

# ***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 Weitere Themen .....	8
1.3 Erwägungen, Alternativen .....	8
2. Verhältnis zur Planung .....	8
3. Hauptpunkte der Vorlage .....	8
3.1 Besteuerung nach dem Aufwand (§ 20 E-StG) .....	8
3.1.1 Allgemeines .....	8
3.1.2 Politische Entwicklungen .....	9
3.1.3 Bundesgesetz über die Besteuerung nach dem Aufwand.....	9
3.1.4 Neue gesetzliche Regelung im kantonalen Recht (§ 20 E-StG) .....	10
3.2 Besteuerung von Lotteriegewinnen (§ 31 lit. e, § 32 lit. m und § 41 Abs. 1 lit. o E-StG) ..	11
3.3 Steuerliche Behandlung von Aus- und Weiterbildungskosten (§ 22 Abs. 2, § 33 Abs. 1 lit. d, § 34 Abs. 1 lit. e, § 41 Abs. 1 lit. p, § 43 Abs. 1 lit. g und § 92 Abs. 1 lit. f E-StG) ..	11
3.4 Tariffragen .....	12
3.4.1 Nicht verheiratete Eltern (§ 43 Abs. 1 lit. h, § 44 Abs. 2 lit. b E-StG) .....	12
3.4.2 Kapitaleistungen aus Vorsorge .....	14
4. Erläuterungen zu einzelnen Bestimmungen der Vorlage .....	16
5. Nicht umgesetzte Vorschläge .....	19
6. Auswirkungen .....	20
6.1 Personelle Konsequenzen .....	20
6.2 Finanzielle Auswirkungen .....	20
6.3 Vollzugsmassnahmen .....	21
6.4 Folgen für die Gemeinden .....	22
6.5 Wirtschaftlichkeit.....	22
6.6 Nachhaltigkeit.....	22
7. Rechtliches .....	22
7.1 Rechtmässigkeit .....	22
7.2 Zuständigkeit .....	22
7.3 Inkrafttreten.....	22
8. Antrag.....	23

## Beilagen

Beschlussesentwurf / Synopse  
Anhang 1 – 4

## Kurzfassung

Die Vorlage bezweckt in erster Linie, geändertes Bundesrecht, d. h. Vorgaben des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) im kantonalen Steuerrecht umzusetzen. Dabei handelt es sich um die folgenden Gesetze, die am 1. Januar 2016 in Kraft treten bzw. für die kantonale Gesetzgebung verbindlich werden:

- Bundesgesetz über die Besteuerung nach dem Aufwand vom 28. September 2012,
- Bundesgesetz über Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen vom 15. Juni 2012 und
- Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten vom 27. September 2013.

Die unumgänglichen Anpassungen an das geänderte Bundesrecht sind Anlass, das Steuergesetz auch in jenen Bereichen zu überprüfen, wo der kantonale Steuergesetzgeber über Handlungsspielraum verfügt, und dort allenfalls Änderungen vorzunehmen. Angezeigt sind solche bei der Besteuerung von Kapitaleistungen aus Vorsorge sowie von nicht verheirateten Eltern. Aufgrund dieser Ausgangslage soll das Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern (StG; BGS 614.11) mit der hier unterbreiteten Vorlage hauptsächlich in folgenden Punkten geändert werden:

Die Kantone haben die Möglichkeit, Personen ohne Schweizer Bürgerrecht, die in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausüben, nach dem Aufwand zu besteuern. Nachdem die **Besteuerung nach dem Aufwand** (auch: Pauschalbesteuerung) seit einiger Zeit kritisch hinterfragt wird und in der Zwischenzeit auf Bundesebene sogar eine Volksinitiative zu ihrer Abschaffung eingereicht worden ist, hat der Bundesrat deren Reform eingeleitet. Das entsprechende Bundesgesetz schränkt die Voraussetzungen für die Pauschalbesteuerung ein und setzt das minimale steuerbare Einkommen, das dem weltweiten Lebensaufwand entsprechen soll, bei der direkten Bundessteuer auf den siebenfachen Mietzins oder Mietwert der eigenen Wohnung oder auf mindestens Fr. 400'000.— fest. In einer Kontrollrechnung wird – wie bisher – das pauschal ermittelte Einkommen sämtlichen Einkünften aus schweizerischer Quelle gegenübergestellt. Steuerbar ist der höchste aller Beträge. Die Kantone können einen anderen Mindestbetrag festlegen und bestimmen zudem, wie die Vermögenssteuer abgegolten wird. Die Vorlage hält an der Besteuerung nach dem Aufwand fest, obwohl sie im Kanton Solothurn eine untergeordnete Bedeutung hat. Sie übernimmt die Mindestlimite für das steuerbare Einkommen von Fr. 400'000.— auch für die kantonalen Steuern und setzt das steuerbare Vermögen mindestens auf das 20-fache des steuerbaren Einkommens fest.

**Lotteriegewinne** unterliegen bis zum Betrag von 1'000 Franken seit 2013 nicht mehr der Verrechnungssteuer (vorher bis Fr. 50.—). Entsprechend sind sie bei der direkten Bundessteuer neu auch bis zu diesem Betrag steuerfrei. Von den steuerbaren Gewinnen können 5 %, höchstens jedoch Fr. 5'000.—, pauschal als Einsatz abgezogen werden. Das kantonale Recht ist in der Festsetzung dieser Beträge frei. Allerdings gibt es keine Gründe für abweichende Limiten, weshalb jene des Bundesrechts auch in das kantonale Steuergesetz übernommen werden sollen.

Im geltenden Steuerrecht sind die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten ohne betragsmässige Begrenzung als Berufsauslagen abziehbar. Die Kosten für Erst- und Zweitausbildungen hingegen können nicht abgezogen werden. Das führt oft zu heiklen und umstrittenen Abgrenzungen. Das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten **Aus- und Weiterbildungskosten** behandelt diese Kosten nicht mehr als Berufsauslagen, sondern sieht dafür einen allgemeinen Abzug vor. Abziehbar sind neu nicht

nur Weiterbildungskosten, sondern auch berufliche Ausbildungskosten einschliesslich Umschulungskosten. Vom Abzug ausgeschlossen sind weiterhin die Kosten der Erst- oder Grundausbildung bis und mit Sekundarstufe II sowie die Kosten für Aus- und Weiterbildungen ohne beruflichen Zusammenhang. Der Abzug ist bei der direkten Bundessteuer auf Fr. 12'000.— begrenzt; diese Limite wird auch in das kantonale Recht übernommen. Vergütungen der Arbeitgeber für Aus- und Weiterbildungskosten an ihre Mitarbeiter stellen neu nicht mehr Lohnbestandteil dar, auch wenn sie den abziehbaren Betrag von Fr. 12'000.— übersteigen. Mit der Möglichkeit, alle berufsorientierten Ausbildungskosten ab der Tertiärstufe abzuziehen, entfällt die Notwendigkeit für den Werkstudentenabzug, der aufgehoben wird.

Im geltenden Recht werden Ehepaare, wenn sie keine Kinder haben, steuerlich nicht stärker belastet als unverheiratete Paare. Bei Paaren mit Kindern werden hingegen **nicht verheiratete Eltern** in aller Regel steuerlich erheblich besser gestellt als verheiratete. Zurückzuführen ist dies darauf, dass alleinstehende Personen mit Kindern nach geltendem Recht Anspruch auf den Splittingtarif für Verheiratete haben, was das Bundesrecht bis Ende 2010 vorgeschrieben hatte. Diese übermässige Begünstigung von Alleinerziehenden hatten Lehre und schliesslich auch das Bundesgericht als verfassungswidrig kritisiert, so dass die Vorschrift ersatzlos gestrichen wurde. Verfassungskonform ist es, Alleinerziehende einerseits milder zu besteuern als Alleinstehende ohne Kinder, andererseits aber stärker zu belasten als Ehepaare mit Kindern. Um diese Vorgabe zu erfüllen, sollen Alleinerziehende als Alleinstehende besteuert, ihnen aber (zusätzlich zu den Kinderabzügen) ein Sozialabzug von Fr. 7'000.— gewährt werden, der den höheren Kosten für die Führung eines Kinderhaushalts Rechnung trägt. Dieser Abzug ersetzt die bisherige Besteuerung zum Splittingtarif. Obwohl auf die eigentlich konsequente Lösung, den Abzug nicht verheirateten Eltern mit gemeinsamem Haushalt zu verweigern, verzichtet wird, führt sie in der wohl häufigsten Konstellation der ungleichen Verteilung der Einkünfte unter den Partnern zu vertretbaren Belastungsrelationen.

Die sehr günstige Besteuerung von **Kapitalleistungen aus Vorsorge**, getrennt vom übrigen Einkommen und zu einem Viertel des ordentlichen Einkommenssteuertarifs, ist auf einmalige Leistungen zugeschnitten. Bei den zunehmenden Möglichkeiten für den gestaffelten Bezug von Vorsorgeleistungen (vorzeitige oder aufgeschobene Teilpensionierung, Freizügigkeitskonti, Säule 3a von Alter 60 bis 70; Vorbezüge für Wohneigentum) kann kaum mehr von Einmaligkeit gesprochen werden. Sie bieten immer mehr Raum für Steueroptimierungen bis dahin, dass kleinere Leistungen ganz oder nahezu steuerfrei bleiben, obwohl die Beiträge eine Steuerentlastung von in der Regel 25 % bis 35 % ergeben haben. Aus diesen Gründen wird ein Mindeststeuersatz von 1 % (Verheiratete) bzw. von 1.5 % (Alleinstehende) eingeführt. Zusammen mit der Gemeindesteuer ergibt dies eine Mindestbelastung von durchschnittlich 2.2 % bzw. 3.3 %. Um das Splitten von Vorsorgeleistungen zudem steuerlich weniger attraktiv zu machen, sollen die Vorsorgeleistungen zweier nacheinander folgender Jahre zusammen gerechnet werden. Bei der Quellensteuer ist neu ein einheitlicher Tarif für Kapitalleistungen aus Vorsorge gesetzlich vorgesehen, wie er in der Praxis schon bisher angewendet wurde.

Bei der **Vermögenssteuer** wird die bisherige **Durchschnittsberechnung** zwischen Verkehrswert und Ertragswert von Wertschriften aufgegeben. Sie erübrigt sich, weil der Kanton Solothurn bei der Vermögenssteuer ohnehin zu den günstigsten Kantonen zählt und personen- oder familienbezogene Kapitalgesellschaften heute wegen der gemilderten Dividendenbesteuerung wesentlich mehr Dividenden ausschütten. Damit entfällt auch administrativer Aufwand, insbesondere bei der interkantonalen Steuerausscheidung. Neu soll zudem klar geregelt werden, dass auf die Verdoppelung des Sozialabzuges nur Personen mit ungenügendem Reineinkommen Anspruch haben, die eine AHV- oder IV-Rente beziehen.

Die Vorlage hat in personeller Hinsicht keine Auswirkungen. Finanziell kann per Saldo mit einem Mehrertrag von 3.7 Mio. Franken jährlich gerechnet werden (einfache Staatssteuer), der erstmals im Rechnungsjahr 2017 wirksam wird. Er setzt sich wie folgt zusammen:

Massnahme	Auswirkungen in 1'000 Fr.	
Besteuerung nach dem Aufwand (+ Fr. 100'000.— ab 2021)		
Aus- und Weiterbildungskosten	-	400
Lotteriegewinne	-	500
Nicht verheiratete Eltern	+	2'700
Vorsorgetarif, Mindestsatz und Zusammenrechnen	+	1'000
Vermögenssteuer	+	900
Total	+	3'700

Das neue Bundesrecht tritt auf den 1. Januar 2016 in Kraft bzw. wird auf diesen Zeitpunkt für die Kantone verbindlich. Aus diesem Grund sind die geänderten Bestimmungen auf den gleichen Termin in Kraft zu setzen.



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 vom 1. Dezember 1985 (Steuergesetz, StG; BGS 614.11).

## 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 28. August 2012 beschlossen. Sie ist am 1. Januar 2013 in Kraft getreten. Zur Hauptsache wurde damit die vom Bundesrecht vorgegebene, neue gesetzliche Regelung der Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen umgesetzt. Mehr noch als in anderen Rechtsgebieten bleibt der Änderungsrhythmus in der Steuergesetzgebung unverändert hoch. Neben den Anpassungen an geändertes, bereits beschlossenes Bundesrecht, die mit der vorliegenden Vorlage vorgenommen werden sollen, sind zurzeit verschiedene weitere Gesetzgebungsprojekte auf Bundesebene hängig, die in den nächsten Jahren wiederum Anpassungen im kantonalen Steuerrecht erfordern werden. Zu nennen ist hier insbesondere die Unternehmenssteuerreform III, die zweifellos grössere Umwälzungen nach sich ziehen wird und die darum bereits seit einiger Zeit in der öffentlichen Diskussion steht. Bereits weiter fortgeschritten im Gesetzgebungsprozess sind die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, die Revision des Steuerstrafrechts sowie die teilweise Steuerbefreiung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken.

### 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 nach dem Aufwand:** Das Gesetz ist von den Eidgenössischen Räten am 28. September 2012 verabschiedet worden. Nach dem unbenützten Ablauf der Referendumsfrist am 17. Januar 2013 hat es der Bundesrat am 20. Februar 2013, soweit es die Bestimmungen des StHG betrifft, auf den 1. Januar 2014 in Kraft gesetzt, jene im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) auf den 1. Januar 2016 (AS 2013 779). Weil die Kantone zwei Jahre Zeit haben, ihre Gesetzgebung anzupassen (Art. 72q StHG), sind die neuen Bestimmungen im kantonalen Recht ebenfalls auf den 1. Januar 2016 zu ändern.

**Bundesgesetz über Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen:** Diese Vorlage hat die Bundesversammlung in der Schlussabstimmung vom 15. Juni 2012 angenommen. Der Bundesrat hat sie mit Entscheid vom 31. Oktober 2012 ebenfalls gestaffelt in Kraft gesetzt (AS 2012 5977), die Bestimmungen über die Verrechnungssteuer auf den 1. Januar 2013, jene im DBG und StHG auf den 1. Januar 2014. Die Kantone verfügen auch hier über eine Frist von zwei Jahren, um das kantonale Steuerrecht anzupassen (Art. 72p StHG). Anschliessend finden die geänderten Bestimmungen des StHG direkt Anwendung, wenn das kantonale Steuerrecht ihnen widerspricht.

**Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten:** Die Bundesversammlung hat diese Gesetzesnovelle am 27. September 2013 verabschiedet. Die Referendumsfrist ist am 16. Januar 2014 unbenützt abgelaufen und der Bundesrat hat sie am 16. April 2014 auf den 1. Januar 2016 in Kraft gesetzt (AS 2014 1105). Die Kantone haben ihre Steuergesetzgebung auf diesen Zeitpunkt anzupassen, andernfalls die Bestimmungen des StHG direkt Anwendung finden (Art. 72r StHG).

## 1.2 Weitere Themen

Die unumgänglichen Anpassungen an neues bzw. geändertes Bundesrecht bieten regelmässig Gelegenheit, das geltende Recht, soweit der Kanton einen Regelungsspielraum hat, zu überprüfen, erheblich erklärte parlamentarische Vorstösse umzusetzen, Entwicklungen der Praxis auf allfällige Probleme zu untersuchen und allgemein Neuerungen vorzuschlagen.

Im Steuerbereich sind keine erheblich erklärten Aufträge des Kantonsrats pendent, so dass von dieser Seite kein Handlungsbedarf besteht. Hingegen ist in der Praxis beim Bezug von Kapitalleistungen aus Vorsorge eine gewisse problematische Entwicklung zu beobachten. Angeregt durch Publikationen der Beratungsbranche in allen Medien und erleichtert durch erweiterte Bezugsmöglichkeiten ist eine Tendenz festzustellen, Kapitalleistungen aus Vorsorge in möglichst vielen und kleinen Tranchen zu beziehen und damit die ohnehin milde Steuerbelastung, die auf einmalige Kapitalzahlungen zugeschnitten ist, weiter zu reduzieren oder fast gänzlich zu vermeiden. Während für das Verhältnis der Steuerbelastung zwischen kinderlosen Ehepaaren und Konkubinatspaaren im kantonalen Steuerrecht seit Jahrzehnten eine sachgerechte und verfassungskonforme Lösung besteht, werden verheiratete Eltern gegenüber nicht verheirateten Paaren mit Kindern weiterhin zum Teil massiv höher belastet. Zurückzuführen ist dies insbesondere auf eine (verfassungswidrige) Vorgabe des Steuerharmonisierungsgesetzes, die aber auf den 1. Januar 2011 aufgehoben worden ist. Beide Themenkreise sind näher zu untersuchen und einer sachgerechten Lösung zuzuführen. Daneben stellen sich noch einige Fragen von untergeordneter Bedeutung.

## 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. Soweit das kantonale Recht Beträge oder Grenzwerte festsetzen muss, hätte in diesem Fall die Kantonsregierung die erforderlichen vorläufigen Vorschriften zu erlassen (Art. 72 Abs. 3 StHG). Es ist nun aber für alle Rechtsanwender von Vorteil, wenn das geschriebene (kantonale) Recht tatsächlich dem geltenden und anwendbaren Recht entspricht. 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 im Legislaturplan 2013 – 2017 angesichts der eher untergeordneten politischen Bedeutung für den Kanton nicht speziell vorgesehen. Weil auch die finanziellen Auswirkungen wenig ins Gewicht fallen (siehe Ziffer 6.2), ist sie auch in der Finanzplanung nicht besonders berücksichtigt.

## 3. Hauptpunkte der Vorlage

### 3.1 Besteuerung nach dem Aufwand (§ 20 E-StG)

#### 3.1.1 Allgemeines

Bei der **Besteuerung nach dem Aufwand** oder **Pauschalbesteuerung** handelt es sich um eine besondere Art der Einkommens- und Vermögensbemessung. Die Steuern von ausländischen Staatsangehörigen, die in der Schweiz Wohnsitz haben, aber hier nicht erwerbstätig sind, wer-



den nicht auf Basis des tatsächlichen Einkommens und Vermögens, sondern nach den im In- und Ausland entstandenen **Lebenshaltungskosten** (d.h. dem Aufwand) der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Personen bemessen. Der nach dem Aufwand berechneten Steuer wird in einer sog. **Kontrollrechnung** jene gegenübergestellt, die sich bei ordentlicher Besteuerung der Einkünfte aus den in der Schweiz gelegenen Vermögenswerten, in der Schweiz verwerteten Immaterialgüterrechten, schweizerischen Renten und Pensionen sowie der Einkünfte aus Staaten ergibt, für die aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen eine Entlastung von ausländischen Steuern beansprucht wird. Hinzu kommt die Steuer auf dem gesamten in der Schweiz gelegenen Vermögen. Geschuldet ist jeweils der höhere Betrag.

Die Besteuerung nach dem Aufwand ist nicht als Privileg gedacht und ist es in der Praxis in der Regel auch nicht. Vielmehr stellt sie eine zweckmässige Methode dar, um die anvisierten Personen, die ihre Einkünfte vorwiegend im Ausland erzielen und deren Vermögen grösstenteils im Ausland liegt, sachgerecht zu veranlagern. Zum einen stossen die Steuerbehörden an praktische Grenzen, wenn sie diese im Ausland liegenden Elemente im ordentlichen Veranlagungsverfahren überprüfen wollen. Zum andern sind im Ausland erzielte Erwerbseinkünfte dem Tätigkeitsstaat zur Besteuerung zugewiesen, und andere ausländische Einkünfte unterliegen im Herkunftsland häufig Quellensteuern (z.B. für Zinsen, Dividenden, Lizenzentnahmen aus Patenten, Urheberrechten usw.). Sofern der Steuerpflichtige eine Entlastung von diesen ausländischen Quellensteuern verlangt, sind die entsprechenden Einkünfte bereits nach dem geltenden Recht als schweizerische Einkünfte zu behandeln und in die Kontrollrechnung einzubeziehen. Die Pauschalbesteuerung erlaubt damit, Personen ohne Schweizer Bürgerrecht mit komplexen internationalen Verhältnissen in relativ einfacher Form zu veranlagern.

### 3.1.2 Politische Entwicklungen

Die Besteuerung nach dem Aufwand hat im föderalistisch geprägten Steuersystem der Schweiz eine lange Tradition und ist in einigen Kantonen ein standortpolitisches Instrument von volkswirtschaftlicher und auch fiskalischer Bedeutung. Weil nur Ausländer, mehrheitlich vermögende, die Aufwandbesteuerung in Anspruch nehmen können und sie nicht auf der Grundlage ihrer weltweiten Einkünfte, sondern auf der Grundlage der Lebenshaltungskosten besteuert werden, ist diese Besteuerungsform seit längerer Zeit in die Kritik geraten. So haben in den letzten Jahren verschiedene Kantone aufgrund von Volksinitiativen oder parlamentarischen Vorstössen die Pauschalbesteuerung abgeschafft (Zürich, Schaffhausen, Appenzell-Ausserrhodan, beide Basel), während andere Kantone entsprechende Volksinitiativen abgelehnt haben (Bern, Luzern, Nidwalden, St. Gallen, Thurgau). Auch im Kanton Solothurn waren Bestrebungen zu verzeichnen, die Pauschalbesteuerung abzuschaffen. Allerdings hat der Kantonsrat den Volksauftrag „Keine Extrawürste: Pauschalbesteuerung abschaffen“ vom 4. September 2012 am 27. Februar 2013 nicht erheblich erklärt (VA 109/2012). Und auf Bundesebene fordert die von der Alternativen Linken lancierte und im Oktober 2012 eingereichte Volksinitiative „Schluss mit den Steuerprivilegien für Millionäre (Abschaffung der Pauschalbesteuerung)“ die Abschaffung der Besteuerung nach dem Aufwand. Sowohl der Bundesrat in seiner Botschaft zur Volksinitiative (BBl 2013 5427) als auch die Bundesversammlung in ihrem Beschluss vom 20. Juni 2014 (BBl 2014 5077) empfehlen Volk und Ständen, die Initiative abzulehnen.

### 3.1.3 Bundesgesetz über die Besteuerung nach dem Aufwand

Weil die Besteuerung nach dem Aufwand zunehmend diskutiert worden war, hat der Bundesrat deren Reform eingeleitet und im Jahr 2011 dem Bundesparlament eine Vorlage zur Revision unterbreitet (BBl 2011 6021). Damit sollte die **Aufwandbesteuerung verbessert** und deren Akzeptanz gestärkt werden. Dabei hat er im Wesentlichen die folgenden Änderungen vorgeschlagen:

- Es wird klargestellt, dass der **weltweite Aufwand** massgeblich ist, was dem bisherigen kantonalen Recht entspricht. Dieser soll mindestens dem **Siebenfachen** (bisher:

Fünffachen) **des Mietzinses oder Mietwertes** der Wohnung oder dem Dreifachen (bisher: Doppelten) des Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung entsprechen.

- Die Bemessungsgrundlage muss bei der direkten Bundessteuer neu **mindestens 400'000 Franken** (indexiert) betragen; die **Kantone** sollen ebenfalls eine minimale Bemessungsgrundlage festlegen, sind bei der Festlegung ihrer **Höhe** aber **frei**.
- Gemeinsam veranlagte Ehegatten müssen beide alle Voraussetzungen für die Besteuerung nach dem Aufwand erfüllen; diese ist für Personen mit Schweizer Bürgerrecht auch im Zugzugsjahr ausgeschlossen.

Das Parlament hat diese Vorlage am 28. September 2012 praktisch unverändert angenommen. Sie wird – wie bereits ausgeführt – sowohl für die direkte Bundessteuer als auch für die kantonalen Steuern ab 2016 Geltung haben.

### 3.1.4 Neue gesetzliche Regelung im kantonalen Recht (§ 20 E-StG)

Nach dem bisherigen Art. 6 StHG hatten neu zuziehende Personen, wenn sie in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausübten, im Zugzugsjahr Anspruch auf die Besteuerung nach dem Aufwand. In den folgenden Jahren konnten die Kantone diesen Personen, wenn sie nicht Schweizer Bürger waren, das Recht auf die Pauschalbesteuerung weiterhin einräumen. Abgesehen davon, dass die Pauschalbesteuerung für Personen mit Schweizer Bürgerrecht neu gänzlich ausgeschlossen ist, ändert das neue Recht nichts daran, dass den **Kantonen freigestellt** ist, die **Aufwandbesteuerung weiterhin zu gewähren** oder nicht (Art. 6 Abs. 1 StHG). Obwohl sie im Kanton Solothurn bisher mit kaum mehr als einer Handvoll Betroffenen eine untergeordnete Rolle spielt, erachten wir es als sinnvoll, sie auch in Zukunft beizubehalten. Denn trotz der geringen Zahl entrichten diese Steuerpflichtigen einen ansehnlichen Steuerbetrag und leisten mit ihren Investitionen und Konsumausgaben einen Beitrag an die einheimische Volkswirtschaft. Nachdem die beiden Basel die Aufwandbesteuerung auf kantonaler Ebene abgeschafft haben, könnte sich im Kanton Solothurn eine bescheidene Zunahme ergeben. Zu höheren Steuereinnahmen können auch die neuen Mindestansätze beitragen, auch wenn kaum alle bisher Pauschalbesteuerten in der Lage sein werden, die Steuern nach den neuen Mindestansätzen zu bezahlen. Ob sie aus dem Kanton bzw. aus der Schweiz wegziehen oder ob sie sich neu ordentlich besteuern lassen werden, muss hier offen bleiben.

Wenn der Kanton an der Möglichkeit der Besteuerung nach dem Aufwand festhält, ist er verpflichtet, sie nach den Regeln und Bestimmungen des Steuerharmonisierungsgesetzes durchzuführen. Frei ist der Kanton einzig darin, in welcher Höhe er das steuerbare Einkommen mindestens festsetzen will und wie die Steuer nach dem Aufwand die Vermögenssteuer abgilt. Während andere Kantone (z.B. LU, SG, TG) neu deutlich höhere **Mindesteinkommen** vorsehen als die **400'000 Franken** bei der direkten Bundessteuer, erachten wir diesen Betrag für die Verhältnisse im **Kanton Solothurn als vertretbar**. Davon ausgehend, dass der Aufwand mindestens dem Siebenfachen Mietzins oder Mietwert gleichkommen muss, entspricht er ungefähr einem monatlichen Mietzins oder Mietwert von Fr. 4'800.—. Zu diesem Preis können im Kanton Solothurn recht anspruchsvolle Wohnungen gemietet werden, die den Bedürfnissen der Aufwandbesteuerten gerecht werden. Die Kontrollrechnung wird zudem neu im Gesetz geregelt. Bei der **Vermögenssteuer** hat sich auch in anderen Kantonen eine Praxis gebildet, wonach das steuerbare Vermögen mindestens das **20-fache des** nach dem Aufwand bemessenen **steuerbaren Einkommens** betragen muss. Diese Regelung wird neu in das Gesetz aufgenommen und zugleich festgehalten, dass die Steuer darauf nach dem ordentlichen Tarif berechnet wird.

Übergangsrechtlich sieht Art. 78e StHG vor, dass für Personen, die bei Inkrafttreten der neuen Bestimmungen nach Aufwand besteuert werden, das bisherige Recht weitere fünf Jahre gilt. Die entsprechende Übergangsbestimmung ist in § 287 E-StG vorgesehen. Unter anderem aus diesem Grund kann vorläufig kaum mit Mehrerträgen gerechnet werden.

### 3.2 Besteuerung von Lotteriegewinnen (§ 31 lit. e, § 32 lit. m und § 41 Abs. 1 lit. o E-StG)

Das Bundesgesetz über Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen nimmt Änderungen vor im DBG, im StHG und im Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStG). Ziel war es, den administrativen Aufwand bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen zu vermindern und die im Vergleich mit den in den Spielbanken erzielten, steuerfreien Gewinnen bestehende Ungleichbehandlung abzubauen. Neu unterliegen Lotteriegewinne bis 1'000 Franken nicht mehr der Verrechnungssteuer. Entsprechend bleiben neu auch bei der direkten Bundessteuer einzelne **Gewinne aus einer Lotterie** oder einer lotterieähnlichen Veranstaltung **bis zu 1'000 Franken steuerfrei** (Art. 23 lit. e und Art. 24 lit. j DBG). Zusätzlich werden die **Einsätze**, bisher nach tatsächlichem Aufwand als Gewinnungskosten von den Gewinnen der gleichen Lotterie abziehbar, **pauschaliert**. Neu können 5 % des Gewinns, höchstens jedoch 5'000 Franken, als Einsatzkosten abgezogen werden (Art. 33 Abs. 4 DBG).

Für die kantonalen Steuern sieht das StHG grundsätzlich die gleiche Regelung vor, wobei das kantonale Recht die Höhe des steuerfreien Betrages sowie den Ansatz und den Höchstbetrag der abziehbaren Einsatzkosten zu bestimmen hat (Art. 7 Abs. 4 lit. m und Art. 9 Abs. 2 lit. n StHG). Gründe, für die kantonalen Steuern von der Bundessteuer abweichende Limiten vorzusehen, sind auch hier keine ersichtlich. Vielmehr würden unterschiedliche Regeln das Deklarations- und Veranlagungsverfahren für diese gleichzeitig zu veranlagenden Steuern erheblich erschweren. Hinzu käme eine Differenz zur Verrechnungssteuer, deren Rückerstattung davon abhängt, ob das damit belastete Einkommen korrekt deklariert wird. Aus diesen Gründen sollen die für die Bundessteuer massgebenden **Limiten** für die Staats- und Gemeindesteuern **übernommen** werden.

### 3.3 Steuerliche Behandlung von Aus- und Weiterbildungskosten (§ 22 Abs. 2, § 33 Abs. 1 lit. d, § 34 Abs. 1 lit. e, § 41 Abs. 1 lit. p, § 43 Abs. 1 lit. g und § 92 Abs. 1 lit. f E-StG)

Im **geltenden** Steuerrecht sind die mit dem Beruf zusammenhängenden **Weiterbildungs- und Umschulungskosten abziehbar**. Die Praxis erlaubt den Abzug der Kosten für die mit dem gegenwärtigen Beruf zusammenhängende Weiterbildung und der Kosten für die durch äussere Umstände veranlasste Umschulung. Eine betragsmässige Begrenzung des Abzugs besteht nicht. Hingegen können die eigentlichen **Ausbildungskosten** (Kosten für Erst- und Zweitausbildungen) und die sogenannten Berufsaufstiegskosten **nicht abgezogen** werden. Diese Unterscheidungen führen in der Praxis oft zu heiklen Abgrenzungsfragen. Denn häufig ist umstritten, ob eine Weiterbildung vorliegt, deren Kosten abziehbar sind, oder eine Ausbildung bzw. eine Weiterbildung, die Voraussetzung ist für den Aufstieg in eine eindeutig höhere Berufsstellung, wofür die Auslagen nicht zum Abzug zugelassen sind (vgl. § 6<sup>bis</sup> der Steuerverordnung Nr. 13, Abzüge für Berufskosten, BGS 614.159.13).

Das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten behandelt diese Kosten nicht mehr als Berufsauslagen, sondern sieht dafür einen allgemeinen Abzug vor (Art. 33 Abs. 1 lit. j DBG; Art. 9 Abs. 2 lit. o StHG). Dabei entfällt die heute geltende Unterscheidung zwischen Ausbildung einerseits und Weiterbildung sowie Umschulung andererseits. **Abziehbar** sind **neu** nicht nur **Weiterbildungskosten**, sondern auch **berufliche Ausbildungskosten einschliesslich Umschulungskosten**. Vom Abzug **ausgeschlossen** sind weiterhin die Kosten der **Erst- oder Grundausbildung** bis und mit Sekundarstufe II sowie die Kosten für Aus- und Weiterbildungen ohne beruflichen Zusammenhang, beispielsweise für ein Hobby oder eine Liebhaberei. Als Abschluss auf Sekundarstufe II gelten die Berufslehre, die Fachmittelschule sowie die (gymnasiale) Maturität. Die genannten Bestimmungen des Bundesrechts werden in § 41 Abs. 1 lit. p E-StG übernommen; und in § 33 Abs. 1 StG entfällt im Gegenzug bei den Berufskosten der Abzug der Weiterbildungs- und Umschulungskosten. Grafisch lassen sich die Aus- und Weiterbildungen und die Abzugsfähigkeit der dafür aufgewendeten Kosten wie folgt darstellen:

Aus- und Weiterbildung, Kosten abzugsfähig	Weiterbildung / Umschulung			
	Tertiärstufe	Höhere Berufsbildung	Pädagogische und Fachhochschule	Universitäre Hochschule
Grundausbildung, Kosten nicht abzugsfähig	Sekundarstufe II	Berufslehre	Fachmittelschule	Maturitätsschule
	Sekundarstufe I	Sekundarschule		
	Primarstufe	Primarschule		

Weil neu auch Ausbildungskosten abziehbar sind, ist mit höheren Abzügen und folglich mit Mindererträgen zu rechnen. Um diese zu begrenzen, wird der **Abzug limitiert**, bei der direkten Bundessteuer auf **12'000 Franken**. Die Kantone müssen ebenfalls eine betragsmässige Grenze festlegen, sind in der Höhe aber frei. Ausser finanzielle Gründe zur Minderung der Ertragsausfälle spricht auch hier nichts für eine von der Bundessteuer abweichende Regelung, weshalb wir insbesondere im Hinblick auf möglichst einfache Lösungen die **gleiche Limite** vorschlagen. Bei dieser Grenze hätten im Steuerjahr 2012 98.5 % jener 6'252 Steuerpflichtigen, bei denen Weiterbildungskosten zum Abzug zugelassen wurden, ihre Kosten vollumfänglich abziehen können. Die Beschränkung wird sich voraussichtlich bei den bisher nicht abziehbaren Ausbildungskosten, deren Höhe naturgemäss nicht erfasst wurde, mehr auswirken.

Vergütet der Arbeitgeber den Mitarbeitern die Kosten der berufsorientierten Aus- oder Weiterbildung, stellt diese Entschädigung, auch wenn sie die abziehbare Limite von 12'000 Franken übersteigt, neu keinen Lohnbestandteil mehr dar (Art. 17 Abs. 1<sup>bis</sup> DBG; Art. 7 Abs. 1 StHG; § 22 Abs. 2 E-StG). Bisher wurde die Vergütung von nicht abziehbaren Ausbildungskosten als Gehaltsnebenleistung besteuert. Selbstverständlich können die Arbeitnehmer die Kosten, die ihnen vergütet wurden, wie bisher nicht von den steuerbaren Einkünften abziehen. Diese Aus- und Weiterbildungsaufwendungen zugunsten des Personals stellen für die Arbeitgeber geschäftsmässig begründeten Aufwand dar, was neu gesetzlich ausdrücklich festgehalten wird (Art. 27 Abs. 2 lit. e und Art. 59 Abs. 1 lit. e DBG; Art. 10 Abs. 1 lit. f und Art. 25 Abs. 1 lit. e StHG; § 34 Abs. 1 lit. e und § 92 Abs. 1 lit. f E-StG).

Nach dem geltenden Recht haben Studierende an einer höheren Lehranstalt, die zeitweise erwerbstätig sind, Anspruch auf einen Sozialabzug von Fr. 4'200.— (§ 43 Abs. 1 lit. g StG). Wer bisher den sog. **Werkstudentenabzug** vornehmen konnte, kann nach neuem Recht die Ausbildungskosten auf der Tertiärstufe bis zum Betrag von Fr. 12'000.— vollständig von seinem Einkommen abziehen. Damit besteht kein Grund mehr für einen zusätzlichen Abzug, umso mehr als die neu abziehbaren Kosten in der Regel höher sein dürften als der bisherige Sozialabzug. Er kann aufgehoben werden.

### 3.4 Tariffragen

#### 3.4.1 Nicht verheiratete Eltern (§ 43 Abs. 1 lit. h, § 44 Abs. 2 lit. b E-StG)

1984 hat das Bundesgericht ein grundlegendes Urteil zu den Belastungsrelationen bei der Besteuerung von Ehepaaren und nicht verheirateten Paaren gefällt (BGE 110 Ia 7) und dabei die folgenden wesentlichen Grundsätze aufgestellt: Das Steuerrecht muss Ehepaare unter sich grundsätzlich nach ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gleich behandeln. Diese ist unabhängig von Güterstand und Rollenverteilung unter den Ehepartnern und bemisst sich nach deren Gesamteinkommen (Erw. 3c). **Ehepaare** dürfen **gegenüber Konkubinatspaaren** grundsätzlich **nicht stärker belastet** werden. Die steuerliche Gleichstellung von Ehepaaren und Konkubinatspaaren kann nicht vollständig gelingen, weil die reine Individualbesteuerung für Ehepaare keine taugliche Lösung darstellt und Konkubinatspaare keine Kategorie des Steuer-

rechts sind und wohl auch nicht sein können. Soweit sich aber Vorteile, sei es für die Ehe, sei es für das Konkubinat nicht vermeiden lassen, gebietet es die rechtliche Stellung und die soziale Bedeutung der Ehe, dass der Steuergesetzgeber die **Vorteile** nicht den Konkubinats-, sondern den **Ehepaaren** zukommen lässt (Erw. 3d). Das Bundesgericht hat dieses Urteil in der Folge wiederholt bestätigt, aber zu einem gewissen Teil auch relativiert und dabei erkannte, dass eine **absolute Gleichbehandlung** zwischen Ehepaaren und Konkubinatspaaren **nie erreicht** werden kann. Soweit keine absolute Gleichbehandlung erzielt werden könne, genüge es, wenn die gesetzliche Regelung nicht in genereller Weise zu einer wesentlich stärkeren und systematisch ungünstigeren Belastung von einzelnen Gruppen von Steuerpflichtigen führe (BGE 120 Ia 329 Erw. 4c-e). Eine Mehr- oder Minderbelastung der einen oder anderen Kategorie von bis zu 10 % haben die genannten und dort zitierten Urteile noch als unproblematisch angesehen.

Der Anforderung, dass Ehepaare nicht wesentlich stärker belastet werden dürfen als Konkubinatspaare, genügt das geltende solothurnische Steuerrecht seit Langem, wie den Tabellen im **Anhang 1** entnommen werden kann. Die Tabellen beruhen – wie die folgenden – auf einfachen Standardveranlagungen, in denen nur minimale Berufsauslagen, der Versicherungsprämien- und der Kinderabzug, nicht jedoch allfällige Kinderbetreuungskosten und andere Kosten abgezogen werden. Das Ehepaar fährt günstiger, je ungleicher die Einkommen der beiden Partner verteilt sind und je geringer das Gesamteinkommen ist. Bei hälftiger Verteilung der Einkünfte ist die Steuerbelastung des unverheirateten Paares nahezu identisch mit jener des Ehepaares.

Diese, dem verfassungsrechtlichen Rechtsgleichheitsgebot entsprechenden Verhältnisse bestehen allerdings weitgehend nur, solange es um kinderlose Paare geht (kinderlos: hier nur in steuerlicher Hinsicht in dem Sinn, dass das Paar keine Erleichterungen für minderjährige Kinder oder volljährige in Ausbildung in Anspruch nehmen kann). Denn im Unterschied dazu werden **nicht verheiratete Eltern** gegenüber Ehepaaren mit Kindern in der Regel **steuerlich erheblich besser gestellt**, wie aus den Tabellen im **Anhang 2** hervorgeht. Zwar wird das Ehepaar leicht begünstigt, wenn nur einer der beiden Partner ein Einkommen erzielt. In der heute weit überwiegenden Konstellation aber, in der beide Elternteile mindestens teilweise einer Erwerbstätigkeit nachgehen, muss das Ehepaar massiv höhere Steuern bezahlen. Selbst bei einem (gemeinsamen) Nettolohn von Fr. 100'000.—, wo sich die Belastungsunterschiede sonst ausebnen, übersteigt die Mehrbelastung des Ehepaares noch klar 30 %.

Ein Vergleich der beiden Tabellen in Anhang 1 und 2 zeigt zudem noch eine weitere Benachteiligung des Ehepaares. Während bei den **nicht Verheirateten** (effektiv Alleinstehende, deren Steuerbelastung dem Alleinverdiener-Konkubinatspaar in der Tabelle entspricht, und Konkubinatspaar) die **Geburt von Kindern** zu einer ganz **bedeutenden Steuerentlastung** führt, ist diese beim **Ehepaar** viel **bescheidener**. Das sei mit einem Auszug aus den beiden Tabellen für jeweils einen (gemeinsamen) Nettolohn von Fr. 60'000.— und von Fr. 100'000.— beispielhaft illustriert (siehe **Anhang 3**).

Der Grund für diese übermässige Begünstigung von nicht verheirateten Eltern gegenüber Ehepaaren liegt in der Vorschrift von § 44 Abs. 2 lit. b StG. Danach haben auch **alleinstehende**, also verwitwete, getrennt lebende, geschiedene und ledige **Steuerpflichtige**, die **mit Kindern** zusammenleben, für die ein Kinderabzug gewährt wird, und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten, **Anspruch auf das Teilsplitting** wie Ehepaare. Diese gesetzliche Regelung ist ihrerseits auf Art. 11 Abs. 1 StHG in der bis Ende 2010 geltenden Fassung zurückzuführen, der die gleiche Ermässigung wie für Verheiratete auch für die alleinstehenden Steuerpflichtigen mit Kindern verlangte. Die herrschende Lehre kritisierte diese Gleichbehandlung von verheirateten und alleinerziehenden Personen seit Längerem. Sie begründete dies damit, dass eine alleinerziehende Person grundsätzlich leistungsfähiger sei als ein Ehepaar mit dem gleichen Einkommen und der gleichen Anzahl Kinder, da bei Letzteren das Einkommen für zwei erwachsene Personen ausreichen müsse. Als besonders stossend wird die Gleichstellung empfunden, wenn zwei unverheiratete Personen – je mit eigenen Kindern – im Konkubinat zusammenleben, weil in diesem Fall beide Partner in der Regel vom milderen Tarif und den Kinderabzügen profitieren kön-

nen, ihre Einkommen jedoch nicht addiert werden. Die Bestimmung verstosse daher **gegen** den **Verfassungsgrundsatz** der Besteuerung nach der **wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit**.

Das **Bundesgericht** hat diese Kritik in seiner Rechtsprechung bestätigt (BGE 131 II 710 und BGE 131 II 697). Eine alleinstehende Person mit Kind habe zwar höhere Ausgaben als eine ohne Kind, jedoch geringere als ein Ehepaar mit Kind. Deshalb sei **Art. 11 Abs. 1 StHG verfassungswidrig**; wegen des Anwendungsgebots von Art. 190 BV sah das Bundesgericht jedoch keine Möglichkeit, der gesetzlichen Regelung die Anwendung zu versagen. Es hielt dabei ausdrücklich fest, dass der Verheiratetentarif auch dann gewährt werden müsse, wenn die „allein erziehende“ Person im Konkubinat lebt.

Infolge dieser Kritik hat der Bundesgesetzgeber die Bestimmung über die Steuerermässigung von Alleinerziehenden mit dem Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern vom 25. September 2009 (AS 2010 455) **ersatzlos gestrichen**. Damit bestehen seit 2011 die verfassungswidrigen Vorgaben des StHG nicht mehr. Es ist nun den Kantonen überlassen, auf welche Weise sie die nicht verheirateten Eltern gegenüber den Alleinstehenden ohne Kinder entlasten wollen. Schranken setzen dabei das verfassungsmässige Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und die entsprechende bundesgerichtliche Rechtsprechung. Danach sind Alleinerziehende einerseits milder zu besteuern als Alleinstehende ohne Kinder, andererseits aber stärker zu belasten als Ehepaare mit Kindern.

Diese Vorgaben lassen sich erfüllen, indem **Alleinerziehende als Alleinstehende** besteuert werden, ihnen aber ein **Sozialabzug** gewährt wird, der den höheren Kosten für die Führung eines Kinderhaushalts Rechnung trägt. Wir schlagen darum in § 43 Abs. 1 lit. h E-StG einen Abzug von Fr. 7'000.— für alleinstehende Personen mit Kindern vor. Dieser Abzug ersetzt die bisherige Besteuerung zum Splittingtarif gemäss § 44 Abs. 2 lit. b StG. Um zu vermeiden, dass Konkubinatseltern gegenüber verheirateten Eltern steuerlich privilegiert werden, wäre es konsequent, den Abzug unverheirateten Eltern nicht zu gewähren, wenn sie einen gemeinsamen Haushalt führen. Wir verzichten vorliegend indessen auf diese Einschränkung, einmal aus verwaltungswirtschaftlichen Gründen: Es kann auf die Abklärung verzichtet werden, ob ein nicht verheirateter Vater oder eine nicht verheiratete Mutter mit einer Partnerin oder einem Partner einen gemeinsamen Haushalt führt. Zudem ergibt diese Lösung in der wohl **häufigsten Konstellation** der ungleichen Verteilung der Einkünfte unter den Partnern **vertretbare Belastungsrelationen** (vgl. die Tabellen in **Anhang 4**). Zwar werden Ehepaare noch immer höher belastet als nicht verheiratete Paare, aber um nicht mehr als 20 % (bei zwei Kindern). Zugleich wird vermieden, dass nicht verheiratete Alleinverdiener-Paare gegenüber Ehepaaren massiv überbelastet werden. Einzig bei hälftiger Aufteilung der Einkünfte des Paares bleibt es in den untersten Einkommensklassen bei der bisherigen massiven Höherbelastung des Ehepaares. Denn der Abzug vermeidet eine **Höherbesteuerung der echt Alleinerziehenden mit tiefen Einkommen** oder hält sie mindestens **in vertretbaren Grenzen**. Nicht verhindern, aber doch etwas mildern kann diese Lösung die erhebliche Besserstellung des Konkubinatspaares, wenn zwei nicht verheiratete Personen je mit eigenen, nicht gemeinsamen Kindern zusammenleben und damit beide Anspruch auf den Abzug als Alleinerzieher haben.

Weil verwitwete Personen im Jahr des Todes und in den zwei darauf folgenden Jahren aus einem anderen Grund (§ 44 Abs. 2 lit. c StG) noch Anspruch auf das Splitting haben und dadurch begünstigt werden, soll ihnen der Alleinerziehendenabzug solange nicht gewährt werden, um sie nicht doppelt zu entlasten.

### 3.4.2 Kapitalleistungen aus Vorsorge

Renten der beruflichen Vorsorge unterliegen zusammen mit dem übrigen Einkommen zu den ordentlichen Steuertarifen der Einkommenssteuer (§ 30 StG). **Kapitalleistungen** aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge im Sinne von Art. 82 BVG (Säule 3a), werden aber gemäss § 47 StG von den übrigen Einkünften

ausgeschieden und **gesondert besteuert**. Die Steuer beträgt **ein Viertel** der nach den **ordentlichen Tarifen** von § 44 StG berechneten Steuer. Diese gesonderte Besteuerung zum reduzierten Tarif (Vorsorgetarif) stellt in zweifacher Hinsicht eine Privilegierung dar. Einmal erhöhen im System der progressiven Einkommenssteuertarife die Vorsorgeleistung und das übrige Einkommen nicht gegenseitig die Steuersätze bei der Besteuerung des jeweils anderen Einkommensbestandteils. Und zum andern ist die auf einen Viertel der normalen Sätze reduzierte Steuer auf der Vorsorgeleistung sehr günstig. Mit der Sonderstellung dieser Einkünfte, die *einmalige Zuflüsse* darstellen, die ihrem Wesen nach als Ersatz für eine Rente ausgerichtet werden, soll das Ziel der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit besser erreicht werden (Baumgartner, in: Zweifel / Athanas [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Aufl. Basel 2008, N 1 zum inhaltlich gleich lautenden Art. 38 DBG). Die privilegierte Besteuerung von Vorsorgeleistungen gemäss § 47 StG ist grundsätzlich also **für einmalige Leistungen** vorgesehen und nicht für periodische, Jahr für Jahr wiederkehrende Einkünfte.

Wegen der Nullstufen im Einkommenssteuertarif, der Grundlage für die Besteuerung bildet, bleiben Vorsorgeleistungen bis Fr. 20'000.— (Verheiratete) bzw. Fr. 11'000.— (Alleinstehende) steuerfrei. Die Steuer beträgt bis zu einer Auszahlung von rund Fr. 50'000.— (Verheiratete) unter 1 % (einfache Staatssteuer), während die Beiträge die Steuerbelastung in der Regel um 10 % oder mehr des Beitrages gesenkt haben (ebenfalls einfache Staatssteuer). Das ist soweit unproblematisch, solange es um einmalige Kapitalleistungen geht, die im Todes- oder Invaliditätsfall oder anstelle der lebenslänglichen Altersrente ausgerichtet werden. Indessen bietet diese günstige Besteuerung viel „Optimierungspotential“, das insbesondere bei der Säule 3a ausgenützt werden kann. Einerseits können diese Kapitalien alle fünf Jahre zur Amortisation von Hypothekendarlehen auf dem selbst genutzten Wohneigentum bezogen werden. Auf der andern Seite besteht die Möglichkeit, das Alterskapital der **Säule 3a** in den letzten fünf Jahren vor Erreichen des ordentlichen AHV-Rentenalters frei zu beziehen. Und seit 2008 kann, wer weiterhin erwerbstätig ist, die Säule 3a fünf Jahre über das ordentliche AHV-Rentenalter hinaus weiter führen. Im Ergebnis können damit die Altersleistungen der gebundenen Selbstvorsorge gestaffelt über mindestens sechs, höchstens elf Jahre bezogen werden. Mit dem **gestaffelten Bezug** lässt sich die ohnehin schon **günstige Steuerbelastung zusätzlich massiv senken**. So führt bereits der auf zwei Jahre verteilte Bezug eines Kapitals von Fr. 100'000.— zu einer Steuerersparnis von rund 40 %, bei einer Aufteilung auf drei Jahre sogar 65%. Gleich viel beträgt die Steuerersparnis, wenn ein Kapital von Fr. 250'000.— gleichmässig über fünf Jahre verteilt bezogen wird (Berechnungen inkl. direkte Bundessteuer für Verheiratete). Entsprechend propagieren die Anbieter von Vorsorgelösungen und die „Beratungsmedien“ diesen Split, der das Führen von mehreren Konti erfordert, in erster Linie aus steuerlichen Überlegungen.

Das Splitten von Kapitalbezügen ist auch bei Leistungen der beruflichen Vorsorge keine Seltenheit, auch wenn hier die Möglichkeiten eingeschränkt sind. Diese stehen in erster Linie Personen offen, die Einfluss auf die Gestaltung ihrer beruflichen Vorsorge nehmen können, wie Selbständigerwerbenden und Kaderleuten. Die Aufteilung erfolgt hier, indem Guthaben auf mehreren Freizügigkeitskonti nicht in eine neue Vorsorgeeinrichtung überwiesen, die Altersleistungen in der Basis- und Kaderversicherung nicht im gleichen Jahr bezogen werden, und über die schrittweise Teilpensionierung mit Teilbezügen des Kapitals.

Weil sich die Steuerfreiheit von Vorsorgeleistungen nicht begründen lässt und die milde Besteuerung – wie vorne dargelegt – grundsätzlich für einmalige Kapitalleistungen vorgesehen ist, erscheint es gerechtfertigt, die geschilderten Steueroptimierungen zu beschränken. Wir schlagen dazu zwei Massnahmen vor: (1) einen **Mindestsatz** bei der Besteuerung von Vorsorgeleistungen, wie ihn die meisten Kantone kennen, damit die Leistungen auf keinen Fall steuerfrei oder nahezu steuerfrei bleiben, und (2) die **Zusammenrechnung von mehreren Vorsorgeleistungen** nicht nur im gleichen Jahr wie bisher, sondern auch **in zwei nacheinander folgenden Jahren**. Damit wird der Gestaltungsspielraum für den gestaffelten Bezug aus steuerlichen Gründen eingeschränkt, eine Vorsorgeplanung aber nicht vereitelt. Entsprechend soll § 47 Abs. 2 StG ergänzt werden.

Mit einem Mindestsatz von 1 % für Verheiratete und 1.5 % für Alleinstehende wird der unterschiedlichen Belastung im geltenden Tarif Rechnung getragen. Das Verhältnis entspricht ungefähr der Relation bei einer Kapitalleistung von rund Fr. 50'000.—, bis zu der der Mindestsatz Wirkung zeigt. Unter Berücksichtigung des Gesamtsteuerfusses von Staat und Gemeinde ergibt dies einen Mindeststeuersatz von etwa 2.2 % (Verheiratete) bzw. von 3.3 % (Alleinstehende), was im interkantonalen Vergleich weiterhin recht günstig ist.

Das Zusammenrechnen der Kapitalleistungen von jeweils zwei Jahren trägt dem Grundgedanken vermehrt Rechnung, dass der Vorsorgetarif auf einmalige Kapitalleistungen zugeschnitten ist. Es zeigt auch bei höheren Beträgen Wirkung, bei denen der Mindestsatz keine Rolle mehr spielt. Gestaffelte Bezüge bleiben weiterhin möglich, die Steuerentlastung fällt jedoch geringer aus. So würden nach dem Vorschlag Kapitalleistungen, die in fünf aufeinander folgenden Jahren bezogen werden, die Leistungen jeweils der Jahre 1 und 2, weiter der Jahre 3 und 4 zusammengerechnet und schliesslich die Leistung des Jahres 5 für sich allein besteuert.

#### 4. Erläuterungen zu einzelnen Bestimmungen der Vorlage

**§ 14 Abs. 2 und 3, § 43 Abs. 1 lit. a, § 133 Abs. 1:** Das neue Kindes- und Erwachsenenschutzrecht, in Kraft getreten am 1. Januar 2013, hat die Begriffe „mündig“ und „unmündig“ durch „voll- und minderjährig“ ersetzt, jenen des „Mündels“ durch „bevormundetes Kind“. Die entsprechenden redaktionellen Anpassungen sind auch im Steuergesetz vorzunehmen.

**§ 20:** Es kann auf die Ausführungen in Ziffer 3.1 zur Besteuerung nach dem Aufwand verwiesen werden.

**§ 22 Abs. 2:** Hier wird festgehalten, dass die Vergütung von Aus- und Weiterbildungskosten durch den Arbeitgeber bei den Mitarbeitern keinen Lohnbestandteil darstellt. Das gilt nicht nur für den Fall, dass die Mitarbeitenden die Kosten vollumfänglich abziehen könnten, sondern auch für den Teil der Vergütung, der die abzugsfähige Limite übersteigt. Im Übrigen wird auf die Ausführungen in Ziffer 3.3 verwiesen.

**§ 31 lit. e und § 32 lit. m:** In § 31 wird wie bisher geregelt, dass Einkünfte aus Lotterien und ähnlichen Veranstaltungen steuerbar sind, neu aber nur, wenn der einzelne Gewinn Fr. 1'000.— übersteigt. Gemäss § 32 lit. m sind Gewinne in Schweizer Spielbanken unverändert von der Steuer befreit, neu zusätzlich auch Lottoreigewinne bis Fr. 1'000.—. Ergänzend weisen wir auf die Erläuterungen in Ziffer 3.2 hin.

**§ 33 Abs. 1 lit. c und d, Abs. 2:** Die Kosten der mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten werden neu nicht mehr als Gewinnungs- oder Berufskosten qualifiziert. Entsprechend ist die bisherige Bestimmung von § 33 Abs. 1 lit. d aufzuheben. Die Abziehbarkeit von Aus- und Weiterbildungskosten wird neu unter den allgemeinen Abzügen in § 41 geregelt, worauf die Ergänzung in lit. c hinweist (vgl. auch die Ausführungen in Ziffer 3.3). Aufgrund der Änderung in Absatz 2 sollen zukünftig für die Kosten der Fahrt zum Arbeitsplatz mit dem privaten Verkehrsmittel nur noch die (bisherigen) Pauschalansätze abgezogen werden können. Diese entsprechen den Aufwendungen für ein Mittelklassefahrzeug. Der Abzug der effektiven Kosten von Fahrzeugen der gehobenen Klasse inkl. die Abschreibungen auf Anschaffungskosten von bis zu Fr. 100'000.— wird damit entfallen.

**§ 34 Abs. 1 lit. e:** Siehe die Ausführungen in Ziffer 3.3. Damit wird klargestellt, dass die Aufwendungen von Personenunternehmen für die Aus- und Weiterbildung inkl. Umschulung des eigenen Personals ohne Obergrenze als geschäftsmässig begründeter Aufwand gelten.

**§ 41 Abs. 1 lit. o und p:** Siehe die Ausführungen in Ziffer 3.2 (zu lit. o) und Ziffer 3.3 (zu lit. p). Sowohl die Lotterie-Einsätze als auch die berufsorientierten Aus-, Weiter- und Umschulungskos-



ten sollen bei den kantonalen Steuern im gleichen Umfang abgezogen werden können wie bei der direkten Bundessteuer.

**§ 43 Abs. 1 lit. a:** Siehe § 14 Abs. 2 und 3.

**§ 43 Abs. 1 lit. g:** Der Werkstudentenabzug wird aufgehoben, weil neu die Ausbildungskosten auf der Tertiärstufe abgezogen werden können. Näheres Ziffer 3.3.

**§ 43 Abs. 1 lit. h und § 44 Abs. 2 lit. b:** Mit der Aufhebung der Bestimmung von Buchstabe b in § 44 Abs. 2 haben nicht verheiratete Eltern nicht mehr Anspruch auf den Splitting-Tarif, sondern sind als Alleinstehende zu besteuern. Sie können neu einen Abzug von 7'000 Franken für Alleinerziehende geltend machen (§ 43 Abs. 1 lit. h E-StG), der den familiären Haushaltmehrkosten Rechnung trägt und sachgerechte Belastungsrelationen ergibt. Ausführlich dazu Ziffer 3.4.1.

**§ 45 Abs. 1:** Das minimale steuerbare Einkommen für die Besteuerung nach dem Aufwand soll wie bei der direkten Bundessteuer periodisch der Teuerung angepasst werden.

**§ 47 Sachüberschrift und Abs. 2:** Die Besteuerung von Liquidationsgewinnen mit Vorsorgecharakter ist seit der Revision, die 2011 in Kraft getreten ist, nicht mehr in § 47 geregelt, sondern in § 47<sup>ter</sup>. Die Anpassung der Sachüberschrift ist damals unterblieben, was hier nachgeholt wird.

Absatz 2 legt neu einen Mindeststeuersatz für Kapitalleistungen aus Vorsorge fest und schreibt das Zusammenrechnen von Vorsorgeleistungen aus zwei aufeinander folgenden Jahren vor. Das macht das Aufteilen von Kapitalleistungen auf mehrere Jahre steuerlich weniger attraktiv. Es kann auf die detaillierten Ausführungen dazu in Ziffer 3.4.2 verwiesen werden.

**§ 67 Abs. 3:** Die geltende Bestimmung schreibt für die Bemessung des **Vermögenssteuerwerts von Wertschriften** eine **Durchschnittsberechnung** zwischen **Verkehrswert** und ihrem **kapitalisierten Ertrag** vor. Steuerbar ist dann der tiefere der beiden Werte (Verkehrswert bzw. Durchschnittswert). Mit dieser Bestimmung sollte insbesondere der Vermögenssteuerwert von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, die keine oder nur eine geringe Rendite abwerfen, gemildert werden. Sie ist aus verschiedenen Gründen überholt. Erstens zählt der Kanton Solothurn seit 2012 bei der Vermögenssteuer zu den günstigsten Kantonen in der ganzen Schweiz. Zweitens hat die gemilderte Dividendenbesteuerung dazu geführt, dass personen- oder familienbezogene Kapitalgesellschaften wesentlich mehr Dividenden ausschütten, so dass sich das Problem der ertragslosen „schweren“ Beteiligungen auf diese Weise entschärft hat. Eine besondere bzw. zusätzliche Milderung für bestimmte Vermögenswerte ist damit nicht mehr erforderlich. Weiter verursacht diese Durchschnittsberechnung zusätzlichen administrativen Aufwand, und häufig können sie die Steuerpflichtigen nicht nachvollziehen, insbesondere bei der interkantonalen Steuerauscheidung. Weil kein anderer Kanton diese Durchschnittsberechnung kennt, muss sie für die Belange der Steuerauscheidung (auch der Einkommenssteuer) eliminiert und anschliessend wieder eingerechnet werden. Zudem sind unverzinsliche Forderungen aus der Durchschnittsberechnung auszuklammern. Aus diesen Gründen schlagen wir die Aufhebung dieser Bestimmung vor, womit ein kleiner Beitrag zur Vereinfachung des Steuerrechts geleistet werden kann.

**§ 71 Abs. 2:** Bei Steuerpflichtigen mit ungenügendem Reineinkommen wird bei der Vermögenssteuer der Sozialabzug verdoppelt. Während bei der Einkommenssteuer der Bezug einer AHV- oder IV-Rente ausdrücklich Voraussetzung für den zusätzlichen Sozialabzug ist, spricht § 71 Abs. 2 allgemeiner von (beschränkt) erwerbsunfähig, obwohl der Gesetzgeber bei der Vermögenssteuer eine Gleichbehandlung mit der Einkommenssteuer gewollt hat und dies in der Praxis auch so gehandhabt wird. Hier wird der Wortlaut von § 43 Abs. 1 lit. f übernommen. Das schafft Klarheit, dass der Bezug einer Rente Voraussetzung für den doppelten Abzug ist.

**§ 92 Abs. 1 lit. f:** Es handelt sich um die analoge Bestimmung zu § 34 Abs. 1 lit. e für die juristischen Personen als Arbeitgeber. Siehe dort und Ziffer 3.3. Vorbehalten bleibt auch in Zukunft die Beurteilung von Vergütungen an Beteiligte und ihnen nahestehende Personen als geldwerte Leistungen, wenn diese betreffend Aus- und Weiterbildungskosten besser gestellt werden als andere Mitarbeiter.

**§ 96 Abs. 3:** Umstritten ist, ob und wie juristische Personen, die (teilweise) von der Gewinnsteuerpflicht befreit sind, **Verluste**, die sie **im gewinnsteuerfreien Bereich** erleiden, **verrechnen und vortragen** können. Die Frage ist in § 43<sup>bis</sup> Abs. 7 der Vollzugsverordnung für Holdinggesellschaften (§ 99 StG) in dem Sinn geklärt, dass Verluste des gewinnsteuerfreien Bereichs nicht mit steuerbaren Liegenschaftserträgen verrechnet werden können. Wenn die Holdinggesellschaft später die Voraussetzungen für die Gewinnsteuerbefreiung nicht mehr erfüllt und folglich für alle Gewinne steuerpflichtig wird, werden die früheren, noch nicht mit Gewinnen verrechneten Verluste ebenfalls nicht zum Abzug zugelassen. Gestützt auf die Materialien zum Steuerharmonisierungsgesetz hat das Bundesgericht in einem solchen Fall erkannt, es sei Sache des kantonalen Gesetzgebers, die steuerlichen Konsequenzen festzulegen für den Fall, dass eine Kapitalgesellschaft ihr Holdingprivileg verliert (Urteil 2C\_645/2011 vom 12.03.2012 Erw. 1.5 und 3.2). Mangels einer entsprechenden gesetzlichen Grundlage hat das Bundesgericht das Urteil der Vorinstanz (Verwaltungsgericht Zürich) bestätigt, wonach unter dem Holdingstatus entstandene Verluste nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung weiter zur Verrechnung zuzulassen seien. Aus dem Urteil geht nicht eindeutig hervor, ob für diese Einschränkung eine gesetzliche Grundlage im formellen Sinn erforderlich ist oder ob eine Verordnungsbestimmung genügt. In der Praxis ist zudem anerkannt, dass stille Reserven, die eine juristische Person vor Eintritt in die Gewinnsteuerpflicht gebildet hat, nicht besteuert werden. Im Sinn der Gleichbehandlung und um Rechtssicherheit zu schaffen, schlagen wir vor, die bisherige Verordnungsbestimmung ins Gesetzesrecht zu überführen. In der Vollzugsverordnung ist die Bestimmung einzig auf Holdinggesellschaften zugeschnitten. Die gleiche Problematik stellt sich indes auch bei Domizil- und Verwaltungsgesellschaften sowie bei juristischen Personen, die bisher generell von der Steuerpflicht befreit waren (z. B. öffentlich-rechtliche Anstalten) und die nun die Steuerbefreiung verlieren. Darum wird die Bestimmung allgemeiner gefasst, so dass Verluste aus dem steuerfreien Bereich in keinem Fall, weder spartenübergreifend noch in zeitlicher Hinsicht, mit steuerbaren Gewinnen verrechnet werden können. Domizil- und Verwaltungsgesellschaften, die neu in die ordentliche Besteuerung wechseln, können die früheren Verluste im Umfang der bisher steuerbaren Quote vortragen.

**§ 115<sup>quinquies</sup> und § 115<sup>sexies</sup>, je Abs. 2:** Nach geltendem Recht werden **Kapitalleistungen aus Vorsorge bei der Quellensteuer**, d.h. wenn der Empfänger im Ausland Wohnsitz hat, nach § 47 Absatz 2 besteuert. Mit anderen Worten: Bei der Quellensteuer gelten die gleichen Tarife wie für die ordentlich Besteuerten, die für Alleinstehende und Verheiratete unterschiedlich sind. Das ist für die Schuldner der steuerbaren Leistung, die Vorsorgeeinrichtungen, die für die Ablieferung der Steuer und die Anwendung des richtigen Tarifs verantwortlich sind, wenig praktikabel. Denn für die Zuordnung zu einem Tarif ist nicht nur der Zivilstand entscheidend. Die Praxis behilft sich mit einem **Einheitstarif**, in den die direkte Bundessteuer integriert ist und der Alleinstehende im Vergleich zum normalen Tarif zu wenig, Verheiratete aber leicht zu stark belastet. Diese Lösung ist sachgerecht und praktikabel, bedarf aber einer gesetzlichen Grundlage. Konkret soll der Regierungsrat die Kompetenz erhalten, diesen Einheitstarif, der sowohl für Alleinstehende als auch für Verheiratete anwendbar ist, auf dem Verordnungsweg zu erlassen.

**§ 121 Abs. 2 und 3 sowie § 124 Abs. 2:** Für die Veranlagung der natürlichen Personen wird der Kanton in Veranlagungskreise eingeteilt, deren Anzahl und Umfang der Regierungsrat bestimmt (§ 121 Abs. 1 StG). Für jeden Veranlagungskreis besteht eine Veranlagungsbehörde, die von einem Steuerpräsidenten geleitet wird. Der Begriff des Steuerpräsidenten ist zurückzuführen auf die frühere Organisation (bis 1985), als die gemeindeweisen Steuerkommissionen unter dem Vorsitz ihres Präsidenten die Veranlagungen für die natürlichen Personen vorgenommen und über Einsprachen entschieden haben. Der Steuerpräsident war Vorsitzender der Steuer-

kommissionen im ganzen Veranlagungskreis und wurde vom Regierungsrat gewählt, ebenso sein Stellvertreter. Die Steuerkommissionen bestehen nicht mehr, seit 1995 auch nicht mehr als Einsprachebehörde. Entsprechend wirkt der Begriff des Steuerpräsidenten veraltet, teils auch missverständlich. Tatsächlich ist er der Leiter der Veranlagungsbehörde, einer Verwaltungsabteilung. Es erscheint deshalb sachgerecht und verständlicher, diesen Begriff zu verwenden. § 121 Abs. 3, der früher die Wahl durch den Regierungsrat vorschrieb und später an die Personalgesetzgebung angepasst wurde, kann zudem aufgehoben werden. Denn er hat keinen selbständigen Inhalt.

**§ 133 Abs. 1:** Siehe § 14 Abs. 2.

**§ 164<sup>bis</sup> Abs. 1<sup>bis</sup>:** Gemäss Art. 73 Abs. 1 StHG unterliegen kantonale letztinstanzliche Entscheide, die eine in diesem Gesetz geregelte Materie betreffen, nach Massgabe des Bundesgerichtsgesetzes der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht. Die Beschwerdebefugnis steht gemäss Art. 73 Abs. 2 StHG den Steuerpflichtigen, der nach kantonalem Recht zuständigen Behörde und der Eidgenössischen Steuerverwaltung zu. Die **Befugnis einer Gemeinde in Steuersachen**, gestützt auf Art. 89 BGG (Bundesgesetz über das Bundesgericht; SR 173.110) i.V.m. Art. 73 Abs. 2 StHG **Beschwerde an das Bundesgericht** zu erheben, setzt eine materiellrechtliche Ermächtigung voraus. Diese Ermächtigung fehlt im geltenden Recht, weshalb das Bundesgericht einer Solothurner Gemeinde, die das Hauptsteuerdomizil einer natürlichen Person gegenüber einer anderen solothurnischen Gemeinde beansprucht hatte und vor dem Kantonalen Steuergericht unterlegen war, die Beschwerdelegitimation abgesprochen (BGE 136 II 274). In einem solchen Fall ist damit nur die steuerpflichtige Person legitimiert, den Entscheid des Steuergerichts beim Bundesgericht anzufechten. Das ist wenig befriedigend, wenn die Gemeinden ihre fiskalischen Ansprüche nicht höchstinstanzlich überprüfen lassen können, obwohl es sich um eine Materie handelt, die der Beurteilung durch das Bundesgericht grundsätzlich zugänglich ist. Es erscheint deshalb sachgerecht, die Beschwerdeberechtigung für die Einwohnergemeinden im Steuergesetz vorzusehen. Sie ist aber auf Fälle zu beschränken, in denen die Gemeinde am Verfahren vor dem Kantonalen Steuergericht teilgenommen hat. Das trifft namentlich in Fällen zu, in denen das Steuerdomizil zwischen solothurnischen Gemeinden umstritten ist, ausnahmsweise auch, wenn eine Gemeinde die vom Steueramt vorgenommene Veranlagung bis vor Steuergericht angefochten hat (vgl. § 149 Abs. 1 und § 160 Abs. 1 StG).

**§ 218 Abs. 1:** Seit 2011 wird die **Nachlasstaxe** nicht nur auf dem reinen Nachlass erhoben, sondern auch auf Kapitalleistungen aus Versicherungen, die zufolge Todes fällig werden und nicht als Einkommen steuerbar sind (§ 217 Abs. 2 StG). Nach § 218 Abs. 1 StG sind aber weiterhin ausschliesslich die Erben abgabepflichtig. Das kann zur problematischen Situation führen, dass die Erben einen geringen Nachlass erhalten und die gesamte Nachlasstaxe (auch auf der Versicherungsleistung) entrichten müssen, während die mit einem grossen Betrag aus der Versicherung begünstigte Drittperson steuerfrei bleibt. Um dies zu verhindern, sollen für **Versicherungsleistungen** deren **Empfänger** subjektiv **steuerpflichtig** erklärt werden.

**§ 287:** Wer bei Inkrafttreten der Gesetzesrevision nach Aufwand besteuert wird, hat aufgrund der bundesrechtlichen Übergangsbestimmungen Anspruch darauf, noch fünf Jahre nach dem bisherigen Recht besteuert zu werden. Diese Bestimmung ist auch in das kantonale Recht zu übernehmen (siehe auch Ziffer 3.1.4).

## 5. Nicht umgesetzte Vorschläge

In dieser Vorlage werden Begehren zur Revision des Steuergesetzes nicht berücksichtigt, die wir an anderer Stelle bereits abgelehnt haben oder bei denen die Voraussetzungen für eine Gesetzesvorlage noch nicht gegeben sind. Es handelt sich namentlich um die Begehren der nachstehenden im Kantonsrat hängigen Aufträge:

- Auftrag Stephan Baschung (CVP, Gerlafingen): Zwangsvollstreckung bei den Staats- und Gemeindesteuern (04.09.2013): Der Auftrag verlangt eine Ergänzung des Steuergesetzes, damit auch provisorische Steuerveranlagungen und Steuervorbezüge betriebsrechtlich vollstreckt werden können. Wir haben mit RRB Nr. 2014/338 dem Kantonsrat beantragt, den Auftrag nicht erheblich zu erklären. In der Zwischenzeit ist dessen Finanzkommission unserem Antrag gefolgt. Im Zeitpunkt der Redaktion dieser Botschaft war das Geschäft im Kantonsrat noch pendent.
- Auftrag Susanne Schaffner (SP, Olten): Weniger Steuern für Personen mit bescheidenem Einkommen (29.01.2014): Dieser Auftrag verlangt unter Beibehaltung des heutigen Steuertarifs einen degressiv gestalteten Abzug für alle steuerpflichtigen natürlichen Personen mit ungenügendem Reineinkommen. Diese sollen dadurch nicht höher als im schweizerischen Durchschnitt besteuert werden. Wir haben mit RRB Nr. 2014/954 dem Kantonsrat insbesondere aus finanziellen Gründen beantragt, den Auftrag nicht erheblich zu erklären. Die Finanzkommission hat die Beratung des Vorstosses auf den 13. August 2014 traktandiert.
- Auftrag Markus Knellwolf (glp, Zuchwil): Kantonaler Pendlerabzug auf ein sinnvolles Mass begrenzen (26.03.2014): Der Auftrag fordert nach Inkrafttreten der mit FABI (Finanzierung und Ausbau der Bahninfrastruktur) verknüpften Gesetzesänderungen auf Bundesebene eine Plafonierung des Pendlerabzuges auf kantonaler Ebene. Wir haben zwar die Erheblicherklärung des Auftrags beantragt (RRB Nr. 2014/1367). Allerdings läuft für die genannten Gesetzesänderungen auf Bundesebene zurzeit noch die Referendumsfrist, so dass der Zeitpunkt ihres Inkrafttretens ebenfalls ungewiss ist. Eine Gesetzesvorlage ist darum verfrüht.

## 6. Auswirkungen

### 6.1 Personelle Konsequenzen

Die Vorlage hat keine personellen Auswirkungen; weder wird das Steuerverfahren erheblich vereinfacht noch entsteht zusätzlicher administrativer Aufwand, der personelle Massnahmen erfordern würde.

### 6.2 Finanzielle Auswirkungen

Die finanziellen Auswirkungen eines Teils der vorgeschlagenen Neuerungen lassen sich recht genau abschätzen, während sie bei anderen mangels verfügbarer Daten kaum ermittelt werden können. Im Einzelnen sind die folgenden Aussagen möglich, wobei sich diese immer auf die einfache Staatssteuer beziehen und – ohne anders lautenden Hinweis – auf der Datenbasis des Steuerjahres 2012 beruhen:

**Besteuerung nach dem Aufwand** (Ziffer 3.1): Unter der Annahme, dass die Zahl der nach Aufwand besteuerten Personen unverändert bleibt, kann mit einem zusätzlichen Steuerertrag von etwa Fr. 100'000.— gerechnet werden. Wegen der Übergangsbestimmung (§ 287 E-StG) wird dieser Mehrertrag erst 2021 wirksam, ausser neu Zuziehende würden an die Stelle von Wegziehenden treten.

**Aus- und Weiterbildungskosten** (Ziffer 3.3): Knapp 100 Steuerpflichtige hätten 2012 die Weiterbildungskosten, soweit sie Fr. 12'000.— übersteigen, im Gesamtbetrag von ca. 1 Mio. Franken nicht mehr abziehen. Hingegen ist nicht bekannt, in welcher Höhe bisher nicht abziehbare Ausbildungskosten neu abgezogen werden können. Ausgehend davon, dass 2012 Weiterbildungskosten von insgesamt 15.8 Mio. Franken zum Abzug zugelassen wurden, schätzen wir die Ausbildungskosten auf einen Drittel davon oder auf 5.3 Mio. Franken. Netto ergibt dies zusätzliche

Abzüge von 4.3 Mio. Franken, die einen Steuer minderertrag von etwa Fr. 400'000.— verursachen.

**Lotteriegewinne** (Ziffer 3.2): Hier verfügt das Steueramt über keinerlei eigene Zahlen, da Lotteriegewinne im Wertschriftenverzeichnis zusammen mit den Vermögenserträgen und ohne eigene Kennzeichnung zu deklarieren sind. Gemäss dem Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates zur Parlamentarischen Initiative „Vereinfachung bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen“ vom 24. Juni 2011 (BBl 2011 6517 ff.) haben Swisslos und die Loterie Romande 2010 Spielgewinne von rund 1.8 Mia. Franken ausbezahlt, zum weitaus grössten Teil Kleingewinne bis 50 Franken, die bisher schon verrechnungssteuerfrei waren. Die Gewinnsumme der Gewinne zwischen 50 und 1'000 Franken hat hingegen nur noch 39 Mio. Franken betragen. Bei einem Anteil von 3 % an der gesamten Bevölkerung wird der Kanton Solothurn insgesamt höchstens 5 Mio. Franken Lotteriegewinne weniger besteuern können. Der Ertragsausfall wird damit Fr. 500'000.— nicht übersteigen.

**Nicht verheiratete Eltern** (Ziffer 3.4.1): Aufgrund einer Simulationsrechnung wird der Wechsel vom Splittingtarif zum Alleinerzieherabzug einen Steuer mehrertrag von 2.7 Mio. Franken ergeben. Mehr als zwei Drittel davon oder 1.85 Mio. Franken werden jene 2'500 (von insgesamt 6'500) nicht verheirateten Personen mit Kindern beisteuern, deren steuerbares Einkommen Fr. 50'000.— übersteigt (nach Vornahme aller Abzüge).

**Kapitalleistungen aus Vorsorge** (Ziffer 3.4.2): Der Mindeststeuersatz von 1 % bzw. 1.5 % erhöht den Steuerertrag um Fr. 500'000.—. Was das Zusammenrechnen von Vorsorgekapitalien zweier Jahre bewirkt, bestehen dafür keine Datengrundlagen. Wir nehmen an, dass dadurch der Ertrag um weitere Fr. 500'000.— zunimmt, insgesamt also um 1 Mio. Franken.

**Vermögenssteuer** (§ 67 Abs. 3 E-StG): Der Verzicht auf die Durchschnittsberechnung ergibt eine Zunahme der steuerbaren Vermögen um rund 900 Mio. Franken und folglich der Vermögenssteuer von Fr. 900'000.—.

Die übrigen Änderungen haben keine oder keine nennenswerten finanziellen Auswirkungen. Zusammengefasst resultiert per Saldo ein jährlicher Mehrertrag von rund 3.7 Mio. Franken (einfache Staatssteuer), der sich wie folgt zusammensetzt:

Massnahme	Auswirkungen in 1'000 Fr.	
Besteuerung nach dem Aufwand (+ Fr. 100'000.— ab 2021)		
Aus- und Weiterbildungskosten	-	400
Lotteriegewinne	-	500
Nicht verheiratete Eltern	+	2'700
Vorsorgetarif, Mindestsatz und Zusammenrechnen	+	1'000
Vermögenssteuer	+	900
Total	+	3'700

Die Mehr- und Mindererträge wirken sich erstmals im Steuerjahr 2016, dem Jahr des Inkrafttretens, aus. Die Veränderungen können mit dem Vorbezug nicht berücksichtigt werden, so dass sie erst mit der Veranlagung zum Tragen kommen. Im Ergebnis werden sie folglich erst im Rechnungsjahr 2017 wirksam.

### 6.3 Vollzugsmassnahmen

Die Gesetzesänderungen erfordern im Wesentlichen in drei Bereichen Vollzugsmassnahmen. Erstens sind verschiedene Vollzugsverordnungen an das neue Recht anzupassen, so namentlich die Steuerverordnung Nr. 3 (Quellensteuer), wo der Tarif für die Vorsorgeleistungen einzubauen ist, die Steuerverordnung Nr. 13 (Berufskosten) betr. Aus- und Weiterbildungskosten sowie die Steuerverordnung Nr. 18 (Besteuerung nach dem Aufwand). Weiter werden Anpassungen an

der Informatik erforderlich sein. Von Bedeutung sind hier insbesondere die neuen Tarifbestimmungen und Abzüge (nicht verheiratete Eltern, Kapitaleistungen aus Vorsorge, Vermögenssteuer). Die gleichen Änderungen und insbesondere die Neuregelung des Abzuges von Aus- und Weiterbildungskosten werden schliesslich die Überarbeitung der Formulare und Wegleitungen notwendig machen.

#### 6.4 Folgen für die Gemeinden

Die Gemeinden werden von den Mehrerträgen von rund 3.7 Mio. Franken (einfache Staatssteuer), die aufgrund dieser Vorlage zu erwarten sind, ebenfalls profitieren können. Bei einem durchschnittlichen Gemeindesteuerfuss von aktuell 117 % kann die Gesamtheit der Einwohnergemeinden mit Mehrerträgen von etwa 4.3 Mio. Franken rechnen. Im Übrigen sind die Gemeinden von der Revision nicht betroffen.

#### 6.5 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 die gleichen Lösungen wie für die direkte Bundessteuer vorgeschlagen.

#### 6.6 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.

### 7. Rechtliches

#### 7.1 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.

#### 7.2 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).

#### 7.3 Inkrafttreten

Hauptgrund für diese Gesetzesvorlage ist die Anpassung an neues Bundesrecht. Dieses tritt auf den 1. Januar 2016 in Kraft bzw. verlangt von den Kantonen, ihr Recht auf diesen Zeitpunkt anzupassen (vgl. die Ausführungen in Ziffer 1.1). Aus diesem Grund sind die geänderten Bestimmungen auf den gleichen Termin in Kraft zu setzen.

**8. Antrag**

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

Im Namen des Regierungsrates

Peter Gomm  
Landammann

Andreas Eng  
Staatschreiber

**Verteiler KRB**

Finanzdepartement (2)  
Steueramt (20)  
Amt für Finanzen  
Kantonale Finanzkontrolle  
Staatskanzlei (Eng, Stu, Rol)  
Amtsblatt (Referendum)  
Parlamentdienste  
GS, BGS