

An den Landrat

Glarus, 21. Dezember 2010

Änderung des Steuergesetzes

Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Vorlage im Überblick

Memorialsantrag Abschaffung der Pauschalbesteuerung für Ausländerinnen und Ausländer

Die Grünen des Kantons Glarus reichten den Memorialsantrag „Abschaffung der Pauschalbesteuerung für Ausländerinnen und Ausländer“ ein (s. Beilage). Besteuerung nach dem Aufwand sei ungerecht, verletze den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und entziehe ausländischen Staaten Steuersubstrat. – Die Pauschalbesteuerung ist für den Kanton Glarus von grosser fiskalischer und volkswirtschaftlicher Bedeutung. Die fünf pauschal besteuerten Personen bezahlen jährlich zusammen rund 450'000 Franken Steuern. Ihre Steuerbelastung basiert auf einem durchschnittlichen steuerbaren Einkommen von etwa 300'000 Franken und einem durchschnittlichen steuerbaren Vermögen von etwa 4 Millionen Franken. Sie leisten einen überproportionalen Beitrag an die Infrastruktur und beanspruchen die Dienstleistungen des Kantons und der Gemeinden nur in geringem Mass. Zudem bescheren sie dem einheimischen Gewerbe Aufträge. Aufgrund landesweiter Abklärungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung hängen 20 Stellen im Kanton mit der Pauschalbesteuerung indirekt zusammen. Bestrebungen auf Bundesebene verlangen, die Besteuerungsgrundlagen zu erhöhen um mehr Steuereinnahmen von den pauschalbesteuerten Personen zu erhalten. Glarus lehnte seine Besteuerungspraxis immer an die Bundeslösung an. Eine Bundeslösung ist dem Alleingang vorzuziehen, ansonsten droht Wegzug der Pauschalbesteuerten in andere Kantone, wie Erfahrungen im Kanton Zürich zeigen. Abschaffung oder Wegzug führt zu bleibenden Steuerausfällen, die kompensiert werden müssen: durch Streichung staatlicher Leistungen oder höhere Steuerlast für die Allgemeinheit.

Bundesvorgabe betr. Vorstoss „Erhöhung Abzug Kinderfremdbetreuungskosten“

Die Motion der FDP-Landratsfraktion verpflichtet zum Unterbreiten gesetzlicher Änderungen, welche Abzüge für Fremdbetreuungskosten von höchstens 10'000 Franken pro fremdbetreuertes Kind unter zwölf Jahren ermöglichen (s. Beilage). Seit 2006 beträgt dieser Sozialabzug

maximal 3000 Franken. Etwas mehr als 1 Prozent der Steuerpflichtigen macht davon Gebrauch, der Steuerausfall von 75'000 Franken ist im Vergleich zum Gesamtsteueraufkommen von 115 Millionen Franken marginal. Der Bund führt ab 1. Januar 2011 bei der direkten Bundessteuer eine Entlastung bis höchstens 10'000 Franken für die Drittbetreuung jedes Kindes, das das 14. Altersjahr noch nicht erreicht hat, ein. Innert zwei Jahren haben die Kantone ihre Gesetzgebung anzupassen. Das Steuergesetz soll der Bundeslösung entsprechen. Es wird mit einem Steuerausfall für Kanton und Gemeinden von 175'000 Franken gerechnet.

Änderung des Steuergesetzes aufgrund von Bundesvorgaben

Gesetzgebung, Rechtsprechung und Praxis des Bundes erfordern weitere Änderungen. Die Teilbesteuerung der Dividenden für qualifizierte Beteiligungen zur Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung – im Kanton Glarus seit 1. Januar 2007 in Kraft – muss der Unternehmenssteuerreform II angepasst werden. – Laut Bundesgesetz über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an politische Parteien können Mitgliederbeiträge und Zuwendungen an politische Parteien bis zu 10'000 Franken pro Steuererklärung von den Einkünften abgezogen werden. Innert zwei Jahren haben die Kantone ihre Gesetzgebung anzupassen. – Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken juristischer Personen, die im Kanton lediglich wegen ihres Grundeigentums steuerpflichtig sind, dürfen aufgrund der neuen bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht mehr der Grundstückgewinnsteuer unterliegen. – Schliesslich wird der Gewinnsteuersatz der Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen sowie Anlagefonds mit direktem Grundbesitz in Anlehnung an die Praxis des Bundes und anderer Kantone reduziert. Die Steuerausfälle sind sehr bescheiden und können teilweise mangels Anhaltspunkten nicht beziffert werden.

1. Memorialsantrag Pauschalbesteuerung

1.1. Memorialsantrag

Am 25. Februar 2010 reichten die Grünen des Kantons Glarus den Memorialsantrag „Abschaffung der Pauschalbesteuerung für Ausländerinnen und Ausländer“ ein (s. Beilage). Er beinhaltet eine Änderung des Steuergesetzes; es sollen in Artikel 13 der zweite Absatz 2 gestrichen und Absatz 4 angepasst werden. Die Besteuerung nach dem Aufwand (Pauschalbesteuerung) sei aus verschiedenen Gründen abzulehnen. Sie sei ungerecht gegenüber Schweizerinnen und Schweizern, die bei gleichem Einkommen und Vermögen höhere Steuern bezahlen müssten. Die Pauschalbesteuerung widerspreche dem verfassungsmässigen Grundsatz, nach dem Steuern gemäss wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit zu bezahlen seien. Die Pauschalsteuer entziehe ausländischen Staaten nötiges Steuersubstrat (Steuerzahler). Die in der Schweiz häufig genutzte Pauschalsteuer schädige das Ansehen der Schweiz im Ausland, weil sie als Schmarotzer gesehen werde. Die Pauschalsteuer widerspreche dem Grundsatz, Steuern dort zu bezahlen, wo ein Einkommen erzielt werde; sie werde zudem fast nur von vermögenden Personen in Anspruch genommen. – Der Landrat erklärte den Memorialsantrag am 30. Juni 2010 als rechtlich zulässig und erheblich.

1.2. Geltendes Recht

Die gesetzlichen Grundlagen zur Pauschalbesteuerung finden sich im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (Art. 14 DBG) und im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Art. 6 StHG). Der Inhalt dieser Bestimmungen ist im Wesentlichen identisch. Natürliche Personen, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit in der Schweiz steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt

nehmen und hier keine Erwerbstätigkeit ausüben, können bis Ende der laufenden Steuerperiode anstelle der Einkommenssteuer eine Steuer nach dem Aufwand entrichten.

In den Kantonen ersetzt die Pauschalbesteuerung die Einkommens- und die Vermögenssteuer, weil die Kantone im Gegensatz zum Bund eine Vermögenssteuer erheben. Allerdings überlässt das StHG den Kantonen die Wahl, ob sie die Pauschalbesteuerung über das Zuzugsjahr hinaus gewähren oder nicht. Bei der direkten Bundessteuer steht die Pauschalbesteuerung ausländischen Staatsangehörigen auch nach dem Zuzugsjahr zu.

Die Pauschalbesteuerung stellt eine besondere, gesetzlich geregelte Hilfsmethode zur Bestimmung des steuerbaren Einkommens und Vermögens dar. Die Steuerfaktoren werden bei der Pauschalbesteuerung in zwei Schritten ermittelt:

- *Lebensaufwand.* – Der Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person wird zur Ermittlung des steuerbaren Einkommens und Vermögens herangezogen. Dabei sind sämtliche Kosten zu berücksichtigen, unabhängig davon, ob sie im In- oder Ausland anfallen. Die Summe dieser tatsächlichen Aufwendungen muss aber mindestens:
 - dem Fünffachen des bezahlten Mietzinses oder des Marktmietwerts der Wohnung im eigenen Haus für steuerpflichtige Personen, die einen eigenen Haushalt führen, oder
 - dem doppelten Pensionspreis für Unterkunft und Verpflegung für die übrigen steuerpflichtigen Personen entsprechen.
- *Kontrollrechnung.* – Die nach dem Lebensaufwand berechnete Steuer muss gemäss DBG und StHG aber mindestens gleich hoch angesetzt werden wie der Steuerbetrag, der sich bei ordentlicher Besteuerung der Bruttoeinkünfte in der Schweiz und weiteren Einkünften ergibt (nach Art. 14 Abs. 3 DBG, Art. 6 Abs. 3 StHG). Diese Kontrollrechnung kann zu einem höheren massgebenden Einkommen führen.

Die Pauschalbesteuerung wird teils als ungerechtfertigte Privilegierung ausländischer Personen betrachtet. Sie führt jedoch vielfach nicht zu einer tieferen Steuerlast als bei ordentlicher Besteuerung. Bei der Mehrzahl der pauschal besteuerten Personen wären bei ordentlicher Besteuerung nur die in der Schweiz erzielten Einkünfte sowie teilweise Vermögenserträge steuerbar, da aufgrund der meisten Doppelbesteuerungsabkommen Erwerbseinkommen in dem Staat steuerbar ist, in dem die Arbeitsleistung erbracht wird. Zudem haben die betroffenen Personen im Ausland oft eine sehr hohe Steuerlast, häufig als Quellensteuern, zu tragen. Die Argumente, die Pauschalsteuer entziehe ausländischen Staaten Steuersubstrat und schädige das Ansehen der Schweiz im Ausland, weil sie als Schmarotzerin gesehen werde, treffen somit nicht zu.

1.3. Kanton Glarus

Die im Wesentlichen mit DBG und StHG identischen gesetzlichen Grundlagen finden sich in Artikel 13 StG. – Momentan werden fünf ausländische Personen pauschal besteuert (je zwei in Glarus Süd und Nord, eine in Glarus). Die Hauptabteilung Steuern arbeitet bezüglich Pauschalbesteuerung sehr eng mit der Fachstelle Migration zusammen, welche sich an die Vorgaben des Bundesamtes für Migration zu halten hat. Für eine Aufenthaltsbewilligung als Voraussetzung für die Pauschalbesteuerung wird z.B. eine enge Beziehung zu Land und Leuten im Kanton, erhebliches kantonales fiskalisches Interesse, keine Erwerbstätigkeit in der Schweiz sowie mehrheitlicher Aufenthalt in der Schweiz verlangt. Die Praxis richtet sich nach Mindest-Bemessungsgrundlagen für das steuerbare Einkommen und Vermögen, was in einer abschätzbaren Steuerlast für Bund, Kanton und Gemeinden resultiert.

Die Steuerlast der fünf pauschal besteuerten ausländischen Personen beträgt etwa 450'000 Franken, wobei rund 320'000 Franken auf Kanton und Gemeinden entfallen. Sie basiert auf einem steuerbaren Einkommen von etwa 300'000 Franken und einem steuerbaren Vermögen von etwa 4 Millionen Franken.

Die Pauschalbesteuerten leisten damit einen überproportionalen Beitrag an die Infrastruktur und beanspruchen die Dienstleistungen des Kantons und der Gemeinden nur in geringem Mass. Da der durchschnittliche Ertrag an Kantons- und Gemeindesteuern rund 5000 Franken beträgt, vermöchte erst der Zuzug von etwa 60 Steuerpflichtigen den allfälligen Ausfall zu kompensieren.

Die Beibehaltung begründet nicht allein fiskalisches Interesse. Die volkswirtschaftliche Bedeutung ist sehr gross. Die Studie der Eidgenössische Steuerverwaltung „Die Besteuerung nach dem Aufwand aus ökonomischer Sicht“ schreibt der Pauschalbesteuerung einen indirekten Beschäftigungseffekt von rund 22'500 Vollzeitstellen zu. Umgerechnet entspricht dies rund 20 Stellen im Kanton, die bei Abschaffung wegfielen. Die pauschal besteuerten Personen nützen der glarnerischen Volkswirtschaft. Sie bauten z.B. eigenen Wohnraum, wovon das einheimische Baugewerbe profitierte, und vom Konsum profitierten und profitieren insbesondere im südlichen Kantonsteil verschiedene Branchen. Die Effekte sind aber nicht zu quantifizieren. Deshalb ist zu hoffen, dass weitere Pauschalbesteuerte den Weg in den Kanton finden und sich in ihm niederlassen.

1.4. *Neue Bundeslösung*

Es wurde eine Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung nach dem Aufwand bei den Kantonen, den politischen Parteien, den gesamtschweizerischen Dachverbänden der Gemeinden, Städte und Berggebiete, der Wirtschaft und anderen interessierten Kreisen durchgeführt; die Frist lief am 17. Dezember 2010 ab.

Der Bundesrat sprach sich stets für die Beibehaltung der Pauschalbesteuerung aus. Er erkennt jedoch das Unbehagen gegenüber der Pauschalbesteuerung nicht und sieht daher Handlungsbedarf. Er schlägt in Übereinstimmung mit der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren vor, die Pauschalbesteuerung in DBG und StHG zu modifizieren. Die Anwendung ist zu verbessern, um dadurch die Akzeptanz zu stärken. Die Pauschalbesteuerung soll aber attraktiv bleiben.

Bundesrat und Kantone haben aus volkswirtschaftlicher und fiskalischer Sicht erhebliches Interesse am Beibehalten der Pauschalbesteuerung. Verschiedene Staaten der Europäischen Union (Grossbritannien, Niederlande, Belgien, Luxemburg, Österreich, Liechtenstein) kennen ebenfalls vereinfachte, teils weitergehende Bemessungsregeln für die Einkommenssteuer; ausserhalb der EU wenden sie z.B. Singapur, Thailand und China an.

Ziel der Bundesreform ist, die Pauschalbesteuerung transparenter zu gestalten, um ihre Akzeptanz in der Bevölkerung zu erhöhen und zu stärken. Der Bundesrat schlägt vor:

1. als Mindestlimite für den weltweiten Aufwand soll bei der direkten Bundessteuer und der kantonalen Steuer das Siebenfache des Mietzinses respektive des Mietwerts oder das Dreifache des Pensionspreises für die Unterkunft und Verpflegung festgelegt werden;
2. bei der direkten Bundessteuer soll eine minimale Bemessungsgrundlage von 400'000 Franken festgelegt werden; die Kantone sollen ebenfalls einen Mindestbetrag festlegen, sind aber bei dessen Höhe frei;
3. die Kantone sollen verpflichtet werden, bei der Aufwandbesteuerung die Vermögenssteuer zu berücksichtigen;
4. für Altfälle soll eine Übergangsfrist von fünf Jahren festgelegt werden.

1.5. *Fazit*

Der Memorialsantrag ist abzulehnen. Für den Kanton Glarus ist die Pauschalbesteuerung ein wichtiges steuerpolitisches Instrument mit volkswirtschaftlicher Bedeutung. Es handelt sich um keine Steuerumgangsmöglichkeit. Die Praxis richtet sich nicht nach dem Giesskannen-

prinzip. Das Anrecht auf Pauschalbesteuerung wird genau geprüft. Die Anwendung kann jedoch verbessert und die Akzeptanz gestärkt werden. Die Anlehnung an die Bundeslösung ist beizubehalten. Es wäre verfehlt, die Pauschalbesteuerung abzuschaffen, ehe das Vorgehen des Bundes bekannt ist.

Wer die Pauschalbesteuerung gegenüber Schweizerinnen und Schweizern als ungerecht betrachtet, muss eine Bundeslösung anstreben. Abschaffung im Kanton führt lediglich zur Verlagerung des Problems und zum Profitieren anderer Kantone oder Staaten, wie dies der Kanton Zürich erfahren musste; nachdem eine Volksabstimmung die Pauschalbesteuerung abgeschafft hatte, verlegten viele Pauschalbesteuerte ihr Domizil in andere Kantone, wovon auch der Kanton Glarus profitiert. Abschaffung der Pauschalbesteuerung bringt zwangsläufig einen Verlust von Steuersubstrat. Diese Ausfälle müssen kompensiert werden, entweder durch Streichen staatlicher Leistungen oder durch höhere Steuern.

2. Entwicklung auf Bundesebene

2.1. Abzug Kinderfremdbetreuungskosten

Basierend auf dem Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern können ab 1. Januar 2011 bei der direkten Bundessteuer von den Einkünften die nachgewiesenen Kosten bis höchstens 10'000 Franken für die Drittbetreuung eines jeden Kindes, das das 14. Altersjahr noch nicht erreicht hat, abgezogen werden. Innert zwei Jahren haben die Kantone ihre Gesetzgebung anzupassen und einen Kinderfremdbetreuungsabzug einzuführen, wobei ihnen die Bestimmung des Höchstbetrages freisteht. Diese steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern ist als allgemeiner Abzug ausgestaltet (Art. 9 Abs. 2 Bst. I StHG): *(Allgemeine Abzüge sind:) die nachgewiesenen Kosten, bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Betrag, für die Drittbetreuung jedes Kindes, das das 14. Altersjahr noch nicht vollendet hat und mit der steuerpflichtigen Person, die für seinen Unterhalt sorgt, im gleichen Haushalt lebt, soweit diese Kosten in direktem und kausalem Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit, Ausbildung oder Erwerbsunfähigkeit der steuerpflichtigen Person stehen.*

Die Landsgemeinde führte bereits 2006 aufgrund einer Motion der FDP Landratsfraktion einen Sozialabzug für Kosten aus der Fremdbetreuung von Kindern ein. Der Abzug ist auf 3000 Franken beschränkt und wird wie folgt gewährt (Art. 33 Abs. 1 Ziff. 4 StG): *Vom Reineinkommen werden für die Steuerberechnung abgezogen:*

4. *als Abzug der Kosten für die Fremdbetreuung von Kindern: für jedes weniger als zwölf Jahre alte Kind, für das ein Abzug gemäss Absatz 1 Ziffer 1 geltend gemacht werden kann, die ausgewiesenen Kosten, höchstens 3000 Franken, wenn die Kosten für die Betreuung durch Drittpersonen anfallen weil*
 - *die im gemeinsamen Haushalt lebenden Eltern beide einer Erwerbstätigkeit nachgehen, einer der beiden in Ausbildung oder dauernd invalid ist;*
 - *der verwitwete, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebende, geschiedene oder ledige Steuerpflichtige einer Erwerbstätigkeit nachgeht, in Ausbildung oder dauernd invalid ist.*

Die FDP Landratsfraktion forderte am 13. Januar 2010 mit einer Motion: *Der Regierungsrat wird beauftragt, dem Landrat die gesetzlich notwendigen Änderungen zu unterbreiten, welche die Erhöhung der Abzüge der Fremdbetreuungskosten von Kindern im Betrage von höchstens 10'000 Franken pro fremdbetreutes Kind unter zwölf Jahren vorsieht.*

Im Steuergesetz ist der Abzug für Fremdbetreuungskosten von Kindern als Sozialabzug ausgestaltet. Er muss aber gemäss StHG als allgemeiner Abzug umgesetzt werden. Dies reduziert nicht erst das steuerbare, sondern bereits das Reineinkommen. Für die Steuerpflichtigen kann sich dies positiv auswirken, weil der Selbstbehalt bei Geltendmachung von Krank-

heits- und Unfallkosten auf der Basis des Nettoeinkommens berechnet wird und somit tiefer ausfällt. Ferner schreibt das StHG den Abzug für Kinder bis zum 14. und nicht nur bis zum zwölften Altersjahr vor.

Basierend auf den definitiven Steuerveranlagungen 2008 machten etwa 260 Steuerpflichtige (1,2% der Steuerpflichtigen) mit Hauptsteuerdomizil im Kanton einen Sozialabzug für die Fremdbetreuung von Kindern von total 680'000 Franken geltend. Bei einem durchschnittlichen steuerbaren Einkommen von 70'000 Franken und einem Steuersatz für Kanton und Gemeinde von 11 Prozent führte dies zu einem Steuerausfall von 75'000 Franken (ab 2011 35'000 Fr. Kanton, 40'000 Fr. Gemeinden). Verglichen mit der gesamten Einkommenssteuer für Kanton und Gemeinden von 115 Millionen Franken ist dies verschwindend klein; unter gleichen Annahmen führten höhere Abzüge zu folgenden zusätzlichen Steuerausfällen:

- | | | |
|-----------------------|----------------|----------------------|
| - bei einem Abzug von | 5'000 Franken | ca. 50'000 Franken, |
| - bei einem Abzug von | 7'000 Franken | ca. 100'000 Franken, |
| - bei einem Abzug von | 10'000 Franken | ca. 175'000 Franken. |

Wie viele zusätzliche Steuerpflichtige Gebrauch machen werden und/oder wie viele zusätzliche Kinder zwischen 12 und 14 Jahren dafür in Frage kommen, kann nicht abgeschätzt werden. Andererseits bringen die Abzüge zusätzliches zu versteuerndes Einkommen, das aber mangels Daten ebenfalls nicht quantifiziert werden kann.

Das Steuergesetz ist der Bundeslösung anzupassen; ihre Vorgaben werden übernommen. Es wird ein allgemeiner Abzug für Kosten für die Fremdbetreuung von Kindern eingeführt (Art. 31 Abs. 1 Ziff. 10 StG) und als Konsequenz der bisherige aufgehoben (Art. 33 Abs. 1 Ziff. 4 StG). In Übereinstimmung mit der direkten Bundessteuer beträgt der Maximalbetrag pro Kind 10'000 Franken. Die Gesetzesbestimmung tritt rückwirkend auf den 1. Januar 2011 in Kraft. Die Motion ist somit als erledigt abzuschreiben.

2.2. Abzug Zuwendungen an politische Parteien

Laut Bundesgesetz über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an politische Parteien können ab 1. Januar 2011 bei der direkten Bundessteuer Mitgliederbeiträge und Zuwendungen an politische Parteien bis 10'000 Franken pro Steuererklärung von den Einkünften abgezogen werden. Innert zwei Jahren haben die Kantone ihre Gesetzgebung anzupassen, wobei ihnen die Bestimmung des Höchstbetrages freisteht. Die neue Bestimmung lautet (Art. 9 Abs. 2 Bst. m StHG): *(Allgemeine Abzüge sind:)*

m. die Mitgliederbeiträge und Zuwendungen bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Betrag an politische Parteien, die:

- 1. im Parteienregister nach Artikel 76a des Bundesgesetzes vom 17. Dezember 1976 über die politischen Rechte eingetragen sind,*
- 2. in einem kantonalen Parlament vertreten sind, oder*
- 3. in einem Kanton bei den letzten Wahlen des kantonalen Parlaments mindestens 3 Prozent der Stimmen erreicht haben.*

Gemäss Steuergesetz können freiwillige Zuwendungen an politische Parteien nicht abgezogen werden. Der Bund lässt dies nun bis zu einem Maximalbetrag zu. Die Kantone müssen ihr Recht anpassen. Sie sind zwar in der Bestimmung des Maximalbetrages frei, doch soll er dem der direkten Bundessteuer entsprechen. Die Steuerausfälle können nicht vorausgesagt werden. Das Steuergesetz soll den StHG-Vorgaben angepasst werden, indem rückwirkend per 1. Januar 2011 ein allgemeiner Abzug von maximal 10'000 Franken pro Steuererklärung für Zuwendungen an politische Parteien eingeführt wird (Art. 31 Abs. 1 Ziff. 11).

2.3. Unternehmenssteuerreform II – Dividendenteilbesteuerung

Bedeutsam an der Unternehmenssteuerreform II ist die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung: 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: Gewinn juristische, Dividende natürliche Person. Die Reform entlastet die Anteilsinhaber. Der Bund besteuert seit 1. Januar 2009 ausgeschüttete Gewinne nur noch zu 60 Prozent, wenn sie zum Privat- und zu 50 Prozent, wenn sie zum Geschäftsvermögen gehören (Teileinkünfteverfahren). Diese wirtschaftliche Doppelbelastung mildert das kantonale Recht (Art. 34 Abs. 3 StG) seit 2007, im Gegensatz zum Bund aber nicht über die Bemessung, sondern über den Steuersatz (Teilsatzverfahren). Den Kantonen steht es frei (Art. 7 Abs. 1 StHG), die wirtschaftliche Doppelbelastung zu mildern, auch mit welcher Methode und in welchem Umfang sie es tun wollen. Hingegen schreibt das StHG vor, dass die Entlastung:

- zwingend auf Stufe der Anteilsinhaber anzusetzen ist,
- bei Dividenden, Gewinnanteilen, Liquidationsüberschüssen und geldwerten Vorteilen aus Beteiligungen aller Art Anwendung findet,
- nur auf Beteiligungen von mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften vorgesehen werden kann.

Die StHG-Bestimmung ist seit 1. Januar 2009 in Kraft und muss von den Kantonen – sofern sie die wirtschaftliche Doppelbelastung mildern wollen – innert zwei Jahren, also bis 1. Januar 2011, umgesetzt werden. Tun sie dies nicht, wird das Bundesgesetz selbst dann direkt angewandt, wenn die kantonale Gesetzgebung davon abweicht.

Das Steuergesetz beschränkt die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung auf Dividenden aus Kapitalgesellschaften mit Sitz in der Schweiz (Art. 34 Abs. 3). Zudem werden als Dividenden nur die von der General- oder Gesellschafterversammlung beschlossenen Gewinnausschüttungen gesetzlich definiert. Das kantonale Recht widerspricht somit in diversen Punkten den StHG-Vorgaben. Die Dividendenteilbesteuerung muss auf schweizerische und ausländische Beteiligungen angewandt werden. Die Entlastung darf nicht nur Kapitalgesellschaften, sondern muss auch Genossenschaften zugute kommen. Das Verwaltungsgericht des Kantons Glarus urteilte im September 2010, die Bestimmung (Art. 34 Abs. 3 StG) sei aufgrund der Materialien sowie nach Sinn und Zweck dahingehend auszulegen, dass der Gesetzgeber auch Gewinnausschüttungen von Genossenschaften privilegiert besteuert haben wolle. Zudem gilt die Entlastung nicht nur für von der General- oder Gesellschafterversammlung beschlossene Gewinnausschüttungen, sondern für Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art. – Artikel 34 Absatz 3 StG ist rückwirkend per 1. Januar 2011 anzupassen. Dem steht nichts entgegen, da es sich zugunsten der Steuerpflichtigen auswirkt und die Bundesgesetzgebung bei abweichender kantonaler Gesetzgebung direkt angewandt würde.

2.4. Grundstückgewinnsteuer für ausserkantonale juristische Personen

Bei der Grundstückgewinnsteuer wird das dualistische System angewendet. Über diese Spezialsteuer werden normalerweise nur Gewinne natürlicher Personen erhoben, während Grundstückgewinne juristischer Personen mit der Gewinnsteuer besteuert werden. Als Ausnahme unterliegen Gewinne juristischer Personen der Grundstückgewinnsteuer, sofern im Kanton lediglich eine Steuerpflicht aus Grundeigentum besteht (sekundäre Steuerpflicht; Art. 105 Abs. 2 Ziff. 3 StG). Für juristische Personen mit statutarischem Sitz ausserhalb des Kantons kann dies – je nach Besitzdauer der Grundstücke – zu einer höheren oder tieferen Steuerbelastung führen, als bei der Gewinnsteuer unterliegenden juristischen Personen mit statutarischem Sitz im Kanton. Aufgrund der neuen bundesgerichtlichen Rechtsprechung bezüglich interkantonaler Doppelbesteuerung, welche den Vorrang des Besteuerungsrechts

des Liegenschaftskantons gegenüber der gesamten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit einer steuerpflichtigen Person abschaffte (Schlechterstellungsverbot), muss diese Vorgabe aufgehoben werden.

3. Detailkommentar

3.1. Art. 2 Abs. 3 und 4 (neu); Steuerfuss

Als einzige Ausnahme steht der Begriff „Gewinn- und Kapitalsteuer“ in der Einzahl, während die übrigen Steuerarten (Art. 1 und 2) jeweils in der Mehrzahl erwähnt sind. Es wird ebenfalls die Mehrzahl („Gewinn- und Kapitalsteuern“) verwendet.

Holdingsgesellschaften (Art. 73) und Verwaltungsgesellschaften (Art. 74) dürfen in der Schweiz keine oder nur eine untergeordnete Geschäftstätigkeit ausüben. Als zulässige Tätigkeit gilt die Verwaltung des eigenen Vermögens, d.h. jener Güter, welche die Gesellschaften besitzen, und diejenigen, die sie ohne aktive kommerzielle Tätigkeit in der Schweiz erwerben. Per Definition beanspruchen diese Beteiligungsgesellschaften und „Briefkastenfirmen“ eine relative geringe Infrastruktur. Sie sind grossmehrheitlich bei Anwälten in Glarus und nur vereinzelt in anderen Glarner Gemeinden domiziliert; um deren Schlechterstellung gegenüber Glarus zu vermeiden, zahlen die privilegiert besteuerten Gesellschaften keine Steuern an die politischen Gemeinden und die Kirchgemeinden (Art. 201). Die Steuerbemessung beschränkt sich auf die einfache Steuer multipliziert mit dem kantonalen Steuerfuss (letzte Jahre 95%). Als Folge von Finanzausgleich 2011 und Neuregelung der Aufgabenteilung zwischen Kanton und Gemeinden darf der Steuerfuss des Kantons 2011 bis 2013 54 Prozent nicht übersteigen (Art. 260 Abs. 1 StG). Träfe dies auch auf die Holding- und Verwaltungsgesellschaften zu, halbierten sich deren Steuern beinahe (54 statt 95%). 2011 fielen statt der budgetierten 1,9 nur 1,1 Millionen Franken an, was finanzpolitisch nicht zu verantworten ist. – Die Holding- und Verwaltungsgesellschaften sollen die einfache Steuer, unabhängig vom Steuerfuss, entrichten. Dies führt nur in Ausnahmefällen zu einer leicht höheren Steuerbelastung (Steuerfuss neu regelmässig 100%, nicht wie in den Vorjahren 95%), zumal diverse Holding- und Verwaltungsgesellschaften keine Gewinnsteuer, sondern nur die minimale Kapitalsteuer von 500 Franken bezahlen (Art. 81 Abs. 1).

Ab 1. Januar 2011 hat festgelegt zu sein (Art. 2 Abs. 4), dass Holdingsgesellschaften (Art. 73) und Verwaltungsgesellschaften (Art. 74) die einfache Steuer (100%) unabhängig vom Steuerfuss zu entrichten haben.

3.2. Art. 35^b Abs. 1; Liquidationsgewinne bei Aufgabe selbstständiger Erwerbstätigkeit

Aufgrund von StHG-Vorgaben milderte die Landsgemeinde 2009 für Personenunternehmen die Steuerfolgen bei Geschäftsaufgabe (Art. 35^b). Wird die selbstständige Erwerbstätigkeit aufgegeben, werden alle stillen Reserven auf dem Geschäftsvermögen realisiert, sofern der Betrieb stillgelegt und das Umlauf- und Anlagevermögen an Dritte veräussert oder ins Privatvermögen überführt wird. Besteht jedoch der Betrieb weiter, oder wird er an Dritte verkauft, werden die stillen Reserven aufgelöst. Dieser Liquidationsgewinn stellt steuerbares Einkommen dar. Früher wurden diese Gewinne bei der Auflösung zusammen mit dem übrigen Einkommen erfasst. Um die Steuerprogression zu mildern, werden die in den letzten beiden Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven (Liquidationsgewinne) separat besteuert, d.h. nicht mehr mit dem übrigen Einkommen, das damit nicht in eine höhere Progression gerät. Zudem unterliegen die Liquidationsgewinne einem reduzierten Steuersatz.

Der Liquidationsgewinn wird häufig zum Decken von Vorsorgelücken verwendet. Für die Berechnung der Steuer wird der Betrag abgezogen, der dem Einkauf von Beitragsjahren dient. Erfolgt trotz Deckungslücke kein Einkauf oder verfügt der Unternehmer über keine

zweite Säule, kann ebenfalls ein Betrag im Umfang der nachgewiesenen zulässigen Deckungslücke vom steuerbaren Liquidationsgewinn abgezogen werden. Dieser Betrag ist allerdings nicht steuerfrei, sondern er wird, da er dem Unternehmer zugeflossen ist, gleich besteuert wie eine Kapitaleistung aus Vorsorge. Werden keine Einkaufsbeiträge geleistet, so wird die Steuer auf dem Betrag der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs nachweist, privilegiert besteuert (Art. 35^b Abs. 1, Art. 36). Da das Steuergesetz die Berechnung der Steuer auf den verbleibenden stillen Reserven nicht definiert, ist diese Rechtsunsicherheit zu beheben. Analog den gesetzlichen Grundlagen anderer Kantone ist Artikel 35^b Absatz 1 so zu ergänzen, dass die Steuer auf den verbleibenden stillen Reserven ebenfalls gemäss Artikel 36 berechnet wird.

3.3. *Art. 76 Abs. 1; Vereine, Stiftungen, übrige juristische Personen, Anlagefonds*

Die Gewinnsteuer der Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen sowie Anlagefonds mit direktem Grundbesitz beträgt 10 Prozent des Reingewinnes (Art. 76 Abs. 1). Dieser Gewinnsteuersatz wurde bei der Totalrevision 2001 von 9 auf 10 Prozent gehoben. Der maximale Gewinnsteuersatz für ordentlich besteuerte juristische Personen wurde per 2001 von 20 auf 18, per 2005 auf 13,5 und per 2009 auf nur noch 9 Prozent gesenkt. Bei der direkten Bundessteuer beträgt er 4,25 Prozent (Art. 71 Abs. 1 DBG), während die ordentlich besteuerten juristischen Personen 8,5 Prozent bezahlen (Art. 68 DBG). Auch in diversen anderen Kantonen beträgt er die Hälfte des ordentlichen Steuersatzes, da diese Gesellschaften in der Regel keine Erwerbszwecke verfolgen. Mit Blick auf Bund und andere Kantone ist eine Reduktion des Gewinnsteuersatzes für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen sowie Anlagefonds mit direktem Grundbesitz angemessen und sachlich richtig.

Diese Gewinnsteuer ist von 10 auf 4,5 Prozent – Hälfte des ordentlichen Gewinnsteuersatzes – des Reingewinnes zu senken (Art. 76 Abs. 1); 2008 betrug die einfache Steuer 70'000 Franken; es ist mit Steuerausfällen von etwa 40'000 Franken zu rechnen.

3.4. *Art. 102; Verteilung der Steuer*

Der Finanzausgleich 2011 nimmt die Aufgabenteilung zwischen Kanton und Gemeinden und vor allem die neue Gemeindestruktur auf und kennt bei den Einkommens- und Vermögenssteuern, bzw. den Gewinn- und Kapitalsteuern keine Kantonssteueranteile mehr. Kanton und Gemeinden setzen den für die Erfüllung ihrer Aufgaben benötigten Steuerfuss in Prozent der einfachen Steuer fest. Ebenso wird nicht mehr von einem „Verhältnis zwischen Kanton und Gemeinden“ gesprochen; es handelt es sich um eine rein redaktionelle Anpassung.

3.5. *Art. 130 Abs. 2; Steuerobjekt und Verfahren*

Auf der Kapitalsteuer von Holding- und Verwaltungsgesellschaften wird keine Bausteuer erhoben (Art. 130 Abs. 2). Weshalb sich der Gesetzestext nur auf die Kapital- und nicht auf die Gewinnsteuer bezieht, ist unbegründet. Holdinggesellschaften (Art. 73) und Verwaltungsgesellschaften (Art. 74) unterliegen grundsätzlich auch der Gewinnsteuer. In der Veranlagungspraxis wird jedoch weder auf der Kapital- noch auf der Gewinnsteuer die Bausteuer erhoben. Es ist zu ergänzen: „Gewinn- und Kapitalsteuer“.

3.6. *Art. 152^a (neu); Meldepflicht von Verwaltungsbehörden*

Die Landsgemeinde 2010 stimmte einer Änderung des Energiegesetzes (Schaffung eines Energiefonds) zu. Es wurde festgehalten: Unterhaltskosten und Investitionen können steuerlich abgezogen werden, sofern sie der Steuerpflichtige selber bezahlt; die Beiträge der

öffentlichen Hand oder privater Institutionen sind zu berücksichtigen. Nach Datenschutzgesetz sind Listenauskünfte nur zulässig, wenn dafür eine Rechtsgrundlage besteht. Die Steuergesetze von Bund und Kanton enthalten keine solche Ermächtigung. Die Steuerbehörden sollen nicht in jedem Einzelfall, in dem Gebäudeunterhaltskosten geltend gemacht werden, Beitragsleistungen abklären müssen, deshalb wurde eine Rechtsgrundlage für Listenauskünfte im Energiegesetz geschaffen (Art. 59 Abs. 3).

Nebst den Fördermitteln im Energiebereich sprechen Regierungsrat, Verwaltungsbehörden oder andere amtliche Stellen des Kantons und der Gemeinden immer wieder finanzielle Leistungen an Steuerpflichtige wie Heimatschutzbeiträge, Beiträge für Denkmalpflege oder Kulturbeiträge. Damit für solche Beiträge Listenauskünfte an die kantonale Steuerverwaltung unaufgefordert erfolgen, ist eine Rechtsgrundlage auch im Sinne einer einheitlichen Veranlagungspraxis und aus Rechtsgleichheitsgründen zu schaffen. Administrative Details zur Meldepflicht werden verwaltungsintern geregelt.

3.7. Art. 186 Abs. 3; Bezugsbehörde, Ratabezug, Ablieferung der Steuern

Der Finanzausgleich 2011 kennt bei den Einkommens- und Vermögenssteuern, bzw. bei den Gewinn- und Kapitalsteuern keine Kantonssteueranteile mehr. Trotzdem erfolgt der Steuerbezug nach wie vor zentral durch die kantonale Steuerverwaltung. Die vereinnahmten Steuern werden jeweils 30 Tage nach Fälligkeit den Gemeinden abgeliefert. Aufgrund des Wechsels zum Soll-Prinzip bei der Verbuchung wird der Abrechnungstermin vom Februar auf den 31. Dezember vorverschoben. Dies beeinflusste die Liquidität der Gemeinden im ersten Halbjahr negativ, da in den Monaten Januar bis März erhebliche Zahlungseingänge erfolgen, die erst Ende Juli den Gemeinden überwiesen würden. Deshalb gibt es ab 2012 für die Gemeindesteuern einen zusätzlichen, vierten Ablieferungstermin von Ende April (Art. 8 und 9 Verordnung über den Steuerbezug). – Das Überweisen der Spezialsteuern erst bis Ende Januar (Artikel 9 Verordnung über den Steuerbezug) begründet die im Gegensatz zu den periodischen Steuern notwendige manuelle Abrechnung. Da die Änderungen gemäss HRM2 erst das Steuerjahr 2011 betreffen, kommt die Abgrenzung der Steuereinnahmen erstmals per 31. Dezember 2011 zur Anwendung, und damit ändert der Ablieferungsmodus an die Gemeinden auch erst per Anfang 2012 (und ebenso Art. 186 Abs. 3).

4. Antrag

Der Regierungsrat beantragt dem Landrat, die Motion der FDP Landratsfraktion als erledigt abzuschreiben sowie der Landsgemeinde den Memorialsantrag der Grünen des Kantons Glarus betreffend Abschaffung der Pauschalbesteuerung für Ausländerinnen und Ausländer zur Ablehnung zu empfehlen und den folgenden Beschlussentwurf zur Annahme zu unterbreiten:

Änderung des Steuergesetzes

(Erlassen von der Landsgemeinde am Mai 2011)

I.

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

Art. 2 Abs. 3 und 4 (neu)

³ Der Steuerfuss gilt für die Einkommens- und Vermögenssteuern natürlicher Personen, für die Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen sowie für die Quellensteuern von bestimmten natürlichen und juristischen Personen.

⁴ Holdinggesellschaften gemäss Artikel 73 und Verwaltungsgesellschaften gemäss Artikel 74 dieses Gesetzes entrichten die einfache Steuer unabhängig vom Steuerfuss.

Art. 31 Abs. 1 Ziff. 10 (neu) und 11 (neu)

¹ (Von den Einkünften werden abgezogen):

10. die nachgewiesenen Kosten, jedoch höchstens 10'000 Franken, für die Drittbetreuung jedes Kindes, das das 14. Altersjahr noch nicht vollendet hat und mit der steuerpflichtigen Person, die für seinen Unterhalt sorgt, im gleichen Haushalt lebt, soweit diese Kosten in direktem und kausalem Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit, Ausbildung oder Erwerbsunfähigkeit der steuerpflichtigen Person stehen;
11. die Mitgliederbeiträge und Zuwendungen bis zum Gesamtbetrag von 10'000 Franken an politische Parteien, die:
 1. im Parteienregister nach Artikel 76a des Bundesgesetzes vom 17. Dezember 1976 über die politischen Rechte eingetragen sind,
 2. in einem kantonalen Parlament vertreten sind, oder
 3. in einem Kanton bei den letzten Wahlen des kantonalen Parlaments mindestens 3 Prozent der Stimmen erreicht haben.

Art. 33 Abs. 1 Ziff. 4

Aufgehoben.

Art. 34 Abs. 3

³ 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.

Art. 35^b Abs. 1

¹ Wird die selbstständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, so ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern. Einkaufsbeiträge gemäss Artikel 31 Absatz 1 Ziffer 4 sind abziehbar. Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, so wird die Steuer auf dem Betrag der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs gemäss Artikel 31 Absatz 1 Ziffer 4 nachweist, gemäss Artikel 36 berechnet. Die Steuer auf den verbleibenden realisierten stillen Reserven wird ebenfalls gemäss Artikel 36 berechnet.

Art. 76 Abs. 1

¹ Die Gewinnsteuer der Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen sowie Anlagefonds mit direktem Grundbesitz beträgt 4,5 Prozent des Reingewinns.

Art. 102

X. Verteilung der Steuer

Der Steuerbetrag, der sich gemäss den Artikeln 94–99 dieses Gesetzes ergibt, wird nach Massgabe der Einkommenssteuer auf den Kanton und die Gemeinden verteilt.

Art. 105 Abs. 2 Ziff. 3

Aufgehoben; Ziff. 4 bisher zu 3.

Art. 130 Abs. 2

² Auf der Gewinn- und Kapitalsteuer von Holding- und Verwaltungsgesellschaften wird keine Bausteuer erhoben.

Art. 152^a (neu)

5. Meldepflicht von Verwaltungsbehörden

¹ Durch Verwaltungsbehörden oder andere amtliche Stellen des Kantons oder der Gemeinden ausgerichtete finanzielle Leistungen an Steuerpflichtige sind der Veranlagungsbehörde unmittelbar nach der Zahlung unaufgefordert in der durch die kantonale Steuerverwaltung vorgeschriebenen Form zu melden.

² Zur Meldung verpflichtet ist die für die Auszahlung zuständige Behörde, insbesondere bei:

1. Heimatschutzbeiträgen;
2. Sport-Toto-Beiträgen;
3. Beiträgen für Denkmalpflege;
4. Kulturpreisen.

Art. 186 Abs. 3

³ Die periodischen Steuern werden mehrmals jährlich und die Spezialsteuern jeweils anfangs Jahr an die Gemeinden abgeliefert.

II.

Die Änderung von Artikel 186 Absatz 3 tritt am 1. Januar 2012 in Kraft. Die Änderung der übrigen Artikel tritt auf den 1. Januar 2011 in Kraft.

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

Im Namen des Regierungsrates

Röbi Marti, Landammann
Hansjörg Dürst, Ratsschreiber

Beilagen: Synopsis
 Memorialsantrag
 Motion