

Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern

Botschaft und Entwurf des Regierungsrates
an den Kantonsrat von Solothurn
vom 2. Juni 2015, RRB Nr. 2015/911

Zuständiges Departement

Finanzdepartement

Vorberatende Kommission(en)

Finanzkommission

Inhaltsverzeichnis

Kurzfassung	3
1. Ausgangslage	5
1.1 Rückweisungsbeschluss vom 6. Mai 2015.....	5
1.2 Geändertes Bundesrecht	5
1.3 Vernehmlassungsverfahren.....	6
1.4 Erwägungen, Alternativen	6
2. Verhältnis zur Planung	7
3. Hauptpunkte der Vorlage	7
3.1 Besteuerung nach dem Aufwand (§ 20 E-StG)	7
3.1.1 Allgemeines.....	7
3.1.2 Politische Entwicklungen	7
3.1.3 Bundesgesetz über die Besteuerung nach dem Aufwand.....	8
3.1.4 Neue gesetzliche Regelung im kantonalen Recht (§ 20 E-StG)	8
3.2 Besteuerung von Lotteriegewinnen (§ 31 lit. e, § 32 lit. m und § 41 Abs. 1 lit. o E-StG) .	9
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) ..	10
4. Erläuterungen zu einzelnen Bestimmungen der Vorlage	11
5. Auswirkungen	15
5.1 Personelle Konsequenzen	15
5.2 Finanzielle Auswirkungen	15
5.3 Vollzugsmassnahmen	16
5.4 Folgen für die Gemeinden	16
5.5 Wirtschaftlichkeit.....	17
5.6 Nachhaltigkeit.....	17
6. Rechtliches.....	17
6.1 Rechtmässigkeit	17
6.2 Zuständigkeit	17
6.3 Inkrafttreten.....	17
7. Antrag.....	18

Beilagen

Beschlussesentwurf / Synopse

Kurzfassung

Mit Beschluss vom 6. Mai 2015 hat der Kantonsrat das Rechtssetzungsgeschäft zur Teilrevision des Steuergesetzes an uns zurückgewiesen. Die erneute Vorlage bezweckt nun in erster Linie, geändertes Bundesrecht, d. h. Vorgaben des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden¹⁾ (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG) im kantonalen Steuerrecht fristgerecht 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.

Zugleich soll auch das Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB vom 26. September 2014 in das kantonale Recht übernommen werden, das auf den 1. Januar 2017 in Kraft treten wird. Zusätzlich in diese Vorlage aufgenommen sind jene Revisionsthemen, die in der parlamentarischen Beratung unbestritten geblieben sind, sowie Änderungen rein redaktioneller oder terminologischer Natur. Die umstrittenen Teile der Vorlage, soweit nicht Bundesrecht umzusetzen ist, werden wir einer ergänzenden Prüfung unterziehen und sie zu einem späteren Zeitpunkt vorlegen.

Aufgrund dieser Ausgangslage soll das Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern²⁾ (StG) 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 wurde, 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. Nachdem die Volksinitiative „Schluss mit den Steuerprivilegien für Millionäre (Abschaffung der Pauschalbesteuerung)“ verworfen worden ist, halten wir in der Vorlage 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 Fest-

¹⁾ SR 642.14.

²⁾ BGS 614.11.

setzung 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 **Steuerstrafrecht** werden die Verjährungsfristen an das Bundesrecht angepasst. Ausserdem wird die Möglichkeit vorgesehen, für Steuervergehen eine bedingt ausgesprochene Freiheits- oder Geldstrafe mit Busse zu verbinden.

Bei der Vermögenssteuer soll neu klar geregelt werden, dass auf die Verdoppelung des Sozialabzuges nur Personen mit ungenügendem Reineinkommen Anspruch haben, die eine AHV- oder IV-Rente beziehen. Und bei der Quellensteuer ist ein einheitlicher Tarif für Kapitalleistungen aus Vorsorge gesetzlich vorgesehen, wie er in der Praxis schon bisher angewendet wurde.

Die Vorlage hat in personeller Hinsicht keine Auswirkungen. Finanziell ist mit einem Minderertrag von rund 1 Mio. Franken jährlich zu rechnen (einfache Staatssteuer), der erstmals im Rechnungsjahr 2017 wirksam wird. Er setzt sich wie folgt zusammen:

Massnahme	Auswirkungen in Fr.
Besteuerung nach dem Aufwand (+ Fr. 100'000.— ab 2021)	
Aus- und Weiterbildungskosten	- 500'000
Lotteriegewinne	- 500'000
Total	- 1'000'000

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. Die Umsetzung des Bundesgesetzes über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB wird zeitgleich mit diesem auf den 1. Januar 2017 in Kraft gesetzt.

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 1985¹⁾ (Steuergesetz, StG).

1. Ausgangslage

1.1 Rückweisungsbeschluss vom 6. Mai 2015

Mit Beschluss vom 24. Februar 2015 haben wir Ihnen Botschaft und Entwurf zur Teilrevision des Steuergesetzes unterbreitet. Sie sind auf das Rechtssetzungsgeschäft eingetreten, haben es jedoch mit Beschluss vom 6. Mai 2015 an uns zurückgewiesen. Der entsprechende Antrag war mit der Vielzahl von Änderungsanträgen begründet, die zu einer unübersichtlichen Debatte führen könnten.

Der Hauptteil der Vorlage hat in Anpassungen bestanden, die auf geändertes Bundesrecht zurückzuführen sind, das auf den Beginn des Jahres 2016 in Kraft tritt bzw. im kantonalen Recht auf diesen Zeitpunkt hin umgesetzt werden muss. Um diesen Termin einzuhalten und um zu vermeiden, dass das Bundesrecht direkt Anwendung findet und wir entsprechende vorläufige Vorschriften erlassen müssen, soweit den Kantonen ein Spielraum verbleibt, beschränkt sich diese Vorlage auf die notwendigen Anpassungen an das Bundesrecht, auf die in der parlamentarischen Beratung unbestritten gebliebenen Änderungen sowie auf redaktionelle Bereinigungen.

Die umstrittenen Teile der Vorlage, soweit nicht Bundesrecht umzusetzen ist, nämlich die Besteuerung von nicht verheirateten Eltern, von Kapitalleistungen aus Vorsorge und die Durchschnittsberechnung bei der Vermögenssteuer, werden wir einer ergänzenden Prüfung unterziehen und sie zu einem späteren Zeitpunkt vorlegen.

1.2 Geändertes Bundesrecht

Die folgenden Bundesgesetze, die unter anderem auch eine Revision des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden²⁾ (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG) vornehmen, sind seit der letzten Teilrevision des Steuergesetzes verabschiedet bzw. 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 Bundessteuer³⁾ (DBG) 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,

¹⁾ BGS 614.11.

²⁾ SR 642.14.

³⁾ SR 642.11.

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. In diesem Fall erlässt die Kantonsregierung die erforderlichen vorläufigen Vorschriften (Art. 72r StHG).

Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB: Mit der Revision des Verjährungsrechts im Schweizerischen Strafgesetzbuch¹⁾ (StGB; in Kraft getreten am 1. Oktober 2002), und der Allgemeinen Bestimmungen, die am 1. Januar 2007 in Kraft getreten ist, erfolgten indirekt auch Anpassungen im Nebenstrafrecht, so auch im Steuerstrafrecht, die teilweise unzureichend koordiniert waren. Insbesondere resultierten unverhältnismässig lange Verjährungsfristen. Das genannte Bundesgesetz, das die Bundesversammlung am 26. September 2014 verabschiedet hat (BBl 2014, 7319), nimmt die erforderlichen Korrekturen sowie weitere redaktionelle Anpassungen im DBG und StHG vor. Die Referendumsfrist ist am 15. Januar 2015 unbenutzt abgelaufen; die Änderungen werden am 1. Januar 2017 in Kraft treten (AS 2015, 779). Auf diesen Zeitpunkt hin haben die Kantone ihre dem Bundesrecht widersprechende Gesetzgebung ebenfalls anzupassen, andernfalls die Bestimmungen des StHG direkt Anwendung finden (Art. 72s StHG).

1.3 Vernehmlassungsverfahren

Gestützt auf den Beschluss RRB Nr. 2014/1498 vom 2. September 2014 hat das Finanzdepartement ein Vernehmlassungsverfahren zur Teilrevision des Steuergesetzes durchgeführt. Die Vernehmlassungsfrist endete am 5. Dezember 2014. Innert dieser Frist haben 30 Parteien, Verbände sowie andere Organisationen und Einzelpersonen eine schriftliche Eingabe eingereicht. Die Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens haben wir mit RRB Nr. 2015/36 zur Kenntnis genommen und publiziert. Insgesamt ist die Notwendigkeit der Revision des Steuergesetzes in keiner Weise in Frage gestellt worden. Auf die an der Vorlage geäusserte Kritik, soweit sie wegen der begrenzten Revisionsthemen noch relevant ist, werden wir bei den einzelnen Punkten eingehen.

1.4 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 unbenutztem 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 termingerechten Umsetzung in das kantonale Steuergesetz und der Übernahme des Bundesrechts im ordentlichen Gesetzgebungsverfahren vorbei.

¹⁾ SR 311.0.

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 5.2), 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, werden 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, Lizenzeinnahmen 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-Ausserrhodon, 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). Auf Bundesebene hat das Volk am 30. November 2014 die im Oktober 2012 eingereichte Volksinitiative „Schluss mit den Steuerprivilegien für Millionäre (Abschaffung der Pauschalbesteuerung)“ mit einer Mehrheit von 59.2 % verworfen. Selbst in den Kantonen, welche die Aufwandbesteuerung abgeschafft haben, mit Ausnahme von Schaffhausen, fand die Initiative keine Zustimmung. Im Kanton Solothurn haben sie 53.8 % der Stimmenden abgelehnt und damit im Ergebnis die Aufwandbesteuerung bejaht. In der Vernehmlassung hat sich die weit überwiegende Mehrheit für die Beibehaltung der Besteuerung nach Aufwand im Kanton Solothurn ausgesprochen.

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; für Personen mit Schweizer Bürgerrecht ist sie neu 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. Im Vernehmlassungsverfahren und in der bisherigen parlamentarischen Beratung sind sowohl tiefere als auch höhere Mindesteinkommen gefordert worden. Während tiefere kaum Sinn machen, da bei der Bundessteuer dann eine ordentliche Veranlagung vorzunehmen ist, erscheint eine höhere Limite unrealistisch. Dass im Einzelfall aufgrund der konkreten Verhältnisse höhere Einkommen veranlagt werden können, ist selbstverständlich.

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.

Wenn die heute geltenden Steuertarife und Steuerfüsse nicht ändern, wird ein nach Aufwand besteuertes Ehepaar in der Stadt Solothurn aufgrund dieser neuen Bestimmungen Steuern von insgesamt mindestens Fr. 144'000.— jährlich (ohne Kirchensteuer, aber inkl. direkte Bundessteuer von Fr. 38'562.—) entrichten müssen. Für alleinstehende werden es Fr. 149'500.— sein.

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 Verrechnungssteuer¹⁾ (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 erschwe-

¹⁾ SR 642.21.

ren. 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. Dem ist in der Vernehmlassung fast einhellig zugestimmt worden.

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^{bis} der Steuerverordnung Nr. 13, Abzüge für Berufskosten¹⁾).

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 sowie Weiterbildung und 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. Der im Vernehmlassungsverfahren geäusserten Forderung, dass Erwachsene auch die Kosten für das Nachholen der Grundausbildung auf Sekundarstufe II abziehen können, kann nicht entsprochen werden. Denn das Bundesrecht schliesst die Kosten für Ausbildung bis zum ersten Abschluss auf Sekundarstufe II ausdrücklich aus (Art. 33 Abs. 1 lit. j DBG; Art. 9 Abs. 2 lit. o StHG).

Grafisch lassen sich die berufsorientierten 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		

¹⁾ BGS 614.159.13.

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. Höhere Grenzen, wie sie teilweise in Vernehmlassungen und in der parlamentarischen Beratung gefordert wurden mit der Begründung, dass auch teurere Weiterbildungen voll abzugsfähig sein müssten und der Kanton mit seinen Unternehmen und Bildungsstätten auf ein gutes Bildungsklima angewiesen sei, sind abzulehnen. Bei Aus- und Weiterbildungen, deren Kosten den Betrag von Fr. 12'000.— pro Kalenderjahr übersteigen, handelt es sich vielfach um ergänzende Hochschulabschlüsse (MBA, LL.M. usw.) an ausländischen Elite-Universitäten, die zur Linderung des Fachkräftemangels kaum etwas beitragen. Zudem sind es in aller Regel Gutverdienende, die auf einen grosszügigeren Abzug der Kosten nicht angewiesen sind.

Bei der vorgeschlagenen Grenze hätten im Steuerjahr 2013 von jenen 6001 Steuerpflichtigen (Vorjahr 6'252), bei denen Weiterbildungskosten zum Abzug zugelassen wurden, 98.4 % (Vorjahr 98.5 %) ihre Kosten vollumfänglich abziehen können. Die Beschränkung wird sich voraussichtlich bei den bisher nicht abziehbaren Ausbildungskosten, deren Höhe naturgemäss nicht erfasst wurde, etwas 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^{bis} 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. Der Abzug ist unabhängig davon möglich, ob und in welchem Umfang die studierende Person erwerbstätig ist. 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.

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 die Kosten der Fahrt zum Arbeitsplatz mit dem privaten Verkehrsmittel nur noch im Umfang der (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 Umschulungskosten 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 siehe Ziffer 3.3 am Ende.

§ 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: Die Besteuerung von Liquidationsgewinnen mit Vorsorgecharakter ist seit der Revision, die 2011 in Kraft getreten ist, nicht mehr in § 47 geregelt, sondern in § 47^{ter}. Die Anpassung der Sachüberschrift ist damals unterblieben, was hier nachgeholt wird.

§ 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^{bis} 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 ihren Holdingstatus 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^{quinquies} und § 115^{sexies}, 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 Steuerkommissionen 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 Personalge-

setzung angepasst wurde, kann zudem aufgehoben werden. Denn er hat keinen eigenständigen Inhalt.

§ 133 Abs. 1: Siehe § 14 Abs. 2.

§ 164^{bis} Abs. 1^{bis}: Gemäss Art. 73 Abs. 1 StHG unterliegen kantonal letztinstanzliche Entscheide, die eine in diesem Gesetzes 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 Bundesgericht¹⁾ 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).

§ 198: In der Revision des Allgemeinen Teils des StGB wurde **die Verjährung der Strafverfolgung** neu geregelt. Art. 333 Abs. 1 StGB erklärt die allgemeinen Bestimmungen auf Taten, die in andern Bundesgesetzen mit Strafe bedroht sind, als anwendbar. Bis zur Anpassung dieser anderen Gesetze gilt, dass die Verfolgungsverjährungsfristen für Übertretungen, die über ein Jahr betragen, um die ordentliche Dauer verlängert werden. Zugleich tritt die Verfolgungsverjährung nicht mehr ein, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist ein erstinstanzliches Urteil ergangen ist (Art. 333 Abs. 6 lit. b und d StGB). Damit haben sich die Verjährungsfristen für die Verletzung von Verfahrenspflichten und für Steuerhinterziehungen im StHG und folglich auch im kantonalen Steuerrecht verdoppelt. Allerdings wurden auch die Regeln über die Unterbrechung und das Ruhen der Verfolgungsverjährung aufgehoben (Art. 333 Abs. 6 lit. c StGB). Inzwischen hat der Bundesgesetzgeber die in Art. 333 Abs. 6 StGB vorgesehene Anpassung mit dem Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB vom 26. September 2014 (BBl 2014, 7319) vorgenommen. Bei **Verletzung von Verfahrenspflichten** beträgt die Verjährungsfrist neu **drei** (früher zwei, zwischenzeitlich effektiv vier) Jahre und bei **versuchter Steuerhinterziehung** neu **sechs** (früher vier, zwischenzeitlich acht) Jahre. Die Frist beginnt wie bisher mit dem rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens, in dem die Verfahrenspflichten verletzt oder die versuchte Steuerhinterziehung begangen wurden (Art. 58 Abs. 1 StHG; § 198 Abs. 1 lit. a StG). Die Verjährungsfrist für **vollendete Steuerhinterziehung** gemäss § 189 Abs. 1 StG ändert im Gesetz nicht; sie bleibt bei **zehn Jahren** (Art. 58 Abs. 2 StHG; § 198 Abs. 1 lit. b StG), was aber vorübergehend zwanzig Jahre bedeutet hat. Die Bestimmung über die Unterbrechung der Verjährung wird wie im StGB aufgehoben; dafür kann die Verjährung nicht mehr eintreten, wenn das Steueramt vor Ablauf der Frist einen Strafentscheid gefällt hat (Art. 58 Abs. 3 StHG; § 198 Abs. 2 StG). Damit ist es ausgeschlossen, sich mit Einlegen von Rechtsmitteln in die Verjährung zu retten.

¹⁾ SR 173.110.

§§ 200 und 201, je Abs. 1: Steuervergehen (Steuerbetrug und Veruntreuung von an der Quelle erhobenen Steuern) wurden früher mit Gefängnis bis zu drei Jahren bestraft. Die Revision des Strafrechts ersetzte die Gefängnisstrafe durch Freiheits- oder Geldstrafe, die beide bedingt ausgesprochen werden können. Neu sieht Art. 59 Abs. 1 StHG vor, dass eine bedingte Strafe mit einer (immer unbedingt auszufällenden) Busse bis zu 10'000 Franken verbunden werden kann.

§ 203: Es kann auf die Ausführungen zu § 198 verwiesen werden. Entsprechend Art. 60 Abs. 1 StHG wird die Verjährungsfrist bei den durch die Strafbehörden zu beurteilenden Steuervergehen von zehn auf 15 Jahre ausgedehnt. Im Gegenzug kann die Verjährung nicht mehr unterbrochen und dadurch hinausgeschoben werden. Wie bei der Steuerhinterziehung kann die Verjährung nach Erlass des erstinstanzlichen Strafurteils oder Strafbefehls nicht mehr eintreten.

§ 218 Abs. 1: Seit 2011 wird die **Nachlasstaxe** nicht nur auf dem reinen Nachlass erhoben, sondern auch auf Kapitaleistungen 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).

§ 288: Ändern sich die gesetzlichen Bestimmungen, ist grundsätzlich jeweils jenes Recht anwendbar, das im Zeitpunkt des zu beurteilenden Sachverhalts Gültigkeit hat oder hatte. Im Strafrecht gilt ergänzend der Grundsatz des milderen Rechts. Dieser wird hier übergangsrechtlich ausdrücklich festgehalten. Für die unter altem Recht begangenen Übertretungen und Steuervergehen ist das alte Recht anwendbar, ausser das neue sei milder (Art. 78f StHG).

5. Auswirkungen

5.1 Personelle Konsequenzen

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

5.2 Finanzielle Auswirkungen

Die finanziellen Auswirkungen der vorgeschlagenen Neuerungen lassen sich nicht genau abschätzen, weil sie 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 2013 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 im Steuerjahr 2013 die Weiterbildungskosten, soweit sie Fr. 12'000.— übersteigen, im Gesamtbetrag von ca. Fr. 425'000.— nicht mehr abziehen können. Hingegen ist nicht bekannt, in welcher Höhe bisher nicht abziehbare Ausbildungskosten neu abziehbar sein werden. Ausgehend davon, dass 2013 Weiterbildungskosten von insgesamt 15.5 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 4.9 Mio. Franken, die einen Steuer minderertrag von etwa Fr. 500'000.— 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 1'800 Mio. 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.

Die übrigen Änderungen haben keine oder keine nennenswerten finanziellen Auswirkungen. Zusammengefasst resultiert ein jährlicher Minderertrag von rund 1 Mio. Franken (einfache Staatssteuer), der sich wie folgt zusammensetzt:

Massnahme	Auswirkungen in Fr.
Besteuerung nach dem Aufwand (+ Fr. 100'000.— ab 2021)	
Aus- und Weiterbildungskosten	- 500'000
Lotteriegewinne	- 500'000
Total	- 1'000'000

Die 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 ab dem Rechnungsjahr 2017 wirksam.

5.3 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 (Quellensteuer¹⁾), wo der Tarif für die Vorsorgeleistungen einzubauen ist, die Steuerverordnung Nr. 13 (Berufskosten²⁾) betr. Aus- und Weiterbildungskosten sowie die Steuerverordnung Nr. 18 (Besteuerung nach dem Aufwand³⁾). Insbesondere die Neuregelung des Abzuges von Aus- und Weiterbildungskosten wird Anpassungen an der Informatik und die Überarbeitung der Formulare und Wegleitungen notwendig machen.

5.4 Folgen für die Gemeinden

Die Gemeinden werden vom Minderertrag von rund 1 Mio. Franken (einfache Staatssteuer), der aufgrund dieser Vorlage zu erwarten ist, ebenfalls betroffen sein. Bei einem durchschnittlichen Gemeindesteuerfuss von aktuell 117 % muss die Gesamtheit der Einwohnergemeinden mit ei-

¹⁾ BGS 614.159.03.

²⁾ BGS 614.159.13.

³⁾ BGS 614.159.18.

nem Minderertrag von rund 1.2 Mio. Franken rechnen. Im Übrigen sind die Gemeinden von der Revision nicht betroffen.

5.5 Wirtschaftlichkeit

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

5.6 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.

6. Rechtliches

6.1 Rechtmässigkeit

Die Vorlage ist verfassungskonform; sie stützt sich auf die Art. 131 – 134 der Verfassung des Kantons Solothurn¹⁾ (KV) und entspricht auch den massgebenden Bestimmungen der Bundesverfassung²⁾ (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. Dieses tritt – mit Ausnahme des Bundesgesetzes über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB vom 26. September 2014 – auf den 1. Januar 2016 in Kraft bzw. verlangt von den Kantonen, ihr Recht auf diesen Zeitpunkt anzupassen (vgl. die Ausführungen in Ziffer 1.2). Aus diesem Grund sind die geänderten Bestimmungen auf den gleichen Termin in Kraft zu setzen.

Das Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB hat der Bundesrat auf den 1. Januar 2017 in Kraft gesetzt. Aus diesem Grund sollen die entsprechenden Bestimmungen (§§ 198, 200 Abs. 1, 201 Abs. 1 und 203 StG) auf den gleichen Zeitpunkt in Kraft treten

¹⁾ BGS 111.1.

²⁾ SR 101.

7. Antrag

Wir bitten Sie, dem Beschlussesentwurf zuzustimmen.

Im Namen des Regierungsrates

Roland Heim
Landammann

Andreas Eng
Staatsschreiber

Verteiler KRB

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