Finanzdepartement

kantonschwyz

Schwyz, 9. November 2015

**Teilrevision des Steuergesetzes und Erlass eines Gesetzes über die Finanzierung des NFA-Beitrags**
Erläuterungsbericht zur Vernehmlassungsvorlage Variante Tarifkurve und NFA-Beteiligung

## 1. Übersicht

1.1 Am 1. Januar 2015 ist die bisher dritte umfassende Teilrevision des Steuergesetzes vom 9. Februar 2000, SRSZ 172.200, StG, in Kraft getreten. Ihr zentrales Anliegen war die Erzielung von Steuermehreinnahmen zur Entlastung des Kantonshaushaltes unter gleichzeitiger Wahrung der Steuerattraktivität des Kantons Schwyz.

1.2 Die im April 2015 vorgelegte Staatsrechnung 2014 weist einen Fehlbetrag von 211 Mio. Franken auf. Wird die Einmaleinlage zur Ausfinanzierung der Pensionskasse des Kantons Schwyz im Betrag von rund 40 Mio. Franken ausgeklammert, ergibt sich ein strukturelles Defizit von 170 Mio. Franken. Das Eigenkapital des Kantons ist per Ende 2014 auf 67 Mio. Franken gesunken. Auf der Ausgabenseite wirken sich die massiv steigenden Zahlungen an den Nationalen Finanzausgleich (NFA) zunehmend belastend aus. Für das Jahr 2016 wird der Beitrag des Kantons Schwyz an den NFA 181 Mio. Franken betragen. Auch wenn das Bundesparlament den Geberkantonen mit einer jährlichen Beitragsentlastung für die Periode 2016–2019 von insgesamt 67 Mio. Franken entgegengekommen ist, kann mit einer namhaften Trendumkehr in naher Zukunft kaum gerechnet werden. Die Ressourcenausschöpfungsquote 2015 des Kantons Schwyz beträgt 11.8% und beläuft sich damit auf weniger als die Hälfte des schweizerischen Durchschnitts (26.4%). Im Verlaufe des Jahres 2015 wurde auch das noch vorhandene Eigenkapital aufgebraucht. Zur Deckung der laufenden Ausgaben musste der Kanton bereits Fremdkapital aufnehmen (Schuldenaufbau).

1.3 Der Regierungsrat hält weiterhin an der Zielsetzung fest, den Staatshaushalt auszugleichen. Dazu sind zusätzlich zu der per 1. Januar 2015 in Kraft getretenen Steuergesetzteilrevision und den bereits in Umsetzung begriffenen Sparmassnahmen weitere Schritte notwendig. Im Vordergrund stehen Massnahmen auf der Einnahmenseite. Deshalb ist eine weitere Teilrevision des Steuergesetzes erforderlich, mit der in erster Linie Steuermehreinnahmen erzielt werden sollen. Ein zusätzliches Anliegen besteht darin, die Steuereinnahmen des Kantons in allen Kategorien auf einer Höhe festzulegen, bei der nach Deckung der NFA-Kosten genügend Mittel für den Staatshaushalt zur Verfügung stehen (vgl. Aufgaben- und Finanzplan 2016-2019). Um die-

sem Ziel auch auf der Ausgabenseite näher zu kommen, soll der Kanton bei der Finanzierung der NFA-Beiträge durch eine Umverteilung der Beitragslast auf die Bezirke und Gemeinden entlastet werden. Dazu ist der Erlass eines eigenen Gesetzes über die Finanzierung des NFA-Beitrags erforderlich, welches zeitgleich mit der Steuergesetzteilrevision in Kraft treten soll. Es ist eine Entlastung zugunsten des Kantons im Umfang von einem Drittel vorgesehen.

1.4 Der Kanton Schwyz belegt im interkantonalen und internationalen Steuerwettbewerb vorderste Positionen. Dies gilt sowohl für die Besteuerung von Privatpersonen als auch für die Unternehmensbesteuerung. Diese gute Wettbewerbsstellung steht indessen wegen der haushaltsbedingten Notwendigkeit zu Steuererhöhungen und aufgrund der Konkurrenzierung durch umliegende Kantone je länger je mehr unter Druck. Dem Erhalt der schweizweiten Steuerattraktivität des Kantons Schwyz kommt gleichwohl nach wie vor eine hohe Priorität zu. Dies gilt insbesondere für die hohen bis höchsten Einkommens- und Vermögenssegmente. Die 540 bestverdienenden Steuerpflichtigen (steuerbares Einkommen ab 1 Mio. Franken) tragen rund einen Drittel zum gesamten steuerbaren Einkommen im Kanton bei. Bei den steuerbaren Vermögen beträgt der Anteil der 67 vermögendsten Steuerpflichtigen (steuerbares Vermögen ab 100 Mio. Franken) knapp mehr als einen Drittel (vgl. Steuerstatistik des Kantons Schwyz 2011, S. 18 und 55). Würden die 100 bzw. 1000 bestsituierten Steuerpflichtigen aus dem Kanton wegziehen, hätte dies unter Zugrundelegung der aktuellen Steuertarife Steuerausfälle von rund 27.5 Mio. Franken bzw. 64.8 Mio. Franken zur Folge (unter Berücksichtigung der damit einhergehenden NFA-Lastenreduktion).

1.5 Seit der letzten Teilrevision des StG ist aufgrund verschiedener 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 vom 14. Dezember 1990, SR 642.14, StHG, enthaltenen Änderungen ins kantonale Steuergesetz zu überführen. Gleichzeitig hat in gewissen Bereichen auch eine Anpassung an das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, SR 642.11, DBG, zu erfolgen. Mit einer weiteren Teilrevision des Steuergesetzes gilt es daher, das kantonale Steuerrecht an geändertes Bundesrecht anzupassen.

1.6 Zusammenfassend ergeben sich als zentrale Anliegen der Revisionsvorlage nebst der Nachführung von Bundesrecht in erster Linie die Erzielung von Steuermehreinnahmen als wesentlicher Beitrag an die Sanierung des Kantonshaushaltes unter besonderer Berücksichtigung der NFA-Kostendeckung für alle Steuerkategorien. Gleichzeitig soll die Positionierung des Kantons Schwyz als steuerlich attraktiver Wohn- und Unternehmensstandort möglichst erhalten bleiben, so dass dadurch auch in den kommenden Jahren ein wichtiger Beitrag an die wirtschaftliche Wohlfahrt und Prosperität des Kantons geleistet werden kann.

1.7 Schwerpunkte der Revisionsvorlage bilden neben der NFA-Umverteilung auf die Bezirke und Gemeinden die Erhöhung des Kantonstarifs bei der Einkommenssteuer, die Einführung eines Kantonstarifs bei der Vermögenssteuer und die Reduktion des Besitzesdauerrabattes bei der Grundstückgewinnsteuer. Die Teilrevision des Steuergesetzes und das Gesetz über die Finanzierung des NFA-Beitrages sollen auf den 1. Januar 2017 in Kraft treten. In finanzieller Hinsicht ist insbesondere aufgrund von tariflichen Änderungen bei der Einkommens- und Vermögenssteuer mit Steuermehreinnahmen für den Kanton von insgesamt rund 94.3 Mio. Franken zu rechnen. Durch die Umverteilung eines Drittels der NFA-Beitragslast des Kantons auf die Bezirke und Gemeinden soll der Kantonshaushalt zusätzlich um rund 66.7 Mio. Franken entlastet werden. In personeller Hinsicht ist mit der Vorlage kein nennenswerter Mehraufwand verbunden.

1.8 Der Regierungsrat hat am 24. September 2015 eine Erhöhung des Kantonssteuerfusses per 1. Januar 2016 auf 170% einer Einheit beantragt. Auf das Inkrafttreten der Steuerge-

setzteilrevision per 1. Januar 2017 ist der Kantonssteuerfuss im Hinblick auf den Bedarf an Steuereinnahmen und die Steuerattraktivität neu zu überprüfen.

## 2. Ausgangslage

### 2.1 Kantonales Steuerrecht

Das geltende Steuergesetz vom 9. Februar 2000 ist am 1. Januar 2001 in Kraft getreten. Es wurde seither mehreren kleineren Änderungen und drei umfassenden Teilrevisionen unterzogen:

- Ziel der Steuergesetzrevision vom 23. November 2005 war die Festigung der Standortattraktivität des Kantons Schwyz. Mit gezielten steuerlichen Entlastungen der natürlichen und juristischen Personen sollte die Position des Kantons als erstklassiger Wohn- und Wirtschaftsstandort gefestigt werden. Die neuen Bestimmungen traten am 1. März 2006 und am 1. Januar 2007 in Kraft.
- Die Teilrevision vom 18. März 2009, mit welcher die Steuerattraktivität des Kantons nachhaltig verbessert werden sollte, enthielt vorwiegend steuerliche Entlastungsmassnahmen bei den juristischen Personen. Deren Bestimmungen traten am 1. Januar 2010 und am 1. Januar 2011 in Kraft.
- Die letzte Steuergesetzrevision vom 21. Mai 2014 ist am 1. Januar 2015 in Kraft getreten. Ihr zentrales Anliegen war die Erzielung von Steuermehreinnahmen zur Entlastung des Kantonshaushaltes unter gleichzeitiger Wahrung der Steuerattraktivität des Kantons als Wohn- und Unternehmensstandort. Zusätzlich musste das kantonale Steuerrecht an geändertes Bundesrecht angepasst werden. Für die natürlichen Personen brachte die Revision zahlreiche Änderungen. Neben einer Verschärfung der Voraussetzungen zur Pauschalbesteuerung, der Regelung der Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen sowie der Einführung oder Änderung verschiedener Abzüge wurde der Vermögenssteuersatz von 0.5‰ auf 0.6‰ erhöht und bei der Einkommenssteuer ein eigener Kantonstarif eingeführt. Dieser findet Anwendung auf Einkommen ab Fr. 230 400.-- (Alleinstehende) bzw. Fr. 437 800.-- (Ehepaare). Bei den juristischen Personen wurden wegen der noch nicht absehbaren Ausgestaltung der Unternehmenssteuerreform III (USR III) keine wesentlichen Änderungen vorgenommen.

### 2.2 Bundesrecht

Zentrales Anliegen einer jeden Teilrevision des Steuergesetzes ist die richtige und rechtzeitige Überführung der bundesrechtlichen Vorgaben ins kantonale Recht. Es ist Aufgabe des kantonalen Gesetzgebers, die im Steuerharmonisierungsgesetz enthaltenen Vorgaben in kantonale Gesetzesbestimmungen umzusetzen bzw. das kantonale Steuergesetz daran anzupassen. Das als Rahmengesetz konzipierte Steuerharmonisierungsgesetz belässt den kantonalen Gesetzgebern 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).
Wegen 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 DBG soll deren gemeinsame Anwendung erleichtert werden.
Seit der letzten Teilrevision des Steuergesetzes haben sowohl das StHG als auch das DBG verschiedene Änderungen erfahren, die auf kantonaler Ebene Anpassungsbedarf schaffen. Die Vielzahl dieser technischen Gesetzesanpassungen erfordert eine erneute Teilrevision des Steuergesetzes.
Zurzeit steht Harmonisierungsbedarf mit folgenden StHG-Änderungen bzw. Bundesgesetzen fest:

- Bundesgesetz über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur vom 21. Juni 2013 (FABI; AS 2015 651), Inkrafttreten: 1. Januar 2016;
- Bundesgesetz über eine Neuregelung des Steuererlasses vom 20. Juni 2014 (AS 2015 9), Inkrafttreten: 1. Januar 2016;
- Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches (StGB) vom 26. September 2014 (AS 2015 779), Inkrafttreten: 1. Januar 2017;
- Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken vom 20. März 2015 (AS 2015 2947), Inkrafttreten: 1. Januar 2018 (Teil DBG), 1. Januar 2016 (Teil StHG).

Das Bundesgesetz über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur sieht eine bundessteuerliche Begrenzung des Abzuges für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte auf einen Maximalbetrag von Fr. 3000.-- vor. Die Kantone sind in der allfälligen Festlegung eines Maximalbetrages für den Fahrkostenabzug des kantonalen Rechts frei. Die Umsetzung der FABI-Vorlage ist nicht Gegenstand dieser Teilrevision des Steuergesetzes. Sie wird unter der Federführung des Baudepartements in einer eigenen Vorlage (Gesetz über den öffentlichen Verkehr vom 26. November 1987, SRSZ 781.100, GöV) behandelt.
Ebenfalls nicht Gegenstand der Steuergesetzteilrevision bildet die USR III, zu welcher am 5. Juni 2015 die Botschaft des Bundesrates ergangen ist. Sie umfasst zahlreiche steuer- und finanzpolitische Massnahmen, welche die Akzeptanz und Wettbewerbsfähigkeit des schweizerischen Unternehmenssteuerrechts im internationalen Verhältnis erhöhen sollen. Mit einer Umsetzung im kantonalen Recht ist frühestens ab dem Jahr 2019 zu rechnen.

### 2.3 Finanzlage des Kantons

Der Kanton Schwyz ist seit längerem mit einem angespannten Staatshaushalt konfrontiert. Die Staatsrechnung 2014 weist ein strukturelles Defizit von rund 170 Mio. Franken aus (das Ergebnis 2014 von 211 Mio. Franken beinhaltet den einmaligen Betrag von rund 40 Mio. zur Ausfinanzierung der Pensionskasse). Die Nettozahlung an den NFA für das Jahr 2016 wird 181 Mio. Franken betragen, was seit 2008 (48 Mio. Franken) eine Steigerung von 133 Mio. Franken bzw. 377%. bedeutet. Mit einer Trendumkehr kann in naher Zukunft kaum gerechnet werden. Zusätzlich zur letzten Teilrevision des Steuergesetzes, der Erhöhung des Steuerfusses um 25% auf 145% einer Einheit per 1. Januar 2015 und den bereits in Umsetzung begriffenen Sparmassnahmen sind weitere Massnahmen notwendig, um den Kantonshaushalt mittelfristig auszugleichen. Der Regierungsrat hält weiterhin an der Zielsetzung fest, den Haushalt bis zum Jahr 2018 auszugleichen. Daher wird das Entlastungsprogramm 2014–2017 konsequent weitergeführt. Zusätzlich zu den bekannten und den bereits umgesetzten Entlastungsmassnahmen stehen weitere Schritte vor der Realisierung. So haben sich die finanzstarken Bezirke und Gemeinden bereit erklärt, ihren Beitrag an den innerkantonalen Finanzausgleich im kommenden Jahr um 18 Mio. Franken zu erhöhen. Der kantonale Staatshaushalt wird dadurch jährlich um 11 Mio. Franken entlastet. Diese Entlastungsmassnahme ist befristet und bedingt eine entsprechende Übergangsbestimmung im Gesetz über den Finanzausgleich vom 7. Februar 2001, SRSZ 154.100, FAG. Im Gegenzug sollen die aktuellen kantonalen Steuertarife überprüft werden mit dem Ziel, die Kompatibilität mit dem NFA sicherzustellen. Die kantonalen Steuereinnahmen sollen über alle Kategorien von Steuerpflichtigen hinweg die durch den NFA ausgelösten Belastungen decken und darüber hinaus einen angemessenen Beitrag zur Finanzierung der Staatsausgaben und zum Ausgleich des Staatshaushalts leisten. Aus diesen Gründen ist eine weitere Steuergesetzteilrevision durchzuführen, bei welcher der Generierung von Steuermehreinnahmen zur Sanierung des kantonalen Finanzhaushaltes unter besonderer Berücksichtigung der NFA-Wirkungen im Tarifsystem oberste Priorität zukommt. Aktuell beträgt die Ressourcenausschöpfungsquote des Kantons Schwyz 11.8% und beläuft sich damit auf weniger als die Hälfte des schweizerischen Durchschnitts (26.4%).

### 2.4 Finanzlage der Bezirke und Gemeinden

Die aktuelle Finanzlage der Bezirke und Gemeinden präsentiert sich als stabil. Bis auf zwei Gemeinden (Innerthal und Illgau) weisen alle per Ende 2014 eine solide bis sehr gute Eigenkapitalbasis aus. Auch der kantonale Durchschnitt der relativen Steuerkraft in Franken pro Einwohner ist mit Fr. 2405.-- auf sehr hohem Niveau. Der Kapitaldienstanteil 2014 entspricht einer mittleren Belastung, während der Zinsbelastungsanteil 2014 eine tiefe Belastung aufweist. Zusammenfassend weisen alle Kennzahlen für das Jahr 2014 auf eine solide Finanzbasis bei den Bezirken und Gemeinden hin. Auf Grund dieser Ausgangslage soll im Rahmen der vorliegenden Teilrevision des Steuergesetzes der Fokus auf die Überprüfung und Anpassung der kantonalen Steuertarife gelegt werden.

## 3. Revisionsziele

### 3.1 Steuerpolitische Anliegen

Aufgrund der dargelegten Finanzprobleme des Kantons rücken steuerpolitische Anliegen in den Mittelpunkt der vorliegenden Steuergesetzrevision. Diese sind Teil der strategischen Zielsetzung des Regierungsrates, welche unter anderem auf einen mittelfristigen Ausgleich des kantonalen Finanzhaushaltes abzielt. Um diesem Ziel einen wichtigen Schritt näherzukommen, sind jährliche Mehreinnahmen in der Höhe von rund 170 Mio. Franken zu generieren. Im Vordergrund stehen dabei tarifliche Massnahmen bei der Einkommens- und Vermögenssteuer. Neben den in der vorliegenden Steuergesetzrevision vorgesehenen Massnahmen beantragt der Regierungsrat im Rahmen des Aufgaben- und Finanzplans 2016-2019 als Sofortmassnahme per 1. Januar 2016 eine Erhöhung des Kantonssteuerfusses auf 170% einer Einheit. Dadurch kann der Staatshaushalt im Sinne einer Zwischenlösung voraussichtlich um 67.6 Mio. Franken entlastet und der Schuldenaufbau verlangsamt werden. Sowohl bei der Ausgestaltung der tariflichen Massnahmen als auch bei der Erhöhung des Steuerfusses sind zwei grundlegende Gesichtspunkte zu berücksichtigen:

- Erstens soll die Steuerattraktivität im interkantonalen Verhältnis so gut wie möglich erhalten werden, so dass die Platzierung des Kantons auf den vorderen Rängen im Belastungsvergleich gewahrt werden kann.
- Zweitens sind die Steuern in allen relevanten Kategorien auf einer Höhe festzulegen, welche neben der Deckung der in den kommenden Jahren steigenden NFA-Last auch eine ausreichende Mittelausstattung des Kantonshaushaltes gewährleistet.

Bei der Umsetzung dieser Revisionsziele bestehen Zielkonflikte. Die steuerlichen Massnahmen, welche zur Erzielung der erheblichen Steuermehreinnahmen unerlässlich sind, führen zu einer etwas weniger günstigen Positionierung im Steuerwettbewerb. Andererseits sehen sich auch die umliegenden Kantone aufgrund ihrer Haushaltslage zunehmend mit der Notwendigkeit von Steuererhöhungen konfrontiert. Ungeachtet dessen kommt der Sanierung des Kantonshaushaltes erste Priorität in der vorliegenden Steuergesetzrevision zu.

### 3.2 Anpassung an übergeordnetes Recht

Seit der letzten Teilrevision des Steuergesetzes haben sowohl das DBG als auch das StHG Änderungen erfahren, die ins kantonale Recht umgesetzt werden müssen (technische Anpassungen):

- Das Bundesgesetz über eine Neuregelung des Steuererlasses vom 20. Juni 2014 mit der zugehörigen Verordnung über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer vom 12. Juni 2015 (AS 2015 1895) treten per 1. Januar 2016 in Kraft. Neu werden die Kantone für die Behandlung sämtlicher Erlassgesuche betreffend die direkte Bundessteuer zuständig sein (bisher bis zu einem Betrag von Fr. 25 000.--). Im Hinblick auf eine verfahrens-

ökonomische Vereinheitlichung des Erlassverfahrens betreffend direkte Bundessteuer und kantonale Steuern ist daher eine Ergänzung der kantonalen Steuererlassvorschriften notwendig.
- Im Weiteren werden im Recht der direkten Bundessteuer neu ab 2018 Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken nicht mehr besteuert, sofern sie höchstens Fr. 20 000.-- betragen. Die Kantone können die Höhe dieser Freigrenze für ihr eigenes Recht selbst festlegen. Ihnen steht eine Anpassungsfrist bis Ende 2017 zu.
- Weiterer Handlungsbedarf ergibt sich aufgrund des Bundesgesetzes über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches (StGB) vom 26. September 2014. 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 Steuerrecht bis zu diesem Zeitpunkt nicht angepasst, finden die bundesrechtlichen Bestimmungen direkt Anwendung.

## 4. Die wichtigsten Änderungen im Überblick

### 4.1 Einkommenssteuertarif Kanton

Mit der Steuergesetzrevision 2015 wurde bei der Einkommenssteuer ein eigener Kantonstarif eingeführt, bei dem ab einem steuerbaren Einkommen von Fr. 230 400.-- (Alleinstehende; Ehepaare Fr. 437 800.--) eine zusätzliche Tarifstufe von 7 Prozent für die weiteren Fr. 155 500.-- und für steuerbare Einkommen über Fr. 385 900.-- ein Steuersatz von 5% für das ganze Einkommen gilt (einfache Steuer). Die Einkommenssteuer stellt die bedeutendste Einnahmenquelle des Kantons dar. Daher soll zur Erzielung von Steuermehreinnahmen als Sanierungsbeitrag an den Staatshaushalt der Kantonstarif ab einem Einkommen von Fr. 47 000.-- (Alleinstehende; Ehepaare ab Fr. 89 300.--) erhöht werden. Ab einem Einkommen von Fr. 366 400.-- (Alleinstehende; Ehepaare Fr. 696 400.--) beträgt die einfache Steuer für das ganze Einkommen 5.8 Prozent des steuerbaren Einkommens. Durch diese Massnahme kann mit Steuermehreinnahmen im Umfang von knapp 33.7 Mio. Franken (Kantonssteuerfuss 145% einer Einheit) gerechnet werden.

### 4.2 Einführung eines Kantonstarifs bei der Vermögenssteuer

Mit der Steuergesetzrevision 2015 wurde der Vermögenssteuersatz von 0.5‰ auf 0.6‰ erhöht. Dieser gilt gleichermassen für alle kantonalen Gemeinwesen. Neu soll bei der Vermögenssteuer ein eigener Kantonssteuertarif eingeführt werden, bei dem der Steuersatz für die ersten Fr. 500 000.-- des steuerbaren Vermögens 0.6‰ und für den darüber liegenden Teil 1.2‰ beträgt. Dadurch kann mit Steuermehreinnahmen zugunsten des Kantonshaushaltes in der Höhe von knapp 50 Mio. Franken (Kantonssteuerfuss 145% einer Einheit) gerechnet werden. Für die Bezirke und Gemeinden bleibt der Vermögenssteuersatz unverändert bei 0.6‰.

### 4.3 Änderung des Besitzesdauerrabatts bei der Grundstückgewinnsteuer

Gemäss § 120 Abs. 3 StG ermässigt sich die nach dem Tarif von § 120 Abs. 1 StG berechnete Grundstückgewinnsteuer bei einer anrechenbaren Besitzesdauer von 5 Jahren um 10%, danach bei jedem zusätzlichen Jahr um weitere 3% bis hin zu einer maximalen Ermässigung von 70% bei einer Besitzesdauer von 25 Jahren. Mit dem Besitzesdauerrabatt soll einerseits der Geldentwertung Rechnung getragen und andererseits spekulativen Handänderungen entgegengewirkt werden. Zur Erzielung von Mehreinnahmen soll der Besitzesdauerrabatt wie folgt reduziert werden: Bei einer Besitzesdauer von 5 Jahren beträgt die Ermässigung neu 5%. Mit jedem weiteren

Jahr erhöht sich die Reduktion lediglich noch um 2.5% bis maximal 55% (25 Jahre). Der Mehrertrag für den Kanton berechnet sich auf rund 10.7 Mio. Franken.

### 4.4 NFA-Umlage auf die Bezirke und Gemeinden

Der Kanton muss seit der Einführung des NFA im Jahr 2008 stetig steigende Zahlungen in den Ressourcenausgleich verkraften, während sich die Finanzlage der Bezirke und Gemeinden positiv entwickelt hat, was sich unter anderem in deren Eigenkapitalbasis widerspiegelt. Ende 2014 wiesen die Bezirke und Gemeinden ein Gesamteigenkapital von 347 Mio. Franken aus. Vor diesem Hintergrund drängen sich Anpassungen bei der NFA-Zahllast auf, welche bisher ausschliesslich vom Kanton getragen wurde. Um das Ziel einer nachhaltigen Gesamtentlastung des Kantonshaushaltes zu erreichen, wird vorgesehen, einen Drittel der gesamten kantonalen Ressourcenausgleichszahlungen auf die Bezirke und Gemeinden zu übertragen. Davon sind von den Bezirken ein Drittel und den Gemeinden zwei Drittel zu übernehmen. Dadurch wird der Kanton im Umfang von rund 66.7 Mio. Franken entlastet.

### 4.5 Steuerbefreiung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken

Das Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken vom 20. März 2015 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 ideelle 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 Fr. 20 000.-- betragen (direkte Bundessteuer; Art. 66a DBG) bzw. einen nach kantonalem Recht bestimmten Betrag nicht übersteigen (direkte Steuern der Kantone und Gemeinden; Art. 26a StHG) und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind. Die Kantone haben ihr Recht innert zwei Jahren nach dem Inkrafttreten (1. Januar 2016) der neuen Bundesbestimmung anzupassen, andernfalls die harmonisierungsrechtliche Vorschrift von Art. 26a StHG in Verbindung mit dem Höchstbetrag nach DBG (Fr. 20 000.--) direkt zur Anwendung gelangt. Die bundesrechtlichen Vorgaben erfordern eine Anpassung von § 71 StG, welcher die Gewinnsteuerberechnung der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften zum Gegenstand hat. Die Minimalsteuer (bzw. Kapitalsteuer; insb. § 82 StG) bedarf keiner Anpassung, da diese von der bundesrechtlichen Harmonisierungsvorlage nicht betroffen ist.

### 4.6 Anpassung an die Steuererlassvorschriften des Bundes

Das neue Steuererlassgesetz vom 20. Juni 2014 enthält neben redaktionellen Änderungen, welche ausschliesslich das Bundesrecht betreffen, zahlreiche Bestimmungen zum Steuererlass, einige wenige zum neuen Rechnungslegungsrecht und zum Bundesgerichtsgesetz vom 17. Juni 2005, SR 173.110, BGG. Zentral ist, dass die Kantone neu die Kompetenz zur Beurteilung sämtlicher Erlassgesuche betreffend die direkte Bundessteuer erhalten (bisher lediglich bis zu einem Betrag von Fr. 25 000.--). Damit einher geht die Aufhebung der Eidgenössischen Erlasskommission für die direkte Bundessteuer (EEK). Das Steuererlassgesetz tritt am 1. Januar 2016 in Kraft, gleichzeitig mit der revidierten Steuererlassverordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 12. Juni 2015. Diese umschreibt die Voraussetzungen für den Steuererlass, die Gründe für dessen Ablehnung sowie das Erlassverfahren näher.
Das kantonale Steuergesetz enthält lediglich zwei Bestimmungen zum Steuererlass (§§ 125 Abs. 2 und 194 StG). Daneben finden sich in der Steuerbezugsverordnung vom 19. Dezember 2000, SRSZ 172.212, drei erlassrelevante Vorschriften (§§ 27a, 27b und 27c) und in der Voll-

zugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 20. Dezember 1994, SRSZ 171.111, VVDBG, deren zwei (§ 5 Ziffern 7 und 8 VVDBG). Die Vollzugsverordnung zum Steuergesetz vom 22. Mai 2001, SRSZ 172.211, VVStG, enthält keinerlei Erlassvorschriften.
Im kantonalen Recht bildet § 194 StG die grundlegende Bestimmung zum Steuererlass. Das Steuererlassgesetz des Bundes hat die im DBG enthaltene Parallelbestimmung von Art. 167 DBG um sieben erlassrelevante Artikel ergänzt (betreffend Ablehnungsgründe, Erlassbehörde, Inhalt des Erlassgesuchs, Verfahrensrechte und -pflichten der gesuchstellenden Person, Untersuchungsmittel der Erlassbehörde, Ausführungsbestimmungen, Rechtsmittelverfahren). Obwohl diese Bestimmungen den Kantonen harmonisierungsrechtlich nicht vorgeschrieben sind, empfiehlt sich gleichwohl, das kantonale Recht entsprechend zu ergänzen bzw. anzupassen. Einerseits erhalten dadurch für den Erlass von kantonalen Steuern wichtige, bisher in der Erlasspraxis angewandte Bestimmungen eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage (z.B. Nichteintreten auf ein Erlassgesuch nach Zustellung eines Zahlungsbefehls oder bei Mitwirkungsverweigerung). Andererseits empfiehlt sich aus verfahrensökonomischen Gründen eine Angleichung des kantonalen Erlassrechts an dasjenige des Bundes, da die Kantone neu über sämtliche Erlassgesuche betreffend die direkte Bundessteuer befinden. Letzteres erfordert auch eine Anpassung der VVDGB. Die revidierte Steuererlassverordnung des Bundes soll wie bisher weiterhin beim Erlass von kantonalen Steuern analog angewandt werden. Weiterer (harmonisierungsrechtlich vorgeschriebener) Anpassungsbedarf des StG in überwiegend redaktioneller Hinsicht ergibt sich aufgrund der im Steuererlassgesetz des Bundes enthaltenen – dort an sich themenfremden – Bestimmungen zum neuen Rechnungslegungsrecht.

### 4.7 Anpassung an die Allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches

Am 1. Januar 2017 tritt das am 26. September 2014 vom Parlament verabschiedete Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937, SR 311.0, StGB, in Kraft. Soweit die geänderten StHG-Bestimmungen inhaltlicher und nicht bloss redaktioneller Natur sind, müssen diese somit im StG umgesetzt werden. Die revidierten StHG-Bestimmungen betreffen zum einen die Strafdrohungen der Steuervergehen (Stichwort: Ersatz der kurzen Freiheitsstrafe durch die Geldstrafe) und zum andern die Verjährung der Steuerstraftaten.
Was zunächst die Einführung der nach dem Tagessatzsystem berechneten Geldstrafen bei den Steuervergehen (Steuerbetrug gemäss § 226 StG und Veruntreuung von Quellensteuern gemäss § 227 StG) betrifft, so wurde dies kantonal bereits mit der Steuergesetzrevision 2005 nachvollzogen. Allerdings hat der Bundesgesetzgeber den revidierten Allgemeinen Teil des StGB in einer aussergewöhnlichen „Revision der Revision“ noch vor dessen Inkrafttreten und nach der bei uns durchgeführten Steuergesetzrevision 2005 wieder überarbeitet und Art. 42 Abs. 4 StGB dahingehend abgeändert, dass nunmehr eine bedingte Strafe mit einer Busse nach Art. 106 StGB verbunden werden kann. Gemäss Abs. 1 dieser Bestimmung beträgt der Höchstbetrag, sofern das Gesetz nichts anderes bestimmt, Fr. 10 000.--. Im Sinne einer Klarstellung wird nun im revidierten Art. 59 Abs. 1 StHG auf diese ohnehin bestehende gesetzliche Möglichkeit hingewiesen.
Hinsichtlich der Verfolgungsverjährung hält das revidierte StHG nun fest, dass diese wie im gesamten übrigen Strafrecht weder ruhen noch unterbrochen werden kann. Ferner tritt die Verfolgungsverjährung nicht mehr ein, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist ein erstinstanzlicher Entscheid ergangen ist. Die Vollstreckungsverjährung wird im revidierten StHG hingegen nicht neu geregelt. Demzufolge gelten die seit 1. Januar 2007 in Kraft stehenden revidierten StGB-Bestimmungen, welche dem kantonalen Recht (§ 209 Abs. 3 StG) vorgehen. Danach sind die kantonalen Bestimmungen über die Unterbrechung der Verjährungsfrist aufgehoben, während jene über das Ruhen der Vollstreckungsverjährung weiterhin ihre Gültigkeit behalten (Art. 333 Abs. 6 Bst. f StGB). Die Regelung der steuerstrafrechtlichen Vollstreckungsverjährung im StG gibt somit nicht die aktuelle Gesetzeslage wieder.

## 5. Belastungsvergleich

5.1 Bei der Einkommenssteuer belegt der Kanton Schwyz im schweizweiten Gesamtindex der Einkommenssteuerbelastung nach dem Kanton Zug den zweiten Rang (vgl. Zürcher Steuerbelastungsmonitor 2014, Referenzjahre 2012/2013, S. 4). Mit der Steuergesetzrevision 2015 wurde ein eigener Kantonstarif mit einer zusätzlichen Tarifstufe von 7% und einem erhöhten Gesamtsteuersatz von 5% eingeführt. Die Steuerattraktivität des Kantons Schwyz konnte gleichwohl weitestgehend gewahrt werden. Die in der vorliegenden Steuergesetzrevision vorgesehene Erhöhung des Kantonstarifs ab einem Einkommen von Fr. 46 900.-- (Alleinstehende; Ehepaare Fr. 89 200.--) mit einem neuen Spitzensteuersatz von 5.8% hat sowohl Auswirkungen auf die Positionierung des Kantons Schwyz im interkantonalen Belastungsvergleich als auch auf die Belastungsverhältnisse der verschiedenen Einkommenskategorien. Zu den Einzelheiten wird auf die Beilage „Steuergesetzrevision 2017 Variante Tarifkurve und NFA-Beteiligung“ verwiesen.

5.2 Bei der Vermögenssteuer belegt der Kanton Schwyz im schweizweiten Gesamtindex der Vermögenssteuerbelastung den ersten Rang vor dem Kanton Zug (vgl. Zürcher Steuerbelastungsmonitor 2014, Referenzjahre 2012/2013, S. 21). Diese Position konnte auch nach der Steuergesetzrevision 2015 gewahrt werden, bei welcher der Vermögenssteuersatz von 0.5‰ auf 0.6‰ erhöht wurde. Dieser gilt gleichermassen für sämtliche kantonalen Gemeinwesen. Durch die Einführung eines eigenen Kantonssteuersatzes in der Höhe von 1.2‰ (ab einem steuerbaren Vermögen von Fr. 500 000.--) wird der Kanton Schwyz im interkantonalen Belastungsvergleich gegenüber der steuergünstigsten Zuger Gemeinde (Baar) insgesamt zwar an Vorsprung verlieren, diesen aber bei den hohen bis höchsten steuerbaren Vermögen in den gut- bis bestplatzierten Gemeinden (Höfner Gemeinden und Küssnacht) noch halten können. Dort liegen auch die grossen Vermögen im Kanton.

5.3 Bei der Grundstückgewinnsteuer befindet sich der Kanton Schwyz in einem Belastungsvergleich mit den umliegenden Kantonen im Mittelfeld. Auch mit einer Reduktion des Besitzesdauerrabattes kann er seine bisherige Positionierung im interkantonalen Vergleich im Wesentlichen wahren.

5.4 Die Positionierung des Kantons Schwyz im interkantonalen Belastungsvergleich hängt auch entscheidend von den Entwicklungen in den umliegenden steuergünstigen Kantonen ab. Wie der Kanton Schwyz sind auch diese mittlerweile mit defizitären Haushalten konfrontiert und ziehen Steuererhöhungen in Erwägung. Auch im Kanton Zug, in steuerlicher Hinsicht direkter Vergleichskanton, wird aufgrund des für das Jahr 2016 budgetierten Defizits von 26.3 Mio. Franken (operatives Defizit: 176.3 Mio. Franken, Auflösung von NFA Reserven: 150 Mio. Franken) über Steuererhöhungen nachgedacht.

## 6. Steuerertrag und NFA-Abschöpfung

Die Beiträge des Kantons Schwyz an den NFA stellen eine besondere Belastung des Kantonshaushaltes dar. Sie sind in den letzten Jahren stark gestiegen und bilden den Hauptgrund für das strukturelle Defizit. Die Nettozahlung für das Jahr 2016 wird 181 Mio. Franken betragen. Die Behebung oder zumindest eine Verbesserung der NFA-Problematik stellt auf dem Weg zu einem ausgeglichenen Haushalt und auch für die Zeit danach eine besondere Herausforderung dar. Da die Möglichkeit einer direkten Einflussnahme der einzelnen Kantone auf den im Bundesrecht verankerten NFA sehr gering ist, bieten sich für eine Problemlösung nur kantonale Massnahmen an, insbesondere im Bereich des Steuerrechts. Ziel ist, dass nach Deckung der NFA-Ausgaben dem Kanton noch genügend Steuereinnahmen zur Finanzierung eines nachweislich schlanken staatlichen Angebots und zur Erfüllung seiner übrigen gesetzmässigen Aufgaben zur Verfügung

stehen. Dazu hat das Finanzdepartement ein Expertengutachten erarbeiten lassen, um insbesondere die bestehenden Tarife des Steuergesetzes im Hinblick auf deren Deckung der NFA-Beitragslast zu überprüfen. Dieses kommt zum Schluss, dass der Kanton Schwyz bei der Einkommenssteuer mehr an Steuereinnahmen gewinnt, als er an Zahlungen in den NFA verliert. Auch bei der Vermögenssteuer resultiert noch eine positive Marge. Demgegenüber zeigt das Gutachten bei den juristischen Personen, dass die steuerliche Abschöpfung des Kantons unter der Abschöpfung durch den NFA liegt (negative Marge). Durch die Erhöhung des Kantonssteuertarifs bei der Einkommenssteuer und die Einführung eines eigenen Kantonssteuersatzes bei der Vermögenssteuer (0.6‰ für die ersten Fr. 500 000.-- und 1.2‰ für den darüber liegenden Teil) in der vorliegenden Steuergesetzrevision wird sich die bestehende Marge bei diesen Steuern aufgrund einer Zunahme der steuerlichen Abschöpfung erhöhen. Bei den juristischen Personen sollen indessen wegen der bevorstehenden, inhaltlich noch nicht feststehenden USR III keine steuerpolitischen Änderungen vorgenommen werden. Als kurzfristige Sofortmassnahme soll die vom Regierungsrat beantragte Erhöhung des Kantonssteuerfusses per 1. Januar 2016 auf 170% einer Einheit zur Verbesserung der steuerlichen Ausschöpfung beitragen und somit sicherstellen, dass keine negative Marge im Bereich der Unternehmensbesteuerung im Kanton Schwyz mehr besteht. Um der NFA-Problematik auch ausgabenseitig zu begegnen, sollen die Bezirke und Gemeinden zur Entlastung des Kantons inskünftig einen Drittel der NFA-Beitragslast übernehmen (vgl. Ziffer 4.4).

## 7. Rechtsetzungsform

Gemäss § 34 Abs. 2 Bst. a der Kantonsverfassung (KV) findet beim Erlass, der Änderung und Aufhebung von Gesetzen eine obligatorische Volksabstimmung (Referendum) statt, wenn der Kantonsrat in der Schlussabstimmung mit weniger als drei Viertel der an der Abstimmung teilnehmenden Mitglieder zustimmt. Im Weiteren werden die nicht dem obligatorischen Referendum unterstehenden Gesetze auf Begehren von 1000 Stimmberechtigten der Volksabstimmung unterstellt (fakultatives Referendum, § 35 Abs. 1 Bst. a KV). Sollte das erwähnte Quorum im Kantonsrat nicht erreicht werden oder ein Begehren mit der erforderlichen Anzahl Stimmberechtigter zustande kommen, wird das Stimmvolk das letzte Wort über die Revisionsvorlage haben.

## 8. Vernehmlassungsverfahren

## 9. Finanzielle und personelle Auswirkungen

Bei den Ertragsberechnungen ist zu berücksichtigen, dass sich infolge der innert kurzer Zeit erfolgten und weiter geplanten Mehrbelastungen im Kanton in beschränktem Ausmass eine Veränderung (Abnahme) im Steuersubstrat ergeben kann. Aus diesem Grund wurde im Einkommens- und Vermögenssteuerbereich mit rund 10% tieferen Erträgen gerechnet. Die steuerpolitischen Massnahmen der Steuergesetzteilrevision führen beim Kanton zu Mehreinnahmen von rund 94.3 Mio. Franken. Hinzu kommt eine zusätzliche Entlastung des Kantonshaushaltes durch eine Umverteilung des NFA-Beitrages des Kantons auf die Bezirke und Gemeinden im Umfang von rund 66.7 Mio. Franken. Dies entspricht einem Drittel der zu erwartenden NFA-Gesamtlast des Kantons in der Höhe von 200 Mio. Franken.

| *Massnahmen* | *Kanton* | *Bezirke* | *Gemeinden* |
|---|---|---|---|
| 1. Steuerpolitische Massnahmen | | | |
| Einkommenssteuer:<br>Erhöhung Kantonstarif | 33 660 000 | --- | --- |
| Vermögenssteuer:<br>Kantonstarif 0.6‰/1.2‰ | 49 950 000 | --- | --- |
| Grundstückgewinnsteuer:<br>Reduktion Besitzesdauerrabatt | 10 700 000 | * | * |
| *Zwischentotal* | *94 310 000* | *0* | *0* |
| 2. Finanzpolitische Massnahmen | | | |
| Umverteilung NFA: Entlastung Kanton 1/3 (Verteilung auf Bezirke zu 1/3 und auf Gemeinden zu 2/3) | 66 670 000 | -22 220 000 | -44 450 000 |
| *Total* | *160 980 000* | *-22 220 000* | *-44 450 000* |

* Verteilung via Finanzausgleich

Der Berechnung der Steuermehreinnahmen liegen das Steuersubstrat der Steuerperiode 2012 (Veranlagungsstand 98.93%) und der für das Jahr 2015 geltende Kantonssteuerfuss von 145% einer Einheit zugrunde. Der Regierungsrat hat am 24. September 2015 eine Erhöhung des Kantonssteuerfusses per 1. Januar 2016 auf 170% einer Einheit beantragt. Dieser ist auf das Inkrafttreten der Steuergesetzteilrevision per 1. Januar 2017 im Hinblick auf den Bedarf an Steuereinnahmen und die Steuerattraktivität neu zu überprüfen.
Die Erhöhung des Kantonstarifs bei der Einkommenssteuer führt zu Mehreinnahmen von knapp 33.7 Mio. Franken. Sie hat zudem Auswirkungen auf die Quellensteuer. Deren Mehrertrag kann jedoch nicht ermittelt werden. Es ist schätzungsweise von Steuermehreinnahmen im Umfang von unter Fr. 500 000.-- auszugehen.
Durch die Einführung eines Kantonstarifs bei der Vermögenssteuer (erste Fr. 500 000.-- steuerbares Vermögen 0.6‰, für den darüber liegenden Teil 1.2‰) kann für den Kanton mit Steuermehreinnahmen von knapp 50 Mio. Franken gerechnet werden. Auf die Bezirke und Gemeinden hat der neue Kantonstarif keine finanziellen Auswirkungen.
Die Reduktion des Besitzesdauerrabatts bei der Grundstückgewinnsteuer führt zu Steuermehreinnahmen von insgesamt rund 14.1 Mio. Franken (geschätzter Gesamtertrag: 55 Mio. Franken). Gemäss § 199 Abs. 1 StG erhält der Kanton davon drei Viertel (rund 10.7 Mio. Franken). Der Anteil der Bezirke und Gemeinden am verbleibenden Viertel bestimmt sich nach § 12 Abs. 1 FAG (Bezirke: 1.1 Mio. Franken [ein Drittel], Gemeinden: 2.3 Mio. Franken [zwei Drittel]).
Im Hinblick auf die Implementierung des geänderten Kantonstarifs bei der Einkommenssteuer und des neuen Kantonstarifs bei der Vermögenssteuer in die bestehende kantonale und kommunale Softwareumgebung ist mit Umsetzungskosten zu rechnen, die derzeit noch nicht quantifizierbar sind. Darüber hinaus hat die Gesetzesrevision keine Folgen in personeller oder kostenmässiger Hinsicht.

## 10. Zeitplan

Die Steuergesetzteilrevision soll im Hinblick auf die dringende Sanierung des Kantonshaushaltes so rasch wie möglich umgesetzt werden. Der Zeitplan für das Gesetzgebungsverfahren sieht wie folgt aus:

| | |
|---|---|
| – Vernehmlassungsverfahren | 9. November 2015 bis 20. Januar 2016 |
| – Bericht und Vorlage an den Kantonsrat | Februar 2016 |
| – Kommissionsberatung | März 2016 |
| – Beratung Kantonsrat | 25. Mai 2016 |
| – Allfällige Volksabstimmung | 25. September 2016 |
| – Inkrafttreten | 1. Januar 2017 |

Der vorliegende Zeitplan mit dem Inkraftsetzungsziel 1. Januar 2017 weist keine zeitlichen Reserven auf. Die üblicherweise drei Monate dauernde Vernehmlassungsfrist muss ausnahmsweise verkürzt werden. Sollte es aus derzeit nicht vorhersehbaren Gründen zu Verzögerungen kommen, muss ein alternativer Zeitplan mit einem Inkrafttreten der vorgesehenen Steuergesetzteilrevision per 1. Januar 2018 in Betracht gezogen werden.

## 11. Behandlung von parlamentarischen Vorstössen und Volksinitiativen

Die Behandlung von parlamentarischen Vorstössen bildet nicht Gegenstand des Vernehmlassungsverfahrens. Sie erfolgt in einer späteren Phase des Gesetzgebungsverfahrens. Die von der Sozialdemokratischen Partei (SP) des Kantons Schwyz eingereichten und zustande gekommenen Volksinitiativen „JA zu einer gerechten Dividendenbesteuerung“ und „JA zu einer gerechten Steuerentlastung“ werden insbesondere wegen der in der USR III thematisierten Erhöhung der Dividendenbesteuerung zu einem späteren Zeitpunkt ausserhalb der vorliegenden Steuergesetzrevision behandelt.

## 12. Erläuterungen zu den einzelnen Paragrafen der Steuergesetzrevision

*§ 20b Abs. 1*

Aufgrund der expliziten Erwähnung von Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen als steuerbare Vermögenserträge in § 21 Abs. 1 Bst. c (vgl. nachfolgend) ist eine entsprechende Anpassung des Dividendenprivilegs in § 20b Abs. 1 (Beteiligungen des Geschäftsvermögens) und § 21 Abs. 1a (Beteiligungen des Privatvermögens; vgl. nachfolgend) erforderlich.

*§ 21 Abs. 1 Bst. c und Abs. 1a*

Gratisaktien werden bei ihrer Ausgabe von der Gesellschaft selbst liberiert, indem der Betrag für die Kapitalerhöhung den Reserven oder dem Gewinn der Gesellschaft entnommen wird. Die Aktionäre erhalten dadurch zusätzliche Aktien (oder Partizipationsscheine), ohne dafür eine entsprechende Gegenleistung – namentlich in Form einer Geldzahlung – aufbringen zu müssen. Auch Gratisnennwerterhöhungen erfolgen zulasten der eigenen Mittel der Gesellschaft. Die Aktionäre erhalten zwar keine neuen Beteiligungsrechte, deren Nominalwert wird jedoch zulasten der Reserven oder des Gewinns erhöht. Im bisherigen § 21 Abs. 1 Bst. c werden Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen nicht als steuerbare Einkünfte (Ertrag aus beweglichem Vermögen) erwähnt. Demgegenüber unterliegen Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen bei der direkten

Bundessteuer ausdrücklich der Besteuerung als Vermögensertrag (Art. 20 Abs. 1 Bst. c DBG). Dasselbe gilt für die meisten umliegenden Kantone (LU, NW, OW, UR, ZG). Nach dem im Rahmen der Unternehmenssteuerreform II eingeführten Kapitaleinlageprinzip kann nicht nur das einbezahlte Kapital, sondern jeder Kapitalzuschuss steuerfrei zurückbezahlt werden. Da Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen durch Mittel der Gesellschaft, und nicht durch Kapitaleinlagen der Anteilsinhaber liberiert werden, ist die Besteuerung als Vermögensertrag unter dem Kapitaleinlageprinzip rechtlich geboten. Bei einer strikten Anwendung dieses Prinzips wären Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen indessen erst bei Rückkauf oder Liquidation steuerbar. Der Bundesgesetzgeber hat sich bei der Frage der Besteuerung von Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen jedoch von einer modifizierten Anwendung des Kapitaleinlageprinzips leiten lassen und sich für eine Besteuerung im Zeitpunkt der Ausgabe (bzw. Nennwerterhöhung) dieser Beteiligungsrechte entschieden. Für diesen Zeitpunkt spricht auch die Tatsache, dass die Steuer besser erhoben werden kann. Aus diesen Gründen soll § 21 Abs. 1 Bst. c um den Passus „einschliesslich Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen und dergleichen“ ergänzt werden. Dementsprechend sind auch § 20b Abs. 1 (Beteiligungen des Geschäftsvermögens; vgl. oben) und § 21 Abs. 1a (Beteiligungen des Privatvermögens) zu ergänzen, da es keine sachlichen Gründe gibt, Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen von der privilegierten Besteuerung auszunehmen.

*§ 29 Abs. 3*

Am 1. Januar 2013 ist das neue Rechnungslegungsrecht des Bundes in Kraft getreten (Änderung des Obligationenrechts vom 30. März 1911, SR 220, OR, und Erlass diverser Ausführungsbestimmungen). Das neue Rechnungslegungsrecht knüpft grundsätzlich nicht mehr an die Rechtsform des Unternehmens, sondern an dessen wirtschaftliche Bedeutung an. Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit weniger als Fr. 500 000.-- Umsatzerlös pro Geschäftsjahr, Vereine und Stiftungen, die sich nicht ins Handelsregister eintragen lassen müssen, und nicht revisionspflichtige Stiftungen müssen nur über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage Buch führen (Art. 957 Abs. 2 OR). Das neue Rechnungslegungsrecht macht eine Anpassung von § 29 Abs. 3 analog zu Art. 28 Abs. 1 DBG erforderlich, indem der Passus der „fehlenden kaufmännischen Buchhaltung“ durch die „vereinfachte Buchführung nach Art. 957 Abs. 2 OR“ ersetzt wird.

*§ 36 Abs. 3 und 4*

Die Aufhebung von Abs. 3 und das Nachrücken von Abs. 4 sind redaktionell bedingt.

*§ 36a Abs. 1 und 2 (neu)*

Für den Kanton wurde in der Steuergesetzrevision 2015 ein eigener Einkommenssteuertarif eingeführt. Zur Erzielung von Steuermehreinnahmen wird der im bisherigen § 36a i.V. m. § 36 festgelegte Kantonstarif erhöht, indem Einkommen ab Fr. 47 000.-- (Alleinstehende; Ehepaare Fr. 89 300.--) mehr belastet werden. Ab einem Einkommen von Fr. 366 500.-- (Alleinstehende; Ehepaare Fr. 696 400.--) beträgt die einfache Steuer für das ganze Einkommen 5.8 Prozent des steuerbaren Einkommens. Die Absätze 2 (Splittingtarif) und 3 (Rundungsregel) beim Einkommenssteuertarif für Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden (§ 36) gelten sinngemäss.

*§ 48 Überschrift*
Steuertarif
Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden

Wegen der Einführung eines eigenen Kantonssteuertarifs (§ 48a) wird der Geltungsbereich der bisherigen Bestimmung von § 48 auf Bezirke, Gemeinden und Kirchgemeinden eingeschränkt. Daher bedarf es einer entsprechenden Anpassung der Paragrafenüberschrift.

*§ 48a (neu)*
Kanton

Für den Kanton wird neu ein eigener Vermögenssteuertarif von 0.6‰ für die ersten Fr. 500 000.-- und von 1.2‰ für den darüber liegenden Teil eingeführt (Abs. 1). Die Rundungsregel in Abs. 2 entspricht derjenigen von § 48 Abs. 2.

*§ 49 Abs. 1*

Erhält eine steuerpflichtige Person von ihrem Arbeitgeber einen Teuerungsausgleich auf ihren Einkünften, hat dies wohl ein nominell, nicht aber ein real höheres Einkommen zur Folge. Trotzdem unterliegt die steuerpflichtige Person bei der Einkommenssteuer einer höheren Belastung, so dass sie trotz real gleichbleibendem Einkommen (gemessen an der Kaufkraft) höhere Steuern zu bezahlen hat (kalte Progression). Aus diesem Grund wird in § 49 ein Ausgleich der tariflich bedingten kalten Progression vorgesehen. Ausserdem können auch gewisse Abzüge sowie der Mindestbetrag bei der Pauschalbesteuerung an die Teuerung angepasst werden. Nach der aktuellen Fassung von § 49 Abs. 1 ist eine Anpassung vorzunehmen, wenn sich der schweizerische Landesindex der Konsumentenpreise gegenüber dem Indexstand von 100.8 Punkten (Basis Dezember 2005 = 100) oder nach einer vorhergehenden Anpassung um mindestens 10% verändert. Da der massgebliche Index inzwischen lediglich von 100.8 auf 101.8 Punkte angestiegen ist (September 2015) und gewisse Tarife Änderungen erfahren, rechtfertigt sich ein Abstellen auf den aktuellen Indexstand, um eine einheitliche Ausgangsbasis für den Teuerungsausgleich zu schaffen. Als neuer Indexstand wird demnach derjenige vom Dezember 2015 (… Punkte) festgelegt.

*§ 71 Abs. 2 und 3 (neu)*

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 Fr. 20 000.-- 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 Fr. 20 000.-- festgelegt (Abs. 2). Im Gegensatz zu einem Freibetrag, bei dem nur der übersteigende Teil steuerbar ist, wird bei einer Freigrenze der gesamte Betrag (i.c. 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.

Im erläuternden Bericht des EFD zum Bundesgesetz über die Steuerbefreiung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken (Vernehmlassungsentwurf) vom 10. April 2013 wird ausgeführt (S. 28), dass „Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen, die keine ideellen Zwecke verfolgen, nicht berührt werden. Für sie gilt weiterhin die Freigrenze nach Artikel 71 Absatz 2 DBG". Nach dieser Bestimmung werden unter Fr. 5000.-- liegende Gewinne von Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen - unabhängig von deren Zwecksetzung - nicht besteuert. Daraus folgt, dass auch § 72 Abs. 2 nach Bundesrecht keiner Anpassung zu unterziehen ist. Nach dieser Bestimmung werden Gewinne von Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen, die auf ein Jahr berechnet Fr. 20 000.-- nicht erreichen, nicht besteuert. Der harmonisierungsrechtlich vorgeschriebene Tatbestand der Steuerbefreiung bei ideellen Zwecken gemäss Art. 26a StHG des Bundesgesetzes über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken ist darin für die drei genannten juristischen Personen bereits enthalten. Dass der Kanton Schwyz darüber hinaus auch Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen mit nicht ideeller Zwecksetzung bis zur Freigrenze von Fr. 20 000.-- von der Steuer befreit, fällt zudem in seinen harmonisierungsrechtlichen Gestaltungsfreiraum gemäss Art. 1 Abs. 3 StHG. Im Weiteren wäre eine steuerliche Unterscheidung zwischen Vereinen mit ideellen und nicht ideellen Zwecken kaum praktikabel.
Der bisherige Abs. 2, welcher für die Steuerberechnung eine Abrundung des steuerbaren Reingewinns auf die nächsten hundert Franken vorsieht, wird neu zu Abs. 3.

*§ 120 Abs. 3*

Während bei kurzen Besitzesdauern Zuschläge erhoben werden (§ 120 Abs. 2), führen lange Besitzesdauern zu Ermässigungen der Grundstückgewinnsteuer (Besitzesdauerrabatt gemäss § 120 Abs. 3). Mit dem Besitzesdauerrabatt sollen neben der Berücksichtigung der Geldentwertung Handänderungen bei Altbesitz gegenüber spekulativen Handänderungen steuerlich bevorteilt werden. Ein Gewinn, der über einen längeren Zeitraum entstanden ist, soll niedriger besteuert werden als ein gleich hoher, kurzfristig entstandener Gewinn. Nach bisherigem Recht setzen die Ermässigungen bei einer Besitzesdauer von fünf Jahren ein (mit 10%) und erhöhen sich dann für jedes Jahr um weitere 3%, bis sie bei einer Besitzesdauer von 25 Jahren die maximale Reduktion von 70% erreichen. Neu soll der Besitzesdauerrabatt reduziert werden, indem sich die Grundstückgewinnsteuer bei einer anrechenbaren Besitzesdauer von 5 Jahren lediglich noch um 5% und danach pro Jahr um weitere 2.5% ermässigt bis hin zu einer maximalen Ermässigung von 55% bei einer Besitzesdauer von 25 Jahren.

*§ 143 Abs. 2*

Das am 1. Januar 2013 in Kraft getretene neue Rechnungslegungsrecht des Bundes in Verbindung mit Art. 42 Abs. 3 Bst. b StHG machen eine Anpassung von § 143 Abs. 2 erforderlich, indem der Passus der „fehlenden Buchführungspflicht" durch die „vereinfachte Buchführung nach Art. 957 Abs. 2 OR" ersetzt wird (vgl. Ausführungen zu § 29 Abs. 3).

*§ 194 Überschrift, Abs. 1 bis 5*
Steuererlass
Grundsatz

In einem Steuererlass kommt zum Ausdruck, dass das Gemeinwesen bei der Geltendmachung von Steuerforderungen aus humanitären, sozialpolitischen oder gar volkswirtschaftlichen Gründen (Unternehmen) auf bestimmte steuerpflichtige Personen Rücksicht nehmen will. Das kantonale Erlassrecht wurde bisher in einer einzigen materiell-rechtlichen Bestimmung mit fünf Absätzen geregelt (§ 194). In der Erlasspraxis hat sich immer wieder gezeigt, dass diese Regelungsdichte ungenügend ist. Nach dem neuen Steuererlassgesetz des Bundes werden die Kantone neu für die Behandlung sämtlicher Erlassgesuche betreffend die direkte Bundessteuer zuständig. Daneben

enthält das Steuererlassgesetz auch weitere grundlegende Erlassvorschriften, welche sich in konstanter Erlasspraxis herausgebildet haben oder bisher in der Steuererlassverordnung des Bundes verankert waren. Die neuen Bundesvorschriften zum Steuererlass treten am 1. Januar 2016 in Kraft. Dies bildet für den Kanton Schwyz Anlass, seine Erlassvorschriften im Steuergesetz analog zu Art. 167–167g DBG zu revidieren bzw. zu ergänzen, um die Rechtssicherheit für Steuerpflichtige und Behörden zu erhöhen. Dabei sind die bisherigen Regelungen von § 194 Abs. 2–5 in die nach Sachthemen unterteilten neuen §§ 194a–194e auszugliedern.
§ 194 Abs. 1 bleibt inhaltlich weitestgehend unverändert. Er wird lediglich um den Zusatz „auf Gesuch hin" ergänzt (in fine). Damit soll zum Ausdruck gebracht werden, dass ein Steuererlass nicht von Amtes wegen erfolgen kann. Nach wie vor handelt es sich bei Abs. 1 um eine Kann-Vorschrift. Die in der Literatur viel diskutierte Frage, ob bei Erfüllung des Erlasstatbestandes ein Rechtsanspruch auf Steuererlass bestehe, stellt sich in der Erlasspraxis nicht. Schon längst stellt der Steuererlass kein im alleinigen Ermessen der Erlassbehörde stehender Gnadenakt mehr dar, welcher der Gefahr behördlicher Willkür ausgesetzt ist. Ein Steuererlass wird vielmehr immer dann gewährt, wenn sämtliche Erlassvoraussetzungen (inkl. Nichtvorliegen von Ablehnungsgründen etc.) erfüllt sind. So wurde auch ein vorerst in der Revision der Steuererlassverordnung des Bundes aufgenommener expliziter Rechtsanspruch auf Steuererlass nach dem Vernehmlassungsverfahren wieder fallen gelassen.
Im neuen Abs. 2 wird erstmals ausdrücklich das Ziel des Steuererlasses festgehalten. Dieser soll zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beitragen. Dies bedingt, dass der Steuererlass als Rechtswohltat dem Gesuchsteller selbst und nicht seinen Gläubigern zugutekommt. Das Erfordernis der dauerhaften Sanierung schliesst aus, dass ein Steuererlass derselben Person mehrmals hintereinander gewährt werden kann.
Im neuen Abs. 3 wird der in konstanter Erlasspraxis gehandhabte Grundsatz aufgenommen, wonach Bussen und Nachsteuern nur in besonders begründeten Ausnahmefällen erlassen werden. Dieser besonders strenge Massstab rechtfertigt sich vor dem Hintergrund, dass Bussen mit der Rechtswohltat des Steuererlasses grundsätzlich nur schwer zu vereinbaren sind und Nachsteuern an die Stelle von Steuern treten, die bei ordnungsgemässer Versteuerung in einem früheren Zeitraum oftmals bezahlbar gewesen wären.

*§ 194a (neu)*
Ablehnungsgründe

In dieser Bestimmung werden bestimmte Gründe aufgeführt, bei deren Vorliegen ein Erlassgesuch trotz bestehender wirtschaftlicher Notlage ganz oder teilweise abgewiesen werden kann. Die neue Regelung lehnt sich an Art. 167a DBG an und stützt sich weitestgehend auf die bisherige Erlasspraxis und teilweise auf vorbestehendes Bundesrecht ab. Die Ablehnungsgründe lassen sich auch unter dem Begriff „Erlassunwürdigkeit" zusammenfassen. Liegen sie vor, erscheint es stossend und unbillig, dass der betreffende Gesuchsteller in den Genuss der Rechtswohltat eines Steuererlasses kommt. Die gesetzliche Aufzählung der Ablehnungsgründe ist nicht abschliessend. Es kommen somit weitere Ablehnungsgründe in Frage, sofern sie den ausdrücklich genannten rechtlich gleichwertig sind.

*§ 194b (neu)*
Erlassgesuch

Abs. 1 entspricht weitgehend dem bisherigen § 194 Abs. 2. Danach unterliegt das Erlassgesuch dem Erfordernis der Schriftform. Es ist zu begründen und mit den notwendigen Beweismitteln zu versehen. Neu wird in Nachvollzug der Erlasspraxis und von Art. 167c DBG ausdrücklich verlangt, dass im Gesuch die härtebegründende Notlage darzulegen ist. Deren Nachweis ist mit den einzureichenden Beweismitteln zu führen.

Wie bisher gilt die kantonale Steuerverwaltung als Erlassbehörde (§ 125 Abs. 2), bei der das Erlassgesuch einzureichen ist. Sie holt die Stellungnahme der betroffenen Gemeinde ein und entscheidet über das Gesuch (Abs. 2).
Das Einreichen eines Steuererlassgesuches hemmt den Bezug der Steuerforderung nicht. Dieser Rechtsgrundsatz ist bereits im bisherigen § 194 Abs. 4 enthalten. In konstanter Bezugspraxis wird in der Regel mit Betreibungshandlungen zugewartet, sofern ein Erlassgesuch nicht offensichtlich unbegründet ist und der Gesuchsteller dessen Behandlung nicht verhindert oder verzögert. Im Weiteren wird neu geregelt, dass auf Erlassgesuche nach Vorliegen eines Zahlungsbefehls nicht eingetreten wird (Abs. 3 Satz 1 e contrario). Im Ergebnis handelt es sich dabei um eine zeitliche Einschränkung der an sich an keine Frist gebundenen Gesuchseinreichung. Die in konstanter Praxis angewandte Rechtsfolge des Nichteintretens nach Vorliegen eines Zahlungsbefehls beruht nun auf einer ausdrücklichen gesetzlichen Grundlage. Sinn und Zweck dieser Bestimmung ist, einer Verzögerung des Bezugsverfahrens durch eine missbräuchliche Einreichung eines Erlassgesuches entgegenzuwirken.
In Abs. 4 wird festgehalten, dass bei Quellensteuern nur die steuerpflichtige Person (Arbeitnehmer oder dessen Vertreter) ein Erlassgesuch einreichen kann. Dem Schuldner der steuerbaren Leistung (Arbeitgeber) steht dieses Recht nicht zu.

*§ 194c (neu)*
Verfahren

Abs. 1 legt die Verfahrensrechte und -pflichten der gesuchstellenden Person durch einen Verweis fest. Die analog anwendbaren Bestimmungen finden sich in §§ 128 ff. (Allgemeine Verfahrensgrundsätze) sowie §§ 141 ff. (Veranlagung im ordentlichen Verfahren). Die in Abs. 1 Satz 2 festgelegte Pflicht des Gesuchstellers zur umfassenden Auskunft über seine wirtschaftlichen Verhältnisse entspricht den allgemeinen Mitwirkungspflichten der steuerpflichtigen Personen im Veranlagungsverfahren gemäss § 144 Abs. 1 und 2. Sie hat jedoch einen engeren Wirkungskreis, da sie nur darauf abzielt, die wirtschaftlichen Verhältnisse (Einkommen, Vermögen und Schulden) im Hinblick auf die Beurteilung des Vorliegens einer erlassbegründenden, finanziellen Notlage festzustellen.
In Abs. 2 wird analog zu Art. 167d Abs. 2 DBG festgehalten, dass die Erlassbehörde beschliessen kann, auf ein Erlassgesuch nicht einzutreten, wenn der Gesuchsteller die notwendige und zumutbare Mitwirkung trotz Aufforderung und Mahnung verweigert. Die in der Erlasspraxis übliche Folge des Nichteintretens bei Verletzung der Mitwirkungspflicht erhält damit ebenfalls eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage.
Nach Abs. 3 verfügt die Erlassbehörde analog zu Art. 167e DBG über sämtliche Untersuchungsmittel nach dem Steuergesetz. Die Erlassbehörde kann somit beispielsweise Auskünfte einverlangen, Geschäftsbücher einsehen oder sich Belege vorlegen lassen (vgl. §§ 141 Abs. 2 und 144 Abs. 2).
Wie bis anhin ist das Verfahren vor der Erlassbehörde kostenfrei, es sei denn, dass der Gesuchsteller ein offensichtlich unbegründetes Gesuch eingereicht hat (bisher § 194 Abs. 5). Als offensichtlich unbegründet gelten insbesondere Gesuche, die als leichtfertig veranlasst, treuwidrig oder trölerisch zu qualifizieren sind.

*§ 194d (neu)*
Rechtsmittel

Diese Bestimmung entspricht vollumfänglich dem bisherigen § 194 Abs. 3, wonach gegen Entscheide der Erlassbehörde Beschwerde beim Regierungsrat nach den Vorschriften des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 6. Juni 1974, SRSZ 234.110, VRP, erhoben werden kann.

*§ 209 Abs. 1 Bst. a, Abs. 2 und 3*

Die in Abs. 1 Bst. a geregelten Fristen für die Verfolgungsverjährung betragen neu drei Jahre (Verletzung von Verfahrenspflichten) bzw. sechs Jahre (versuchte Steuerhinterziehung).
Die im bisherigen Abs. 2 geregelte Verjährungsunterbrechung ist im Rahmen der StGB-Revision aufgehoben worden. An deren Stelle gilt die neu eingeführte Regelung, wonach der Eintritt der Verfolgungsverjährung durch den Erlass einer Strafverfügung ausgeschlossen wird.
Der geltende § 209 Abs. 3 verweist für die Vollstreckungsverjährung von im Steuerstrafverfahren auferlegten Bussen und Kosten auf die Bezugsverjährung der Steuerforderungen (§ 140). Letztere Bestimmung sieht in Abs. 2 sowohl den Stillstand wie die Unterbrechung der Verjährung vor (§ 140 Abs. 2 mit Verweis auf § 139 Abs. 2 und 3). Während der Stillstand der Verjährung seit der StGB-Revision weiterhin möglich ist, widerspricht die Regelung der Verjährungsunterbrechung (§ 139 Abs. 3) mit Bezug auf die Bussen und Kosten seit dem 1. Januar 2007 den bundesrechtlichen Vorschriften. Das ist insbesondere deshalb unbefriedigend, weil damit die in Hinterziehungsfällen häufig gleichzeitig ausgesprochenen Nachsteuern (Verjährungsunterbrechung möglich) und Hinterziehungsbussen (Verjährungsunterbrechung nicht möglich) nach unterschiedlichen Regeln verjähren. Obwohl vom revidierten StHG nicht vorgeschrieben, wird deshalb vorgeschlagen, die Vollstreckungsverjährung wieder zu vereinheitlichen und die StGB-Revision insoweit wieder rückgängig zu machen. In Bezug auf die Verjährungsfristen ergibt sich dann folgendes Bild:

| | Verjährungsbestimmungen bis 31.12.2006 | | Verjährung ab 01.01.2007 | Verjährung ab 01.01.2017 |
|---|---|---|---|---|
| | Relative Verjährung | Absolute Verjährung | | |
| Bezug und Verjährung der Bussen und Kosten (§ 209 Abs. 3 StG) | 5 Jahre | 10 Jahre | 7.5 Jahre (ohne Stillstandsgründe)<br>10 Jahre (mit Stillstandsgründen) | 5 Jahre (relativ)<br>10 Jahre (absolut) |

Die StGB-Revision soll rückgängig gemacht werden, indem § 209 Abs. 3 ergänzt und die für Bussen und Kosten anwendbaren Bestimmungen von § 139 Abs. 2 und 3 spezifisch aufgeführt werden. Gesetzestechnisch entspricht diese Lösung dem revidierten Art. 185 Abs. 3 DGB. Im Gegensatz zur letzteren Bestimmung geht aus der vorgeschlagenen Ergänzung jedoch hervor, dass die in § 139 Abs. 2 und 3 geregelte Veranlagungsverjährung nicht unbesehen auf die Vollstreckungsverjährung übertragen werden kann. So kann gegen rechtskräftig festgesetzte Bussen und Kosten definitionsgemäss kein Einsprache- oder Beschwerdeverfahren (§ 139 Abs. 2 Bst. a) hängig sein. Ebenso wenig kommt in diesem Stadium die Einleitung einer Strafverfolgung wegen vollendeter Steuerhinterziehung (§ 139 Abs. 3 Bst. d) in Frage. Bei der Vollstreckungsverjährung anwendbar bleiben deshalb die in § 139 Abs. 2 Bst. b und c und in § 139 Abs. 3 Bst. a–c angeführten Stillstands- bzw. Unterbrechungsgründe.

*§ 226 Abs. 1*

Der geltende Wortlaut des Steuerbetrugstatbestandes von § 226 Abs. 1 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 Fr. 10 000.-- verbunden werden kann. Damit wird insbesondere auch die Einheit

mit den Steuervergehen der direkten Bundessteuer (Art. 186 Abs. 1 und 187 Abs. 1 DBG) wieder hergestellt.

*§ 227 Abs. 1*

Das zu § 226 Abs. 1 Satz 2 Ausgeführte gilt analog für die Veruntreuung von Quellensteuern.

*§ 228*

Die in Abs. 1 geregelte Verfolgungsverjährung der Steuervergehen wird von bisher zehn auf fünfzehn Jahre erhöht. Sie beginnt wie bisher seit der letzten strafbaren Tätigkeit zu laufen.
Die im bisherigen Abs. 2 geregelte Verjährungsunterbrechung ist aufgehoben. An deren Stelle gilt die neu eingeführte Regelung, wonach der Eintritt der Verfolgungsverjährung durch den Erlass eines erstinstanzlichen Entscheides ausgeschlossen wird.

*§ 250c Abs. 2 und 4*

Die Streichung des Wortes „übrigen" vor „Änderungen bei der Quellensteuer" ist redaktionell bedingt. Die Änderung von Abs. 4 ist ebenfalls redaktioneller Natur. Die in der Steuergesetzrevision vom 21. Mai 2014 vorgenommene Aufhebung von § 34 Bst. b (keine Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten) ist explizit als solche zu benennen.

*§ 250e (neu)*
Teilrevision vom 25. Mai 2016

Abs. 1 sieht vor, dass die in der vorliegenden Teilrevision geänderten Bestimmungen des Steuergesetzes erstmals auf die im Kalenderjahr 2017 zu Ende gehende Steuerperiode Anwendung finden.
Für die Änderungen bei der Grundstückgewinnsteuer gilt das Übergangsrecht gemäss § 246 analog mit Stichtag 31. Dezember 2016. Demnach gilt der neue Besitzesdauerrabatt für alle Veräusserungen, die nach diesem Datum im Grundbuch eingetragen werden. Für Veräusserungen ohne Grundbucheintrag ist das Datum des Übergangs der Verfügungsgewalt oder der Beteiligungsrechte massgebend.
Abs. 3 enthält eine Übergangsbestimmung zu den steuergesetzlichen Anpassungen an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB. Die vorliegend umgesetzten Revisionen des StGB sind, gestützt auf eine spezielle Übergangsregelung (Art. 333 StGB), bereits seit dem 1. Oktober 2002 bzw. seit dem 1. Januar 2007 in Kraft. Für die vorliegende Übertragung der revidierten StGB-Bestimmungen ins kantonale Steuergesetz bedarf es folglich nur insofern einer Übergangsregelung, als die StGB-Revision ihrerseits wiederum rückgängig gemacht bzw. abgeändert wird. Von den vorstehend aufgeführten, zu revidierenden Gesetzesbestimmungen betrifft dies zum einen die verkürzten Verjährungsfristen bei den Steuerübertretungen (vgl. Kommentierung zu § 209 Abs. 1) und zum andern die Wiedereinführung der Unterbrechungsmöglichkeit bei der Vollstreckungsverjährung mittels ausdrücklicher Erwähnung in § 209 Abs. 3. Im Strafrecht gilt für neues Recht grundsätzlich ein Rückwirkungsverbot, d.h. eine Straftat darf nicht nach Gesetzen beurteilt werden, die zur Zeit der Tatbegehung noch gar nicht in Kraft waren. Ausnahmsweise findet jedoch das neue Recht Anwendung, wenn es für den Täter das mildere ist (Grundsatz der sog. lex mitior). Diesem Grundsatz wird in § 250e Abs. 3 für das revidierte Verjährungsrecht Geltung verschafft. Die vorgeschlagene Bestimmung trägt dem Umstand Rechnung, dass bei der Verfolgungsverjährung für den Beginn des Fristenlaufs unterschiedliche Anknüpfungspunkte herangezogen werden. Bei der Verfahrenspflichtverletzung und der versuchten Steuerhinterziehung ist es der rechtskräftige Abschluss der entsprechenden Verfahren, bei der vollendeten Steuerhinterziehung ist es der Ablauf der „Steuerperiode", beim Inventardelikt der Ablauf des „Kalenderjahres". Ausserdem differenziert § 250e Abs. 3 zwischen der Verfolgungs- und Vollstreckungsverjährung

(„… die vor diesem Datum rechtskräftig beurteilt worden sind"). Die Bestimmung ist damit präziser als die entsprechenden Art. 78f StHG und Art. 205f DBG, die für die Verfolgungsverjährung bei den Straftaten ansetzen, die „in Steuerperioden" vor Inkrafttreten des umzusetzenden Bundesgesetzes „begangen" wurden. Zudem wird in diesen Bundesbestimmungen die geänderte Vollstreckungsverjährung ganz ausser Acht gelassen. Für Steuerübertretungen, deren Verjährungsfristen für die Strafverfolgung vor dem 1. Januar 2017 zu laufen begonnen haben oder die vor diesem Datum rechtskräftig beurteilt worden sind, gilt das neue Verjährungsrecht, sofern dieses milder ist als das bisherige Recht.
Die Umsetzung des Bundesgesetzes über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur (FABI) erfolgt in einem separaten Verfahren und erhält eine eigene Übergangsbestimmung im Steuergesetz (§ 250d).

## 13. Erläuterungen zu den einzelnen Paragrafen des Gesetzes über die NFA-Beitragsfinanzierung

*§ 1*
Grundsatz

Das neue Gesetz über die Finanzierung des NFA-Beitrages bindet die Bezirke und Gemeinden in die bisher ausschliesslich dem Kanton aufgebürdete Lastentragung der NFA-Beiträge ein. Dies ist für einen ausgeglichenen Finanzhaushalt des Kantons unentbehrlich. Nach der neuen Regelung trägt der Kanton zwei Drittel und die Bezirke und Gemeinden zusammen einen Drittel der gesamten NFA-Beitragslast. Von diesem Drittel übernehmen die Bezirke einen Drittel (insgesamt einen Neuntel) und die Gemeinden zwei Drittel (insgesamt zwei Neuntel). Dieser Verteilmodus entspricht dem Abschöpfungsverhältnis im horizontalen, innerkantonalen Finanzausgleich.

*§ 2*
Bemessung der Bezirks- und Gemeindeanteile

Als Bemessungsgrundlage gilt analog das für die Festlegung des eidgenössischen Ressourcenausgleichs massgebende Ressourcenpotenzial gemäss Art. 3 des Bundesgesetzes über den Finanz- und Lastenausgleich vom 3. Oktober 2003, SR 613.2, FiLaG (Einkommen und Vermögen der natürlichen Personen, quellenbesteuerte Einkommen, Gewinne juristischer Personen). Als Schlüssel für die NFA-Lastenverteilung dient der Anteil der Bezirke bzw. Gemeinden am jeweiligen gesamten Ressourcenpotenzial aller Bezirke bzw. Gemeinden. Die Repartition der direkten Bundessteuer wird zur Bestimmung der Anteile nicht berücksichtigt.

*§ 3*
Zahlungstermin

Die Bezirke und Gemeinden sind verpflichtet, ihre Anteile per 31. Oktober des betreffenden Jahres dem Finanzdepartement zu überweisen.

*§ 4*
Zuständigkeit

Die Festsetzung der jährlichen Anteile der Bezirke und Gemeinden obliegt dem Regierungsrat, der Zahlungsbezug dem Finanzdepartement.

*§ 5*
Vollzug

Mit dem Vollzug des neuen Gesetzes über die Finanzierung des NFA-Beitrags wird der Regierungsrat beauftragt.

## 14. Inkrafttreten

Die Änderungen des Steuergesetzes und das neue Gesetz über die Finanzierung des NFA-Beitrags treten am 1. Januar 2017 in Kraft.