiterbildung, einschliesslich der Umschulungskosten, als allgemeiner Abzug geltend gemacht werden. Es handelt sich nicht mehr um einen Gewinnungskostenabzug. Der Abzug ist begrenzt auf insgesamt maximal CHF 12'000 pro Jahr.

Vom Abzug sind nur die Kosten der Grundausbildung ausgeschlossen:

1. Bis zum 20. Geburtstag können berufsorientierte Kosten nur in Abzug gebracht werden, wenn bereits ein erster Abschluss auf der Sekundarstufe II vorliegt.
2. Ab dem 20. Geburtstag können grundsätzlich alle berufsorientierten Kosten in Abzug gebracht werden. Ausgenommen sind einzig die Kosten für den ersten Abschluss auf der Sekundarstufe II.

Als Kosten bis zum Abschluss auf der Sekundarstufe II gelten die Kosten für die obligatorische Schulausbildung (Primarstufe und Sekundarstufe I), die Maturität, die Fachmittelschulen (DMS, sfb) und die Berufslehre.

Wie bisher ist ein Abzug ausgeschlossen, wenn es sich um Kosten für ein Hobby bzw. eine Liebhaberei handelt.

5.5 Artikel 39 (Nicht abziehbare Kosten und Aufwendungen)

Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten (vgl. vorne Ziff. 3.1):

Die geltende Bestimmung hält fest, dass Ausbildungskosten nicht abziehbar sind. Das gilt zukünftig nicht mehr. Buchstabe b wird deshalb aufgehoben.

5.6 Artikel 50 (Lebensversicherungen)

Steuerwert laufender Leibrenten (vgl. auch vorne Ziff. 3.2):

Der geltende Artikel 50 sieht vor, dass Lebensversicherungen mit ihrem Steuerwert der Vermögenssteuer unterliegen. Rückkaufsfähige Rentenversicherungen sind den Lebensversicherungen gleich gestellt, solange der Bezug der Rente aufgeschoben ist.

Die revidierte Bestimmung sieht nun vor, dass der Rückkaufswert auch bei laufenden Renten zu deklarieren ist. Bedingung ist einzig, dass es sich um eine rückkaufsfähige Rentenversicherung handelt.

Die geltende Bestimmung wurde seit der Steuerperiode 2013 nicht mehr angewendet, nachdem das Bundesgericht mit einem Entscheid vom 1. Mai 2012 (2C_337/2011) festgestellt hat, dass die Bestimmung im Widerspruch zum StHG steht und ungültig ist. Mit der vorliegenden Änderung wird die Bestimmung dem übergeordneten Recht angepasst.

5.7 Artikel 66 (Höchstbelastung)

Präzisierung der Berechnungsmethode (vgl. auch vorne Ziff. 4.1):

Artikel 66 des bernischen Steuergesetzes begrenzt die geschuldete Vermögenssteuer auf 25 Prozent des Vermögensertrags, der aus im Kanton Bern steuerbarem Vermögen resultiert. Der Wortlaut war bisher nicht eindeutig und wird deshalb präzisiert.

5.8 Artikel 90 (Geschäftsmässig begründeter Aufwand)

Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten (vgl. auch vorne Ziff. 3.1):

Die vom Arbeitgeber getragenen Kosten für die Aus- und Weiterbildung des Personals gehören bereits bisher zum geschäftsmässig begründeten Aufwand einer juristischen Person. In Artikel 90 wird neu umschrieben, welche Kosten als geschäftsmässig begründeter Aufwand

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

5.9 Artikel 124 (Aufteilung des Steuerertrags)

Quellensteuern auf Mitarbeiterbeteiligungen (vgl. auch vorne Ziff. 4.2):

Die für an der Quelle besteuerten Personen im Sinne der Artikel 117 bis 121 abgelieferten Steuern werden zwischen dem Kanton und der anspruchsberechtigten Gemeinde im Verhältnis zwei zu eins geteilt. Die gleiche Regel gilt auch für die per 1. Januar 2014 neu eingefügte Quellensteuer auf Mitarbeiterbeteiligungen gemäss Artikel 122a StG.

5.10 Artikel 164 (Steuerregister)

Regelung der Öffentlichkeit des Steuerregisters (vgl. auch vorne Ziff. 4.3):

Die Öffentlichkeit des Steuerregisters und der damit verbundene Anspruch auf Bekanntgabe von Steuerregisterdaten waren bisher nur durch die kantonale Datenschutzgesetzgebung beschränkt. Die revidierten Bestimmungen enthalten nun eine eigenständige Regelung.

Neu ist ein wirtschaftliches Interesse glaubhaft zu machen. Dabei kann es sich beispielweise um das Interesse eines Gläubigers handeln, der sich ein grobes Bild der finanziellen Verhältnisse seines Schuldners machen möchte. Bei natürlichen Personen, die bereits als vermögend bekannt sind, braucht es keine Einsicht in das Steuerregister. Die Auskunft könnte von der Gemeinde verweigert werden.

Gesuche um Auskunft sind zukünftig schriftlich zu stellen. Das Gesuch muss eine kurze Begründung enthalten. Die gebührenpflichtige Auskunft umfasst das steuerbare Einkommen und das steuerbare Vermögen. Wird die gewünschte Auskunft verweigert, kann die gesuchstellende Person eine anfechtbare Verfügung verlangen. Gegen die Verfügung kann Rekurs an die Steuerrekurskommission (Art. 195 ff.) erhoben werden.

Die sinngemäss gleichen Regeln gelten für Auskünfte zu juristischen Personen. Zuständig zur Auskunftserteilung ist hier die kantonale Steuerverwaltung.

Das Recht der Gemeinden, die Steuerregister gegen Gebühr zu veröffentlichen oder öffentlich aufzulegen («Lugibüechli»), wird - als Konsequenz aus der Neuregelung - aufgehoben.

5.11 Artikel 229 (Verjährungsfristen Strafverfolgung)

Anpassung der Verjährungsfrist bei vollendeter Steuerhinterziehung (vgl. auch vorne Ziff. 3.3)

Artikel 229 regelt die Verjährungsfristen im Steuerstrafrecht entsprechend den verbindlichen Vorgaben in DBG und StHG. Die Eidgenössischen Räte haben das Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB am 26. September 2014 angenommen. Die Verjährungsfrist für die Strafverfolgung bei vollendeter Steuerhinterziehung wurde auf zehn Jahre festgesetzt. Die Bestimmung wird in diesem Punkt angepasst.

5.12 Artikel 241 (Gesetzliches Grundpfandrecht)

Der geltende Artikel 241 wurde per 1. Januar 2012 im Rahmen der Revision des Gesetzes betreffend das EG ZGB indirekt geändert. Seither fehlt der bisher bestehende Anspruch, die Höhe des gesetzlichen Grundpfandrechts mit einer rechtsverbindlichen Auskunft der kantonalen Steuerverwaltung festsetzen zu lassen.

Aufgrund der Erfahrungen in der Praxis soll dieser Anspruch wieder eingeführt werden. Die rechtsverbindliche Auskunft zur Höhe des gesetzlichen Grundpfandrechts erlaubt den Parteien, den Betrag einer vereinbarten Sicherstellungssumme zuverlässig zu bestimmen. Wird auf die Vereinbarung einer Sicherstellung verzichtet, führt die rechtsverbindliche Auskunft zu einer Limitierung des gesetzlichen Grundpfandrechts gegenüber dem Erwerber.

Die Steuerverwaltung erteilt die gewünschte Auskunft, wenn der Verkäufer dies wünscht bzw. damit einverstanden ist (Stichwort Steuergeheimnis). Der Erlass einer derartigen Verfügung soll ausdrücklich immer gebührenpflichtig sein, da es sich um eine Dienstleistung handelt, die von den Parteien beansprucht werden kann, aber nicht zwingend beansprucht werden muss. Die Höhe der Gebühr richtet sich nach der Gebührenverordnung.

5.13 Inkrafttreten

Die Teilrevision tritt am 1. Januar 2016 in Kraft. Der Regierungsrat bestimmt den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung von Artikel 229 StG.

6 Finanzielle Auswirkungen

Aus der Begrenzung des Fahrkostenabzugs auf CHF 3'000 resultieren jährliche Mehreinnahmen von CHF 53 Mio. beim Kanton und CHF 28 Mio. bei den Gemeinden.

Aus der Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten resultieren jährliche Mindereinnahmen von CHF 2 Mio. beim Kanton und CHF 1 Mio. bei den Gemeinden.

Übersicht finanzielle Auswirkungen:

Massnahme	Mehr-/Mindereinnahmen (in CHF Mio.)	
	Kantonssteuer	Gemeindesteuer
Begrenzung Fahrkostenabzug auf CHF 3'000	53	28
Neuregelung Aus- und Weiterbildungskosten	- 2	- 1
Saldo	51	27

7 Personelle und organisatorische Auswirkungen

Die Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten führt zu Vereinfachungen in der Veranlagung.

Aus der Regelung der Öffentlichkeit des Steuerregisters resultieren Erleichterungen bei der Beurteilung von Auskunftsgesuchen.

8 Auswirkungen auf die Gemeinden

Die finanziellen Auswirkungen sind in Ziffer 6 dargestellt.

Im Übrigen resultieren aus der neuen Regelung der Öffentlichkeit des Steuerregisters gewisse Anpassungen bei den Abläufen. Für die Gemeinden bedeutet die neue Regelung einen gewissen Mehraufwand bei Auskunftsgesuchen. Da entsprechende Auskunftsgesuche künftig gebührenpflichtig sind und ausserdem schriftlich begründet werden müssen, ist im Vergleich zu heute aber wohl nur noch mit sehr wenigen Gesuchen zu rechnen (vgl. vorne Ziff. 4.3.4).

9 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft

Im Zusammenhang mit der Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten sind kaum volkswirtschaftliche Auswirkungen zu erwarten. Die Beteiligung an Aus- und Weiterbildungen

dürfte sich durch die Neuregelung nur geringfügig verbessern (vgl. Ziffer 3.21 der Botschaft des Bundesrats).

Die Begrenzung des Fahrkostenabzugs wird dazu führen, dass Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer mit langen Arbeitswegen mehr als das netto erzielte Einkommen versteuern müssen. Das kann dazu führen, dass die Bereitschaft, lange Arbeitswege in Kauf zu nehmen, abnehmen wird. Andererseits werden mit dieser Massnahme ökologische Zielsetzungen im Sinne einer Verkehrsentlastung und eine Verlagerung vom privaten zum öffentlichen Verkehr erreicht.

10 Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens

10.1 Allgemeines

Zum vorliegenden Gesetzesentwurf wurde vom 27. Juni 2014 bis zum 26. September 2014 bei den politischen Parteien, den Gemeinden und den interessierten Verbänden innerhalb des Kantons Bern ein Vernehmlassungsverfahren durchgeführt. Aus den fast fünfzig eingegangenen Stellungnahmen ergibt sich ein differenziertes Bild.

10.2 Zur Begrenzung des Fahrkostenabzugs

Die vorgesehene Begrenzung des Fahrkostenabzugs auf CHF 3'000 ist umstritten. Die Gegner des regierungsrätlichen Vorschlags schlagen einen höheren Maximalbetrag oder einen gänzlichen Verzicht auf eine Begrenzung vor:

- Die Gemeinden **Biel, Ittigen, Köniz** und **Münsingen**, der **Verkehrs-Club der Schweiz, pro natura** und der **WWF** sowie **Grüne, GLP** und **SP** unterstützen den Antrag des Regierungsrats. Sie gehen davon aus, dass die vorgeschlagene Begrenzung der Fahrkosten auf CHF 3'000 eine positive Lenkungswirkung entfaltet und dazu beiträgt, dass Wohn- und Arbeitsort näher zusammen rücken. Die Begrenzung der Fahrkosten diene aber nicht nur ökologischen Aspekten. Es trage auch in wesentlichem Mass zur Gesundung der Kantonsfinanzen bei.
- Die Gemeinde **Muri**, der **Verband bernischer Burgergemeinden und burgerlicher Korporationen**, der **Bernjurassische Rat**, der **Verband Bernischer Steuerverwalterinnen und Steuerverwalter** sowie **SVP, FDP** und die Wirtschaftsverbände **Handels- und Industrieverein, Treuhandkammer, Berner KMU** und **Bernischer Baumeisterverband** sprechen sich gegen jede Begrenzung aus. Begründet wird das mit dem verfassungsmässigen Anspruch auf eine Besteuerung, die der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entspricht. Kritisiert wird zudem die Ungleichbehandlung im Vergleich zu den Personen mit selbstständiger Erwerbstätigkeit. Die Begrenzung würde insbesondere pendelnden Personen in Randregionen besonders stark treffen und dort das Risiko einer Entvölkerung erhöhen. Die Erhöhung der Fahrkosten stelle im interkantonalen Verhältnis einen Nachteil dar und motiviere zum Wegzug an den ausserkantonalen Arbeitsort.
- Weitere Stellungnahmen sprechen sich für einen Kompromiss aus, indem der maximal zulässige Abzug der Fahrkosten auf CHF 3'550 (**BDP** und **EVP**), CHF 5'000 (**angestellte bern, Konferenz der Gemeindepräsidentinnen und Gemeindepräsidenten des Berner Juras und des Amtsbezirks Biel**), CHF 6'000 (**Gewerkschaftsbund des Kantons Bern, Treuhand Suisse**) oder CHF 12'000 (**Berner KMU**) festgesetzt werden soll. Mit einem höheren Maximalbetrag soll gewährleistet werden, dass in den allermeisten Fällen die tatsächlichen Kosten oder zumindest die Kosten für ein Generalabonnement zweiter Klasse (2014: CHF 3'550) geltend gemacht werden können. Die **EVP** regt zudem an, alternative Modelle mit einem „Selbstbehalt“ zu prüfen und die Praxis bei den gewährten Kilometerkosten zu verschärfen. Die **Volkswirtschaft Berner Oberland** schlägt Ausnahmen für Randregionen vor.

10.3 Zur Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten

Die Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten wird begrüsst. Umstritten ist jedoch auch hier die Einführung eines Maximalbetrags der abziehbaren Kosten.

- Die Gemeinde **Thun**, die **Grünen** und **angestellte bern** unterstützen die vom Regierungsrat vorgeschlagene Begrenzung auf CHF 12'000 pro Jahr.
- **SVP, BDP, FDP** und die Wirtschaftsverbände **Handels- und Industrieverein, Treuhand Suisse, Treuhandkammer, Berner KMU** und **Bernischer Baumeisterverband** sprechen sich gegen die vorgesehene Begrenzung der zulässigen Abzüge aus.
- Die Gemeinden **Köniz, Muri und Spiez** sowie der **Verband bernischer Steuerverwalterinnen und Steuerverwalter** schlagen einen tieferen Maximalbetrag von CHF 6'200 vor. Das entspreche dem Antrag der meisten Kantone in der Vernehmlassung auf Bundesebene und entspreche der Höhe des heutigen Abzugs für auswärtige Ausbildungskosten.

10.4 Zur Neuregelung der Öffentlichkeit des Steuerregisters

Die Neuregelung der Öffentlichkeit des Steuerregisters findet breite Zustimmung. Ein grosser Teil der Stellungnahmen spricht sich sogar für eine weitergehende Einschränkung der Steuerregisteröffentlichkeit aus:

- Den Vorschlag der Regierung unterstützen **BDP, GLP, EVP, Berner KMU** und die Gemeinde **Ittigen**. Die vorgesehene Neuregelung stelle einen vernünftigen Kompromiss dar und berücksichtige gleichermassen datenschutzrechtliche Aspekte und Bedürfnisse nach Transparenz. Die Gemeinde Ittigen beantragt, dass auch die Veröffentlichung der Steuerregisterdaten (Lugibüechli) abgeschafft werden soll.
- Für eine weitergehende Einschränkung sprechen sich unter anderem die Gemeinden **Belp, Köniz, Muri, Münsingen** und **Spiez** sowie der **Verband bernischer Steuerverwalterinnen und Steuerverwalter** aus. Sie beantragen eine gänzliche Streichung der Öffentlichkeit des Steuerregisters. Die von der Regierung vorgeschlagene Lösung führe zu unnötigem Mehraufwand für die Gemeinden. In der Praxis zeige sich, dass die Nachfrage nach Steuerregisterdaten ohnehin abnehme. **SVP, FDP** und die Wirtschaftsverbände **Handels- und Industrieverein, Treuhand Suisse** und **Treuhandkammer** beantragen ebenfalls eine gänzliche Abschaffung der Öffentlichkeit des Steuerregisters. Begründet werden ihre Anträge mit der Entwicklung der Regelung in anderen Kantonen und dem darin zum Ausdruck kommenden Kulturwandel. Weil die Aussagekraft der Steuerdaten ohnehin gering sei und zu Fehlinterpretationen führe, könne die Öffentlichkeit des Steuerregisters ganz aufgegeben werden. Sie wird als unzulässiger Eingriff in die Privatsphäre und als unnötiger Standortnachteil für den Kanton Bern empfunden.
- An der bisherigen Regelung und der damit verbundenen Transparenz festhalten möchten **SP** und **Grüne, Gewerkschaftsbund des Kantons Bern** und **angestellte bern** sowie die **Konferenz der Gemeindepräsidentinnen und Gemeindepräsidenten des Berner Juras und des Amtsbezirks Biel** und der **Bernjurassische Rat**. Begründet wird das Anliegen mit der Bedeutung von Steuergerechtigkeit und Steuermoral, die nur möglich seien, wenn Steuerdaten öffentlich bleiben.

10.5 Zum Verzicht auf steuerpolitische Massnahmen

Der Verzicht auf steuerpolitische Massnahmen zum jetzigen Zeitpunkt ist weitgehend unbestritten. **SVP, BDP** und die die Wirtschaftsverbände **Handels- und Industrieverein und Treuhandkammer** schlagen indessen vor, bereits mit dieser Revision Entlastungen für natürliche Personen und insbesondere für juristische Personen vorzusehen. Im Hinblick auf die Beratungen werden entsprechende Anträge zur Senkung des Gewinnsteuertarifs, zur Einfüh-

zung einer Lizenzbox oder zur Senkung des Einkommenssteuertarifs für mittlere und höhere Einkommen in Aussicht gestellt.

10.6 Berücksichtigte Anliegen

In der Vernehmlassung wurde darauf hingewiesen, dass verschiedene Punkte näher erläutert werden sollten. Der Vortrag wurde entsprechend ergänzt. Neben diesen formellen und redaktionellen Hinweisen zum Vortrag wurden in der Vorlage selbst die folgenden Hinweise und Erkenntnisse berücksichtigt:

1. Die bernische Vermögenssteuer ist begrenzt auf 25 Prozent des Vermögensertrags (Vermögenssteuerbremse nach Art. 66 StG). Aus einer Entscheidung des Verwaltungsgerichts vom 6. August 2014 geht hervor, dass der Wortlaut der Bestimmung nicht eindeutig ist. Die Bestimmung soll deshalb entsprechend dem Grundgedanken der Regelung präzisiert werden. Zur vorgeschlagenen Präzisierung der Bestimmung hat das Verwaltungsgericht mit Schreiben vom 28. Oktober 2014 Stellung genommen.
2. Der in der Teilrevision vom 23. März 2013 geänderte Artikel 229 StG (Verjährungsfristen der Strafverfolgung) wurde an die verbindlichen Vorgaben in DBG und StHG angepasst. Die Eidgenössischen Räte haben das Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB am 26. September 2014 angenommen (Geschäft Nr. 12.036). Entgegen dem ursprünglichen Antrag des Bundesrats wurde die Verjährungsfrist für die Strafverfolgung bei vollendeter Steuerhinterziehung auf zehn Jahre (statt 15 Jahre) festgesetzt (vgl. Ziffer **Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.**).
3. Die Neuregelung der Öffentlichkeit des Steuerregisters wurde mit präzisierenden Bestimmungen zum verfahrensmässigen Ablauf (Rechtswittelweg) ergänzt. Zudem wurde das Recht der Gemeinden, die Steuerregister öffentlich aufzulegen, aufgehoben. Wenn Auskünfte aus dem Steuerregister nur noch beim Nachweis eines eigenen wirtschaftlichen Interesses zulässig sind, erscheint das Recht zur Auflage des kompletten Steuerregisters als widersprüchlich (vgl. Ziffer 4.3.4).

10.7 Nicht berücksichtigte Anliegen der Vernehmlassungsadressaten

Mit Bezug auf die **Begrenzung der Fahrkosten** wurden verschiedene Anträge für einen höheren Fahrkostenabzug, alternative Modelle und Ausnahmeregelungen gestellt. Eine grosse Zahl an Stellungnahmen forderte einen gänzlichen Verzicht auf eine Fahrkostenbegrenzung. Eindeutige Mehrheiten lassen sich nicht feststellen. Der Regierungsrat hält aus den von ihm angeführten Gründen an seinem Antrag für eine Begrenzung des Fahrkostenabzugs auf CHF 3'000 fest. Die Begrenzung des Fahrkostenabzugs auf CHF 3'000 stellt die wesentlichste einnahmenseitige Massnahme im Paket der Angebots- und Strukturüberprüfung (ASP 2014) dar. Die finanziellen Perspektiven des Kantons erlauben es nicht, auf diesen bedeutenden Baustein zur Gesundung der Kantonsfinanzen zu verzichten. Im Hinblick auf die anstehenden finanzpolitischen Herausforderungen hält der Regierungsrat an seinem Antrag fest und sieht wie bei der direkten Bundessteuer eine Begrenzung auf CHF 3'000 vor. Höhere Maximalbeträge oder ein Verzicht auf die Fahrkostenbegrenzung sind nach Auffassung der Regierung abzulehnen.

Abgelehnt werden insbesondere auch folgende spezifische Anliegen der Vernehmlassungsadressaten:

- Die **EVP** regt an, alternative Modelle einer Fahrkostenbegrenzung zu prüfen. Weil die bundesrechtlichen Bestimmungen nur eine betragsmässige Begrenzung zulassen, kann darauf verzichtet werden.
- Ebenfalls von der **EVP** wird angeregt, die geltende Praxis bei den gewährten Kilometerkosten zu verschärfen. Eine entsprechende Anpassung müsste von der Steuerverwaltung (und nicht im Steuergesetz) vorgenommen werden. Der Spielraum für tiefere Pauschalansätze ist allerdings begrenzt, weil die steuerpflichtigen Personen immer auch das Recht haben, die nachgewiesenen tatsächlichen Kosten geltend zu machen. Pauschalansätze sollen den Nachweis der tatsächlichen Kosten erübrigen und dürfen deshalb nicht zu tief festgesetzt werden.
- **SVP** und der **Handels- und Industrieverein** schlagen vor, auf die Streichung der Kann-Vorschrift für eine Gesamtpauschale zu verzichten. Das würde eine spätere Wiedereinführung der Gesamtpauschale erlauben. Weil aber für die direkte Bundessteuer ohnehin die tatsächlichen Berufskosten ermittelt werden müssen, gibt es für die Wiedereinführung einer Gesamtpauschale keine praktischen Gründe. Eine Vereinfachung bei der Deklaration oder bei der Veranlagung könnte damit nicht erreicht werden.

Mit Bezug auf die **Neuregelung der Aus- und Weiterbildungskosten** wurden ebenfalls verschiedene Anträge zur Höhe des zulässigen Maximalbetrags gestellt. Der vorgeschlagene Maximalbetrag von CHF 12'000 entspricht den Anträgen der Kantone im Rahmen der Vernehmlassung auf Bundesebene. Würde der zulässige Maximalbetrag auf CHF 6'000 herabgesetzt, ergäben sich kaum signifikante Mehreinnahmen. Der Regierungsrat erachtet es deshalb als richtig, Aus- und Weiterbildungskosten wie bei der direkten Bundessteuer bis zum Betrag von CHF 12'000 zum Abzug zuzulassen. Tiefere Maximalbeträge, aber auch ein gänzlicher Verzicht auf eine Begrenzung, sind nach Auffassung der Regierung abzulehnen.

Abgelehnt wird insbesondere auch das folgende spezifische Anliegen: Die **Grünen** haben angeregt, bei Erwachsenen die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung auch dann zum Abzug zuzulassen, wenn es sich um den ersten Abschluss auf Sekundarstufe II handelt. Eine solche Regelung würde den zwingenden Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes widersprechen und würde ausserdem zu einer von der direkten Bundessteuer abweichenden Praxis führen. Zudem erscheint es richtig, dass Personen, die erst im Erwachsenenalter eine Berufslehre ausüben, den jungen Erwachsenen gleichgestellt werden, die ihre Kosten der Berufslehre auch nicht geltend machen konnten.

Mit Bezug auf die **Neuregelung der Öffentlichkeit des Steuerregisters** wurde sowohl der Beibehalt der bisherigen Regelung als auch die gänzliche Aufhebung der Steuerregisteröffentlichkeit beantragt. Der Regierungsrat ist diesen Anträgen nicht gefolgt und hält seinem Vorschlag fest. Die vorgeschlagene Lösung stellt nach Auffassung der Regierung einen sinnvollen Kompromiss dar und berücksichtigt sowohl datenschutzrechtliche Aspekte als auch weiter bestehende Bedürfnisse nach Transparenz.

Der **Verzicht auf steuerpolitische Massnahmen** zum jetzigen Zeitpunkt ist weitgehend unbestritten geblieben. Der Regierungsrat möchte entgegen den vereinzelt gestellten Anträgen im Rahmen der vorliegenden Revision keine steuerpolitischen Massnahmen diskutieren. Der Handlungsspielraum soll für spätere steuerpolitische Massnahmen so weit als möglich erhalten bleiben.

11 Schlussfolgerungen des Regierungsrates

Die durchgeführte Vernehmlassung zeigt eine breite Akzeptanz der Vorlage. In der Vernehmlassung wird den vom Bundesrecht vorgeschriebenen Änderungen (Neuregelung der Aus-

und Weiterbildungskosten, Rückkaufswert laufender Leibrenten) und den Vereinfachungen und Anpassungen an Bedürfnisse der Praxis durchwegs zugestimmt.

Strittig sind in erster Linie die vorgeschlagenen Maximalbeträge der abziehbaren Fahrkosten bzw. der Aus- und Weiterbildungskosten. Der Regierungsrat möchte aus finanzpolitischen Gründen an seinem Antrag für eine Begrenzung des Fahrkostenabzugs auf CHF 3'000 festhalten. Die Begrenzung des Fahrkostenabzugs auf CHF 3'000 stellt die wesentlichste einnahmenseitige Massnahme im Paket der Angebots- und Strukturüberprüfung (ASP 2014) dar.

Die finanziellen Perspektiven des Kantons erlauben es nicht, auf diesen bedeutenden Baustein zur Gesundung der Kantonsfinanzen zu verzichten. Im Hinblick auf die anstehenden finanzpolitischen Herausforderungen hält der Regierungsrat an seinem Antrag fest und sieht wie bei der direkten Bundessteuer eine Begrenzung auf CHF 3'000 vor. Höhere Maximalbeträge oder ein Verzicht auf die Fahrkostenbegrenzung sind nach Auffassung der Regierung abzulehnen.

Der Verzicht auf steuerpolitische Massnahmen zum jetzigen Zeitpunkt ist weitgehend unbestritten geblieben. Der Regierungsrat möchte entgegen den vereinzelt gestellten Anträgen im Rahmen der vorliegenden Revision keine steuerpolitischen Massnahmen diskutieren. Der Handlungsspielraum soll für spätere steuerpolitische Massnahmen so weit als möglich erhalten bleiben.

12 Antrag des Regierungsrates

Der Regierungsrat beantragt, die vorliegende Teilrevision des Steuergesetzes auf den 1. Januar 2016 in Kraft zu setzen.

Bern, 26. November 2014

Im Namen des Regierungsrates

Die Präsidentin: *Egger-Jenzer*

Der Staatsschreiber: *Auer*