

Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern

Botschaft und Entwurf des Regierungsrates
an den Kantonsrat von Solothurn
vom 1. Mai 2012, RRB Nr. 2012/877

Zuständiges Departement

Finanzdepartement

Vorberatende Kommission(en)

Finanzkommission

Inhaltsverzeichnis

Kurzfassung	3
1. Ausgangslage	5
1.1 Geändertes Bundesrecht	5
1.2 Vernehmlassungsverfahren.....	6
1.3 Erwägungen, Alternativen.....	6
2. Verhältnis zur Planung	6
3. Die wichtigsten Neuerungen	6
3.1 Die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen	6
3.1.1 Aktuelle Praxis.....	7
3.1.2 Neue gesetzliche Regelung.....	7
3.2 Die Besteuerung des Feuerwehrosoldes.....	10
3.3 Grundstückgewinnsteuer von ausserkantonalen Liegenschaftshändlern	10
4. Erläuterungen zu einzelnen Bestimmungen der Vorlage	11
5. Auswirkungen	14
5.1 Personelle und finanzielle Konsequenzen.....	14
5.2 Vollzugsmassnahmen	15
5.3 Folgen für die Gemeinden	15
5.4 Wirtschaftlichkeit.....	15
5.5 Nachhaltigkeit.....	15
6. Rechtliches.....	15
6.1 Rechtmässigkeit	15
6.2 Zuständigkeit	16
6.3 Inkrafttreten.....	16
7. Antrag.....	16

Beilagen

Beschlussesentwurf

Synopse

Kantonaler Gesetzgebungsspielraum, Übersicht

Kurzfassung

Diese Vorlage bezweckt in erster Linie, geändertes Bundesrecht, d. h. Vorgaben des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG) im kantonalen Steuerrecht umzusetzen. Dabei handelt es sich um die folgenden Gesetze, die am 1. Januar 2013 in Kraft treten:

- Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen vom 17. Dezember 2010 und
- Bundesgesetz über die Steuerbefreiung des Feuerwehrsoldes vom 17. Juni 2011.

Unter **Mitarbeiterbeteiligungen** wird die vergünstigte oder unentgeltliche Abgabe von Beteiligungsrechten an die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in Form von Aktien oder Optionen der Arbeitgeberin verstanden. Sie stellen im Umfang der Vergünstigung oder des geldwerten Vorteils Lohn und damit steuerbares Erwerbseinkommen dar. Die Praxis, **Mitarbeiteraktien** im Zeitpunkt der Zuteilung zu besteuern, ist seit längerer Zeit gefestigt. Das gilt auch für Aktien, die mit einer Verfügungssperre belegt sind, der mit einem Einschlag Rechnung getragen wird. Diese Praxis wird nun in das Gesetz übernommen.

Bei **Mitarbeiteroptionen**, die ein Kaufrecht an Aktien der Arbeitgeberin darstellen, ist die bisherige Praxis in der Schweiz uneinheitlich. Grundsätzlich werden bewertbare Optionen bei Zuteilung besteuert; wenn sie gesperrt sind, ebenfalls mit Einschlag. Allerdings ist oft umstritten, ob sie überhaupt bewertbar sind. Die Bewertung erfolgt mit finanzmathematischen Formeln. Nicht bewertbare, mit Bedingungen versehene Optionen und solche mit sehr langer Laufzeit werden zum Teil bei Erfüllung oder Wegfall der Bedingungen (unwiderruflicher Rechtserwerb), zum Teil bei Ausübung besteuert. Das neue Recht schafft hier nun Klarheit. Neu sollen Mitarbeiteroptionen generell erst im Zeitpunkt der Ausübung besteuert werden, wobei die Differenz zwischen dem Verkehrswert der Aktie und dem Ausübungspreis das steuerbare Einkommen ergibt. Davon ausgenommen sind einzig börsenkotierte, frei verfügbare Optionen, die im Zeitpunkt des Erwerbs steuerlich zu erfassen sind. Die Ausübungbesteuerung verträgt sich zudem deutlich besser mit den Besteuerungsmodalitäten im Ausland, so dass sich im internationalen Verhältnis Doppel- und Nichtbesteuerungen vermeiden lassen. Bei gesperrten Optionen, die sich der Mitarbeiter zum Teil in der Schweiz, zum Teil im Ausland verdient hat, wird das Besteuerungsrecht entsprechend der im In- und Ausland verbrachten Zeitspanne aufgeteilt. Wenn die begünstigten Angestellten im Zeitpunkt der Ausübung keinen Wohnsitz in der Schweiz haben, ist die (frühere) schweizerische Arbeitgeberin verpflichtet, die Steuer abzuliefern. Schliesslich werden die Arbeitgeberinnen, die Mitarbeiterbeteiligungsrechte ausgeben, generell verpflichtet, in jeder Steuerperiode den Steuerbehörden eine Bescheinigung einzureichen mit allen Angaben, die zu deren Veranlagung notwendig sind.

Die neue Regelung des Bundesrechts, die den steuerfreien **Feuerwehrosold** detailliert umschreibt und ihn sowohl positiv als auch negativ abgrenzt, soll die bisherige kantonale Regelung ersetzen, die den Sold nicht besonders definiert hat. Hier ist zudem der steuerfreie Sold betragsmässig zu limitieren. Aus Gründen der Einfachheit erscheint es sachgerecht, die Limite von Fr. 5'000.00 der direkten Bundessteuer zu übernehmen.

Liegenschaftshändler mit Wohnsitz ausserhalb des Kantons versteuern ihre Grundstückgewinne nach geltendem Recht mit der Grundstückgewinnsteuer. In einem neueren Urteil hat das Bundesgericht einer vergleichbaren Bestimmung des Kantons Luzern die Anwendung versagt (BGE 137 I 145). Diese Sonderregelung ist deshalb aufzuheben, so dass Liegenschaftsgewinne ausserkantonaler Händler – gleich wie jener mit Wohnsitz im Kanton – neu ebenfalls mit der Einkommenssteuer erfasst werden.

In **personeller** Hinsicht hat die Vorlage keine **Auswirkungen**. Einen gewissen Mehraufwand wird die Verarbeitung der Meldungen der Arbeitgeber über die Mitarbeiterbeteiligungen verursachen. Angesichts der zu erwartenden Anzahl von wenigen Tausend Meldungen hält sich dieser Zusatzaufwand in Grenzen. Erheblich aufwendiger wird die Verarbeitung der Lohnausweise, welche die Arbeitgeber dem Steueramt aufgrund der generellen Lohnmeldepflicht werden einreichen müssen. Denn wir beabsichtigen, diese mit der letzten Teilrevision des Steuergesetzes beschlossene Verpflichtung auf den gleichen Zeitpunkt in Kraft zu setzen. Allerdings sollte sich dieser Zusatzaufwand, abgesehen von der saisonalen Spitze, ohne zusätzliches Personal bewältigen lassen, u. a. weil andere Meldeverfahren automatisiert werden. Das setzt allerdings weiter voraus, dass das Steueramt die technischen Möglichkeiten für die Verarbeitung der elektronischen Lohnmeldungen bereitstellt und auch Papier-Lohnausweise mit Barcode maschinell einlesen kann.

Die **finanziellen Auswirkungen** der Vorlage bezüglich des Steuerertrags können vernachlässigt werden, da zu einem wesentlichen Teil die bisherige Praxis in das Gesetz überführt wird. Soweit sich bei der Besteuerung der Mitarbeiteroptionen Änderungen ergeben, können sich diese sowohl zu Gunsten als auch zu Lasten einer geringen Anzahl von Steuerpflichtigen auswirken.

Die geänderten Bestimmungen sind auf den 1. Januar 2013 in Kraft zu setzen und wirken sich folglich erstmals in der Steuerperiode 2013 aus.

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

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

1. Ausgangslage

Die letzte Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985 (kurz: Steuergesetz, StG; BGS 614.11) hat der Kantonsrat am 17. März 2010 beschlossen. Sie ist am 1. Januar 2011 in Kraft getreten. Im Wesentlichen wurde damit die vom Bundesrecht vorgegebene Unternehmenssteuerreform II umgesetzt. Daneben erfolgten verschiedene weitere Anpassungen an das übergeordnete Recht, insbesondere betreffend Familienbesteuerung sowie im Nachsteuer- und Steuerstrafrecht. Zu Beginn des laufenden Jahres ist die 2. Stufe der Steuerentlastungen in Kraft getreten, die der Kantonsrat am 27. Juni 2007 verabschiedet hat und die in der Volksabstimmung vom 21. Oktober 2007 angenommen worden ist. Damit wurde die Vermögenssteuer ein weiteres Mal gesenkt, ebenso die Steuer auf Gewinnen von juristischen Personen über Fr. 100'000.00.

Trotz dieser erst kürzlich in Kraft getretenen Änderungen muss der seitherigen Entwicklung bereits wieder Rechnung getragen werden. Insbesondere sind wieder Anpassungen an geändertes Bundesrecht notwendig, allerdings mit beschränktem Handlungsspielraum. Diese bieten Gelegenheit, weitere kleinere Korrekturen vorzunehmen in Bereichen, in denen der Kanton souverän ist.

1.1 Geändertes Bundesrecht

Die folgenden Bundesgesetze, die unter anderem auch eine Revision des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) vornehmen, sind seit der letzten Teilrevision des Steuergesetzes in Kraft gesetzt worden und verlangen nach einer Änderung des kantonalen Steuerrechts:

Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen: Das Gesetz ist von den Eidg. Räten am 17. Dezember 2010 verabschiedet worden. Nach dem unbenützten Ablauf der Referendumsfrist hat es der Bundesrat mit Beschluss vom 9. Juni 2011 auf den 1. Januar 2013 in Kraft gesetzt (AS 2011 3259). Die Kantone haben ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens hin anzupassen (Art. 72m StHG).

Bundesgesetz über die Steuerbefreiung des Feuerwehrsoldes: Diese Vorlage hat die Bundesversammlung in der Schlussabstimmung vom 17. Juni 2011 angenommen. Der Bundesrat hat sie mit Entscheid vom 8. November 2011 ebenfalls auf den 1. Januar 2013 in Kraft gesetzt. Hier verfügen die Kantone über eine Anpassungsfrist von zwei Jahren nach Inkrafttreten; anschliessend findet die geänderte Bestimmung des StHG direkt Anwendung, wenn ihr das kantonale Steuerrecht widerspricht (Art. 72n StHG).

Zwingend auf 2013 ist die Anpassung des kantonalen Steuergesetzes aufgrund des Bundesgesetzes über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen erforderlich. Das gibt Gelegenheit, die zweite Anpassung in die Vorlage zu integrieren sowie kleinere Korrekturen am kantonalen Recht aufgrund der Rechtsprechung vorzunehmen und gewisse Ungereimtheiten zu beseitigen.

1.2 Vernehmlassungsverfahren

Die Vorlage hat fast ausschliesslich zwingende Anpassungen an das Bundesrecht zum Inhalt, wo der Kanton praktisch über keinen gesetzgeberischen Handlungsspielraum verfügt. Aus diesem Grund haben wir auf die Durchführung eines Vernehmlassungsverfahrens verzichtet.

1.3 Erwägungen, Alternativen

Da die Kantone verpflichtet sind, ihre Gesetzgebung bis zum Inkrafttreten bzw. innert einer zweijährigen Frist danach an die Neuerungen des Bundesrechts anzupassen, bestehen dem Grundsatz nach keine vertretbaren Alternativen zur beantragten Gesetzesänderung. Insbesondere wäre ein Verzicht darauf ohne Wirkung, da nach unbenütztem Ablauf der Anpassungsfrist das neue Bundesrecht auch betreffend kantonale Steuern direkt anwendbar wäre. Es ist nun aber für alle Rechtsanwender von Vorteil, wenn das geschriebene (kantonale) Recht tatsächlich dem geltenden und anwendbaren Recht entspricht. Hinzu kommt, dass die Kantone bei der Steuerbefreiung des Feuerwehrosoldes eine betragsmässige Limite festsetzen müssen (Art. 7 Abs. 4 lit. h^{bis} StHG). Wenn dies der Gesetzgeber unterlässt, hat die Kantonsregierung die erforderlichen vorläufigen Vorschriften zu erlassen (Art. 72 Abs. 3 StHG). Im Ergebnis führt damit kein sinnvoller Weg an der Umsetzung in das kantonale Steuergesetz und der Übernahme des Bundesrechts im ordentlichen Gesetzgebungsverfahren vorbei.

2. Verhältnis zur Planung

Die hier unterbreitete Vorlage ist weder im Legislaturplan noch im Rechtssetzungsprogramm 2009 – 2013 vorgesehen, da die bundesrechtlichen Vorgaben im Zeitpunkt der Erstellung dieser Planungen noch nicht konkretisiert waren. Angesichts der unbedeutenden finanziellen Auswirkungen (siehe dazu Ziffer 5.1) hat sie auch keine Auswirkungen auf die Finanzplanung, so dass sie in den Finanzplänen nicht speziell berücksichtigt ist.

3. Die wichtigsten Neuerungen

3.1 Die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen

Mitarbeitende von Unternehmen werden immer häufiger durch Abgabe von Beteiligungsansprüchen in Form von Aktien oder Optionen am Unternehmen beteiligt. Als Mitarbeiteraktien gelten Aktien der Arbeitgeberin, die sie ihren Mitarbeitern zu einem Vorzugspreis oder unentgeltlich anbietet. Um die Mitarbeitenden an das Unternehmen zu binden und Leistungen zu belohnen, die sich auch langfristig positiv auf die Entwicklung des Unternehmens auswirken, sind die meisten Mitarbeiteraktien gesperrt. Während der Sperrfrist können die Mitarbeitenden ihre Aktien nicht veräussern. Mit der Abgabe von Mitarbeiteroptionen räumen die Unternehmen ihren Angestellten entgeltlich oder unentgeltlich das Recht ein, während einer bestimmten Zeit eigene Aktien zu einem im Voraus festgesetzten Preis (Ausübungspreis) zu erwerben (sogenannte Call-Optionen). Die Optionen können mit Bedingungen verknüpft (sogenannte Vesting-Klauseln) und / oder mit einer Sperrfrist versehen sein, während der sie nicht ausübbar sind. Die Zuteilung von Mitarbeiteraktien oder -optionen stellt, soweit die Arbeitnehmer damit **vergünstigt Beteiligungsrechte** erhalten, **Einkommen** aus unselbständiger Erwerbstätigkeit dar. Die Steuerpraxis hat für die unterschiedlichen Erscheinungsformen entsprechende Besteuerungsgrundsätze entwickelt (Kreisschreiben der Eidg. Steuerverwaltung [ESTV] Nr. 5 1997/98 vom 30. April 1997).

3.1.1 Aktuelle Praxis

Anerkannt und seit längerer Zeit unbestritten ist, dass **Mitarbeiteraktien** im Zeitpunkt der Zuteilung an den Mitarbeiter zu besteuern sind. Steuerbar ist die Differenz zwischen dem Verkehrswert der Aktie im Zeitpunkt der Zuteilung und dem vom Mitarbeiter zu bezahlenden Preis. Das gilt grundsätzlich auch für gesperrte Mitarbeiteraktien, bei denen aber wegen der Verfügungssperre ein nach Jahren abgestufter Einschlag auf dem Verkehrswert gewährt wird. Unterschiedliche Praxen bestehen in den Kantonen einzig bei der nachträglichen Verkürzung bzw. beim vorzeitigen Wegfall der Sperrfrist.

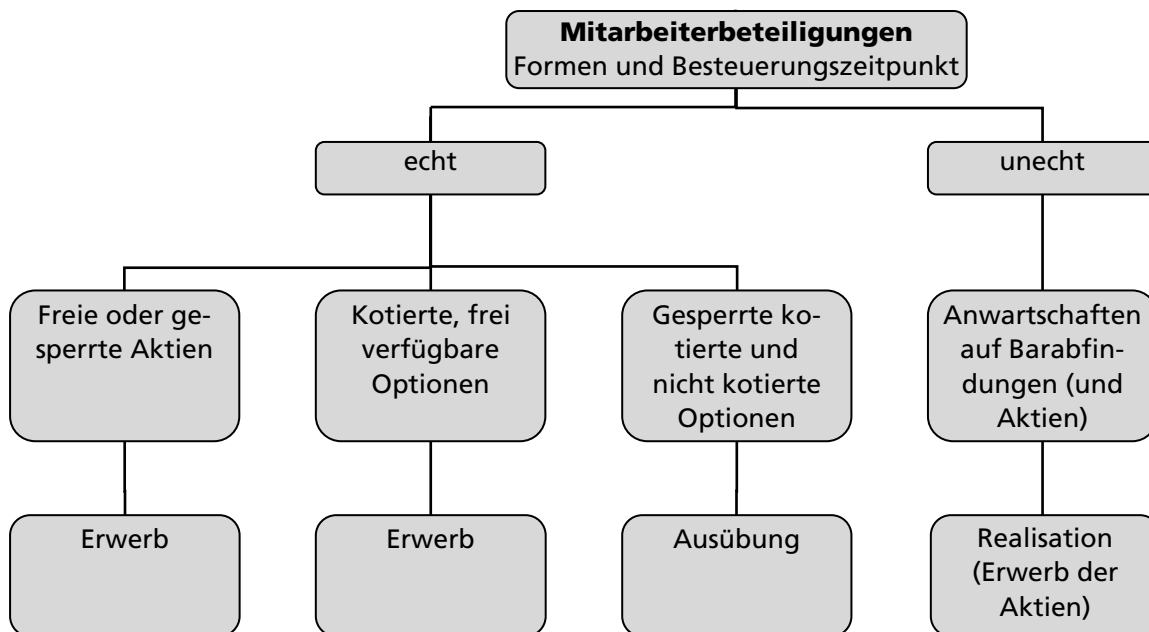
Anders verhält es sich bei **Mitarbeiteroptionen**, die seit Ende der 90er-Jahre des letzten Jahrhunderts als Lohnbestandteile stark an Bedeutung gewonnen haben. Bei diesen kommen als Besteuerungszeitpunkt (I) die Zuteilung, (II) der unwiderrufliche Rechtserwerb nach Erfüllen aller Bedingungen (sog. Vesting) und (III) die Ausübung in Betracht. Angesichts der unwahrscheinlich vielfältigen Ausgestaltung der Mitarbeiteroptionen konnte sich hier **keine einheitliche Praxis** entwickeln. In der Regel werden bewertbare Optionen im Zeitpunkt der Zuteilung besteuert, wozu aber für die Bewertung komplizierte finanzmathematische Modelle nötig sind. Bei nicht bewertbaren, mit mehreren Bedingungen versehenen Optionen sowie bei solchen mit sehr langen Laufzeiten erfolgt die Besteuerung bei Ausübung. Umstritten ist dabei häufig schon die grundlegende Unterscheidung, ob eine Option bewertbar ist oder nicht. Aufgrund von Gerichtsurteilen nehmen zudem einige Kantone in bestimmten Konstellationen die Besteuerung im Zeitpunkt des unwiderruflichen Rechtserwerbs vor.

Die meisten anderen Staaten besteuern Mitarbeiteroptionen generell erst bei Ausübung. Das führt bei beruflich sehr mobilen Personen, insbesondere bei Kaderleuten und Spezialisten, einer ausgeprägten Zielgruppe von variablen Vergütungen in Form von Optionen, im **internationalen Verhältnis** nicht selten zu Schwierigkeiten, weil sie entweder doppelt oder gar nicht besteuert werden. Erhält beispielsweise ein Manager bewertbare Optionen auf den Erwerb von Aktien seiner Arbeitgeberin, während er in der Schweiz erwerbstätig ist, erfolgt hier die Besteuerung im Zeitpunkt der Zuteilung. Danach wird er ins Ausland versetzt, wo er die Optionen nach Ablauf der Sperrfrist ausübt und dort noch einmal besteuert wird. Im umgekehrten Fall verzichten beide Staaten aufgrund ihrer Beurteilung auf eine Besteuerung.

Angesichts dieser Vielfalt und der mannigfachen Problemstellungen im Zusammenhang mit Mitarbeiterbeteiligungen hat sich die einfache Umschreibung des unselbständigen Erwerbseinkommens in Art. 17 DBG bzw. im inhaltlich gleichlautenden § 22 StG immer mehr als ungenügend erwiesen. Die Praxis hat seit längerem im Interesse der Rechtssicherheit bei der Besteuerung von geldwerten Vorteilen nach einer klaren gesetzlichen Grundlage gerufen. Nach sechsjährigen, wiederholt unterbrochenen Beratungen hat die Bundesversammlung am 17. Dezember 2010 das Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen verabschiedet (AS 2011 3259). Dieses ändert verschiedene Bestimmungen des DBG und des StHG und tritt auf den 1. Januar 2013 in Kraft. Diese Änderungen sind in das kantonale Recht zu übernehmen.

3.1.2 Neue gesetzliche Regelung

Das neue Harmonisierungsrecht unterscheidet zwischen **echten und unechten Mitarbeiterbeteiligungen**, die zu unterschiedlichen Zeitpunkten besteuert werden (Art. 17a – 17c DBG, Art. 7c – 7e StHG), wie dies in der nachfolgenden Grafik veranschaulicht wird.



Mitarbeiteraktien und kotierte, frei verfügbare Mitarbeiteroptionen (die also an der Börse gehandelt werden können) sind nach dem neuen Recht wie bisher im **Zeitpunkt des Erwerbs** als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit zu versteuern. Bei **gesperrten** Mitarbeiteraktien wird für die Berechnung der steuerbaren Leistung wie in der geltenden Praxis ein **Einschlag** von 6 Prozent je Sperrjahr auf dem Verkehrswert gewährt (Art. 17b Abs. 2 DBG, Art. 7d Abs. 2 StHG). Dieser Einschlag gilt längstens für zehn Jahre. Die Diskontierung erfolgt nach der Formel $x = y / (1.06)^n$, wobei x dem diskontierten Verkehrswert, y dem Verkehrswert vor Diskontierung und n der Anzahl Sperrjahre entspricht. Das ergibt die folgenden Diskonte bzw. Verkehrswerte mit Einschlag:

Sperrfrist (n)	Verkehrswert vor Diskontierung (y)	Einschlag oder Diskont	diskontierter Verkehrswert (x)
1 Jahr	100 %	5.660 %	94.340 %
2 Jahre		11.000 %	89.000 %
3 Jahre		16.038 %	83.962 %
4 Jahre		20.791 %	79.209 %
5 Jahre		25.274 %	74.726 %
6 Jahre		29.504 %	70.496 %
7 Jahre		33.494 %	66.506 %
8 Jahre		37.259 %	62.741 %
9 Jahre		40.810 %	59.190 %
10 Jahre		44.161 %	55.839 %

Beispiel:

Verkehrswert bei Erwerb (100 %)	Fr. 200.00
Erwerbspreis (50 %)	Fr. 100.00
Sperrfrist 4 Jahre	
Diskontierter Verkehrswert (79.209 %)	Fr. 158.42
Erwerbspreis	Fr. 100.00
Steuerbares Erwerbseinkommen	Fr. 58.42

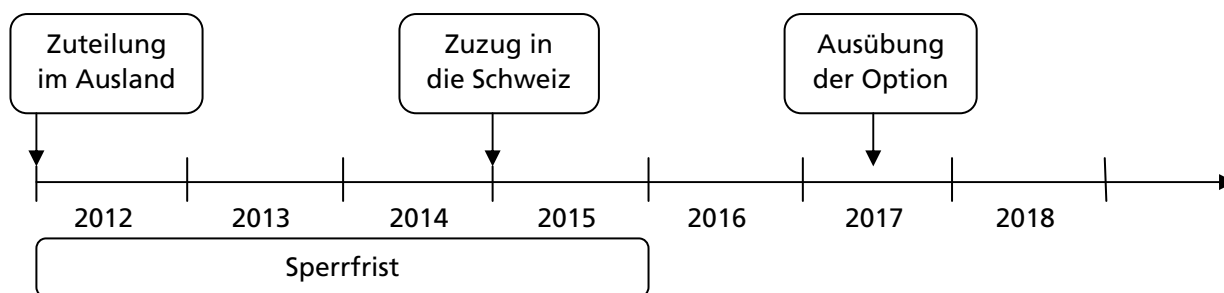
Das Gesetz vereinheitlicht die Besteuerung bei Verkürzung oder Wegfall der Sperrfrist nicht. Hingegen ist dies in der Verordnung des Bundesrates, die zurzeit im Entwurf vorliegt, vorgesehen.

Gesperrte oder nicht börsenkotierte **Mitarbeiteroptionen** werden hingegen neu generell im **Zeitpunkt der Ausübung** besteuert. Hier schafft das neue Recht Klarheit und bringt eine Vereinfachung, weil damit die Bewertung nach den finanzmathematischen Formeln entfällt. Der bei Ausübung der Option erzielte Gewinn (Differenz zwischen Ausübungspreis und Verkehrs- oder Marktwert der Aktie) gilt somit als Erwerbseinkommen und wird entsprechend besteuert (Art. 17b Abs. 3 DBG, Art. 7d Abs. 3 StHG).

Als **unechte Mitarbeiterbeteiligungen** werden sogenannte **Anwartschaften** qualifiziert. Dabei handelt es sich um das Versprechen der Arbeitgeberin, allen oder ausgewählten Mitarbeitenden zu einem bestimmten Zeitpunkt und abhängig von der zukünftigen Entwicklung des Unternehmens oder dem Erreichen persönlicher Ziele eine Leistung zu erbringen. In der Regel lauten diese Anwartschaften auf Bargeldabfindungen, manchmal aber auch auf Beteiligungsrechte an der Arbeitgeberin. Geldwerte Vorteile aus unechten Mitarbeiterbeteiligungen sind im **Zeitpunkt ihres Zuflusses** steuerbar (Art. 17c DBG, Art. 7e StHG). Obwohl die Gesetze sie nicht ausdrücklich nennen, werden Anwartschaften auf den Erwerb von Aktien ebenfalls erst zu diesem Zeitpunkt, d. h. beim Erwerb der Aktien zu Eigentum, besteuert.

Mit der Besteuerung von Optionen im Zeitpunkt der Ausübung vermindern sich die Besteuerungskonflikte im **internationalen Verhältnis**. Dennoch sind ergänzende Regeln erforderlich. Bei gesperrten Mitarbeiteroptionen verhält es sich häufig so, dass der Mitarbeiter während der Sperrfrist bestimmte Ziele erreichen, die Optionen also „verdienen“ muss, ansonsten sie entschädigungslos verfallen. Wenn er in dieser Zeit sein Erwerbseinkommen zum Teil in der Schweiz erzielt und zum Teil im Ausland, wird der **geldwerte Vorteil** aufgrund einer Empfehlung der OECD im Verhältnis der in den einzelnen Ländern verbrachten Zeitspanne während der Sperrfrist zur gesamten Sperrfrist **aufgeteilt** (Art. 17d DBG, Art. 7f StHG). Das sei an einem Beispiel veranschaulicht:

Eine Person mit Wohnsitz und Erwerbstätigkeit im Ausland erhält zu Beginn des Jahres 2012 Mitarbeiteroptionen zugeteilt, die sie berechtigen, Aktien der Arbeitgeberin zu einem Preis von Fr. 50.00 zu erwerben. Die Optionen haben eine Laufzeit von acht Jahren und sind in den ersten vier Jahren gesperrt. Anfangs 2015 zieht die Person in die Schweiz, wo sie für die schweizerische Konzerngesellschaft tätig wird. Mitte 2017 übt sie die Optionen aus. Die Aktien haben inzwischen einen Verkehrswert von Fr. 150.00.



Verkehrs- oder Marktwert bei Ausübung	Fr. 150.00
Ausübungspreis	Fr. 50.00
Steuerbares Erwerbseinkommen	Fr. 100.00
davon steuerbar in der Schweiz: 1/4 (eines von vier Jahren der Sperrfrist in der Schweiz verbracht)	Fr. 25.00

Die entsprechende Aufteilung ist auch beim Wegzug aus der Schweiz während der Sperrfrist vorzunehmen. Wenn der Mitarbeiter im Zeitpunkt der Ausübung keinen Wohnsitz in der Schweiz mehr hat, muss die schweizerische Arbeitgeberin neu die anteiligen Steuern auf dem Weg der Quellensteuer abliefern, und zwar selbst dann, wenn der geldwerte Vorteil von einer

ausländischen Konzerngesellschaft ausgerichtet wird (Art. 97a und 100 Abs. 1 lit. d DBG, Art. 35 Abs. 1 lit. i und Art. 37 Abs. 1 lit. d StHG).

Bei der **Vermögenssteuer** sind Mitarbeiterbeteiligungen zum Verkehrswert zu erfassen. Das entspricht dem geltenden Recht. Neu schreibt das Bundesrecht aber ausdrücklich vor, dass allfällige Sperrfristen angemessen zu berücksichtigen sind (Art. 14a StHG), wobei dieser Einschlag nicht mit dem jährlich zu reduzierenden Diskont übereinstimmen muss. Die Verfügungssperre kann auch pauschal berücksichtigt werden wie andere vermögensrechtliche Beschränkungen. Nicht der Vermögenssteuer unterliegen Mitarbeiteroptionen, die erst bei Ausübung als Einkommen besteuert werden, sowie die Anwartschaften. Sie sind jedoch ab Zuteilung pro memoria zu deklarieren (Art. 14a Abs. 2 StHG).

Die Natur des Rechtsgeschäfts von Mitarbeiterbeteiligungen, das über mehrere Jahre dauern kann, hat eine besondere **Meldepflicht** zur Folge. Die Bescheinigungspflicht nach Art. 127 Abs. 1 lit. a DBG und Art. 43 Abs. 1 StHG gegenüber dem Mitarbeiter vermag namentlich dann nicht zu genügen, wenn dieser die Optionen im Ausland ausübt. Die Steuerbehörde kann nämlich von diesem Mitarbeiter die Bescheinigung mangels Wohnsitz in der Schweiz nicht mehr einfordern, obwohl er für den geldwerten Vorteil aus der Optionsausübung hier steuerpflichtig ist. Aus diesem Grund werden die Arbeitgeber, die ihren Mitarbeitern Beteiligungsrechte einräumen, verpflichtet, den Steuerbehörden über alle für deren Veranlagung notwendigen Angaben eine Bescheinigung einzureichen. Auf Bundesebene ist eine Verordnung über die Bescheinigungspflicht der Arbeitgeber in Vorbereitung.

3.2 Die Besteuerung des Feuerwehrosoldes

Nach geltendem kantonalem Recht ist der Feuerwehrosold – wie der Sold für Militär- und Schutzdienst – seit 2006 steuerfrei (§ 32 lit. f StG). Betreffend Feuerwehrosold hat diese Bestimmung bisher gegen Bundesrecht verstossen, wie wir in der damaligen Botschaft ausgeführt haben (Botschaft und Entwurf zur Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuer, RRB Nr. 2005/702 vom 22. März 2005, Seite 15). In der Zwischenzeit hat der Bundesgesetzgeber nachgezogen und erklärt neu den Sold der Milizfeuerwehrleute für steuerfrei, allerdings eingeschränkt auf den Sold für Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Erfüllung der Kernaufgaben der Feuerwehr wie Übungen, Pikettdienste, Kurse, Inspektionen und Ernstfalleinsätze zur Rettung, Brandbekämpfung, allgemeinen Schadenwehr, Elementarschadenbewältigung (Art. 24 lit. f^{bis} DBG, Art. 7 Abs. 4 lit. h^{bis} StHG). Von der Steuerbefreiung ausgenommen sind ausdrücklich Pauschalzulagen für Kader, Funktionszulagen sowie Entschädigungen für administrative Arbeiten und für Dienstleistungen, welche die Feuerwehr freiwillig erbringt (z.B. Verkehrsregelung an Anlässen). Diese Umschreibung entspricht im Wesentlichen der heutigen Praxis. Bei der direkten Bundessteuer sind Beträge bis maximal Fr. 5'000.00 von der Besteuerung ausgenommen, damit der Begriff des Soldes nicht auf Entschädigungen mit Lohncharakter ausgedehnt werde. Im kantonalen Recht hat der Kanton die Obergrenze selbst zu bestimmen. Der Einfachheit halber ist die Limite des Bundesrechts zu übernehmen. Bei Soldansätzen von etwa Fr. 20.00 bis Fr. 25.00 pro Stunde bleibt damit der Sold für 200 bis 250 Stunden Feuerwehrdienst steuerfrei.

3.3 Grundstückgewinnsteuer von ausserkantonalen Liegenschaftshändlern

Der Grundstückgewinnsteuer unterliegen Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens (§ 48 Abs. 1 lit. a StG). Grundstückgewinne im Geschäftsvermögen werden mit der Einkommenssteuer (natürliche Personen, § 24 StG) oder mit der Gewinnsteuer (juristische Personen, § 91 Abs. 1 StG) erfasst. Der Kanton Solothurn wendet hier das sogenannte dualistische System der Grundstückgewinnbesteuerung an. Ausnahmen bestehen gemäss StHG für Gewinne auf land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken (§ 48 Abs. 1 lit. b StG), von steuerbefreiter juristischen Personen (§ 48 Abs. 1 lit. d und e StG) und – wie in zahlreichen anderen Kantonen – auf Grundstücken ausserkantonaler Liegenschaftshändler (§ 48 Abs. 1 lit. c StG). In diesen Fällen sind die Gewinne der Grundstückgewinnsteuer unterstellt, obwohl die veräusserten

Grundstücke zum Geschäftsvermögen gehörten. Bei der Totalrevision der Steuergesetzgebung wurden ausserkantonale Liegenschaftshändler der Grundstückgewinnsteuer unterworfen, um im damaligen System der Vergangenheitsbesteuerung Bemessungslücken sowie die Verrechnung von ausserkantonalen Verlusten mit Gewinnen auf solothurnischen Grundstücken zu vermeiden (Bericht des Regierungsrates zur Totalrevision der Steuergesetzgebung vom 2. April 1984, S. 77). Beide **Gründe** sind inzwischen **nicht mehr haltbar**. Im heute geltenden System der Gegenwartsbemessung gibt es erstens keine Bemessungslücken mehr. Und zweitens hat das Bundesgericht in einer Reihe von neueren Urteilen zum Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung den sogenannten Ausscheidungsverluste (Besteuerung von Gewinnen in einem Kanton, obwohl die Gesamtunternehmung Verluste erzielt) den Kampf angesagt (BGE 131 I 249, 132 I 220, 133 I 19). Schliesslich hat das oberste Gericht im Lichte dieser Rechtsprechung und in Anwendung des Schlechterstellungsverbots entschieden, dass die vergleichbare Regelung des Kantons Luzern (die allerdings auch juristische Personen umfasste) zu einer unterschiedlichen Besteuerung inner- und ausserkantonalen Liegenschaftshändlern führe. Daran könne nicht länger festgehalten werden (BGE 137 I 145). Der Kanton Luzern hat in der Zwischenzeit die Sonderbestimmung für Liegenschaftshändler aus seinem Grundstückgewinnsteuergesetz gestrichen.

§ 48 Abs. 1 lit. c StG entspricht – beschränkt auf natürliche Personen – nahezu wörtlich der luzernischen Bestimmung, der das Bundesgericht die Anwendung versagt hat. Auch wenn die Belastungsunterschiede zwischen Grundstückgewinnsteuer und Einkommenssteuer nach solothurnischem Recht nicht so krass ausfallen dürften wie in dem vom Bundesgericht beurteilten Fall, ist die Bestimmung ebenso ersatzlos aufzuheben. Damit unterliegen selbständigerwerbende **Liegenschaftshändler**, die im Kanton nur infolge Grundeigentums beschränkt steuerpflichtig sind, für ihre hier erzielten Grundstückgewinne neu der **Einkommenssteuer** (§ 9 lit. c und § 23 f. StG). Ob dadurch die Steuerbelastung höher oder tiefer ausfällt, kann nicht generell gesagt werden. Die Antwort hängt von mehreren Faktoren des konkreten Einzelfalls ab (Zivilstand, übriges Einkommen, Höhe des Gewinns usw.).

4. Erläuterungen zu einzelnen Bestimmungen der Vorlage

§ 10 Absatz 1 Buchstabe b: Die Bestimmung wird um den Begriff der Mitarbeiterbeteiligungen ergänzt, die Verwaltungsräte und Geschäftsleitungsmitglieder von solothurnischen Unternehmen, deren Wohnsitz sich im Ausland befindet, auch dann in der Schweiz zu versteuern haben, wenn sie ihre Arbeit nicht im Kanton ausüben.

§ 22, Sachüberschrift und Absatz 1: Weil im Anschluss an § 22 mehrere Bestimmungen zum Thema Mitarbeiterbeteiligung eingefügt werden, ist aus gesetzessystematischen Gründen die Sachüberschrift anzupassen. In Absatz 1 werden in der beispielhaften Aufzählungen der Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit neu auch die geldwerten Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligung ausdrücklich erwähnt, weil sie in den neuen nachfolgenden Bestimmungen vertieft geregelt werden.

§ 22^{bis}: Die Bestimmung übernimmt die Umschreibung und Einteilung der Mitarbeiterbeteiligungen, wie sie in Art. 17a DBG und Art. 7c StHG formuliert sind (vgl. auch die Darstellung in Ziffer 3.1.2.). Als unechte Mitarbeiterbeteiligungen gelten die in Absatz 2 genannten Anwartschaften auf Bargeldabfindungen, bei denen es sich in der Regel um das von der zukünftigen Entwicklung des Unternehmens (z.B. Aktienkurs, Dividendenrendite) abhängige Versprechen eines Bonus in bar handelt. Ebenfalls als unechte Beteiligung zu qualifizieren ist, wenn die Arbeitgeberin verspricht, dem Mitarbeiter bei Fortbestand des Arbeitsverhältnisses während einer bestimmten Frist oder unter anderen Bedingungen eigene Aktien abzugeben. Auch hier handelt es sich um Anwartschaften. Die Besteuerung erfolgt, wenn der Mitarbeiter die Aktien zu Eigentum erwirbt. Es handelt sich dann um einen Anwendungsfall von Absatz 1 Buchstabe a.

§ 22^{ter} bis § 22^{quinquies}: Es kann auf die einlässlichen Ausführungen in Ziffer 3.1.2 verwiesen werden.

§ 32 Absatz 1 Buchstabe f: Siehe die Ausführungen in Ziffer 3.2.

§ 48 Absatz 1 Buchstabe c: Die Bestimmung wird ersatzlos aufgehoben. Grundstücksgewinne von Liegenschaftshändlern unterliegen damit generell der Besteuerung als Einkommen, auch wenn sie im Kanton nur infolge Grundeigentums steuerpflichtig sind. Näher dazu in Ziffer 3.3.

§ 57 Absatz 2: Mit der Aufhebung von § 48 Abs. 1 lit. c entfällt hier die Verweisung auf diese Bestimmung.

§ 67 Absätze 2^{bis} und 2^{ter}: Mitarbeiterbeteiligungen unterliegen – wie alle anderen Beteiligungsrechte auch – zum Verkehrswert der Vermögenssteuer, wobei für nicht kotierte Wertpapiere eine Bewertung erforderlich ist (§ 67 Abs. 1 und 2). Daran ändert nichts. Neu schreibt das Bundesrecht hingegen vor, dass bei gesperrten Mitarbeiterbeteiligungen, die bei Zuteilung als Einkommen besteuert wurden, der Verfügungssperre mit einem Einschlag vom Verkehrswert angemessen Rechnung zu tragen ist. Den Einschlag jährlich aufgrund der verbleibenden Sperrjahre neu zu ermitteln, wird dann aufwendig, wenn der Mitarbeiter wiederholt gesperrte Mitarbeiteraktien zugeteilt erhalten hat und folglich über Aktien mit unterschiedlichen Sperrfristen verfügt. Deshalb erscheint es bei der Vermögenssteuer aus Gründen der Verhältnismässigkeit angebracht, den Einschlag pauschal wie bei anderen vermögensrechtlichen Beschränkungen festzusetzen. Dieser beträgt aktuell 30 % (vgl. dazu Schweizerische Steuerkonferenz, Kreisschreiben Nr. 28 vom 28. August 2008, Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer, Rz 61 ff.) und soll in der Vollzugsverordnung festgelegt werden. Weil gesperrte oder nicht börsennotierte Mitarbeiteroptionen bis zur Ausübung nicht als Einkommen erfasst werden (vgl. § 22^{ter} Abs. 3), sind sie mangels Einkommenszufluss konsequenterweise solange auch nicht als Vermögen zu besteuern, obwohl sie durchaus einen Wert haben können. Trotzdem sind sie im Wertschriftenverzeichnis pro memoria aufzuführen, damit sich der Einkommenszufluss im Zeitpunkt der Ausübung besser nachvollziehen lässt.

§ 71 Absatz 1 Buchstabe c: Seit der letzten Teilrevision sieht das Steuergesetz wie das DBG die hälftige Aufteilung des Kinderabzuges vom Einkommen vor, wenn die Eltern nicht gemeinsam besteuert werden, das Kind unter gemeinsamer elterlicher Sorge steht und kein Elternteil Unterhaltsbeiträge an den andern geltend macht (§ 43 Abs. 1 lit. a StG). Der Kinderabzug vom Vermögen wird unter der Voraussetzung des Abzuges beim Einkommen gewährt. Das hat nun zu Unsicherheiten geführt, ob in diesen Konstellationen beide Elternteile Anspruch auf einen halben oder einen ganzen Kinderabzug vom Vermögen haben, bzw. welchem der Abzug zusteht. Das ist in dem Sinn klarzustellen, dass der Vermögensabzug unter den gleichen Voraussetzungen wie der Abzug vom Einkommen je zur Hälfte gewährt wird. Insgesamt besteht also je Kind ein Anspruch auf nicht mehr als einen ganzen Abzug.

§ 114^{bis} Absatz 2 Buchstabe a, § 115^{ter} Absätze 1 und 2: Die Aufzählung der Erwerbseinkünfte ausländischer Arbeitnehmer sowie der Einkünfte von ihm Ausland wohnhaften Verwaltungsrats- und Geschäftsleitungsmitgliedern solothurnischer Unternehmen, die der Quellensteuer unterliegen, wird ebenfalls um die geldwerten Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen ergänzt.

§ 115^{octies}: Die Steuerpflicht von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern, die in der Schweiz Optionen erhalten oder im Verlaufe ihrer hiesigen Tätigkeit ein Ausübungsrecht erworben haben und es im Ausland gegenüber der schweizerischen oder ausländischen Mutter- oder Gruppengesellschaft ausüben, bleibt bestehen. Das Besteuerungsrecht wird zwischen den betroffenen Staaten im Verhältnis der dort verbrachten Zeit zur gesamten Sperrfrist aufgeteilt (§ 22^{quinquies}; vgl. dazu auch die Ausführungen in Ziffer 3.1.2). Hat der Mitarbeiter im Zeitpunkt der Optionsausübung keinen Wohnsitz in der Schweiz, kann die Steuer nur auf dem Weg der Quellensteuer erhoben

werden. Zudem ist der Steuersatz für diese Einkünfte festzusetzen. Dabei ist davon auszugehen, dass es sich hier einerseits in aller Regel um sehr gut verdienende Angestellte handelt, andererseits aber die geldwerten Vorteile brutto besteuert werden, also keine Abzüge mehr möglich sind. Folglich lässt sich ein Steuersatz nahe dem Maximalsatz für die Einkommenssteuer (einfache Staatssteuer 10.5 %; § 44 Abs. 1 StG) rechtfertigen. Unter Berücksichtigung, dass die Quellensteuer Staats- und Gemeindesteuern umfasst, erachten wir einen Steuersatz von 20 % als gerechtfertigt.

§ 116 Absatz 1: Redaktionelle Anpassung wegen des eingefügten § 115^{octies}.

§ 145 Absatz 1 Buchstabe f: Die Bundesgesetze schreiben neu den Arbeitgebern, die Mitarbeiterbeteiligungsrechte einräumen, vor, die für deren Veranlagung notwendigen Angaben in jeder Steuerperiode den Steuerbehörden zu melden (§ 129 Abs. 1 lit. d DBG, Art. 45 lit. e StHG). Gemäss dem bei der letzten Revision angefügten Buchstaben e sind die Arbeitgeber verpflichtet, dem Steueramt eine Bescheinigung über ihre Leistungen an die Arbeitnehmer in Form des Lohnausweises oder in anderer genehmigter Form einzureichen. Die besondere Bescheinigungspflicht für Mitarbeiterbeteiligungen ist an diese noch nicht in Kraft gesetzte Bestimmung anzuschliessen. Für die Veranlagungen ab Steuerperiode 2013, d. h. ab Kalenderjahr 2014, wird das Steueramt organisatorisch, personell und technisch in der Lage sein, die Lohnausweismeldungen zu verarbeiten, so dass die generelle Lohnmeldepflicht und die besondere Meldepflicht für Mitarbeiterbeteiligungen zeitgleich in Kraft treten können. Ab diesem Zeitpunkt werden insbesondere auch Meldungen über das elektronische Lohnmeldeverfahren ELM möglich sein, das den Arbeitgebern die Lohnmeldungen an Sozialversicherungen und Steuerbehörden massiv erleichtert.

§ 153 Absatz 1 Buchstabe e: Hat der Begünstigte von Mitarbeiteroptionen, die er anteilmässig noch in der Schweiz zu versteuern hat, im Zeitpunkt der Ausübung hier aber keinen Wohnsitz mehr, ist die Steuer als Quellensteuer zu erheben. Der schweizerische bzw. der solothurnische Arbeitgeber ist darum verpflichtet, die anteilmässige Steuer abzuliefern, und zwar selbst dann, wenn eine andere, auch ausländische Konzerngesellschaft den geldwerten Vorteil ausgerichtet hat.

§ 170^{bis} Absatz 1 Buchstabe a: Nach den §§ 11^{bis} und 86^{bis}, je Abs. 1, wurden ausserkantonale Verluste, die mit im Kanton steuerbaren Einkünften oder Gewinnen verrechnet worden waren, an den Herkunftskanton zurückübertragen, sobald dort wieder Gewinne erzielt wurden, die eine Verrechnung erlaubten. Diese Rückverrechnung erfolgte auf dem Weg der Nachbesteuerung gemäss § 170^{bis}. Nachdem das Bundesgericht in seiner neueren Rechtsprechung die sogenannten Ausscheidungsverluste in mehreren Fallkonstellationen beseitigt hat (vgl. auch die Ausführungen in Ziffer 3.3), muss der Kanton des Hauptsteuerdomizils vermehrt Aufwandüberschüsse aus anderen Kantonen übernehmen. Da unklar war, ob das Bundesgericht unter den geänderten Voraussetzungen an seiner bisherigen Praxis festhalten würde, die eine Rückübertragung von Verlusten ausdrücklich erlaubte, hat die Schweizerische Steuerkonferenz den Kantonen aus Gründen der Vereinfachung empfohlen, auf die Rückübertragung von einmal übernommenen Verlusten zu verzichten (Kreisschreiben Nr. 27 vom 15. März 2007, Die Vermeidung von Ausscheidungsverlusten, Ziffer 3.1.6 und 3.2.4). Entsprechend sind bei der Revision des Steuergesetzes, die 2008 in Kraft getreten ist, die Absätze 1 von § 11^{bis} und § 86^{bis} aufgehoben worden. Die Verlustrückübertragung ist nur noch im internationalen Verhältnis vorgesehen. Bei der genannten Revision haben wir übersehen, auch die Verfahrensbestimmung in § 170^{bis} Abs. 1 lit. a aufzuheben. Das ist nachzuholen.

§ 214 Absatz 2: Bemessungsgrundlage für die Handänderungssteuer ist der Verkehrswert des übertragenen Grundstücks zur Zeit der Handänderung (§ 210 StG). In der Regel entspricht der Verkehrswert dem zwischen den Parteien vereinbarten Kaufpreis. Ausnahmen ergeben sich bei Geschäften zwischen Familienangehörigen, unter Freunden, zwischen verbundenen Unternehmen, oder wenn mit dem Kaufpreis erst noch zu erstellende Werke (Erschliessungen, Bauten)

abgegolten werden. Dann ist der Verkehrswert zu schätzen. Ist dieser streitig und kann im Einspracheverfahren keine Einigung erzielt werden, holt die Veranlagungsbehörde ein Gutachten ein, dessen Kosten nach dem Ausgang des Verfahrens verlegt werden (§ 214 Abs. 2 StG). In jahrzehntelanger Praxis hat das Steueramt in diesen Fällen, gestützt auf § 38 Abs. 1 VRG (Verwaltungsrechtspflegegesetz, BGS 124.11), in der Regel einen Kostenvorschuss verlangt. Wenn der Einsprecher diesen nicht leistete, hat es ankündigungsgemäss angenommen, dass er auf die Einholung eines Gutachtens verzichte und den vorgeschlagenen Verkehrswert anerkenne. In einem neueren Urteil hat nun aber das Kant. Steuergericht entschieden, dass in diesem Fall § 38 Abs. 1 VRG nicht anwendbar sei, da § 214 Abs. 2 StG die speziellere Norm sei und deshalb vorgehe, obwohl sie betreffend Kostenvorschüsse nichts aussagt (KSGE SGNEB.2011.1 vom 24. Oktober 2011 i.S. I.). Das Gutachten sei im Streitfall zwingend einzuholen und über die Kosten sei erst mit dem Verfahrensausgang zu entscheiden. Das ist nicht nachzuvollziehen, dass die allgemeine Verfahrensregel im VRG, die Kostenvorschüsse für Beweismassnahmen ausdrücklich vorsieht, nicht anwendbar sein soll, wenn das Spezialgesetz diese Frage nicht besonders regelt. Immerhin behält das VRG nur die besonderen Vorschriften der Steuergesetzgebung vor, woran es hier gerade fehlt. Zur Klarstellung soll § 214 Abs. 2 in dem Sinn ergänzt werden, dass § 38 Abs. 1 VRG anwendbar ist und somit für Verkehrswertgutachten Kostenvorschüsse verlangt werden können.

§ 242 Absatz 2: Wenn im Verfahren betreffend Erbschafts- und Schenkungssteuern Bewertungen streitig sind, kann die Veranlagungsbehörde im Rahmen ihrer Untersuchungspflicht (vgl. § 245 i.V. m. §§ 147, 150 und 151 StG) auch Gutachten einholen. Obwohl sich Bewertungsdifferenzen im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuern betragsmässig weit stärker auswirken können als bei der Handänderungssteuer, regelt das Gesetz hier nicht, wie die Kosten zu verlegen sind. Es erscheint richtig, diese auch hier nach dem Ausgang des Verfahrens zu verlegen. Hingegen ist darauf zu verzichten, bei jeder strittigen Bewertung zwingend ein Gutachten zu verlangen. Davon ist namentlich abzusehen, wenn sich eine Bewertung anderweitig ausreichend begründen oder verifizieren lässt.

5. Auswirkungen

5.1 Personelle und finanzielle Konsequenzen

Die Vorlage hat in **personeller** Hinsicht nur geringfügige Auswirkungen. Ein gewisser Mehraufwand ist aufgrund der Meldungen der Arbeitgeber über die Mitarbeiterbeteiligungen zu erwarten, die verarbeitet und den einzelnen steuerpflichtigen Personen zugeordnet werden müssen. Deren Zahl wird sich aber in Grenzen halten; wir gehen von wenigen Tausend Meldungen aus. Das ist unbedeutend im Verhältnis zur Zahl der Lohnausweise, die eingehen werden aufgrund der generellen Lohnmeldepflicht, die wir auf den gleichen Zeitpunkt in Kraft zu setzen beabsichtigen. Wie wir in der Botschaft zur letzten Teilrevision des Steuergesetzes ausgeführt haben (RRB Nr. 2009/2471 vom 22. Dezember 2009, S. 32), wird der Mehraufwand für die Verarbeitung der etwa 200'000 bis 250'000 Lohnausweise in einer ersten Phase zusätzliche Personalressourcen erfordern. Den Grossteil des Mehraufwandes werden manuell und unvollständig ausgefüllte Lohnausweise verursachen, während für die Verarbeitung der elektronischen Lohnmeldungen (ELM) technische Lösungen bereitgestellt werden. Auch Papier-Lohnausweise, welche die Arbeitgeber mit einem entsprechenden Programm erstellen und die einen Barcode enthalten, können maschinell eingelesen werden, erfordern aber dennoch einen Teil manuelle Bearbeitung. Abgesehen von der saisonalen Spitze wird nach unserer Beurteilung der Mehraufwand mit dem bestehenden Personalbestand zu bewältigen sein, weil andere manuelle Meldeverfahren automatisiert werden.

Die Auswirkungen der vorliegenden Revision des Steuergesetzes auf den **Steuerertrag** können vernachlässigt werden. Zu einem wesentlichen Teil wird damit die bisherige Praxis kodifiziert, was weder zu höheren noch zu tieferen Steuern führt. Selbst bei den Mitarbeiteroptionen, wo

die neue gesetzliche Regelung teilweise Änderungen bringt, sind diese im Ergebnis nur geringfügig, da sich während der langen parlamentarischen Beratungen ein Trend zu Optionen entwickelt hat, die auch nach bisheriger Praxis erst bei Ausübung steuerbar sind. Im Übrigen hängt es stark vom Einzelfall ab, welche Besteuerung, bei Zuteilung oder Ausübung, zu höheren Steuern führt. Die Steuerbefreiung des Feuerwehrosoldes hat ebenfalls kaum mehr Einfluss auf den Steuerertrag, da er nach kantonalem Recht schon bisher nicht erfasst wurde.

5.2 Vollzugsmassnahmen

Die Gesetzesvorlage erfordert auf kantonalen Ebene nur wenige Vollzugsvorschriften, denn diese werden zur Hauptsache auf Bundesebene erlassen. Wie bereits erwähnt (Ziffer 3.1.2 am Ende), ist eine Verordnung des Bundesrates insb. zur **Bescheinigungspflicht der Arbeitgeber** von Mitarbeiterbeteiligungen in Vorbereitung, die gesamtschweizerisch anwendbar sein wird. Daraus werden sich dann auch die wesentlichen Vollzugsarbeiten ergeben, weil das Steueramt die Meldungen der Arbeitgeber entgegennehmen, verarbeiten und an die anderen Kantone weiterleiten muss, soweit diese für die Veranlagung zuständig sind. Hier ist auf Bundesebene noch nicht geklärt, an wen die Meldungen im interkantonalen Verhältnis erfolgen müssen.

Die Bescheinigungspflicht für Mitarbeiterbeteiligungen macht keine zusätzliche technische Infrastruktur im Steueramt notwendig. Sie kann mit den Mitteln bewältigt werden, die für die generelle Lohnmeldepflicht vorgesehen sind. Die Investitionskosten dafür schätzen wir auf rund Fr. 200'000.00.

5.3 Folgen für die Gemeinden

Die Gemeinden sind von der Revision nur insofern betroffen, als sie die Einkünfte der Milizfeuerwehrleute neu gemäss der detaillierten gesetzlichen Regelung, welche den steuerfreien Sold positiv und negativ umschreibt, bescheinigen müssen.

5.4 Wirtschaftlichkeit

Im Hauptpunkt, bei der Besteuerung der Mitarbeiterbeteiligungen, schafft die Vorlage Rechtssicherheit sowohl für die Unternehmen, die solche Beteiligungsrechte ausgeben, als auch für ihre Mitarbeiter. Es ist deshalb zu erwarten, dass sich der Beratungs- und Abklärungsaufwand für diese Unternehmen vermindert, was zugleich den Aufwand der Steuerbehörden für Auskünfte reduzieren sollte. Die generelle Meldepflicht für Mitarbeiterbeteiligungen wird bei den betroffenen Arbeitgebern zu einem gewissen Mehraufwand führen. Im Gegenzug werden aber, wenn die Bescheinigungen korrekt ausgestellt sind, die Rückfragen und Abklärungen durch die Steuerbehörden, die beidseits aufwendig sind, weitgehend entfallen.

5.5 Nachhaltigkeit

Die Vorlage hat keine erheblichen ökologischen, ökonomischen oder sozialen Auswirkungen auf den Kanton oder einzelne seiner Regionen. Sie ist weitestgehend vom Bundesrecht vorgegeben und nicht beeinflussbar. Der Nachhaltigkeitscheck ist nicht erforderlich.

6. Rechtliches

6.1 Rechtmässigkeit

Die Vorlage ist verfassungskonform; sie stützt sich auf die Art. 131 – 134 der Verfassung des Kantons Solothurn (KV) und entspricht auch den massgebenden Bestimmungen der Bundesverfassung (Art. 127 und 129 BV). Ebenso erfüllt sie die Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes bzw. setzt diese um.

6.2 Zuständigkeit

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

6.3 Inkrafttreten

Hauptgrund für diese Gesetzesvorlage ist die Anpassung an neues Bundesrecht, insbesondere an die Bestimmungen des Bundesgesetzes über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen vom 17. Dezember 2010. Dieses tritt auf den 1. Januar 2013 in Kraft. Bis zu diesem Zeitpunkt ist das kantonale Recht anzupassen, weshalb die geänderten Bestimmungen auf den gleichen Termin in Kraft zu setzen sind.

7. Antrag

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

Im Namen des Regierungsrates

Peter Gomm
Landammann

Andreas Eng
Staatsschreiber

Verteiler KRB

Finanzdepartement
Steueramt (20)
Amt für Finanzen
Kantonale Finanzkontrolle
Staatskanzlei (Eng, Stu, Rol)
Amtsblatt (Referendum)
Parlamentsdienste
GS, BGS