

Der Regierungsrat des Kantons Thurgau an den Grossen Rat

Frauenfeld, 25. Oktober 2011

785

EINGANG GR			
09. Nov. 2011			
GRG Nr.	08	GE 27	382

Botschaft zur Änderung des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 14. September 1992 sowie des Gesetzes über die Erbschafts- und Schenkungssteuer vom 15. Juni 1989

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen mit der vorliegenden Botschaft Teilrevisionen des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 14. September 1992 (StG, RB 640.1) sowie des Gesetzes über die Erbschafts- und Schenkungssteuer vom 15. Juni 1989 (ESchG, RB 641.8).

I. Allgemeine Bemerkungen

Gesetzesrevisionen auf Bundesebene mit der Verpflichtung zur Umsetzung ins kantonale Steuerrecht, die geplante Einführung und Inbetriebnahme eines digitalen Steuerarchivs, erheblich erklärte Motionen sowie Bereinigungen redaktioneller, formeller und organisatorischer Natur machen erneute Teilrevisionen des Steuer- sowie des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes notwendig. Da es sich bei dieser Vorlage wie erwähnt um die Umsetzung von Bundesrecht und von zwei erheblich erklärten Motionen handelt, wurde auf eine Vernehmlassung verzichtet.

A. Teilrevision des Steuergesetzes

Unter dem Eindruck von knapper werdendem kostspieligem Archivraum und zunehmender Papierflut wurde im Jahr 2009 auf vielseitigen Wunsch der Politischen Gemeinden beschlossen, für Steuerdaten ein digitales Archivsystem einzuführen (sog. Projekt „Full-Tax“). So sollen die Steuererklärungen, die noch physisch eingereicht werden, zentral gescannt, d.h. in eine digitalisierte Version gebracht werden. Die Veranlagung erfolgt künftig nurmehr auf Basis der digitalen Daten; physische Akten sind im Arbeitsablauf nicht mehr vorgesehen und werden unmittelbar nach dem Scanningvorgang vernichtet. Sämtliche eingereichten Steuererklärungen samt Beilagen und Belegen sowie sämtliche steueramtlichen Meldungen sind künftig ausschliesslich in digitalem Format abrufbar. Die physischen Archive sollen längerfristig aufgelöst werden. Der Produktiv-

start ist für 1. Januar 2012 geplant; die Pilotphase ist per 9. September 2011 angelaufen.

Das digitale Archiv bringt erhebliche Veränderungen des Veranlagungsprozesses betreffend natürliche Personen mit sich. Während bisher die eingereichten Papierunterlagen der steuerpflichtigen Personen geprüft wurden, werden ab 1. Januar 2012 die entsprechenden Informationen für den Veranlagungsexperten nurmehr in elektronischer Fassung abrufbar sein. Für die Belange der juristischen Personen wird ein Nachscanning durchgeführt, d. h. der Veranlagungsprozess erfolgt herkömmlicherweise auf Basis der Papierunterlagen, was sich aufgrund der komplexen Aktenstruktur (Bilanz, Erfolgsrechnung, Formulare etc.) rechtfertigt. Erst nach Durchlaufen des Veranlagungsprozesses werden die Steuerakten der juristischen Personen gescannt und anschliessend vernichtet.

Vor diesem Hintergrund sind verschiedene Anpassungen des Steuergesetzes, vor allem aus rechtlicher Sicht, notwendig. So sollen die digitalen Daten punkto Beweiskraft und -eignung rechtlich den Papierdaten gleichgestellt werden. Dabei werden durch Einsatz geeigneter technischer Hilfsmittel die Grundsätze der Informationssicherheit, nämlich der Nachweis des Ursprungs und der Integrität, sichergestellt.

Auf Bundesebene wurden die Steuerfolgen aus Einkommen aus Mitarbeiterbeteiligungen neu und umfassend geregelt. Die entsprechenden Inhalte sind zwingend ins kantonale Recht zu überführen. Das Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, das die entsprechenden Gesetzesbestimmungen im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) schafft, wird per 1. Januar 2013 in Kraft treten und ist ab diesem Zeitpunkt direkt anwendbar. Sodann wurde vom Bundesparlament der Sold für Dienstleistungen der Milizfeuerwehr bezüglich ihrer Kerntätigkeiten im Umfang eines Freibetrags für steuerfrei erklärt, was ebenfalls im kantonalen Steuergesetz zu verankern ist.

Die Motion der KR Urs Martin, Robert Meyer und Richard Nägeli vom 7. Juli 2010 betreffend den jährlichen Ausgleich der kalten Progression wurde vom Grossen Rat am 16. Februar 2011 erheblich erklärt. Der steuerliche Teuerungsausgleich soll neu nach dem Modell, das bei der direkten Bundessteuer zur Anwendung gelangt, jährlich vorgenommen werden.

Ebenso sind in der Vorlage redaktionelle Änderungen sowie organisatorische und formelle Bereinigungen enthalten.

Noch nicht umgesetzt werden notwendige Grundlagen für eine durchgängige Internetsteuererklärung. Dies würde unter anderem eine Lohnmeldepflicht der Arbeitgeber an die Steuerverwaltung erfordern, was im heutigen Zeitpunkt politisch nicht durchsetzbar erscheint. Trotzdem strebt die Steuerverwaltung eine Steuerdeklaration mit digitaler Datenübermittlung an. Erforderlich bleiben jedoch die Einreichung einer Bestätigungsquittung, der Lohnausweise und weiterer Beilagen.

B. Teilrevision des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes

Die Motion von KR Luzi Schmid vom 9. Juni 2010 betreffend die steuerliche Gleichstellung von Stief- und Pflegekindern zu Nachkommen wurde vom Grossen Rat am 27. April 2011 erheblich erklärt. So sollen Stiefkinder den direkten Nachkommen gleichgestellt werden, während bei Zuwendungen an Pflegekinder für eine Steuerbefreiung eine Mindestdauer des Pflegekindverhältnisses vorliegen muss. Aufgrund einer organisatorischen Neuausrichtung der Kantonalen Steuerverwaltung, die zu einer Straffung der Arbeitsabläufe führen soll, sind entsprechende Änderungen neben redaktionellen und formellen Bereinigungen im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz vorgesehen.

II. Die Kernpunkte der Revision im Überblick

1. Steuergesetz

- Umsetzung des Bundesgesetzes über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen;
- Einführung eines Freibetrags für Soldzahlungen von Milizfeuerwehren;
- Schaffung der gesetzlichen Grundlagen für das digitale Archiv (sog. „Full-Tax“);
- jährlicher Ausgleich der kalten Progression (Teuerungsausgleich);
- redaktionelle, organisatorische und formelle Bereinigungen.

2. Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz

- Steuerliche Gleichstellung von Stief- und Pflegekindern zu direkten Nachkommen;
- organisatorische und formelle Bereinigungen.

III. Finanzielle Auswirkungen

Die Änderungen im Steuergesetz führen grundsätzlich weder zu Mehr- noch zu Mindereinnahmen. Der jährliche Ausgleich der kalten Progression verlangsamt jedoch das künftige Wachstum beim Steuerertrag und engt damit strukturelle Steuergesetzrevisionen ein. Bei einer Teuerung von beispielsweise 1 Prozent fallen künftig beim Kanton rund Fr. 3 Mio. und bei den Gemeinden Fr. 4 Mio., total Fr. 7 Mio. weniger Steuern an.

Die steuerliche Gleichstellung der Stief- und Pflegekinder zu den direkten Nachkommen bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer wird Mindereinnahmen von jährlich Fr. 100'000.-- bis Fr. 200'000.-- verursachen.

Insgesamt werden die beiden Teilrevisionen zu keinen wesentlichen Mindereinnahmen bei der öffentlichen Hand führen, wohl aber durch den jährlichen Ausgleich der kalten Progression den künftigen Spielraum für Steuergesetzrevisionen eingrenzen.

IV. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

A. Steuergesetz

1. Rückforderung von Steuererleichterungen (§ 4 Abs. 2)

Mit § 4 Abs. 2 wird die explizite gesetzliche Grundlage für die Nachbesteuerung bei Sitz- oder Betriebsverlegungen in andere Kantone oder ins Ausland sowie bei Liquidation (oder liquidationsähnlichen Vorgängen) von Gesellschaften, die in den Genuss von Steuererleichterungen im Sinne von § 4 sowie § 4a gekommen sind, geschaffen. Bisher gründete sich das Nachbesteuerungsrecht auf das Dispositiv des Steuererleichterungsbeschlusses des Regierungsrates, welches die entsprechenden Folgen bei Verlegungen anordnete. Der Regierungsrat setzt in solchen Konstellationen den Widerruf der Steuererleichterung in einem Entscheid fest, während die Steuerverwaltung im Nachsteuerverfahren die Nachbesteuerung vornimmt.

2. Wirtschaftliche Zugehörigkeit (§ 9 Abs. 1 Ziff. 2)

Diese Änderung steht mit dem Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen im Zusammenhang. Neu wird explizit festgehalten, dass Mitglieder des Verwaltungsrats oder der Geschäftsleitung von im Kanton Thurgau ansässigen Gesellschaften für Mitarbeiterbeteiligungen aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit im Kanton Thurgau (quellen-)steuerpflichtig sind.

Die Bestimmung von § 9 Abs. 1 Ziff. 2 StG entspricht wortwörtlich Art. 5 Abs. 1 Bst. b DBG und Art. 4 Abs. 2 Bst. b des StHG.

3. Geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen (§ 19)

Auch unter Geltung des bisherigen Rechts konnten geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen besteuert werden. In der Praxis stellt sich vor allem die Frage nach dem Besteuerungszeitpunkt (Zuteilung oder Ausübung), die aufgrund der heutigen Rechtsgrundlage nicht eindeutig zu beantworten ist. Die zunehmende Komplexität von Mitarbeiterbeteiligungen macht nun eine einheitliche Regelung notwendig.

§ 19 StG entspricht wortwörtlich Art. 17 Abs. 1 DBG. Im nicht abschliessenden Katalog von Erwerbseinkünften werden die geldwerten Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen nun explizit angeführt.

4. Grundlagen zur Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen (§§ 19a – 19d)

Mitarbeiterbeteiligungen (§ 19a)

§ 19a enthält eine ebenfalls nicht abschliessende Definition von Mitarbeiterbeteiligungen. Allgemein können Mitarbeiterbeteiligungen in echte und unechte Vergütungsmodelle unterteilt werden. Bei echten Mitarbeiterbeteiligungen stehen die Mitarbeiteraktien und -optionen im Vordergrund, während unechte Beteiligungsmodelle in der Regel eine Anwartschaft auf tatsächliche Geldleistung enthalten.

Die Bestimmung von § 19a StG entspricht wortwörtlich Art. 17a DBG und Art. 7c StHG.

Besteuerungszeitpunkt und Bemessungsgrundlage (§ 19b)

§ 19b Abs. 1 regelt den Besteuerungszeitpunkt einheitlich und verbindlich. Grundsätzlich werden geldwerte Vorteile aus echten Mitarbeiterbeteiligungen im Zeitpunkt des Erwerbs oder der Zuteilung steuerlich erfasst. Bei der Bemessung der steuerbaren Leistung wird der Verkehrswert, der um einen allfälligen Erwerbspreis reduziert wird, herangezogen.

Von dieser Regelung sind gesperrte oder nicht börsennotierte Optionen ausgenommen. Diese werden gemäss Abs. 3 im Zeitpunkt der Ausübung besteuert, wobei die steuerbare Leistung dem um den Ausübungspreis reduzierten Verkehrswert der Aktie bei Ausübung entspricht.

Mitarbeiteraktien können mit einer zeitlich beschränkten Verfügungssperre verbunden sein. Der durch die Veräusserungssperrfrist bedingten eingeschränkten Verfügungsmacht auf Seiten der steuerpflichtigen Person wird gemäss Abs. 2 mit einem Einschlag von 6 Prozent pro Sperrjahr auf dem Verkehrswert Rechnung getragen. Der Einschlag gilt für maximal 10 Jahre.

Die Bestimmung von § 19b StG entspricht wortwörtlich Art. 17b DBG und Art. 7d StHG.

Unechte Mitarbeiterbeteiligungen (§ 19c)

Unechte Mitarbeiterbeteiligungen (Anwartschaften auf blosser Bargeldabfindungen) gelten im Zeitpunkt ihres Zuflusses als realisiert und damit als steuerbar.

Die Bestimmung von § 19c StG entspricht wortwörtlich Art. 17c DBG und Art. 7e StHG.

Anteilmässige Besteuerung (§ 19d)

Das anteilmässige Besteuerungsrecht im internationalen Verhältnis geht auf eine entsprechende OECD-Empfehlung zurück. Bei gesperrten Mitarbeiteroptionen kommt der Besteuerungszeitpunkt auf den Ausübungszeitpunkt zu liegen (§ 19b Abs. 3 StG). Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ist im internationalen Verhältnis grundsätzlich im Arbeitsortstaat zu versteuern. Da aber der geldwerte Vorteil in Fällen, in denen ein Mitarbeiter oder eine Mitarbeiterin im Zeitraum zwischen Erwerb und Entstehen des Ausübungsrechts vom Ausland zugezogen ist, teilweise durch die Erwerbstätigkeit im Ausland begründet ist, rechtfertigt sich eine nur anteilmässige Besteuerung in der Schweiz. Die Besteuerung erfolgt diesfalls im Verhältnis der Aufenthaltsdauer in der Schweiz zum gesamten Zeitraum zwischen Erwerb und Entstehen des Ausübungsrechts. Dies soll an einem Beispiel erläutert werden:

Mitarbeiter O einer ausländischen Muttergesellschaft erhält Optionen, die einer Verfügungssperre von fünf Jahren unterliegen. Bei der Zuteilung wohnt und arbeitet er im Lande A. Nach drei Jahren wechselt er zur schweizerischen Tochtergesellschaft und arbeitet und wohnt während zwei Jahren im Kanton Thurgau. Die Optionen könnte er nun hier ausüben. Die Aktien seines Unternehmens sind noch zu wenig gestiegen, weshalb Mitarbeiter O noch mit der Ausübung zuwartet. Im siebten Jahr übt er seine Optionsrechte aus, arbeitet aber zu dieser Zeit im Land B bei einer anderen Tochterge-

sellschaft. Der geldwerte Vorteil betrage Fr. 100.-- pro Option. Nach der angeführten Bestimmung kann die Schweiz bzw. der Kanton Thurgau 40 Prozent (2/5) – also Fr. 40.-- – und Land A 60 Prozent (3/5) der geldwerten Leistung besteuern. Das Land B kann diesen geldwerten Vorteil nicht besteuern, weil sich der Mitarbeiter O weder bei der Zuteilung noch im Zeitpunkt des Entstehens des Ausübungsrechts dort aufhielt.

Die Bestimmung von § 19d StG entspricht wortwörtlich Art. 17d DBG und Art. 7f StHG.

5. Steuerfreie Einkünfte (§ 26 Ziff. 9 und Ziff. 12)

Nach bisherigem Recht wurde der Feuerwehrosold in den Katalog der steuerfreien Einkünfte in § 26 Ziff. 9 StG aufgenommen, der aber aufgrund seiner Bundesrechtswidrigkeit grundsätzlich nicht angewendet werden konnte. Mittels einer hohen Pauschale für Gewinnungskosten konnte trotzdem eine „Quasibefreiung“ erreicht werden.

Das Bundesgesetz über die Steuerbefreiung des Feuerwehrosoldes führt neu einen Freibetrag ein, der in der Höhe vom kantonalen Gesetzgeber frei bestimmt werden kann, der sich aber auf Sold der Milizfeuerwehren für Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Erfüllung ihrer Kernaufgaben beschränkt (Art. 7 Abs. 4 Bst. h^{bis} StHG). Im Bereich der direkten Bundessteuer beträgt der Freibetrag Fr. 5'000.--. Das StHG überlässt es den Kantonen, die Höhe der Obergrenze festzusetzen. Der Regierungsrat nutzt diesen Spielraum und legt den Freibetrag auf Fr. 8'000.-- fest. Übersteigen die Soldzahlungen für Kerntätigkeiten den Freibetrag, ist der überschüssende Betrag steuerbar.

Soldzahlungen im Zusammenhang mit Dienstleistungen, die nicht den Kernaufgaben der Feuerwehr entsprechen, wie Pauschalzulagen für Kader, Funktionszulagen sowie Entschädigungen für administrative Arbeiten und für freiwillig erbrachte Dienstleistungen sind vollumfänglich steuerbar.

6. Jährlicher Teuerungsausgleich (§ 40)

Gemäss bisherigem § 40 StG beschliesst der Grosse Rat die Höhe des Teuerungsausgleichs, sofern sich der Landesindex der Konsumentenpreise seit der letzten Anpassung um mindestens sieben Prozent verändert hat. Bei der Bemessung hat er auch die Wirtschaftslage sowie die Finanzlage von Kanton und Gemeinden zu berücksichtigen. Der Ausgleich erfolgt jeweils auf den Beginn einer Steuerperiode, wobei die Veränderung des Landesindex der Konsumentenpreise bis Ende Juni des Vorjahres berücksichtigt wird (§ 40 Abs. 2 StG). Der Regierungsrat schliesslich ändert den Einkommenssteuertarif und die Sozialabzüge nach Massgabe des Beschlusses des Grossen Rates (§ 40 Abs. 3 StG). Die Quellensteuertarife werden vom Departement gemäss § 111 StG in Abhängigkeit zum Einkommenssteuertarif festgesetzt. Mit der Inkraftsetzung des Gesetzes betreffend die Änderung des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 9. Juni 2010 (§ 240) per 1. Januar 2011 gilt die Teuerung als ausgeglichen.

Die vom Grossen Rat am 16. Februar 2011 erheblich erklärte Motion der KR Urs Martin, Robert Meyer und Richard Nägeli vom 7. Juli 2010 „Jährlicher Ausgleich der kalten Progression“ sieht vor, den Teuerungsausgleich nach dem Modell bei der direkten Bundessteuer vorzunehmen. Dabei sind folgende Parameter zu berücksichtigen:

- Jährliche Anpassung der Tarifstruktur (§ 37 StG) und der Sozialabzüge gemäss § 36 StG an den Teuerungsverlauf gemäss Landesindex der Konsumentenpreise.
- Berücksichtigt wird der Indexstand per 30. Juni des Vorjahres (also 30. Juni 2012 für Tarif und Sozialabzüge 2013).
- Bei einer rückläufigen Entwicklung des Indexes erfolgt keine Anpassung. Für einen späteren Ausgleich ist die Basis der letzten Anpassung massgebend.
- Der Vollzug der jährlichen Anpassung wird an den Regierungsrat delegiert. Da Art und Umfang des Teuerungsausgleichs gesetzlich geregelt sind, handelt es sich bei der eigentlichen Anpassung lediglich um einen technischen Vorgang, bei dem der Regierungsrat über keinen Ermessensspielraum mehr verfügt. Um einen möglichst schlanken und effizienten Vollzug zu gewährleisten, ist der Regierungsrat - ohne Zwischenschaltung des Grossen Rates wie beim bisherigen Modell - mit dieser Aufgabe zu betrauen.

Der neu lautende § 40 entspricht damit den parlamentarischen Vorgaben.

7. Abschreibung auf aufgewerteten Aktiven (§ 77 Abs. 3)

Aktiven einer Kapitalgesellschaft können aus handelsrechtlicher Sicht bis zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten aufgewertet werden. Zur Beseitigung einer Unterbilanz können Grundstücke oder Wertschriften sogar bis zu ihrem (über dem Anschaffungswert liegenden) Verkehrswert aufgewertet werden (Art. 670 und 671b OR). Aufwertungen werden vorgenommen, um Verluste auszugleichen.

Eine spätere Wiederabschreibung wurde bisher auf Stufe Staats- und Gemeindesteuern nur dann zugelassen, wenn diese nicht als Steuerumgehung zu qualifizieren war. In Anlehnung an Art. 62 Abs. 3 DBG wird nicht von einer Steuerumgehung ausgegangen, wenn die Aufwertungen handelsrechtlich zulässig und zum Ausgleich von Verlusten vorgenommen worden sind. Im Weiteren müssten die durch die Aufwertung ausgeglichenen Verluste im Zeitpunkt der Abschreibung noch im Rahmen der siebenjährigen Verlustverrechnungsperiode von § 82 Abs. 1 verrechenbar sein, falls sie nicht durch die Aufwertung neutralisiert worden wären.

Mit § 77 Abs. 3 wird nun eine explizite Gesetzesbestimmung geschaffen, die im Übrigen Art. 62 Abs. 3 DBG entspricht.

8. Steuerobjekt (§ 110 Abs. 2)

Diese Änderung steht mit dem Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen im Zusammenhang. Neu werden geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen explizit in der nicht abschliessenden Aufzählung der steuerbaren Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit aufgeführt. Materiell ist damit keine Änderung verbunden, da bisher schon geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen der Quellensteuer unterworfen waren.

Die Bestimmung von § 110 Abs. 2 entspricht wortwörtlich Art. 84 Abs. 2 DBG.

9. Verwaltungsräte (§ 116 Absätze 1 und 2)

Da auch im Ausland wohnhafte Verwaltungsräte oder Geschäftsleitungsmitglieder Mitarbeiteraktien oder -optionen beziehen können, sind die entsprechenden Bestimmungen zu ergänzen.

Die Bestimmung von § 116 StG Abs. 1 und 2 entspricht wortwörtlich Art. 93 Abs. 1 und 2 DBG.

10. Empfänger von Mitarbeiterbeteiligungen (§ 120a)

§ 120a Abs. 1 korrespondiert mit § 19d. Eine anteilmässige Besteuerung ist auch bei der Quellensteuer vorgesehen.

Geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen werden einer Quellensteuer von 13 Prozent unterworfen (Abs. 2).

Die Bestimmung von § 120a entspricht wortwörtlich Art. 97a DBG.

11. Mitwirkungspflicht (§ 122 Abs. 1 Ziff. 4)

Diese Bestimmung steht im Zusammenhang mit der anteilmässigen Quellenbesteuerung im Sinn von § 120a Abs. 1. Die Entrichtung der Quellensteuer obliegt der Arbeitgeberin als Schuldnerin der steuerbaren Leistung. Dies gilt bei Mitarbeiterbeteiligungen selbst dann, wenn der entsprechende geldwerte Vorteil von einer ausländischen Konzerngesellschaft ausgerichtet wird. Damit wird eine Art Konzernhaftung der schweizerischen Konzerngesellschaft begründet.

Die Bestimmung von § 122 entspricht wortwörtlich Art. 100 Abs. 1 Bst. d DBG.

12. Liegenschaftensteuer (§ 123)

Diese Änderung ist rein redaktioneller Natur und hat keine materiellen Auswirkungen. Der bisher verwendete Begriff der Liegenschaft ist juristisch unpräzise. Daher wird diesbezüglich die zivilrechtliche Terminologie von Art. 655 ZGB verwendet.

13. Liegenschaftensteuer (§ 124 Abs. 1 und 3)

Absatz 1 nimmt die zivilrechtliche Terminologie von Art. 655 ZGB auf, sodass der Begriff der Liegenschaft durch denjenigen des Grundstücks ersetzt wird.

Absatz 3 begründet eine Solidarhaftung für Mit- und Gesamteigentümer. Damit soll der Bezug von ausstehenden Liegenschaftensteuern bei Miteigentums- und Gesamteigentumsverhältnissen erleichtert werden.

14. Elektronischer Datenaustausch (§ 153a)

Die Ergänzung der Bestimmung um die Regelung der elektronischen Einreichung der Steuererklärung ist lediglich redaktioneller Art und bedeutet keine materielle Änderung. Die Einführung einer durchgehend elektronischen Steuererklärung im Kanton Thurgau setzt eine Lohnmeldepflicht der Arbeitgeber voraus, was (noch) nicht besteht. Die Steu-

erverwaltung strebt eine Steuerdeklaration mit digitaler Datenübermittlung an. Erforderlich bleiben jedoch die Einreichung einer Bestätigungsquittung sowie der Lohnausweise und weiterer Beilagen.

15. Elektronische Erfassung und Aufbewahrung (Abschnittstitel Ia)

Die neu einzufügenden Bestimmungen von § 153b bis § 155 Abs. 4 stehen im Zusammenhang mit der elektronischen Erfassung, Aufbewahrung und Archivierung der Steuerdaten (sog. Projekt Full-Tax) und werden in einem neuen Abschnitt zusammengefasst.

16. Scanning und digitales Archiv (§§ 153b – 153e)

Allgemeines (§ 153b)

Mit § 153b Abs. 1 wird die gesetzliche Grundlage für das flächendeckende Scanning aller mittels Steuererklärung erhobenen Daten sowie aller übrigen Daten (z. B. steueramtliche Meldungen etc.) geschaffen.

Wie bisher werden die Steuererklärungen samt Beilagen in Papierform eingereicht. Bei den Steuerbehörden werden diese in einem zentralen Scanningcenter in elektronische Form gebracht und zur Veranlagung elektronisch verfügbar gemacht. Die Originalunterlagen werden nach erfolgter elektronischer Erfassung (Scanning) vernichtet (§ 153d). Damit kann kostspieliger Archivraum und Aktenhandlingskosten, insbesondere von den Gemeinden, eingespart werden. Die digitalisierten Steuerdaten werden in einem elektronischen Zwischenarchiv aufbewahrt und nach Ablauf der administrativen Aufbewahrungsfrist in Auswahl dem Staatsarchiv übergeben. Damit ist auch ein schnellerer Zugriff auf die entsprechenden Daten als bisher möglich, was sich in einem grösseren Kundennutzen, aber auch in zeitlichen Einsparungen bei den Steuerbehörden niederschlagen dürfte. Ähnliche Lösungen kennen bereits mehrere Kantone.

Abs. 2 enthält eine Delegationsnorm an den Regierungsrat, der auf Verordnungsstufe die erforderlichen Ausführungsbestimmungen zur elektronischen Erfassung und Aufbewahrung regeln kann.

Beweiskraft von digitalisierten Daten (§ 153c)

Da die Originalunterlagen (Steuererklärungsformulare, Beilagen) unmittelbar nach der elektronischen Erfassung vernichtet werden und im Veranlagungsverfahren nurmehr auf die elektronisch erfassten und aufbewahrten Daten zurückgegriffen wird, ist es erforderlich, eine gesetzliche Grundlage für die rechtliche Gleichstellung zwischen elektronischen Daten und physischen Daten zu schaffen. Die Anforderungen an eine beweistaugliche Archivierung bestehen im Nachweis des Ursprungs und der Integrität. Die Ausgestaltung dieser Bestimmung orientiert sich an der rechtlichen Lösung betreffend Mehrwertsteuer.

Die so nach den Grundsätzen der Informationssicherheit aufbewahrten elektronischen Daten genügen zum Beweis. Die steuerpflichtige Person hat im Einzelfall nachzuweisen, dass die elektronischen Daten nicht den Originalunterlagen entsprechen.

Die technischen Anforderungen an den Nachweis des Ursprungs und der Integrität werden vom Regierungsrat auf Verordnungsstufe geregelt. Diese werden nach dem aktuellen Stand der best practice zu bestimmen sein.

Vernichtung der Originalunterlagen (§ 153d)

Die Möglichkeit einer redundanten Datenhaltung im Sinne eines elektronischen und physischen Archivs scheidet aus Kostengründen aus, weshalb die Originalunterlagen nach dem Scanningvorgang vernichtet werden.

Kosten (§ 153e)

Die Kosten für die elektronische Erfassung werden zwischen Kanton und Gemeinden aufgeteilt. Ab Steuerperiode 2011 beträgt der Kostenanteil der Gemeinden Fr. 5.-- pro gescannter Steuererklärung (§ 52 Abs. 4 StV). Das Departement legt aufgrund der Kostenentwicklung den Verteilschlüssel und den Gemeindeanteil fest.

17. Steuererklärung (§ 155 Abs. 4)

Mittels Scanning werden die auf den Steuererklärungsformularen angebrachten Daten elektronisch erfasst. Dabei handelt es sich um einen technisch anspruchsvollen Vorgang, wobei die elektronische Erfassung sich auf vordefinierte Bereiche beschränken muss. Daher ist es unabdingbar, dass bei der Steuerdeklaration nur die dafür vorgesehenen Formularfelder ausgefüllt oder mit Bemerkungen versehen werden. Alle ausserhalb dieser Formularfelder angebrachten Informationen können vom Scanning nicht erfasst werden, weshalb die entsprechenden Hinweise und Angaben rechtlich als nicht erfolgt und als nicht aktenkundig gelten. Diese Handhabung wurde vom Bundesgericht bestätigt (BGE 2C_26/2007).

18. Meldepflicht (§ 160 Abs. 1 Ziff. 5)

Die Einfügung von Ziffer 5 steht im Zusammenhang mit dem Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen. Arbeitgeber haben gestützt auf diese Bestimmung sämtliche steuerlich relevanten Informationen in Bezug auf die ausgerichteten Mitarbeiterbeteiligungen direkt der Kantonalen Steuerverwaltung mitzuteilen. Diese Regelung entspricht Art. 129 Abs. 1 Bst. d DBG bzw. Art. 45 Bst. e StHG. Der Bundesrat kann Einzelheiten der entsprechenden Meldepflicht auf Verordnungsstufe regeln, weshalb die kantonale Meldepflicht nicht hinter den bundesrechtlichen Vorgaben zurückstehen will, was den Verweis darauf anzeigt.

19. Inventaraufnahme (§ 181)

Nach dem Tod einer im Kanton Thurgau steuerpflichtigen Person wird ein amtliches Inventar über deren Vermögenswerte aufgenommen (§ 180 Abs. 1 StG). Die Inventaraufnahme erfolgt durch das Notariat. Nach bisheriger Fassung war die Gemeinde bei der Inventaraufnahme vertreten; die Steuerverwaltung konnte ebenfalls daran teilnehmen. Die Teilnahme an der Inventarisierung hat aber in den letzten Jahren stark an praktischer Bedeutung verloren und ist zu totem Buchstaben geworden. Weder Gemeindevertreter noch die Steuerverwaltung nehmen heute an Inventaraufnahmen teil. Deshalb wird die Bestimmung an die geänderten Verhältnisse angepasst, wobei die Möglichkeit einer

Teilnahme durch Gemeinde- oder Steuerverwaltungsvertreter nach wie vor bestehen bleibt.

20. Rückforderung (§ 195)

Neu sollen Verfügungen in Bezug auf Rückforderungen bezahlter Steuern mit Rekurs an die Steuerrekurskommission weitergezogen werden können. Damit wird § 195 an die seit 1. Januar 2008 in Bezug auf das Rechtsmittelsystem geltende Rechtslage angepasst.

21. Ausübung des Pfandrechts (§ 199 Abs. 1 und 3)

Steuerforderungen, die durch das Halten oder Veräussern von Grundstücken entstehen, sind gemäss § 198 Abs. 2 StG durch ein gesetzliches Grundpfand im Sinne von Art. 836 Abs. 2 ZGB gesichert. Das gesetzliche Pfandrecht entsteht gestützt auf § 68 Abs. 2 EG ZGB ohne Eintragung ins Grundbuch. Um es geltend zu machen, muss die Steuerverwaltung nach bisheriger Rechtslage jeweils gegenüber dem Eigentümer des Pfandobjekts einen Pfandrechtsentscheid, der über Bestand und Umfang des Pfandrechts orientiert, erlassen. Sinn und Zweck dieser Handhabung liegt darin, den Pfandeigentümer darauf hinzuweisen, dass sein Grundstück mit einem gesetzlichen Pfandrecht belastet ist, das demnächst beansprucht wird. Häufig stammen die entsprechenden Steuerforderungen noch vom Voreigentümer (z. B. Grundstückgewinnsteuer bei Verkauf etc.). In Fällen, in denen die steuerpflichtige Person aber mit dem Pfandeigentümer übereinstimmt, erweist sich die vorgängige Eröffnung als unnötig und aufwändig. In solchen Konstellationen soll nach fruchtloser Mahnung eine direkte Betreuung auf Pfandverwertung erfolgen. Dies ist insbesondere bei der Liegenschaften- sowie der Handänderungssteuer angezeigt. Diese Handhabung entspricht auch der Praxis betreffend Prämien der Gebäudeversicherung. Prämienausstände, für die ein gesetzliches Pfandrecht besteht (§ 15 des Gesetzes über die Gebäudeversicherung; RB 956.1), können direkt mit Betreuung auf Pfandverwertung eingetrieben werden.

In Konstellationen, in denen der Pfandeigentümer nicht der steuerpflichtigen Person entspricht, hat die Steuerverwaltung nach wie vor einen Pfandrechtsentscheid zu erlassen.

Nach bisheriger Rechtslage ist das Pfandrecht nach Rechtskraft des Pfandrechtsentscheids im Grundbuch zur Anmerkung anzumelden. Dies soll neu nurmehr als Option und um die Möglichkeit einer (deklaratorischen) Eintragung ergänzt ausgestaltet sein, da sich die bisherige Handhabung als sehr aufwändig und nicht immer zielführend erwiesen hat.

22. Wirkung des Pfandrechts (§ 200 Abs. 2)

Durch den Erlass des Pfandrechtsentscheids werden die Fristen gemäss § 68 EG ZGB gehemmt. Demnach dürfen nur Steuerbetreffnisse des laufenden Jahres sowie der beiden vorangehenden Jahre mittels Pfandrecht gesichert werden.

Nach bisherigem Recht laufen diese Fristen jedoch weiter, wenn nicht innerhalb von drei Monaten seit Eintritt der Rechtskraft die Einleitung der Betreuung auf Pfandverwer-

tung erfolgt. Diese Regelung erweist sich in der Praxis häufig als zu einengend, kann doch häufig infolge Erlass eines Pfandrechtsentscheids der Zahlungsausstand unter Gewährung einer (angemessenen) Stundung innert nützlicher Frist abgetragen werden. Solche sinnvollen Lösungen werden aber durch das kurze Zeitfenster von drei Monaten, in dem keine Bezugsmassnahmen erfolgen müssen, verhindert.

23. Strafverzicht (§ 214b)

Gemäss Art. 52 StGB i. V. m. Art. 8 Abs. 1 StPO kann von einer Bestrafung des Täters abgesehen werden, wenn Schuld und Tatfolgen geringfügig sind. Mit § 214b wird dieser Grundsatz im kantonalen Steuergesetz verankert. Der Inhalt der Bestimmung entspricht auch der bisherigen Praxis, wonach (vor allem auch aus verfahrensökonomischen Gründen) auf Bussen wegen Verletzung von Verfahrenspflichten gemäss § 207 StG oder wegen Steuerhinterziehung gemäss §§ 208 ff. StG verzichtet wird, wenn ein geringfügiges Verschulden (keine bis sehr leichte Fahrlässigkeit) vorliegt oder nur sehr geringfügige Bussenbeträge in Betracht zu ziehen sind.

B. Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz

1. Anwendungsbereich (§ 2 Abs. 2)

Gemäss Wortlaut der bisherigen Fassung von Abs. 2 begründete im internationalen Verhältnis der Übergang von im Kanton gelegenen beweglichem Vermögen die Steuerpflicht in Bezug auf die Erbschafts- und Schenkungssteuer. In einer langjährigen Praxis wurde aber die Steuerpflicht auf den Übergang von beweglichem Betriebsstättvermögen, d. h. Vermögenswerte einer Unternehmung, die im Kanton Thurgau über eine Betriebsstätte verfügte, oder auf bewegliches Vermögen, das mit einem Grundstück übergang, beschränkt. Der Wortlaut von § 2 Abs. 2 soll nun der Praxishandhabung angeglichen werden.

2. Steuerbefreiung bei natürlichen Personen (§ 7 Abs. 1^{bis})

Die Änderung steht im Zusammenhang mit der vom Grossen Rat am 27. April 2011 erheblich erklärten Motion von KR Luzi Schmid vom 9. Juni 2010 betreffend die steuerliche Gleichstellung von Stief- und Pflegekindern zu Nachkommen. Demnach sollen Stiefkinder den direkten Nachkommen gleichgestellt werden, d. h. Zuwendungen von Todes wegen sowie Schenkungen an Stiefkinder sind steuerfrei. Unter den Begriff der Stiefkinder fallen Kinder, die zum Ehepartner des einen Elternteils, welchem die elterliche Sorge zusteht, nicht in einem Kindsverhältnis stehen (Art. 299 ZGB). Keine Stiefkinder im angeführten Sinn sind daher Kinder eines Elternteils, der mit dem Nichteltern- teil in einem Konkubinatsverhältnis lebt.

Auch Pflegekinder sollen in den Genuss von steuerfreien Erbschaften und Schenkungen kommen, sofern das Pflegeverhältnis zum Erblasser oder Schenker mindestens sieben Jahre gedauert hat. Der Begriff des „Pflegekindes“ lässt sich als Umkehrschluss aus demjenigen der „Pflegeeltern“ ableiten, deren Rechtsverhältnis in Art. 300 Abs. 1 ZGB geregelt ist. Danach gelten als Pflegeeltern alle Personen, welche die faktische Obhut über ein Kind ausüben, gleichgültig ob es sich um Verwandte oder Dritte, Einzelpersonen oder Heime, um Monats- oder Tagespflege handelt. Das Pflegeverhältnis

muss eine Dauer von mindestens sieben Jahren aufweisen, damit es in den Genuss der Steuerprivilegierung kommen kann.

Die Nachkommen von Stief- und Pflegekindern unterliegen in Bezug auf Zuwendungen der Stief-“gross“eltern bzw. Pflege-“gross“eltern weiterhin der Erbschafts- und Schenkungssteuerpflicht.

3. Steuersätze (§ 16 Abs. 1 lit. c)

Nach bisherigem Recht wurden Zuwendungen von Todes wegen und Schenkungen an Stiefkinder und Pflegekinder mit einer einfachen Steuer von 4 Prozent vom steuerbaren Vermögensübergang belegt. Da Vermögensübergänge an Stiefkinder und Pflegekinder nun neu gestützt auf § 7 Abs. 1^{bis} steuerfrei sind, ist auch die Aufzählung in § 16 Abs. 1 lit. c entsprechend anzupassen.

4. Adoptivverwandschaft (§ 19)

Adoptierte Kinder sind in zivilrechtlicher Sicht leiblichen Kindern gleichgestellt (Art. 252 Abs. 3 ZGB) und gelten als direkte Nachkommen. Daher erübrigt sich eine gesonderte Erwähnung der Adoptivkinder, da sich die Gleichstellung schon aus dem Zivilrecht ergibt.

5. Nachlassinventar (§ 23)

Die §§ 23 bis 25a stehen mit einer Neuorganisation des Veranlagungsverfahrens und einer Neuregelung der damit verbundenen Zuständigkeiten im Zusammenhang.

Absatz 1 wird an die aktuelle Rechtslage angepasst und nimmt eine terminologische Änderung auf (Nachlassinventar statt Erbschaftssteuerinventar). Grundsätzlich soll nun in jedem Todesfall vom Notariat als Inventarbehörde im Sinn von § 181 StG ein Nachlassinventar aufgenommen werden und nicht nur dann, wenn ein Todesfall Erbschaftsteuer zur Folge hat. Das Inventar soll nach Aufnahme den Stand des Nachlassvermögens wiedergeben, der auch für steuerliche Zwecke massgebend ist (Abs. 2). Mit Verweis auf die Inventarbestimmungen im Steuergesetz wird die Harmonisierung mit den direkten Steuern gewährleistet (Abs. 3). Wie bisher unterliegt das Inventar einer Überprüfung durch die Steuerverwaltung (Abs. 4).

6. Veranlagungsgrundlagen / Zuständigkeit (§§ 24 und 25)

Veranlagungsgrundlagen (§ 24)

Die Änderung von § 24 ist lediglich redaktioneller Natur. Der Begriff „Erbschaftsinventar“ wird durch denjenigen des „Nachlassinventars“ ersetzt, um eine einheitliche Terminologie zu gewährleisten.

Zuständigkeit (§ 25)

Bisher waren die Notariate für die Veranlagung der Erbschaftsteuer zuständig, während die Steuerverwaltung für die Veranlagung der Schenkungssteuer verantwortlich zeichnete. Die Veranlagungen betreffend Erbschaftsteuer mussten aber vor Eröffnung der Steuerverwaltung vorgelegt und von dieser genehmigt werden. Die Eröffnung er-

folgte wiederum durch das Notariat. Dieser Arbeitsablauf soll nun rationeller gestaltet, neu organisiert und bei der Steuerverwaltung zusammengefasst werden.

Die Notariate erstellen auf Basis des Nachlassinventars einen Veranlagungsentwurf zu Händen der Steuerverwaltung (Abs. 1). Die Zuständigkeit für die Vornahme der definitiven Veranlagungsverfügung liegt nun aber bei der Steuerverwaltung, welche auch die Eröffnung vornimmt (Abs. 2). Durch diesen rationelleren Arbeitsablauf sind Effizienzgewinne zu erwarten.

7. Eröffnung und Zustellung der Veranlagung (§ 25a)

Mit § 25a wird die Eröffnung und Zustellung der Veranlagung im Detail geregelt. Absatz 1 definiert den Inhalt des Dispositivs einer Veranlagungsverfügung. Diese enthält die Steuerfaktoren (übergehendes Vermögen) sowie die Steuerberechnung. Zudem ist der Entscheid mit einer Rechtsmittelbelehrung zu versehen.

In der Praxis stellen sich immer wieder Probleme mit der rechtsgenügenden Zustellung an Erbgemeinschaften. Alle Erben müssen je mit einem Exemplar der Veranlagung bedient werden. Von diesem Grundsatz sieht Absatz 2 Ausnahmen vor. Die Zustellung kann an einen Willensvollstrecker, einen hierfür bezeichneten Vertreter oder an die bei der Inventaraufnahme anwesende Person erfolgen, wobei deren Zustellbevollmächtigung vermutet wird. Dies ist mit keinem Rechtsnachteil für die Erben verbunden; wenden diese ein, keine Kenntnis von der Veranlagungsverfügung erhalten zu haben, wird die Einsprachefrist für diese wiederhergestellt.

Vermächtnisnehmer und Versicherungsbegünstigte werden nur insoweit in das Verfahren miteinbezogen, als dass sie davon betroffen sind. Diesem Umstand wird bei der Eröffnung dadurch Rechnung getragen, dass sie nur einen Auszug der Verfügung erhalten, welche die sie betreffenden Steuerfaktoren enthalten (Abs. 3).

8. Rechtsmittelverfahren / Revision (§§ 28 – 31)

Einsprache (§ 28)

Die Regelung der Einsprache wird um den Verweis auf die Fristwiederherstellung von § 164 Abs. 3 StG ergänzt.

Rekurs (§ 29)

Die Regelung des Rekurses wird um den Verweis auf die Fristwiederherstellung von § 164 Abs. 3 StG ergänzt.

Beschwerde (§ 30)

Die Beschwerdefrist ist an die im Steuerrecht einheitliche Frist von 30 Tagen anzupassen. Wie im Beschwerdeverfahren betreffend direkte Steuern haben die Gerichtsferien gemäss § 63 VRG keine Geltung. Die Regelung der Beschwerde wird zudem um den Verweis auf die Fristwiederherstellung von § 164 Abs. 3 StG ergänzt. Damit entspricht die Bestimmung § 176 StG.

Revision, Berichtigung (§ 31)

Da die Notariate neu über keine Veranlagungskompetenz mehr verfügen, entfällt der Hinweis, dass die Revisions- und Berichtigungszuständigkeit bei Veranlagungen der Notariate bei der Steuerverwaltung liegt.

9. Bezug (§ 32 Abs. 1)

Bisher wurden die Erbschafts- und Schenkungssteuern vom Departement für Finanzen und Soziales, d. h. der Finanzverwaltung, bezogen. Im Zusammenhang mit einer Straffung und Neuausrichtung der Arbeitsvorgänge ist es jedoch sachgerechter, den Bezug bei der Steuerverwaltung anzusiedeln.

10. Bezug (§ 33 Abs. 1)

Die Solidarhaftung der Erben und Vermächtnisnehmer soll um eine Haftungsbestimmung ergänzt werden, welche Erben, Erbschaftsverwalter, Willensvollstrecker, Vermächtnisnehmer und andere mit der Teilung des Nachlasses betraute Personen ins Recht fasst, die Erbanteile oder Vermächtnisse ausrichten, bevor die hierfür geschuldeten Erbschaftssteuern entrichtet sind. Damit können im Missbrauchsfall Steuerausfälle vermieden werden.

11. Zahlungsfrist, Verzugszins (§ 35)

Nach bisherigem Recht ist die Zahlung innert 30 Tagen nach Eintritt der Rechtskraft zu leisten. Da der Eintritt der Rechtskraft in der Regel bei uneingeschriebenen Sendungen nicht taggenau ermittelt werden kann, stellt diese Regelung eine unbefriedigende Lösung dar. Deshalb beginnt die Zahlungsfrist neu mit der Eröffnung, d. h. dem Tag, an dem die Verfügung der Post übergeben wird (Abs. 1). Dafür wird die Zahlungsfrist auf 60 Tage verlängert.

Nach Ablauf dieser Zahlungsfrist sind Verzugszinsen geschuldet. Die Einlegung eines Rechtsmittels unterbricht die Zahlungsfrist und hemmt den Verzugszinsenlauf nicht (Abs. 2). Dadurch kann durch die ungebührliche Ergreifung eines Rechtsmittels die Zahlung nicht mehr wie beim bisherigen System ohne Zinsfolgen hinausgezögert werden.

12. Rückerstattungszinsen (§ 35)

Auf zuviel bezahlten Steuern, die beispielsweise aufgrund eines gutgeheissenen Revisionsgesuchs zurückzuerstatten sind, erfolgt die Rückerstattung unter Berücksichtigung einer Verzinsung des entsprechenden Betrags. Dies entspricht der Rückerstattungszinspflicht von § 190a StG.

13. Ausführungsbestimmungen (§ 38)

Da bislang eine Delegationsnorm an den Regierungsrat zum Erlass einer Ausführungsverordnung fehlt, wird eine entsprechende Bestimmung aufgenommen. Damit wird es dem Regierungsrat möglich, Regelungen, die aufgrund ihres Inhalts nicht auf Gesetzesstufe festzulegen sind, relativ flexibel zu treffen.

14. Übergangsrecht, hängige Verfahren (§ 39a)

In Bezug auf Verfahren, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der neuen Gesetzesbestimmungen noch hängig sind, gelten bereits die neuen Verfahrensbestimmungen. Damit entfallen aufwändige Doppelspurigkeiten.

V. Inkrafttreten

Die Vorlage wird vom Regierungsrat grundsätzlich per 1. Januar 2013 in Kraft gesetzt, da insbesondere die zwingend umzusetzenden Bundesrechtsvorgaben eine zügige Inkraftsetzung notwendig machen.

VI. Antrag

Wir ersuchen Sie, sehr geehrter Herr Präsident, sehr geehrte Damen und Herren, die Gesetzesentwürfe Ihrer Beratung zu unterziehen und uns über die Beschlüsse in üblicher Weise zu benachrichtigen.

Der Präsident des Regierungsrates

Dr. Kaspar Schläpfer

Der Staatsschreiber

Dr. Rainer Gonzenbach

Beilagen

- Gesetzesentwurf des Regierungsrates betreffend Änderung des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 14. September 1992
- Gesetzesentwurf des Regierungsrates betreffend Änderung des Gesetzes über die Erbschafts- und Schenkungssteuer vom 15. Juni 1989