

An den Landrat

Glarus, 25. September 2012

Änderung des Steuergesetzes

Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Die Vorlage im Überblick

Evaluation Steuerstrategie

Die Steuerstrategie des Regierungsrates verfolgt zwei hauptsächliche Ziele: Die Steuerbelastung der natürlichen Personen bewegt sich im schweizerischen Mittel; diejenige für juristische Personen ist vergleichbar jener der wichtigsten Konkurrenten im interkantonalen Steuerwettbewerb. Diese Ziele sind nach rund fünf Jahren erreicht oder übertroffen worden. Die Steuerbelastung der natürlichen Personen sank: bis zu 20 Prozent tiefere Tarife ab 2010 für verschiedene Einkommensklassen; Teilsplitting-Faktor von 1,6 für gemeinsam besteuerte Ehepaare und eingetragene Partnerschaften. Bei Familien nimmt Glarus inzwischen eine Spitzenposition ein. Die Gewinnsteuern reduzierten sich auf die Flat Rate Tax von 9 Prozent.

Die unabhängige Evaluation der Auswirkungen und eine regelmässige Überprüfung der Steuerstrategie sind im dynamischen schweizerischen Steuerwettbewerb notwendig. Sie stellen nach längerer Wachstumsschwäche und Stagnation spürbare Dynamik fest. Erstes positives Anzeichen ist das Wachstum der Bevölkerung, die bald 40'000 Personen erreichen dürfte. Rund 1000 Wohneinheiten sind in Planung oder realisiert, und es wird mit rund 500 neuen Arbeitsplätzen gerechnet. Der Glaube an die Zukunft des Kantons Glarus als Wohn- und Wirtschaftsstandort ist zurückgekehrt und erstarkt.

Die Nischenstrategie, tiefe Dividendenbesteuerung sowie Anrechnung der Gewinn- an die Kapitalsteuer, erfüllt die Erwartungen nicht: Die Steuerausfälle sind relativ hoch, der Nutzen beschränkt. Lediglich 8 von 350 Steuerpflichtigen, welche seit 2007 die privilegierte Dividendenbesteuerung nutzten, sind zugezogen. Zudem ist sie aus verfassungsrechtlicher Sicht und wegen der Steuergerechtigkeit problematisch, was früher oder später zu einer gerichtlichen Überprüfung führen könnte. Der Grund für erhöhte Dividendenbesteuerung ist die Erkenntnis, dass die im Unternehmen arbeitenden Aktionäre ihre Dividenden erhöhten und ihr Lohneinkommen senkten, womit sie Sozialversicherungsbeiträge einsparten. Zudem kamen sie gleichzeitig in den Genuss der tiefen Dividendenbesteuerung. Zuhanden der Landsgemeinde wird vorgeschlagen, bei der privilegierten Dividendenbesteuerung die Quote

des Satzes des steuerbaren Gesamteinkommens von 20 auf 50 Prozent zu erhöhen. Die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer brachte keine Vorteile und soll abgeschafft werden und als Kompensation wird eine Reduktion der Gewinnsteuer von 9 auf 8 Prozent vorgeschlagen.

Ebenfalls ist ein um 1 Steuerprozent tieferer Kantonssteuerfuss geplant. Die Änderungen bringen auf kantonaler Ebene keine Mehrbelastung. Die Gemeinden dürfen mit Mehreinnahmen von rund 1,5 Millionen Franken rechnen.

Änderung des Steuergesetzes aufgrund der Bundesgesetzgebung

Gesetzgebung und Rechtsprechung des Bundes erfordern ebenfalls Änderungen des Steuergesetzes. Das neue Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen verankert Zeitpunkt und Umfang dieser Steuer im Bundesgesetz über die Direkte Bundessteuer (DBG) und im Steuerharmonisierungsgesetz (StHG). Die Änderungen treten am 1. Januar 2013 in Kraft, und die Kantone haben ihre Gesetzgebung auf diesen Zeitpunkt anzupassen. – Gemäss Bundesgesetz über die Steuerbefreiung des Feuerwehrosolds hat der Sold für Milizfeuerwehrleute bis 5000 Franken ab 1. Januar 2013 steuerfrei zu bleiben. Innert zwei Jahren haben die Kantone ihre Gesetzgebung anzupassen und einen Abzug einzuführen, wobei ihnen die Bestimmung des Höchstbetrages freisteht. Für die Kantons- und Gemeindesteuern soll der Abzug von 5000 Franken übernommen werden. – Das Bundesgesetz über die Bahnreform 2 verlangt zudem Anpassungen der Besteuerung konzessionierter Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen.

Weitere Änderungen

Gewinne, welche lediglich wegen ihres Grundeigentums im Kanton steuerpflichtige natürliche Personen aus dem Handel mit Grundstücken erzielen, dürfen aufgrund neuer bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht mehr der Grundstückgewinnsteuer unterliegen. Hinzu kommen Klarstellungen zu Steuererleichterungen für Unternehmen und zur Berechnung der Grundstückgewinnsteuer.

1. Ausgangslage

Der Kanton Glarus wies Mitte des letzten Jahrzehnts eine der höchsten Steuerbelastungen auf. Der Steuerbelastungsindex betrug 125,0; nur OW (155,8), UR (149,3), FR (131,3), VS (134,1) und NE (132,5) lagen höher. Vor allem die natürlichen Personen waren überdurchschnittlich belastet. Die Gefahr, den Anschluss zu verlieren, rief einer Vorwärtsstrategie. Das Steuergesetz war zu Gunsten eines attraktiven Steuersystems anzupassen. Es sollte Kanton und Gemeinden ermöglichen, sich als Wirtschafts- und Wohnstandort weiterzuentwickeln. Die Steuerstrategie nannte drei primäre Ziele:

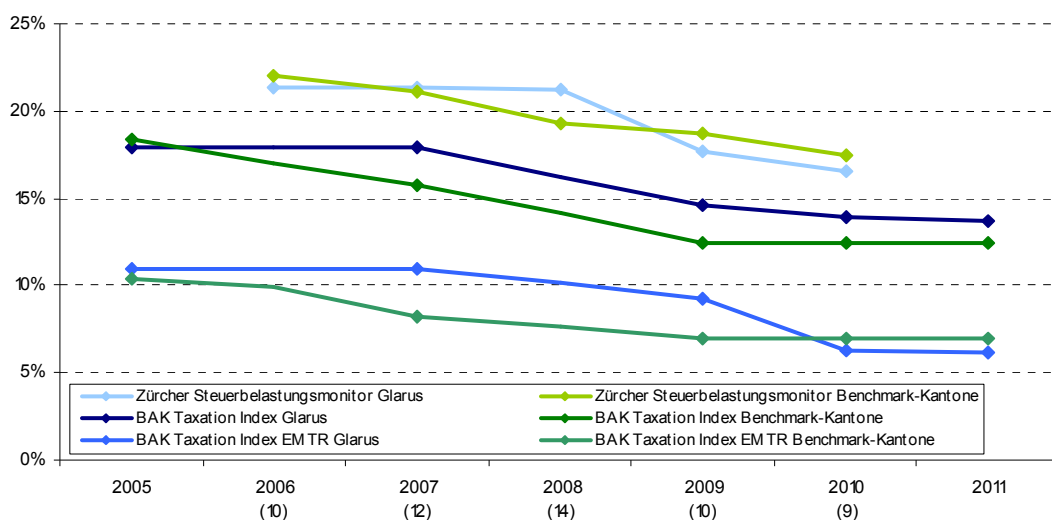
- Steuerbelastung für natürliche Personen liegt im schweizerischen Mittel;
- Steuerbelastung für juristische Personen vergleichbar dem Niveau der wichtigsten Konkurrenten im interkantonalen Steuerwettbewerb;
- Nischenstrategie in ausgewählten Bereichen.

Sie wurde in drei Schritten umgesetzt. Sie startete 2007, als sie die natürlichen Personen (Verheiratete, Familien) und 2008 die Alleinstehenden entlastete. Die Landsgemeinde 2008 senkte die Gewinnsteuern der juristischen Personen erheblich und führte den proportionalen Gewinnsteuersatz (Flat Rate Tax) ein. Entscheidend war die Landsgemeinde 2009; sie senkte die Steuertarife für natürliche Personen ab 2010 für verschiedene Einkommensklassen um bis zu 20 Prozent, und für gemeinsam besteuerte Ehepaare und eingetragene Part-

nerschaften führte sie einen Teilsplitting-Faktor von 1,6 ein. Glarus verbesserte damit seine Position im Steuerwettbewerb erheblich.

Die vom BAK Taxation Index gemessene effektive Steuerlast von Unternehmen sank von 2007 bis 2009 von 17,9 um über einen Fünftel auf 14,6 Prozent (vgl. Abbildung 1-1). Damit ist die Steuerbelastung deutlich unterdurchschnittlich¹ und ähnlich jener der vergleichbaren „Benchmark-Kantone“². Seit 2009 zählt Glarus auch international zu den attraktivsten Gebietskörperschaften (Rang 9 von 81 im BAK Taxation Index weltweit untersuchten Regionen). Diese Entwicklung bestätigt der Zürcher Steuerbelastungsmonitor³. Der BAK Taxation Index erfasst die Gesamtbelastung der juristischen Personen (z.B. auch Abschreibungsmöglichkeiten, Grundsteuern). Der Zürcher Steuerbelastungsmonitor beschränkt sich auf die Reingewinn- und Kapitalbelastung; laut ihm sank die gewichtete tarifliche Steuerlast 2009 um 3,5 Prozent. Damit verbesserte sich der Kanton um vier Plätze und war wieder auf dem gleichen Rang wie 2006. Mit den Steuersenkungen 2010 verbesserte er sich nochmals und liegt nun auf Rang 9 (von 26 Kantonen).

Abb. 1-1 Steuerbelastung juristische Personen (2001-2011)



Der BAK Taxation Index misst die Durchschnittssteuerbelastung in Prozent, der BAK Taxation Index EMTR misst die effektive marginale Besteuerung in Prozent. In Klammern unter den Jahreszahlen: Rang Glarus im interkantonalen Vergleich des Zürcher Steuerbelastungsmonitors; EMTR: Effective Marginal Tax Rate. (Quelle: ZEW, BAK Basel)

Die Anrechnung der Gewinn- an die Kapitalsteuer reduzierte die Kapitalkosten und die Grenzsteuerbelastung beim BAK Taxation Index deutlich. Die EMTR misst die Steuerbelastung von marginalen Investitionen (typischerweise Erweiterungsinvestitionen). Bezüglich der Kapitalkosten für neu ausgegebenes Eigenkapital auf Ebene qualifizierter Anteilseigner weist der Kanton sogar den tiefsten Wert aus.

Die Belastung der natürlichen Personen durch Kantons- und Gemeindesteuern nahm kontinuierlich ab (s. Abb. 1-2). Insbesondere der Landsgemeindebeschluss 2009 mit einer Reduktion der Tarife verschiedener Einkommensklassen um bis zu 20 Prozent trug dazu bei. Die

¹ Als Berechnungsgrundlage wurden alle vom BAK Taxation Index seit 2005 abgedeckten Kantone berücksichtigt (ZH, BE, LU, SZ, NW, ZG, BS, BL, SG, TI, VD, VS, GE).

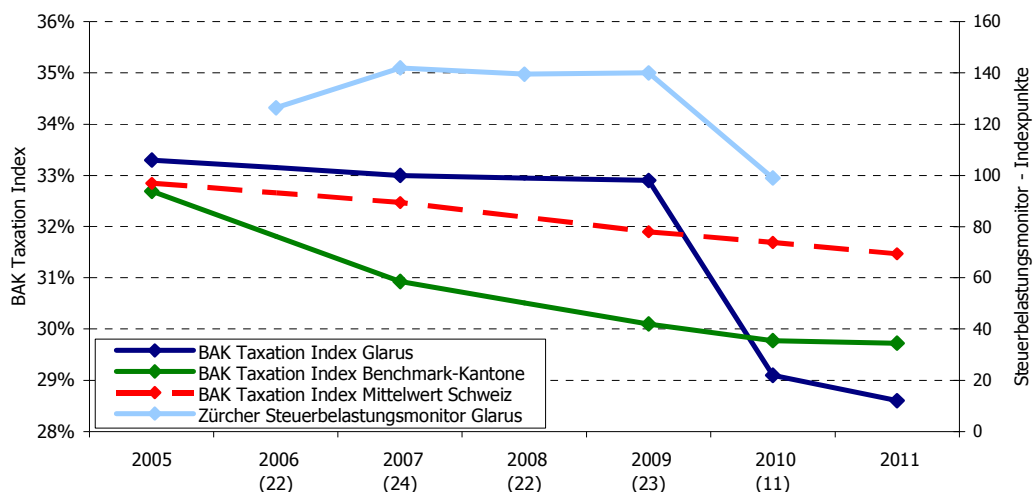
² In dieser Studie wird die Entwicklung mit jener in einigen eine ähnliche Wirtschaftsstruktur aufweisenden Kantonen (UR, OW, SH, AR, SG, AG, TG) verglichen. Aus dieser Vergleichsgruppe sind OW, SH, AR und SG (EMTR erst seit 2007) Teil des BAK Taxation Index.

³ Die Kennzahlen zur Steuerbelastung wurden bis 2006 als „Steuermonitor“ von der Eidgenössischen Finanzverwaltung herausgegeben. Seither werden sie mit geringen Methodikänderungen von BAK Basel im Auftrag des Steueramts des Kantons Zürich als „Zürcher Steuerbelastungsmonitor“ weitergeführt.

effektive Steuerlast für den Standardfall⁴ des BAK Taxation Index reduzierte sich um etwa einen Achtel von 32,9 auf 29,1 Prozent. Damit errang Glarus vor allem auch im internationalen Vergleich einen Platz in den vorderen Rängen (Rang 9 von 47 im BAK Taxation Index untersuchten internationalen Standorten).

Die Ergebnisse des Zürcher Steuerbelastungsmonitors für natürliche Personen bestätigen diese Resultate. Der Zürcher Steuerbelastungsmonitor erhebt die Steuerlast in der Schweiz, berücksichtigt aber alle Kantone. Er stützt sich auf die Steuerbelastungsziffern der Eidgenössischen Steuerverwaltung ab. Glarus belegte zwischen 2006 und 2009 die hinteren Ränge. 2010 wies er mit 99 Indexpunkten ziemlich genau die Durchschnittsbelastung aus (Kantonsdurchschnitt = 100), was ihn innerhalb eines Jahres um zehn Plätze auf die elfte Stelle vorrücken liess. Die Kantone auf den Rängen 7 bis 16 belasten jedoch Kantons- und Gemeindesteuern fast gleich. So kommt es kaum darauf an, ob jemand in SG, BS, TG, AG, NW, VD, VS, ZH, UR oder Glarus seine Steuern bezahlt. Bei detaillierterer Betrachtung (Zivilstand, Anzahl Kinder) sind hingegen Unterschiede feststellbar. So nimmt Glarus für Familien mit Kindern bei mittlerem bis höherem steuerbarem Einkommen einen Spitzenplatz und bei der Steuerlast für Familien mit tieferen Einkommen einen Platz im Mittelfeld ein.

Abb. 1-2 Steuerbelastung natürliche Personen (2001-2011)



Der BAK Taxation Index misst die Durchschnittssteuerbelastung in Prozent (linke Skala), der Zürcher Steuerbelastungsmonitor ist in Indexpunkten angegeben (rechte Skala, CH = 100). In Klammern unter den Jahreszahlen: Rang Glarus im interkantonalen Vergleich des Zürcher Steuerbelastungsmonitors. (Quelle: ZEW, BAK Basel)

2. Evaluation Steuerstrategie

2.1. Erkenntnisse externes Gutachten

Frühzeitige Evaluation und regelmässig wiederholte Überprüfung der Steuerstrategie ist im äusserst dynamischen schweizerischen Steuerwettbewerb notwendig. So sieht die Legislaturplanung 2010/2014 vor, die Steuerstrategie zu überprüfen und allenfalls zu überarbeiten. Deshalb wurde die BAK Basel Economics AG (BAK Basel) beauftragt, die Steuerstrategie aus neutralem Blickwinkel zu evaluieren. Sie ist ein anerkanntes Forschungsinstitut, das volkswirtschaftliche Analysen und Prognosen erstellt. Die Studie will als unabhängiges und wissenschaftliches Gutachten die Auswirkungen der Steuerstrategie auf die wirtschaftliche und finanzielle Situation aufzeigen. Der Schlussbericht „Steuerstrategie Kanton Glarus –

⁴ Steuerbelastung für alleinstehende Person mit Nachsteuerjahreseinkommen von 100'000 Euro.

Auswirkungen Stand 2012“ findet sich in der Beilage und ist aus dem Internet abrufbar (www.gl.ch > Finanzen und Gesundheit > Aktuelles). Die BAK Basel fasst ihre Erkenntnisse selbst zusammen.

Die im Rahmen der neuen Steuerstrategie vorgenommenen Steuersenkungen haben die effektive und die tarifliche Steuerbelastung im Kanton Glarus deutlich reduziert. Die Steuerlast der Unternehmen und natürlichen Personen wurde insbesondere ab dem Jahr 2009 respektive 2010 signifikant gesenkt. Damit reagiert der Kanton Glarus auf die Herausforderungen des nationalen und internationalen Steuerwettbewerbs, der insbesondere die Kantone im näheren Umfeld des Kantons Glarus zu stetig tieferen Steuersätzen animiert hat. Die Umsetzung der Steuerstrategie führte zu einer signifikant verbesserten steuerlichen Attraktivität des Kantons Glarus. Die Ergebnisse des BAK Taxation Index, der alljährlich die effektive Steuerlast von Unternehmen und hoch qualifizierten Arbeitskräften für zahlreiche Schweizer Kantone misst, belegt die deutliche Senkung der Effektivsteuerlast im Kanton Glarus sowohl absolut wie auch relativ gegenüber den Vergleichsstandorten. Ein weiterer jährlich erscheinender Steuervergleich, der auf Basis der kantonalen Steuertarife berechnete Zürcher Steuerbelastungsmonitor, bestätigt die deutliche steuerliche Verbesserung des Kantons Glarus. In diesem Vergleich aller Kantone rangiert der Kanton Glarus sowohl bei den natürlichen Personen als auch bei den Unternehmen insgesamt wieder im vorderen Mittelfeld. Die Positionierung des Kantons Glarus entspricht damit der Zielsetzung der Steuerstrategie. Wie angestrebt fallen die Steuererleichterungen in Teilbereichen der Unternehmensbesteuerung besonders hoch aus. Bei der effektiven Grenzsteuerbelastung für Unternehmen, die für Erweiterungsinvestitionen relevant ist, weist der Kanton Glarus neu einen deutlich unterdurchschnittlichen Wert auf.

Die vorliegende Studie hat zum Ziel, die bisherigen Auswirkungen der neuen Steuerstrategie auf die wirtschaftliche und finanzielle Situation des Kantons Glarus abzuschätzen. Die Auswertung der theoretischen und empirischen Literatur zeigt, dass Steuersenkungen im Allgemeinen weitreichende volkswirtschaftliche Auswirkungen aufweisen. Insbesondere Unternehmen und natürliche Personen mit hohem Einkommen reagieren sensitiv auf Steuersenkungen. Die Senkung der Steuerlast führt generell zu einer Intensivierung der wirtschaftlichen Aktivität und zu einem verstärkten Zuzug respektive einer abgeschwächten Abwanderung von steuersensitiven Wirtschaftsakteuren (Mengeneffekt). Insbesondere in der kleinräumigen Schweiz übt die Höhe der Steuerbelastung einen erheblichen Einfluss auf die Standortwahl von vermögens- und einkommensstarken natürlichen und juristischen Personen aus. Der Mengeneffekt führt mittelfristig zu einer Ausweitung der Wirtschaftsleistung und damit der potentiell besteuerebaren Ressourcen. Da mit der Steuersenkung der anwendbare Steuertarif oder die Bemessungsgrundlage gesenkt wird (statischer Effekt), bleibt der finanzielle Nettoeffekt für die Gebietskörperschaft ungewiss. Typischerweise sinken die Steuereinnahmen aufgrund des statischen Effekts kurzfristig, während in der mittleren Frist aufgrund des Mengeneffekts wieder mit steigenden Einnahmen gerechnet werden kann. Im Optimalfall stimuliert die Steuersenkung die Wirtschaftsleistung und bewirkt damit eine Erhöhung des Wohlstandsniveaus, wobei der finanzielle Haushalt dank dem Mengeneffekt im Lot bleibt.

Wie die vertiefte Betrachtung des Vergleichs Obwalden zeigt, ist allerdings unklar, ob und zu welchem Zeitpunkt der Mengeneffekt bei den Steuereinnahmen die Einkommenseinbußen in Folge der Steuersenkungen überkompensiert. Die konstante Veränderung des steuerlichen Umfelds, der Konjunkturverlauf, die un stetige Entwicklung der Wirtschaftsleistung und eine Vielzahl von weiteren Einflussfaktoren erschweren die genaue Identifikation der einzelnen Wirkungskräfte. Jedenfalls ist das Potential einer Steuersenkungsstrategie für kleine Gebietskörperschaften aufgrund der in Relation zur Menge der potentiellen Zuzüger kleinen steuerlichen Basis höher. Grosse Verwaltungseinheiten müssen hingegen auf bedeutende Verhaltensänderungen hoffen, damit der Mengeneffekt die absoluten Steuerauffälle kompensiert.

Die eindeutige Quantifizierung der Auswirkungen der Steuersenkung für den Kanton Glarus gestaltet sich insbesondere im gegenwärtigen dynamischen Wirtschafts- und Steuerumfeld anspruchsvoll. Neben der Vielzahl von teilweise gegensätzlich und zeitlich verzögert wirken-

den Effekten, die sich bisher noch nicht vollständig entfaltet haben, spielen auch spezifische regionale Einflussfaktoren eine Rolle. Im Kanton Glarus müssen bei der Interpretation der analysierten Indikatoren insbesondere auch die (erwarteten) volkswirtschaftlichen Folgen des gigantischen Bauprojekts Linth-Limmern, das ungefähr zeitgleich mit der Umsetzung der Steuerstrategie in Angriff genommen wurde, beachtet werden. Zur Abschätzung der Auswirkungen der Steuersenkungen werden wichtige volkswirtschaftliche Indikatoren, die prinzipiell auf Steuersenkungen reagieren und die in ausreichender Qualität auf regionaler Ebene verfügbar sind, für die Zeitperiode 2000 bis 2011 deskriptiv ausgewertet. Zur Einordnung der Ergebnisse werden die Veränderungen bei den volkswirtschaftlichen Grössen des Kantons Glarus nach Möglichkeit den Entwicklungen in der Gesamtschweiz und einer Gruppe von Vergleichskantonen⁵, die über eine ähnliche Wirtschaftsstruktur wie der Kanton Glarus verfügen, gegenüber gestellt. Der Vergleich der Glarner Entwicklung mit der Gesamtschweiz und den Benchmark-Kantonen liefert wertvolle Hinweise auf ausserordentliche Entwicklungen, die allenfalls durch die Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen angestossen wurden. Allerdings muss beachtet werden, dass mit dieser deskriptiven Analyse keine eindeutigen, ursächlichen Wirkungen (kausale Effekte) der Steuersenkungen auf die beobachteten Grössen nachgewiesen werden können.

Die deskriptive Auswertung der wenigen bereits verfügbaren und aussagekräftigen regionalwirtschaftlichen Indikatoren ergibt kein eindeutiges Bild zu den Auswirkungen der Steuersenkungen im Kanton Glarus. Dabei schwanken die Ergebnisse für die einzelnen Indikatoren zwischen keinen sichtbaren Auswirkungen der Steuerstrategie und einer zusätzlichen positiven Dynamik. In keinem Fall weisen die Daten auf ein Abgleiten des Kantons in eine negative Entwicklungstendenz im Nachgang zu den Steuersenkungen hin. Insgesamt zeichnet sich im Bereich der Unternehmen und der Wirtschaft eher eine zusätzliche Dynamik ab, während im Bereich der Bevölkerung tendenziell (bisher) weniger deutliche Effekte zu erkennen sind.

Im Unternehmensbereich deutet insbesondere die in den letzten Jahren wieder deutlich zugenommene Anzahl der steuerpflichtigen Unternehmen, deren Anzahl zuvor jahrelang stagnierte, auf eine positive Wachstumswirkung und eine erhöhte Standortattraktivität hin. Weitere Anzeichen finden sich bei der Zunahme der Baugesuche im Bereich des Betriebsbaus und teilweise auch bei der Entwicklung der Handelsregistereintragungen. Zudem vermochte die gesamtwirtschaftliche Wirtschaftsleistung unter Ausklammerung des Bausektors (aufgrund des Bauprojekts Linth-Limmern) des Kantons Glarus in den letzten Jahren mit der Wachstumsdynamik der Benchmark-Kantone gleichzuziehen. Damit scheint die ab dem Jahr 2000 beobachtete relative Wachstumsschwäche der Glarner Wirtschaft überwunden zu sein. In beschränktem Umfang lässt sich eine ähnliche Entwicklung bei der Zahl der Erwerbstätigen (wiederum unter Ausklammerung des Bausektors) ablesen.

Bei den natürlichen Personen deuten vor allem die Bevölkerungsentwicklung im Jahr 2011 und der in den letzten Jahren laufend gestiegene Migrationskoeffizient (Nettomigration in Relation zur aktuellen Bevölkerung) auf eine erhöhte Standortattraktivität hin. Nach einer längeren Zeitperiode mit unterdurchschnittlicher Entwicklung übertrifft das Bevölkerungswachstum im Kanton Glarus im Jahr 2011 die Zuwachsraten der Vergleichsregionen deutlich. Die positive Bevölkerungsdynamik seit der Umsetzung der neuen Steuerstrategie dürfte durch die gemilderte Steuerlast begünstigt worden sein. Sollte sich die Trendwende bei der Bevölkerungsentwicklung in den kommenden Jahren bestätigen, so stellt dies ein deutliches Anzeichen für eine nachhaltige Attraktivitätssteigerung des Wohnstandorts Kanton Glarus dar. Die Indikatoren im Wohnbaubereich (Bauausgaben, Baugesuche, neuerstellte Wohnungen und Einfamilienhäuser, Transaktionspreisindex gehobenes Wohneigentum) zeigen dagegen (noch) keine ausserordentlichen Entwicklungen seit der Umsetzung der neuen Steuerstrategie an.

Bei der Interpretation der Ergebnisse muss beachtet werden, dass die Evaluation der Steuerstrategie lediglich eineinhalb Jahre nach deren vollständigen Umsetzung zu einem frühen Zeitpunkt stattfindet. Bei vielen Indikatoren erschwert der kurze Beobachtungszeitraum die Identifizierung von möglichen Auswirkungen da entsprechendes Datenmaterial oftmals erst

⁵ Sogenannte Benchmark-Kantone: UR, OW, SH, AR, SG, AG, TG

mit einer beachtlichen zeitlichen Verzögerung vorliegt. Andererseits gestaltet sich die Isolierung von steuerlichen Auswirkungen im Kontext des dynamischen Wirtschafts- und Steuerumfelds des Kantons Glarus und der daraus entstehenden Wechselwirkungen als schwierig. Schliesslich ist auch zu berücksichtigen, dass die Zielsetzung der Steuerstrategie in der Erhaltung der steuerlichen Standortattraktivität besteht. In einem dynamischen Umfeld, in dem sich der Kanton Glarus national wie international zweifelsohne befindet, stellt auch der Erhalt der Attraktivität eine Herausforderung dar, die eine aktive Strategie und laufende Anpassungen erfordert. Im Sinn der Steuerstrategie des Kantons Glarus ist die Stabilisierung und Erhaltung der Position im Standortwettbewerb als Erfolg zu werten.

Neben der deskriptiven Analyse der erwähnten Indikatoren befasst sich die vorliegende Studie auch mit den finanziellen Auswirkungen der Steuersenkungen auf den öffentlichen Haushalt im Kanton Glarus. Diese sind, wie die Diskussion gezeigt hat, sowohl theoretisch wie auch empirisch zumindest zum jetzigen Zeitpunkt noch ungewiss. Die Studie geht daher der Frage nach, ob bzw. unter welchen Bedingungen die Nachhaltigkeit der Finanzpolitik des Kantons Glarus durch die Steuersenkungen gefährdet ist. Die Finanzpolitik wird dabei als nachhaltig angesehen, wenn sie ohne eine wesentliche Erhöhung der Schuldenquote auskommt. Die Beurteilung der Nachhaltigkeit der Finanzpolitik bedingt einen Blick in die Zukunft. Mit Hilfe von BIP-, Bevölkerungs- und Ausgabenprojektionen, die den demographischen Wandel im Kanton Glarus in den kommenden Jahrzehnten berücksichtigen, wird die langfristige Tragfähigkeit des Finanzhaushalts auf Basis der heutigen Strukturen untersucht. Anhand unterschiedlicher Szenarien wird dabei den Unsicherheiten über die Wirkung der neuen Steuerstrategie Rechnung getragen.

Die Analysen zur Nachhaltigkeit der Finanzpolitik im Kanton Glarus zeigen, dass der im Rahmen der Steuersenkungen zu erwartende Einnahmerückgang in der langfristigen Betrachtung zu einer Nachhaltigkeitslücke führen könnte. Im von uns als am wahrscheinlichsten eingeschätzten mittleren Szenario entsteht durch die Einnahmeausfälle zunächst eine Einnahmelücke von 17,2 Millionen Franken. Dieser Betrag muss mittelfristig durch den Mengeneffekt bei den Steuereinnahmen kompensiert werden, um die Nachhaltigkeit der öffentlichen Finanzen langfristig sicherzustellen. Aufgrund der zeitlich gestaffelt eintretenden Wirkung des Mengeneffekts verteilt sich die zu erzielende Einnahmesteigerung auf mehrere Jahre. Die Erzielung von Mehreinnahmen in der genannten Höhe erscheint innerhalb einer angemessenen Frist nach Umsetzung der neuen Steuerstrategie realistisch. Der notwendige Anpassungsprozess kann sowohl über den verstärkten Zuzug respektive gebremsten Wegzug von Wirtschaftssubjekten als auch über erhöhte Wachstumsimpulse geschehen. Auch unter der Annahme, dass keine neuen Zuzüger gewonnen werden, bewegen sich die entsprechenden notwendigen Wachstumsimpulse in einer Grössenordnung wie sie durch derartige Steuerreformen durchaus ausgelöst werden können. Wie die Simulationsrechnungen zeigen, muss das BIP-Wachstum des Kantons Glarus auf den Gesamtschweizer Durchschnitt angehoben werden, um die Finanzierung trotz Steuersenkungen langfristig ohne Neuverschuldung und ohne Anpassung der Fiskalpolitik bestreiten zu können. Die Chancen stehen jedenfalls gut, dass mit der spezifischen Situation des Kantons Glarus und den gegenwärtigen finanzpolitischen Voraussetzungen die langfristige Nachhaltigkeit der öffentlichen Finanzen trotz des markanten, durch die Steuersenkungen bedingten Einnahmerückgangs erhalten bleibt.

Fazit: Die massvollen Senkungen der Steuertarife im Rahmen der Steuerstrategie bewirkten eine signifikante Senkung der Steuerbelastung und damit eine Erhöhung respektive Wiedererlangung der steuerlichen Standortattraktivität des Kantons Glarus. Damit führen die Steuersenkungen zu einer Stärkung der Wachstumskräfte. Die genaue Quantifizierung dieser positiven Effekte ist jedoch aufgrund der komplexen volkswirtschaftlichen Wechselwirkungen schwierig. Bei den unternehmensbezogenen Indikatoren sind erste positive Anzeichen zu verzeichnen. Im Bereich der natürlichen Personen lässt die positive Bevölkerungsdynamik in den letzten zwei Jahren ebenfalls auf eine Erhöhung der Standortattraktivität schliessen, die aber durch andere Indikatoren (noch) nicht bestätigt werden kann. Insgesamt finden sich aber (vorerst) nur wenige messbare Auswirkungen der Steuerstrategie. Dem stehen die erheblichen finanziellen Belastungen der Steuersenkungen für den öffentlichen Haushalt gegenüber. Die Simulationsrechnungen im Rahmen der Nachhaltigkeitsanalyse

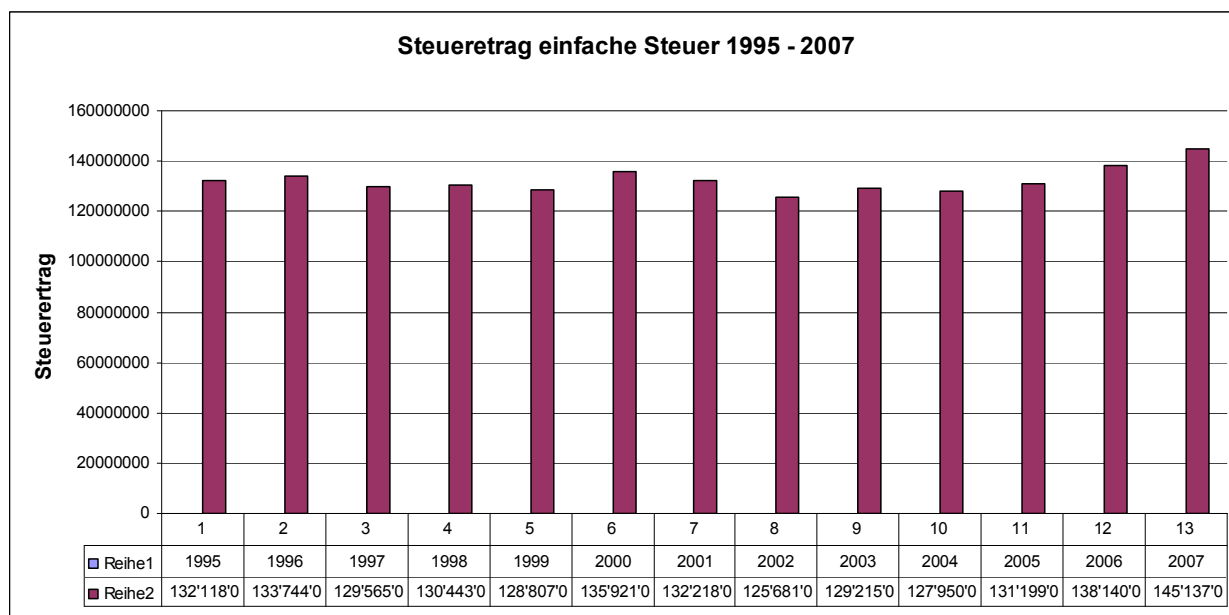
zeigen jedoch, dass sich der Einnahmerückgang aller Voraussicht nach nicht negativ auf die finanzielle Nachhaltigkeit der öffentlichen Finanzen im Kanton Glarus auswirken wird.

2.2. Ausblick

Die Steuerreduktionen schmälerten die Steuereinnahmen (statischer Effekt), weiteten aber die Steuerbasis aus (Mengeneffekt). Tiefere Steuerlast intensiviert Wirtschaftstätigkeiten, womit sich das Steuersubstrat vergrössert, und die verbesserte Standortattraktivität begünstigt den Zuzug, resp. vermindert die Abwanderung von Personen und Unternehmen.

Der oft angezweifelte Mengeneffekt war bereits Gegenstand einer kantonalen Analyse und konnte bestätigt werden. So nahm der Kanton von 1995 bis 2009 Steuerentlastungen von nahezu 50 Millionen Franken vor, was über die Jahre kumulierte Steuerausfälle von 350 Millionen Franken ergab. Der Steuerertrag stieg aber dennoch von 130 auf 145 Millionen Franken. Nicht allein fiskalische Massnahmen sondern auch konjunkturelle Entwicklungen begründen seine Schwankungen. Werden KOF Konjunkturbarometer und Bruttoinlandsprodukt (BIP) beigezogen, lässt sich feststellen, dass sich die rückläufige Konjunktur auf die Steuereinnahmen auswirkt.

Lands- gemeinde	In Kraft seit	Kommentar	Steuerentlastung einfache Steuer		Total	In Prozent vom Steuer- ertrag
			Natürliche Personen	Juristische Personen		
1994	01.05.1995	Juristische Personen		1'300'000	1'300'000	0.98
1996	01.01.1997	Abzüge	1'500'000		1'500'000	1.16
	01.01.1997	Reduktion Bausteuer	2'420'000	150'000	2'570'000	1.98
	01.01.1997	Reduktion Gewässerschutzzuschlag	1'210'000	75'000	1'285'000	0.99
	01.01.1998	Aufhebung Gewässer- schutzzuschlag	2'470'000	150'000	2'620'000	2.01
1998	01.01.1999	Kinderabzüge, Kapitalsteuer	2'050'000	1'700'000	3'750'000	2.91
2000	01.01.2001	Totalrevision Steuergesetz				
		- Erbschafts- und Schenkungssteuer	5'000'000		5'000'000	40-60
		- periodische Steuern	3'850'000	6'600'000	10'450'000	7.90
2002	01.01.2002	Abzüge / Tarife natürliche Personen	1'000'000		1'000'000	0.80
2004	01.01.2005	Tarife juristische Personen		3'300'000	3'300'000	2.52
2006	01.01.2007	Kinderfremdbetreuung, Dividendenbesteuerung	500'000		500'000	0.34
2007	01.01.2008	Abzüge / Tarife natürliche Personen	7'017'000		7'017'000	
2008	01.01.2009	Abzug / Tarif juristische Personen	4'000'000	4'000'000	8'000'000	
			31'017'000	17'275'000	48'292'000	

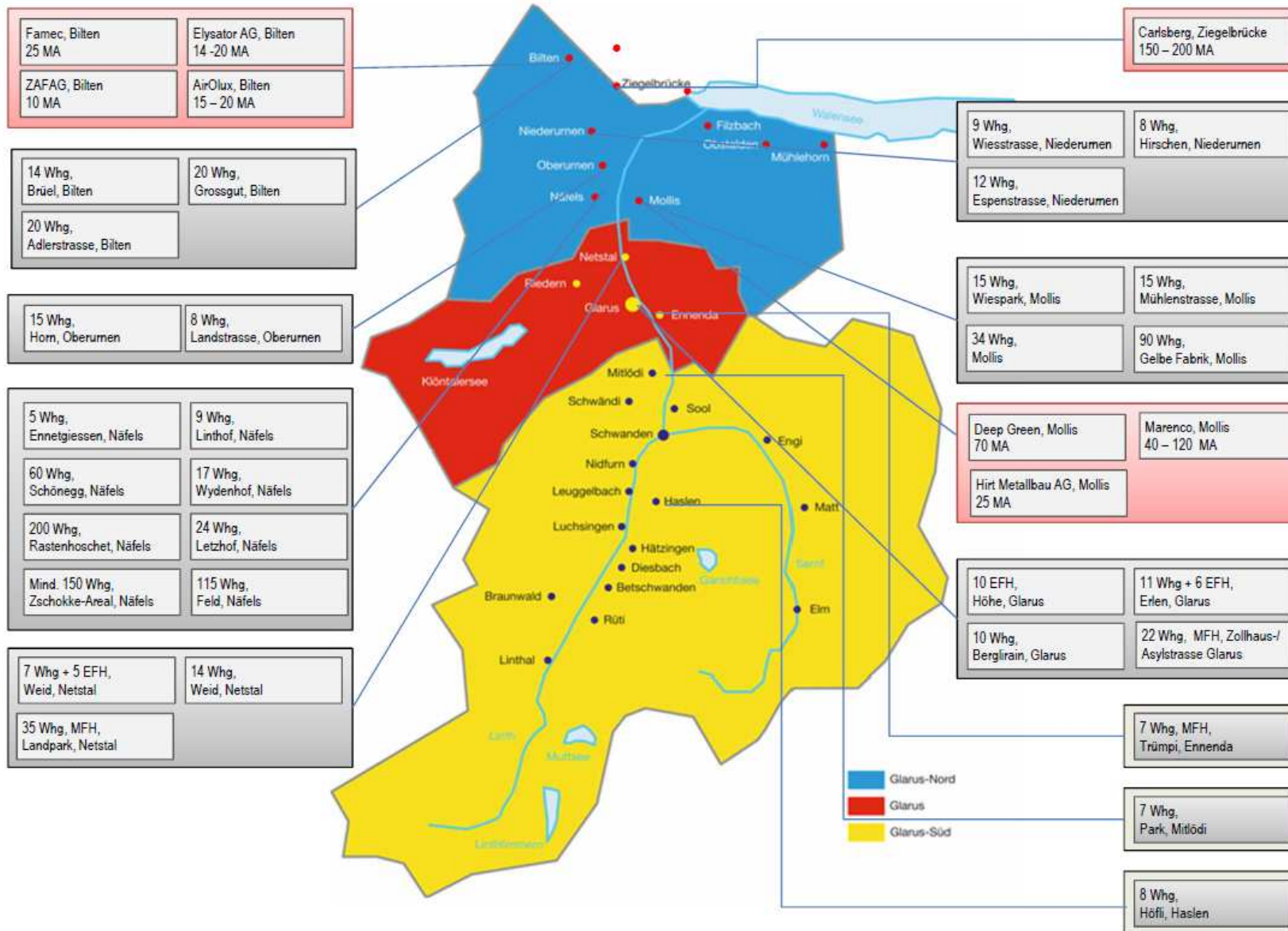


Die Steuerentlastungen von 2006 bis 2009 wirken sich bei Kanton und Gemeinden zeitlich verzögert positiv aus. Gemäss Recherche einer lokalen Zeitung sind bis Mitte August 2012 670 Baugesuche (250 Glarus Nord, 180 Glarus, 240 Glarus Süd) eingereicht worden, über 40 mehr als im gesamten Vorjahr. Im Wohn- und Wirtschaftsbereich sind gemäss eigener Analyse viele grosse und interessante Projekte geplant. Die keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebende Abbildung auf der folgenden Seite vermittelt einen Überblick. Im Wohnbereich führt sie nur grössere Projekte auf; der Bau von Einfamilienhäusern bleibt bewusst unberücksichtigt. Das Gleiche trifft auf Arbeitsplätze zu; es sind nur Absichten grösserer Firmen aufgeführt. Viele Projekte sind beschlossen und in Realisierung, andere in Planung.

Der Mengeneffekt wird sich zweifellos einstellen. Mittelfristig entstehen bestenfalls 1000 Wohneinheiten und 500 Arbeitsplätze. Dies und die Zuwanderung erhöht das Steuersubstrat. Erfreulich ist, dass gemäss Glarner Kantonalbank Wohnraum im mittleren bis gehobenen Preissegment entsteht. Um sich solchen Wohnraum leisten zu können, bedarf es eines entsprechenden Salärs. Die externen Gutachter bezeichnen den Zuzug gutverdienender Personen als massgebend für den Erfolg einer Steuerstrategie. Ähnlich verhält es sich mit den Arbeitsplätzen. Sie entstehen nicht primär in der Produktion, sondern es werden vor allem im Dienstleistungssektor gut bezahlte qualifizierte und hochqualifizierte Stellen geschaffen. Diese Entwicklung ist aus fiskalischer und volkswirtschaftlicher Sicht zu begrüßen. Glarus ist der höchst industrialisierte Kanton der Schweiz. Die Abhängigkeiten vom Ausland und jene vom Wechselkurs sind gross und mit Risiken behaftet; auch ist hierin keine Entspannung in Sicht. Dies macht Diversifikation und Stärkung des dritten Sektors nötig; die Ansiedlung neuer Firmen ist ein ermutigendes Zeichen.

2.3. Politische Schlussfolgerungen

Das Gutachten beurteilt die Auswirkungen der Steuerstrategie differenziert. Vor allem ist der Beobachtungszeitraum sehr kurz. Die Steuerstrategie ist erst seit eineinhalb Jahren vollständig in Kraft. Die komplexen volkswirtschaftlichen Zusammenhänge verunmöglichen eine genaue Quantifizierung der Auswirkungen, die erst mittel- bis langfristig sichtbar werden. Die Gutachter mussten sich auf eine beschreibende Analyse beschränken, welche zwar eine erste Würdigung, jedoch weder abschliessendes Urteil noch eindeutige, ursächliche Wirkungsbeurteilung erlaubt. Der Einnahmenrückgang wird aber kaum zu steigender Verschuldung führen, da der Mengeneffekt Mehreinnahmen bringen wird.



Trotz fast allseitiger Steuersenkungen verbesserte sich Glarus deutlich. Die Steuerbelastung liegt für die natürlichen und juristischen Personen im vorderen Mittelfeld. Die Ziele der Steuerstrategie sind erreicht oder übertroffen. Bei den natürlichen Personen liegt der Kanton auf Rang 11, wobei die Ränge 7 bis 16 eine fast identische Belastung ausweisen. Spitzenreiter ist Glarus bei der Besteuerung von Familien mit mittlerem Einkommen, wie dies die landrätliche Kommission 2009 vorgegeben hatte. Rang 9 bei den juristischen Personen erfüllt die Vorgabe der Konkurrenzfähigkeit mit den Nachbarkantonen weitgehend. Glarus ist als Wirtschaftsstandort auch aus internationaler Sicht sehr attraktiv.

Die Auswirkungen der Steuerstrategie ermutigen. Zuvor stagnierten die Zahlen von Arbeitsplätzen und Unternehmen oder sanken sogar. Die Steuerentlastungen könnten dazu beigetragen haben, dass die Unternehmenszahl seit 2008 jährlich steigt. Bedeutende Firmen, selbst solche mit globaler Tätigkeit und Bekanntheit, zogen zu und bestehende schufen neue Arbeitsplätze: Der Wechsel aus der Wachstumsschwäche hin zu Dynamik deutet auf einen Zusammenhang mit den Steuersenkungen hin. Weiteres positives Indiz ist das Bevölkerungswachstum. Lange Zeit stagnierte die Bevölkerungszahl bei rund 38'500. Neuzuzüge liessen sie auf knapp 40'000 Personen steigen, und Wohnbauprojekte sind in Bearbeitung. – Bedauerlicherweise verläuft die Entwicklung regional ungleich: Das Wachstum in Glarus Süd verläuft verhalten. Zudem wird die demographische Alterung steigende Kosten im Gesundheitswesen verursachen.

Die öffentlichen Finanzen sind gesund. Die harmonisierten Finanzstatistiken der Eidgenössischen Finanzverwaltung bescheinigen dem Kanton eine moderate Ausgabenentwicklung. Die Ausgaben sanken im Kantons Glarus seit 2008 um 1,8 Prozent, während die gesamten Ausgaben der Schweizer Kantone um 3,5 Prozent stiegen. Die Reduktion lässt zudem nicht auf eine Verschiebung auf die Gemeinden deuten.

Steuersenkungen führen erst mittel- bis langfristig zu Mehreinnahmen. Die bessere Standortattraktivität begünstigt Zuzug und vermindert Abwanderung. Tiefere Steuerlast fördert Wirtschaftstätigkeiten, welche zu Wachstum anregt, führt zu höheren Steuereinnahmen und soll das Wirtschaftswachstum auf das gesamtschweizerische Mittel heben, was ein weiteres wichtiges, positives psychologisches Signal darstellte. Der Wachstumsrate vergleichbarer Kantone hinterher zu hinken, weckt Misstrauen in den Wohn- und Wirtschaftsstandort und liesse Standorte bevorzugen, an deren Zukunft offenbar eher geglaubt wird.

3. Nischenstrategie

Die Nischenstrategie gilt der Dividendenbesteuerung und der Anrechnung der Gewinn- an die Kapitalsteuer. Sie wurde von der externen Analyse ausgenommen, weil sie für die Qualität als Wirtschafts- und Wohnstandort kaum bedeutsam ist. Ihre volkswirtschaftlichen und fiskalischen Auswirkungen sind von untergeordneter Bedeutung. Die interne Analyse aber zeigt Anpassungsbedarf.

3.1. Aufhebung Anrechnung der Gewinn- an die Kapitalsteuer und Senkung Gewinnsteuersatz bei juristischen Personen

Anders als der Bund erheben die Kantone gemäss Steuerharmonisierungsgesetz bei juristischen Personen Kapitalsteuern. Die Unternehmenssteuerreform II erlaubte ihnen ab 2009 die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anzurechnen. Man vermutete, es würden dies die meisten Kantone nutzen und schrieb im Landsgemeindememorial von einem Trend. Die Landsgemeinde gestattete den Unternehmen denn auch, die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anzurechnen (Art. 81^a Steuergesetz; StG). Der Übergang zum proportionalen Gewinnsteuersatz lasse eine Kapitalsteuer kaum mehr begründen. Diese korrigiere die Steuerbelas-

tung von Unternehmen, die zwar über viel Eigenkapital verfügen, aber bei geringer Eigenkapitalrendite durch die renditeabhängige Gewinnsteuer nur schwach belastet werden.

Die Prognose flächendeckender Anrechnung der Gewinn- an die Kapitalsteuer bewahrheitete sich nicht. Nebst Glarus kennen nur BE, SZ, SO, BL, AI, SG, AG, TG, VD und GE dieses System. Die Ausfälle sind höher als angenommen. Das Landsgemeindememorial wies zwar auf die Unmöglichkeit hin, genaue Zahlen zu nennen, prophezeite aber eher geringe Ausfälle, da die grosse Mehrheit der juristischen Personen (rund 1000) keine Gewinnsteuern entrichtete. Laut den definitiven Steuerveranlagungen 2010 führte die Anrechnung bei der Kapitalsteuer zu folgenden Mindereinnahmen:

	<i>Franken</i>
Kanton	870'000 (inkl. Verwaltungsgesellschaften)
Bausteuer	30'000
Glarus Nord	250'000
Glarus	300'000
Glarus Süd	<u>350'000</u>
Gesamt	1'800'000

Glarus Süd verliert am meisten Steuersubstrat, da hier viele kapitalintensive Wasserkraftgesellschaften, bzw. deren Betriebsstätten, angesiedelt sind. Die Steuerlast dieser profitablen Investitionen wird durch die Anrechnung der Gewinn- an die Kapitalsteuer merklich gesenkt. Die Aufhebung der Anrechnung käme also primär Glarus Süd zugute.

Die Steuerstrategie gilt selbstverständlich weiterhin. Zur Stärkung des Wirtschaftsstandortes und der Wettbewerbsfähigkeit darf die Steuerlast nicht steigen. Die EU beanstandet seit 2005 die Holding- und Verwaltungsgesellschaften wegen Wettbewerbsverzerrungen, unzulässiger Staatsbeihilfe usw. Eine allgemeine Gewinnsteuersatzsenkung dient dem Erreichen internationaler Attraktivität und Akzeptanz besser und nachhaltiger. Sie soll wie in anderen Kantonen an die Stelle der Anrechnung der Gewinn- an die Kapitalsteuer treten. Die einfache Gewinnsteuer bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften beträgt 9 Prozent des steuerbaren Gewinnes (Art. 70 StG). Ein um 1 Prozent tieferer Gewinnsteuersatz (8%) hätte 2010 beim steuerbaren Gewinn zu folgenden Mindereinnahmen geführt:

	<i>Franken</i>
Kanton	770'000
Bausteuer	30'000
Glarus Nord	350'000
Glarus	300'000
Glarus Süd	<u>200'000</u>
Gesamt	1'650'000

Bei nur 7 Prozent würden die Steuerausfälle 3,3 Millionen Franken betragen. Ein Gewinnsteuersatz bei juristischen Personen von 8 Prozent könnte durch die Aufhebung der Anrechnung der Gewinn- an die Kapitalsteuer kompensiert werden, was per 2014 geschehen soll (Art. 70, 81^a StG).

3.2. Höherer Satz bei der privilegierten Dividendenbesteuerung (Art. 34 Abs. 3 StG)

Die Gewinne einer juristischen Person (AG, GmbH usw.) unterliegen der Gewinnsteuer. Werden Gewinne an Aktionäre (natürliche Personen) ausgeschüttet, unterliegen die Dividenden der Einkommenssteuer. Dies belastet wirtschaftlich identisches Steuersubstrat doppelt: den Gewinn der juristischen und die Dividende der natürlichen Person. Mit der Unternehmenssteuerreform II wurde diese Doppelbelastung gemildert, indem sie die Anteilsinhaber entlastete. Der Bund besteuert seit 2009 ausgeschüttete Gewinne aus Beteiligungen, wenn sie im Privatvermögen gehalten werden, nur noch zu 60 Prozent und zu 50 Prozent, wenn sie zum Geschäftsvermögen gehören (Teileinkünfteverfahren). Den Kantonen steht es frei,

die wirtschaftliche Doppelbelastung zu mildern und – wenn ja – mit welcher Methode und in welchem Umfang dies erfolgen soll (Art. 7 Abs. 1 StHG).

Das kantonale Recht (Art. 34 Abs. 3 StG) mildert die wirtschaftliche Doppelbelastung seit 2007, aber nicht über die Bemessung, sondern über den Steuersatz (Teilsatzverfahren). Bei Dividenden, Gewinnanteilen, Liquidationsüberschüssen und geldwerten Vorteilen aus Beteiligungen aller Art wird die Steuer mit 20 Prozent des Satzes des steuerbaren Gesamteinkommens berechnet, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ausmachen, also mit dem tiefsten Satz:

- SO, GR, TG, TI, VS, GE und JU: gleiches System wie für die Direkte Bundessteuer;
- ZH, BL und SG: Besteuerung zum halben Satz des steuerbaren Gesamteinkommens;
- OW und FR: Besteuerung der Dividenden zu 50 Prozent;
- BE: Besteuerung zu 50 Prozent für Beteiligungen;
- LU: Teilbesteuerung zu 50 Prozent;
- UR: Besteuerung der Dividenden zu 40 Prozent;
- SZ: Besteuerung zu $\frac{1}{4}$ des Steuersatzes des steuerbaren Gesamteinkommens;
- NW: Besteuerung zum halben Satz des steuerbaren Gesamteinkommens;
- ZG: Besteuerung der Dividenden zu 50 Prozent;
- BS: Besteuerung der Dividenden zu 50 Prozent für Beteiligungen im Privatvermögen und zu 50 Prozent für Beteiligungen im Geschäftsvermögen;
- SH: Besteuerung zum halben Satz des steuerbaren Gesamteinkommens;
- AR: Besteuerung zu 60 Prozent des steuerbaren Gesamteinkommens;
- AI: Besteuerung zu 40 Prozent des steuerbaren Gesamteinkommens;
- AG: Besteuerung zu 40 Prozent des Satzes des steuerbaren Gesamteinkommens;
- VD: Besteuerung der Dividenden zu 70 Prozent für Beteiligungen im Privatvermögen und zu 60 Prozent für Beteiligungen im Geschäftsvermögen;
- NE: momentan keine privilegierte Dividendenbesteuerung.

Der Satz beträgt meist 50 Prozent. Fraglich ist, ob der verhältnismässig tiefe Satz des Kantons Glarus (20%) Standortvorteile bringt. Seit 2007 machten lediglich wenige Personen von der privilegierten Dividendenbesteuerung Gebrauch.

<i>Steuerjahr</i>	<i>Steuerpflichtige (Anzahl)</i>	<i>Dividendenbetrag (Franken)</i>
2007	181	5'300'000
2008	169	16'800'000
2009	239	43'500'000
2010	265	48'800'000

Die Zunahme begründet die ab 2009 privilegierte Besteuerung nicht nur für die Kantons- und Gemeindesteuern, sondern auch für die Direkte Bundessteuer. Dennoch sind es nur knapp 350 verschiedene Steuerpflichtige (1,5%), welche mindestens einmal die privilegierte Dividendenbesteuerung beanspruchten. Fast alle von ihnen hatten schon vor Einführung dieses Privilegs steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton. Lediglich acht Personen zogen seit 2007 zu und beanspruchen seither für Dividenden von 1,6 Millionen Franken die privilegierte Dividendenbesteuerung; offenbar wurde der Wohnsitz kaum wegen der attraktiven Dividendenbesteuerung in den Kanton verlegt. Bei den acht Neuzugezogenen mag dies ein Kriterium, vielleicht aber nicht das ausschlaggebende gewesen sein. Allerdings ist ungewiss, wie viele der 350 Steuerpflichtigen weggezogen wären, hätte der Kanton die Dividendenbesteuerung nicht gesenkt.

Die Entwicklung der Rechtsprechung zeigt verfassungsrechtliche Bedenken gegenüber dem Dividendenprivileg. In vier wichtigen Urteilen vom 25. September 2009 (StG ZH, BE, BL, SH) erklärte das Bundesgericht zu verschiedenen Sachverhalten das Dividendenprivileg (Art. 7 Abs. 1 StHG) zwar als verfassungswidrig, dennoch aber (Art. 190 BV) als anwendbar. Es

erachtete die kantonalen Regelungen bei der Einkommensbesteuerung als durch das seit 2009 in Kraft stehende Bundesgesetz gedeckt, weil Bundesgesetze immer anwendbar sein müssen. Obwohl die für die Direkte Bundessteuer anwendbare Bestimmung (zusammen mit Art. 7 Abs. 1 StHG Teil der Abstimmungsvorlage) für Beteiligungen im Privatvermögen nur eine Entlastung von 40 Prozent vorsieht, hält deswegen das Bundesgericht Entlastungen von bis zu 50 Prozent als rechtens. Der Souverän habe dies in der Volksabstimmung zur Unternehmenssteuerreform II indirekt abgesegnet, womit das Anwendungsgebot selbst dann gelte, wenn das Teilbesteuerungsverfahren nicht bloss die wirtschaftliche Doppelbelastung vermeide, sondern eine eigentliche Privilegierung erfolge. Das Bundesgericht beachtete, dass bei der Abstimmung zahlreiche kantonale Bestimmungen, welche eine Privilegierung von 50 Prozent vorsahen, in Kraft standen bzw. geplant waren und die Stimmberechtigten von Verfassungskonformität hätten ausgehen dürfen.

Ob Teilbesteuerungsverfahren, welche über die 50 Prozent hinausgehen – im Kanton im Teilsatzverfahren 80 Prozent –, als verfassungsmässig angesehen werden können, ist zumindest dann fraglich, wenn damit nicht bloss die wirtschaftliche Doppelbelastung vermieden wird. Eine Antwort darauf geben die Urteile von 2009 nicht; Erwägungen des Bundesgerichts deuten aber auf Unzulässigkeit hin. Die tiefe Dividendenbesteuerung liess die Bezugsstrategie der im Unternehmen arbeitenden Aktionäre überdenken: Beteiligungsstruktur von Minderheitsaktionären und Verhältnis des steuerlich vorteilhafteren Dividendenbezugs zum angemessenen Aktionärsgehalt. Das einkommenssteuerliche Dividendenprivileg verleitet zu erhöhter Gewinnabschöpfung über Dividenden. Dividenden werden tiefer besteuert als Lohneinkommen und sind nicht AHV-pflichtig, was sich auf die vorsorgerechtliche Situation auswirken kann. Dem sind steuerliche sowie sozialversicherungsrechtliche Schranken gesetzt. Der im Betrieb arbeitende Aktionär soll eine angemessene Entschädigung für seine Arbeit sowie einen angemessenen Vermögensertrag (Dividende) erhalten. Die Leistungsbeziehungen Aktionär/Gesellschaft müssen dem Drittvergleich standhalten. Steht das Verhältnis Arbeitsleistung/Entgelt sowie von eingesetztem Kapital zur Dividende in offensichtlichem Missverhältnis (Lohn unangemessen tief, Dividende unangemessen hoch), können die Steuer- sowie die Sozialversicherungsbehörden Dividenden bis zur Höhe des branchenüblichen Entgelts in Lohneinkommen ändern.

Seit Einführung des Dividendenprivilegs ist eine klare Tendenz festzustellen; im Unternehmen arbeitende Aktionäre erhöhen ihre Dividendenbezüge und senken ihr Lohneinkommen. Zudem änderten einige Selbstständigerwerbende – vor allem im Gesundheitsbereich – ihre Einzelfirmen oder Personenunternehmen in Kapitalgesellschaften, mit dem wahrscheinlichen Ziel, Dividenden statt Lohneinkommen zu beziehen. Dies ist aus Sicht der Steuergerechtigkeit problematisch, da aufgrund der sehr attraktiven Teilbesteuerung von Dividenden gewisse Steuerpflichtige nicht nur ihre Doppelbelastung ausgleichen, sondern eine steuerliche Privilegierung gegenüber anderen Steuerpflichtigen herbeiführen.

Der Nischenbereich „Dividendenteilbesteuerung“ ist anzupassen, indem der Satz des steuerbaren Gesamteinkommens von 20 auf 50 Prozent erhöht wird. Bei Dividenden, Gewinnanteilen, Liquidationsüberschüssen und geldwerten Vorteilen aus Beteiligungen aller Art ist die Steuer mit 50 Prozent des Satzes des steuerbaren Gesamteinkommens zu berechnen, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ausmachen (Art. 34 Abs. 3 StG). Nach den Prinzipien der Besteuerung Allgemeinheit und Gleichmässigkeit sowie nach wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit bedarf spezielles Besteuern der Dividendeneinkünfte sachlicher Rechtfertigung. Beseitigen oder Mildern wirtschaftlicher Doppelbelastung kann sachlich gerechtfertigt werden. Die Dividendenteilbesteuerung darf aber nur die Vorbelastung durch die Gewinnbesteuerung juristischer Personen korrigieren. Der tiefe Satz von 20 Prozent mildert kaum lediglich die wirtschaftliche Doppelbelastung, sondern privilegiert gegenüber anderen Steuerpflichtigen. Die vorgeschlagene Massnahme tangiert die wirtschaftliche Doppelbelastung unwesentlich: höhere Dividendenbesteuerung, im Gegenzug tiefere Gewinnsteuer.

2010 wurden an Steuerpflichtige mit Wohnsitz im Kanton Glarus Dividenden von knapp 50 Millionen Franken ausgeschüttet. Die Erhöhung des Satzes von 20 auf 50 Prozent brächte Kanton und Gemeinden Mehreinnahmen.

	<i>Franken</i>
Kanton	1'300'000
Bausteuer	50'000
Glarus Nord	1'000'000
Glarus	300'000
Glarus Süd	<u>100'000</u>
Gesamt	<u>2'750'000</u>

Die Dividendenbesteuerung näherte sich dem schweizerischen Mittel an, was der allgemeinen Zielsetzung der Steuerstrategie entspricht. Dennoch soll die Änderung nicht zu einer höheren Steuerlast führen. Die Mehreinnahmen für den Kanton von 1,3 Millionen Franken entsprechen ziemlich genau 1 Prozent der einfachen Steuer. Bei einer Reduktion des Kantonssteuerfusses um 1 Prozent – von der grundsätzlich alle natürlichen und juristischen Personen profitieren – bliebe die Steuerlast des Kantons gleich. Darüber haben jedoch die Stimmberechtigten an der Landsgemeinde beim Festsetzen des Steuerfusses zu entscheiden; ihnen soll die Senkung des Kantonssteuerfusses von 54 auf 53 Prozent vorgeschlagen werden.

4. Entwicklung auf Bundesebene

4.1. Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen

Mitarbeitende eines Unternehmens werden immer häufiger durch Abgabe von Aktien oder Optionen am Unternehmen beteiligt. Als Mitarbeiteraktien gelten Aktien des Arbeitgebers, der sie Mitarbeitenden zu einem Vorzugspreis oder unentgeltlich anbietet. Sie sind meistens gesperrt, um die Mitarbeitenden an das Unternehmen zu binden und Leistungen zu honorieren, die sich langfristig positiv auf das Unternehmen auswirken. Während der Sperrfrist können die Mitarbeitenden ihre Aktien nicht veräussern. Mit Mitarbeiteroptionen räumen die Unternehmen ihren Angestellten entgeltlich oder unentgeltlich das Recht ein, während einer bestimmten Zeit eigene Aktien zu einem festgesetzten Preis (Ausübungspreis) zu erwerben (Call-Optionen). Die Optionen können mit Bedingungen verknüpft (Vesting-Klauseln) und / oder mit einer Verfügungssperre belegt sein. Mitarbeiteraktien oder -optionen stellen, soweit mit ihnen eine geldwerte Leistung des Arbeitgebers verbunden ist, Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit dar. Die Steuerpraxis entwickelte für die unterschiedlichen Erscheinungsformen spezifische Besteuerungsgrundsätze. Bei gesperrten Mitarbeiteraktien wird ein nach Jahren abgestufter Einschlag gewährt. – In den letzten Jahren nahmen die Mitarbeiteroptionen als Lohnbestandteile an Bedeutung zu.

Ob das Einkommen aus Mitarbeiteraktien beim Erwerb oder erst bei Wegfall der Verfügungssperre realisiert und besteuert werden soll, ist fraglich. Bei Mitarbeiteroptionen kommen als Besteuerungszeitpunkte Zuteilung, unwiderruflicher Rechtserwerb und Optionsausübung in Betracht. Es braucht eine klare gesetzliche Grundlage. Die Bundesversammlung verabschiedete am 17. Dezember 2010 das Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen. Dieses ändert Bestimmungen des DBG und des StHG. Der Bundesrat setzte das Gesetz auf den 1. Januar 2013 in Kraft. Die Kantone müssen ihre Gesetzgebung auf den gleichen Zeitpunkt anpassen (Art. 72m StHG).

Das neue Harmonisierungsrecht unterscheidet zwischen echten und unechten Mitarbeiterbeteiligungen (Art. 7c StHG). Echte Mitarbeiterbeteiligungen bleiben grundsätzlich bis zum Zeitpunkt des Erwerbs als Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit steuerbar. Bei gesperrten Mitarbeiteraktien wird ein Einschlag von 6 Prozent pro Sperrjahr auf dem Ver-

kehrswert gewährt. Dieser Einschlag gilt längstens für zehn Jahre. Gesperrte oder nicht börsenkotierte Mitarbeiteroptionen werden zum Zeitpunkt der Ausübung besteuert. Damit entfällt eine Bewertung nach komplizierten finanzmathematischen Formeln. Der bei Ausübung erzielte Gewinn (Differenz Ausübungspreis / Verkehrs-/Marktwert) gilt als Erwerbseinkommen und wird entsprechend besteuert (Art. 7d StHG). Geldwerte Vorteile aus unechten Mitarbeiterbeteiligungen (Anwartschaften auf blosse Bargeldabfindungen) sind beim Zufluss steuerbar (Art. 7e StHG).

4.2. Umsetzung im kantonalen Recht

Die Mitarbeiterbeteiligungen werden ausdrücklich als Steuerobjekt bei bloss beschränkter Steuerpflicht in der Schweiz erwähnt (Art. 4 Abs. 2 Ziff. 2 StG). Die echten und die unechten Mitarbeiterbeteiligungen werden aufgeführt (Art. 17^a Abs. 1 und 2 StG), Bemessung und zeitliche Realisation der Einkünfte aus echten Mitarbeiterbeteiligungen geregelt (Art. 17^b StG) und die zeitliche Realisation der Einkünfte aus unechten Mitarbeiterbeteiligungen bestimmt (Art. 17^c StG). Besondere Regelungen gelten dem internationalen Verhältnis. Bei Mitarbeiteroptionen, die einer Sperrfrist unterliegen und die Sperrfrist teilweise in die Steuerpflicht in der Schweiz fällt, muss der Anteil des in der Schweiz steuerbaren Nutzens berechnet und zeitlich abgegrenzt werden. Die Zuteilung erfolgt proportional im Verhältnis der in der Schweiz verbrachten Zeit während der Sperrfrist zur gesamten Sperrfrist (Art. 17^d StG).

Weitere Anpassungen betreffen die Vermögenssteuer (Art. 14a StHG). Mit einer Sperrfrist versehene Mitarbeiterbeteiligungen müssen mit einem angemessenen Einschlag bewertet werden. In der Veranlagungspraxis wird ein Pauschalabzug vom Verkehrswert von 30 Prozent wie für Beteiligungen mit vermögensrechtlicher Beschränkung gewährt (Rz. 61 ff. Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer, Kreis schreiben 28 Schweizerische Steuerkonferenz, 28.8.2008). Gesperrte oder nicht börsenkotierte Mitarbeiteroptionen sowie unechte Mitarbeiterbeteiligungen unterliegen nicht der Vermögenssteuer, müssen aber bei Zuteilung im Wertschriftenverzeichnis aufgeführt werden, damit die spätere Besteuerung bei Ausübung der Option oder beim Erwerb eines festen Rechtsanspruchs (bisher Anwartschaft) sichergestellt werden kann.

Der Quellensteuer unterliegen Mitarbeiterbeteiligungen von ausländischen Arbeitnehmern ohne Niederlassungsbewilligung, aber mit Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton. Der exemplarische Katalog der steuerbaren Leistungen bei der Quellensteuer wird entsprechend erweitert (Art. 87 Abs. 2 StG). Sachgemäss gilt dies auch für die steuerbaren Einkünfte von im Ausland wohnhaften Mitgliedern der Verwaltung oder der Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung im Kanton und von ausländischen Unternehmen, die im Kanton Betriebsstätten unterhalten (Art. 95 StG). Hatte ein Mitarbeiter nicht während der gesamten Zeitspanne zwischen Erwerb und Entstehen des Ausübungsrechts der gesperrten oder nicht börsenkotierten Mitarbeiteroptionen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz, und ist er im Zeitpunkt des Zuflusses (Ausübung der Option) im Ausland wohnhaft, hat das schweizerische Unternehmen neu die anteilmässigen Steuern abzuliefern (Quellenbesteuerung). Der Anteil entspricht der Dauer der vom Mitarbeitenden in der Schweiz verbrachten Zeitspanne, gemessen an der gesamten Zeitspanne zwischen Optionszuteilung und Entstehen des Ausübungsrechts. Mitarbeiterbeteiligungen sind Rechtsgeschäfte, die sich meistens über mehrere Jahre erstrecken. Der Arbeitgeber wird deshalb verpflichtet, eine Bescheinigung über die geldwerten Vorteile aus echten Mitarbeiterbeteiligungen sowie über die Zuteilung und die Ausübung von Mitarbeiteroptionen der Veranlagungsbehörde direkt einzureichen (Art. 151 Abs. 3 Ziff. 4 StG).

4.3. Steuerbefreiung des Feuerwehrsolds

Das DBG und das StHG anerkennen den Sold für Militär- und Zivildienst sowie das Taschengeld für Zivildienst als steuerfreie Einkünfte. Der Sold für den Feuerwehrdienst wird in beiden Gesetzen hingegen nicht als steuerfreie Einkunft bezeichnet und unterliegt folglich nach geltendem Recht der Einkommensbesteuerung. Neu erklärt das Bundesgesetz über die Steuerbefreiung des Feuerwehrsoldes vom 17. Juni 2011, den Sold der Milizfeuerwehrleute (bei der Direkten Bundessteuer bis 5000 Fr.) für Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Erfüllung der Kernaufgaben der Feuerwehr (Übungen, Pikettdienste, Kurse, Inspektionen, Ernstfalleinsätze zur Rettung, Brandbekämpfung, allgemeine Schadenwehr, Elementarschadenbewältigung und dergleichen) für steuerfrei. Ausgenommen sind Pauschalzulagen für Kader, Funktionszulagen sowie Entschädigungen für administrative Arbeiten und für Dienstleistungen, welche die Feuerwehr freiwillig erbringt (Art. 24 Bst. ^{bis} DBG / Art. 7 Abs. 4 Bst. ^{bis} StHG deckungsgleich). Laut StHG verbleibt den Kantonen die Kompetenz, die Obergrenze des Steuerfreibetrages zu bestimmen; dafür gewährt es den Kantonen ab Inkrafttreten zwei Jahre Zeit (Art. 72n StHG). Der Bundesrat wird das Gesetz auf den 1. Januar 2013 in Kraft setzen. Um unterschiedliche Bemessungsgrundlagen zu vermeiden, soll der Freibetrag beim Sold ab gleichem Datum auch im kantonalen Recht 5000 Franken betragen.

Daraus ergeben sich nur marginale Steuerausfälle. Gemäss Weisung der Finanzdirektion über die Besteuerung von Entschädigungen an die Angehörigen der Feuerwehr waren Vergütungen für Übungen, Einsätze, Pikettdienst, Verkehrs- und Ordnungsdienst, Kursbesuche sowie Funktionszulagen und andere Vergütungen zwar als Einkommen steuerbar, doch konnten als Berufsauslagen ohne besonderen Nachweis abgezogen werden:

- wenn der Gesamtbetrag der steuerbaren Entschädigungen 4000 Franken nicht übersteigt: ein Abzug bis zur Höhe des Gesamtbetrages;
- in allen übrigen Fällen 4000 Franken zuzüglich 20 Prozent auf dem 4000 Franken übersteigenden Gesamtbetrag.

Bei einem Sold von 5000 Franken waren also nur 800 Franken steuerbar und 4200 Franken steuerbefreit. Bei Soldzahlungen von deutlich mehr als 5000 Franken wird die Steuerbelastung gar höher, da die übersteigenden Zahlungen nicht mehr einem 20-prozentigen Berufsauslagenpauschalabzug, sondern voll der Besteuerung unterliegen. – Die Aufzählung der steuerfreien Einkünfte ist um eine neue Ziffer 9 zu erweitern (Art. 24 StG).

4.4. Besteuerung konzessionierter Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen

Der Regierungsrat kann konzessionierte Verkehrsunternehmen ganz oder teilweise von der Steuerpflicht befreien, wenn die verkehrspolitische Bedeutung des Unternehmens und dessen finanzielle Lage es rechtfertigen (Art. 60 Abs. 2 StG gestützt auf Art. 23 Abs. 2 StHG bis 2009). Das Bundesgesetz über die Bahnreform 2 änderte per 2010 Befreiungskompetenz und Anknüpfungspunkt. Die vom Bund konzessionierten Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen, die für diese Tätigkeit Abgeltungen erhalten oder aufgrund ihrer Konzession einen ganzjährigen Betrieb von nationaler Bedeutung aufrecht erhalten müssen, sind von der Steuerpflicht befreit (Art. 23 Abs. 1 Bst. j StHG). Diese erstreckt sich auch auf frei verfügbare Gewinne aus konzessionierter Tätigkeit. Ausgenommen sind Nebenbetriebe und Liegenschaften, die keine notwendige Beziehung zur konzessionierten Tätigkeit haben. Primäres Anknüpfungskriterium für die Steuerbefreiung ist somit eine Bundeskonzession. Konzessionierte Tätigkeit ist an eine Abgeltung oder an die Verpflichtungen gebunden, den Betrieb ganzjährig aufrecht zu erhalten. Die steuerbefreite Abgeltungssparte kann bis zu 100 Prozent des Unternehmens ausmachen. Zur komplizierten Unterscheidung von steuerfreien und steuerpflichtigen Unternehmenssparten haben die Eidgenössische Steuerverwaltung und die Schweizerische Steuerkonferenz je ein Kreisschreiben publiziert. Der Bundesrat setzte die Befreiungsbestimmung nicht bloss für die Direkte Bundessteuer, sondern auch – ohne Anpassungsfrist für die Kantone – im Steuerharmonisierungsgesetz auf den 1. Januar 2010

in Kraft. Da das Bundesrecht direkt zur Anwendung kommt, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht (Art. 72 Abs. 2 StHG) bleibt den Kantonen kein Gestaltungsfreiraum. Die Regelung von nur deklaratorischer Bedeutung wird übernommen (Art. 60 Abs. 1 Ziff. 10 StG). Aus gleichem Grund muss die Zuständigkeit der Regierung dem zwingenden Harmonisierungsrecht weichen (Art. 60 Abs. 2 StG). Auf die Steuererträge wird die komplizierte Neuordnung voraussichtlich keine Auswirkungen haben.

4.5. Grundstückgewinnsteuer für ausserkantonale Liegenschaftenhändler

Der Grundstückgewinnsteuer unterliegen die Gewinne, die aus der Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens erzielt werden (Art. 105 Abs. 1 StG). Grundstücksgewinne im Geschäftsvermögen werden mit der Einkommenssteuer (natürliche Personen) oder mit der Gewinnsteuer (juristische Personen) erfasst (dualistische Besteuerungsmethode). Ausnahmen bestehen für land- und forstwirtschaftliche Grundstücke sowie für Grundstücke ausserkantonaler Liegenschaftenhändler und steuerbefreiter juristischer Personen (Art. 105 Abs. 2 StG), die trotz Zugehörigkeit zum Geschäftsvermögen der Grundstückgewinnsteuer unterstehen.

Das Bundesgericht gewichtet in Bezug auf die Besteuerung von Liegenschaften im interkantonalen Verhältnis das Schlechterstellungsverbot sowie den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit deutlich stärker. Namentlich vor dem Schlechterstellungsverbot könne an der Zulässigkeit der unterschiedlichen Grundstückgewinnbesteuerung ausserkantonaler (juristischer) Personen nicht festgehalten werden (BGE 137 I 145; Urteil vom 21. Dezember 2010). Ausserkantonale Liegenschaftenhändler unterliegen demzufolge für ihre im Kanton erzielten Grundstücksgewinne neu der beschränkten Steuerpflicht für ihr Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit, und die bisherige Regelung ist aufzuheben (Art. 105 Abs. 2 Ziff. 2 StG).

5. Detailkommentar zur Entwicklung auf kantonaler Ebene

5.1. Steuererleichterungen für Unternehmen (Art. 15 Abs. 1, 61 Abs. 1)

Die Kantone können für Unternehmen, die neu eröffnet werden und dem wirtschaftlichen Interesse des Kantons dienen, für das Gründungsjahr und die neun folgenden Jahre Steuererleichterungen vorsehen (Art. 23 Abs. 3 StHG). Eine wesentliche Änderung der betrieblichen Tätigkeit kann einer Neugründung gleichgestellt werden.

Diese Vorgaben wurden übernommen. Der Regierungsrat kann Personenunternehmen (Art. 15 Abs. 1 StG) sowie Unternehmen von juristischen Personen (Art. 61 Abs. 1 StG) Steuererleichterungen gewähren. Während die Gewährung von Steuererleichterungen durch den Regierungsrat bei Personenunternehmen *nach Rücksprache mit den zuständigen Gemeindebehörden* zu erfolgen hat, muss dies bei Unternehmen von juristischen Personen *im Einvernehmen mit der zuständigen Gemeinde* geschehen. Für den unterschiedlichen Wortlaut gibt es keinen sachlichen Grund; selbst den Materialien ist diesbezüglich nichts zu entnehmen. Auch andere Kantone kennen Bestimmungen über Steuererleichterungen (nach Art. 23 Abs. 3 StHG), die entweder für Personenunternehmen und Unternehmen von juristischen Personen in einem Gesetzesartikel zusammengefasst oder ebenfalls steuersystematisch getrennt in verschiedenen Artikeln aufgeführt sind. Die umliegenden Kantone verwenden die Formulierungen einheitlich:

- SZ: zwei Gesetzesartikel – jeweils „nach Anhören der zuständigen Gemeinde“;
- GR: ein Gesetzesartikel – „nach Anhören der beteiligten Gemeinden“;
- SG: ein Gesetzesartikel – „nach Anhören des Gemeinderates der Standortgemeinde“.

Die Umschreibung soll nun einheitlich lauten: „nach Anhören der zuständigen Gemeinde“ (Art. 15 Abs. 1, 61 Abs. 1 StG).

Steuererleichterungen werden sehr zurückhaltend gewährt. Der Regierungsrat einigte sich mit den drei Gemeindepräsidenten auf einheitliche Handhabung und erliess Richtlinien zur Gewährung von Steuererleichterungen.

5.2. *Besitzesdauer bei der Grundstückgewinnsteuer (Art. 115 Abs. 2 und 3 StG)*

Die berechnete Grundstückgewinnsteuer erhöht bzw. ermässigt sich je nach anrechenbarer Besitzesdauer (Art. 115 Abs. 2 und 3 StG). Als solche gilt bei zivilrechtlichen Handänderungen der Zeitraum zwischen Erwerb und Veräusserung, also die Eigentumsdauer. Massgebend ist aber die Eintragung im Grundbuch, während der Antritt (sei er nun vor- oder nachverschoben) unbeachtlich ist. Unerheblich ist auch, wenn sich z.B. infolge Vermessungsarbeiten die Eintragung im Grundbuch verzögert (vgl. dazu Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, N 19 ff. zu § 219; St. Galler Steuerbuch, StB 141 Nr. 2). Die Formulierung „Besitzesdauer“ ist juristisch unpräzise. Abstellen auf den „Besitzesantritt“ würde Missbräuchen Tür und Tor öffnen, da Steuerpflichtige die anrechenbare Besitzesdauer selbst bestimmen könnten. Somit ist der Begriff „Besitzesdauer“ durch „Eigentumsdauer“ zu ersetzen. Aufgrund von Lehre und Rechtsprechung besteht kein Zweifel darüber, dass mit der „Besitzesdauer“ die „Eigentumsdauer“ gemeint ist.

6. **Antrag**

Der Regierungsrat beantragt dem Landrat, der Landsgemeinde die Annahme folgender Änderung des Steuergesetzes zu unterbreiten:

Änderung des Steuergesetzes

(Erlassen von der Landsgemeinde am Mai 2013)

I.

Das Steuergesetz vom 7. Mai 2000 wird wie folgt geändert:

Art. 4 Abs. 2 Ziff. 2

- ² (Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie)
2. als Mitglieder der Verwaltung oder Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder Betriebsstätte im Kanton Tantiemen, Sitzungsgelder, feste Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen oder ähnliche Vergütungen beziehen;

Art. 15 Abs. 1

¹ Für Personenunternehmen, die im Kanton neu eröffnet werden und dem volkswirtschaftlichen Interesse des Kantons dienen, kann der Regierungsrat nach Anhören der zuständigen Gemeinde höchstens für das Eröffnungsjahr und die neun folgenden Jahre angemessene Steuererleichterungen gewähren. Eine wesentliche Änderung der betrieblichen Tätigkeit kann einer Neueröffnung gleichgestellt werden. Gegen die Entscheide des Regierungsrates betreffend Steuererleichterungen

besteht kein kantonales Rechtsmittel; vorbehalten bleiben Entscheide betreffend den Widerruf gewährter Steuererleichterungen.

Art. 17 Abs. 1

¹ Steuerbar sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte, wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile.

Art. 17^a (neu)

a. Mitarbeiterbeteiligungen

¹ Als echte Mitarbeiterbeteiligungen gelten:

- a. Aktien, Genussscheine, Partizipationsscheine, Genossenschaftsanteile oder Beteiligungen anderer Art, die die Arbeitgeberin, deren Muttergesellschaft oder eine andere Konzerngesellschaft den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern abgibt;
- b. Optionen auf den Erwerb von Beteiligungen nach Buchstabe a.

² Als unechte Mitarbeiterbeteiligung gelten Anwartschaften auf blosser Bargeldabfindungen.

Art. 17^b (neu)

b. Einkünfte aus echten Mitarbeiterbeteiligungen

¹ Geldwerte Vorteile aus echten Mitarbeiterbeteiligungen, ausser aus gesperrten oder nicht börsenkotierten Optionen, sind im Zeitpunkt des Erwerbs als Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit steuerbar. Die steuerbare Leistung entspricht deren Verkehrswert vermindert um einen allfälligen Erwerbspreis.

² Bei Mitarbeiteraktien sind für die Berechnung der steuerbaren Leistung Sperrfristen mit einem Diskont von 6 Prozent pro Sperrjahr auf deren Verkehrswert zu berücksichtigen. Dieser Diskont gilt längstens für zehn Jahre.

³ Geldwerte Vorteile aus gesperrten oder nicht börsenkotierten Mitarbeiteroptionen werden im Zeitpunkt der Ausübung besteuert. Die steuerbare Leistung entspricht dem Verkehrswert der Aktie bei Ausübung vermindert um den Ausübungspreis.

Art. 17^c (neu)

c. Einkünfte aus unechten Mitarbeiterbeteiligungen

Geldwerte Vorteile aus unechten Mitarbeiterbeteiligungen sind im Zeitpunkt ihres Zuflusses steuerbar.

Art. 17^d (neu)

d. Einkünfte Anteilsmässige Besteuerung

Hatte der Steuerpflichtige nicht während der gesamten Zeitspanne zwischen Erwerb und Entstehen des Ausübungsrechts der gesperrten Mitarbeiteroptionen (Art. 17^b Abs. 3) steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, so werde die geldwerten Vorteile daraus anteilmässig im Verhältnis zwischen der gesamten zu der in der Schweiz verbrachten Zeitspanne besteuert.

Art. 24 Ziff. 9 (neu), 9–11 bisher zu 10–12

(Steuerfrei sind:)

9. der Sold der Milizfeuerwehrleute bis zum Betrag von 5000 Franken für Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Erfüllung der Kernaufgaben der Feuerwehr, wie Übungen, Pikettdienste, Kurse, Inspektionen und Ernstfalleinsätze zur Rettung, Brandbekämpfung, allgemeine Schadenwehr, Elementarschadenbewältigung. Ausgenommen sind Pauschalzulagen für Kader sowie Funktionszulagen und Entschädigungen für administrative Arbeiten und für Dienstleistungen, welche die Feuerwehr freiwillig erbringt;

Art. 34 Abs. 3

³ Bei Dividenden, Gewinnanteilen, Liquidationsüberschüssen und geldwerten Vorteilen aus Beteiligungen aller Art wird die Steuer mit 50 Prozent des Satzes des steuerbaren Gesamteinkommens berechnet, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ausmachen.

Art. 38^a (neu)

1. Bewertung von Mitarbeiterbeteiligungen

¹ Mitarbeiterbeteiligungen nach Artikel 17^b Absatz 1 sind zum Verkehrswert einzusetzen. Allfällige Sperrfristen sind angemessen zu berücksichtigen.

² Mitarbeiterbeteiligungen nach den Artikeln 17^b Absatz 3 und 17^c sind bei Zuteilung ohne Steuerwert zu deklarieren.

Art. 60 Abs. 1 Ziff. 10 (neu), Abs. 2

¹ (Von der Steuerpflicht sind befreit:)

10. die vom Bund konzessionierten Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen, die für diese Tätigkeit Abgeltungen erhalten oder aufgrund ihrer Konzession einen ganzjährigen Betrieb von nationaler Bedeutung aufrechterhalten müssen. Die Steuerbefreiung erstreckt sich auch auf Gewinne aus der konzessionierten Tätigkeit, die frei verfügbar sind. Von der Steuerbefreiung werden jedoch Nebenbetriebe und Liegenschaften ausgenommen, die keine notwendige Beziehung zur konzessionierten Tätigkeit haben.

² *Aufgehoben.*

Art. 61 Abs. 1

¹ Für Unternehmen von juristischen Personen, die neu eröffnet werden und dem volkswirtschaftlichen Interesse des Kantons dienen, kann der Regierungsrat nach Anhören der zuständigen Gemeinde höchstens für das Eröffnungsjahr und die neun folgenden Jahre angemessene Steuererleichterungen gewähren. Eine wesentliche Änderung der betrieblichen Tätigkeit kann einer Neueröffnung gleichgestellt werden. Gegen die Entscheide des Regierungsrates betreffend Steuererleichterungen besteht kein kantonales Rechtsmittel; vorbehalten bleiben Entscheide betreffend den Widerruf gewährter Steuererleichterungen.

Art. 70

II. Steuerberechnung

1. Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

Die einfache Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften beträgt 8,0 Prozent des steuerbaren Gewinnes.

Art. 81^a

Aufgehoben.

Art. 87 Abs. 2

² Steuerbar sind alle Einkünfte aus Arbeitsverhältnis, mit Einschluss der Nebeneinkünfte, wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen, Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile, sowie die Ersatzeinkünfte, wie Taggelder aus Kranken- und Unfallversicherung und Arbeitslosenversicherung.

Art. 91 Abs. 1 Ziff. 4 (neu)

¹ (Der Schuldner der steuerbaren Leistung ist verpflichtet,)

4. die anteilmässigen Steuern auf im Ausland ausgeübten Mitarbeiteroptionen zu entrichten; die Arbeitgeberin schuldet die anteilmässige Steuer auch dann,

wenn der geldwerte Vorteil von einer ausländischen Konzerngesellschaft ausgerichtet wird.

Art. 95

III. Organe juristischer Personen

¹ Im Ausland wohnhafte Mitglieder der Verwaltung oder der Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung im Kanton sind für die ihnen ausgerichteten Tantiemen, Sitzungsgelder, festen Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen und ähnlichen Vergütungen steuerpflichtig. Leitende Angestellte sind für ihre Einkünfte im vorstehend beschriebenen Sinne steuerpflichtig, soweit ein Doppelbesteuerungsabkommen deren Einkünfte der Schweiz zur Besteuerung zuweist.

² Im Ausland wohnhafte Mitglieder der Verwaltung oder der Geschäftsführung ausländischer Unternehmen, welche im Kanton Betriebsstätten unterhalten, sind für die ihnen zu Lasten dieser Betriebsstätten ausgerichteten Tantiemen, Sitzungsgelder, festen Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen und ähnlichen Vergütungen steuerpflichtig.

³ Personen, die im Zeitpunkt des Zuflusses von geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen gemäss Artikel 17^b Absatz 3 im Ausland wohnhaft sind, nach Artikel 17^d anteilmässig für den geldwerten Vorteil.

⁴ Die Steuer beträgt 15 Prozent der Bruttoeinkünfte.

Art. 101 Abs. 1 Ziff. 4 (neu)

¹ (Der Schuldner der steuerbaren Leistung ist verpflichtet,)

4. die anteilmässigen Steuern auf im Ausland ausgeübten Mitarbeiteroptionen zu entrichten; die Arbeitgeberin schuldet die anteilmässige Steuer auch dann, wenn der geldwerte Vorteil von einer ausländischen Konzerngesellschaft ausgerichtet wird.

Art. 105 Abs. 2 Ziff. 2

Aufgehoben

Art. 115 Abs. 2 und 3

² Die gemäss Absatz 1 berechnete Grundstückgewinnsteuer erhöht sich bei einer anrechenbaren Eigentumsdauer

von weniger als 1 Jahr um	30 Prozent,
von weniger als 2 Jahren um	20 Prozent,
von weniger als 3 Jahren um	15 Prozent,
von weniger als 4 Jahren um	10 Prozent.

³ Die gemäss Absatz 1 berechnete Grundstückgewinnsteuer ermässigt sich bei einer anrechenbaren Eigentumsdauer

von vollen 5 Jahren um	5 Prozent,
von vollen 6 Jahren um	8 Prozent,
von vollen 7 Jahren um	11 Prozent,
von vollen 8 Jahren um	14 Prozent,
von vollen 9 Jahren um	17 Prozent,
von vollen 10 Jahren um	20 Prozent,
von vollen 11 Jahren um	23 Prozent,
von vollen 12 Jahren um	26 Prozent,
von vollen 13 Jahren um	29 Prozent,
von vollen 14 Jahren um	32 Prozent,
von vollen 15 Jahren um	35 Prozent,
von vollen 16 Jahren um	40 Prozent,
von vollen 17 Jahren um	45 Prozent,
von vollen 18 Jahren um	50 Prozent,
von vollen 19 Jahren um	55 Prozent,

von vollen 20 Jahren um	60 Prozent,
von vollen 21 Jahren um	65 Prozent,
von vollen 22 Jahren um	70 Prozent,
von vollen 23 Jahren um	75 Prozent,
von vollen 24 Jahren um	80 Prozent,
von vollen 25 Jahren um	85 Prozent,
von vollen 30 Jahren und mehr um	90 Prozent.

Art. 151 Abs. 3 Ziff. 4 (neu)

³ (Den Veranlagungsbehörden müssen für jede Steuerperiode eine Bescheinigung einreichen:)

4. die Arbeitgeber über die geldwerten Vorteile aus echten Mitarbeiterbeteiligungen sowie über die Zuteilung und die Ausübung von Mitarbeiteroptionen.

II.

Die Änderung tritt in Kraft: Artikel 34 Absatz 3, 70, 81^a auf den 1. Januar 2014, die übrigen Artikel auf den 1. Januar 2013.

Genehmigen Sie, Herr Präsident, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates

Andrea Bettiga, Landammann
Hansjörg Dürst, Ratsschreiber

Beilage:

- Schlussbericht „Steuerstrategie Kanton Glarus – Auswirkungen Stand 2012“ von BAK Basel Economics AG