

An den Landrat

Glarus, 20. September 2016

Änderung des Steuergesetzes

Frau Präsidentin
Sehr geehrte Damen und Herren

1. Die Vorlage im Überblick

Der Landsgemeinde wird eine Änderung des Steuergesetzes unterbreitet, um die hohe steuerliche Attraktivität des Kantons Glarus für sogenannte Start-up-Unternehmen weiter zu steigern. Die entsprechende Gesetzesnorm sieht vor, dass der Regierungsrat auf Antrag für Beteiligungen an neu gegründeten Unternehmen, sofern diese dem volkswirtschaftlichen Interesse des Kantons dienen, einen reduzierten Verkehrswert festlegen kann. Jungunternehmer mit einer innovativen Geschäftsidee bezahlen damit unter bestimmten Bedingungen eine reduzierte Vermögenssteuer. Ziel dieser Massnahme ist die Schaffung eines attraktiven Umfeldes für Innovation und Gründergeist. Erfolg versprechende Unternehmen mit ihren klugen Köpfen sollen in den Kanton gelockt werden, sodass neue Arbeitsplätze und zusätzliche Wertschöpfung entstehen können.

Das Steuergesetz wird zudem an neue Bundesvorgaben angepasst. Zur Gewährleistung von Transparenz und Rechtssicherheit sowie aus veranlagungstechnischen Gründen soll dabei die Bundeslösung formell und materiell soweit wie möglich ins kantonale Recht übernommen werden:

- Bei der direkten Bundessteuer werden ab 2018 Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken neu nicht mehr besteuert, sofern sie höchstens 20'000 Franken betragen. Die Kantone können die Höhe dieser Freigrenze für ihr eigenes Recht selbst festlegen. Ihnen steht eine Anpassungsfrist bis Ende 2017 zu. Im kantonalen Recht soll die gleiche Freigrenze gelten.
- Weiterer Handlungsbedarf ergibt sich aufgrund der Anpassung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer und des Steuerharmonisierungsgesetzes an die Allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches. Davon sind die steuerstrafrechtlichen Bestimmungen zur Verfolgungs- und Vollstreckungsverjährung sowie zu den Sanktionen für Vergehen im Steuergesetz betroffen. Die bundesrechtlichen Änderungen zum Steuerstrafrecht treten am 1. Januar 2017 in Kraft. Wird das kantonale Recht bis zu diesem Zeitpunkt nicht angepasst, finden die bundesrechtlichen Bestimmungen direkt Anwendung.

Zudem drängt sich eine neue Rechtsgrundlage auf, damit das zuständige Departement für bestimmte Auskünfte über Steuerdaten, die zur Erfüllung von öffentlichen Aufgaben notwendig sind, generelle Ermächtigungen erteilen kann.

2. Ausgangslage

2.1. Steuerliche Privilegierung von Inhabern an Start-up-Unternehmen

Der Kanton Glarus ist in verschiedener Hinsicht steuerlich attraktiv für Unternehmen. Jüngst sind Start-up-Unternehmen durch die fiskalische Besteuerungspraxis anderer Kantone in den Fokus der Medien und damit der Öffentlichkeit gerückt. Unter Start-ups versteht man junge, noch nicht etablierte Unternehmen, die zur Verwirklichung einer innovativen Geschäftsidee mit geringem Startkapital gegründet werden und auf den Erhalt von Risikokapital oder einen Börsengang angewiesen sind. Meistens ist nicht klar, ob das Projekt erfolgreich sein bzw. ob das Produkt am Markt ankommen wird. Ob der Wert des Unternehmens nachhaltig sein wird, entscheidet sich erst in der Zukunft. Neben der bereits bestehenden Möglichkeit von Steuererleichterungen für Start-ups selbst möchte der Kanton Glarus die steuerlichen Rahmenbedingungen speziell für deren Inhaber attraktiver gestalten und sich dadurch einen interkantonalen Standortvorteil schaffen. Das Ziel der Massnahme ist, dass die Unternehmenseigentümer den Kanton Glarus als Sitzkanton für ihr Start-up wählen, damit früher oder später Arbeitsplätze schaffen und zugleich ihren Wohnsitz im Kanton Glarus halten bzw. hierhin verlegen.

Die Besteuerung von Start-ups hat vor allem im Kanton Zürich viel Aufsehen erregt. Die Zürcher Steuerpraxis führt dazu, dass Eigentümer von Start-ups in Bezug auf die Vermögenssteuer schlechtergestellt sind als Personen, die einen Teil ihres Vermögens in Aktien von etablierten Klein- und Mittelunternehmen oder börsenkotierten Unternehmen investieren. Für solche Jungunternehmer kann die Vermögenssteuer rasch ihr Basiseinkommen übersteigen, da in der Gründungsphase meist bescheidene Saläre bezogen werden.

Die Besteuerungspraxis im Kanton Glarus ist wesentlich unternehmerfreundlicher. Sie bewegt sich innerhalb des geltenden rechtlichen Rahmens und nimmt besonders Rücksicht auf die eingeschränkte Werthaltigkeit von Start-ups in der Aufbauphase. Den Bedürfnissen der Jungunternehmer wird noch besser Rechnung getragen. Neu wird nämlich die Möglichkeit geschaffen, dass Inhaber von Beteiligungsrechten an neu gegründeten Start-up-Unternehmen für einen bestimmten Zeitraum eine reduzierte Vermögenssteuer entrichten können. Der Regierungsrat soll dazu für Beteiligungen an einem neu gegründeten Unternehmen einer juristischen Person, das dem volkswirtschaftlichen Interesse des Kantons dient, für die ersten fünf Geschäftsjahre einen reduzierten Verkehrswert festlegen können. Die Festschreibung im Steuergesetz (StG; VI C/1/1) soll eine Aussenwirkung schaffen mit dem Ziel, den Kanton Glarus für die Gründung von Start-ups von im Kanton wohnhaften und steuerpflichtigen Personen oder den Zuzug von in anderen Kantonen gegründeten Start-ups attraktiv zu machen, um dadurch inskünftig Wertschöpfung zu generieren. Der Kanton Glarus möchte damit Innovation sowie Gründergeist fördern.

2.2. Nachvollzug von geändertem Bundesrecht

Die Gesetzgebung und Rechtsprechung des Bundes erfordern regelmässig gewisse Änderungen des StG. Inzwischen ist aufgrund von Änderungen im Bundesrecht erneut Anpassungsbedarf auf kantonaler Ebene entstanden. Es obliegt dem kantonalen Gesetzgeber, die im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) vorgenommenen Änderungen ins kantonale Steuergesetz zu überführen. Das als Rahmengesetz konzipierte StHG belässt dabei dem kantonalen Gesetzgeber je nach Regelungsdichte einer umzusetzenden Norm einen mehr oder weniger grossen Gestaltungsspielraum. Eine eigentliche Autonomie besteht für die Kantone lediglich bei der Bestimmung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge (Art. 1 Abs. 3 StHG). Aufgrund der parallelen Deklaration und Veranlagung der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer kann sich die Anpassung des kantonalen Steuerrechts nicht nur auf das StHG beziehen. Mit einer sachgerechten Angleichung des Steuergesetzes an einzelne Bestimmungen des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) soll deren gemeinsame Anwendung im Sinne einer vertikalen Harmonisierung erleichtert werden.

2.2.1. Steuerbefreiung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken

Das Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken verfolgt das Ziel, die an den Bundesrat überwiesene Motion 09.3343 von Ständerat Alex Kuprecht (SZ) umzusetzen. Die Motion verlangte, dass Vereine, die ihre Erträge und Vermögensmittel ausschliesslich für ideale Zwecke – namentlich für die Jugend- und Nachwuchsförderung – verwenden, ganz oder bis zu einem bestimmten Betrag von den direkten Steuern zu befreien seien. Das Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken geht inhaltlich darüber hinaus. Nicht nur Vereine, sondern sämtliche juristischen Personen unterliegen dem neuen Steuerbefreiungstatbestand. Danach werden Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken nicht besteuert, sofern sie höchstens 20'000 Franken betragen (Art. 66a DBG) bzw. einen nach kantonalem Recht bestimmten Betrag nicht übersteigen (Art. 26a StHG) und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind. Die Kantone haben ihr Recht innert zwei Jahren nach dem Inkrafttreten (1.1.2016) der neuen Bundesbestimmung anzupassen. Andernfalls würde die harmonisierungsrechtliche Vorschrift von Artikel 26a StHG in Verbindung mit dem Höchstbetrag nach DBG (20'000 Franken) direkt zur Anwendung gelangen. Die bundesrechtlichen Vorgaben erfordern einen neuen Artikel 68a im kantonalen Steuergesetz.

Die harmonisierungsrechtliche Bestimmung (Art. 26a StHG) enthält für die Kantone eine – bis auf den Höchstbetrag – gleichlautende Regelung. Es ist den Kantonen überlassen, die Höhe dieser Freigrenze festzulegen. Am Grundsatz bei Steuergesetzrevisionen, wonach Abweichungen zwischen kantonalen und eidgenössischen Regelungen möglichst zu vermeiden sind, wird festgehalten. Aus verfahrensökonomischen Gründen und im Hinblick auf die vertikale Harmonisierung wird die Freigrenze im StG ebenfalls auf 20'000 Franken festgelegt.

2.2.2. Anpassung des Steuergesetzes an die Allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches

Die Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden erstreckt sich auch auf das Steuerstrafrecht (Art. 129 Abs. 1 und 2 Bundesverfassung [BV; SR 101]). Im StHG wird das Steuerstrafrecht gleich geregelt wie im DBG. Die steuerstrafrechtlichen Bestimmungen der kantonalen Steuergesetze, so auch des StG, haben dem StHG zu entsprechen. Im Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB (Anpassungsgesetz) werden im DBG und StHG die steuerstrafrechtlichen Verjährungsfristen sowie die Strafe bei Steuervergehen neu geregelt; diese Neuerungen hängen mit Änderungen im Schweizerischen Strafgesetzbuch (StGB; SR 311.0) zusammen, die auf den 1. Oktober 2002 und 1. Januar 2007 in Kraft getreten sind.

Gemäss bisherigen Fassungen von DBG und StHG verjährte die Strafverfolgung bei Verfahrenspflichtverletzungen zwei Jahre und bei versuchter Steuerhinterziehung vier Jahre nach dem rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens, in dem die Verfahrenspflichtigen verletzt oder die versuchte Steuerhinterziehung begangen wurde (Art. 58 Abs. 1 StHG und Art. 184 Abs. 1 Bst. a DBG; Art. 218 Abs. 1 Ziff. 1 StG). Bei vollendeter Steuerhinterziehung verjährte die Strafverfolgung zehn Jahre nach dem Ablauf der Steuerperiode, für welche die steuerpflichtige Person nicht oder unvollständig veranlagt worden oder der Steuerabzug an der Quelle nicht gesetzmässig erfolgt war, oder zehn Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem eine unrechtmässige Rückerstattung oder ein unrechtmässiger Erlass erwirkt oder Vermögenswerte im Inventarverfahren verheimlicht oder beiseitegeschafft worden waren (Art. 58 Abs. 2 StHG und Art. 184 Abs. 1 Bst. b DBG; Art. 218 Abs. 1 Ziff. 2 StG).

Die Strafverfolgung der Steuervergehen verjährte nach Ablauf von zehn Jahren, seitdem die Täterin oder der Täter die letzte strafbare Tätigkeit ausgeführt hatte (Art. 60 Abs. 1 StHG und Art. 189 Abs. 1 DBG; so auch Art. 239 Abs. 1 StG). Zudem wurden diese Verjährungsfristen durch jede Strafverfolgungshandlung unterbrochen; dadurch konnten diese relativen Verjährungsfristen bei Übertretungen (Verletzung von Verfahrenspflichten sowie versuchte und

vollendete Steuerhinterziehung) um die Hälfte der Dauer und bei Steuervergehen (Steuerbetrug und Veruntreuung von Quellensteuern) um höchstens fünf Jahre verlängert werden (Art. 58 Abs. 3 und Art. 60 Abs. 2 StHG sowie Art. 184 Abs. 2 und Art. 189 Abs. 2 DBG; so auch Art. 218 Abs. 2 und 239 Abs. 2 StG).

Seit dem 1. Oktober 2002 geben jedoch diese Verjährungsbestimmungen und so auch jene gemäss geltender Fassung des StG nicht mehr den aktuellen Rechtszustand wieder. Auf dieses Datum trat eine Änderung des StGB in Kraft, womit die strafrechtlichen Verjährungsfristen neu geregelt werden sollten. Da es den Rahmen der damaligen Revision des StGB gesprengt hätte, die Verjährungsfristen auch in allen Bestimmungen des Nebenstrafrechts anzupassen, wurde zu den Verjährungsfristen des Nebenstrafrechts eine Übergangsbestimmung geschaffen, die auf den 1. Oktober 2002 in Kraft trat. Seit dem 1. Januar 2007, auf welches Datum eine weitere Änderung des StGB in Kraft trat, ist diese Übergangsbestimmung in Artikel 333 Absatz 6 StGB enthalten (bis zum 1.1.2007 Art. 333 Abs. 5 StGB).

Bis zur Anpassung des Nebenstrafrechts in den anderen Bundesgesetzen sind in Artikel 333 Absatz 6 Buchstaben a–d StGB folgende Regeln für die Verfolgungsverjährungsfristen zu beachten:

- Die Verfolgungsverjährungsfristen für Verbrechen und Vergehen werden um die Hälfte und die Verfolgungsverjährungsfristen für Übertretungen um das Doppelte der ordentlichen Dauer erhöht (Bst. a).
- Die Verfolgungsverjährungsfristen für Übertretungen, die über ein Jahr betragen, werden um die ordentliche Dauer verlängert (Bst. b).
- Die Regeln über die Unterbrechung und das Ruhen der Verfolgungsverjährung werden aufgehoben (Bst. c).
- Die Verfolgungsverjährung tritt nicht mehr ein, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist ein erstinstanzliches Urteil ergangen ist (Bst. d).

Diese am 1. Oktober 2002 in Kraft getretenen Übergangsregeln des StGB bedeuten für die steuerstrafrechtlichen Verjährungsbestimmungen in den bisherigen Fassungen von DBG, StHG und auch StG im Wesentlichen Folgendes:

- Die bisherigen DBG- und StHG-Bestimmungen über die Unterbrechung der Verjährungsfristen gelten nicht mehr; sie wurden mit Artikel 333 Absatz 6 Buchstabe c StGB aufgehoben.
- Dafür haben Artikel 333 Absatz 6 Buchstaben a und b StGB zur Folge, dass sich die Verfolgungsverjährungsfristen verlängern:
 - für die Verletzung von Verfahrenspflichten: von 2 auf 4 Jahre;
 - für die versuchte Steuerhinterziehung: von 4 auf 8 Jahre;
 - für die vollendete Steuerhinterziehung: von 10 auf 20 Jahre;
 - für Steuervergehen (Steuerbetrug und Veruntreuung von Quellensteuern): von 10 auf 15 Jahre.
- Es handelt sich hierbei um absolute Verfolgungsverjährungsfristen; innert diesen muss ein erstinstanzlicher Entscheid ergangen sein (Art. 333 Abs. 6 Bst. d StGB).

Weiter führt Artikel 333 Absatz 6 Buchstaben a und b StGB dazu, dass für den Übertretungstatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung eine längere Verfolgungsverjährungsfrist (20 Jahre) gilt als für den schwereren Vergehenstatbestand des Steuerbetrugs und der Veruntreuung von Quellensteuern (15 Jahre). Gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts verkürzt sich jedoch in einem solchen Fall die für die Übertretung geltende Verjährungsfrist entsprechend (BGE 134 IV 328; BBI 2012 2874), sodass heute für die vollendete Steuerhinterziehung von einer Verfolgungsverjährungsfrist von 15 Jahren auszugehen ist.

Weiter wird gemäss Artikel 59 Absatz 1 StHG in der geltenden Fassung mit Gefängnis oder mit Busse bis zu 30'000 Franken bestraft, wer zum Zwecke der Steuerhinterziehung gefälschte, verfälschte oder inhaltlich unwahre Urkunden zur Täuschung gebraucht oder als zum Steuerabzug an der Quelle Verpflichteter abgezogene Steuern zu seinen oder eines

andern Nutzen verwendet (so auch Art. 186 Abs. 1 und Art. 187 Abs. 1 DBG in der geltenden Fassung). Ist jedoch, wie hier, in einem anderen Bundesgesetz als dem StGB eine Gefängnisstrafe vorgesehen, so ist gemäss Artikel 333 Absatz 2 Buchstabe b StGB – ebenfalls Bestandteil der erwähnten, am 1. Januar 2007 in Kraft getretenen Änderung des Strafgesetzbuches – „Gefängnis“ durch „Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder Geldstrafe“ zu ersetzen. Im Gegensatz zum DBG und StHG wurde diese Änderung im StG im Rahmen des Projekts Verwesentlichung und Flexibilisierung der kantonalen Gesetzgebung bereits nachvollzogen.

Wie erwähnt, werden im Anpassungsgesetz im DBG und StHG die steuerstrafrechtlichen Verjährungsfristen sowie die Strafe bei Steuervergehen neu geregelt. Soweit die geänderten StHG-Bestimmungen inhaltlicher und nicht bloss redaktioneller Natur sind, müssen diese somit im StG umgesetzt werden.

Aufgrund von Artikel 254 Absatz 2 StG gilt für die Beurteilung von Steuerstraftatbeständen, die vor Inkrafttreten der neuen Bestimmungen erfüllt wurden, das jeweils günstigere Recht. Eine Übergangsbestimmung analog zu Artikel 78f StHG erübrigt sich damit.

2.3. Unternehmenssteuerreform III

Steuerpolitisch ist die Unternehmenssteuerreform III (USR III) von grosser Relevanz für die Wirtschaft und die Kantone. Die von der Bundesversammlung am 17. Juni 2016 verabschiedete USR III soll die von der EU und der OECD kritisierte privilegierte Besteuerung der kantonalen Statusgesellschaften (Holding- und Verwaltungsgesellschaften) durch international anerkannte Instrumente ersetzen. Den Kantonen steht es weitgehend frei, gewisse flankierende Massnahmen in ihre Steuergesetzgebung aufzunehmen. Anstelle der Einführung von Ersatzprivilegien können die Kantone die Unternehmen auch durch einen günstigeren Gewinnsteuersatz entlasten. Ein weiteres Kernstück der USR III ist zudem die Erhöhung des Kantonsanteils an der direkten Bundessteuer von 17 auf 21,2 Prozent.

Momentan läuft noch bis zum 6. Oktober 2016 die Referendumsfrist zur USR III. Im Frühjahr 2017 ist voraussichtlich mit einer Volksabstimmung zu rechnen. Bei Annahme der USR III fallen die Steuerprivilegien der Holding- und Verwaltungsgesellschaften weg. Da diese zukünftig ordentlich besteuert werden, wird im Kanton Glarus aufgrund der gesicherten Gegenfinanzierung eine Senkung des Gewinnsteuersatzes zu prüfen sein. Die Ersatzprivilegien dürften für den Kanton und seine Unternehmen eine eher untergeordnete Rolle haben, werden aber selbstverständlich in die Überlegungen miteinbezogen.

Der Regierungsrat wird eine Arbeitsgruppe mit Vertretern aus Politik, Wirtschaft und Verwaltung einsetzen. Diese Arbeitsgruppe soll eine möglichst breit abgestützte Strategie zur Umsetzung der USR III im Kanton Glarus erarbeiten. Die aktuelle Steuerpolitik wird – zumindest was die juristischen Personen betrifft – überprüft und mit grosser Sicherheit angepasst. Handlungsbedarf besteht unabhängig vom Ausgang der Volksabstimmung. Verschiedene Kantone planen Steuersenkungen für juristische Personen oder haben diese bereits umgesetzt. Offen ist die Frage der Gegenfinanzierung (Mehreinnahmen über Bundessteuern), weshalb zuerst das Ergebnis der Volksabstimmung abzuwarten ist. Die entsprechenden Massnahmen bzw. Gesetzesänderungen sowie eine Schätzung der finanziellen Auswirkungen werden voraussichtlich im Sommer/Herbst 2017 dem Landrat unterbreitet. Schliesslich wird die Landsgemeinde 2018 über die Umsetzung der USR III befinden. In dieser Vorlage ist die USR III somit noch kein Thema.

3. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

Artikel 38b; Bewertung von Beteiligungen an neu gegründeten Unternehmen von juristischen Personen

Gemäss Artikel 37 und 38 StG unterliegen natürliche Personen für ihr gesamtes Reinvermögen der Vermögenssteuer. Das Vermögen wird zum Verkehrswert berechnet, wobei der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann. Zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer hat zudem die Schweizerische Steuerkonferenz im Kreisschreiben Nr. 28 vom 28. August 2008 (SSK-KS 28) eine Wegleitung publiziert. In jüngster Zeit hat in der schweizerischen Steuerlandschaft die Anwendung des SSK-KS 28 bzw. die unterschiedliche Praxis in den Kantonen bezogen auf die Bewertung von gewissen neu gegründeten Unternehmen –Start-ups – zu kontroversen Diskussionen geführt.

Unter Start-ups versteht man junge, noch nicht etablierte Unternehmen, die zur Verwirklichung einer innovativen Geschäftsidee mit geringem Startkapital gegründet werden und auf den Erhalt von Risikokapital oder einen Börsengang angewiesen sind. Meistens ist nicht klar, ob das Projekt erfolgreich sein bzw. ob das Produkt am Markt ankommen wird. Ob der Wert des Unternehmens nachhaltig ist, entscheidet sich erst in der Zukunft. Gemäss dem SSK-KS 28 sind neu gegründete Handels-, Industrie- und Dienstleistungsgesellschaften in der Regel für das Gründungsjahr und die Zeit der Aufbauphase nach dem Substanzwert zu bewerten. Sobald repräsentative Geschäftsergebnisse vorliegen, ergibt sich der Unternehmenswert aus dem Durchschnitt des zweimalig gewichteten Ertragswertes und des einmalig gewichteten Substanzwertes (sog. Praktikermethode). Die Praktikermethode gilt als sachgerecht, sie entspricht grundsätzlich der geltenden Bewertungspraxis der Steuerverwaltung des Kantons Glarus.

Hat für nichtkотиerte Wertpapiere eine massgebliche Handänderung unter unabhängigen Dritten stattgefunden, dann gilt als Verkehrswert der entsprechende Kaufpreis. Dieser Wert wird solange berücksichtigt, als sich die wirtschaftliche Lage des Unternehmens nicht wesentlich verändert hat. Gleiches gilt für Preise, die von Investoren anlässlich von Finanzierungsrunden bzw. Kapitalerhöhungen bezahlt wurden. Das SSK-KS 28 hat aber keinen gesetzlichen Charakter und lässt Gestaltungsspielraum offen.

Die Besteuerung von Start-up-Unternehmen hat vor allem im Kanton Zürich viel Aufsehen erregt. Die Zürcher Steuerpraxis zieht bei Start-ups als Bemessungsgrundlage die letzten Kapitalerhöhungen bzw. Finanzierungsrunden bei, die jedoch einzig einen erhofften zukünftigen und nicht einen realen Wert darstellen. Diese Bewertungsmethode hat zur Folge, dass Eigentümer von Start-ups/Jungunternehmen in Bezug auf die Vermögenssteuer schlechtergestellt sind als Personen, welche einen Teil ihres Vermögens in Aktien von etablierten Unternehmen investieren. Für solche Jungunternehmer kann die Vermögenssteuer rasch ihr Basiseinkommen übersteigen, da in der Gründungsphase meist bescheidene Saläre bezogen werden.

Die Besteuerung von KMU und Start-ups hat bis anhin im Kanton Glarus keine Probleme verursacht. Man ist bestrebt, pragmatische Lösungen unter Berücksichtigung der rechtlichen Rahmenbedingungen zu finden. Diese Strategie hat sich bewährt, soll aber um ein neues Element ergänzt werden. Mit der Gesetzesänderung wird die Möglichkeit geschaffen, dass Inhaber von Beteiligungsrechten an neu gegründeten Start-ups für einen bestimmten Zeitraum eine reduzierte Vermögenssteuer entrichten können. Der neue Artikel 38b StG sieht vor, dass der Regierungsrat für Beteiligungen an einem neu gegründeten Unternehmen einer juristischen Person, welches dem volkswirtschaftlichen Interesse des Kantons dient, auf Antrag der Inhaber der Beteiligungsrechte für die ersten fünf Geschäftsjahre einen reduzierten Verkehrswert festlegen kann. Die Festschreibung im StG soll nebst Rechtssicherheit eine Aussenwirkung schaffen mit dem Ziel, den Kanton Glarus für die Gründung von Start-ups von im Kanton wohnhaften und steuerpflichtigen Personen attraktiv zu machen.

Die neue Gesetzesnorm setzt die Neugründung eines Start-up-Unternehmens gemäss der oben erwähnten Definition voraus. Dieses muss im Kanton Glarus als juristische Person der ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuer unterliegen bzw. unbeschränkt steuerpflichtig sein.

Das Start-up muss somit gestützt auf Artikel 54 StG seinen Sitz oder die tatsächliche Verwaltung im Kanton Glarus haben. Unter Sitz ist der zivilrechtliche bzw. statutarische Sitz einer juristischen Person zu verstehen. Der Begriff „tatsächliche Verwaltung“ entspricht der schweizerischen Rechtsprache. Die Verwaltung befindet sich dort, wo die Fäden der Geschäftsführung zusammenlaufen bzw. die wesentlichen Unternehmensentscheide gefällt werden. Der Ort der Verwaltung begründet wie der Sitz grundsätzlich die unbeschränkte Steuerpflicht.

Ein volkswirtschaftliches Interesse des Kantons liegt vor, wenn insbesondere eines oder mehrere der folgenden, noch zu konkretisierenden Kriterien erfüllt werden (nicht abschliessende Aufzählung):

- Schaffung von neuen Arbeitsplätzen, wobei die Schaffung von Lehrstellen positiv mitberücksichtigt wird;
- Investitionsvolumen bei erfolgreicher Geschäftstätigkeit;
- Förderung innovativer Wirtschaftstätigkeit;
- nachhaltige Unternehmensentwicklung.

Bereits bestehende, ordentlich besteuerte Unternehmen im Kanton Glarus dürfen mit Blick auf Rechtsgleichheit und Wettbewerbsneutralität nicht konkurrenziert werden.

Der Verkehrswert für die Vermögenssteuer soll höchstens bis zum Substanzwert des Start-up-Unternehmens reduziert werden, d. h. allfällige Finanzierungsrunden/Investorenpreise werden nicht zulasten der Jungunternehmer hochgerechnet. Eine Reduktion wird nur auf Antrag der im Kanton Glarus wohnhaften und steuerpflichtigen Inhaber der Beteiligungsrechte am Start-up für die ersten fünf Geschäftsjahre gewährt.

Verlegen in anderen Kantonen gegründete Unternehmen ihren Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung in der Gründungsphase in den Kanton Glarus, können die im Kanton Glarus wohnhaften Beteiligungsinhaber ebenfalls von der Privilegierung gemäss Artikel 38b StG profitieren. Auch in diesen Fällen gilt aber die Fünfjahresfrist: Wenn ein Unternehmen beispielsweise zwei Jahre nach der Gründung den Sitz oder die tatsächliche Verwaltung in den Kanton Glarus verlegt, kann der (neu) im Kanton Glarus wohnhafte Inhaber der Beteiligungsrechte noch maximal drei Jahre von der privilegierten Vermögensbesteuerung profitieren, damit diese Frist gewahrt bleibt.

Bei der neuen Gesetzesnorm handelt es sich um eine Kann-Vorschrift ohne Rechtsanspruch für die Steuerpflichtigen. Ferner liegt es im Ermessen des Regierungsrates, die Gewährung der reduzierten Vermögenssteuer an Bedingungen (z. B. Zahl der Arbeitsplätze, Nachbesteuerung bei Wegzug innerhalb der ersten fünf Jahre usw.) zu knüpfen. Da eine Reduktion der Vermögenssteuer im Zusammenhang mit im Kanton domizilierten Start-up-Unternehmen überwiegend politischen Charakter hat und die volkswirtschaftlichen Interessen des Kantons im Vordergrund stehen, soll gegen den Entscheid des Regierungsrates kein kantonales Rechtsmittel bestehen.

Artikel 68a; Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken

Das Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken sieht für die direkte Bundessteuer neu vor, dass Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken nicht besteuert werden, sofern sie höchstens 20'000 Franken betragen und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind. Die entsprechende harmonisierungsrechtliche Bestimmung (Art. 26a StHG) enthält für die Kantone eine – bis auf den Höchstbetrag – gleichlautende Regelung. Es ist den Kantonen überlassen, die Höhe dieser Freigrenze festzulegen. Aus verfahrensökonomischen Gründen und im Hinblick auf die vertikale Harmonisierung wird die Freigrenze im StG ebenfalls auf 20'000 Franken festgelegt (s. Ziff. 2.2.1). Es soll dazu ein neuer Artikel 68a geschaffen werden.

Im Gegensatz zu einem Freibetrag, bei dem nur der übersteigende Teil steuerbar ist, wird bei einer Freigrenze der gesamte Betrag bzw. Gewinn besteuert, sobald diese Grenze überschritten wird. Von der neuen Freigrenze profitieren alle juristischen Personen, somit auch Kapitalgesellschaften und Genossenschaften. Der Begriff des ideellen Zweckes lässt sich nicht abschliessend definieren. Er liegt zwischen der gemeinnützigen Zwecksetzung bzw.

dem Kultuszweck (beide vollumfänglich steuerbefreiend) und der nicht steuerbefreienden wirtschaftlichen Zwecksetzung. Es bleibt der Veranlagungs- und Rechtspraxis überlassen, den Begriff des ideellen Zweckes zu konkretisieren und gegenüber anderen Zwecksetzungen abzugrenzen. Unabdingbare Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Freigrenze ist, dass der betreffende Gewinn ausschliesslich und unwiderruflich dem ideellen Zweck gewidmet ist.

Juristische Personen, die keinen ideellen Zweck verfolgen, sind von den Änderungen des Bundesgesetzes nicht betroffen. Für sie gilt weiterhin die Freigrenze nach Artikel 71 Absatz 2 DBG. Nach dieser Bestimmung werden Gewinne unter 5000 Franken von Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen (öffentlich-rechtliche und kirchliche Körperschaften, Anstalten sowie kollektive Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz) – unabhängig von deren Zwecksetzung – nicht besteuert. Daraus folgt, dass auch Artikel 76 Absatz 2 StG, welcher Artikel 71 Absatz 2 DBG entspricht, keiner Anpassung bedarf.

Der Bundesrat hat beschlossen, das Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken für die direkte Bundessteuer auf den 1. Januar 2018 in Kraft zu setzen. Die gleich lautenden Bestimmungen des StHG traten hingegen bereits Anfang 2016 in Kraft mit einer zweijährigen Anpassungsfrist für die Kantone. Die Änderung im StG soll deshalb per 1. Januar 2018 erfolgen.

Artikel 136; Amtsgeheimnis

Im Steuerrecht gilt der Grundsatz der Geheimhaltungspflicht (sog. Steuergeheimnis). Wer mit dem Vollzug des StG betraut ist oder dazu beigezogen wird, muss nach Artikel 136 StG über Tatsachen, die ihm in Ausübung seines Amtes bekannt werden, und über die Verhandlungen in den Behörden Stillschweigen bewahren. Dritten ist der Einblick in amtliche Akten zu verweigern.

Die Verletzung der Geheimhaltungspflicht ist gemäss Artikel 320 StGB strafbar. Unter die Geheimhaltungspflicht fallen sämtliche Angaben, von denen die Mitarbeitenden der Steuerbehörde in Ausübung ihres Amtes von den steuerpflichtigen Personen oder von Dritten Kenntnis erhalten haben. Das Steuergeheimnis ist grundsätzlich absolut und besteht gegenüber sämtlichen natürlichen und juristischen Personen sowie gegenüber allen Verwaltungs- oder Gerichtsbehörden des Bundes, der Kantone sowie der Gemeinden.

Eine Auskunft, einschliesslich der Öffnung von Akten, ist nach Artikel 136 Absatz 2 StG zulässig, wenn hierfür eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage im Recht des Bundes oder des Kantons gegeben ist. Fehlt eine solche Grundlage, ist eine Auskunft nur zulässig, soweit sie im öffentlichen Interesse geboten ist. Über entsprechende Begehren entscheidet das zuständige Departement. Der entsprechende Entscheid unterliegt der Beschwerde an das Verwaltungsgericht nach Artikel 166 StG.

Jedermann kann zudem durch Vorlage einer schriftlichen Einwilligung (Vollmacht) der steuerpflichtigen Person nähere Steuerangaben direkt bei der Steuerbehörde verlangen. Zum anderen kann auch die steuerpflichtige Person selber die Steuerbehörde schriftlich ermächtigen, bestimmte Auskünfte einer Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde mitzuteilen.

Im Tagesgeschäft wird die Steuerverwaltung regelmässig seitens verschiedener Verwaltungsbehörden direkt um Auskunft aus den Steuerakten ersucht. Diese benötigen die Auskunft jeweils zur Erfüllung einer ihnen übertragenen und rechtlich abgestützten öffentlichen Aufgabe. Es handelt sich dabei insbesondere um Anfragen von:

- Strafuntersuchungsbehörden, den von diesen beauftragten Polizeiorganen und den Strafgerichten zur Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Beschuldigten sowie zur Feststellung von strafbaren Handlungen des kantonalen Strafrechts, die von Amtes wegen verfolgt werden;
- Behörden, die für die Aufsicht über Stiftungen und Personalvorsorgeeinrichtungen zuständig sind, zur Ausübung dieser Aufsicht;
- Sozial- und Vormundschaftsbehörden zur Abklärung der Unterstützungspflicht von Verwandten (vgl. Art. 328 ZGB) und im Verfahren zur Feststellung und Vollstreckung von Unterhaltsansprüchen für Kinder (vgl. Art. 279 ZGB);

- Zivilgerichten zur Beurteilung finanzieller Ansprüche im Eheschutz- und Ehescheidungsverfahren und im Verfahren zur Feststellung und Vollstreckung von Unterhaltsansprüchen für Kinder (vgl. Art. 279 ZGB);
- Gerichts- und Verwaltungsbehörden im Hinblick auf die Gewährung und Rückforderung der unentgeltlichen Rechtspflege und den Organen der Sozialhilfe im Hinblick auf die Feststellung der Rückerstattungspflicht nach den Sozialhilfegesetzen;
- Gerichts- und Verwaltungsbehörden zur Abklärung der Kostentragungspflicht bezüglich Strafen und Massnahmen bzw. unentgeltliche Rechtspflege;
- Gerichts- und Verwaltungsbehörden, die mit dem Inkasso von Verlustscheinen betraut sind, soweit es um Forderungen der Gemeinwesen und ihrer Anstalten geht.

Obwohl die Erteilung der Auskunft bei diesen Anfragen für die Erfüllung der öffentlichen Aufgabe unerlässlich und die Auskunft im öffentlichen Interesse geboten ist, besteht in solchen Fällen oftmals weder eine gesetzliche Grundlage im Bundesrecht noch im kantonalen Recht, welche die Steuerverwaltung zur Auskunftserteilung ermächtigt. Die auskunftsersuchenden Behörden müssen jeweils auf die Möglichkeit, ein entsprechendes Begehren an das zuständige Departement zu richten, verwiesen werden. Dieses ist dann gezwungen, die Begehren mit einem aufwändigen formellen Verfahren zu behandeln, in dem der steuerpflichtigen Person, dessen Steuerdaten das Auskunftsersuchen betrifft, das rechtliche Gehör gewährt wird. Das zuständige Departement hat unter Berücksichtigung der Stellungnahme der auskunftsbelasteten steuerpflichtigen Person mittels formellen, anfechtbaren Entscheiden darüber zu befinden, ob das öffentliche Interesse das private Interesse des Steuerpflichtigen überwiegt. Ein überwiegend öffentliches Interesse besteht immer dann, wenn die Auskunft aus den Steuerakten im Einzelfall höher gewichtet wird als die Geheimhaltung der Daten der einzelnen steuerpflichtigen Person. Es gilt zudem das Verhältnismässigkeitsprinzip zu beachten. Dieses schreibt vor, dass die verlangten Daten nötig, geeignet und angemessen sind. Erst wenn dies der Fall und der diesbezügliche Entscheid des Departements in Rechtskraft erwachsen ist, darf die Steuerverwaltung die gewünschte Auskunft erteilen. Aufgrund der Frist zur Stellungnahme zur Wahrung des rechtlichen Gehörs der auskunftsbelasteten Person und der Rechtsmittelfrist des Entscheides des Departements vergeht unverhältnismässig viel Zeit. Während dieser Zeit ist die auskunftsersuchende Behörde gezwungen, das betreffende Verfahren zu sistieren.

Aus verfahrensökonomischen Gründen soll nun mit einem neuen Artikel 136 Absatz 2a StG eine Rechtsgrundlage geschaffen werden, damit das zuständige Departement für bestimmte Auskünfte generelle Ermächtigungen erteilen kann. Voraussetzung ist, dass die Auskunft über die Steuerdaten für die Erfüllung der öffentlichen Aufgabe notwendig ist, nicht auf andere Weise beschafft werden kann und keinen unverhältnismässigen Eingriff in die Rechte des Steuerpflichtigen darstellt. Die Ermächtigung soll häufig wiederkehrende und immer gleich gelagerte Fälle umfassen, sodass nicht in jedem Einzelfall das oben beschriebene langwierige Verfahren durchgeführt werden muss.

Die Zuständigkeit für die Erteilung einer generellen Ermächtigung soll beim Departement liegen, da dieses nach Artikel 136 Absatz 2 bereits heute einzelfallweise für die Behandlung diesbezüglicher Begehren hinsichtlich der Beurteilung des öffentlichen Interesses zuständig ist. Zudem stehen die Verwaltungs- und Veranlagungsbehörden nach Artikel 134 StG auch unter der Aufsicht des zuständigen Departements. Die generelle Ermächtigung soll in Form einer Verwaltungsverordnung (bzw. Weisung), d. h. einer generellen Anweisung des Departements an die Steuerverwaltung erfolgen.

Artikel 218

Die Struktur und der Aufbau der Bestimmung werden dem Bundesrecht angepasst. Die in Absatz 1 Ziffer 1 geregelten Fristen für die Verfolgungsverjährung betragen neu drei Jahre (Verletzung von Verfahrenspflichten) bzw. sechs Jahre (versuchte Steuerhinterziehung).

Absatz 1 Ziffer 2 wird analog dem Bundesrecht in die Buchstaben a und b unterteilt. Die Frist für die vollendete Steuerhinterziehung beträgt neu zehn Jahre. Diese Regelung bei der vollendeten Steuerhinterziehung bedeutet eine Verkürzung der Verjährungsdauer um fünf Jahre

im Vergleich zur heutigen Rechtslage (vgl. Art. 218 Abs. 1 Ziff. 2 StG i. V. m. Art. 333 Abs. 6 Bst. b StGB und BGE 134 IV 328).

Die in Absatz 2 geregelte Verjährungsunterbrechung ist im Rahmen der StGB-Revision aufgehoben worden. An deren Stelle tritt die neu eingeführte Regelung, wonach der Eintritt der Verfolgungsverjährung durch den Erlass eines Strafbescheides ausgeschlossen wird. Die bisherige Regelung muss geändert werden, weil Artikel 333 Absatz 6 Buchstabe c StGB die Regeln über die Unterbrechung aufgehoben hat. Neu wird in Absatz 2 – in Anlehnung an Artikel 333 Absatz 6 Buchstabe d StGB – festgehalten, dass die Verjährung nicht mehr eintritt, wenn die kantonale Behörde vor Ablauf der Verjährungsfrist eine Verfügung erlassen hat. Es handelt sich um eine zwingende Anpassung an das Bundesrecht (vgl. Art. 58 Abs. 3 StHG).

Artikel 236; Steuerbetrug

Der geltende Wortlaut des Steuerbetrugstatbestandes von Artikel 236 Absatz 1 StG entspricht bereits dem revidierten StGB. In einem zusätzlichen Satz ist einzig auf die (gemäss Art. 42 Abs. 4 i. V. m. Art. 106 Abs. 1 StGB bereits bestehende) Möglichkeit hinzuweisen, dass eine bedingte Strafe mit Busse bis zu 10'000 Franken verbunden werden kann. Damit wird insbesondere auch die Einheit mit den Steuervergehen bei der direkten Bundessteuer (Art. 186 Abs. 1 und 187 Abs. 1 DBG) wiederhergestellt. Die Möglichkeit, eine bedingte Strafe mit einer Busse zu verbinden, ist in Artikel 59 Absatz 1 StHG ausdrücklich vorgesehen.

Artikel 237; Veruntreuung von Quellensteuern

Die Ausführungen zu Artikel 236 StG gelten analog auch für die Veruntreuung von Quellensteuern.

Artikel 239; Verjährung der Strafverfolgung

Die in Absatz 1 geregelte Verfolgungsverjährung der Steuervergehen wird von bisher zehn auf fünfzehn Jahre erhöht. Sie beginnt wie bisher nach der letzten strafbaren Tätigkeit zu laufen. Diese Frist entspricht der bisher geltenden Rechtslage und ist in Artikel 60 Absatz 1 StHG ausdrücklich vorgesehen. Die im bisherigen Absatz 2 geregelte Verjährungsunterbrechung ist aufgehoben. Weil nach Artikel 333 Absatz 6 Buchstabe c StGB die Unterbrechungsgründe (wie bei den Übertretungen) auch für die Vergehen entfallen, sind diese hier zu streichen. Neu wird in Absatz 2 – im Sinne von Artikel 333 Absatz 6 Buchstabe d StGB – festgehalten, dass die Verfolgungsverjährung nicht eintritt, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist ein erstinstanzliches Urteil ergangen ist. Es handelt sich um eine zwingende Anpassung an das Bundesrecht (vgl. Art. 60 Abs. 2 StHG).

Inkrafttreten

Die Änderungen im StG sollen per 1. Januar 2018 in Kraft treten. In Bezug auf die Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB ist jedoch festzuhalten, dass der Bundesrat das Inkrafttreten bereits auf den 1. Januar 2017 festgelegt hat. Auf ein rückwirkendes Inkrafttreten der betroffenen Bestimmungen im StG soll aufgrund der vielfach umstrittenen Rückwirkung trotzdem verzichtet werden. Die entsprechenden Bestimmungen des Bundesrechts gelten aber als übergeordnetes Recht ohnehin.

4. Personelle und finanzielle Auswirkungen

Die steuerrechtlichen Anpassungen bewirken keinen Handlungsbedarf im personellen Bereich. Im Gegenteil: Sämtliche beantragten Änderungen haben eine Vereinfachung und erhöhte Verfahrensökonomie für die Steuerverwaltung zur Folge.

Im finanziellen Bereich dürfte lediglich die Steuerbefreiung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken marginale Mindererträge zur Folge haben. Obwohl nicht quantifizierbar, werden die zu erwartenden Steuerausfälle aber unbedeutend und zu vernachlässigen sein.

Wie viele Inhaber von Beteiligungsrechten an neu gegründeten Unternehmen allenfalls einen reduzierten Vermögenssteuerwert beantragen werden, kann ebenfalls nicht abgeschätzt werden. Hier wird ein finanzieller Nutzen in Zukunft erwartet. Die Ansiedlung von Start-ups und die Schaffung von neuen Arbeitsplätzen führen mittel- bis langfristig zu einer Stärkung des Steuersubstrates.

5. Antrag

Der Regierungsrat beantragt dem Landrat, die beiliegende Gesetzesänderung der Landsgemeinde zur Zustimmung zu unterbreiten.

Genehmigen Sie, Frau Präsidentin, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates

*Rolf Widmer, Landammann
Hansjörg Dürst, Ratsschreiber*

Beilagen:

- SBE
- Synopse