

Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern

VERNEHMLASSUNGSENTWURF

Botschaft und Entwurf des Regierungsrates
an den Kantonsrat von Solothurn
vom, RRB Nr.

Zuständiges Departement

Finanzdepartement

Vorberatende Kommission(en)

Finanzkommission

Inhaltsverzeichnis

Kurzfassung	3
1. Ausgangslage	7
1.1 Geändertes Bundesrecht	7
1.2 Erheblich erklärte parlamentarische Vorstösse	8
1.3 Weitere Themen	8
1.4 Vernehmlassungsverfahren.....	9
1.5 Erwägungen, Alternativen.....	9
2. Verhältnis zur Planung	9
3. Hauptpunkte der Vorlage	9
3.1 Unternehmenssteuerreform II	9
3.1.1 Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung	10
3.1.2 Abbau von substanzzehrenden Steuern	12
3.1.2.1 Kapitaleinlageprinzip	12
3.1.2.2 Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer	13
3.1.3 Entlastung von Personenunternehmen in Übergangsphasen.....	13
3.1.3.1 Ersatzbeschaffung von betriebsnotwendigem Anlagevermögen.....	14
3.1.3.2 Überführung von Liegenschaften aus dem Geschäfts- in das Privatvermögen.....	14
3.1.3.3 Verpachtung des Geschäftsbetriebes	16
3.1.3.4 Übernahme eines Geschäftes bei der Erbteilung	16
3.1.3.5 Betriebsaufgabe und Liquidation.....	17
3.1.3.6 Vermögenssteuer auf geschäftlichen Wertschriften.....	18
3.2 Steuerstrafrecht	18
3.2.1 EMRK-konformes Strafverfahren.....	18
3.2.2 Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und straflose Selbstanzeige	18
4. Erläuterungen zu einzelnen Bestimmungen der Vorlage	19
5. Auswirkungen.....	27
5.1 Personelle Konsequenzen	27
5.2 Finanzielle Auswirkungen.....	28
5.3 Vollzugsmassnahmen	30
5.4 Folgen für die Gemeinden	30
5.5 Wirtschaftlichkeit.....	30
6. Nicht umgesetzte Vorschläge.....	30
7. Rechtliches.....	31
7.1 Rechtmässigkeit	31
7.2 Zuständigkeit	31
7.3 Inkrafttreten.....	31
8. Antrag.....	32
9. Beschlussesentwurf	33

Anhang/Beilagen

Fragebogen zum Vernehmlassungsverfahren

Kurzfassung

Mit der letzten Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern, in Kraft getreten am 1. Januar 2008, wurden zahlreiche Anpassungen an das Bundesrecht vorgenommen und diverse Steuerentlastungen realisiert. Obwohl seit dem Inkrafttreten der letzten Revision erst 18 Monate verstrichen sind, muss der seitherigen Entwicklung bereits wieder Rechnung getragen werden. Insbesondere sind erneut gewichtige Anpassungen an neues und geändertes Bundesrecht notwendig. Die bedeutendste Neuerung ist zweifellos die Unternehmenssteuerreform II (USTR II); weiter zu nennen sind die Änderungen im Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren sowie die vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen und die straflose Selbstanzeige. Ausserdem sind neue parlamentarische Vorstösse erheblich erklärt worden, und auch Entwicklungen in der Praxis bieten Anlass, das geltende Recht zu überprüfen.

Die **USTR II**, die der Kanton bis 2011 umsetzen muss, verfolgt drei Hauptstossrichtungen: (1) Die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung von Unternehmensgewinnen, (2) den Abbau von substanzzehrenden Steuern und (3) die Entlastung von Personenunternehmen in Übergangsphasen.

Der Kanton Solothurn **mildert die wirtschaftliche Doppelbelastung** (Besteuerung von ausgeschütteten Gewinnen juristischer Personen sowohl im Unternehmen als auch beim Beteiligungsinhaber) seit der Teilrevision 2008 bei der Einkommenssteuer mit dem sogenannten Halbsatzverfahren: Der Steuersatz für ausgeschüttete Gewinne beträgt die Hälfte des Satzes, der für das Gesamteinkommen massgebend ist. Voraussetzung ist, dass die Beteiligung am Kapital der Gesellschaft oder Genossenschaft mindestens 10 % beträgt. Die USTR II verlangt für die Milderung ebenfalls eine Beteiligung von mindestens 10 %, hat bei der direkten Bundessteuer aber eine andere Entlastungsmethode gewählt, die Teilbesteuerung. Im Privatvermögen werden Beteiligungserträge zu 60 %, im Geschäftsvermögen zu 50 % als Einkommen besteuert. Von Bundesrechts wegen sind die Kantone frei, ob sie die wirtschaftliche Doppelbelastung mildern wollen, und auch die Methode und das Ausmass der Entlastung sind ihnen freigestellt. Beide Methoden führen zu vergleichbaren Entlastungsergebnissen, und keine ist der andern eindeutig überlegen. Unter diesen Umständen erscheint es sachgerecht, im kantonalen Recht auf die Methode der Teilbesteuerung umzustellen. Das hat den gewichtigen Vorteil, dass die wirtschaftliche Doppelbelastung künftig sowohl bei der Staatssteuer als auch bei der direkten Bundessteuer nach dem gleichen Verfahren gemildert wird. Bei den juristischen Personen wird die Mehrfachbesteuerung von Dividenden seit langem mit dem sogenannten Teilbeteiligungsabzug vermieden. Voraussetzung dafür ist bisher eine Teilbeteiligungsquote von 20 % oder ein Verkehrswert der Beteiligung von zwei Mio. Franken. Diese Ansätze werden auf 10 % bzw. eine Mio. Franken gesenkt.

Beim Abbau von substanzzehrenden Steuern sind für die kantonalen Steuern die Einführung des **Kapitaleinlageprinzips** und die **Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer** von Bedeutung. Nach dem geltenden Nennwertprinzip ist jede geldwerte Leistung an den Anteilinhaber, die keine Rückzahlung der Anteile am einbezahlten Grund- oder Stammkapital darstellt, steuerbarer Beteiligungsertrag. Aktionäre müssen deshalb auch Aufgelder oder sonstige von ihnen auf das Konto Reserven einbezahlten Kapitalzuschüsse als Vermögensertrag versteuern, wenn diese an sie zurückfliessen. Nach dem neuen Kapitaleinlageprinzip bleiben alle von Anteilseignern seit 1997 geleisteten Kapitaleinlagen, einschliesslich Aufgelder und Zuschüsse, bei Rückzahlung in das Privatvermögen steuerfrei. Voraussetzung ist, dass die Gesellschaft die Reserve aus Kapitaleinlagen in ihrer Bilanz unter dem Eigenkapital separat ausweist. Bei den juristischen Personen wurde die Kapitalsteuer auf Bundesebene bereits im Jahr 1998 abgeschafft, bei der Staatssteuer massiv reduziert. Die Vorlage macht von der neuen Möglichkeit Gebrauch, auf die Kapitalsteuer von juristischen Personen in dem Umfang zu verzichten, als eine Gewinnsteuer geschuldet ist, d.h. die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anzurechnen.

Im geltenden Recht fallen bei der Reorganisation und in **Übergangsphasen von Personenunternehmen** aus systematischen Gründen häufig Steuern an, was sich auf die Reorganisation

oder die Nachfolge hinderlich auswirken kann. Die USTR II vereinfacht solche betriebliche Strukturanpassungen, da sie Personenunternehmen von Steuern „im falschen Moment“ entlastet. Allerdings sind verschiedene Errungenschaften der USTR II für das solothurnische Steuerrecht nicht grundlegend neu, so dass sie keine Entlastungen mehr bieten. Trotzdem sind Anpassungen an die neuen, zwingenden Bestimmungen des Bundesrechts notwendig. Die folgenden Neuerungen werden umgesetzt:

- Die steuerneutrale Ersatzbeschaffung von betriebsnotwendigem Anlagevermögen wird ausgedehnt.
- Bei der Überführung von Liegenschaften aus dem Geschäfts- in das Privatvermögen kann der Steuerpflichtige wählen, ob er den Wertzuwachsge Gewinn sofort oder erst bei der Veräusserung der Liegenschaft versteuern will.
- Die Verpachtung eines Geschäftsbetriebes gilt nur noch auf Antrag als Überführung in das Privatvermögen.
- Bei der Übernahme eines Geschäftes in der Erbteilung kann die Besteuerung des Liquidationsergebnisses auf Antrag des oder der übernehmenden Erben aufgeschoben werden.
- Bei der definitiven Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit nach vollendetem 55. Altersjahr oder infolge Invalidität wird der Liquidationsergebnis gemildert besteuert.
- Wertschriften des Geschäftsvermögens werden für die Vermögenssteuer neu zum steuerlich massgeblichen Buchwert bewertet.

Im **Steuerstrafverfahren** wird das Recht des Beschuldigten, die Aussage und die Mitwirkung zu verweigern, gesetzlich verankert. Bei der erstmaligen Selbstanzeige einer Steuerhinterziehung wird neu von der Strafverfolgung abgesehen, wenn die Steuerbehörden noch keine Kenntnis von der Hinterziehung hatten und die steuerpflichtige Person bei der Sachverhaltsfeststellung vorbehaltlos mitwirkt. Zeigen Erben Steuerhinterziehungen des Verstorbenen an, die den Steuerbehörden bisher nicht bekannt waren, und unterstützen sie die Behörden bei der Feststellung der hinterzogenen Einkommens- und Vermögenswerte, werden die Nachsteuern nur für die letzten drei Steuerperioden vor dem Todesjahr des Erblassers erhoben (statt maximal auf zehn Jahre zurück).

Weitere Vorschläge können stichwortartig wie folgt zusammengefasst werden:

- Die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften können in Zukunft ausdrücklich abgezogen werden, auch wenn sie im Unterhalt vernachlässigt waren (Aufhebung der Dumont-Praxis).
- Für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften ist eine Mindeststeuer von 200 Franken vorgesehen, bei nur wirtschaftlicher Zugehörigkeit von 100 Franken.
- Die Arbeitgeber werden verpflichtet, dem Steueramt eine Kopie der Lohnausweise ihrer Mitarbeiter zuzustellen oder ihre Leistungen auf andere, genehmigte Art dem Steueramt zu melden.
- Das Verfahren bei Einsprachen gegen Veranlagungen nach pflichtgemäßem Ermessen wird mit jenem bei der direkten Bundessteuer in Übereinstimmung gebracht.
- Die Voraussetzungen und das Verfahren der Revision in Doppelbesteuerungsfällen werden präziser geregelt.
- Leistungen aus Lebensversicherungen im Todesfall, die nicht der Einkommenssteuer unterliegen, sollen neu mit der Erbschaftssteuer erfasst werden; demgegenüber ist vorgesehen, erbrechtliche Zuwendungen und Schenkungen an Eltern von der Erbschafts- und Schenkungssteuer zu befreien.

Die finanziellen Auswirkungen eines Grossteils der Neuerungen sind äusserst schwierig abzuschätzen, weil dazu keine Daten vorhanden und keine Simulationsberechnungen möglich sind. Aufgrund von Annahmen und zum Teil groben Schätzungen ist mit folgenden Mehr- bzw. Mindererträgen beim Steueraufkommen zu rechnen:

	in 1'000 Fr.
Teilbesteuerung von Dividenden	± 0
Kapitaleinlageprinzip, Ausdehnung Ersatzbeschaffung, Überführung Geschäfts- in Privatvermögen, Erbteilung, Wertschriften im Geschäftsvermögen,	- 2'000
Aufhebung Dumont-Praxis	- 2'000
Vereinfachte Nachbesteuerung, straflose Selbstanzeige	± 0
Erbschaftssteuern: Steuerbefreiung Eltern, Erfassung Versicherungsleistungen	± 0
Anrechnung Gewinn- an Kapitalsteuer	- 4'000
Mindeststeuer juristische Personen	+ 400
Ausdehnung Beteiligungsabzug	- 1'000
Lohnmeldepflicht	+ 1'000
Total jährlicher Minderertrag (einfache Staatssteuer)	- 7'600

Für die Gesamtheit der Einwohnergemeinden wird sich der Minderertrag an Gemeindesteuern auf rund 9 Mio. Franken belaufen.

Die Einführung der Gesetzesrevision wird zusätzliche Kosten von etwa Fr. 1'100'000.— verursachen, davon Fr. 500'000.— für die Anpassung der EDV-Systeme und Fr. 600'000.— für vorübergehend benötigtes Personal.

Die Vorlage wird auf den 1. Januar 2011 in Kraft treten müssen. Andernfalls sind die entsprechenden Bestimmungen des StHG direkt anwendbar.

Sehr geehrte Frau Präsidentin
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen nachfolgend Botschaft und Entwurf über die Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern.

1. Ausgangslage

Die letzte Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985¹⁾ (StG), die in der Volksabstimmung vom 21. Oktober 2007 angenommen wurde, ist am 1. Januar 2008 in Kraft getreten. Gegenstand dieser Revision waren zahlreiche Anpassungen an neues und geändertes Bundesrecht. Zusätzlich konnten diverse Steuerentlastungen realisiert und damit die Steuerbelastung im Kanton Solothurn dem schweizerischen Mittel angenähert werden. Namentlich wurden bei der Einkommenssteuer Personen mit kleinen Einkommen vollständig befreit, der Maximalsteuersatz abgesenkt und die steuerliche Doppelbelastung von ausgeschütteten Gewinnen von juristischen Personen gemildert. Die tarifliche Entlastung von Verheirateten erfolgt neu über ein Teilsplitting statt mit dem bisherigen Doppeltarif. Deutlich reduziert wurden die Vermögenssteuer und die Kapitalsteuer der juristischen Personen. In einem zweiten Schritt, der 2012 in Kraft treten soll, sinkt die Vermögenssteuer erneut, ebenso die Gewinnsteuer der juristischen Personen.

Obwohl seit dem Inkrafttreten der letzten Revision erst 18 Monate verstrichen sind, muss der seitherigen Entwicklung bereits wieder Rechnung getragen werden. Insbesondere sind erneut gewichtige Anpassungen an geändertes Bundesrecht notwendig, wobei hier der Handlungsspielraum ziemlich beschränkt ist. Diese notwendigen Anpassungen bieten Gelegenheit, weitere kleinere Korrekturen vorzunehmen in Bereichen, in denen der Kanton souverän ist.

1.1 Geändertes Bundesrecht

Die folgenden Bundesgesetze sind seit der letzten Teilrevision des Steuergesetzes in Kraft gesetzt worden und verlangen nach einer Änderung des kantonalen Steuerrechts:

Unternehmenssteuerreform II (USTR II; Bundesgesetz über die Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für unternehmerische Tätigkeiten und Investitionen vom 23. März 2007; AS 2008 2893): Das Gesetz ist in der Volksabstimmung vom 24. Februar 2008 angenommen worden. Es ist, soweit es die Anpassung von kantonalem Recht verlangt, auf den 1. Januar 2009 in Kraft getreten. Die Kantone müssen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren seit Inkrafttreten an das neue Bundesrecht anpassen; andernfalls finden die neuen Bestimmungen des Bundesrechts nach Ablauf der Frist direkt Anwendung (Art. 72h des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990²⁾; Steuerharmonisierungsgesetz, StHG).

Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren (Bundesgesetz über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern vom 20. Dezember 2006; AS 2007 2973): Nach dem unbenützten Ablauf der Referendumsfrist am 13. April 2007 hat der Bundesrat das Gesetz auf den 1. Januar 2008 in Kraft gesetzt. Auch hier haben die Kantone zwei Jahre Zeit, um ihre Gesetzgebung anzupassen. Andernfalls werden die bundesrechtlichen Bestimmungen ab dem 1. Januar 2010 direkt Anwendung finden (Art. 72g StHG).

¹⁾ BGS 614.11.

²⁾ SR 642.14.

Vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen und straflose Selbstanzeige (Bundesgesetz über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige vom 20. März 2008; AS 2008 4453): Das Gesetz tritt auf den 1. Januar 2010 in Kraft und ist von den Kantonen auf diesen Zeitpunkt hin umzusetzen. Das Bundesrecht findet andernfalls ohne Übergangsfrist direkt Anwendung (Art. 72i StHG).

Dumont-Praxis (Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung von Instandstellungskosten bei Liegenschaften vom 3. Oktober 2008; AS 2009 1515): Das Gesetz wird auf den 1. Januar 2010 in Kraft gesetzt. Die Kantone haben wiederum zwei Jahre nach Inkrafttreten Zeit, ihre Gesetzgebung an die geänderten Vorschriften anzupassen. Wenn sie dies unterlassen, findet nachher das Bundesrecht direkt Anwendung (Art. 72j StHG).

Neben diesen materiellen Änderungen erfordern das **Gaststaatgesetz** (Bundesgesetz über die von der Schweiz als Gaststaat gewährten Vorrechte, Immunitäten und Erleichterungen sowie finanziellen Beiträge vom 22. Juni 2007; AS 2007 6637, insb. S. 6653) sowie das revidierte **GmbH-Recht** (Änderung des Obligationenrechts vom 16. Dezember 2005; AS 2007 4791, insb. S. 4849) redaktionelle Anpassungen. Beide Gesetze sind am 1. Januar 2008 in Kraft getreten.

1.2 Erheblich erklärte parlamentarische Vorstösse

Die folgenden parlamentarischen Vorstösse, die eine Änderung der kantonalen Steuergesetzgebung verlangen, sind in den vergangenen zwei Jahren erheblich erklärt und noch nicht als erledigt abgeschlossen worden:

Auftrag Fraktion FdP: Revision Steuergesetz vom 26. Juni 2007 mit folgendem Wortlaut: Das Steuergesetz ist so zu revidieren, dass die derzeit über dem schweizerischen Mittel liegenden Tarifklassen bei der Einkommens- und Vermögenssteuer schrittweise an das schweizerische Mittel herangeführt werden können.

Auftrag Fraktion FdP: Steuerabzug für Beiträge an Sport- und Kulturvereine vom 26. August 2008 mit folgendem Wortlaut: Der Regierungsrat wird aufgefordert das Steuergesetz so anzupassen, respektive die Liste der gemeinnützigen Institutionen so zu ergänzen, dass der Abzug von Beiträgen an Sport- und Kulturvereine, welche Jugendförderung betreiben, als gemeinnützige Zuwendung möglich ist.

1.3 Weitere Themen

Die unumgängliche Revision bietet Gelegenheit, Entwicklungen der Steuerpraxis zu überprüfen, Neuerungen einzubringen und auch Änderungen zu beantragen in Bereichen, in denen der Kanton selbständig legislieren kann. Dabei handelt es sich nicht um ein einheitliches Thema, sondern um verschiedene Sachgebiete, zum Teil untergeordneter Natur, die hier zu behandeln sind.

- Es besteht Unsicherheit, welcher Elternteil bei nicht gemeinsam veranlagten Eltern Anspruch auf den Kinderabzug hat, wenn das Kind volljährig, aber noch in Ausbildung ist: Derjenige, bei dem das Kind wohnt, oder derjenige, der Unterhaltsbeiträge zahlt.
- Die Regelung der Gewinnkorrektur bei Leistungen an verbundene Unternehmen hat sich als zu weit gehend erwiesen.
- Nachdem die meisten Nachbarkantone eine Lohnmeldepflicht für Arbeitgeber kennen, ist dies auch im Kanton Solothurn zu prüfen.
- Die Verfahren für Einsprachen gegen Ermessensveranlagungen bei der Staatssteuer und bei der direkten Bundessteuer sind nicht deckungsgleich.

- Interkantonale oder internationale Doppelbesteuerung stellen einen Revisionsgrund dar. Voraussetzungen und Verfahren dazu sollten präziser geregelt sein.
- Der Erlass im Veranlagungsverfahren wurde abgeschafft; in klaren Fällen und unter eindeutigen Voraussetzungen sollte dies wieder möglich sein, damit nicht Steuern veranlagt werden, die anschliessend mit weiterem Aufwand gleich wieder erlassen werden.
- Nebensteuern: Leistungen von Lebensversicherungen unterliegen im Todesfall zum Teil nicht der Erbschaftssteuer; dass Eltern für Zuwendungen ihrer Kinder der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegen, wird oft als unbillig empfunden.

1.4 Vernehmlassungsverfahren

Ein grosser Teil der Vorlage besteht in der Umsetzung von zwingendem Bundesrecht. In bestimmten Bereichen verfügt der Kanton aber über Handlungsspielraum, und in gewissen Teilen bestehen überhaupt keine bundesrechtlichen Vorgaben. Die Vorlage hat finanzielle Auswirkungen für den Kanton und die Gemeinden. Deshalb wird ein Vernehmlassungsverfahren durchgeführt (Art. 39 KV).

1.5 Erwägungen, Alternativen

Im Bereich der direkten Steuern stellt das Steuerharmonisierungsgesetz, für den kantonalen Gesetzgeber zwingendes Recht dar. Soweit mit der Vorlage diese Bestimmungen in das kantonale Recht überführt werden, bestehen keine Alternativen dazu. Denn wenn im kantonalen Recht keine Umsetzung erfolgt, geht das Bundesrecht vor und ist direkt anwendbar (Art. 72g bis Art. 72j StHG). Untätigbleiben des kantonalen Gesetzgebers hätte dann zur Folge, dass das kantonale Steuergesetz nicht mehr den aktuell geltenden Rechtszustand wiedergeben würde. Die Rechtsanwender (Steuerpflichtige und ihre Berater und Vertreter, Steuerbehörden) wären gezwungen, in jedem Fall zu überprüfen, ob das Steuergesetz mit dem vorgehenden Bundesrecht übereinstimmt. Ein solcher Zustand, namentlich wenn er nicht nur vorübergehender Natur ist, wäre vor dem Gebot der Rechtssicherheit nicht haltbar.

Soweit das Bundesrecht bloss einen Rahmen setzt oder soweit aus einem anderen Grund Ausführungsbestimmungen im kantonalen Recht erforderlich sind, muss der kantonale Gesetzgeber ohnehin tätig werden. Andernfalls ist der Regierungsrat verpflichtet, die erforderlichen vorläufigen Vorschriften zu erlassen (Art. 72 Abs. 3 StHG). Echte Alternativen zur Revision des Steuergesetzes liegen damit nicht vor. Wo im Einzelnen aber Handlungsspielräume bestehen, wird dies beim jeweiligen Thema aufgezeigt.

2. Verhältnis zur Planung

Die Teilrevision des Steuergesetzes mit den notwendigen Anpassungen an das Bundesrecht ist im Integrierten Aufgaben- und Finanzplan vorgesehen (IAFP, siehe Ziffer 3.4.4 Massnahmen Finanzdepartement, Ziffer 4.24).

3. Hauptpunkte der Vorlage

3.1 Unternehmenssteuerreform II

Die USTR II ist Teil der Steuerstrategie von Bundesrat und Eidg. Räten. Mit ihr sollen die rund 300'000 KMU in der Schweiz steuerlich entlastet und von Ärgernissen befreit werden. Die meisten Unternehmen in der Schweiz sind KMU. Rund zwei Drittel davon sind Personenunterneh-

men, so vor allem die mittelständischen Gewerbebetriebe, Selbständigerwerbende und fast alle Landwirtschaftsbetriebe. Die KMU beschäftigen über die Hälfte aller Erwerbstätigen, das sind mehr als 2 Millionen Arbeitsplätze. Die steuerliche Entlastung dieser Betriebe stärkt den Arbeitsplatz und den Standort Schweiz.

Die USTR II verfolgt drei Hauptstossrichtungen: (1) Die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung von Unternehmensgewinnen, (2) den Abbau von substanzzehrenden Steuern und (3) die Entlastung von Personenunternehmen in Übergangsphasen. Ein Teil dieser Massnahmen hat sowohl Auswirkungen auf die kantonalen als auch auf die Bundessteuern, einzelne betreffen nur Bundessteuern und andere haben ausschliesslich für die kantonalen Steuern Bedeutung.

3.1.1 Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung

Bisher unterlagen Gewinne von Unternehmen, die in der Rechtsform von juristischen Personen betrieben werden, einer wirtschaftlichen Doppelbelastung: Zuerst wird der erwirtschaftete Gewinn beim Unternehmen mit der Gewinnsteuer erfasst, danach wird der ausgeschüttete Gewinn beim Beteiligungsinhaber nochmals voll besteuert. Diese Doppelbelastung machte die Schweiz zu einem Hochsteuerland in diesem Bereich. Durch die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung werden Investitionen und Risikokapital spürbar entlastet.

Zahlreiche Kantone haben schon vor der USTR II in ihren Steuergesetzen diese Doppelbelastung gemildert, so auch der Kanton Solothurn. Mit der Teilrevision, die 2008 in Kraft getreten ist, wurde die Entlastung – wie in der Mehrzahl der Kantone – über das sogenannte Halbsatzverfahren eingeführt. Der Steuersatz für ausgeschüttete Gewinne von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften mit unbeschränkter Steuerpflicht in der Schweiz beträgt die Hälfte des Satzes, der für das Gesamteinkommen massgebend ist. Voraussetzung ist, dass die Beteiligung am Kapital der Gesellschaft oder Genossenschaft mindestens 10% beträgt (§ 44 Abs. 3 StG). Begünstigt werden damit jene Personen, die sich massgeblich an einem Unternehmen beteiligen, entsprechende Risiken eingehen und in der Regel auch unternehmerische Verantwortung tragen, nicht aber jene, die ihr Vermögen bloss in Aktien anlegen.

Die USTR II geht für die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung grundsätzlich vom gleichen Ansatz aus: die Entlastung gilt ebenfalls nur für Beteiligungen von mindestens 10 %. Im Unterschied zur solothurnischen Lösung werden aber auch ausgeschüttete Gewinne aus Beteiligungen an Gesellschaften mit Sitz im Ausland begünstigt. Ausserdem hat die USTR II bei der direkten Bundessteuer eine andere Entlastungsmethode gewählt: die Teilbesteuerung. Dividenden aus qualifizierten Beteiligungen im Privatvermögen werden zu 60 % besteuert (Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG), aus Beteiligungen im Geschäftsvermögen zu 50 % (Art. 18b DBG). Die Entlastung wird im Geschäftsvermögen allerdings nur auf dem Nettoertrag aus Beteiligung, nach Abzug des zurechenbaren Aufwandes (Finanzierungs- und Verwaltungskosten), gewährt. Die Teilbesteuerung gilt auch für Gewinne aus der Veräusserung von Beteiligungen von mindestens 10 % im Geschäftsvermögen, die mindestens ein Jahr lang gehalten wurden.

Die Unterschiede der beiden Entlastungsmethoden lassen sich am besten anhand eines einfachen Beispiels darstellen: Ein Unternehmer bezieht von der von ihm beherrschten Aktiengesellschaft (Privatvermögen) eine Dividende von Fr. 250'000.—. Das Total der übrigen steuerbaren Einkünfte beträgt Fr. 200'000.—. Andere Steuerfaktoren (Abzüge) werden vernachlässigt. Beide Veranlagungen werden nach dem 2009 geltenden Tarif für Verheiratete im Kanton Solothurn vorgenommen (gerundete Steuersätze).

Halbsatzverfahren		einf. Staatssteuer	
Dividende	250'000		
Übriges Einkommen	200'000		
Steuerbares Einkommen	450'000		
Steuersatz für Gesamteinkommen	10.2 %		
Steuer auf Dividende	5.1 %	von 250'000	12'750
Steuer auf übrigem Einkommen	10.2 %	von 200'000	20'400
Total Einkommenssteuer (einfache Staatssteuer)			33'150

Teilbesteuerung		steuerbar zu	einf. Staatssteuer
Dividende	250'000	60 %	150'000
Übriges Einkommen	200'000	100 %	200'000
Steuerbares Einkommen			350'000
Steuersatz			9.8 %
Total Einkommenssteuer (einfache Staatssteuer)			34'360

Ohne Entlastung würde die einfache Staatssteuer ca. Fr. 45'900.— betragen (10.2 % des steuerbaren Einkommens von Fr. 450'000.—). Obwohl im vorliegenden Beispiel das Halbsatzverfahren günstiger ist, kann dies nicht verallgemeinert werden. Das Mass der Entlastung hängt vielmehr von der Konstellation des Einzelfalls ab.

Von Bundesrechts wegen sind die Kantone frei, ob sie die wirtschaftliche Doppelbelastung mildern wollen. Und auch die Methode und das Ausmass der Entlastung sind ihnen freigestellt. Zulässig ist indessen die Milderung nur auf Erträgen aus Beteiligungen von mindestens 10 % (Art. 7 Abs. 1 Satz 2 StHG). Es stellt sich nun die Frage, ob im kantonalen Recht die bisherige Entlastungsmethode (Halbsatzverfahren) beibehalten oder ob auf die Methode der direkten Bundessteuer (Teilbesteuerung) gewechselt werden soll. Vor der USTR II war es den Kantonen untersagt, Beteiligungserträge nur zum Teil zu besteuern. Denn das StHG verlangte die vollständige Besteuerung aller Vermögenserträge. Deshalb haben die Kantone, welche bisher die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung eingeführt haben, den Weg über die Reduktion des Steuersatzes gewählt. Denn gemäss Art. 129 Abs. 2 BV und Art. 1 Abs. 3 StHG sind die Steuersätze von der Steuerharmonisierung ausgenommen. Mit dem Inkrafttreten der USTR II stehen den Kantonen nun beide Möglichkeiten offen.

Für die Beibehaltung des Halbsatzverfahrens spricht, dass diese Methode erst vor Kurzem eingeführt worden ist und gegenwärtig die ersten Veranlagungen nach dieser Methode erfolgen. Eine Aussage darüber, ob sie sich vom Ergebnis und Verfahren her bewährt, wäre deshalb noch verfrüht. Unstrittig ist, dass sie hohe Anforderungen an die Gestaltung der Formulare, an die Informatik, an die Deklaration durch die Steuerpflichtigen und an die Veranlagungsarbeit stellt. Die beiden letztgenannten Nachteile sind insofern zu relativieren, als eine eher begrenzte Anzahl von Personen betroffen ist und von diesen Steuerpflichtigen erwartet werden kann, dass sie sich auch mit komplexeren steuerlichen Fragestellungen auseinandersetzen können bzw. sich dazu beraten lassen. Die Teilbesteuerung ist demgegenüber leichter verständlich, mindestens bei Beteiligungen im Privatvermögen, und damit einfacher im Vollzug. Bei interkantonalen Steuerauscheidungen ist diese Methode jedoch anspruchsvoller. Wie bereits erwähnt, führen beide Methoden zu vergleichbaren Entlastungsergebnissen, die je nach Konstellation des Einzelfalls unterschiedlich ausfallen können. Damit kann keine der beiden Methoden überwiegende oder entscheidende Vorteile für sich verbuchen. Unter diesen Umständen erscheint es sachgerecht, im kantonalen Recht auf die Methode der Teilbesteuerung umzustellen. Das hat den wichtigen Vorteil, dass die wirtschaftliche Doppelbelastung künftig sowohl bei der Staatssteuer als auch bei der direkten Bundessteuer nach dem gleichen Verfahren gemildert wird. So kann nach der unvermeidlichen Übergangsfrist bis zum Inkrafttreten der vorliegenden Gesetzesrevision mit den zwei unterschiedlichen Methoden das Entlastungsverfahren vereinheitlicht werden.

Aus diesen Gründen schlagen wir in § 24^{bis} und § 26 Abs. 1 lit. b E-StG die Teilbesteuerung von Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen vor. Um die Vorteile der Harmonisierung im Deklarations- und Veranlagungsverfahren voll zu nutzen, sehen wir die gleiche Regelung wie im DBG vor (Art. 18b und Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG). Dementsprechend ist die bisherige Bestimmung, die das Halbsatzverfahren regelte, aufzuheben (§ 44 Abs. 3 StG).

Die Mehrfachbesteuerung von Unternehmensgewinnen spielt auch bei juristischen Personen eine Rolle. Ist eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft an einer anderen juristischen Person beteiligt, unterliegt der von der Tochtergesellschaft erwirtschaftete Gewinn der Gewinnsteuer und die aus diesem Gewinn ausgeschüttete Dividende bei der Muttergesellschaft erneut (allenfalls auch noch bei der Grossmutter-Gesellschaft). Um diese Mehrfachbesteuerungen zu vermeiden, werden nach geltendem Recht Dividenden aus Beteiligungen von mindestens 20 % oder zwei Millionen Franken Verkehrswert an einer anderen Gesellschaft mit dem Beteiligungsabzug faktisch von der Besteuerung freigestellt. Mit der Unternehmenssteuerreform I (Inkrafttreten 1998 bzw. 2001) wurde der Beteiligungsabzug auf Gewinne aus der Veräusserung von Beteiligungen von mindestens 20 % ausgedehnt, wenn diese mindestens während eines Jahres im Besitz der Gesellschaft waren.

Mit der USTR II wird die Grenze für solche Beteiligungen auf mindestens 10 % oder eine Million Franken Verkehrswert gesenkt. Neu können auch Anteilsrechte wie Genussscheine vom Beteiligungsabzug profitieren, nämlich dann, wenn ein Anrecht auf mindestens 10 % des Gewinns aus diesen Beteiligungen besteht. Der bereits heute wirksame Beteiligungsabzug auf Kapitalgewinnen (= Veräusserungserlös abzüglich Gestehungskosten) und die Ersatzbeschaffung von Beteiligungen wird neu auch für Beteiligungen von mindestens 10 % möglich, wenn diese zumindest ein Jahr gehalten werden (Art. 24 Abs. 4^{bis} und Art. 28 Abs. 1 bis 1^{ter} StHG). Im kantonalen Recht sind die entsprechenden, zwingenden Anpassungen in § 92 Abs. 2 und § 98 Abs. 1 und Abs. 5 lit. b E-StG vorzunehmen.

3.1.2 Abbau von substanzzehrenden Steuern

Unter dieser Stossrichtung sind auf Bundesebene insbesondere Entlastungen bei der Emissionsabgabe realisiert worden, indem Genossenschaften den Kapitalgesellschaften gleichgestellt und Sanierungen weitergehend von der Emissionsabgabe ausgenommen wurden. Sowohl bei den kantonalen als auch bei den Bundessteuern wird das sogenannte Kapitaleinlageprinzip eingeführt; nur für die Staats- und Gemeindesteuern von Bedeutung ist die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer der juristischen Personen.

3.1.2.1 Kapitaleinlageprinzip

Im bisherigen Recht gilt als steuerbarer Vermögensertrag jeder geldwerte Vorteil aus Beteiligungen, der keine Rückzahlung von Kapitalanteilen darstellt. Nach dem sog. Nennwertprinzip ist ein steuerbarer Beteiligungsertrag jede geldwerte Leistung an den Anteilseigner, die keine Rückzahlung der Anteile am einbezahlten Grund- oder Stammkapital darstellt. Aktionäre müssen deshalb auch Aufgelder oder sonstige von ihnen auf das Konto Reserven einbezahlten Kapitalzuschüsse als Vermögensertrag versteuern, wenn diese an sie zurückfliessen (Substanz- oder Liquidationsdividende).

Die USTR II sieht die Einführung des Kapitaleinlageprinzips vor. Danach sollen alle von Anteilseignern geleisteten Kapitaleinlagen, einschliesslich Aufgelder und Zuschüsse, bei Rückzahlung in das Privatvermögen gleich wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital behandelt werden und somit steuerfrei bleiben (Art. 7b StHG). Dabei fliessen, obwohl im Gesetz von Rückzahlung die Rede ist, die Einzahlungen nicht nur an jene Personen steuerfrei zurück, welche die Vermögenswerte seinerzeit in die Gesellschaft eingebracht haben. Steuerfrei sind allerdings nur Einlagen, Aufgelder und Zuschüsse, die seit anfangs 1997 geleistet worden sind. Zudem muss die Gesellschaft die Reserve aus Kapitaleinlagen in ihrer Bilanz unter dem Eigenkapital separat ausweisen (Art. 125 Abs. 3 DBG).

Die Umsetzung dieser zwingenden Bestimmungen erfolgt im kantonalen Recht durch Ergänzung von § 26 StG mit einem neuen Absatz 3, der dem neuen Art. 20 Abs. 3 DBG bzw. Art. 7b StHG entspricht. Ausserdem wird die Definition des steuerbaren Eigenkapitals in § 104 Abs. 1 und 2 um die (steuerfrei rückzahlbaren) Einlagen, Aufgelder und Zuschüsse erweitert und die entsprechende Deklarationspflicht geregelt (§ 141 Abs. 3 E-StG).

Wie sich die Änderung konkret auswirkt, soll anhand eines Beispiels illustriert werden, das in der Praxis häufig vorkommt. Es handelt sich um eine Kapitalerhöhung, wobei die Aktien im Privatvermögen gehalten werden:

Die A AG hat 1'000 Aktien im Nennwert von je 100 Franken ausgegeben. Der Verkehrswert beträgt 250 Franken pro Aktie. Sie erhöht nun ihr Kapital um 100'000 Franken; diese Aktien werden durch einen neuen Aktionär liberiert. Damit der Wert der bisherigen Aktien nicht verwässert wird, muss der neue Aktionär nicht nur den Nennwert, sondern den Verkehrswert der neuen Aktien in die Gesellschaft einzahlen. Dieser muss ebenfalls 250'000 Franken betragen. Der neue Aktionär zahlt somit für die Liberierung des Kapitals 100'000 Franken, und für den Werterhalt weitere 150'000 Franken in bar ein. Diese 150'000 Franken bilden das Aufgeld (Agio), es ist Teil der Reserven der A AG. Wird die A AG liquidiert, so sind nach geltendem Recht die 200'000 Franken Nennwert ohne Steuerfolgen an die Aktionäre rückzahlbar, die Auszahlung der 150'000 Franken Agio sowie der weiteren Reserven werden aber bei den Aktionären als Einkommen besteuert. Nach der USTR II hat die Auszahlung des Agio, soweit es nicht mit Verlusten verrechnet worden ist, keine Einkommenssteuerfolgen mehr.

3.1.2.2 Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer

Mit dem Wechsel von den früheren renditeabhängigen Gewinnsteuertarifen zu proportionalen oder nahezu proportionalen Gewinnsteuersätzen (Bundessteuer 1998, Staatssteuer 2004) ist ein Grund für die Erhebung von Kapitalsteuern von juristischen Personen entfallen. Deshalb wurde bei der direkten Bundessteuer die Kapitalsteuer 1998 abgeschafft. Den Kantonen blieb sie jedoch vorgeschrieben (Art. 2 Abs. 1 lit. b und Art. 29 StHG). Im internationalen Verhältnis stellt die Kapitalsteuer zudem eine Rarität dar. Sie wirkt sich deshalb für ausländische Unternehmen, die auch in der Schweiz tätig sind, häufig nachteilig aus, wenn und weil der Fiskus des Sitzstaates zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur die schweizerische Gewinnsteuer, nicht aber die Kapitalsteuer anrechnet. Neu erhalten nun die Kantone die Möglichkeit, auf die Kapitalsteuer von juristischen Personen in dem Umfang zu verzichten, als eine Gewinnsteuer geschuldet ist, d.h. die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anzurechnen (Art. 30 Abs. 2 StHG). Von dieser Möglichkeit ist im Interesse an einen attraktiven Unternehmensstandort Gebrauch zu machen (§ 108 Abs. 3 E-StG). Die Kapitalsteuer wird damit für ertraglose und ertragschwache juristische Personen zur Minimalsteuer, während sie bei profitablen Unternehmen entfällt. Das entlastet die Kapitalunternehmen von der substanzzehrenden und weitgehend überholten Kapitalsteuer, und der Anreiz, Gewinn zu erzielen, wird verstärkt.

3.1.3 Entlastung von Personenunternehmen in Übergangsphasen

Personenunternehmen haben sowohl gesamtschweizerisch als auch im Kanton Solothurn nach wie vor eine grosse Bedeutung. Viele Gewerbe-, kleinere Industrie- und Dienstleistungsbetriebe sowie insbesondere die meisten freiberuflich Tätigen (Ärzte, Zahnärzte, Tierärzte, Rechtsanwälte, Architekten) und die Landwirte sind in der Rechtsform der Einzelunternehmung oder einer Personengesellschaft (Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft) organisiert. Im geltenden Recht fallen in Reorganisations- und Übergangsphasen aus systematischen Gründen häufig Steuern an, was sich auf die Reorganisation oder die Nachfolge hinderlich auswirken kann. Die USTR II vereinfacht solche betriebliche Strukturanpassungen, da sie Personenunternehmen von Steuern „im falschen Moment“ entlastet. Anzumerken ist allerdings, dass verschiedene Errungenschaften der USTR II schon vor Jahrzehnten in ähnlicher Form Eingang in das solothurnische Steuergesetz gefunden haben. Hier sind keine Entlastungen mehr möglich; trotzdem sind Anpassun-

gen an die neuen, zwingenden Bestimmungen des Bundesrechts notwendig. Das betrifft die folgenden Bereiche:

- Ersatzbeschaffung von betriebsnotwendigem Anlagevermögen
- Überführung von Liegenschaften aus dem Geschäfts- in das Privatvermögen
- Verpachtung des Geschäftsbetriebes
- Übernahme eines Geschäftes bei der Erbteilung
- Betriebsaufgabe und Liquidation
- Vermögenssteuer auf geschäftlichen Wertschriften

3.1.3.1 Ersatzbeschaffung von betriebsnotwendigem Anlagevermögen

Nach geltendem Recht (§ 36 StG) werden stille Reserven, die bei der Veräusserung von Gegenständen des betriebsnotwendigen Anlagevermögens realisiert werden, nicht besteuert und auf das Ersatzobjekt übertragen, wenn an ihrer Stelle eine Ersatzanschaffung in gleichartige Vermögensobjekte bzw. mit gleicher Funktion erfolgt. Bei technischen Neuerungen ist diese Funktionsgleichheit jedoch oft nicht gegeben. Um dennoch betriebswirtschaftlich notwendige Anpassungen nicht durch Steuern zu behindern, sieht die neue gesetzliche Regelung gemäss USTR II vom Erfordernis der gleichen Funktion des Ersatzgutes ab und verlangt nur noch, dass das Ersatzobjekt betriebliches Anlagevermögen darstellt (Art. 8 Abs. 4 StHG). Während nach dem bisherigen Recht beispielsweise die beim Verkauf eines Lastwagens realisierten stillen Reserven nur auf ein anderes Transportmittel (Last- oder Lieferwagen, ev. Förderband) übertragen werden konnten, erlaubt das neue Recht auch eine steuerneutrale Übertragung in eine EDV-Anlage oder in ein Hochregallager. Weiterhin ausgeschlossen bleibt die Übertragung von stillen Reserven von Liegenschaften auf bewegliches Vermögen sowie auf Vermögen ausserhalb der Schweiz (Art. 8 Abs. 4 StHG, § 36 Abs. 1 E-StG).

3.1.3.2 Überführung von Liegenschaften aus dem Geschäfts- in das Privatvermögen

Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder überwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (Art. 8 Abs. 2 StHG; § 24 Abs. 5 StG). Wird ein Vermögenswert nicht mehr oder nicht mehr überwiegend geschäftlich genutzt, stellt dies eine Überführung aus dem Geschäfts- in das Privatvermögen dar. Weil stille Reserven, die im Geschäftsvermögen gebildet worden sind, im Privatvermögen nicht mehr besteuert werden können oder einer andersartigen Besteuerung unterliegen, wird die Überführung in das Privatvermögen der Veräusserung gleichgestellt (steuersystematische Realisation; Art. 8 Abs. 1 StHG, § 24 Abs. 1 StG). Während bei einer tatsächlichen Veräusserung die Differenz zwischen Erlös und dem steuerlich massgebenden Buchwert als Liquidationsgewinn der Einkommenssteuer unterliegt, gilt bei einer steuersystematischen Realisation der Verkehrswert als Liquidationswert (§ 24 Abs. 2 StG), so dass die Differenz zwischen Verkehrswert und Buchwert besteuert wird. Der grosse Nachteil der Besteuerung von steuersystematischen Realisationen besteht darin, dass eine Steuer erhoben wird, obwohl kein Geld fliesst. Diesen Nachteil mildert die USTR II dadurch, dass die steuerpflichtige Person bei der Überführung von Liegenschaften des Anlagevermögens verlangen kann, dass im Zeitpunkt der Überführung nur die Differenz zwischen den Anlagekosten und dem massgebenden Einkommenssteuerwert (d.h. die sog. wieder eingebrachten Abschreibungen) besteuert wird. In diesem Fall gelten die Anlagekosten als neuer massgebender Einkommenssteuerwert, und die Besteuerung der übrigen stillen Reserven als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit wird bis zur Veräusserung der Liegenschaft aufgeschoben (Art. 8 Abs. 2^{bis} StHG; Art. 18a Abs. 1 DBG). Die Liegenschaft gilt aber in Zukunft als Privatvermögen und wird steuerlich auch so behandelt. Einzig der spätere Veräusserungsgewinn unterliegt der Einkommenssteuer; ein allfälliger Verlust kann mit dem übrigen Einkommen verrechnet werden.

Eine echte Entlastung bringt diese Neuerung nur bei der direkten Bundessteuer. Denn der Kanton Solothurn kennt für diese Fälle schon seit Jahrzehnten ein vergleichbares Konzept. Bei der Überführung von Liegenschaften des Geschäftsvermögens in das Privatvermögen werden höchstens die während der selbständigen Erwerbstätigkeit zugelassenen Abschreibungen und Rückstellungen als Liquidationsgewinn besteuert (§ 24 Abs. 3 lit. b StG). Die in dieser Zeit eingetretene Wertsteigerung wird steuerlich nicht erfasst, sondern unterliegt erst bei der späteren Veräusserung der Grundstückgewinnsteuer. Dort gilt dann als Erwerbspreis der Wert, welcher der Liquidationsbesteuerung zugrunde lag (§ 55 Abs. 5 StG). Die Steuerpflichtige kann – im Unterschied zur neuen Regelung – die Besteuerungsart nicht wählen.

Die Unterschiede der verschiedenen Methoden können an folgendem **Beispiel** illustriert werden: Der Inhaber einer Einzelunternehmung kauft im Jahr 1995 eine Geschäftsliegenschaft zum Preis von Fr. 500'000.—. In den nächsten 10 Jahren nimmt er darauf Abschreibungen von total Fr. 100'000.— vor, so dass ihr Buchwert im Jahr 2005 noch Fr. 400'000.— beträgt. Ihr Verkehrswert ist inzwischen auf Fr. 560'000.— gestiegen. Ab diesem Jahr benötigt er sie für das Geschäft nicht mehr und vermietet sie an Dritte, was eine Überführung in das Privatvermögen bedeutet. Fünf Jahre später (2010) verkauft er sie zum Preis von Fr. 600'000.— (Beispiel 1) bzw. Fr. 480'000.— (Beispiel 2).

Geltendes Recht

Direkte Bundessteuer:

	<u>Beispiel 1</u>	<u>Beispiel 2</u>
Erlös 2005 = Verkehrswert	560'000	
./. Buchwert	- 400'000	
Liquidationsgewinn = Einkommen	<u>160'000</u>	

Der Gewinn bzw. der Verlust aus dem Verkauf im Jahr 2010 stellt einen privaten Kapitalgewinn bzw. -verlust dar, der steuerlich unbeachtlich bleibt.

Staatssteuer:

Erlös 2005 = Verkehrswert	560'000	
./. Buchwert	- 400'000	
Liquidationsgewinn = Einkommen	<u>160'000</u>	
maximal aber die zugelassenen Abschreibungen	<u>100'000</u>	

Erlös 2010	600'000	480'000
./. Anlagekosten = besteuert Liquidationserlös 2005	- 500'000	- 500'000
Steuerbarer Grundstücksgewinn (-verlust)	<u>100'000</u>	<u>- 20'000</u>

Der Grundstücksgewinn unterliegt der Grundstückgewinnsteuer, der Verlust bleibt steuerlich unbeachtlich.

Regelung gemäss USTR II (mit Antrag gemäss Art. 8 Abs. 2^{bis} StHG):

Staats- und Bundessteuer

Anlagekosten	500'000	
./. Buchwert	- 400'000	
Liquidationsgewinn 2005 = Einkommen	<u>100'000</u>	

Erlös 2010	600'000	480'000
./. Anlagekosten = besteuert Liquidationserlös 2005	- 500'000	- 500'000
Gewinn = Einkommen 2010	<u>100'000</u>	
Verlust, abziehbar vom Einkommen 2010		<u>- 20'000</u>

Regelung gemäss USTR II (ohne Antrag gemäss Art. 8 Abs. 2^{bis} StHG):

<u>Direkte Bundessteuer:</u>	<u>Beispiel 1</u>	<u>Beispiel 2</u>
Erlös 2005 = Verkehrswert	560'000	
./ Buchwert	- 400'000	
Liquidationsgewinn = Einkommen	<u>160'000</u>	

Der Gewinn bzw. der Verlust aus dem Verkauf im Jahr 2010 stellt einen privaten Kapitalgewinn bzw. –verlust dar, der steuerlich unbeachtlich bleibt (gleiches Ergebnis wie im geltenden Recht).

Staatssteuer

Erlös 2005 = Verkehrswert	560'000	
./ Buchwert	- 400'000	
Liquidationsgewinn 2005 = Einkommen	<u>160'000</u>	
Erlös 2010	600'000	480'000
./ Anlagekosten = beststeuerter Liquidationserlös 2005	- 560'000	- 560'000
Steuerbarer Grundstücksgewinn (-verlust)	<u>40'000</u>	<u>- 80'000</u>

Der Grundstücksgewinn unterliegt der Grundstücksgewinnsteuer, der Verlust bleibt steuerlich unbeachtlich.

Das Beispiel zeigt, dass die bisherige, bewährte solothurnische Lösung zwar zu ähnlichen Ergebnissen führt wie die Regelung gemäss USTR II, aber nicht zu den gleichen. Aus diesem Grund kann sie nicht beibehalten werden, sondern es ist die vom StHG vorgegebene, neue Regelung zu übernehmen. Folglich entspricht der steuerbare Liquidationsgewinn bei der Überführung von Liegenschaften aus dem Geschäftsvermögen zukünftig grundsätzlich der Differenz zwischen Verkehrswert und dem steuerlich massgebenden Buchwert. Bei einem späteren Verkauf unterliegt der seit der Überführung in das Privatvermögen entstandene Mehrwert der Grundstücksgewinnsteuer. Auf Antrag der steuerpflichtigen Person wird bei der Überführung jedoch nur die Differenz zwischen den Anlagekosten und dem Buchwert (wieder eingebrachte Abschreibungen) besteuert. In diesem Fall unterliegt der bei der späteren Veräusserung erzielte Gewinn (Erlös ./ Anlagekosten) der Einkommenssteuer, ein Verlust ist abziehbar.

3.1.3.3 Verpachtung des Geschäftsbetriebes

Nach der heute geltenden Gerichts- und Verwaltungspraxis gilt die Verpachtung eines Geschäftsbetriebes als Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit, mit der die Geschäftsaktiven in das Privatvermögen überführt werden. Das hat – wie bereits im vorstehenden Abschnitt 3.1.3.2 ausgeführt – die Besteuerung sämtlicher stillen Reserven mit den erwähnten Nachteilen zur Folge. Eine Ausnahme davon macht die Praxis, wenn die steuerpflichtige Person schriftlich erklärt, dass die Verpachtung nur vorübergehender Natur ist und in der Regel nicht länger als fünf Jahre dauert (sog. Reverslösung). In diesem Fall wird mit der Besteuerung bis zur endgültigen Verpachtung bzw. bis zum Verkauf des Geschäftsbetriebes zugewartet.

Um diese Härten zu vermeiden, sieht die USTR II nun vor, dass die Verpachtung eines Geschäftsbetriebes nur auf Antrag der steuerpflichtigen Person als Überführung in das Privatvermögen gilt (Art. 8 Abs. 2^{ter} StHG; Art. 18a Abs. 2 DBG). Die Bestimmung wird neu als § 24 Abs. 4 E-StG in das kantonale Recht übernommen. Damit kann die steuerpflichtige Person den Zeitpunkt der Überführung in das Privatvermögen bis zum Verkauf des Geschäftsbetriebes selbst bestimmen.

3.1.3.4 Übernahme eines Geschäftes bei der Erbteilung

Beim Tod eines selbständig Erwerbenden geht der Geschäftsbetrieb infolge Universalsukzession mit Aktiven und Passiven auf die Erbengemeinschaft über. Dieser Übergang löst keine Einkommenssteuerfolgen aus. Führen einzelne Erben den Geschäftsbetrieb nicht weiter und treten da-

her ihre Anteile an die weiterführenden Erben ab, so realisieren die abtretenden Erben ihren Anteil an den stillen Reserven und erzielen einen steuerbaren Liquidationsgewinn. In diesem Fall können die im Geschäft verbleibenden Erben den Erwerbspreis aktivieren oder in einer Steuerbilanz geltend machen.

Die USTR II räumt nun die Möglichkeit ein, die Besteuerung der stillen Reserven bei der Erbteilung bis zu ihrer späteren Realisierung aufzuschieben. Der Aufschub erfolgt auf Gesuch des oder der den Betrieb übernehmenden Erben, soweit diese die bisherigen, für die Einkommenssteuer massgebenden Werte übernehmen (Art. 8 Abs. 2^{quater} StHG; Art. 18a Abs. 3 DBG). Die Erben, welche den Geschäftsbetrieb weiterführen, übernehmen damit die latente Steuerlast auf den stillen Reserven des übernommenen Geschäftsvermögens. Eine gleichlautende Bestimmung ist als Absatz 4^{bis} in § 24 E-StG einzufügen.

3.1.3.5 Betriebsaufgabe und Liquidation

Wird eine selbständige Erwerbstätigkeit aufgegeben, so werden alle stillen Reserven auf dem Geschäftsvermögen realisiert. Dies kann dadurch geschehen, dass der Unternehmer den Betrieb stilllegt und das Umlauf- und Anlagevermögen an Dritte veräussert oder in das Privatvermögen überführt. Der Betrieb kann aber auch weiter bestehen und als Ganzes an Dritte verkauft werden. In beiden Fällen werden die stillen Reserven auf dem Geschäftsvermögen aufgelöst und realisiert. Dieser Liquidationsgewinn stellt steuerbares Einkommen des Unternehmers dar. Nach heutiger Regelung werden diese Gewinne zum Zeitpunkt der Auflösung zusammen mit dem übrigen Einkommen erfasst (Art. 18 Abs. 2 DBG; § 24 Abs. 1 StG).

Weil selbständig Erwerbende nicht verpflichtet sind, sich der beruflichen Vorsorge anzuschliessen, verfügen sie oft über keine Versicherung der 2. Säule. Ihre Altersvorsorge besteht deshalb nicht selten aus den im Geschäft steckenden Vermögenswerten. Um diesem Umstand Rechnung zu tragen, werden im geltenden kantonalen Recht Liquidationsgewinne, die bei Aufgabe der Erwerbstätigkeit infolge vorgerückten Alters oder Invalidität realisiert werden, bis zum Betrag von 300'000 Franken wie Kapitaleistungen aus beruflicher Vorsorge besteuert. Die Besteuerung erfolgt getrennt von den übrigen Einkünften und zu einem Viertel der ordentlichen Einkommenssteuertarife (§ 47 Abs. 1 lit. c und Abs. 2 StG).

Die USTR II nimmt den Gedankengang der Vorsorgelücke von Selbständigerwerbenden auf und geht noch einen Schritt weiter. Denn Liquidationsgewinne, die am Ende der Geschäftstätigkeit realisiert werden, sind aufgeschobene ordentliche Jahresgewinne. Der Umstand, dass sie auf einmal der Besteuerung unterliegen, soll nicht zu einer höheren Steuerprogression führen. Deshalb sehen die neuen gesetzlichen Bestimmungen vor, dass die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen besteuert werden, wenn die selbständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder infolge Invalidität definitiv aufgegeben wird. Vom so ermittelten Liquidationsgewinn können die zulässigen Einkäufe in die berufliche Vorsorge abgezogen werden. Werden keine Einkäufe vorgenommen, ist der Liquidationsgewinn in dem Umfang wie eine Vorsorgeleistung zu besteuern, wie nachgewiesenermassen Einkäufe in die berufliche Vorsorge zulässig wären. Der verbleibende Liquidationsgewinn ist sodann ebenfalls gemildert zu besteuern. Bei der direkten Bundessteuer ist der Restbetrag für die Bestimmung des Steuersatzes durch fünf zu teilen, wobei ein minimaler Steuersatz von 2 % gilt (Art. 37b DBG). Die Kantone sind in der Festsetzung des gemilderten Steuersatzes frei (Art. 11 Abs. 5 StHG). Im Fall des Todes des Unternehmers haben auch der überlebende Ehegatte, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer Anspruch auf den gemilderten Steuersatz, wenn sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen.

Die gemilderte Besteuerung von Liquidationsgewinnen bei der definitiven Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit wird im neuen § 47^{ter} E-StG entsprechend den zwingenden bundesrechtlichen Vorgaben geregelt. Spielraum für den Kanton besteht einzig bei der Festsetzung des gemilderten Steuersatzes auf dem Liquidationsgewinn nach Abzug der zulässigen Einkäufe in die berufliche Vorsorge. Der vorgeschlagene Mindeststeuersatz von 4 % entspricht dem Steuer-

satz für ein steuerbares Einkommen von Fr. 26'000.— für Alleinstehende und Fr. 49'400.— für Verheiratete. Mit dem Divisor 4, mit dem der Liquidationsgewinn zur Ermittlung des Steuersatzes geteilt wird, werden Liquidationsgewinne bis zu Fr. 1'240'000.— (Alleinstehende) bzw. bis zu Fr. 2'356'000.— (Verheiratete) entlastet. Da Liquidationsgewinne getrennt vom übrigen Einkommen zur Besteuerung gelangen, werden – wie bei den Vorsorgeleistungen – die Sozialabzüge nicht gewährt. Vorgesehen ist zudem der Einheitsbezug, der sich bei anderen Sondersteuern bewährt hat.

3.1.3.6 Vermögenssteuer auf geschäftlichen Wertschriften

Im geltenden Recht werden bewegliche Vermögenswerte des Geschäftsvermögens für die Vermögenssteuer zu dem für die Einkommenssteuer massgebenden Wert (steuerlicher Buchwert) bewertet (§ 66 Abs. 1 StG, Art. 14 Abs. 3 StHG). Davon ausgenommen sind einzig Wertschriften, die zum jeweiligen Kurswert, oder wenn ein solcher fehlt, zum geschätzten Verkehrswert der Vermögenssteuer unterliegen (§ 66 Abs. 1, § 67 Abs. 1 und 2 StG, Art. 14 Abs. 1 und 3 StHG). Diese Ausnahme wird mit der USTR II aufgehoben (Art. 14 Abs. 3 StHG in der ab 2009 geltenden Fassung). Die entsprechenden Anpassungen werden in den §§ 66 und 67 StG vorgenommen. Damit gelten für die Vermögenssteuer statt des Verkehrswerts die ursprünglichen Anschaffungskosten der Wertschriften, allenfalls reduziert um die notwendigen Abschreibungen.

3.2 Steuerstrafrecht

3.2.1 EMRK-konformes Strafverfahren

Mit dem Bundesgesetz über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern, das auf den 1. Januar 2008 in Kraft getreten ist, wurden diese Verfahren an die Vorgaben von Art. 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK) angepasst. Sie sollen ein faires Strafverfahren bei Steuerhinterziehung gewährleisten und entsprechen der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte zu Art. 6 der EMRK. Dabei wurde sowohl im DBG als auch im StHG das Recht auf Verweigerung der Aussage und Mitwirkung im Steuerhinterziehungsverfahren verankert und die Verwendung von Beweismitteln aus dem Nachsteuerverfahren entsprechend der EMRK neu geregelt. Die Anpassungen in den §§ 172 und 196 StG entsprechen Art. 53 Abs. 4 und Art. 57a StHG.

3.2.2 Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und straflose Selbstanzeige

Das Bundesgesetz über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige ist das Ergebnis einer über 15-jährigen politischen Diskussion um eine Steueramnestie. Es stellt einen Kompromiss dar zwischen der Forderung nach einer erneuten allgemeinen Amnestie wie 1969, die eine breite Rückkehr in die Steuerehrlichkeit fördere, und der Ablehnung jeglicher Amnestie, mit der nur Steuerdelinquenten belohnt würden.

Nach dem bisherigen Recht kann bei einer Steuerhinterziehung des Erblassers die Nachsteuer, d.h. die in den Vorjahren hinterzogene Steuer, inklusive Verzugszins für bis zu zehn Jahre vor dem Tod des Verstorbenen eingefordert werden. Nach der neuen Regelung wird die Nachsteuer mit Verzugszinsen nur noch für die letzten drei vor dem Todesjahr des Erblassers abgelaufenen Steuerperioden nachgefordert. Die Erben kommen aber nur dann in den Genuss der vereinfachten Nachbesteuerung, wenn sie ihre Mitwirkungspflicht erfüllen, insbesondere bei der Errichtung eines vollständigen und genauen Nachlassinventars. Die verkürzte Nachbesteuerung wird nur für Einkommen und Vermögen gewährt, von denen die Steuerbehörden bisher noch keine Kenntnis hatten (Art. 53a StHG; § 172^{bis} E-StG). Treffen diese Voraussetzungen nicht zu, erfolgt eine ordentliche Nachbesteuerung bis auf zehn Jahre zurück.

Nach geltendem Recht kann einer Person, die eine Steuerhinterziehung angezeigt hat, bevor sie den Steuerbehörden bekannt war, die Busse bis auf einen Fünftel der von ihr hinterzogenen

Steuer ermässigt werden (§ 189 Abs. 4 StG). Neu wird bei der ersten Selbstanzeige einer Hinterziehung sowohl von natürlichen als auch von juristischen Personen von der Strafverfolgung abgesehen, so dass sie vollständig straffrei ausgehen. Einzig die ordentliche Nachsteuer und der Verzugszins werden für bis zu zehn Jahre nacherhoben. Wie bei der vereinfachten Erbenachbesteuerung kann die Privilegierung bei einer Selbstanzeige nur dann gewährt werden, wenn die Steuerbehörden noch keine Kenntnis von der Hinterziehung hatten und die steuerpflichtige Person die Steuerbehörden bei der Feststellung der hinterzogenen Steuerfaktoren vorbehaltlos unterstützt (Art. 56 Abs. 1^{bis} und 4, Art. 57b StHG; § 189 Abs. 3 und 4, § 192 Abs. 4 und § 193^{bis} E-StG). Sind diese Voraussetzungen erfüllt, wird nicht nur von einer Busse abgesehen, sondern es entfällt auch die Strafverfolgung für allfällige weitere Straftaten, welche zum Zwecke der Steuerhinterziehung begangen worden sind (z.B. Urkundendelikte; Art. 59 Abs. 2^{bis} und 2^{ter} StHG; § 200 Abs. 3 und § 201 Abs. 3 E-StG). Der Mechanismus der straflosen Anzeige wird zudem auf Teilnehmende einer Steuerhinterziehung ausgedehnt: Anstifter, Gehilfen oder Mitwirkende sollen künftig unter den gleichen Voraussetzungen wie die steuerpflichtige Person von der straflosen Selbstanzeige Gebrauch machen können. Für diese entfällt zudem die solidarische Haftung für die von der steuerpflichtigen Person geschuldete Nachsteuer (Art. 56 Abs. 3^{bis} StHG; § 191 Abs. 3 E-StG).

Zeigt überdies ein ausgeschiedenes Organmitglied oder ein ausgeschiedener Vertreter einer juristischen Person diese erstmals wegen Steuerhinterziehung an und ist die Steuerhinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt, so wird künftig von einer Strafverfolgung der juristischen Person sowie sämtlicher aktueller und ausgeschiedener Mitglieder der Organe und Vertreter abgesehen (Art. 57a Abs. 4 StHG; § 193^{bis} Abs. 4 E-StG).

Selbstanzeige gibt nur beim ersten Mal Anrecht auf Straffreiheit. Bei jeder weiteren Anzeige wird die Busse wie bis anhin auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt und zusätzlich zur Nachsteuer inklusive Verzugszins in Rechnung gestellt.

4. Erläuterungen zu einzelnen Bestimmungen der Vorlage

§ 8 Absatz 5: Aufgrund von Art. 2 Abs. 2 des Gaststaatgesetzes (GSG) kann der Bund Personen, die in offizieller Eigenschaft für zwischenstaatliche Organisationen, internationale Institutionen, diplomatische Missionen usw. tätig sind, diplomatische Vorrechte gewähren. Diese können u.a. die Befreiung von den direkten Steuern umfassen. Wenn der Bund – in der Regel in einem Staatsvertrag – das Vorrecht der Steuerbefreiung gewährt, gilt dies auch für die kantonalen Steuern.

§ 24: In Absatz 3 Buchstabe b wird die Besteuerung bei der Überführung von Grundstücken aus dem Geschäfts- in das Privatvermögen im Sinne der USTR II neu geregelt (ausführlich dazu: Ziffer 3.1.3.2). Während bisher in jedem Fall höchstens die wieder eingebrachten Abschreibungen und Rückstellungen (Wertberichtigungen) als Liquidationsgewinn besteuert werden, gilt dies neu nur noch auf Antrag der steuerpflichtigen Person. Andernfalls wird die volle Differenz zwischen Verkehrswert und dem steuerlich massgebenden Buchwert, d.h. auch der Wertzuwachs, erfasst. Obwohl der steuerbare Liquidationsgewinn im Fall eines Wertzuwachses grösser ist, kann die steuerpflichtige Person daran ein Interesse haben, insbesondere wenn sie die privilegierte Besteuerung des Liquidationsgewinns gemäss § 47^{ter} E-StG beanspruchen kann.

Absatz 4: Siehe Ziffer 3.1.3.3. Die bisherige Bestimmung über die Stundung von Steuern, die bei der Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen anfallen, wird ersetzt und neu sachlich zutreffender unter den Zahlungserleichterungen in § 181 Abs. 4 E-StG angesiedelt.

Absatz 4^{bis}: Siehe Ziffer 3.1.3.4.

§ 24^{bis}: Hier wird die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung auf ausgeschütteten Gewinnen von Beteiligungen, die sich im Geschäftsvermögen eines Personenunternehmens befinden, geregelt. Gemildert wird auch die Steuer auf Gewinnen aus der Veräusserung solcher Beteiligungen. Die vorgeschlagene Regelung entspricht der Lösung bei der direkten Bundessteuer. Weiter gehende Ausführungen siehe Ziffer 3.1.1.

§ 25 Absatz 1: Der Begriff „Einzelfirma“ wird durch „Einzelunternehmung“ ersetzt (Art. 936a, Randtitel bei Art. 945, Art. 951 OR).

§ 26: Die Ergänzung von Absatz 1 Buchstabe b mildert die wirtschaftliche Doppelbelastung auf ausgeschütteten Gewinnen von Beteiligungen, die sich im Privatvermögen befinden, neu mit der sog. Teilbesteuerung von 60% analog zur direkten Bundessteuer (ausführlich dazu Ziffer 3.1.1). Der Vollständigkeit halber ist dazu zu sagen, dass die Milderung nicht nur für Dividenden gilt, welche die Generalversammlung beschlossen hat, sondern für alle Formen der Gewinnausschüttung inkl. für verdeckte geldwerte Vorteile, Gratisaktien oder Gratisnennwerterhöhungen, soweit diese nicht aus Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen im Sinne von Absatz 3 liberiert worden sind.

Absatz 3: Normierung des Kapitaleinlageprinzips statt des bisherigen Nennwertprinzips (siehe Ziffer 3.1.2.1).

§ 36 Absatz 1: Die Möglichkeit der Übertragung von stillen Reserven bei der Ersatzbeschaffung von betriebsnotwendigem Anlagevermögen wird erweitert (vgl. Ziffer 3.1.3.1). Die Änderung gilt aufgrund der Verweisung in § 92 Abs. 2 StG auch für juristische Personen.

§ 39: Der bisherige Absatz 2, der aufgehoben werden soll, lässt einen Abzug für die Abnutzung von verpachtetem Betriebsinventar zu. Der Abzug ersetzt Abschreibungen, die auf Vermögensgegenständen im Privatvermögen nicht möglich sind. Bei der Veräusserung des Betriebsinventars wird ein allfälliger Gewinn, höchstens jedoch im Umfang der zugelassenen Abzüge, besteuert. Da neu die Verpachtung eines Geschäftsbetriebes nicht mehr zwingend dessen Überführung in das Privatvermögen darstellt, sondern nur noch auf Antrag des Steuerpflichtigen (§ 24 Abs. 4 E-StG; Ziffer 3.1.3.3), hat es der Verpächter in der Hand, den Betrieb im Geschäftsvermögen zu belassen. Dann kann er weiterhin Abschreibungen auf dem Anlagevermögen vornehmen. Die bisherige Zwitterlösung wird damit entbehrlich und kann aufgehoben werden.

Absatz 3 regelt die Gewinnungskosten für Liegenschaften im Privatvermögen. Dazu gehören insbesondere die Unterhaltskosten. Das sind Kosten, die zur Werterhaltung der Liegenschaften aufgewendet werden wie Auslagen für die Behebung von Schäden, für wiederkehrende Erneuerungsarbeiten (z.B. Neuanstriche) oder für den Ersatz bereits vorhandener Anlagen oder Einrichtungen. Sie sind abzugrenzen von den nicht abziehbaren Aufwendungen, die eine Wertvermehrung der Liegenschaft bewirken, z.B. den Kosten für Erschliessungen, Bauten, Um-, An- und Ausbauten. Eine jahrzehntelange Gerichts- und Verwaltungspraxis beurteilte aufgrund einer subjektiv-wirtschaftlichen Betrachtungsweise Kosten, die in den ersten fünf Jahren seit dem Erwerb für die Instandstellung einer Liegenschaft aufgewendet werden, als wertvermehrend, wenn der bisherige Eigentümer sie im Unterhalt vernachlässigt hatte (sog. Dumont-Praxis). Dementsprechend können diese Kosten nicht abgezogen werden. Das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung von Instandstellungskosten bei Liegenschaften vom 3. Oktober 2008 (AS 2009 1515) ändert die entsprechenden Bestimmungen im DBG und StHG. Die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften können danach ausdrücklich abgezogen werden (Art. 32 Abs. 2 DBG; Art. 9 Abs. 3 Einleitung StHG). Die geänderten Bestimmungen treten am 1. Januar 2010 in Kraft und sind innert der zweijährigen Übergangsfrist in das kantonale Recht zu überführen. Wir sehen aber vor, die Dumont-Praxis mit einer Änderung der Steuerverordnung Nr. 16 über Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten von Liegenschaften im Pri-

vatvermögen¹⁾) bereits auf anfangs 2010, gleichzeitig wie bei der direkten Bundesteuer, aufzuheben.

§ 41 Absatz 1 Buchstabe a: Die steuerbaren Vermögenserträge, welche den Schuldzinsenabzug begrenzen, sind nicht nur in den §§ 26 und 27 StG geregelt, sondern seit der letzten Gesetzesrevision auch im eingeschobenen § 26^{bis}. Damals ist die interne Verweisung nicht angepasst worden.

§ 43 Absatz 1 Buchstabe a: Das geltende Recht regelt bei minderjährigen Kindern eindeutig, welcher Elternteil Anspruch auf den Kinderabzug hat, wenn die Eltern nicht oder nicht mehr in ungetrennter Ehe leben und darum nicht gemeinsam veranlagt werden. Es enthält jedoch keine ausdrückliche Bestimmung für den gleichen Fall, wenn das Kind mündig ist und in beruflicher Ausbildung steht. Das Kant. Steuergericht hat nun in einem neueren Urteil entschieden, dass der Vater, der an sein volljähriges Kind in Ausbildung Unterhaltsbeiträge leistet, für dessen Unterhalt sorgen muss und folglich Anspruch auf den Kinderabzug hat (Urteil SG.STA.2004.80 i.S. B. vom 20.10.2008). Da auch die Mutter, bei der das Kind wohnte, für dieses sorgen musste, war ihr in der bereits rechtskräftigen Veranlagung der Kinderabzug ebenfalls gewährt worden. Dieses Ergebnis bevorteilt nicht gemeinsam veranlagte Eltern, indem sie für ihr volljähriges Kind den Kinderabzug zweimal vornehmen können. Deshalb ist im Gesetz klarzustellen, dass die Eltern für jedes Kind insgesamt nur Anspruch auf einen Kinderabzug haben und dieser beim volljährigen Kind dem Elternteil zusteht, der überwiegend für es aufkommt. Das wird in der Regel der Elternteil sein, bei dem das Kind wohnt, ausser bei sehr hohen Unterhaltsbeiträgen. Der andere Elternteil hat gemäss konstanter Praxis Anspruch auf den betragsmässig kleineren Unterstützungsabzug gemäss § 43 Abs. 1 lit. d StG, wenn die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind.

In der Vorlage zu einem Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern vom 20. Mai 2009 sieht der Bundesrat vor, den Kinderabzug hälftig aufzuteilen, wenn die Eltern nicht gemeinsam besteuert werden, das Kind unter gemeinsamer elterlicher Sorge steht und kein Elternteil Unterhaltsbeiträge an den andern geltend macht. Mit diesem Vorschlag setzt er sich über die im Vernehmlassungsverfahren breit geäusserte Kritik an einer solchen Regelung hinweg. Sollte diese Lösung wider Erwarten Eingang in das DBG finden, stellt sich für uns trotzdem die Frage, ob sie auch in das kantonale Recht übernommen werden soll. Obwohl die Kantone in der Ausgestaltung der Sozialabzüge frei und nicht an Vorschriften des StHG gebunden sind (Art. 1 Abs. 3 StHG), wären derart unterschiedliche Lösungen für die Staatssteuer einerseits und die direkte Bundessteuer andererseits im Vollzug nur schwer verständlich. Je nach Entwicklung des Gesetzgebungsverfahrens auf Bundesebene behalten wir uns deshalb eine Anpassung an die Lösung im DBG vor.

§ 44 Absatz 3: Im geltenden Recht erfolgt die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung auf ausgeschütteten Gewinnen von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften mit dem Halbsatzverfahren. Neu ist die Teilbesteuerung vorgesehen (§§ 24^{bis} und 26 Abs. 1 lit. b E-StG), weshalb die bisherige Bestimmung aufzuheben ist.

§ 47: Die gemilderte Besteuerung von Liquidationsgewinnen bei Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit ist neu in § 47^{ter} E-StG gemäss den Vorgaben des StHG geregelt. § 47 Absatz 1 Buchstabe c, der bisher eine privilegierte Besteuerung von Liquidationsgewinnen in anderer Art vorsieht, ist aufzuheben. Die Stundung von Steuern auf Liquidationsgewinnen hat deshalb keinen Zusammenhang mehr mit § 47. Sie wird neu im Abschnitt über den Bezug und die Sicherung der Steuer geregelt (§ 181 Abs. 4 E-StG; vgl. auch § 24 Abs. 4 E-StG).

§ 47^{ter}: Es wird auf die Ausführungen in Ziffer 3.1.3.5 verwiesen.

¹⁾ BGS 614.159.16.

§ 48 Absatz 1 Buchstabe a: Weil die Besteuerung der Überführung von Liegenschaften aus dem Geschäfts- in das Privatvermögen neu geregelt wird, unterliegt der spätere Veräußerungsgewinn der Einkommenssteuer, wenn der Steuerpflichtige bei der Überführung den Steueraufschub auf dem Wertzuwachsgegninn verlangt (§ 24 Abs. 3 lit. b E-StG; vgl. Ziffer 3.1.3.2). Dieser Vorbehalt ist bei der Grundstückgewinnsteuer anzubringen.

§ 50 Absatz 1 Buchstabe f: Der Steueraufschub wird neu bei der Ersatzbeschaffung nicht nur gewährt, wenn die Ersatzliegenschaft gleichartig ist oder die gleiche Funktion hat, sondern immer auch wenn sie betriebsnotwendig ist (vgl. auch die Ausführungen in Ziffer 3.1.3.1).

§ 66 Absatz 1: Wertpapiere, die zum Geschäftsvermögen gehören, werden für die Vermögenssteuer neu ebenfalls zu dem für die Einkommenssteuer massgebenden Wert bewertet und nicht mehr zum aktuellen Kurs- oder Verkehrswert (vgl. Ziffer 3.1.3.6).

§ 67 Sachüberschrift: Wegen der Änderung in § 66 Absatz 1 gelten die Bestimmungen von § 67 nur noch für das Privatvermögen. Die Sachüberschrift ist deshalb anzupassen.

§ 90 Absatz 1 Buchstabe k: Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung an das Gaststaatgesetz.

§ 91 Absatz 5: Ursprünglich regelte diese Bestimmung die Gewinnermittlung im konzerninternen Verhältnis nur für die sogenannten Partnerwerke der Elektrizitätswirtschaft. Weil sich die Problematik der konzerninternen Verrechnungspreise jedoch nicht nur bei „gemischtwirtschaftlichen, im öffentlichen Interesse tätigen“ Unternehmen stellte, sondern generell im Konzernverhältnis und unter verbundenen Unternehmen, wurde sie in der 2004 in Kraft getretenen Revision verallgemeinert. Dies führt namentlich im internationalen Verhältnis zu Problemen, da die Bestimmung eine automatische Gegenberichtigung vorsieht. Im Ergebnis müssten Veranlagungen korrigiert werden, wenn ein ausländischer Fiskus bei einer verbundenen Gesellschaft die Verrechnungspreise nicht akzeptiert und aufgrund einer anerkannten Standardmethode Aufrechnungen vornimmt. Deshalb ist die Bestimmung wieder auf Partnerwerke zu beschränken, wie dies Art. 24 Abs. 5 StHG vorsieht.

§ 92 Absatz 2: Die steuerneutrale Ersatzbeschaffung ist neu bei Beteiligungen ab einer Quote von 10 % möglich (bisher 20 %). Diese muss nicht zwingend am Grund- oder Stammkapital gehalten werden, sondern es genügt auch ein Anspruch auf eine Beteiligung am Gewinn und den Reserven im gleichen Ausmass. Die neue Regelung entspricht Art. 24 Abs. 4^{bis} StHG. Siehe auch die Ausführungen in Ziffer 3.1.1 am Ende.

§ 92^{bis}: Die Beteiligung wird im gleichen Sinn neu definiert wie in § 92 Abs. 2 E-StG. Ansonsten keine Änderung.

§ 98: Wie in den beiden vorstehenden Bestimmungen wird der Begriff der massgeblichen Beteiligung, die zum Beteiligungsabzug berechtigt, erweitert. Wird die Beteiligungsquote von 10 % (bisher 20 %) nicht erreicht, genügt ausserdem auch ein Verkehrswert der Beteiligung von einer Mio. Franken (bisher: zwei Mio.). Auf Gewinnen aus der Veräußerung von Beteiligungen wird der Beteiligungsabzug neu auch gewährt, wenn die Beteiligungsquote infolge Teilveräußerungen auf unter 10 % gesunken ist, die Beteiligung am Ende der Steuerperiode vor der Veräußerung aber noch einen Verkehrswert von mindestens einer Mio. Franken hatte. Die neue Regelung entspricht Art. 28 Abs. 1 und 1^{bis} StHG).

§ 104: Wegen des Kapitaleinlageprinzips (siehe Ziffer 3.1.2.1 und § 26 Abs. 3 E-StG) sind Kapitalgesellschaften und Genossenschaften neu verpflichtet, die Kapitaleinlagen, Aufgelder und Zuschüsse ihrer Anteilhaber im Eigenkapital separat auszuweisen. Das ist für den Nachweis und die Überprüfung der steuerfreien Rückzahlung unumgänglich. Im geltenden Rechnungslegungsrecht sind Aufgelder gleich wie einbehaltene Gewinne der allgemeinen Reserve zuzuwei-

sen (Art. 671 Abs. 1 und Abs. 2 Ziff. 1 OR). Der Entwurf vom 21. Dezember 2007 zum neuen Rechnungslegungsrecht unterscheidet neu zwischen Gewinnreserven (Art. 672 und 673 E-OR; BBl 2008 1751), die aus einbehaltenen Gewinnen gebildet werden, und Kapitalreserven (Art. 671 E-OR). Diesen ist der Erlös zuzuweisen, der bei der Ausgabe von Aktien über den Nennwert und die Ausgabekosten hinaus erzielt wird, ausserdem alle weiteren Einlagen und Zuschüsse der Anteilhaber (Art. 671 Abs. 1 Ziff. 1 und 3 E-OR). Solange das Handelsrecht diese Differenzierung noch nicht zwingend verlangt, ist die entsprechende Deklaration im Steuerrecht notwendig (siehe § 141 Abs. 3 E-StG; Art. 125 Abs. 3 DBG). An der Höhe des steuerbaren Eigenkapitals ändert dies jedoch nichts.

§ 107: Neu soll die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer angerechnet werden (Absatz 3). Damit wird die Kapitalsteuer zur Minimalsteuer für juristische Personen (vgl. die Ausführungen in Ziffer 3.1.2.2). Eine Minimalsteuer hat nur dann einen Sinn, wenn sie den Verwaltungsaufwand, den eine juristische Person für die Registerführung und das Veranlagungsverfahren verursacht, annähernd deckt. Bei schmal kapitalisierten und ertragsschwachen Gesellschaften ist das heute mit einem Kapitalsteuersatz von 0,8 % bei weitem nicht der Fall, beträgt doch für eine GmbH ohne Gewinn und mit einem minimalen Kapital von Fr. 20'000.— die einfache Staatssteuer nur gerade Fr. 16.—. Das ist weniger als die Personalsteuer von natürlichen Personen (Fr. 20.— gemäss § 73 StG) und liegt unter der Limite, die in Rechnung gestellt wird (§ 2 Steuerverordnung Nr. 10 über Bezug, Fälligkeit und Verzinsung der Haupt- und Nebensteuern vom 5. Juli 1994; BGS 614.159.10). Erschwerend kommt hinzu, dass kleine Gesellschaften nach dem neuen, 2008 in Kraft getretenen Revisionsrecht nicht mehr verpflichtet sind, ihre Jahresrechnungen durch eine unabhängige Revisionsstelle prüfen zu lassen (Art. 727a Abs. 2 – 5 OR). Ungeprüfte Jahresrechnungen verursachen aber bei der Veranlagung in der Regel mehr Aufwand. All dies rechtfertigt es, einen Minimalbetrag – ähnlich der Personalsteuer bei den natürlichen Personen – festzusetzen, den eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft in jedem Fall zu entrichten hat. Angemessen erscheint ein Betrag von 200 Franken (einfache Staatssteuer wie bisher schon für Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften; § 107 Abs. 2 StG) für juristische Personen, die aufgrund persönlicher Zugehörigkeit (Sitz oder tatsächliche Verwaltung) im Kanton steuerpflichtig sind, 100 Franken bei bloss wirtschaftlicher Zugehörigkeit. Diese Mindestbeträge sind in jedem Fall geschuldet und werden bei bloss teilweiser Steuerpflicht nicht ausgeschieden. Die Minimalsteuer kann zudem einen Anreiz bilden, inaktive Gesellschaften (Registerleichen) zu liquidieren und zu löschen.

§ 108 Absatz 3: Auch bei den Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen soll die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer angerechnet werden. Hingegen wird auf eine Minimalsteuer wie bei den Kapitalgesellschaften und Genossenschaften verzichtet.

§ 141 Absatz 3: Siehe die Ausführungen zu § 104.

§ 145 Ingress und Buchstabe e: § 145 StG regelt die Meldepflichten, die bestimmten Personen, Gesellschaften und Einrichtungen gegenüber den Steuerbehörden obliegen. Nach der geltenden Bestimmung sind die jeweiligen Bescheinigungen den Veranlagungsbehörden einzureichen. Allerdings gehen diese Meldungen seit langem beim Kantonalen Steueramt ein, das für die Zuordnung an die zuständige Veranlagungsbehörde (inkl. juristische Personen, Quellensteuer) besorgt ist. Das ist im Ingress richtig zu stellen.

Nach geltendem Recht sind die Arbeitgeber verpflichtet, den Arbeitnehmern eine schriftliche Bescheinigung über ihre Leistungen auszustellen (Lohnausweis; § 143 Abs. 1 lit. a StG). Die Arbeitnehmer legen alsdann den oder die Lohnausweise ihrer Steuererklärung bei. Dieses System ist grundsätzlich sachgerecht, hat aber Lücken. Wenn der Arbeitnehmer keine Steuererklärung einreicht, liegt den Veranlagungsbehörden auch kein Lohnausweis vor, auf den sie sich bei der Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen stützen könnten (§ 147 Abs. 2 StG). Sofern vorhanden, können Vorjahreszahlen, ev. mit einem angemessenen Zuschlag, zu einem sachgerechten Ergebnis führen; sie müssen aber nicht, beispielsweise bei Stellenverlust oder bei einem ausserordentlichen oder gar einmaligen Lohnanstieg (z.B. Gewinnbeteiligung). In beiden Situatio-

nen ist die Quote der nicht eingereichten Steuererklärungen erfahrungsgemäss höher als sonst. Eine weitere Lücke besteht darin, dass Arbeitnehmer mit mehreren Lohnausweisen (Nebenverdienst, mehrere Arbeitgeber, Stellenwechsel) nicht alle der Steuererklärung beilegen, sei dies mit Absicht oder aus Nachlässigkeit. Das Ergebnis sind ungerechtfertigte Steuerverkürzungen, die, wenn sie entdeckt werden, zu unerfreulichen Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren führen.

Diese Lücken mit den nachteiligen Folgeerscheinungen lassen sich mit einem Lohnmeldeverfahren weitgehend schliessen, wie es in der Zwischenzeit mindestens neun Kantone, darunter sämtliche Nachbar Kantone ausser Aargau, z.T. seit vielen Jahren kennen. Dort sind die Arbeitgeber verpflichtet, ein Exemplar der Lohnausweise direkt an das kantonale Steueramt einzureichen. In den beiden Basel, welche die Lohnmeldepflicht im Jahr 2006 eingeführt haben, war das Ziel dieser Massnahme eine bessere Erfassung des steuerpflichtigen Einkommens und die Bekämpfung der Steuerhinterziehung. Die direkte Abgabe des Lohnausweises an die Steuerbehörde wurde als einfache und praktikable Massnahme zur Verbesserung des Steuervollzugs und zur effizienteren Bewirtschaftung des Steuersubstrats erachtet. Sie war entsprechend erfolgreich, als Einkünfte, insbesondere aus Nebenerwerb, in zweistelliger Millionenhöhe neu zur Besteuerung gelangten. Profitiert hat davon auch der Kanton Solothurn, da die Steuerverwaltungen der beiden Kantone die Lohnausweise der Arbeitnehmer, die in einem der beiden Basel tätig sind, aber auswärts wohnen, an den Wohnsitzkanton weiter geleitet haben.

Die Lohnmeldepflicht ist auch für die Arbeitgebenden praktikabel und führt für sie kaum zu Mehraufwand. Ihre zusätzliche Aufgabe besteht einzig darin, ein Exemplar der Lohnausweise an das Kantonale Steueramt (Solothurn) zu senden. Sie können den administrativen Aufwand sogar reduzieren, wenn sie über ein swissdec-zertifiziertes Lohnprogramm mit dem einheitlichen elektronischen Lohnmeldeverfahren (ELM) verfügen, von denen bereits über 30 auf dem Markt sind. Damit können die Lohnabrechnungen den AHV-Ausgleichskassen, der SUVA und den grossen Versicherern (Unfall- und Krankentaggeldversicherung, geplant auch BVG) elektronisch übermittelt werden, wobei die Lohndaten nur einmal erfasst werden müssen. Zusätzlich können auf diese Weise die Lohndaten an die Steuerämter und an das Bundesamt für Statistik gemeldet werden. Die elektronische Lohnmeldung via Internet ersetzt das manuelle Ausfüllen unterschiedlicher Meldungen an die verschiedenen Lohndatenempfänger. (Weitere Informationen dazu, siehe unter www.swissdec.ch.) Der zusätzliche Aufwand ist auch für die Steuerbehörden zu bewältigen. Zwar müssen sie die eingehenden Lohnausweise sortieren und erfassen. Der Mehraufwand fällt im Verhältnis zu den erwarteten Mehrerträgen nicht ins Gewicht, erst recht nicht, wenn sie die Lohnmeldungen elektronisch empfangen und in das Veranlagungssystem einspeisen können.

All diese Gründe, Verbesserung der Steuerehrlichkeit und –gerechtigkeit, bessere Erfassung des Steuersubstrats, geringer Mehraufwand, gute Erfahrungen in anderen Kantonen, rechtfertigen es, die Lohnmeldepflicht für Arbeitgeber auch im Kanton Solothurn einzuführen. Sie besteht darin, dass der Arbeitgeber dem Kantonalen Steueramt eine Kopie des Lohnausweises seiner Mitarbeiter zustellt. Die Meldung kann auch in anderer, vom Steueramt genehmigter Form erfolgen, in absehbarer Zeit insbesondere mit ELM.

§ 149 Absatz 4 und 5: Einsprachen gegen Veranlagungen nach pflichtgemässen Ermessen sind zu begründen und allfällige Beweismittel sind zu nennen (oder beizulegen). Eine rechtsgenügli- che Begründung setzt in der Regel voraus, dass der Einsprecher die im Veranlagungsverfahren unterlassene Mitwirkung nachholt und eine vollständige Steuererklärung nachreicht. Begründung und Nennung der Beweismittel stellen nach der konstanten bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine Prozessvoraussetzung dar, bei deren Fehlen auf die Einsprache ohne Weiterungen nicht einzutreten ist (BGE 123 II 552 Erw. 4c; Urteil des Bundesgerichts 2C_620/2007 vom 2. Juli 2008 Erw. 2.1 mit weiteren Hinweisen). Das gilt uneingeschränkt für die direkte Bundessteuer. Im Verfahren betreffend Staatssteuer hat das Kant. Steuergericht noch vor Inkrafttreten des StHG gestützt auf § 33 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (BGS 124.11) entschieden, dass dem Einsprecher eine kurze Nachfrist zur Verbesserung der Einsprache zu gewähren ist. Diese Gerichtspraxis ist später in das Gesetz aufgenommen worden (§ 149 Abs. 5 StG). Das

führt dazu, dass auf unbegründete Einsprachen (gegen Ermessensveranlagungen) bei der direkten Bundessteuer nicht eingetreten wird, während bei der Staatssteuer noch eine Nachfrist anzusetzen ist. Je nach Verhalten des Einsprechers ist dann die Einsprache materiell zu behandeln oder eben nicht. Nicht selten wird die Nachfrist zudem zur Verzögerung des Verfahrens missbraucht. Da in aller Regel bei den beiden Steuerarten die gleichen Sachverhalte und die gleichen Rechtsfragen zu behandeln sind, befriedigen diese unterschiedlichen Verfahren nicht. Sie sind im Sinne des Bundesrechts zu harmonisieren. Wenn eine Einsprache gegen eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen die gesetzlichen Anforderungen an die Begründungspflicht nicht erfüllt, ist darauf ohne weiteres nicht einzutreten. § 149 Absatz 4 ist in diesem Sinne zu ergänzen, Absatz 5 mit der gegenteiligen Regelung aufzuheben. Damit können die Verfahren vereinheitlicht und gestrafft werden.

§ 165: Der Revisionsgrund des Doppelbesteuerungskonflikts, wie er heute im Gesetz steht (Absatz 1 Buchstabe e), entspricht der früheren Praxis. Die gesetzliche Regelung hat nun dazu geführt, dass insbesondere in internationalen Fällen eine Revision der solothurnischen Veranlagung verlangt wird, wenn Aufrechnungen des ausländischen Fiskus zu einer Doppelbesteuerung führen. Diese Aufrechnungen sind jedoch von den schweizerischen Steuerbehörden längst nicht in jedem Fall hinzunehmen. Deshalb ist die Bestimmung einschränkender in dem Sinn zu formulieren, dass die Revision nur zulässig ist, wenn der Kanton sein Besteuerungsrecht nach den anwendbaren Regeln zur Vermeidung der Doppelbesteuerung einschränken **muss**. Zugleich ist in Absatz 2 weiter einzuschränken, dass eine Revision ausgeschlossen ist, wenn der Antragsteller absichtlich oder unter Verletzung der zumutbaren Sorgfalt eine Gewinnverschiebung vorgenommen hat. Denn in diesen Fällen hat er eine Doppelbesteuerung in Kauf genommen. Eine Korrektur ist in diesem Fall nur bei einer Verständigungsvereinbarung der beiden Staaten möglich. Denn damit verpflichtet sich jeder der betroffenen Staaten, sein Besteuerungsrecht im Sinne der Vereinbarung einzuschränken.

§ 166 Absatz 2: Hier wird präzisiert, wann die 90-tägige Frist zur Stellung des Revisionsbegehrens zu laufen beginnt.

§ 170 Sachüberschrift: In § 172^{bis} E-StG wird eine neue Bestimmung über die vereinfachte Nachbesteuerung von Erben mit besonderen Voraussetzungen eingefügt. Damit wird das Nachsteuerverfahren in der bisherigen Ausprägung, das für die übrigen Fälle weiterhin gilt, zum ordentlichen Nachsteuerverfahren. Die Sachüberschrift ist entsprechend anzupassen.

§ 172 Absatz 2^{bis}: Ein EMRK-konformes (Steuer-) Strafverfahren (vgl. die Ausführungen in Ziffer 3.2.1) verlangt, dass der Beschuldigte die Aussage und die Mitwirkung verweigern darf. Er ist auf dieses Recht aufmerksam zu machen. Da bei der Einleitung eines Nachsteuerverfahrens häufig eine Bestrafung wegen Steuerhinterziehung nicht ausgeschlossen ist, muss dieser Hinweis bereits zu diesem Zeitpunkt erfolgen, auch wenn das Strafverfahren nicht gleichzeitig eingeleitet wird. Andernfalls dürfen Beweismittel aus dem Nachsteuerverfahren, wo die Mitwirkungspflicht gilt, im Hinterziehungsverfahren nicht mehr verwendet werden, insbesondere wenn sie unter Androhung von Nachteilen beschafft worden sind (§ 196 Abs. 2 E-StG).

§ 172^{bis}: Es kann auf die Ausführungen in Ziffer 3.2.2 verwiesen werden.

§ 181 Absatz 4: Bisher bestehen Sonderregeln für die Stundung von Steuern auf Liquidationsgewinnen in den §§ 24 und 47 StG, wo sie systematisch nicht hingehören, weil es sich dabei um Fragen des Steuerbezugs handelt. Die Neuregelung der Besteuerung von Liquidationsgewinnen in den §§ 24 und 47^{ter} E-StG gibt Gelegenheit, auch die Stundungsbestimmungen anzupassen und sie in der Gesetzessystematik richtig einzuordnen. Da die Besteuerung von Liquidationsgewinnen bei Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit weiter gemildert wird (§ 47^{ter} E-StG), sind hierfür keine speziellen Stundungsbestimmungen mehr erforderlich. Die allgemeinen Bestimmungen über Zahlungserleichterungen genügen (§ 181 Abs. 1 – 3 StG). Besondere Härten kann die Steuer auf Liquidationsgewinnen bei steuersystematischer Realisation (Überführung in

das Privatvermögen) verursachen, weil hier eine Steuer geschuldet ist, obwohl kein Geld fliesst. Dieser Sonderfall wird hier geregelt.

§ 182 Absatz 3: Mit der 2008 in Kraft getretenen Revision des Steuergesetzes wurde die Möglichkeit des Steuererlasses im Veranlagungsverfahren aufgehoben, weil es Doppelspurigkeiten und Überschneidungen verursachte. Daran ist festzuhalten. Indessen gibt es eine eng begrenzte Kategorie von klaren Fällen, in denen es wenig sinnvoll ist, eine Steuer zu veranlagern, die dann mit hoher Wahrscheinlichkeit von den Erlassbehörden des Kantons, der Gemeinde und allenfalls auch noch der Kirchgemeinde erlassen wird. Es handelt sich um Personen, die dauernd in einem Heim wohnen und Ergänzungsleistungen zur AHV oder IV beziehen und über kein oder nur noch über ein sehr kleines Vermögen verfügen. Wenn die entsprechenden Nachweise mit der Steuererklärung erbracht werden, kann die Steuer bereits im Veranlagungsverfahren erlassen werden. Zusätzliche Abklärungen der Veranlagungsbehörden sind nicht erforderlich.

§ 189 Absatz 3 und 4, § 191 Absatz 3, § 192 Absatz 1 und 4, § 193 Sachüberschrift, § 193^{bis}: In diesen Bestimmungen wird die straflose Selbstanzeige von Steuerhinterziehungen geregelt. Es kann auf die Ausführungen in Ziffer 3.2.2 verwiesen werden. Die Möglichkeit zur straflosen Selbstanzeige steht den steuerpflichtigen natürlichen Personen offen (§ 189 Abs. 3 E-StG), den Teilnehmern an einer Steuerhinterziehung (Anstifter, Gehilfen und Mitwirkende), die ausserdem von der Solidarhaftung für die hinterzogene Steuer entlastet werden (§ 191 Abs. 3 E-StG), allen Personen, die im Inventarverfahren Nachlasswerte verheimlicht oder beiseite geschafft haben (§ 192 Abs. 1 und 4 E-StG) sowie den juristischen Personen und ihren Organen (§ 193^{bis} E-StG). Bei den juristischen Personen ist darauf hinzuweisen, dass eine Änderung der Firma, eine Sitzverlegung in einen anderen Kanton oder eine Umstrukturierung (Fusion, Spaltung) keinen Neubeginn der Selbstanzeigemöglichkeit auslöst. Umgekehrt kann eine juristische Person auch Hinterziehungen, die sie vor der Firmenänderung oder der Umstrukturierung begangen hat, selbst anzeigen (§ 193^{bis} Abs. 2 E-StG).

§ 196 Absatz 1 und 2: Es wird auf die Ausführungen in Ziffer 3.2.1 und zu § 172 Abs. 2^{bis} E-StG verweisen.

§§ 200 und 201, je Absatz 3: Bei der erstmaligen Selbstanzeige einer Steuerhinterziehung, die Straffreiheit zur Folge hat, wird auch von der Strafverfolgung wegen Steuerbetrug und Veruntreuung von Quellensteuern abgesehen. Es ist daran zu erinnern, dass Voraussetzung für die Straffreiheit u.a. das ernstliche Bemühen um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuern ist.

§ 218 Absatz 2, § 220 Absatz 4 und § 223 Absatz 2: Nach Zivilrecht fallen Leistungen aus Lebensversicherungen, die beim Tod fällig werden und auf die der Begünstigte aufgrund einer Begünstigungsklausel im Versicherungsvertrag einen direkten Anspruch gegen den Versicherer hat, nicht in den Nachlass. Folglich unterliegen solche Versicherungsleistungen mangels einer besonderen Bestimmung im Steuergesetz weder der Nachlasstaxe noch beim Begünstigten der Erbschaftssteuer. Fehlt es hingegen an einer versicherungsvertraglichen Begünstigung, fallen die Leistungen in den Nachlass, so dass sie bei den Erben mit der Nachlasstaxe und ev. mit der Erbschaftssteuer erfasst werden. Das ist aus mehreren Gründen unbefriedigend. Kapitalbildende und damit rückkaufsfähige Versicherungen stellen in beiden Fällen Bestandteil des Vermögens des Verstorbenen dar und werden richtigerweise mit ihrem Rückkaufswert auch als Vermögen besteuert (§ 69 Abs. 1 StG). Entsprechend werden sie im Erbrecht für die Berechnung der Pflichtteile berücksichtigt (Art. 476 ZGB). Trotzdem hängt es von der Art der Vermögensanlage ab, ob darauf eine Nachlasstaxe und eine Erbschaftssteuer geschuldet ist. Damit werden Erben einerseits und Begünstigte der Versicherungsleistung andererseits unterschiedlich und damit rechtswidrig behandelt, obwohl ihnen aufgrund des Todes gleichartige Vermögenswerte zufallen. Die Begünstigung kann deshalb dazu dienen, die Nachlasstaxe und die Erbschaftssteuer zu umgehen. Deshalb ist es sachgerecht, Versicherungsleistungen, die zufolge Todes fällig werden und auf Begünstigte übergehen, ebenfalls der Nachlasstaxe und der Erbschaftssteuer zu unterwerfen. Die Zuwendung von Versicherungsansprüchen zu Lebzeiten unterliegen aus diesen Gründen bereits heute der Schenkungssteuer (§ 233 Abs. 2 StG). Zu vermeiden ist jedoch eine Dop-

pelbelastung mit Einkommenssteuern einerseits und Erbschaftssteuern andererseits. Deshalb sind Nachlasssteuer und Erbschaftsteuer ausgeschlossen, soweit diese Versicherungsleistungen der Einkommenssteuer unterliegen. Das trifft insbesondere zu auf Leistungen aus reinen Todesfallrisikoversicherungen oder auf Leistungen der gebundenen Selbstvorsorge Säule 3a (§ 30 Abs. 1, § 31 lit. b und § 47 Abs. 1 lit. b StG). Hingegen werden das Todesfallkapital von gemischten Lebensversicherungen und teilweise die Prämienrückgewähr von Leibrentenversicherungen der Nachlasssteuer und Erbschaftsteuer unterliegen. Dabei ist darauf hinzuweisen, dass Ehegatten, Nachkommen und neu auch Eltern (§ 225 Abs. 1 lit. b E-StG) von der Erbschaftsteuer befreit sind und folglich nur weiter entfernt oder nicht Verwandte Erbschaftssteuern zahlen müssen.

§ 225 Absatz 1 Buchstabe b, § 230 und § 236 Absatz 1 Buchstabe b: Erbrechtliche Zuwendungen und Schenkungen an Eltern unterliegen nach geltendem Recht der Erbschafts- oder Schenkungssteuer. Die Steuerbelastung beträgt zwischen 2 % und 5 % (§§ 230 und 232 Abs. 1 StG). Obwohl die Steuerbelastung relativ milde ist, erschwert die Besteuerung der Eltern gelegentlich die Erbteilung abweichend vom gesetzlichen Erbrecht. Wenn beispielsweise die Kinder beim Tod von Vater oder Mutter zugunsten des überlebenden Elternteils auf ihren Erbteil verzichten, richten sie ihm eine steuerbare Schenkung aus. Und in Einzelfällen erscheinen die Steuerfolgen gar stossend, so wenn Eltern einen Teil ihres Vermögens zu Lebzeiten an ihr Kind abtreten, dieses kurz darauf stirbt und das Vermögen wieder zurück vererbt. Diese Gründe und der relativ geringe Steuerertrag aus der Besteuerung der Eltern rechtfertigen es, sie von der Erbschafts- und Schenkungssteuer zu befreien, wie dies bereits in acht anderen Kantonen zutrifft.

§ 250 Absatz 2 Buchstabe e: Am Grundsatz, dass eine Steuerauscheidung vorzunehmen ist, wenn eine natürliche oder juristische Person in mehreren solothurnischen Einwohnergemeinden steuerpflichtig ist, wird festgehalten. Es ist jedoch nicht sinnvoll, kleinste Steuerbeträge auf mehrere Gemeinden aufzuteilen, da der administrative Aufwand oft grösser ist als der Steuerertrag. Eine Schranke besteht bereits, indem geringfügige Vermögenswerte und der daraus fließende Ertrag nicht ausgeschieden werden (§ 250 Abs. 2 lit. d StG). Diese wirkt namentlich bei selbst bewirtschafteten, ge- oder verpachteten Landwirtschaftsparzellen und bei einzelnen Baulandgrundstücken, nicht jedoch bei juristischen Personen mit kleinem Gewinn und/oder Kapital, aber mehreren Standorten. Im Sinne einer Verwesentlichung sollen neu innerkantonale Auscheidungen nur noch vorgenommen werden, wenn die einfache Staatssteuer den Betrag von 1'000 Franken erreicht. Wünschenswert wäre an und für sich, einen minimalen Betrag festzulegen, der einer Gemeinde zugeschrieben wird. Dazu müsste aber zuerst die Ausscheidung vorgenommen und anschliessend, bei zu geringem Ergebnis, wieder rückgängig gemacht werden. Wenn mehrere Gemeinden betroffen sind, könnte sich das Verfahren zudem mehrfach wiederholen. Das reduziert den administrativen Aufwand nicht.

§ 258 Absatz 2: Der Begriff der Strafsteuer ist im ganzen Gesetz vor längerer Zeit durch jenen der Busse ersetzt worden. Hier wurde dies übersehen und ist nachzuholen.

§ 286: Die vereinfachte Nachbesteuerung von Erben gilt nach DBG (Art. 220a) und StHG (Art. 78d) nicht für Erbgänge, die vor dem Inkrafttreten dieser Gesetzesbestimmungen eröffnet werden. Die Änderungen der Bundesgesetzes treten am 1. Januar 2010 in Kraft. Folglich können Erben die vereinfachte Nachbesteuerung auch für die Staatssteuer erst für Erbgänge in Anspruch nehmen, die ab diesem Zeitpunkt eröffnet werden.

5. Auswirkungen

5.1 Personelle Konsequenzen

Verschiedene in dieser Vorlage vorgesehene Neuerungen werden zusätzliche personelle Ressourcen notwendig machen. Insbesondere die Veranlagung der Selbständigerwerbenden wird aufwendiger werden. Zusätzlichen Aufwand verursacht das Wahlrecht, wie die Besteuerung bei

der Überführung von Liegenschaften vom Geschäftsvermögen in das Privatvermögen erfolgen soll (§ 24 Abs. 3 lit. b E-StG). Da sich die Steuerfolgen bei der späteren Veräusserung unterscheiden, müssen diese Fälle unter Umständen während Jahrzehnten überwacht werden. Wesentlich komplizierter ist auch die Liquidationsgewinnbesteuerung. Beide Änderungen sind zwingend und müssen auch beim Vollzug der direkten Bundessteuer vorgenommen werden.

Die Änderungen im Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren (vgl. Ziffer 3.2) dürften voraussichtlich ohne zusätzliches Personal bewältigt werden können. Voraussetzung ist aber, dass das Nachsteuerverfahren und das Steuerstrafverfahren organisatorisch und personell nicht getrennt werden. Wir sehen diese Trennung nicht vor, sie ist aber für die Zukunft nicht ausgeschlossen. Ausserdem gehen wir nicht von einer anhaltenden Steigerung der Anzahl Verfahren aus, trotz vereinfachter Nachbesteuerung in Erbfällen, trotz strafloser Selbstanzeige und trotz Lohnmeldepflicht.

Mehr Aufwand verursachen wird aber auf jeden Fall die Verarbeitung der etwa 200'000 zusätzlichen Lohnausweise bei der Einführung der Lohnmeldepflicht. Ein Teil dieses Aufwandes ist bereits jetzt erforderlich, da die von den Nachbarkantonen übermittelten Lohnausweise heute schon verarbeitet werden müssen. Dieser Mehraufwand wird in einer ersten Phase zusätzliche Personalressourcen verlangen, die aber wieder abgebaut werden können, sobald ELM grössere Verbreitung findet und auch Papier-Lohnausweise automatisiert erfasst und in die Informatik-Systeme des Steueramtes eingelesen und dort zugeordnet werden können.

Im Ergebnis wird vorübergehend zusätzliches Personal in der Grössenordnung von zwei bis drei Vollzeitstellen erforderlich sein.

5.2 Finanzielle Auswirkungen

Die finanziellen Auswirkungen eines Grossteils der Neuerungen sind äusserst schwierig abzuschätzen, weil dazu keine Daten vorhanden sind und keine Simulationsberechnungen vorgenommen werden können. Dazu gehören die folgenden Massnahmen:

- Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung bzw. Wechsel vom Halbsatzverfahren zur Teilbesteuerung 60 % / 50 %: Der Methodenwechsel dürfte ertragsneutral sein.
- Die Auswirkungen des Kapitaleinlageprinzips sind gegenwärtig noch nicht absehbar. Insbesondere ist offen, ob Kapitaleinlagen nach dem neuen Rechnungslegungsrecht wieder ausgeschüttet werden dürfen. Der Minderertrag kann deshalb nicht beziffert werden.
- Ersatzbeschaffung von betriebsnotwendigem Anlagevermögen: Die Ausdehnung der Ersatzbeschaffungsmöglichkeit bedeutet in erster Linie einen Steueraufschub und nicht eine definitive Entlastung. Der Minderertrag wird sich in engen Grenzen halten.
- Überführung von Liegenschaften aus dem Geschäfts- in das Privatvermögen und erleichterte Liquidation: Beide Massnahmen bestehen im kantonalen Recht in anderer Form schon bisher. Es ist kein Minderertrag zu erwarten.
- Verpachtung eines Geschäftsbetriebes und Übernahme bei der Erbteilung: Es handelt sich bei beiden Massnahmen um einen Steueraufschub, der nur auf Antrag des Steuerpflichtigen bzw. des Geschäftsübernehmers gewährt wird. Es ist mit geringfügigen, aber nicht schätzbaren Mindererträgen zu rechnen.
- Die Aufhebung der Dumont-Praxis wird einen Minderertrag von voraussichtlich etwa 2 Mio. Franken verursachen.

- Ebenfalls nicht ins Gewicht fällt die Besteuerung der Wertschriften im Geschäftsvermögen zum Buchwert statt zum Verkehrswert.
- Die Senkung der Beteiligungsquote von 20 % auf 10 % für den Anspruch auf den Beteiligungsabzug wird Ausfälle zur Folge haben, die ausgesprochen von der Wirtschaftslage abhängen. Wir gehen von mindestens einer Million Franken aus.
- Es ist davon auszugehen, dass die Mindererträge wegen der verkürzten Nachbesteuerung in Erbfällen und der straflosen Selbstanzeige durch die Mehrerträge aus den neu offen gelegten Einkünften und Vermögen mindestens kompensiert werden.
- Der Mehrertrag aus der Erfassung von Versicherungsleistungen mit den Erbschaftsteuern und der Minderertrag wegen der Steuerbefreiung der Eltern werden sich ungefähr die Waage halten.

Diese Massnahmen dürften zusammen genommen, ohne Aufhebung der Dumont-Praxis und die Senkung der Beteiligungsquote für den Beteiligungsabzug, einen grob geschätzten Minderertrag von etwa 2 Mio. Franken zur Folge haben. Etwas besser abschätzbar sind die finanziellen Auswirkungen der folgenden Massnahmen:

- Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer: Aufgrund der Veranlagungen der Steuerperioden 2005 – 2007 ist durchschnittlich mit einem Minderertrag von 7 Mio. Franken (einfache Staatssteuer) zu rechnen. Dieser Minderertrag dürfte in den nächsten Jahren sehr viel geringer ausfallen, da zahlreiche juristische Personen keine Gewinne erzielen oder gar Verluste erleiden und damit die Anrechnungsmöglichkeit entfällt. Wir gehen vorerst von einem Minderertrag von 4 Mio. Franken jährlich aus.
- Der Mindestbetrag bei der Kapitalsteuer wird den Ertrag um etwa Fr. 400'000.— erhöhen.
- Aus der Lohnmeldepflicht ist vorsichtig geschätzt ein Mehrertrag von 1 Mio. Franken jährlich zu erwarten.

Zusammengefasst ist aufgrund der Vorlage mit folgenden Mehr- bzw. Mindererträgen beim Steueraufkommen zu rechnen, wobei zum Teil nur Annahmen oder grobe Schätzungen möglich sind:

	in 1'000 Fr.
Teilbesteuerung Dividenden	± 0
Kapitaleinlageprinzip, Ausdehnung Ersatzbeschaffung, Überführung Geschäfts- in Privatvermögen, Erbteilung, Wertschriften im Geschäftsvermögen,	- 2'000
Aufhebung Dumont-Praxis	- 2'000
Vereinfachte Nachbesteuerung, straflose Selbstanzeige	± 0
Erbschaftsteuern: Steuerbefreiung Eltern, Erfassung Versicherungsleistungen	± 0
Anrechnung Gewinn- an Kapitalsteuer	- 4'000
Mindeststeuer juristische Personen	+ 400
Ausdehnung Beteiligungsabzug	- 1'000
Lohnmeldepflicht	+ 1'000
Total jährlicher Minderertrag (einfache Staatssteuer)	- 7'600

Zusätzlich zu diesem wiederkehrenden Minderertrag sind die einmaligen Einführungskosten zu berücksichtigen. Die Aufwendungen für die notwendigen Anpassungen der EDV-Systeme (siehe Ziffer 5.3, gleich anschliessend) werden sich auf ungefähr Fr. 500'000.— belaufen, die Kosten für das vorübergehend benötigte Personal (siehe Ziffer 5.1) auf etwa Fr. 600'000.—.

5.3 Vollzugsmassnahmen

Wie jede Revision des Steuergesetzes erfordert auch die vorliegende eine Überarbeitung der Formulare und der Wegleitungen sowie Anpassungen der Informatik. Von Bedeutung sind vorliegend insbesondere die Neuerungen aufgrund der USTR II, die mit Ausnahme der Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer zwingend umgesetzt werden müssen. Das gilt auch für die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung mit dem Teilbesteuerungsverfahren, das für die direkte Bundessteuer bereits für die Steuerperiode 2009 zu vollziehen ist. Verschiedene Änderungen bei der Besteuerung von Personenunternehmen werden aufgrund ihrer Komplexität besonderen Schulungsaufwand nach sich ziehen. Schliesslich wird das Steueramt aufgrund der Lohnmeldepflicht die Verarbeitung der Lohnausweise organisieren und die Einspeisung der Lohnmeldedaten von ELM realisieren müssen.

Die Neuerungen des Steuerstrafrechts werden zum Teil bereits seit anfangs 2008 vollzogen, da die Bestimmungen bei der direkten Bundessteuer zu jenem Zeitpunkt in Kraft getreten sind (EMRK-konformes Strafverfahren). Was die straflose Selbstanzeige und die vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen betrifft, sind diese auf jeden Fall ab 2010 anzuwenden und zu vollziehen, da das Bundesrecht vorgeht.

5.4 Folgen für die Gemeinden

Die Gemeinden sind von der Revision des Steuergesetzes in finanzieller Hinsicht (geringerer Steuerertrag) und als Arbeitgeber (Lohnmeldepflicht) betroffen. Die Mindererträge für die Gesamtheit der Einwohnergemeinden belaufen sich auf rund 9 Mio. Franken (7,6 Mio. Franken einfache Staatssteuer, multipliziert mit dem durchschnittlichen Steuerfuss von 117 %). Da der Minderertrag zu einem grossen Teil auf die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer entfällt, wird dies vor allem Gemeinden mit kapitalkräftigen juristischen Personen betreffen, am wenigsten aber, wenn sie keine Gewinne erzielen.

5.5 Wirtschaftlichkeit

Bei den meisten Änderungen handelt es sich um zwingende Anpassungen an neues Bundesrecht. Die Frage der Wirtschaftlichkeit stellt sich hier nicht mehr, sondern war vom Bundesgesetzgeber zu beantworten. Soweit der Kanton über gesetzgeberischen Handlungsspielraum verfügt, werden – um Doppelspurigkeiten zu vermeiden – für das kantonale Recht nach Möglichkeit die gleichen Lösungen wie für die direkte Bundessteuer vorgeschlagen.

6. Nicht umgesetzte Vorschläge

Der am 26. Juni 2007 erheblich erklärte Auftrag der Fraktion FdP verlangt, das Steuergesetz so zu revidieren, dass die derzeit über dem schweizerischen Mittel liegenden Tarifklassen bei der Einkommens- und Vermögenssteuer schrittweise an das schweizerische Mittel herangeführt werden können. Der Auftrag wurde trotz der umfangreichen Steuerentlastungen, die bei der gleichzeitig behandelten Revision des Steuergesetzes beschlossen wurden, erheblich und als langfristiges Ziel erklärt. Angesichts der gegenwärtigen finanziellen Aussichten für den Haushalt des Kantons und der Gemeinden wäre es zurzeit verfehlt, weiter gehende Steuererleichterungen vorzunehmen. In diesem Zusammenhang ist daran zu erinnern, dass auf das Jahr 2012 die 2. Stufe der Entlastungen aufgrund der letzten Revision des Steuergesetzes in Kraft treten wird (erneute Senkung der Vermögenssteuer um einen Drittel, Senkung der 2. Gewinnsteuerstufe für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften von 9,0 % auf 8,5 %). Diese Entlastungen werden erneut einen Minderertrag von rund 12 Mio. Franken zur Folge haben.

Mit dem am 26. August 2008 erheblich erklärten Auftrag der Fraktion FdP wurden wir aufgefordert, das Steuergesetz so anzupassen, respektive die Liste der gemeinnützigen Institutionen so zu ergänzen, dass der Abzug von Beiträgen an Sport- und Kulturvereine, welche Jugendför-

derung betreiben, als gemeinnützige Zuwendung möglich ist. Wie wir bereits in unserer Stellungnahme vom 23. Juni 2008 ausgeführt haben, stimmen die Regelungen im kantonalen Steuergesetz über die Abzugsfähigkeit von freiwilligen Zuwendungen und über die Steuerbefreiung von juristischen Personen mit jenen im StHG überein. Eine Ausweitung der kantonalen Bestimmungen würde deshalb gegen das StHG verstossen und wäre damit bundesrechtswidrig. Das übergeordnete Bundesrecht müsste direkt angewendet werden (Art. 72 Abs. 2 StHG). Eine solche bundesrechtswidrige Lösung könnte darin bestehen, dass bei den abzugsfähigen Zuwendungen in § 41 Abs. 1 lit. I StG ein zusätzliches Lemma wie folgt angefügt wird:

- an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, welche die Jugend in kultureller oder sportlicher Betätigung massgeblich fördern.

Eine solche Bestimmung wäre zudem wenig praktikabel, weil die solothurnischen Veranlagungsbehörden bzw. das Steueramt ausserkantonale Institutionen auf Erfüllung der Voraussetzungen prüfen müssten. Denn die andern Kantone werden diese Prüfung wegen der StHG-Widrigkeit nicht vornehmen. Um dieses Problem zu umgehen, liesse sich die Abzugsfähigkeit auf Institutionen mit Sitz im Kanton Solothurn einschränken. Dass das StHG kantonale „Heimatschutzbestimmungen“ nicht mehr zulässt, wäre in diesem Zusammenhang dann wohl bedeutungslos.

Ergänzend ist anzufügen, dass die Steuerbefreiung von Vereinen, die Jugend- und Nachwuchsförderung in den Bereichen Kultur und Sport betreiben, seit Neuem auch auf Bundesebene zur Diskussion steht. Am 27. Mai 2009 hat der Ständerat eine Motion von Ständerat Alex Kuprecht zu diesem Thema überwiesen. Unter dieser Prämisse erscheint es sinnvoll, die mögliche Änderung des Bundesrechts abzuwarten und dannzumal die erforderlichen Anpassungen vorzunehmen.

Kurz vor Redaktionsschluss dieser Vorlage hat der Ständerat das Geschäft über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Parteispenden bereinigt. Dieses Ergebnis ist vorliegend noch nicht berücksichtigt. Wir werden die notwendigen Anpassungen mit Botschaft und Entwurf an den Kantonsrat beantragen.

7. Rechtliches

7.1 Rechtmässigkeit

Die Vorlage ist verfassungskonform, sie entspricht sowohl der Kantonsverfassung (insb. Art. 132 ff.) als auch der Bundesverfassung (Art. 127 und 129 BV). Ebenso erfüllt sie die Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes bzw. setzt diese um.

7.2 Zuständigkeit

Zuständig für die Revision des Steuergesetzes ist der Kantonsrat (Art. 71 KV). Wenn die Vorlage von weniger als 2/3 der anwesenden Mitglieder verabschiedet wird, unterliegt sie dem obligatorischen, sonst dem fakultativen Referendum (Art. 35 ff. KV).

7.3 Inkrafttreten

Hauptgrund für diese Gesetzesvorlage ist die Anpassung an neues Bundesrecht, insbesondere an die Bestimmungen der Unternehmenssteuerreform II. Diese muss bis 2011 umgesetzt sein. Dementsprechend werden die geänderten Bestimmungen auf den 1. Januar 2011 in Kraft zu setzen sein.

8. Antrag

Wir bitten Sie, auf die Vorlage einzutreten und dem nachfolgenden Beschlussesentwurf zuzustimmen.

Im Namen des Regierungsrates

Klaus Fischer
Landammann

Andreas Eng
Staatsschreiber

9. **Beschlussesentwurf**

Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern

Der Kantonsrat von Solothurn,
gestützt auf Art. 130 ff. der Verfassung des Kantons Solothurn vom 8. Juni 1986¹⁾, nach Kenntnisnahme von Botschaft und Entwurf des Regierungsrates vom (RRB Nr.), beschliesst:

I.

Das Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985²⁾ wird wie folgt geändert:

In § 8 wird Absatz 5 angefügt:

⁵ Die auf Grund von Artikel 2 Absatz 2 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007³⁾ gewährten steuerlichen Vorrechte bleiben vorbehalten.

§ 24 Absatz 3 Buchstabe b und Absatz 4 lauten neu und Absatz 4^{bis} wird eingefügt:

b) Überführung von Grundstücken des Anlagevermögens aus dem Geschäftsvermögen in das Privatvermögen, wenn die steuerpflichtige Person dies beantragt. In diesem Fall gelten die Anlagekosten als neuer massgebender Einkommenssteuerwert, und die Besteuerung der übrigen stillen Reserven als Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit wird bis zur Veräusserung der Liegenschaft aufgeschoben.

⁴ Die Verpachtung eines Geschäftsbetriebs gilt nur auf Antrag der steuerpflichtigen Person als Überführung in das Privatvermögen.

^{4bis} Wird bei einer Erbteilung der Geschäftsbetrieb nicht von allen Erben fortgeführt, so wird die Besteuerung der stillen Reserven auf Gesuch der den Betrieb übernehmenden Erben bis zur späteren Realisierung aufgeschoben, soweit diese Erben die bisherigen für die Einkommenssteuer massgebenden Werte übernehmen.

§ 24^{bis} wird eingefügt:

§ 24^{bis}. *b^{bis}) Einkünfte aus Beteiligungen des Geschäftsvermögens*

¹ Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen und Partizipations-scheinen sowie Gewinne aus der Veräusserung solcher Beteiligungsrechte sind nach Abzug des zurechenbaren Aufwandes im Umfang von 50 % steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 % des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen.

² Die Teilbesteuerung wird auf Veräusserungsgewinnen nur gewährt, wenn die veräusserten Beteiligungsrechte mindestens ein Jahr im Eigentum der steuerpflichtigen Person oder des Personenunternehmens waren.

¹⁾ BGS 111.1.
²⁾ BGS 614.11.
³⁾ SR 192.12.

§ 25 Absatz 1 Ingress lautet neu:

¹ Stille Reserven einer Personenunternehmung (Einzelunternehmung, Personengesellschaft) werden bei Umstrukturierungen, insbesondere im Fall der Fusion, Spaltung oder Umwandlung, nicht besteuert, soweit die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht und die bisher für die Einkommenssteuer massgeblichen Werte übernommen werden:

§ 26 Absatz 1 Buchstabe b lautet neu:

b) Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art (einschliesslich Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen und dergleichen). Sie sind im Umfang von 60 % steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 % des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen. Ein bei der Rückgabe von Beteiligungsrechten im Sinne von Artikel 4a des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965¹⁾ an die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erzielter Liquidationsüberschuss gilt in dem Jahr als realisiert, in welchem die Verrechnungssteuerforderung entsteht.

§ 26 Absatz 3 wird angefügt:

³ Die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, wird gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital.

§ 36 Absatz 1 lautet neu:

¹ Werden Gegenstände des betriebsnotwendigen Anlagevermögens ersetzt, so können die stillen Reserven auf die als Ersatz erworbenen Anlagegüter übertragen werden, wenn diese ebenfalls betriebsnotwendig sind und sich in der Schweiz befinden. Vorbehalten bleibt die Besteuerung beim Ersatz von Liegenschaften durch Gegenstände des beweglichen Vermögens.

§ 39 Absatz 2 ist aufgehoben.

§ 39 Absatz 3 lautet neu:

³ Bei Liegenschaften können die Unterhaltskosten, eingeschlossen die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung abgezogen werden, ferner Kosten für Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen an bestehenden Bauten gemäss Regelung durch das Eidgenössische Finanzdepartement. Überdies sind abziehbar die Kosten denkmalpflegerischer Arbeiten, die der Steuerpflichtige aufgrund gesetzlicher Vorschriften, im Einvernehmen mit den Behörden oder auf deren Anordnung hin vorgenommen hat.

§ 41 Absatz 1 Buchstabe a lautet neu:

a) die privaten Schuldzinsen im Umfang der nach den §§ 26 bis 27 steuerbaren Vermögenserträge und weiterer 50'000 Franken; davon ausgenommen sind die Schuldzinsen für Darlehen, die eine Kapitalgesellschaft einer an ihrem Kapital massgeblich beteiligten oder ihr sonst wie nahestehenden natürlichen Person zu Bedingungen gewährt, die erheblich von den im Geschäftsverkehr unter Dritten üblichen Bedingungen abweichen;

§ 43 Absatz 1 Buchstabe a lautet neu:

¹ Vom Reineinkommen werden abgezogen

a) für jedes minderjährige oder in beruflicher Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt der Steuerpflichtige sorgen muss; Franken
6'000

Der Abzug kann nicht beansprucht werden für Kinder, für die der Steuerpflichtige Unterhaltsbeiträge nach § 41 Absatz 1 Buchstabe f leistet. Bei nicht

¹⁾ SR 642.21.

gemeinsam veranlagten Eltern steht der Abzug dem Elternteil zu, der die elterliche Sorge innehat. Üben sie die elterliche Sorge gemeinsam aus und leistet kein Elternteil dem andern Unterhaltsbeiträge oder ist das Kind mündig, hat derjenige Anspruch auf den Abzug, der für den Unterhalt des Kindes überwiegend aufkommt.

§ 44 Absatz 3 ist aufgehoben.

§ 47 Absatz 1 Buchstabe c und Absatz 5 sind aufgehoben.

§ 47^{ter} wird eingefügt:

§ 47^{ter}. d) *Liquidationsgewinne*

¹ Wird die selbständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, wird die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen besteuert. Einkaufsbeiträge gemäss § 41 Absatz 1 Buchstabe h sind abziehbar.

² Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, wird die Steuer auf dem Betrag der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs gemäss § 41 Absatz 1 Buchstabe h nachweist, gemäss § 47 erhoben.

³ Der Restbetrag der realisierten stillen Reserven wird für die Bestimmung des Steuersatzes durch vier geteilt. Es gelten die Steuersätze gemäss § 44. Der Steuersatz beträgt jedoch mindestens 4 %. § 47 Absätze 3 und 4 sind anwendbar.

⁴ Absatz 3 gilt auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen; die steuerliche Abrechnung erfolgt spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahres des Erblassers.

§ 48 Absatz 1 Buchstabe a lautet neu:

¹ Der Steuer unterliegen

a) Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens, soweit sie nicht nach § 24 Absatz 3 Buchstabe b besteuert werden;

§ 50 Absatz 1 Buchstabe f lautet neu:

f) Veräusserung von Grundstücken des betriebsnotwendigen Anlagevermögens durch die in § 48 Absatz 1 Buchstabe d und e genannten juristischen Personen, soweit sie den Erlös innert angemessener Frist für den Ersatz betriebsnotwendiger Grundstücke in der Schweiz verwenden;

§ 66 Absatz 1 lautet neu:

¹ Fahrnis, die zum Geschäftsvermögen gehört, wie Viehhabe, Waren, Maschinen, Fahrzeuge, Werkzeuge, Instrumente, Mobiliar und Wertpapiere, wird zu dem für die Einkommenssteuer massgebenden Wert bewertet.

Die Sachüberschrift von § 67 lautet neu:

§ 67. 4. *Wertpapiere, Forderungs- und Beteiligungsrechte im Privatvermögen*

§ 90 Absatz 1 Buchstabe k lautet neu:

k) die ausländischen Staaten für ihre solothurnischen, ausschliesslich dem unmittelbaren Gebrauch der diplomatischen und konsularischen Vertretungen bestimmten Liegenschaften sowie die von der Steuerpflicht befreiten institutionellen Begünstigten nach Artikel 2 Absatz 1

des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007¹⁾) für die Liegenschaften, die Eigentum der institutionellen Begünstigten sind und die von deren Dienststellen benützt werden;

§ 91 Absatz 5 lautet neu:

⁵ Leistungen, die gemischtwirtschaftliche, im öffentlichen Interesse tätige Unternehmen überwiegend an nahe stehende Personen erbringen, sind zum jeweiligen Marktpreis, zu den jeweiligen Gestehungskosten zuzüglich eines angemessenen Aufschlages oder zum jeweiligen Endverkaufspreis abzüglich einer angemessenen Gewinnmarge zu bewerten; das Ergebnis eines jeden Unternehmens ist entsprechend zu berichtigen.

§ 92 Absatz 2 lautet neu:

² Für Ersatzbeschaffungen gilt § 36. Beim Ersatz von Beteiligungen können die stillen Reserven auf eine neue Beteiligung übertragen werden, sofern die veräusserte Beteiligung mindestens ~~10 % (20%)~~ des Grund- oder Stammkapitals oder mindestens 10 % des Gewinns und der Reserven der anderen Gesellschaft ausmacht und diese Beteiligung während mindestens eines Jahres im Besitze der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war.

§ 92^{bis} lautet neu:

§ 92^{bis}. 2^{bis}. Wertberichtigungen und Abschreibungen auf Beteiligungen

Wertberichtigungen und Abschreibungen auf den Gestehungskosten von Beteiligungen, welche die Voraussetzungen von § 98 Absatz 5 Buchstabe b erfüllen, werden dem steuerbaren Gewinn zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind.

§ 98 Absatz 1 lautet neu:

¹ Ist eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zu mindestens 10 % am Grund- oder Stammkapital oder am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft beteiligt oder haben ihre Beteiligungsrechte einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken, so ermässigt sich die Gewinnsteuer im Verhältnis des Nettoertrages aus den Beteiligungsrechten zum gesamten Reingewinn.

§ 98 Absatz 5 Buchstabe b lautet neu:

b) sofern die veräusserte Beteiligung mindestens 10 % des Grund- oder Stammkapitals einer anderen Gesellschaft betrug oder einen Anspruch auf mindestens 10 % des Gewinns und der Reserven einer anderen Gesellschaft begründete und während mindestens eines Jahres im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war. Fällt die Beteiligungsquote infolge Teilveräusserung unter 10 %, so kann die Ermässigung für jeden folgenden Veräusserungsgewinn nur gewährt werden, wenn die Beteiligungsrechte am Ende der Steuerperiode vor dem Verkauf einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken hatten.

§ 104 Absätze 1 und 3 lauten neu:

¹ Das steuerbare Eigenkapital der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften besteht aus dem einbezahlten Grund- oder Stammkapital, den in der Handelsbilanz ausgewiesenen Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen im Sinne von § 26 Absatz 3, den offenen und den aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven.

³ Das steuerbare Eigenkapital der Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften besteht aus dem einbezahlten Grund- oder Stammkapital, den in der Handelsbilanz ausgewiesenen Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen im Sinne von § 26 Absatz 3, den offenen Reserven und jenem Teil der stillen Reserven, der im Falle der Gewinnbesteuerung aus versteuertem Gewinn gebildet worden wäre.

¹⁾ SR 192.12.

§ 107 Absatz 1 lautet neu und Absatz 3 wird angefügt:

¹ Die Kapitalsteuer der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften beträgt 0,8 Promille des steuerbaren Eigenkapitals, mindestens jedoch 200 Franken bei persönlicher Zugehörigkeit und 100 Franken bei nur wirtschaftlicher Zugehörigkeit.

³ Die Gewinnsteuer wird an die Kapitalsteuer angerechnet.

§ 108 Absatz 3 wird angefügt:

³ Die Gewinnsteuer wird an die Kapitalsteuer angerechnet.

§ 141 Absatz 3 wird angefügt:

³ Kapitalgesellschaften und Genossenschaften haben zudem das Eigenkapital gemäss § 104 am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht auszuweisen.

§ 145 Absatz 1 Ingress lautet neu und Buchstabe e wird angefügt:

¹ Dem Steueramt haben für jede Steuerperiode eine Bescheinigung einzureichen

e) Arbeitgeber über ihre Leistungen an die Arbeitnehmer in Form eines Exemplars des Lohnausweises oder in anderer vom Steueramt genehmigter Form.

§ 149 Absatz 4 lautet neu:

⁴ Eine Veranlagung nach pflichtgemässen Ermessen kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und allfällige Beweismittel sind zu nennen. Genügt sie diesen Anforderungen nicht, wird darauf nicht eingetreten.

§ 149 Absatz 5 ist aufgehoben.

§ 165 Absatz 1 Buchstabe e lautet neu:

e) wenn bei interkantonalen oder internationalen Doppelbesteuerungskonflikten der Kanton nach den anwendbaren Regeln zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sein Besteuerungsrecht einschränken muss;

§ 165 Absatz 2 lautet neu:

² Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller das, was er als Revisionsgrund vorbringt, bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können, im Falle von Absatz 1 Buchstabe e ausserdem, wenn die Doppelbesteuerung Folge einer Gewinnverschiebung ist, die der Antragsteller absichtlich oder fahrlässig selbst veranlasst hat.

§ 166 Absatz 2 wird angefügt:

² Im Falle von § 165 Absatz 1 Buchstabe e beginnt die Frist von 90 Tagen mit der Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides des andern Kantons zu laufen, im internationalen Verhältnis nach Mitteilung der Verständigungsvereinbarung.

In § 170 lautet die Sachüberschrift neu:

§ 170.I. Ordentliche Nachsteuer

In § 172 wird Absatz 2^{bis} eingefügt:

^{2bis} Wenn bei Einleitung eines Nachsterverfahrens ein Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung weder eingeleitet wird noch hängig ist noch von vornherein ausgeschlossen werden kann, wird der Steuerpflichtige auf die Möglichkeit der späteren Einleitung eines solchen Strafverfahrens aufmerksam gemacht.

§ 172^{bis} wird eingefügt:

§ 172^{bis}. IV. Vereinfachte Nachbesteuerung von Erben

¹ Alle Erben haben unabhängig voneinander Anspruch auf eine vereinfachte Nachbesteuerung der vom Erblasser hinterzogenen Bestandteile von Vermögen und Einkommen, wenn

- a) die Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt ist,
- b) sie die zuständigen Behörden bei der Feststellung der hinterzogenen Vermögens- und Einkommenselemente vorbehaltlos unterstützen und
- c) sie sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemühen.

² Die Nachsteuer wird für die letzten drei vor dem Todesjahr abgelaufenen Steuerperioden nach den Vorschriften über die ordentliche Veranlagung berechnet und samt Verzugszins nachgefordert.

³ Die vereinfachte Nachbesteuerung ist ausgeschlossen, wenn die Erbschaft amtlich oder konkursamtlich liquidiert wird.

⁴ Auch der Willensvollstrecker oder der Erbschaftsverwalter kann um eine vereinfachte Nachbesteuerung ersuchen.

In § 181 wird Absatz 4 angefügt:

⁴ Ist die Zahlung der Steuer auf Liquidationsgewinnen aus der Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen mit einer erheblichen Härte verbunden, wird die Steuer auf Antrag zinslos gestundet. Die Steuer wird zur Zahlung fällig, wenn die überführten Vermögensgegenstände veräußert werden. Im Übrigen gelten die vorstehenden Bestimmungen.

§ 182 Absatz 3 wird eingefügt:

³ Personen, die dauernd in einem Heim wohnen und Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung beziehen, können die Steuern im Veranlagungsverfahren erlassen werden, wenn ihr Vermögen einen vom Regierungsrat zu bestimmenden Wert nicht übersteigt.

In § 189 wird Absatz 3 eingefügt und Absatz 4 lautet neu:

³ Zeigt der Steuerpflichtige erstmals eine Steuerhinterziehung selbst an, so wird von einer Strafverfolgung abgesehen (straflose Selbstanzeige), wenn

- a) die Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt ist,
- b) er die Steuerbehörden bei der Festsetzung der Nachsteuer vorbehaltlos unterstützt und
- c) er sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemüht.

⁴ Bei jeder weiteren Selbstanzeige wird die Busse unter den Voraussetzungen nach Absatz 3 auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt.

In § 191 wird Absatz 3 angefügt:

³ Zeigt sich eine Person nach Absatz 1 erstmals selbst an und sind die Voraussetzungen nach § 189 Absatz 3 Buchstaben a und b erfüllt, so wird von einer Strafverfolgung abgesehen und die Solidarhaftung entfällt.

§ 192 Absatz 1 lautet neu und Absatz 4 wird angefügt:

¹ Wer Nachlasswerte, zu deren Bekanntgabe er im Inventarverfahren verpflichtet ist, verheimlicht oder beiseite schafft in der Absicht, sie der Inventarsaufnahme zu entziehen, wer dazu anstiftet, Hilfe leistet oder eine solche Tat begünstigt, wird ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit der Steuerpflichtigen mit Busse bestraft.

⁴ Zeigt sich eine Person nach Absatz 1 erstmals selbst an, so wird von einer Strafverfolgung wegen Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren und wegen allfälliger anderer in diesem Zusammenhang begangener Straftaten abgesehen (straflose Selbstanzeige), wenn

- a) die Widerhandlung keiner Steuerbehörde bekannt ist und
- b) die Person die Verwaltung bei der Berichtigung des Inventars vorbehaltlos unterstützt.

In § 193 lautet die Sachüberschrift neu:

§ 193. 3. Juristische Personen

a) Allgemeines

§ 193^{bis} wird eingefügt:

§ 193^{bis}. b) Selbstanzeige

¹ Zeigt eine steuerpflichtige juristische Person erstmals eine in ihrem Geschäftsbetrieb begangene Steuerhinterziehung selbst an, so wird von einer Strafverfolgung abgesehen (straflose Selbstanzeige), wenn

- a) die Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt ist,
- b) sie die Steuerbehörden bei der Festsetzung der Nachsteuer vorbehaltlos unterstützt und
- c) sie sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemüht.

² Die straflose Selbstanzeige kann auch eingereicht werden:

- a) nach einer Änderung der Firma oder einer Verlegung des Sitzes innerhalb der Schweiz,
- b) nach einer Umwandlung nach den Artikeln 53–68 des Fusionsgesetzes vom 3. Oktober 2003¹⁾ (FusG) durch die neue juristische Person für die vor der Umwandlung begangenen Steuerhinterziehungen;
- c) nach einer Absorption (Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe a FusG) oder Abspaltung (Artikel 29 Buchstabe b FusG) durch die weiterbestehende juristische Person für die vor der Absorption oder Abspaltung begangenen Steuerhinterziehungen.

³ Die straflose Selbstanzeige muss von den Organen oder Vertretern der juristischen Person eingereicht werden. Von einer Strafverfolgung gegen diese Organe oder Vertreter wird abgesehen und ihre Solidarhaftung entfällt.

⁴ Zeigt ein ausgeschiedenes Organmitglied oder ein ausgeschiedener Vertreter der juristischen Person diese wegen Steuerhinterziehung erstmals an und ist die Steuerhinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt, so wird von einer Strafverfolgung der juristischen Person, sämtlicher aktueller und ausgeschiedener Mitglieder der Organe und sämtlicher aktueller und ausgeschiedener Vertreter abgesehen. Ihre Solidarhaftung entfällt.

⁵ Bei jeder weiteren Selbstanzeige wird die Busse unter den Voraussetzungen nach Absatz 1 auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt.

⁶ Nach Beendigung der Steuerpflicht einer juristischen Person in der Schweiz kann keine Selbstanzeige mehr eingereicht werden.

§ 196 Absätze 1 und 2 lauten neu:

¹ Die Einleitung eines Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung wird dem Betroffenen schriftlich mitgeteilt. Es wird ihm Gelegenheit gegeben, sich zu der gegen ihn erhobenen Anschuldigung zu äussern. Er wird auf sein Recht hingewiesen, die Aussage und seine Mitwirkung zu verweigern.

² Beweismittel aus einem Nachsteuerverfahren dürfen in einem Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung nur dann verwendet werden, wenn sie weder unter Androhung einer Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen (§ 147 Absatz 2) mit Umkehr der Beweislast im Sinne von § 149 Absatz 4 noch unter Androhung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten beschafft wurden.

¹⁾ SR 221.301.

§ 200 Absatz 3 wird angefügt:

³ Liegt eine Selbstanzeige nach § 189 Absatz 3 oder § 193^{bis} Absatz 1 vor, so wird von einer Strafverfolgung wegen allen anderen Straftaten abgesehen, die zum Zweck dieser Steuerhinterziehung begangen wurden. Diese Bestimmung ist auch in den Fällen nach den § 191 Absatz 3 und § 193^{bis} Absätze 3 und 4 anwendbar.

§ 201 Absatz 3 wird angefügt:

³ Liegt eine Selbstanzeige nach § 189 Absatz 3 oder § 193^{bis} Absatz 1 vor, so wird von einer Strafverfolgung wegen Veruntreuung von Quellensteuern und anderen Straftaten abgesehen, die zum Zweck der Veruntreuung von Quellensteuern begangen wurden. Diese Bestimmung ist auch in den Fällen nach den § 191 Absatz 3 und § 193^{bis} Absätze 3 und 4 anwendbar.

§ 218 Absatz 2 wird angefügt:

² Die Nachlasstaxe wird ferner erhoben von Kapitalleistungen aus Versicherung, die zufolge Todes fällig werden und nicht als Einkommen steuerbar sind.

§ 220 Absatz 4 wird angefügt:

⁴ Fällige Kapitalleistungen aus Versicherungen werden mit der ausbezahlten Summe, nicht fällige mit dem Rückkaufswert bewertet.

§ 223 Absatz 2 wird angefügt:

² Steuerbar sind auch Ansprüche aus Versicherungen, die zufolge Todes übergehen, soweit sie nicht als Einkommen steuerbar sind.

§ 225 Absatz 1 Buchstabe b lautet neu:

¹ Von der Steuerpflicht sind befreit

b) die Nachkommen, die Adoptivkinder und ihre Nachkommen sowie die Eltern und Adoptiveltern;

§ 230 Klasse 1 lautet neu:

Klasse 1 (...) Stiefeltern und Stiefkinder, Pflegeeltern und Pflegekinder, sofern das Pflegeverhältnis während mindestens zwei Jahren bestanden hat, sowie die Nachkommen von Stief- und Pflegekindern;

§ 236 Absatz 1 Buchstabe b lautet neu:

¹ Von der Steuerpflicht sind befreit

b) die Nachkommen, die Adoptivkinder und ihre Nachkommen sowie die Eltern und Adoptiveltern;

§ 250 Absatz 2 Buchstabe e wird eingefügt:

e) Beträgt die ganze Staatssteuer weniger als 1'000 Franken, erfolgt keine Steuerauscheidung.

§ 258 Absatz 2 lautet neu:

¹ Bussen wegen vollendeter und versuchter Hinterziehung von Gemeindesteuern betragen bei der Bürgergemeinde und der Kirchgemeinde 20%, bei der Einwohnergemeinde 100% der Bussen (...) des Staates.

§ 286 wird angefügt:

§ 286. Vereinfachte Nachbesteuerung von Erben

§ 172^{bis} ist auf Erbgänge, die vor dem 1. Januar 2010 eröffnet wurden, nicht anwendbar.

Im Namen des Kantonsrates

Präsident

Ratssekretär

Dieser Beschluss unterliegt Referendum.

Verteiler KRB

Text