

III. Nachtrag zum Steuergesetz

und

IV. Nachtrag zum Steuergesetz

Botschaft und Entwürfe der Regierung vom 4. Dezember 2007

Inhaltsverzeichnis	Seite
Zusammenfassung.....	2
1. Gründe und Rahmenbedingungen für die Gesetzesrevision.....	4
1.1. Änderungsbedarf aufgrund des Belastungsniveaus.....	5
1.2. Änderungsbedarf aufgrund des Bundesrechtes.....	7
1.3. Allfälliger Änderungsbedarf aufgrund einer Motion des Kantonsrates.....	10
1.4. Finanzpolitische Rahmenbedingungen.....	11
1.4.1. Finanzleitbild-Ziele.....	11
1.4.2. Finanzieller Handlungsspielraum.....	12
1.5. Strategische Leitlinien für steuerliche Entlastungen.....	14
1.6. Vernehmlassung.....	15
1.6.1. Ergebnisse der Vernehmlassung.....	15
1.6.2. Folgerungen der Regierung.....	17
2. Einkommens- und Vermögenssteuern natürlicher Personen.....	18
2.1. Reduktion der tarifarischen Belastung des Einkommens.....	18
2.2. Reduktion der tarifarischen Belastung des Vermögens.....	19
2.3. Indirekte Teilliquidation und Transponierung.....	19
2.4. Gezielte Erleichterungen für Personenunternehmen gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II.....	20
2.4.1. Übertragung von Grundstücken vom Geschäfts- in das Privatvermögen.....	20
2.4.2. Weiterführung eines Personenunternehmens durch einen Teil der Erben....	21
2.4.3. Ausweitung des Begriffs der Ersatzbeschaffung.....	21
2.4.4. Besteuerung des Liquidationsgewinns bei Geschäftsaufgabe.....	22
2.4.5. Bewertung von Wertpapieren des Geschäftsvermögens für die Vermögenssteuer.....	22
3. Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen.....	23
3.1. Reduktion der tarifarischen Belastung des Gewinns.....	23
3.2. Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer und Kapitalsteuerbezug.....	23
3.2.1. Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer.....	24
3.2.2. Bezug der Kapitalsteuer.....	24
3.3. Gezielte Erleichterungen für juristische Personen gemäss Unternehmens- steuerreformgesetz II.....	25
3.3.1. Ausweitung des Begriffs der Ersatzbeschaffung.....	25
3.3.2. Herabsetzung der Voraussetzungen für den Beteiligungsabzug.....	25
3.3.3. Wechsel vom Nennwert- zum Kapitaleinlageprinzip.....	26
3.4. Abschaffung der Minimalsteuer auf Grundstücken.....	26
4. Weitere Anpassungen.....	27
4.1. Besteuerung von kollektiven Kapitalanlagen.....	27
4.2. Vereinfachtes Abrechnungsverfahren für kleine Arbeitsentgelte.....	28
4.3. Verwaltungsgerichtsbeschwerde / Frist.....	29
4.4. Schlussrechnung bei Einsprache- und Rechtsmittelverfahren.....	29
4.5. Rechtsmittel bei Erlassentscheiden.....	29

4.6. Steuerstrafrecht / Anpassung an die Vorgaben der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK).....	30
5. Rückzahlung von Steuern an Einelfamilien.....	32
6. Bemerkungen zu den einzelnen Bestimmungen.....	36
6.1. Entwurf des III. Nachtrags	36
6.2. Entwurf des IV. Nachtrags.....	39
7. Finanzielle Auswirkungen.....	39
7.1. Auswirkungen für die Steuerpflichtigen.....	39
7.2. Auswirkungen für Kanton und Gemeinden	39
8. Anträge	41
Beilagen: Tabellen und Abbildungen	42
Entwürfe:	
– III. Nachtrag zum Steuergesetz	51
– IV. Nachtrag zum Steuergesetz.....	65

Zusammenfassung

Das geltende Steuergesetz ist erst auf Beginn dieses Jahres geändert worden. Mit dem II. Nachtrag, den das St.Galler Volk am 24. September 2006 in einer Referendumsabstimmung deutlich guthiess, wurden steuerliche Erleichterungen namentlich für natürliche Personen in bescheidenen wirtschaftlichen Verhältnissen, für Familien und für juristische Personen realisiert. Auch wurden harmonisierungsrechtliche Vorgaben ins kantonale Recht umgesetzt. Obwohl damit die letzte Anpassung des materiellen Steuerrechts nur etwas mehr als ein Jahr zurückliegt, erachtet es die Regierung als angezeigt, das Steuergesetz erneut in Revision zu ziehen. Ein Änderungsbedarf ergibt sich insbesondere mit Blick auf das im interkantonalen Vergleich ungünstige Belastungsniveau sowohl bei den natürlichen als auch bei den juristischen Personen. Trotz der punktuellen Entlastungen, die der II. Nachtrag gebracht hat, hat der Kanton St.Gallen hauptsächlich auch im Vergleich mit seinen Nachbarkantonen weiter an Terrain verloren bzw. wird sich seine Position angesichts der Entlastungsmassnahmen, wie sie andere Kantone beschlossen haben oder noch beschliessen werden, ohne weitere Änderungen erneut verschlechtern.

Im Bereich der natürlichen Personen umfassen die Vorschläge zur steuerlichen Entlastung eine Streckung des gesamten Einkommenssteuertarifs sowie eine nochmalige Reduktion des Vermögenssteuersatzes. Bei den juristischen Personen soll die tarifarische Belastung des Gewinns ebenfalls nochmals reduziert werden. Sodann soll die Gewinnsteuer neu an die Kapitalsteuer angerechnet werden können und die Minimalsteuer abgeschafft werden, weil mit dieser Unebenheiten in der Besteuerung verbunden sind, die sich normativ nicht korrigieren lassen.

Darüber hinaus verlangt das übergeordnete Recht eine Anpassung an eine Reihe von weiteren Harmonisierungsvorschriften, die mit verschiedenen Bundesgesetzen erlassen worden sind und die in den kommenden Jahren in Kraft treten. Seit 1. Januar 2007 sind die harmonisierungsrechtlichen Bestimmungen der Bundesgesetze über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung und über die kollektiven Kapitalanlagen in Kraft. Diese wurden vorerst über die Steuerverordnung auf den vorgegebenen Zeitpunkt ins kantonale Recht umgesetzt; die entsprechenden Bestimmungen sind nunmehr in das ordentliche Gesetzesrecht zu überführen. Auf 1. Januar 2008 tritt das Bundesgesetz gegen die Schwarzarbeit in Kraft, das namentlich ein vereinfachtes Abrechnungsverfahren für Sozialversicherungsbeiträge und Steuern auf kleinen Arbeitsentgelten bringen wird. Dieses muss ebenfalls ins kantonale Recht überführt werden. Sodann ist auf den 1. Januar 2009 gemäss Bundesgerichtsgesetz die Rechtsweggarantie im gesamten kantonalen Recht umzusetzen. Der st.gallische Gesetzgeber hat mit dem V. Nachtrag zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, der seit 1. März 2007 angewendet wird, grundsätzlich die notwendigen Anpassungen vorgenommen. Im Steuerbereich

müssen indessen die Vorgaben der Rechtsweggarantie noch bei der Ausgestaltung des Erlassverfahrens berücksichtigt werden. Auch sind die Vorgaben des Bundesgesetzes über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Steuerverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern umzusetzen, mit denen all jene Regeln im Recht der direkten Steuern beseitigt werden, die gegen die Europäische Menschenrechtskonvention verstossen. Schliesslich sollen mit dieser Vorlage auch die Vorgaben des Unternehmenssteuerreformgesetzes II umgesetzt werden, das für Personenunternehmen und juristische Personen punktuelle steuerliche Erleichterungen bringt. Gegen dieses Gesetz ist auf eidgenössischer Ebene zwar das Referendum ergriffen worden; die Volksabstimmung findet am 24. Februar 2008 statt. Aus wirtschaftlichen und standortpolitischen Gründen erscheint es indessen wünschenswert, die für Unternehmen vorgesehenen Entlastungen bereits mit dieser Vorlage ins kantonale Recht zu überführen. Sollte das Unternehmenssteuerreformgesetz II in der Volksabstimmung abgelehnt werden, wären die entsprechenden Bestimmungen im Zuge der parlamentarischen Gesetzesberatung allerdings wieder aus der Vorlage zu entfernen.

Die Vernehmlassung zum III. Nachtrag zum Steuergesetz erfolgte im Rahmen einer konferenziellen Anhörung. Gegenüber der Vernehmlassungsvorlage ergeben sich durch gezielte Massnahmen zusätzliche Ausfälle für Kanton und Gemeinden von 19,3 bzw. von 25,7 Mio. Franken. Hingegen wird an der grundsätzlichen und gemeinsam mit der Vereinigung der St.Galler Gemeindepräsidentinnen und Gemeindepräsidenten erarbeiteten Stossrichtung der Gesetzesvorlage festgehalten. Die Revisionsvorschläge haben – ermittelt auf der Basis des Voranschlags 2008 – für den Kanton wiederkehrende Ertragsausfälle von insgesamt 102,8 Mio. Franken und für die Gemeinden solche in der Höhe von 107,9 Mio. Franken zur Folge. Dazu kommt zufolge Änderung beim Bezug der Kapitalsteuer ein einmaliger Ausfall von rund 2 Mio. Franken für den Kanton bzw. 1 Mio. Franken für die Gemeinden. Damit die Ertragsausfälle namentlich auch von den Gemeinden besser verkraftet werden können, ist eine zeitlich gestaffelte Invollzugnahme der entsprechenden Bestimmungen vorgesehen. Bei der vorgeschlagenen Staffelung werden sich im Jahr 2009 die mutmasslichen Ausfälle auf 20,9 Mio. Franken (Kanton) bzw. 21,4 Mio. Franken (Gemeinden) belaufen. Eine weitere Tranche wird im Jahr 2010 mit 32,2 Mio. Franken beim Kanton und mit 15,9 Mio. Franken bei den Gemeinden zu Buche schlagen. Der Hauptteil der Ertragsausfälle fällt dann im Jahr 2011 an und beträgt 51,8 Mio. Franken für den Kanton und 71,5 Mio. Franken für die Gemeinden.

Bis zum Zeitpunkt, in dem die Erleichterungen aus der Revision des Steuergesetzes zum Tragen kommen, werden die Steuerpflichtigen durch die vom Kantonsrat beschlossene, spürbare Senkung des Staatssteuerfusses für 2008 um 10 Prozentpunkte zusätzlich zu den schon ab dem laufenden Jahr wirksamen Entlastungen aufgrund des letzten Nachtrags zum Steuergesetz abermals entlastet. Steuerfuss-Senkungen sind im Jahr 2008 auch in vielen Gemeinden zu erwarten. Zusammen mit der nun vorgeschlagenen Revisionsvorlage lassen sich somit Schritt für Schritt und mit einer klaren Strategie spürbare steuerliche Entlastungen realisieren, welche den Kanton St.Gallen im interkantonalen Vergleich wieder konkurrenzfähig machen sollen.

Schliesslich kommt die Regierung mit dieser Vorlage auch dem mit der Motion 42.06.02 erteilten Auftrag nach, eine Vorlage für die Rückzahlung jener Steueranteile von Einelternefamilien zu unterbreiten, die diese seit der Steuerperiode 2001 aufgrund der früheren Ordnung, welche keine Gleichstellung der Einelternefamilien mit verheirateten Zweielternefamilien vorsah, zuviel bezahlt hatten. Auftragsgemäss unterbreitet zwar die Regierung einen entsprechenden Gesetzesentwurf, beantragt indessen gleichzeitig, auf diesen nicht einzutreten. Dem Erlass eines solchen Gesetzes stehen nämlich die Grundsätze von Rechtssicherheit und Rechtsbeständigkeit entgegen.

Frau Präsidentin
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit dieser Vorlage unterbreiten wir Ihnen Botschaft und Entwürfe eines III. und eines IV. Nachtrages zum Steuergesetz. Der III. Nachtrag zum Steuergesetz hat Steuerentlastungen sowohl für die natürlichen als auch für die juristischen Personen sowie Anpassungen an das veränderte Harmonisierungsrecht zum Gegenstand. Mit dem IV. Nachtrag kommt die Regierung einem vom Kantonsrat erteilten Motionsauftrag nach.

1. Gründe und Rahmenbedingungen für die Gesetzesrevision

Das geltende Steuergesetz, das vom Kantonsrat im Rahmen einer Totalrevision am 9. April 1998 erlassen wurde und grundsätzlich seit 1. Januar 1999 in Vollzug ist (sGS 811.1; abgekürzt StG) ist seither über zwei Nachträge (Nachtragsgesetz vom 26. Mai 2000, nGS 35-63; II. Nachtrag zum StG vom 24. September 2006, nGS 41-85) sowie punktuell über andere Gesetzesrevisionen (Gesetz über die Durchführung der Grundstückschätzung vom 9. November 2000 [sGS 814.1; abgekürzt GGS], IV. Nachtragsgesetz zum Einführungsgesetz zum Berufsbildungsgesetz [sGS 231.1; abgekürzt EG-BB], Abschnitt I der Verordnung über die Änderung des Steuergesetzes vom 22. November 2005 [sGS 811.110]) geändert worden. Namentlich mit dem II. Nachtrag zum StG, den das St.Galler Volk am 24. September 2006 in einer Referendumsabstimmung deutlich guthiess, wurden teils spürbare Entlastungsmassnahmen beschlossen, welche sich seit dessen Vollzugsbeginn am 1. Januar 2007 auswirken. Die Entlastungsmassnahmen für natürliche Personen, die insbesondere Personen in bescheidenen wirtschaftlichen Verhältnissen und Familien betreffen, sind bereits im laufenden Jahr 2007 pauschal bei den vorläufigen Rechnungen für diese Periode berücksichtigt worden und werden ihre Auswirkungen im kommenden Jahr, wenn die Veranlagungen für die Steuerperiode 2007 vorgenommen werden, definitiv zeigen. Die beschlossenen Entlastungen für Kapitaleinkünfte, welche getrennt vom übrigen Einkommen besteuert werden (Art. 52 StG), werden bereits im laufenden Jahr bei den entsprechenden Veranlagungen berücksichtigt. Die tarifarischen Entlastungen für juristische Personen werden sich dagegen einnahmenmässig im Wesentlichen erst im kommenden Jahr 2008 auswirken, da die Gewinnsteuern postnumerando erhoben werden, d.h. jeweils für das zurückliegende Jahr geschuldet sind. Lediglich die Reduktion der Kapitalsteuer wirkt sich schon in der laufenden Steuerperiode 2007 aus.

Obwohl der II. Nachtrag zum StG erst seit Beginn dieses Jahres angewendet wird und sich vollumfänglich erst im kommenden Jahr auswirken wird, erachtet es die Regierung als angezeigt, das Steuergesetz erneut in Revision zu ziehen, damit verschiedene Änderungen, die Ihnen mit dieser Vorlage unterbreitet werden, wenigstens zum Teil ab 1. Januar 2009 angewendet werden können. Ein Änderungsbedarf ergibt sich zunächst mit Blick auf das Belastungsniveau sowohl bei natürlichen als auch bei juristischen Personen. Trotz den punktuellen Entlastungen, die der II. Nachtrag gebracht hat bzw. noch bringen wird, hat der Kanton St.Gallen im interkantonalen Vergleich weiter an Terrain verloren bzw. wird sich seine Position angesichts der Entlastungsmassnahmen, wie sie andere Kantone beschlossen haben oder noch beschliessen werden, ohne weitere Änderungen erneut verschlechtern. Hinzu kommt, dass die derzeitige Finanzlage des Kantons und die der meisten Gemeinden und auch die Aussichten der kommenden Jahre Steuerentlastungen grösseren Ausmasses zulassen. Eine erste Entlastung soll bereits im Jahre 2008 erfolgen. Zu diesem Zweck hatte die Regierung im Rahmen der Botschaft zum Voranschlag 2008 vom 2. Oktober 2007 (33.07.03) namentlich vorgeschlagen, den Staatssteuerfuss um 8 Steuerprozent auf 107 Prozent zu senken. Der Kantonsrat hat im Rahmen der Budgetbeschlüsse für 2008 den Steuerfuss um 10 Steuerprozent auf 105 Prozent gesenkt. Entlastungen sind indessen, namentlich mit Blick auf die interkantonale Konkurrenzsituation, auch in struktureller Hinsicht unabdingbar, was Änderungen des Steuerrechts bedingt.

Im Weiteren sind auf Bundesebene seit 1. Januar 2006 erneut verschiedene neue bzw. veränderte Harmonisierungsbestimmungen erlassen worden, die ins kantonale Recht umzusetzen sind.

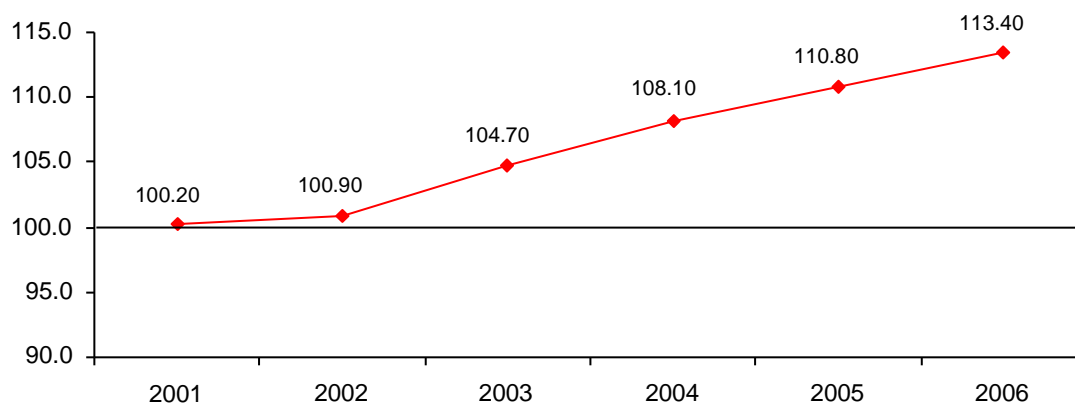
Schliesslich hat der Kantonsrat auch noch eine Motion betreffend die Besteuerung von Alleinerziehenden gutgeheissen, über deren Umsetzung endgültig zu befinden ist. Sollte diese Motion zu einer gesetzlichen Anpassung führen, unterläge diese – anders als die übrigen, mit dieser Botschaft unterbreiteten Änderungen – dem fakultativen Finanzreferendum nach Art. 7 Abs. 1 des Gesetzes über Referendum und Initiative vom 27. November 1967 (sGS 125.1; abgekürzt RIG; vgl. Ziff. 5), weshalb es als geboten erscheint, dafür einen separaten Nachtrag (IV. Nachtrag) zu unterbreiten, zumal die entsprechende Anpassung eine Einzelfrage betrifft, die keinen inneren Zusammenhang mit den übrigen Änderungen hat. Diese sollen demgegenüber in einem III. Nachtrag erlassen werden.

1.1. Änderungsbedarf aufgrund des Belastungsniveaus

Die Steuerbelastung im Kanton St.Gallen hat sich in den vergangenen Jahren im Vergleich zur Durchschnittsbelastung in der Schweiz ständig verschlechtert und hat heute ein Niveau erreicht, das deutlich über dem schweizerischen Mittel und namentlich auch über demjenigen der Mehrzahl der Nachbarkantone liegt. Beträgsmässig hat sich die Steuerbelastung allerdings im Wesentlichen nicht verändert, ist doch das Steuergesetz seit der Totalrevision im Jahre 1998 erstmals mit dem II. Nachtrag vom 24. September 2006 mit Auswirkungen auf die Steuerbelastung geändert worden. Auch der Staatssteuerfuss ist im Jahre 2007 nach wie vor gleich hoch wie im Jahre 1999, und das gewogene Mittel der Gemeindesteuerfüsse hat sich in der gleichen Zeitspanne sogar etwas vermindert. Die Verschlechterung der Position des Kantons St.Gallen im interkantonalen Vergleich hat ihre Ursache also ausschliesslich im Umstand, dass viele andere Kantone in den zurückliegenden Jahren ihre Steuerbelastung haben senken können. Dieser Trend wird sich wohl auch in den kommenden Jahren fortsetzen, sind doch in vielen Kantonen, insbesondere auch in praktisch allen Nachbarkantonen, weitere Revisionen des Steuergesetzes im Gange oder in Vorbereitung. Der interkantonale Steuerwettbewerb wird nach wie vor offensiv geführt und spitzt sich tendenziell sogar noch zu. Dabei zeigt sich namentlich die Tendenz, einkommensstarke und kapitalkräftige Steuerpflichtige sowie Unternehmen zu entlasten mit dem erklärten Ziel, entsprechende Personen und Unternehmen in anderen Kantonen oder im Ausland abzuwerben.

Im Einzelnen zeigen sich folgende Entwicklungen: Nach den Erhebungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung nahm der Kanton St.Gallen beim Gesamtindex (Totalindizes der Einkommens- und Vermögenssteuerbelastung der natürlichen Personen, der Gewinn- und Kapitalsteuerbelastung der juristischen Personen sowie der Belastung mit Motorfahrzeugsteuern; vgl. Statistik der Schweiz, Steuerbelastung in der Schweiz, Kantonshauptorte, Kantonsziffern, Tabelle S. 88 bzw. 89) im interkantonalen Vergleich in den Jahren 2001 und 2002 die Position 10 ein und fiel seither kontinuierlich zurück, in den Jahren 2003 und 2004 auf den 12. Rang, im Jahre 2005 auf den 13. Rang und im Jahre 2006 auf den 14. Rang. Gravierender als die Rangverluste sind indessen die prozentualen Verschlechterungen, die der Kanton St.Gallen, gemessen an der Belastung nach Gesamtindex, hinnehmen musste. Diese zeigen sich wie folgt:

Gesamtindex der Steuerbelastung Kanton St.Gallen



An diese Entwicklung haben sowohl die Einkommens- und Vermögenssteuerbelastung natürlicher Personen als auch die Gewinn- und Kapitalsteuerbelastung juristischer Personen beigetragen. So hat sich der Totalindex für die natürlichen Personen seit dem Jahr 2001 von 101,4 Indexpunkten auf 115,5 Indexpunkte im Jahre 2006 (Statistik der Schweiz, a.a.O., S. 61) und derjenige für die juristischen Personen von 90,2 Indexpunkten (2001) auf 102,3 Indexpunkte (2006; Statistik der Schweiz, a.a.O., S. 76) verschlechtert.

Die verschlechterte Position des Kantons St.Gallen zeigt sich beim Gesamtindex insbesondere auch im Vergleich mit den Nachbarkantonen. Seit dem Jahr 2004 ist der Gesamtindex im Kanton St.Gallen vergleichsweise am stärksten angestiegen, und der Abstand namentlich zu den Kantonen Zürich und Thurgau hat ein Ausmass erreicht, der einen Handlungsbedarf augenfällig macht. Zudem ist in Rechnung zu stellen, dass, wie bereits erwähnt, in allen Nachbarkantonen ebenfalls Steuergesetzrevisionen durchgeführt wurden, im Gange oder in Vorbereitung sind. Die Abstände bzw. Positionen werden sich deshalb laufend verändern.

Vergleich des Gesamtindex der Steuerbelastung mit den Nachbarkantonen

	2004	2006
Zürich	91,3	85,8
Thurgau	102,5	84,0
Appenzell Innerrhoden	97,2	100,3
Appenzell Ausserrhoden	114,4	117,9
Graubünden	116,5	118,8
Glarus	123,6	127,5
Schwyz	64,1	68,5
St.Gallen	108,1	113,4

Der II. Nachtrag zum StG vom 24. September 2006 wird sich, was die st.gallische Position betrifft, selbstredend ab dem Jahr 2007 positiv auf die Totalindizes für die einzelnen Steuerarten und auch auf den Gesamtindex auswirken. Der erwartete Effekt darf indessen nicht überschätzt werden. Was die Einkommens- und Vermögenssteuern betrifft, so wirken sich die beschlossenen Änderungen, so spürbar sie im Einzelfall sein können, nur für einzelne Gruppen von Steuerpflichtigen aus (natürliche Personen in bescheidenen wirtschaftlichen Verhältnissen, Familien mit Kindern, KapitaleLeistungsbezüger); die Belastungsstruktur bleibt indessen im Wesentlichen unverändert. Die Einzelindizes für natürliche Personen, namentlich mit mittleren und höheren Einkommen, werden sich deshalb auch im laufenden Jahr kaum ändern. Spürbar werden dagegen die Auswirkungen bei den Gewinn- und Kapitalsteuern der juristischen Personen sein. Lag der Kanton St.Gallen im Jahre 2006 mit 102,3 Indexpunkten noch auf dem 15. Rang (Statistik der Schweiz, a.a.O., S. 76; Anhang, Tabelle 3), sieht ihn eine Erhebung der Wirt-

schaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaft KPMG für das Jahr 2007 auf dem 9. Rang; das Konjunktur- und Wirtschaftsforschungs- sowie Beratungsinstitut BAK Basel Economics, das in ihren Erhebungen auf die effektive Durchschnittsbelastung von Unternehmen abstellt, positioniert den Kanton St.Gallen sogar noch etwas besser. Diese Auswirkung war das erklärte Ziel des II. Nachtrags und ist so auch erwartet worden. Gleichwohl ist sie eine reine Momentaufnahme und deshalb zu relativieren. In fast der Hälfte aller Kantone sind nämlich Steuergesetzrevisionen im Gange oder in Vorbereitung, die durchwegs auch Tarifsenkungen bei den juristischen Personen vorsehen. Ohne weitere Entlastungsmassnahmen könnte der Kanton St.Gallen deshalb seine erreichte Position sehr bald wieder verlieren.

Im Vergleich mit der Steuerbelastung in anderen Kantonen ergibt sich damit die Notwendigkeit von erneuten Entlastungen sowohl bei den natürlichen als auch bei den juristischen Personen. Angezeigt sind sodann in beiden Bereichen strukturelle Entlastungen, d.h. Tarifkorrekturen, die eine Breitenwirkung entfalten. Im Zusammenspiel mit Steuerfussreduktionen können damit Steuerentlastungen umgesetzt werden, die sich insgesamt spürbar auswirken werden.

1.2. Änderungsbedarf aufgrund des Bundesrechtes

Das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14; abgekürzt StHG) unterliegt auf Bundesebene einem beinahe permanenten Anpassungsprozess. Mit dem II. Nachtrag zum Steuergesetz vom 24. September 2006 (nGS 41-85) sind alle neuen oder geänderten StHG-Bestimmungen, welche bis 1. Januar 2006 in Kraft gesetzt wurden, ins kantonale Recht umgesetzt worden. Das StHG ist als Rahmengesetz ausgestaltet; die darin enthaltenen Normen richten sich zunächst an den kantonalen Gesetzgeber, dessen Aufgabe es ist, sie in direkt anwendbare kantonale Normen umzusetzen. Ist dem kantonalen Gesetzgeber eine fristgerechte Umsetzung nicht möglich, finden die StHG-Normen direkt Anwendung (Art. 72 Abs. 1 und 2 StHG). In dieser Ordnung kommt der verfassungsmässige Grundsatz zum Ausdruck, dass Bundesrecht kantonales Recht bricht (Art. 49 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, SR 101; abgekürzt BV). Gegebenenfalls kann die Kantonsregierung die erforderlichen vorläufigen Vorschriften erlassen (Art. 72 Abs. 3 StHG).

Seit 1. Januar 2006 sind weitere StHG-Bestimmungen geändert worden, deren Umsetzung in kantonales Gesetzesrecht noch erfolgen muss. Soweit diese bereits in Kraft getreten sind oder vor dem 1. Januar 2009 in Kraft treten, sind sie in Anwendung von Art. 72 Abs. 3 StHG von der Regierung vorläufig über eine Änderung der Steuerverordnung ins kantonale Recht umgesetzt worden bzw. sind sie noch umzusetzen. Dies trifft zu für die notwendigen Anpassungen an die Bundesgesetze vom 23. Juni 2006 über die kollektiven Kapitalanlagen (Kollektivanlagengesetz, SR 951.31; abgekürzt KAG) und über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung (AS 2006, 4883), welche über den VI. Nachtrag zur Steuerverordnung vom 12. Dezember 2006 (nGS 42-23) ins kantonale Recht umgesetzt wurden. Das KAG ist auf 1. Januar 2007 in Kraft getreten; das Bundesgesetz über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung tritt für die Kantone auf 1. Januar 2008 in Kraft. Auf diesen Zeitpunkt tritt auch das Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit (Bundesgesetz gegen die Schwarzarbeit, AS 2007, 359; abgekürzt BGSA) in Kraft, dessen Anwendung im kantonalen Recht für die Steuerperiode 2008 von der Regierung über einen VII. Nachtrag zur Steuerverordnung vom 20. Oktober 1998 (sGS 811.11; abgekürzt StV) geregelt wird. Mit dem von der Regierung beantragten III. Nachtrag zum Steuergesetz sind diese Anpassungen normstufengerecht im Steuergesetz nachzuführen. Im Einzelnen enthalten die angeführten Bundesgesetze folgende Änderungen:

- *Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit (Bundesgesetz gegen die Schwarzarbeit, BGSA; AS 2007, 359)*

Das BGSA sieht verschiedene Massnahmen vor, mit denen der volkswirtschaftlich schädlichen Schwarzarbeit entgegengewirkt werden soll. Als administrative Erleichterung und damit als Anreiz, Schwarzarbeit zu legalisieren, führt es namentlich ein vereinfachtes Ab-

rechnungsverfahren für Sozialversicherungsbeiträge und Steuern auf kleinen Arbeitsentgelten aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ein. Siehe Ziff 4.2.

- *Bundesgesetz vom 23. Juni 2006 über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung (AS 2006, 4883)*

Mit der Botschaft vom 22. Juni 2005 zum Bundesgesetz über die Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für unternehmerische Tätigkeiten und Investitionen (Unternehmenssteuerreformgesetz II; BBl 2005, 4733) beantragte der Bundesrat unter anderem auch eine gesetzliche Normierung der steuerlichen Tatbestände der indirekten Teilliquidation und der Transponierung. Für die steuerliche Behandlung dieser Tatbestände, bei denen namentlich zwischen steuerfreiem Kapitalgewinn und steuerbarem Vermögensertrag zu unterscheiden ist, galten bis anhin die vom Bundesgericht entwickelten Praxisregeln, die vor allem die Praxis zur direkten Bundessteuer prägten und die nur auf eine sehr eingeschränkte Akzeptanz stiessen. Um bezüglich dieser Tatbestände ohne Zeitverzug eine gesetzliche Regelung zu schaffen, trennten die eidgenössischen Räte im Rahmen der Beratungen des Unternehmenssteuerreformgesetzes II die entsprechenden Bestimmungen von der Vorlage ab und fassten sie in einen gesonderten Erlass.

Die massgebenden DBG-Bestimmungen sind seit 1. Januar 2007 in Kraft und die entsprechenden StHG-Bestimmungen gelten ab 1. Januar 2008. Im Interesse einer konsistenten Besteuerung in Bund und Kanton wurde diese Neuordnung mit dem VI. Nachtrag zur StV (nGS 42-23) bereits auf 1. Januar 2007 ins kantonale Recht eingefügt. Siehe Ziff. 2.3.

- *Bundesgesetz vom 23. Juni 2006 über die kollektiven Kapitalanlagen (Kollektivanlagengesetz, KAG; SR 951.31)*

Mit dem neuen Kollektivanlagengesetz wird das bisherige Bundesgesetz vom 18. März 1994 über die Anlagefonds (Anlagefondsgesetz, SR 951.31; abgekürzt AFG) abgelöst. Dieses Gesetz bezweckt namentlich die Wiederherstellung der Vereinbarkeit der schweizerischen Anlagefondsgesetzgebung mit den Regelungen der Europäischen Union, die Schaffung einer umfassenden Gesetzgebung über die kollektiven Kapitalanlagen sowie die Attraktivitätssteigerung des Fondsplatzes Schweiz, unter anderem durch steuerrechtliche Massnahmen. Die entsprechenden, mit dem Kollektivanlagengesetz neu geschaffenen oder geänderten Steuerbestimmungen des StHG sind, nachdem dieses Gesetz bereits auf 1. Januar 2007 in Kraft trat, mit dem VI. Nachtrag zur StV ins kantonale Recht übernommen worden. Siehe Ziff 4.1.

Die eidgenössischen Räte haben zudem weitere Gesetzesänderungen beschlossen, die indes zeitgerecht direkt in kantonales Gesetzesrecht umgesetzt werden können, da sie erst auf 1. Januar 2009 oder später in Kraft treten. Es betrifft dies folgende Bundesgesetze:

- *Bundesgesetz vom 20. Dezember 2006 über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern (AS 2007, 2973)*

Die mit diesem Bundesgesetz geänderten bzw. ergänzten Bestimmungen von DBG und StHG beseitigen alle Regeln im Recht der direkten Steuern, die gegen Art. 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention (SR 0.101; abgekürzt EMRK) verstossen. Namentlich sollen sie ein faires Strafverfahren bei Steuerhinterziehung nach Art. 6 § 1 EMRK und der entsprechenden Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte (EGMR) sowie eine konsequente Beachtung der Unschuldsvermutung im Steuerstrafrecht gewährleisten. Dieses Bundesgesetz wird auf den 1. Januar 2008 in Kraft gesetzt; gemäss der mit diesem Erlass beschlossenen Anpassungsregelung (Art. 72g StHG) haben die Kantone ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes, mithin bis 1. Januar 2010 anzupassen. Nachdem die Vorgaben der EMRK im Steuerstrafverfahren ohnehin zu beachten sind, also bereits für laufende Verfahren gelten, drängt sich eine Umsetzung dieses Bundesgesetzes auf den frühestmöglichen Zeitpunkt, d.h. mit dieser Vorlage auf. Siehe Ziff 4.6.

- *Bundesgesetz vom 23. März 2007 über die Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für unternehmerische Tätigkeiten und Investitionen (Unternehmenssteuerreformgesetz II; BBl 2007, 2321).*

Mit dem Unternehmenssteuerreformgesetz II soll vorab das Risikokapital steuerlich entlastet werden. Zu diesem Zweck sieht es für die direkte Bundessteuer die Einführung der Teilbesteuerung für Dividenden aus Beteiligungen vor, wobei eine Mindestbeteiligung von 10 Prozent vorausgesetzt wird. Dividenden aus Beteiligungen des Privatvermögens sollen nur noch zu 60 Prozent und solche aus Beteiligungen des Geschäftsvermögens (inkl. Veräusserungsgewinne) nur noch zu 50 Prozent besteuert werden. Die Kantone können ebenfalls eine Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung von Körperschaften und Anteilshabern vorsehen, sind aber in der konkreten Ausgestaltung frei, also nicht zwingend auf das für die direkte Bundessteuer vorgesehene Teilbesteuerverfahren verpflichtet. Zu beachten haben sie lediglich die Mindestbeteiligungsquote von 10 Prozent (Art. 7 Abs. 1 zweiter Satz StHG). Im Weiteren sieht das Unternehmenssteuerreformgesetz II gezielte Entlastungen für Personenunternehmen und juristische Personen vor, einerseits mit Blick auf den Handlungsbedarf im internationalen Verhältnis und andererseits zur Milderung bestehender Besteuerungshärten. Auch regelt es die Abschaffung des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1985 über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven (SR 823.33).

Gegen das Unternehmenssteuerreformgesetz II ist am 9. Juli 2007 das Referendum eingereicht worden. Die Volksabstimmung wird am 24. Februar 2008 stattfinden. Damit ist aus heutiger Sicht offen, ob und auf wann dieses Gesetz in Kraft treten wird. Ein Inkrafttreten ist jedenfalls frühestens auf 1. Januar 2009 möglich. Den Kantonen steht sodann eine Frist von zwei Jahren nach Inkrafttreten offen, um ihre Gesetzgebung an die mit diesem Gesetz geänderten StHG-Bestimmungen anzupassen (Art. 72h StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II). Gleichwohl erachtet es die Regierung aus wirtschaftlichen und standortpolitischen Gründen als wünschenswert und zweckmässig, die für Personenunternehmen und juristische Personen vorgesehenen Entlastungen bereits mit dieser Vorlage in kantonales Recht umzusetzen. Hingegen soll an dem mit dem II. Nachtrag zum StG eingeführten Halbsatzverfahren für Dividenden zur Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung (Art. 50 Abs. 5 StG) wenigstens vorläufig festgehalten werden. Wenn auch das Teilbesteuerverfahren, wie für die direkte Bundessteuer vorgesehen, vollzugsmässig einfacher zu handhaben wäre, soll mit dessen Übernahme noch zugewartet werden. Einerseits werden die Kantone dazu nicht verpflichtet (Art. 7 Abs. 1 zweiter Satz StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II) und andererseits erscheint es als zweckmässig, vorerst die tatsächlichen Auswirkungen des Halbsatzverfahrens nach Art. 50 Abs. 5 StG, die sich erstmals im Jahre 2008 bei der Veranlagung für die Steuerperiode 2007 zeigen, abzuwarten. Sollte das Unternehmenssteuerreformgesetz II in der Volksabstimmung abgelehnt werden, wären die entsprechenden Bestimmungen, soweit sie damit ohne Grundlage im StHG wären, im Zuge der Gesetzesberatung wieder aus der Vorlage zu entfernen. Siehe Ziff. 2.4. und 3.3.

- *Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110, AS 2006, 1205)*

Am 1. Januar 2007 ist die Rechtsweggarantie nach Art. 29a BV in Kraft getreten. Gemäss dieser Norm hat jede Person bei Rechtsstreitigkeiten Anspruch auf Beurteilung durch eine richterliche Behörde. Bund und Kantone können durch Gesetz die richterliche Beurteilung jedoch in Ausnahmefällen ausschliessen. Im Kanton St.Gallen garantiert Art. 77 Abs. 1 der Kantonsverfassung (sGS 111.1; abgekürzt KV) den Zugang zu einem Gericht. Gleichzeitig mit der neuen Bestimmung von Art. 29a BV ist auch die Reform der Bundesrechtspflege am 1. Januar 2007 in Kraft getreten. Art 130 Abs. 3 BGG schreibt in diesem Zusammenhang vor, dass die Kantone innert zwei Jahren nach dessen Inkrafttreten, d.h. bis 31. Dezember 2008, unter anderem diejenigen Ausführungsbestimmungen zu erlassen haben, die zur Gewährleistung der Rechtsweggarantie erforderlich sind.

Der st.gallische Gesetzgeber hat mit dem V. Nachtrag zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege (sGS 951.1; abgekürzt VRP) die nötigen Anpassungen vorgenommen (ABI 2006, 819 ff. und 3345 ff.). Der V. Nachtrag zum VRP ist seit 1. März 2007 in Kraft (ABI 2007, 586 f.). Zusätzlicher Handlungsbedarf mit Blick auf die Umsetzung der Rechtsweggarantie besteht nun noch im Steuergesetz. Betroffen ist Art. 224 StG betreffend Stundung und Erlass. Siehe Ziff. 4.5.

1.3. Allfälliger Änderungsbedarf aufgrund einer Motion des Kantonsrates

Nach der gesetzlichen Regelung, wie sie bis 28. November 2005 Gültigkeit hatte, konnten seit der Steuerperiode 2001 ledige, getrennt lebende, geschiedene oder verwitwete Steuerpflichtige, die zusammen mit Kindern, für die sie einen Kinderabzug geltend machen können, einen Haushalt führen (Alleinerziehende), als Sozialabzug einen Einelternabzug von 10 Prozent des Reineinkommens, wenigstens Fr. 3'000.– und höchstens Fr. 5'000.– geltend machen (Art. 48 Abs. 1 Bst. c StG in der damals geltenden Fassung). Andererseits wurden sie wie Alleinstehende zum Einheitstarif nach Art. 50 Abs. 1 und 2 StG besteuert. Das Vollsplitting nach Art. 50 Abs. 3 StG blieb ausschliesslich gemeinsam steuerpflichtigen Ehegatten vorbehalten. Mit Urteil vom 26. Oktober 2005 (BGE 131 II 697) entschied indessen das Bundesgericht, dass die st.gallische Regelung der Besteuerung von Alleinerziehenden gegen Bundesrecht verstosse. Nach Art. 11 StHG müsse den Alleinerziehenden die exakt gleiche tarifliche Ermässigung gewährt werden wie den Ehegatten. Diesem bundesgerichtlichen Diktum leistete die Regierung mit Verordnung über die Änderung des Steuergesetzes vom 22. November 2005 (sGS 811.110) umgehend Folge. Notrechtlich dehnte sie das Vollsplitting nach Art. 50 Abs. 3 StG auch auf alleinerziehende Steuerpflichtige aus. Die entsprechenden Änderungen traten am 29. November 2005 in Kraft (sGS 811.110). Nach Ziff. II dieser Verordnung wird diese auf alle noch nicht rechtskräftigen Veranlagungen ab der Steuerperiode 2001 angewendet. Zusätzlich wurden mit dem II. Nachtrag zum StG die notrechtlichen Bestimmungen unverändert in das ordentliche Recht übernommen und werden seit 1. Januar 2007 angewendet. Damit wurden die notrechtlichen Bestimmungen innerhalb der von Art. 75 KV vorgegebenen Frist in ordentliches Recht überführt.

Im Rechtsmittelverfahren, das mit dem erwähnten Urteil des Bundesgerichts vom 26. Oktober 2005 abgeschlossen wurde, erkannte erstmals das Verwaltungsgericht des Kantons St.Gallen auf eine Bundesrechtswidrigkeit des geltenden Steuergesetzes und hiess die entsprechende Beschwerde der Steuerpflichtigen am 6. Juli 2004 gut (StE 2004 B 29.3 Nr. 24). Gegen diesen Entscheid des Verwaltungsgerichts reichte das Kantonale Steueramt Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht ein, um in dieser Sache eine letztinstanzliche Beurteilung zu erhalten, die denn auch mit dem bundesgerichtlichen Urteil vom 26. Oktober 2005 erfolgte. Unmittelbar nach Bekanntwerden des verwaltungsgerichtlichen Urteils hatte das Kantonale Steueramt einen Veranlagungsstopp für Alleinerziehende verfügt. Mit Kreisschreiben vom 13. Juli 2004 an die Gemeindesteuerämter des Kantons St.Gallen verhängte es gleichzeitig auch eine Sistierung aller offenen Einspracheverfahren, welche die Veranlagung von Einelternfamilien betrafen. Betroffen vom Veranlagungsmoratorium waren etwas mehr als die Hälfte aller Alleinerziehenden, die bis zu diesem Zeitpunkt für das Steuerjahr 2003 noch nicht definitiv veranlagt waren. In der Folge konnten sämtliche Alleinerziehenden auch für das Steuerjahr 2004 nicht veranlagt werden. Im Nachgang zum Bundesgerichtsurteil und der dadurch ausgelösten Änderung des Steuergesetzes wurden alsdann alle sistierten Veranlagungen nachgeholt. Bezüglich rechtskräftiger Veranlagungen gingen in der Folge rund 50 Revisionsbegehren von Alleinerziehenden ein, die eine Rückerstattung zuviel bezahlter Steuern aufgrund rechtskräftig veranlagter Steuern ab 2001 verlangten. Auf die entsprechenden Begehren konnte das Kantonale Steueramt indessen nach Massgabe der revisionsrechtlichen Voraussetzungen (Art. 197 StG) nicht eintreten. Die Rechtmässigkeit dieser Beurteilung durch das Kantonale Steueramt wurde in der Zwischenzeit vom Bundesgericht mit Urteil vom 23. Mai 2007 (2A.710/2006) höchstrichterlich bestätigt.

Die Rechtslage in dieser Frage führte bereits im Nachgang zum Erlass der Verordnung über die Änderung des Steuergesetzes vom 22. November 2005 zu Reaktionen im Kantonsrat. In zwei Interpellationen, eingereicht am 29. November 2005 (51.05.62 und 51.05.63), wurde beanstandet, dass die Verordnung rückwirkend ab der Steuerperiode 2001 nur auf die noch nicht in Rechtskraft erwachsenen Veranlagungen angewendet werde. Die Regierung beantwortete diese Interpellationen am 31. Januar 2006, wobei sie darlegte, dass eine nachträgliche Revision rechtskräftiger Veranlagungen aus rechtlichen Gründen unzulässig sei (Kantonsratsprotokoll, Amtsdauer 2004 bis 2008, Februarsession 2006, 1869 ff.). In der Folge wurde am 20. Februar 2006 eine weitere dringliche Interpellation mit dem Titel «Stossende Ungerechtigkeit» eingereicht (51.06.08). Der Vorsteher des Finanzdepartementes beantwortete diese mündlich im Rahmen der Beratung des II. Nachtrags zum StG (Kantonsratsprotokoll, Amtsdauer 2004 bis 2008, Februarsession 2006, 1694, 1700 f. und 1789 ff.). Ausserdem wurde am 20. Februar 2006 zusätzlich eine dringliche Motion eingereicht, mit der die Regierung eingeladen wurde, eine Vorlage für die Rückzahlung der Steuern für Einelternfamilien ab Zeitpunkt der Einführung des Vollsplittings im Jahre 2001 zu Lasten der Rechnung 2005 vorzulegen (42.06.02). Eine Dringlicherklärung dieser Motion wurde vom Kantonsrat zwar am 21. Februar 2006 (Kantonsratsprotokoll, Amtsdauer 2004 bis 2008, Februarsession 2006, 1699 f.) abgelehnt. Er hiess diese indessen, gegen den Willen der Regierung, am 4. April 2006 mit nachfolgendem Wortlaut gut (Kantonsratsprotokoll, Amtsdauer 2004 bis 2008, Frühjahrsession 2006, 2075 ff.):

«Die Regierung wird eingeladen, eine Vorlage für die Rückzahlung der Steuern für Einelternfamilien ab dem Zeitpunkt der Einführung des neuen Steuergesetzes 2001 zu Lasten der Rechnung 2005 vorzulegen.»

Diesem Auftrag kommt die Regierung im Rahmen dieser Vorlage, jedoch mit einem Entwurf für einen separaten Nachtrag ausschliesslich für diese Frage (vgl. Ziff. 5), nach.

1.4. Finanzpolitische Rahmenbedingungen

1.4.1. Finanzleitbild-Ziele

Mit dem Finanzleitbild vom 15. Januar 2002 hat die Regierung die Ziele definiert, die bei der Festlegung finanzpolitischer Entscheide Richtschnur sein sollen. Es gelten folgende übergeordnete Ziele:

- Bereitstellung eines bedarfsgerechten, im interkantonalen Vergleich konkurrenzfähigen staatlichen Leistungsangebotes;
- Sicherstellung gerechter, wachstumsfördernder und konkurrenzfähiger Rahmenbedingungen auf der Finanzierungsseite des Staates;
- Sicherstellung der Handlungsfähigkeit des Staates;
- Sicherstellung einer zweckmässigen Aufgabenteilung zwischen den Gemeinwesen.

Das Postulat der Sicherstellung gerechter, wachstumsfördernder und konkurrenzfähiger Rahmenbedingungen auf der Finanzierungsseite des Staates wird im Finanzleitbild durch fünf Ziele der Einnahmenpolitik weiter konkretisiert. Diese Ziele der Einnahmenpolitik lauten:

- Die Steuerquote des Kantons steigt nicht weiter an; mittelfristig wird eine Senkung angestrebt (Z21);
- Der Kanton weist im interkantonalen Vergleich eine konkurrenzfähige Steuerbelastung aus (sowohl für natürliche Personen als auch für Unternehmungen) (Z22);
- Die Steuerbelastung wird gerecht auf die Steuerpflichtigen verteilt. Es sind die Prinzipien der Allgemeinheit, Gleichmässigkeit und Verhältnismässigkeit der Besteuerung zu beachten (Z23);
- Soweit nicht Gründe der sozialen Gerechtigkeit oder ausdrücklicher staatlicher Förderungsziele dagegen sprechen, werden spezifische Nutzniesser oder Verursacher staatlicher Leistungen zur Finanzierung beigezogen (Z24);
- Allgemeine Einnahmen werden nicht zweckgebunden (Z25).

Im Lichte einer Revision des Steuergesetzes sind die drei erstgenannten Ziele (Z21 bis Z23) von besonderer Relevanz. Dazu ergeben sich folgende Bemerkungen:

Zu Z21 (Steuerquote): Es versteht sich, dass die Steuerquote, gemessen an den Fiskaleinnahmen des Kantons in Relation zum kantonalen Volkseinkommen (Sozialprodukt), von Jahr zu Jahr leicht schwankt. Will man den mittelfristigen Entwicklungstrend eruieren, empfiehlt sich die Abstützung auf das gleitende 5-Jahres-Mittel. Im 5-Jahres-Mittel zeigte sich seit Mitte der Neunzigerjahre ein leicht steigender Trend der Steuerquote des Kantons. Sie stieg in dieser Phase von rund 7,0 auf rund 7,7 Prozent im Jahr 2006. Auf der Grundlage der Budgetwerte gemäss den Voranschlägen 2007 und 2008 verharret das gleitende 5-Jahres-Mittel der Steuerquote auf diesem Niveau. Will das Ziel der Stabilisierung und erst recht jenes der mittelfristigen Senkung erreicht werden, besteht also Handlungsbedarf für steuerliche Entlastungen.

Zu Z22 (Konkurrenzfähigkeit der Steuerbelastung): Das Ziel einer im interkantonalen Vergleich vorteilhaften Steuerbelastung konnte in den letzten Jahren nicht mehr eingehalten werden. Wie unter Ziff. 1.1. vorstehend aufgezeigt, verlor der Kanton St.Gallen in jüngster Zeit sowohl bezüglich der Belastung der natürlichen Personen als auch bezüglich derjenigen der juristischen Personen spürbar an Terrain. Auch im Lichte der Zielsetzung der Erhaltung einer konkurrenzfähigen Steuerbelastung besteht somit dringender Handlungsbedarf.

Zu Z23 (Steuergerechtigkeit): Im Rahmen der verfassungsmässigen Grundsätze der Allgemeinheit, Gleichmässigkeit und Verhältnismässigkeit der Besteuerung obliegt es der Politik festzulegen, welche Verteilung der Steuerlast auf die verschiedenen Gruppen der Steuerpflichtigen als gerecht angesehen wird. Mit der Totalrevision 1999 und dem II. Nachtrag zum Steuergesetz vom September 2006 hat der st.gallische Gesetzgeber eine Neujustierung der Tarifordnung vorgenommen. Diese darf grundsätzlich immer noch als sachgerecht beurteilt werden. Trotzdem ergeben sich aufgrund der Erfahrungen und im Lichte des interkantonalen Belastungsvergleichs Ansatzpunkte für weitere gezielte Anpassungen.

1.4.2. Finanzieller Handlungsspielraum

Steuerliche Entlastungen kosten Geld; Kanton und Gemeinden verlieren Erträge. Da stellt sich die Frage, ob man sich das leisten kann. Wie gross der diesbezügliche Spielraum ist, hängt davon ab, wie sich die Ausgaben und Einnahmen des Staates inskünftig entwickeln. Die Entwicklung der Einnahmen wiederum wird direkt beeinflusst von der Höhe des Wirtschaftswachstums. Letztlich sind es aber nicht nur die Erträge, sondern auch die Ausgaben, deren Entwicklung sich am Wirtschaftswachstum zu orientieren hat. Ist dies nicht der Fall, steigt die Staatsquote. Das gilt es jedoch zu verhindern, will das Ziel einer Stabilisierung der Staatsquote (Z12) eingehalten werden. In den letzten Jahren ist dies gelungen. Seit dem Jahr 2000 zeigt das gleitende 5-Jahres-Mittel der Staatsquote des Kantons erfreulicherweise eine leicht sinkende Tendenz. Es ist alles daran zu setzen, dass hier nicht wieder eine Trendumkehr stattfindet. Daraus ergibt sich, dass Mehrausgaben zulässig sind, solange sie sich im Rahmen des Wirtschaftswachstums bewegen. Fallen jedoch zusätzliche Erträge an, die über das wirtschaftliche Wachstum hinaus gehen, oder ergeben sich exogen bedingte Entlastungen auf der Ausgaben-seite des Kantonshaushalts, so sollen diese Spielräume nicht für zusätzliche Mehrausgaben, sondern für steuerliche Entlastungen genutzt werden. Nur so lassen sich die Ziele des Finanzleitbildes einhalten. Die gleichen Überlegungen gelten auch in Bezug auf die Gemeinden.

Seit einiger Zeit herrschen äusserst günstige wirtschaftliche Rahmenbedingungen. Gemäss den aktuellen Prognosen darf zudem gerechnet werden, dass das erfreuliche Wirtschaftswachstum anhält. Der Staat profitiert in Form reichlich fliessender Steuererträge. Die Nettoerträge aus den kantonalen Steuern haben von 2004 bis 2006 um mehr als 10 Prozent auf 1'370 Mio. Franken zugenommen. Trotz den Ausfällen aufgrund des II. Nachtrags zum Steuergesetz wird dieses Niveau auch im Jahr 2007 annähernd gehalten werden können. Für die folgenden Jahre ist weiter mit deutlich steigenden Erträgen von jährlich über 50 Mio. Franken zu rechnen. Ein zusätzlicher finanzieller Spielraum ergibt sich für den Kanton aufgrund der Entlastungen, die aus der Umsetzung der Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwi-

schen Bund und Kantonen (NFA) resultieren. Nach Abzug des Anteils, der an die Gemeinden weiter gegeben wird, entspricht dies rund 50 Mio. Franken. Es drängt sich auf, dass dieser insgesamt beträchtliche zusätzliche Spielraum in erster Linie für steuerliche Entlastungen genutzt wird.

Der kantonale Finanzhaushalt befindet sich in einer ausgezeichneten Verfassung. Das strukturelle Defizit konnte mit dem Massnahmenpaket 2004 beseitigt werden. Dank der guten Konjunktur resultierte in der laufenden Rechnung 2006 ein Rekordüberschuss von 164,5 Mio. Franken. Auch im laufenden Jahr darf mit einem ansehnlichen Ertragsüberschuss gerechnet werden. Der Kanton weist per Ende 2006 ein Eigenkapital von insgesamt 952 Mio. Franken aus (davon 612 Mio. Franken besonderes Eigenkapital). Die Verschuldung (aus allgemeinen Mitteln abzuschreibendes Verwaltungsvermögen) beträgt lediglich 62 Mio. Franken. Damit verfügte der Kanton Ende 2006 über ein Nettovermögen von 890 Mio. Franken. Dieses wird bis Ende 2007 weiter anwachsen. Es besteht somit ein komfortables Reservepolster.

Der Finanzplan 2009 bis 2011, von dem der Kantonsrat in der Novembersession 2007 Kenntnis genommen hat, bestätigt die günstige finanzielle Entwicklung auch für die nächsten Jahre. Er weist in der laufenden Rechnung zwar ein leicht steigendes Defizit von rund 20 Mio. Franken in den Jahren 2009 und 2010 bzw. von rund 40 Mio. Franken im Jahr 2011 aus (vgl. Botschaft zum Voranschlag 2008 vom 2. Oktober 2007; 33.07.03). Es ist indessen zu berücksichtigen, dass der Finanzplan dazu neigt, die finanzielle Entwicklung schlechter darzustellen als sie tatsächlich absehbar ist. Dies hängt damit zusammen, dass bei den Eingaben der einzelnen Ämter die Planzahlen für Aufwandpositionen eher an der oberen Grenze, jene für Ertragspositionen eher an der unteren Grenze des möglichen Spektrums eingesetzt werden. Die Erfahrung zeigt, dass es mit straffen Budgetvorgaben und entsprechender Budgetdisziplin möglich ist, in den jeweiligen Voranschlägen ein im Vergleich zum Finanzplan spürbar besseres Ergebnis zu erzielen. Es spricht nichts dagegen, dass dies nicht auch in den kommenden Jahren möglich sein sollte. Das gilt erst recht, wenn man bedenkt, dass der im Finanzplan 2009 bis 2011 ausgewiesene Defizitzuwachs ausschliesslich auf den markant ansteigenden Abschreibungsaufwand zurückzuführen ist. Ohne die Aufwandsteigerung bei den Abschreibungen würden in allen Planjahren Ertragsüberschüsse resultieren. Der zusätzliche Abschreibungsbedarf ist Ausdruck eines reich befrachteten Investitionsprogramms. Dass dieses wie geplant umgesetzt werden kann, ist wenig wahrscheinlich; erfahrungsgemäss kommt es bei der Realisierung von Hochbauvorhaben aus verschiedenen Gründen immer wieder zu Verzögerungen. Andererseits ist zu beachten, dass sich möglicherweise durch die laufenden KVG-Revisionen (Einführung freie Spitalwahl, Pflegeversicherung) für den Kanton St.Gallen namhafte Zusatzbelastungen von jährlich 50 bis 80 Mio. Franken ergeben können. Unter Berücksichtigung dieser Effekte, aber auch im Wissen, dass mit einem Nettovermögen von rund 900 Mio. Franken ein ansehnliches Sicherheitspolster für den Fall konjunktureller Einbrüche vorhanden ist, lassen sich weiter gehende steuerliche Entlastungen – zusätzlich zur Senkung des Staatssteuerfusses – verantworten, bzw. drängen sich solche geradezu auf.

Aus Sicht der Gemeinden zeigt sich in Bezug auf die finanziellen Rahmenbedingungen grundsätzlich ein ähnliches Bild. Die gute Wirtschaftslage findet auch in den Gemeindehaushalten ihren Niederschlag. Überdies profitieren auch die Gemeinden vom Saldogewinn der NFA, indem der Kanton sie zu über 50 Mio. Franken daran teilhaben lässt. Dies sind Anhaltspunkte dafür, dass auch auf Ebene der Gemeinden Spielraum für steuerliche Entlastungen vorhanden ist. Allerdings dürfen die genannten Globalzahlen nicht darüber hinwegtäuschen, dass sich die Situation von Gemeinde zu Gemeinde anders präsentieren kann. Von der günstigen Konjunktur bzw. dem Steuersubstratswachstum profitieren nicht alle Gemeinden im gleichen Ausmass. Auch die Auswirkungen der NFA und insbesondere jene der innerkantonalen Finanzausgleichsreform schlagen unterschiedlich zu Buche. Zudem weisen im Vergleich zum Kanton die Gemeinden insgesamt eine weniger komfortable Vermögens- bzw. Verschuldungssituation auf. Es bestehen auch diesbezüglich zwischen den Gemeinden beträchtliche Unterschiede. Eine Einschätzung der künftigen Entwicklung ist auf Gemeindeebene angesichts dieser Unterschiede und insbesondere der Unsicherheiten, wie sich die auf übergeordneter Ebene be-

schlossenen oder geplanten Reformen auswirken, ausserordentlich schwierig. Aus diesem Grund hält es die Vereinigung St.Galler Gemeindepräsidentinnen und Gemeindepräsidenten (VSGP) als nicht verantwortbar, tarifarische Änderungen zu beschliessen, die kurzfristig zu grösseren Ertragsausfällen führen würden. Die VSGP schlägt deshalb vor, dass zum jetzigen Zeitpunkt in erster Linie der Staatssteuerfuss gesenkt wird. Ergänzende Entlastungen durch Anpassungen des materiellen Steuerrechts könnten wohl beschliessen werden, seien jedoch zeitlich gestaffelt einzuführen. Ferner sei es notwendig, dass die daraus resultierenden Auswirkungen, die sich nicht für alle Gemeinden gleich manifestieren dürften, genau geprüft werden.

1.5. Strategische Leitlinien für steuerliche Entlastungen

Um die Marschrichtung für steuerliche Entlastungen inhaltlich abzustimmen und damit zu einer für beide Staatsebenen tragfähigen Strategie zu kommen, suchte die Regierung frühzeitig das Gespräch mit der VSGP. Aus diesen Gesprächen resultierte ein Vorgehensvorschlag, welcher von den Gemeinden mitgetragen wird. Gemäss dieser Strategie sollen die angestrebten steuerlichen Entlastungen durch eine Kombination von Steuerfussenkung und gezielten tarifarischen Anpassungen (Steuergesetzrevision) herbeigeführt werden. Mit dem Voranschlag 2008 wird der Staatssteuerfuss spürbar, um 10 Prozentpunkte, gesenkt. Damit werden die Steuerpflichtigen bereits ab dem nächsten Jahr zusätzlich zu den ab dem Jahr 2007 wirksamen Entlastungen aufgrund des II. Nachtrags zum Steuergesetz weiter entlastet. Gleichzeitig ist zu erwarten, dass nebst dem Kanton auch viele Gemeinden auf das Jahr 2008 hin eine Steuerfussenkung beschliessen können. Um die steuerliche Konkurrenzfähigkeit des Kantons St.Gallen nachhaltig zu festigen und weiter gehende Entlastungen in den Folgejahren realisieren zu können, wird dem Kantonsrat eine Vorlage unterbreitet, welche gezielte tarifarische Erleichterungen in Form einer weiteren Steuergesetzrevision zum Inhalt hat. Mit Rücksicht auf die damit verbundenen Ertragsausfälle – hauptsächlich auch mit Blick auf deren Verkräftbarkeit für die Gemeinden – sollen die in diesem Rahmen beantragten Änderungen des materiellen Steuerrechts zwar gesamthaft beschliessen, jedoch gestaffelt in Vollzug genommen werden. Mit einer geschickten Staffelung lassen sich die Ertragsausfälle für Kanton und Gemeinden in zeitlicher Hinsicht abfedern. Gleichwohl haben die Steuerpflichtigen frühzeitig Gewissheit, mit welchen zusätzlichen Entlastungen sie wann rechnen dürfen.

Die mit dieser Vorlage vorgeschlagene zeitliche Abstufung der Inkraftsetzung der Steuergesetzrevision zielt darauf ab, den Hauptteil der Ertragsausfälle erst im Jahr 2011 anfallen zu lassen – dies hauptsächlich mit Rücksicht auf die Gemeinden. Bis zu diesem Zeitpunkt kommen die Steuerfussenkungen bei Kanton und Gemeinden sowie die ersten Umsetzungen aus der vorgeschlagenen Steuergesetzrevision zum Tragen. Gemäss Absprache mit der VSGP sollen die finanziellen Auswirkungen der Revision auf die Gemeinden dazumal zudem im Rahmen eines Wirkungsberichtes sorgfältig analysiert und unter Berücksichtigung der aus der Reform des innerkantonalen Finanzausgleichs und weiterer beschlossener oder geplanter Reformen (Umsetzung NFA, Aufgabenteilung usw.) tatsächlich resultierenden finanziellen Verhältnisse einer Gesamtbeurteilung unterzogen werden. Falls es sich zeigen sollte, dass die auf die Steuergesetzrevision zurückzuführenden Ertragsausfälle für die Gemeinden nicht verkräftbar sind, werden geeignete Kompensationsmassnahmen in Betracht zu ziehen sein.

Je nach Verlauf der wirtschaftlichen Entwicklung oder der Entwicklung auf der Ausgabenseite des kantonalen Finanzhaushaltes wird dazumal allenfalls auch der Kanton darauf angewiesen sein, die aus der Steuergesetzrevision resultierenden Ertragsausfälle durch anderweitige Massnahmen abfedern zu können. Dies gälte umso mehr, wenn er zu seinen Lasten zusätzlich Ertragsausfälle der Gemeinden kompensieren oder Lastenverschiebungen von Seiten des Bundes (KVG-Revisionen) auffangen müsste. Geeignetes Steuerungsmittel hierfür wäre wohl der Staatssteuerfuss. Im Bedarfsfall müsste dieser wieder etwas angehoben werden. Im Wissen um diese Möglichkeit hatte die Regierung mit dem Voranschlag 2008 bewusst eine weiter gehende Steuerfussenkung beantragt, als dies der Vorgabe des Kantonsrates entsprach. Nachdem der Kantonsrat nunmehr eine noch weiter gehende Reduktion des Steuerfusses beschliessen hat, muss sich die Regierung deshalb vorbehalten, auf die Senkung des Steuerfuss-

ses wieder zurück zu kommen, wenn das revidierte Steuergesetz seine Wirkungen entfaltet und die daraus resultierenden Ertragsausfälle nicht anderweitig gedeckt werden können.

1.6. Vernehmlassung

1.6.1. Ergebnisse der Vernehmlassung

In einer breit angelegten Vernehmlassung hatten die im Kantonsrat vertretenen Parteien und verschiedene Verbände die Möglichkeit, zur vorgesehenen Steuergesetzrevision Stellung zu nehmen. Die Vernehmlassung erfolgte im Rahmen der konferenziellen Anhörung. Alle Eingeladenen nahmen an den entsprechenden Hearings teil, nämlich:

- die Vereinigung St.Galler Gemeindepräsidentinnen und Gemeindepräsidenten (VSGP);
- der Kantonal St.Gallische Gewerbeverband (KGV);
- die Industrie- und Handelskammer St.Gallen-Appenzell (IHK);
- der St.Gallische Gewerkschaftsbund;
- CVP, SVP, SP, FDP, Grüne und EVP.

Der Kantonal St.Gallische Gewerbeverband reichte am Hearing zusätzlich eine schriftliche Stellungnahme ein.

Von den bürgerlichen Parteien (CVP, FDP und SVP) wird die Stossrichtung der Vorlage grundsätzlich begrüsst. Während die CVP insbesondere das Entlastungsvolumen um zusätzlich rund 20 Mio. Franken einfache Steuer bei den natürlichen Personen zugunsten des Mittelstandes aufstocken will, wünscht die FDP bei den juristischen Personen einen Gewinnsteuersatz von 3,5 Prozent. Die SVP äussert Bedenken, was die Erhöhung der Nullstufe beim Einkommenssteuertarif betrifft, und möchte zusätzliche Entlastungen für Grundeigentümer (z.B. im Bereich der Grundsteuer, der Minimalsteuer auf Grundstücken bei den juristischen Personen oder beim Eigenmietwertabzug). Demgegenüber beurteilt die SP die Vorlage grundsätzlich negativ im Wesentlichen mit der Begründung, es sei verfehlt, den Gewinnsteuersatz und die Vermögenssteuer zu senken, die Finanzierung der Steuerausfälle sei ungenügend geklärt und die Nullstufe beim Einkommenssteuertarif müsste höher angesetzt werden. Die Grünen beurteilen die Vorlage ähnlich wie die SP und stören sich daran, dass die Unternehmenssteuerreform II des Bundes bereits jetzt in die Vorlage aufgenommen werden soll. Die EVP begrüsst die Steuergesetzrevision, möchte jedoch vor der Entlastung der Unternehmen zuerst die natürlichen Personen (Familien und Mittelstand) spürbar entlasten. Von allen Parteien als nicht sachgerecht kritisiert wurde die vorgesehene Staffelung beim Inkrafttreten. Geltend gemacht wurde einerseits, dass eine Staffelung bis zum Jahr 2011 zu lange sei, und andererseits, dass die Reihenfolge verkehrt sei, wenn zuerst die Unternehmen entlastet würden und erst später die natürlichen Personen.

Die Vereinigung St.Galler Gemeindepräsidentinnen und Gemeindepräsidenten (VSGP), der Kantonal St.Gallische Gewerbeverband (KGV) und die Industrie- und Handelskammer St.Gallen-Appenzell (IHK) finden die Stossrichtung der Gesetzesrevision ebenfalls richtig. Die VSGP setzt sich klar dafür ein, dass beim Inkrafttreten eine Staffelung erfolgt, denn es wäre schwierig für die einzelnen Gemeinden, relativ grosse Ausfälle auf einen Schlag abzufedern. Und es wäre wenig zweckmässig, wenn die Gemeinden die Ausfälle aufgrund der Steuergesetzrevision gleich wieder mit Steuerfusserhöhungen auffangen müssten. Wenn keine zeitliche Staffelung erfolge, müssten Kompensationsmassnahmen zugunsten der Gemeinden vorgesehen werden. Der KGV äussert sich – wie die Parteien – negativ zur vorgesehenen Staffelung. Ausserdem findet er die Erhöhung der Nullstufe beim Einkommenssteuertarif falsch und fordert für juristische Personen eine Senkung des Gewinnsteuersatzes auf 3,25 Prozent. Die IHK bemängelt, dass der Kanton St.Gallen in der Steuerpolitik immer aus der Defensive heraus handle und wünscht sich vermehrt eine Leaderrolle des Kantons. Aus standortpolitischer Sicht müssten gemäss IHK statt der generellen Senkung beim Einkommenssteuertarif die mittleren und oberen Einkommensbereiche stärker entlastet werden. Trotz den in der Vorlage vorgesehenen Entlastungen bleibe der Kanton St.Gallen in der Ostschweiz das Schlusslicht im Ein-

kommenssteuerbereich, bei der Vermögenssteuer und bei der Unternehmenssteuerbelastung. Der St.Gallische Gewerkschaftsbund äussert sich negativ zur Vorlage. Die Stossrichtung sei einseitig auf Steuersenkungen ausgerichtet. Man nehme massive Ertragsausfälle in Kauf. Dies müsse insbesondere bei einer konjunkturellen Baisse zu einer geringeren Investitionstätigkeit der öffentlichen Hand führen, was Arbeitsplätze gefährde. Ausserdem bestehe keine Notwendigkeit, die Vermögenssteuer zu senken und die Unternehmen noch mehr zu entlasten. Die Nullgrenze beim Einkommenssteuertarif sei beim Existenzminimum anzusetzen. Die Staffelung beim Inkrafttreten habe die falsche Reihenfolge. Es sei nicht richtig, dass die Senkung des Einkommenssteuertarifs am Schluss erfolge.

Im Folgenden werden die verschiedenen Auffassungen der Hearing-Teilnehmer bezüglich der einzelnen Revisionsschwerpunkte dargestellt.

– *Reduktion der tarifarischen Belastung des Einkommens*

Die IHK erachtet eine generelle Senkung beim Einkommenssteuertarif aus standortpolitischer Sicht als Fehler. Es sollten vielmehr die mittleren und oberen Einkommensbereiche entlastet werden. Die EVP begrüsst die Streckung des Tarifs und die Entlastung des Mittelstandes. Auch die FDP befürwortet die Tarifreduktion, stellt jedoch die Frage, ob man nicht die Maximalprogression senken könnte. Die CVP möchte allgemein bei den natürlichen Personen gegenüber der Vorlage weitere Entlastungen zugunsten des Mittelstandes vornehmen (Zusatzvolumen von rund 20 Mio. Franken einfache Steuer bei der Einkommens- und/oder Vermögenssteuer).

KGV und SVP sind mit einer Erhöhung der Nullstufe beim Tarif nicht einverstanden, während Gewerkschaftsbund und SP die Nullstufe noch höher als in der Vorlage ansetzen möchten. Die VSGP weist darauf hin, dass man das Problem des Existenzminimums nicht einfach über die Nullstufe beim Einkommenssteuertarif lösen könne, vielmehr müsste man eine Gesamtschau vornehmen und alle massgebenden Parameter einbeziehen.

– *Reduktion der tarifarischen Belastung des Vermögens*

Die IHK würde eine noch grössere Reduktion begrüssen. Die CVP möchte allgemein bei den natürlichen Personen gegenüber der Vorlage weitere Entlastungen zugunsten des Mittelstandes vornehmen (Zusatzvolumen von rund 20 Mio. Franken einfache Steuer bei der Einkommens- und/oder Vermögenssteuer). Demgegenüber sprechen sich der Gewerkschaftsbund und die SP gegen eine Senkung der Vermögenssteuer aus.

– *Reduktion der tarifarischen Belastung des Gewinns*

Die IHK begrüsst die Reduktion. Die FDP wünscht eine Senkung auf 3,5 Prozent, der KGV sogar auf 3,25 Prozent. Nach Ansicht des Gewerkschaftsbundes und der EVP besteht kein Grund, Unternehmen weiter zu entlasten. Auch die SP ist gegen jede weitere Senkung des Gewinnsteuersatzes, also auch gegen eine Senkung auf 3,75 Prozent.

– *Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer*

Während IHK, KGV und FDP die Anrechnung begrüssen, lehnen Gewerkschaftsbund, SP, Grüne und EVP eine weitere Entlastung der Unternehmen ab.

– *Umsetzung des Unternehmenssteuerreformgesetzes II*

Die FDP begrüsst ausdrücklich die Umsetzung bereits im heutigen Zeitpunkt. Gewerkschaftsbund, SP, Grüne und EVP sind dagegen.

– *Staffelung beim Inkrafttreten*

KGV, Gewerkschaftsbund, SVP, CVP, SP, FDP, Grüne und EVP kritisieren das vorgesehene Inkrafttreten der Einkommenssteuertarifänderung erst im Jahr 2011, während die VSGP diese Staffelung begrüsst. Im Einzelnen wurden folgende Ansichten vertreten:

Der KGV will die Senkung des Einkommenssteuertarifs bereits auf das Jahr 2009. Die SVP gibt zu bedenken, dass man damit einen vorzeitigen Beschluss, noch bevor er in Kraft trete, allenfalls in einem nächsten Nachtrag schon wieder ändern müsse. Dies sei nicht sinnvoll, weshalb man sich über den zeitlichen Ablauf nochmals Gedanken machen müsse. Die CVP hält eine Staffelung bis ins Jahr 2011 nicht für sachgerecht. Entweder müsse man alle Entlastungsmassnahmen ab dem Jahr 2009 wirksam werden lassen und dabei allenfalls Kompensationsmassnahmen zugunsten der Gemeinden vorsehen oder sonst die betreffenden Änderungen erst in einem nächsten Nachtrag im Jahr 2010 beschliessen. Die FDP begrüsst grundsätzlich eine Staffelung, die Zeitdauer bis zum Jahr 2011 sei jedoch zu lange. Eventuell seien die Entlastungen bei den natürlichen Personen auf das Jahr 2010 einzuführen, allenfalls verbunden mit Kompensationsmassnahmen für die Gemeinden. Gewerkschaftsbund, SP, Grüne und EVP erachten bei der Staffelung die Reihenfolge als falsch. Bevor man die Unternehmen entlaste, müssten zuerst die Entlastungen bei den natürlichen Personen eingeführt werden. Die in der Vorlage vorgesehene Staffelung wird hingegen von der VS GP begrüsst. Damit wäre die Steuergesetzesrevision für die Gemeinden verkräftbar. Ohne zeitliche Staffelung müssten Kompensationsmassnahmen zugunsten der Gemeinden vorgesehen werden.

1.6.2. *Folgerungen der Regierung*

Die Ergebnisse der Vernehmlassung bestätigen überwiegend die von der Regierung gewählten Schwerpunkte zur Verbesserung der Standortattraktivität des Kantons St.Gallen. Deshalb wird an der grundsätzlichen und gemeinsam mit der VS GP erarbeiteten Stossrichtung der Gesetzesvorlage festgehalten. Um sie gleichwohl noch ausgewogener auszugestalten, sollen unter Berücksichtigung der im Rahmen der Vernehmlassung geäusserten Stellungnahmen gegenüber der Vernehmlassungsvorlage folgende gezielte Korrekturen vorgenommen werden:

- *Ausgestaltung des Einkommenssteuertarifs*
Um die Einkommenssteuerbelastung tatsächlich für alle Steuerpflichtigen zu senken, soll auch die Maximalprogression von 9 Prozent auf 8,5 Prozent einfache Steuer zurückgenommen werden. Auch soll der Mittelstand zusätzlich noch stärker entlastet werden. Dagegen soll die Anhebung der Nullstufe von Fr. 9'200.– einfache Steuer auf Fr. 11'000.– einfache Steuer beibehalten werden. Zum einen ist diese Anhebung notwendig, um bei der gewählten Tarifstruktur auch im untersten Bereich eine Mehrbelastung zu vermeiden; zum andern führt diese Korrektur, unter Berücksichtigung des in der Steuerverordnung vorgesehenen Bezugsminimums (Art. 88 StV), zu einer Erhöhung der Anzahl der Steuerpflichtigen, die keine Einkommenssteuer zu entrichten haben, um lediglich 2'700 Personen, die gesamthaft um Fr. 108'000.– einfache Steuer entlastet werden.
- *Abschaffung der Minimalsteuer auf Grundstücken*
Die Abschaffung der Minimalsteuer auf Grundstücken, die von juristischen Personen unter bestimmten Voraussetzungen anstelle der Gewinn- und Kapitalsteuern geschuldet ist, ist von der Regierung ebenfalls erwogen, schlussendlich indessen nicht in die Vernehmlassungsvorlage aufgenommen worden. Die entsprechenden Überlegungen nimmt sie indessen wieder auf und beantragt nunmehr, auf diese Steuer inskünftig zu verzichten.

Die damit für den Kanton und die Gemeinden zusätzlich resultierenden Ertragsausfälle von 19,3 bzw. von 25,7 Mio. Franken sind aus Sicht der Regierung vertretbar.

An den übrigen Anträgen hält die Regierung trotz der gestellten Begehren fest. Insbesondere soll die vorgesehene Staffelung der Entlastungen über einen zeitlich unterschiedlichen Vollzugsbeginn für einzelne Bestimmungen nicht aufgegeben werden. Was die zeitliche Abfolge betrifft, so legt die Regierung Wert darauf, den geäusserten Bedenken der Gemeinden angemessen Rechnung zu tragen. Spielraum für allfällige Kompensationsmassnahmen des Kantons zugunsten der Gemeinden sieht die Regierung angesichts des vorgeschlagenen Entlastungsvolumens nicht. Was die Reihenfolge der Entlastungen betrifft, betrachtet sie die Staffelung nach wie vor als sachgerecht. Die Steuerfussenkungen, die ab dem Jahr 2008 greifen, ent-

lasten schwergewichtig die natürlichen Personen, da sie auch von allfälligen Steuerfussenkungen der Gemeinden profitieren. Die juristischen Personen werden dagegen ausschliesslich über die Senkung des Staatssteuerfusses begünstigt, der indessen lediglich einen guten Drittel ihrer Steuerleistungen betrifft. Knapp zwei Drittel ihrer Leistungen sind nach Massgabe des Zuschlags zur Staatssteuer zu erbringen, der gesetzlich geregelt ist und 220 Prozent der einfachen Steuer beträgt (Art. 7 StG). Unter diesem Blickwinkel erachtet es die Regierung als vertretbar, die tarifarischen Entlastungen für natürliche Personen erst ab dem Jahr 2011 wirksam werden zu lassen.

2. Einkommens- und Vermögenssteuern natürlicher Personen

2.1. Reduktion der tarifarischen Belastung des Einkommens

Die Einkommens- und Vermögenssteuerbelastung ist im Kanton St.Gallen überdurchschnittlich hoch (vgl. Ziff. 1.1.). Nach den Erhebungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung für das Jahr 2006 (vgl. Statistik der Schweiz, a.a.O.) weist der Kanton St.Gallen im Vergleich zu den Nachbarkantonen sowohl beim Einkommen als auch beim Vermögen insgesamt die höchste Belastung auf, deren Ursache im Wesentlichen in der Tarifgestaltung liegt. Beim Bruttoarbeits-einkommen Alleinstehender ist die durchschnittliche Belastung im Kanton St.Gallen im Vergleich mit den Nachbarkantonen ab Fr. 60'000.– Erwerbseinkommen am höchsten (vgl. Anhang, Tabelle 4); bei Verheirateten gilt dies zumindest für höhere Einkünfte (vgl. Anhang, Tabelle 5). Vorbehalten bleiben muss bei diesem Vergleich der Umstand, dass neben dem Kanton St.Gallen auch die Nachbarkantone auf 2007 bzw. 2008 Steuergesetzrevisionen beschlossen haben. Diese werden die Position des Kantons St.Gallen indessen nicht verbessern. Angesichts dieser Belastungsverhältnisse drängt sich eine Korrektur des Tarifs grundsätzlich bei allen Einkommensstufen auf. Ideal wäre natürlich eine Entlastung, die den Kanton St.Gallen wieder auf die schweizerische Durchschnittsbelastung bringen würde. Dieses Ziel lässt sich schon aus finanziellen Gründen kurzfristig nicht erreichen. Für 2006 weist der Kanton St.Gallen bei der Einkommenssteuerbelastung einen Gesamtindex von 117,7 Indexpunkten auf (vgl. Statistik der Schweiz, a.a.O., S. 61; Anhang, Tabelle 2). Gemessen am schweizerischen Mittel von 100 Indexpunkten liegt damit die Einkommenssteuerbelastung 17,7 Prozent über der Durchschnittsbelastung in der Schweiz. Ein vollständiger Ausgleich dieser überdurchschnittlichen Belastung hätte, gemessen an den voraussichtlichen Steuereinnahmen des Jahres 2008 gemäss Voranschlag der Regierung, einen Ausfall für Kanton und Gemeinden in der Grössenordnung von rund 340 Mio. Franken zur Folge, was weit ausserhalb aller finanziellen Möglichkeiten liegt.

Die notwendige Korrektur des Einkommenssteuertarifs muss deshalb auf ein finanziell vertretbares Mass beschränkt bleiben. Sie soll indessen grundsätzlich alle Einkommensstufen umfassen. Der vorgeschlagene neue Tarif sieht gegenüber dem geltenden Tarif (Art. 50 Abs. 1 und 2 StG) eine nochmals leicht erhöhte Nullstufe sowie eine Streckung aller weiteren Tarifstufen vor. Die Maximalprogression von neu nur noch 8,5 Prozent wird bei einem steuerbaren Einkommen von Fr. 250'000.– (Alleinstehende) bzw. Fr. 500'000.– (Verheiratete) erreicht. Gemäss geltendem Tarif liegen diese Positionen bei Fr. 248'000.– bzw. Fr. 496'000.–. Im Ergebnis beinhaltet der neue Tarif Entlastungsquoten, die bezogen auf den Tarif für Alleinstehende bei tiefen Einkommen bis 40 Prozent, bei Einkommen ab Fr. 40'000.– zwischen 3,5 und 6,0 Prozent betragen. Einkommen von Alleinstehenden ab Fr. 250'000.– werden gleich bleibend um 5,6 Prozent entlastet (entsprechend der Herabsetzung des Maximalsatzes von 9,0 auf 8,5 Prozent). Bei Verheirateten verschieben sich aufgrund des Vollsplittings die entsprechenden Entlastungen nach oben. Die unteren Einkommen der Verheirateten werden prozentual am stärksten entlastet. Bei mittleren und hohen Einkommen schwankt die Entlastung um 4,0 bis 5,0 Prozent. Ab Fr. 500'000.– bleibt sie mit 5,6 Prozent konstant (vgl. Anhang, Tabellen 6 und 7). Die Ausfallberechnungen ergeben einen Minderertrag von 6,9 Prozent, was, gemessen an den voraussichtlichen Steuereinnahmen 2008, einen Steuerausfall von 47,0 Mio. Franken einfache Steuer bedeutet. Diese Änderung soll indessen erst ab der Steuerperiode 2011 angewendet werden (vgl. Ziff. 1.4.).

2.2. Reduktion der tarifarischen Belastung des Vermögens

Bei der Vermögenssteuer liegt die Steuerbelastung im Kanton St.Gallen derzeit wohl in etwa im schweizerischen Durchschnitt. Der Gesamtindex im interkantonalen Vergleich beträgt zwar für 2006 102,0 Indexpunkte (vgl. Statistik der Schweiz, a.a.O., S. 61; Anhang, Tabelle 2); allerdings ist die Steuerbelastung im Kanton St.Gallen mit dem II. Nachtrag zum StG auf 1. Januar 2007 um 5 Prozent gesenkt worden. Wird zusätzlich berücksichtigt, dass auch andere Kantone die Vermögenssteuerbelastung auf 2007 gesenkt haben, ist die Annahme einer derzeitigen Durchschnittsbelastung im Kanton St.Gallen wohl zutreffend. Von den Nachbarkantonen weist indessen lediglich Graubünden eine noch stärkere Belastung auf. Zudem senken dieser Kanton sowie die Kantone Appenzell AR und Thurgau auf 2008 ihre Vermögenssteuerbelastung. Angesichts dieser Sachlage ist eine nochmalige Senkung der Vermögenssteuerbelastung, namentlich aus standortpolitischen Überlegungen, ausgewiesen. Die Regierung hat im Übrigen aus grundsätzlichen Erwägungen die mit dem II. Nachtrag zum StG vorgenommene Reduktion der Vermögenssteuerbelastung ausdrücklich als ersten Schritt bezeichnet. Nun soll der zweite Schritt folgen. Die vorgeschlagene Senkung um 0,2 Promille von 1,9 auf 1,7 Promille einfache Steuer hat, gemessen an den voraussichtlichen Vermögenssteuereinnahmen 2008, einen Minderertrag von 11 Mio. Franken einfache Steuer zur Folge.

2.3. Indirekte Teilliquidation und Transponierung

Die steuerlichen Tatbestände der indirekten Teilliquidation und der Transponierung, bei denen zwischen steuerfreiem Kapitalgewinn und steuerbarem Vermögensertrag zu unterscheiden ist, waren bis Ende 2006 nach Massgabe der einschlägigen Praxisregeln, entwickelt namentlich vom Bundesgericht, zu beurteilen. Mit dem Bundesgesetz vom 23. Juni 2006 über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung (AS 2006, 4883) sind diese Tatbestände nunmehr sowohl für die direkte Bundessteuer als auch für die Kantone normativ geregelt. Die entsprechende Änderung des StHG (Art. 7a) ist im kantonalen Recht über den VI. Nachtrag zur StV per 1. Januar 2007 umgesetzt worden (Art. 13bis StV). Sie soll nun ins ordentliche Gesetzesrecht überführt werden (Art. 33bis StG).

Die Frage einer indirekten Teilliquidation stellt sich, wenn eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer andern natürlichen oder juristischen Person veräussert wird und der Kaufpreis indirekt aus Mitteln der veräusserten Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft finanziert wird. Beim Erwerber bleibt die Ausschüttung im Ergebnis steuerfrei, weil in gleicher Höhe auf der erworbenen Beteiligung abgeschrieben werden kann oder wenn in den Fällen, in denen die Beteiligung durch eine juristische Person erworben wird, das Holdingprivileg zur Anwendung gelangt (d.h. die juristische Person, welche die Beteiligung erwirbt, ist eine Holdinggesellschaft, die ohnehin keine Gewinnsteuer entrichtet). Andererseits erzielt der Veräusserer der Beteiligung formal einen steuerfreien Kapitalgewinn. Neu ist vorgesehen, dass in solchen Fällen der Erlös aus dem Verkauf einer Unternehmensbeteiligung als Vermögensertrag besteuert wird, wenn die Beteiligungshöhe wenigstens 20 Prozent beträgt und innerhalb von fünf Jahren nach dem Verkauf – unter Mitwirkung des Verkäufers – nicht betriebsnotwendige Substanz ausgeschüttet wird, die im Zeitpunkt des Verkaufs bereits vorhanden und handelsrechtlich ausschüttungsfähig war.

Eine Transponierung ist gegeben, wenn eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft auf eine dem Veräusserer gehörende Personenunternehmung oder juristische Person übertragen wird. In diesen Fällen erzielt der Veräusserer ebenfalls formal einen steuerfreien Kapitalgewinn, behält jedoch das wirtschaftliche Verfügungsrecht. In diesen Fällen soll neu der Erlös aus der Übertragung einer Beteiligung von wenigstens 5 Prozent besteuert werden. Dies gilt indessen nur, wenn dem Verkäufer das erwerbende Unternehmen wenigstens zur Hälfte gehört und soweit der Verkaufspreis den Nennwert der übertragenen Beteiligung übersteigt.

Mit dieser Ordnung werden zwei häufige Streitfälle im Bereich des steuerbaren Vermögensertrages gesetzlich normiert. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat zur indirekten Teilliquidation ein Kreisschreiben erlassen (KS Nr. 14 vom 6. November 2007).

2.4. Gezielte Erleichterungen für Personenunternehmen gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II

Das Unternehmenssteuerreformgesetz II sieht verschiedene steuerliche Erleichterungen für Personenunternehmen vor, die vor allem für KMU von erheblicher Bedeutung sind. Sie betreffen die Erhaltung bestehender Personenunternehmen, die Erleichterung der Restrukturierung sowie der Übertragung von Personenunternehmen sowie Steuererleichterungen bei der zu Lebzeiten oder nach dem Tod des Inhabers erfolgten Liquidation eines Unternehmens. Als Massnahmen zur Erhaltung von Personenunternehmen beinhaltet das Unternehmensteuerreformgesetz eine Ausweitung des Begriffs der Ersatzbeschaffung (Art. 8 Abs. 4 StHG) sowie eine Vereinfachung der Bewertung von Wertpapieren im Geschäftsvermögen für die Vermögenssteuer (Art. 14 Abs. 3 StHG). Restrukturierungen sollen mit der Möglichkeit des Aufschubs der Kapitalgewinnbesteuerung bei Überführung von Grundstücken aus dem Geschäfts- ins Privatvermögen (Art. 8 Abs. 2bis StHG) und die Übertragung von Personenunternehmen mit der Möglichkeit deren Weiterführung durch einen Teil der Erben ohne sofortige Abrechnung über die stillen Reserven (Art. 8 Abs. 2quater StHG) erleichtert werden. Für den Fall der Geschäftsaufgabe sind Erleichterungen bei der Besteuerung des Liquidationsgewinns (Art. 11 Abs. 5 StHG) und bei der Verpachtung des Geschäftsbetriebs (Art. 8 Abs. 2ter StHG) vorgesehen.

2.4.1. Übertragung von Grundstücken vom Geschäfts- in das Privatvermögen

Gewinne, die durch die Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens anfallen, unterliegen sowohl nach st.gallischem Recht als auch nach dem Recht der direkten Bundessteuer als Bestandteil des Unternehmensgewinns der Besteuerung als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 31 Abs. 2 StG, Art. 18 Abs. 2 DBG); Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens unterliegen demgegenüber nach st.gallischem Recht der Grundstückgewinnsteuer (Art. 29 Abs. 3 StG, sog. dualistisches System). Das Recht der direkten Bundessteuer kennt die Grundstückgewinnsteuer nicht. Das StHG lässt demgegenüber auch das monistische System zu, nach dem alle Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken sowohl des Privat- als auch des Geschäftsvermögens mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst werden. Dieses System kennen heute noch neun Kantone. Je nach Steuersystem fallen die steuerlichen Folgen der Übertragung eines Grundstücks aus dem Geschäfts- in das Privatvermögen unterschiedlich aus. Im dualistischen System führt sie zu einer Besteuerung der stillen Reserven auf dem übertragenen Grundstück, d.h. über die Differenz zwischen dem Verkehrswert zum Übertragungszeitpunkt und dem Wert, der für die Einkommenssteuer massgebend ist (steuerlich massgebender Buchwert), wird aus steuersystematischen Gründen mit der Einkommenssteuer abgerechnet (Art. 31 Abs. 2 zweiter Satz StG, Art. 18 Abs. 2 zweiter Satz DBG). Demgegenüber führt der gleiche Vorgang im monistischen System lediglich zu einer Besteuerung der «wieder eingebrachten» Abschreibungen, d.h. der Differenz zwischen dem Einkommenssteuerwert und dem ursprünglichen Erwerbspreis. Eine Besteuerung der Wertzuwachsquote, d.h. der Differenz zwischen dem Verkehrswert im Zeitpunkt der Überführung und dem ursprünglichen Erwerbspreis, erfolgt erst im Falle einer Veräusserung.

Die steuerliche Abrechnung über die gesamten stillen Reserven im Falle einer Überführung ins Privatvermögen, wie sie im dualistischen System harmonisierungsrechtlich vorgesehen ist, stellt den Steuerpflichtigen nicht selten vor Liquiditätsprobleme, da mit diesem Vorgang kein Geldfluss verbunden ist. Im Sinne einer Erleichterung sieht deshalb das Unternehmenssteuerreformgesetz II neu vor, dass der Steuerpflichtige einen Steueraufschub für die sog. Wertzuwachsquote verlangen kann, bis das Grundstück veräussert wird. Besteuert wird im Falle einer Überführung ins Privatvermögen zwingend nur die Quote der wieder eingebrachten Abschreibungen. Wird ein Steueraufschub beansprucht, kann das Grundstück in der Bilanz «unter dem Strich» aufgeführt werden. In Bezug auf die Vermögenssteuer und die Besteuerung der Lie-

genschaftserträge wird es alsdann als Teil des Privatvermögens behandelt. Wird das Grundstück schliesslich veräussert, erfolgt eine Besteuerung des Gewinnes nach den Regeln, die für die Veräusserung von Gegenständen des Geschäftsvermögens gelten. Dies gilt auch für die Berechnung der persönlichen AHV-Beiträge auf dem Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 8 Abs. 2bis StHG).

Eine ähnliche Lösung mit gleicher gesetzepolitischer Begründung sieht das Unternehmenssteuerreformgesetz II auch für den Fall einer Verpachtung eines Geschäftsbetriebs vor, wie sie namentlich in der Landwirtschaft oftmals vorkommt. Bei der Verpachtung eines Betriebs stellt sich in der Praxis stets die Frage, ob damit eine Überführung ins Privatvermögen stattfindet. Dies trifft dann zu, wenn die Verpachtung einer definitiven Aufgabe des Betriebs gleichkommt. Andernfalls verbleibt der Betrieb im Geschäftsvermögen. Das Unternehmenssteuerreformgesetz II führt nun die gesetzliche Vermutung ein, nach der die Verpachtung eines Geschäftsbetriebs keine definitive Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit darstellt. Der Betriebsinhaber kann aber auch eine definitive Betriebsaufgabe und damit eine Überführung ins Privatvermögen geltend machen (Art. 8 Abs. 2ter StHG). Findet keine Überführung ins Privatvermögen statt, stellen die Pachterträge nach wie vor Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit dar und unterliegen auch der persönlichen AHV-Beitragspflicht.

Im kantonalen Recht finden sich die entsprechenden Bestimmungen neu in Art. 32bis Abs. 1 und 2 StG.

2.4.2. Weiterführung eines Personenunternehmens durch einen Teil der Erben

Der Übergang einer Personenunternehmung durch Erbgang als Universalsukzession auf die Erben erfolgt steuerneutral. Falls alle Erben das Unternehmen in der Form einer Personengesellschaft weiterführen, bleibt die Steuerneutralität auch weiterhin gewahrt. Treten einzelne Erben ihren Erbteil denjenigen Erben ab, die den Betrieb selber weiterführen, bemisst sich der Abtretungspreis grundsätzlich nach dem Verkehrswert des Unternehmens, und die entsprechenden Erben realisieren allenfalls einen Liquidationsgewinn, der grundsätzlich steuerbar ist. Für den Bestand des Unternehmens können in einem solchen Fall dann Probleme entstehen, wenn der Nachlass im Wesentlichen aus dem Unternehmen selbst besteht und die Bezahlung der Steuer deshalb Liquiditätsprobleme aufwirft. Zur Erleichterung der Nachfolgeregelung im Rahmen eines Generationenwechsels sieht das Unternehmenssteuerreformgesetz II nunmehr vor, dass auf Gesuch der den Betrieb übernehmenden Erben die Besteuerung der stillen Reserven bis zur späteren Realisierung aufgeschoben wird, soweit diese Erben die bisherigen für die Einkommenssteuer massgebenden Werte und damit auch die latenten Steuern übernehmen. Diese Regelung wird in Art. 32bis Abs. 3 StG umgesetzt.

2.4.3. Ausweitung des Begriffs der Ersatzbeschaffung

Gemäss geltender Ordnung können beim Ersatz von betriebsnotwendigem Anlagevermögen die stillen Reserven innert angemessener Frist auf ein Ersatzobjekt mit gleicher Funktion übertragen werden, wobei die Übertragung auf Vermögen ausserhalb der Schweiz ausgeschlossen ist (Art. 8 Abs. 4 StHG, Art. 30 Abs. 1 DBG). Im kantonalen Recht findet sich die entsprechende Ausführungsbestimmung mit gleichem Wortlaut in Art. 43 Abs. 1 StG. Diverse kantonale Gesetzgeber haben Art. 8 Abs. 4 StHG indessen in weitergehender Weise umgesetzt und verzichten namentlich auf das Erfordernis der gleichen Funktion. Das Unternehmenssteuerreformgesetz II übernimmt nun diese Ausweitung und sieht neu in Art. 8 Abs. 4 StHG vom Erfordernis der gleichen Funktion ab. Voraussetzung bleibt indessen, dass die stillen Reserven auf ein Ersatzobjekt übertragen werden, das ebenfalls zum betriebsnotwendigen Anlagevermögen gehört. Die Übertragung auf Gegenstände des Umlaufvermögens bleibt auch inskünftig ausgeschlossen. Mit dieser Ausweitung erlaubt die Ersatzbeschaffung auch die Erneuerung der Produktionsmittel sowie der Unternehmensstrukturen und erleichtert innerhalb der selbständigen Erwerbstätigkeit zudem den Berufswechsel. In Fällen, in denen ein Grundstück des Anlagevermögens durch bewegliches Anlagevermögen ersetzt wird, wird der dabei realisierte Wert-

zuwachsgegninn ungeachtet der Ersatzbeschaffung indessen sofort erfasst. Art. 8 Abs. 4 StHG sieht einen entsprechenden Vorbehalt vor.

2.4.4. Besteuerung des Liquidationsgewinns bei Geschäftsaufgabe

Die Liquidation eines Unternehmens hat die Realisation dessen stillen Reserven zur Folge und führt damit zu dessen Erfassung mit der ordentlichen Einkommenssteuer. Diese Folge ist systemgerecht und grundsätzlich auch unbestritten. Für den Fall der Geschäftsaufgabe vor allem im Alter ist indessen von interessierten Wirtschaftskreisen und auch über parlamentarische Vorstösse wiederholt gefordert worden, dass die damit verbundene Steuerlast zu mildern sei. Begründet wird diese Forderung mit dem Argument, dass ein Selbständigerwerbender oftmals über keine Altersvorsorge verfüge, der Liquidationsgewinn deshalb in der Regel dafür verwendet werden müsse. Angesichts der Möglichkeiten, die das BVG auch für Selbständigerwerbende bietet, ist diese Argumentation indessen nur beschränkt stichhaltig. Das Unternehmenssteuerreformgesetz II sieht denn auch aus anderen Gründen eine Milderung der Besteuerung vor. Die Auflösung der im Laufe der Zeit akkumulierten stillen Reserven im Zuge einer Geschäftsaufgabe und damit auf einen Schlag kann zufolge der progressiven Ausgestaltung des Steuertarifs zu einer mitunter als stossend empfundenen steuerlichen Belastung führen. Zudem ist in Rechnung zu stellen, dass im dualistischen System die Grundstückgewinne in den Liquidationsgewinn einbezogen werden, nicht jedoch im monistischen System, in dem die Grundstückgewinne mit der gesondert erhobenen Grundstückgewinnsteuer erfasst werden. Mit Blick auf eine Annäherung der beiden Systeme ist deshalb ebenfalls eine gewisse Milderung angezeigt (vgl. Botschaft, a.a.O.; BBl 2005, 4824).

Die neue Bestimmung von Art. 11 Abs. 5 StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II sieht in diesem Sinne vor, dass, wenn die selbständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben wird, die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern ist. Mit den Kriterien Alter und Invalidität will objektiv sichergestellt werden, dass in jedem Fall eine endgültige Geschäftsaufgabe vorliegt, denn nur in einem solchen Fall sollen die vorgesehenen Steuererleichterungen beansprucht werden können. Was diese betrifft, so hält Art. 11 Abs. 5 StHG im Weiteren fest, dass Einkaufsbeiträge für die berufliche Vorsorge vom getrennt besteuerten Substrat in Abzug gebracht werden können. Wenn solche nicht geleistet werden, obwohl sie rechtlich zulässig wären, muss der entsprechende Betrag der realisierten stillen Reserven gleich wie Kapitalleistungen aus Vorsorge (Art. 52 StG) besteuert werden. Der für die Besteuerung des Restbetrags der realisierten stillen Reserven anwendbare Satz kann demgegenüber durch das kantonale Recht bestimmt werden. Es erscheint indessen als angezeigt, auch hierfür auf den Satz abzustellen, wie er für Kapitalleistungen aus Vorsorge gilt. Die gleiche Regelung gilt im Übrigen auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen (vgl. hiezu auch Ziff. 2.4.2.). Im kantonalen Recht findet sich diese Regelung neu in Art. 52bis StG.

2.4.5. Bewertung von Wertpapieren des Geschäftsvermögens für die Vermögenssteuer

Art. 55 StG sieht vor, dass immaterielle Güter und bewegliches Vermögen, die zum Geschäftsvermögen des Steuerpflichtigen gehören, für die Vermögenssteuer zum Einkommenssteuerwert bewertet werden. Ausgenommen hiervon sind die Wertpapiere. Diese Regelung stimmt wörtlich mit der entsprechenden Vorgabe von Art. 14 Abs. 3 StHG überein. Mit der Änderung von Art. 14 Abs. 3 StHG über das Unternehmenssteuerreformgesetz II soll die für Wertpapiere stipulierte Ausnahme entfallen, einerseits aus Gründen der einfachen Handhabung und andererseits aufgrund des funktionellen Bezugs von geschäftlichen Wertpapieren zur Geschäftstätigkeit des Unternehmens. Für Grundstücke bleibt es demgegenüber bei der Bewertung zum Verkehrswert bzw. bei land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken bei der Bewertung zum Ertragswert.

3. Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen

3.1. Reduktion der tarifarischen Belastung des Gewinns

Mit dem II. Nachtrag zum StG, mit dem der Wechsel zu einem proportionalen Gewinnsteuertarif erfolgte, konnte die Gewinnsteuerbelastung im Kanton St.Gallen für ertragsstarke Unternehmen deutlich gesenkt werden. Da die Gewinnsteuern postnumerando, d.h. für die Vorperiode, geschuldet werden, werden sich die entsprechenden Entlastungen im Wesentlichen erstmals im Jahre 2008 auswirken. Diese sind im Übrigen dringend notwendig, lag doch im Jahre 2006 der Kanton St.Gallen beim Gesamtindex der Gewinnsteuerbelastung nur noch auf dem 20. Rang (Statistik der Schweiz, a.a.O., S. 76; Anhang, Tabelle 3). Mit der mit dem II. Nachtrag zum StG beschlossenen Entlastung wird sich der Kanton St.Gallen wieder deutlich besser positionieren können (vgl. Abschn. Ziff. 1.1.). Diese Verbesserung ist indessen keineswegs gesichert, da in vielen Kantonen erneut Steuergesetzrevisionen im Gange oder in Vorbereitung sind. Dies gilt namentlich auch für die Nachbarkantone. Diese kennen aufgrund ihrer Gesetzgebung, wie sie derzeit Gültigkeit hat oder im Jahre 2008 Gültigkeit haben wird, folgende tatsächlichen (Maximal-)Belastungen:

(Maximal-)Belastung in Prozenten

Zürich (2007)	18,6
Thurgau (2007)	12,0
Appenzell Innerrhoden (2007)	9,8
Appenzell Ausserrhoden (2008)	6,0
Graubünden (2008)	7,6 - 15,2
Glarus (2007)	11,61 (bis 20'000 Gewinn) 17,41
Schwyz (2007)	8,06 (bis 20'000 Gewinn) 16,12
Zum Vergleich St.Gallen (2007)	15,075

Namentlich die Steuerbelastungen in den Kantonen Thurgau, Appenzell Ausserrhoden und Appenzell Innerrhoden bedeuten für den Kanton St.Gallen eine echte Herausforderung. Die Regierung beantragt deshalb eine erneute Senkung der Gewinnsteuerbelastung von 4,5 Prozent auf 3,75 Prozent einfache Steuer (Art. 89 StG). Damit reduziert sich die tatsächliche Belastung bei einem Staatssteuerfuss von 105 Prozent auf 12,2 Prozent, was, bezogen auf die einfache Steuer, eine lineare Reduktion der Belastung um 16,6 Prozent bedeutet. Gemessen an den voraussichtlichen Gewinnsteuereinnahmen 2008 hat diese Reduktion netto einen Minderertrag von 14,3 Mio. Franken einfache Steuer zur Folge.

3.2. Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer und Kapitalsteuerbezug

Mit dem II. Nachtrag zum StG ist die ordentliche Kapitalsteuer um einen Drittel und diejenige für Holding- und Domicilgesellschaften um 80 Prozent gesenkt worden (Art. 99 StG). Der Kanton St.Gallen kennt damit eine Kapitalsteuerbelastung, die auch im interkantonalen Vergleich sehr tief ist. Unter diesem Blickwinkel würde sich grundsätzlich keine weitere Senkung dieser Steuerbelastung aufdrängen. Eine weitere Entlastung ist indessen aus anderer Sicht angezeigt. Ursprünglich diente die Kapitalsteuer, als die Steuerordnungen noch renditeabhängige Gewinnsteuertarife kannten, der Korrektur der Steuerbelastung von Unternehmen mit hohem Eigenkapital, aber geringer Eigenkapitalrendite und hatte in diesem Sinne die Funktion einer Ergänzungssteuer. Mit dem Wechsel zur Proportionalbesteuerung, den der Kanton St.Gallen mit dem II. Nachtrag zum StG vollzog, hat damit die Kapitalsteuer ihre Berechtigung weitgehend verloren. Hinzu kommt, dass sie in den meisten Staaten abgeschafft ist, sie also im internationalen Umfeld eher ein Unikum darstellt. Es ist daher absehbar, dass sie mittelfristig wohl auch in der Schweiz wegfallen wird. Auf Bundesebene wurde sie bereits im Rahmen der Unternehmenssteuerreform 1997 aufgehoben. Harmonisierungsrechtlich ist sie nach geltendem Recht

indessen den Kantonen nach wie vor vorgeschrieben, so dass eine Abschaffung derzeit nicht in Erwägung gezogen werden kann.

3.2.1. Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer

Art. 30 Abs. 2 StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II erlaubt es den Kantonen, die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anzurechnen. Nach Auffassung der Regierung soll von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht werden, d.h. auf die Kapitalsteuer soll neu insoweit verzichtet werden, als auch eine Gewinnsteuer geschuldet ist.

Gewinnsteuer	Kapitalsteuer	geschuldete Gewinnsteuer	geschuldete Kapitalsteuer
20'000	40'000	20'000	20'000
0	15'000	0	15'000
25'000	25'000	25'000	0
250'000	30'000	250'000	0
1'675	80	1'675	0

Die Anrechnung der Gewinnsteuer bewirkt eine weitere Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung auf Gesellschaftskapital und Vermögen und entlastet damit das Risikokapital. Sie trägt damit auch zur Standortattraktivität bei. Diese Änderung bedeutet, gemessen an den mutmasslichen Kapitalsteuereinnahmen 2008, einen Minderertrag von rund 3,1 Mio. Franken einfache Steuer.

3.2.2. Bezug der Kapitalsteuer

Die Gewinnsteuern werden für die abgelaufene Steuerperiode, die Kapitalsteuern jedoch für die laufende Steuerperiode vorläufig in Rechnung gestellt (Art. 210 Abs. 1 Bst. b StG). Der Steuerbezug wendet demnach bei den Gewinnsteuern der juristischen Personen die sogenannte Postnumerandomethode und bei den Kapitalsteuern das Pränumerandosystem an.

Gewinnsteuer	Kapitalsteuer
2006	2007
	Bezug: Gewinn 06 Kapital 07

Dieses Bezugssystem wurde so vor Jahrzehnten bei der Umstellung zur Postnumeradobesteuerung geschaffen und ist längst nicht mehr optimal. Der um ein Jahr verschobene Steuerbezug von Gewinnsteuern und Kapitalsteuern für die gleiche Periode wirkt intransparent und wird von den Steuerpflichtigen nicht verstanden. Für die Verwaltung gestaltet sich der Bezug verfahrensmässig kompliziert und technisch kostspielig. Die Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer (vgl. Ziff. 3.2.1.) lässt sich sodann nur realisieren, wenn die Fälligkeit von Gewinn- und Kapitalsteuern für die gleiche Periode dieselbe ist. Mit der endgültigen Umstellung zum Postnumerandobezug soll damit nicht länger zugewartet werden, zumal ihm heute aus finanziellen Gründen kaum mehr etwas entgegensteht.

2008	2009	2010
Bezug: Gewinn 07 Kapital 08	Bezug: Gewinn 08 <u>einmalig</u>	Bezug: Gewinn 09 Kapital 09

Der vorläufige Bezug der Kapitalsteuern für die laufende Steuerperiode entfällt demnach im Jahr nach Inkrafttreten dieses Nachtragsgesetzes, weil für die abgelaufene Steuerperiode dazumal bereits im Jahr zuvor – gestützt auf die geltende Bezugsordnung – Rechnung gestellt wurde. Der Steuerausfall ist einmalig und beläuft sich unter Berücksichtigung des neuen

Systems der Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer (vgl. Ziff. 3.2.1.) auf rund 1 Mio. Franken einfache Steuer. Art. 210 Abs. 1 Bst. b StG ist in diesem Sinne anzupassen.

3.3. Gezielte Erleichterungen für juristische Personen gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II

Das Unternehmenssteuerreformgesetz II sieht, in ähnlicher Weise wie für Personenunternehmen (vgl. Ziff. 2.4.), auch für juristische Personen verschiedene steuerliche Erleichterungen vor. Neben der Möglichkeit der Kantone, die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anzurechnen (Art. 30 Abs. 2 StHG), deren Umsetzung an anderer Stelle ausgeführt wird (vgl. Ziff. 3.2.1.), beinhalten diese eine Ausweitung des Begriffs der Ersatzbeschaffung (Art. 23 Abs. 4 in Verbindung mit Art. 8 Abs. 4 sowie Art. 24 Abs. 4bis StHG), die Herabsetzung der Voraussetzungen für den Beteiligungsabzug (Art. 28 Abs. 1, 1bis und 1ter StHG) und den Wechsel zum Kapitaleinlageprinzip (Art. 7b StHG).

3.3.1. Ausweitung des Begriffs der Ersatzbeschaffung

Die Regelung der Ersatzbeschaffung, wie sie im StHG bei selbständiger Erwerbstätigkeit natürlicher Personen massgebend ist (Art. 8 Abs. 4 StHG), gilt sachgemäss auch für juristische Personen (Art. 23 Abs. 4 StHG). Die entsprechende Neuordnung für natürliche Personen (vgl. Ziff. 2.4.3.) kommt damit in gleicher Weise auch für juristische Personen zur Anwendung. Art. 87 Abs. 1 StG ist in diesem Sinne anzupassen. Art. 87 Abs. 4 StG, der die Voraussetzungen der Ersatzbeschaffung bei Beteiligungen regelt, ist in Übereinstimmung mit Art. 24 Abs. 4bis StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II anzupassen. Die Halbierung der Voraussetzung (Beteiligung von wenigstens 10 Prozent statt wie bisher von wenigstens 20 Prozent) hat ihren Grund in der Gleichstellung mit der massgebenden Beteiligungsquote für die Erlangung des Beteiligungsabzugs, die ebenfalls in gleicher Weise reduziert wird (vgl. Ziff. 3.3.2.).

3.3.2. Herabsetzung der Voraussetzungen für den Beteiligungsabzug

Der Beteiligungsabzug, der gemäss den harmonisierungsrechtlichen Vorgaben in Art. 90 und 91 StG geregelt ist, bezweckt die Milderung der wirtschaftlichen Mehrbelastung von Gewinnen, die bei einer sog. Stammhausstruktur von Kapitalunternehmungen an andere Kapitalunternehmungen ausgeschüttet werden. Ohne diese Massnahme würde der Gewinn von verbundenen Gesellschaften grundsätzlich wenigstens dreifach besteuert, nämlich bei der Tochtergesellschaft, bei der Muttergesellschaft und beim Anteilsinhaber. Nach Art. 28 Abs. 1 erster Satz StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II gilt neu als Qualifikationskriterium zur Erlangung des Beteiligungsabzugs auf Dividenden eine Kapitalquote von wenigstens 10 Prozent (statt bisher 20 Prozent) am Grund- oder Stammkapital oder – neu – ein vermögensrechtlicher Anspruch auf wenigstens 10 Prozent der Gewinne und Reserven. Die entsprechende Voraussetzung gilt alternativ auch als erfüllt, wenn die Beteiligungsrechte am Ende einer Steuerperiode einen Verkehrswert von wenigstens 1 Mio. (statt bisher 2 Mio.) Franken haben. Neu kann damit auch der Nichtaktionär, der nur Genussscheine besitzt, bei Erfüllung der entsprechenden Voraussetzungen den Beteiligungsabzug beanspruchen. Für die Erlangung des Beteiligungsabzugs auf Veräusserungsgewinnen, den die Kantone ebenfalls gewähren können, soll wie bisher nur das Quotenkriterium, allerdings auch herabgesetzt, massgebend sein (Beteiligung von wenigstens 10 Prozent [statt bisher 20 Prozent] am Grund- oder Stammkapital bzw. – neu – an den Gewinnen und Reserven). Fällt die Beteiligungsquote infolge Teilveräusserung unter 10 Prozent, entfällt indessen der Beteiligungsabzug auf Kapitalgewinnen nicht mehr. Neu besteht das Recht, für die betreffende Beteiligung auch bei sukzessiven, sich über mehr als ein Geschäftsjahr erstreckenden Veräusserungen den Beteiligungsabzug zu beanspruchen, sofern am Ende des dem Verkauf vorangegangenen Steuerjahres das wertmässige Alternativkriterium (Verkehrswert von wenigstens 1 Mio. Franken) erfüllt wurde (vgl. Botschaft, a.a.O.; BBl 2005, 4812 f.). Art. 90 und 91 StG sind in diesem Sinne anzupassen.

3.3.3. *Wechsel vom Nennwert- zum Kapitaleinlageprinzip*

Im Bereich des Privatvermögens beruht das Steuersystem des Bundes und auch das des Kantons St.Gallen auf dem sog. Nennwertprinzip. Nach diesem Prinzip ist nur die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital, d.h. von Nennwertkapital, ohne Steuerfolgen. Die Rückzahlung oder Ausschüttung von Reserven und Gewinnen einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft stellt dagegen beim Anteilsinhaber grundsätzlich immer steuerbaren Vermögensertrag dar (Art. 33 Abs. 1 Bst. c StG, Art. 20 Abs. 1 Bst. c DBG), der auch der Verrechnungssteuer unterliegt (Art. 4 Abs. 1 Bst. b des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer, SR 642.21; abgekürzt VStG). Die umfassende Umschreibung der steuerbaren Vermögenserträge nach dem Nennwertprinzip ist eine Folge der Steuerfreiheit der Kapitalgewinne aus der Veräusserung von beweglichem Privatvermögen (Art. 37 Bst. b StG), welche eine klare Abgrenzung zwischen steuerbaren Vermögenserträgen und steuerfreien Kapitalgewinnen notwendig macht, und bestimmt namentlich auch die steuerliche Qualifikation der Gewinne aus Liquidation, direkter Teilliquidation sowie indirekter Teilliquidation und Transponierung (vgl. Ziff. 2.3.).

Mit dem Nennwertprinzip sind indessen auch Unzulänglichkeiten verbunden. So haben Aktionäre die von ihnen auf das Konto Reserven einbezahlten Aufgelder (Agiros) und andere Kapitalzuschüsse bei Rückfluss über eine Substanz- oder Liquidationsdividende wie die vom Unternehmen erwirtschafteten Gewinne als Vermögensertrag (nochmals) zu versteuern. Aber auch bei Folgeaktionären, die Beteiligungsrechte zum Verkehrswert erworben haben, lässt es sich kaum rechtfertigen, dass sie auch eine latente Steuerlast auf käuflich erworbenen Kapitalzuschüssen übernehmen müssen. In solchen Fällen verletzt das Nennwertprinzip wohl den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Auch im internationalen Verhältnis können sich hieraus Nachteile ergeben, die von den bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen nicht immer vollumfänglich beseitigt werden können.

Mit dem Unternehmenssteuerreformgesetz II wird nunmehr das Nennwertprinzip durch das Kapitaleinlageprinzip abgelöst. Die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, wird inskünftig gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital (Art. 7b StHG). Die Beweispflicht liegt dabei nach den allgemeinen Beweislastregeln beim Steuerpflichtigen; ausserdem verfügt die Eidgenössische Steuerverwaltung, gegenüber der nach der analogen Regelung für die Verrechnungssteuer (Art. 5 Abs. 1bis VStG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II) die Details auszuweisen sind, aufgrund der Erhebung der Emissionsabgabe über geeignete Kontrollmöglichkeiten.

Dieser Prinzipienwechsel bedingt eine entsprechende Ergänzung von Art. 33 Abs. 1 Bst. c StG.

3.4. **Abschaffung der Minimalsteuer auf Grundstücken**

Die Minimalsteuer auf Grundstücken nach Art. 100 StG wird anstelle der ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuern erhoben, wenn sie die auf Reingewinn und Eigenkapital geschuldeten Steuern um mehr als Fr. 500.– übersteigt. Diese Steuer kennt der Kanton St.Gallen seit 1. Januar 1967. Ihr Zweck ist es, juristische Personen, die im Kanton Liegenschaften besitzen, wenigstens mit einer minimalen Abgabe zu belasten. Adressaten dieser Steuer waren ursprünglich namentlich ausserkantonale juristische Personen mit grossem Liegenschaftenbesitz, die nach den interkantonalen Ausscheidungsregeln am Belegenheitsort kaum Steuern zu entrichten haben, die den Liegenschaftswerten und dem entsprechenden Ertragspotenzial entsprechen. Nach der Praxis des Bundesgerichts, das im Jahre 1974 auch die st.gallische Minimalsteuer auf Grundstücken zu beurteilen hatte, ist eine solche Steuer verfassungskonform, solange sie angemessen ist und durch sie die verfassungsrechtlich abgeleiteten Ausscheidungsregeln nicht praktisch aus den Angeln gehoben werden. Für den Kanton St.Gallen erachtete das Bundesgericht eine belastungsmässige Höchstgrenze von 2 Promille des Liegenschafts-

wertes noch als angemessen, was schliesslich zu der im Gesetz festgelegten Belastung mit einer einfachen Steuer von 0,6 Promille des Verkehrswertes führte (Art. 100 Abs. 1 StG).

Auch heute trifft die Minimalsteuer auf Grundstücken vor allem juristische Personen, die ihr Hauptsteuerdomizil nicht im Kanton St.Gallen haben, namentlich Versicherungs- und Immobilienengesellschaften. Sie trifft indessen zunehmend auch rein kantonale juristische Personen, z.B. Wohnbaugesellschaften sowie Klein- und Mittelbetriebe (KMU) mit Kapitalanlageliegenschaften, deren Ertragskraft erwiesenermassen nicht der geforderten Minimalsteuer entspricht und bei denen die Minimalsteuerbelastung mit dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht im Einklang steht. Zwar sieht das Steuergesetz in Art. 101 StG Ausnahmen von der Minimalsteuer vor, so namentlich für betriebliche Liegenschaften und juristische Personen, die im sozialen Wohnungsbau tätig sind (Art. 101 Abs. 1 Bst. b und c StG). Viele kantonale juristische Personen fallen indessen nicht unter diese Ausnahmen; auch lässt sich der Kreis der Ausnahmen aus rechtlichen Gründen nicht derart ausweiten, dass nur noch ausserkantonale juristische Personen mit Liegenschaftenbesitz im Kanton St.Gallen von der Minimalsteuer erfasst werden. Die Minimalsteuer erreicht zwar ihr Ziel, trifft aber fälschlicherweise auch juristische Personen, bei denen sie nicht sachgerecht ist. Dieser «Mitnahmeeffekt» lässt sich je länger je weniger rechtfertigen. Nachdem die Minimalsteuer auf Grundstücken rechtlich nicht so ausgestaltet werden kann, dass sie nur die juristischen Personen trifft, bei denen sie zu einer sachlich ausgewiesenen minimalen Steuerbelastung führt, sieht die Regierung nur die Möglichkeit, sie abzuschaffen. Die gleichen Überlegungen haben auch den Gesetzgeber des Kantons Aargau bewogen, die Minimalsteuer auf Grundstücken auf 1. Januar 2007 abzuschaffen. Die Problematik der Minimalsteuer auf Grundstücken zeigt sich im Übrigen auch darin, dass sie heute nur noch von einer Minderheit aller Kantone erhoben wird.

Art. 100 und 101 StG sind demgemäss aufzuheben sowie Art. 1, 7 und 8 StG entsprechend anzupassen. Art. 86 Abs. 1 2. Satz StG, der die siebenjährige Verlustverrechnung für den Fall einer Minimalsteuerveranlagung regelt, wird durch eine Übergangsbestimmung (Ziff. II) ersetzt. Die Abschaffung der Minimalsteuer hat mutmassliche Steuerausfälle in der Grössenordnung von 1,6 Mio. Franken einfache Steuer zur Folge.

4. Weitere Anpassungen

4.1. Besteuerung von kollektiven Kapitalanlagen

Dem bisherigen Anlagefondsgesetz (AFG) waren nur vertragliche Anlagefonds, d.h. Vermögen unterstellt, die auf Grund eines Kollektivanlagevertrags im Sinne von Art. 3 Abs. 1 AFG verwaltet wurden. Das Kollektivanlagengesetz (KAG) regelt neu die rechtliche Behandlung aller kollektiven Kapitalanlagen. Als solche gelten Vermögen, die von Anlegern zur gemeinschaftlichen Kapitalanlage aufgebracht und für deren Rechnung verwaltet werden. Kollektive Kapitalanlagen können offen oder geschlossen sein. Bei den offenen kollektiven Kapitalanlagen haben die Anleger einen Rechtsanspruch auf Rückgabe ihres Anteils zum Nettoinventarwert. Zu den offenen kollektiven Kapitalanlagen gehört neben den vertraglich strukturierten Anlagefonds neu auch die Investmentgesellschaft mit variablem Kapital (SICAV [Société d'investissement à capital variable]). Bei den geschlossenen kollektiven Kapitalanlagen haben die Anleger keinen Rechtsanspruch auf Rückgabe ihres Anteils zum Nettoinventarwert. Geschlossene kollektive Kapitalanlagen weisen entweder die Form der Kommanditgesellschaft für kollektive Kapitalanlagen oder jene der Investmentgesellschaft mit festem Kapital (SICAF [Société d'investissement à capital fixe]) auf. Mit dem KAG wird auch die steuerliche Behandlung der kollektiven Kapitalanlagen über die Anpassung der entsprechenden Steuererlasse, unter anderem auch von DBG und StHG, neu geregelt. Diese wird von folgenden Grundsätzen geprägt:

- Kollektive Kapitalanlagen, einschliesslich der SICAV, werden den Anlegern im Einkommen und im Vermögen anteilmässig zugerechnet. Solche Anlagen, einschliesslich der SICAV, werden daher für sich nicht besteuert, sondern transparent behandelt.

- Investmentgesellschaften mit festem Kapital (SICAF) werden, obwohl sie dem Kollektiv-anlagengesetz unterstehen, weiterhin als Kapitalgesellschaften besteuert. Anleger haben die Dividenden als Einkommen und die Aktien als Vermögen zu versteuern.
- Die übrigen kollektiven Kapitalanlagen, einschliesslich der SICAF, mit direktem Grundbesitz werden für diesen Grundbesitz, wie bis anhin Anlagefonds mit direktem Grundbesitz, selbständig besteuert. Dem Anleger werden daher keine Erträge und Vermögenswerte aus direktem Grundbesitz zugerechnet.

Die Verordnungsbestimmungen, mit denen die Neuordnung auf 1. Januar 2007 ins kantonale Recht umgesetzt wurde, sind somit in das Steuergesetz zu überführen. Betroffen sind die Art. 13ter, 30a, 32quater, 38 Abs. 3, 40, 52bis und 79a StV. Die Steuerverordnung wird anschliessend entsprechend ausgelichtet.

4.2. Vereinfachtes Abrechnungsverfahren für kleine Arbeitsentgelte

Nach Art. 2 und 3 des Bundesgesetzes gegen die Schwarzarbeit (BGSA), das auf 1. Januar 2008 in Kraft tritt, können Arbeitgeber ein vereinfachtes Abrechnungsverfahren für Sozialversicherungsbeiträge und Steuern in Anspruch nehmen, sofern der einzelne Lohn den Grenzbetrag nach Art. 7 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG; SR 831.40) – gegenwärtig Fr. 19'890.– – nicht übersteigt, die gesamte jährliche Lohnsumme des Betriebes nicht mehr als den zweifachen Betrag der maximalen jährlichen AHV-Altersrente (gegenwärtig Fr. 53'040.–) beträgt und die Löhne des gesamten Personals im vereinfachten Verfahren abgerechnet werden. Die Anmeldung zum vereinfachten Verfahren erfolgt bei der AHV-Ausgleichskasse, welche sowohl die Sozialversicherungsbeiträge als auch die Steuern erhebt. Damit können geringfügige Löhne aus unselbständiger Erwerbstätigkeit neu einer Quellenbesteuerung unterliegen. Die notwendigen Anpassungen erfolgen denn auch im Dritten Abschnitt des Zweiten Teils des Steuergesetzes (Quellensteuern für natürliche und juristische Personen).

Aus den bundesrechtlichen Vorgaben (Art. 11 Abs. 4 und 32 Abs. 1 StHG in der Fassung gemäss BGSA) ergibt sich im Wesentlichen folgende Ordnung:

- Soweit die Voraussetzungen für das vereinfachte Abrechnungsverfahren erfüllt sind und dieses Verfahren gewählt wird, liefert der Arbeitgeber, zusammen mit den Sozialversicherungsbeiträgen, auch die Steuern in Form einer Quellensteuer an die zuständige AHV-Ausgleichskasse ab.
- Dieser Quellensteuerabzug wird ohne Berücksichtigung der übrigen Einkünfte, allfälliger Berufskosten und Sozialabzüge vorgenommen. Mit ihm ist die Einkommenssteuer definitiv abgegolten; die so besteuerten Einkünfte sind daher von der ordentlichen Besteuerung ausgenommen.
- Die Quellensteuerabzüge für die direkte Bundessteuer und die Steuern von Kanton und Gemeinden sind zusammen vorzunehmen.
- Der Quellensteuerabzug für die direkte Bundessteuer beträgt 0,5 Prozent (Art. 37a Abs. 1 DBG in der Fassung gemäss BGSA).

Was die Höhe des Abzugs für die Steuern des Kantons und der Gemeinden betrifft, so wird seitens der Schweizerischen Steuerkonferenz, der Vereinigung der kantonalen Steuerverwaltungen und der Eidgenössischen Steuerverwaltung, den Kantonen empfohlen, einen Steuersatz von 4,5 Prozent vorzusehen. Mit einem gesamtschweizerisch einheitlichen Steuersatz kann in den Fällen, in denen sich der Sitz des Arbeitgebers bzw. der AHV-Ausgleichskasse und der Wohnsitz des Arbeitnehmers in unterschiedlichen Kantonen befinden, vermieden werden, dass im Wohnsitzkanton Steuern nachbezogen oder zurückerstattet werden müssen, weil am Sitz des Arbeitgebers bzw. der Ausgleichskasse ein anderer Steuersatz als am Wohnsitz des Arbeitnehmers gilt, wie dies im ordentlichen Quellensteuerverfahren vorgesehen ist (Art. 127 StG). Für ein einfaches Abrechnungsverfahren ist deshalb ein einheitlicher Steuersatz wohl unabdingbar.

Im Übrigen ist die neue Ordnung, nachdem die Abzüge für die direkte Bundessteuern und die Steuern von Kanton und Gemeinden zusammen vorzunehmen sind, konsequent mit der entsprechenden Regelung im DBG (Art. 37a in der Fassung gemäss BGSA) abzustimmen.

4.3. Verwaltungsgerichtsbeschwerde / Frist

Das st.gallische Steuerrecht kennt nach der Einsprache gegen eine Veranlagungsverfügung ein zweistufiges Rechtsmittelverfahren. Einspracheentscheide können mit Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission und dessen Entscheide mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht angefochten werden (Art. 194 ff. StG). Die Rekursfrist beträgt in Übereinstimmung mit der Harmonisierungsrechtlichen Vorschrift von Art. 50 Abs. 1 StHG 30 Tage. Auch die Beschwerdefrist, für die das Harmonisierungsrecht keine Vorgabe gibt, beträgt 30 Tage. Diese Frist wurde mit dem II. Nachtrag zum StG von 14 Tagen auf 30 Tage ausgedehnt und gilt seit 1. Januar 2007. Diese Ausdehnung erfolgte mit Blick auf die damals anstehende Revision des VRP, für welche die Regierung mit ihrer Botschaft vom 28. Februar 2006 eine Ausdehnung der allgemeinen Rekurs- und Beschwerdefrist auf 30 Tage beantragte (vgl. ABI 2006, 819, insb. 836 und 856). Der Kantonsrat belies es indessen entgegen dem Antrag der Regierung bei der Frist von 14 Tagen (vgl. V. Nachtrag zum VRP vom 23. Januar 2007, nGS 42-55). Damit besteht bezüglich der Beschwerdefrist zwischen der allgemeinen Regelung im VRP und der Spezialregelung im StG eine Diskrepanz. Aus Gründen der Rechtssicherheit soll indessen vor Verwaltungsgericht eine einheitliche Beschwerdefrist gelten. Sie ist daher auch im Rechtsmittelverfahren in Steuersachen wieder auf 14 Tage zu verkürzen. Art. 196 Abs. 1 StG ist dementsprechend wieder zu ändern.

4.4. Schlussrechnung bei Einsprache- und Rechtsmittelverfahren

Nach Vornahme der Veranlagung wird dem Steuerpflichtigen die Schlussrechnung zugestellt, wobei diese auch mit der Eröffnung der Veranlagung verbunden werden kann (Art. 211 Abs. 1 StG). Wird gegen die Veranlagung Einsprache erhoben, gilt die Schlussrechnung als aufgehoben, und eine neue Schlussrechnung wird dem Steuerpflichtigen erst nach dem rechtskräftigen Entscheid über die Veranlagung zugestellt (Art. 211 Abs. 2 StG). Mit dieser Regelung wollte der heute geltenden Bezugsordnung mit Ausgleichszinsen Rechnung getragen werden, indem im Einspracheverfahren erst dann wieder eine vollständig neue und letzte Schlussrechnung erstellt wird, wenn die Veranlagung auch tatsächlich in Rechtskraft erwachsen ist. Auch technische Gründe bestimmten diese Regelung mit. In der Praxis hat sie sich indessen nicht bewährt. Einerseits bedeutet die entsprechende Verfahrenskaskade für die Steuerämter einen erheblichen Aufwand und erweist sich mitunter auch als fehleranfällig; andererseits fehlt seitens der Steuerpflichtigen das Verständnis für derart auseinander gerissene Entscheidverfahren. In der Praxis wird deshalb nach Erlass des Einspracheentscheides die neue Schlussrechnung grundsätzlich beim nächsten Rechnungslauf automatisch erstellt und versandt. Im Einspracheentscheid wird dabei darauf hingewiesen, dass auch die Veranlagungsberechnung, die Steuerauscheidung und die Schlussrechnung Bestandteile des Einspracheentscheides bilden. Dieses Verfahren hat sich in der Praxis bewährt und wird auch von den Steuerpflichtigen geschätzt. Es entspricht allerdings nicht ganz dem geltenden Gesetzeswortlaut, der deshalb entsprechend anzupassen ist.

4.5. Rechtsmittel bei Erlassentscheiden

Nach Art. 224 StG kann Steuerpflichtigen, die in Not geraten sind oder für welche die Bezahlung der Steuern, der Zinsen, der Bussen oder der Kosten eine grosse Härte bedeutet, auf Gesuch hin der geschuldete Betrag gestundet oder ganz oder teilweise erlassen werden. Der Entscheid des Kantonalen Steueramtes ist endgültig (Art. 224 Abs. 3 StG), d.h. er kann mit keinem ordentlichen Rechtsmittel angefochten werden. Dem Steuerpflichtigen steht lediglich die Rechtsverweigerungsbeschwerde nach Art. 88 ff. VRP offen. Nach der verfassungsrechtlich garantierten Rechtsweggarantie (Art. 29a BV, Art. 77 Abs. 1 KV) muss indessen neu auch bei

Erlassfällen der gerichtliche Rechtsschutz gewährleistet sein. Ein hinreichender Grund für eine gesetzliche Ausnahme besteht – wie auch bei der direkten Bundessteuer – nicht, auch wenn der Entscheid über weite Strecken Ermessenssache ist. Die Einhaltung der rechtlichen Grenzen der Ermessensausübung ist richterlich überprüfbar, ebenso die Beachtung der gesetzlichen Kriterien für die Gewährung des Erlasses (vgl. Botschaft zur Totalrevision der Bundesrechtspflege vom 28. Februar 2001; BBl 2001, 4440). Verlangt wird jedoch nicht ein mehrstufiger Instanzenzug; es genügt eine einzige Gerichtsinstanz. Gegen den letztinstanzlichen kantonalen Entscheid ist sodann die ordentliche Beschwerde ans Bundesgericht ausgeschlossen (Art. 83 Bst. m BGG). Nicht unter die Rechtsweggarantie fallen dagegen nach einhelliger Ansicht Entscheide über Stundungen. Bei entsprechenden Gesuchen handelt es sich nicht um Rechtsstreitigkeiten, sondern um den Aufschub des Steuerbezugs. Diesbezüglich ist auch im Bundesrecht kein Rechtsmittel vorgesehen (vgl. Art. 166 DBG).

Im Recht der direkten Bundessteuer ist die Rechtsweggarantie bezüglich Erlassentscheide bereits umgesetzt. Art. 167 Abs. 3 DBG, der die endgültige Entscheidkompetenz über Erlassgesuche regelte, wurde mit dem Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz; abgekürzt VGG; SR 173.32; AS 2006, 2197, insb. 2257), das seit 1. Januar 2007 in Kraft ist, aufgehoben. Entscheide der Eidgenössischen Erlasskommission unterliegen damit neu der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht. Für Entscheide der zuständigen kantonalen Amtsstelle gilt nach Art. 130 Abs. 3 BGG eine Übergangsfrist von zwei Jahren, d.h. bis 1. Januar 2009. Der Entwurf eines Bundesgesetzes über Vereinfachungen bezüglich der Steuerperiode, der Steuerausscheidung, des Steuererlasses und der Spielgewinnbesteuerung (Steuervereinfachungsgesetz), der gegenwärtig in verwaltinginterner Bearbeitung ist und in den nächsten Monaten in die Vernehmlassung gehen soll, sieht vor, dass die Kompetenz zur Beurteilung aller Erlassgesuche betreffend die direkte Bundessteuer den Kantonen übertragen und die Eidgenössische Erlasskommission aufgehoben wird. Die Rechtsweggarantie wäre einzig im kantonalen Recht zu gewährleisten; ein Weiterzug an das Bundesverwaltungsgericht würde nicht vorgesehen (vgl. Art. 33 Bst. i VGG).

Die Rechtsentwicklung, wie sie sich auf Bundesebene abzeichnet, ist bei der Ausgestaltung der kantonalen Ordnung zu berücksichtigen. Wenn der Kanton auch über Erlassgesuche betreffend die direkte Bundessteuer integral zu befinden hat, wird er wohl auch über solche betreffend die Staats- und (bei Einkommens- und Vermögenssteuern) Gemeindesteuern zu entscheiden haben, betreffen diese doch in der Regel den gleichen Sachverhalt. Die Möglichkeit der Kompetenzdelegation an die Gemeinde, wie sie im geltenden Recht vorgesehen ist, ist damit nicht mehr sachgerecht. Indessen sollen die Vorteile, die sich aus der bisherigen Delegation an die Gemeinde ergeben haben, durch einen entsprechenden Einbezug des Gemeindesteueramtes in die Entscheidungsfindung sichergestellt bleiben. Dies kann indessen, in analoger Weise wie beim Veranlagungsverfahren (Art. 160 Abs. 2 StG), auch durch eine institutionalisierte Mitwirkung des Gemeindesteueramtes erreicht werden. Auch soll vorläufig das zweistufige Rechtsmittelverfahren, wie es für übrige Verfügungen und Entscheide im Steuerbereich gilt, auch hinsichtlich der Erlassentscheide übernommen werden, auch wenn eine einzige Rechtsinstanz rechtlich genügen würde. Hierauf wäre zurückzukommen, wenn das kantonale Rechtsmittelverfahren in Steuersachen integral auf eine Instanz verkürzt würde, wie es das StHG grundsätzlich zulässt (Art. 50 StHG).

4.6. Steuerstrafrecht / Anpassung an die Vorgaben der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK)

Nach Art. 6 § 1 EMRK hat «jede Person ein Recht darauf, dass über Streitigkeiten in Bezug auf ihre zivilrechtlichen Ansprüche und Verpflichtungen oder über eine gegen sie erhobene strafrechtliche Anklage von einem unabhängigen und unparteiischen, auf Gesetz beruhenden Gericht in einem fairen Verfahren, öffentlich und innerhalb angemessener Frist verhandelt wird». Aus dieser Bestimmung wird namentlich das Prinzip abgeleitet, dass niemand zur Selbstbelastung gezwungen werden darf. In einem Entscheid des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte (EGMR) vom 3. Mai 2001 wurde die Schweiz in einer Steuerstrafsache wegen

Verletzung dieses Prinzips verurteilt (Urteil des EGMR vom 3. Mai 2001 in Sachen J. B. gegen die Schweiz; Beschwerde Nr. 31827/96, Recueil des arrêts et décisions 2001 III S. 455). In dieser Sache wurde ein Steuerpflichtiger wegen Steuerhinterziehung verfolgt, weil auf Grund von Beweisstücken der Verdacht bestand, dass er für bestimmte Steuerperioden Anlageerträge nicht versteuert hatte. Der Steuerpflichtige gestand zwar die Steuerhinterziehung, weigerte sich aber, der Steuerbehörde die angeforderten Unterlagen herauszugeben. In der Folge wurde ihm nach Androhung von Rechtsfolgen wegen Verletzung einer Verfahrenspflicht eine Ordnungsbusse auferlegt, die nach wiederholten erfolglosen Aufforderungen mit einer weiteren Ordnungsbusse ergänzt wurde. Im schweizerischen Rechtsmittelverfahren wurde die Rechtmässigkeit der Ordnungsbussen bestätigt, letztinstanzlich durch das Bundesgericht (BGE 121 II 273 ff.). Der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte gab der Schweiz jedoch Unrecht. Nach seiner Auffassung dienten die unter Androhung von Rechtsfolgen verlangten Informationen zwar zur Feststellung der geschuldeten Steuer, aber die steuerpflichtige Person habe nicht ausschliessen können, dass weitere Einkünfte aus nicht besteuerten Quellen aus diesen Unterlagen hervorgehen könnten, welche den Tatbestand der Steuerhinterziehung begründen würden. Gestützt auf dieses Urteil reichte der Kanton Jura eine Standesinitiative mit dem Begehren ein, alle Bestimmungen im Bundessteuerrecht, die dem angesprochenen Urteil zuwiderlaufen, aufzuheben bzw. zu ändern. Die eidgenössischen Räte gaben dieser Standesinitiative Folge, was schliesslich zum Bundesgesetz vom 20. Dezember 2006 über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern (AS 2007, 2973) führte.

Sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch bei den direkten Kantonssteuern wird zwischen dem Nachsteuer- und dem Steuerhinterziehungsverfahren unterschieden. Mit dem Nachsteuerverfahren werden Steuerbeträge ermittelt und erhoben, welche bei der ordentlichen, in Rechtskraft erwachsenen Veranlagung nicht berücksichtigt worden sind (vgl. Art. 151 Abs. 1 DBG und Art. 53 Abs. 1 StHG). Die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens ist zwar an gewisse Voraussetzungen geknüpft, ein Verschulden des Steuerpflichtigen braucht indessen nicht vorzuliegen (vgl. Art. 151 DBG und Art. 53 StHG). Der Steuerpflichtige hat im Nachsteuerverfahren grundsätzlich die gleichen Rechte und Pflichten wie im ordentlichen Veranlagungsverfahren. Er muss für die Festsetzung der geschuldeten Steuer mit der Verwaltung zusammenarbeiten. Diese kann unter Androhung einer Busse auch verlangen, dass Informationen beigebracht werden (vgl. Art. 174 DBG und Art. 55 StHG). Demgegenüber dient das Steuerhinterziehungsverfahren der Ahndung eines schuldhaften Verhaltens eines Steuerpflichtigen. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts und des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte stellt das Steuerhinterziehungsverfahren deshalb ein Verfahren dar, auf welches die Garantien von Art. 6 § 1 EMRK anzuwenden sind. Der Steuerpflichtige muss in diesem Verfahren somit keine Auskünfte liefern, die ihn selber belasten könnten. Auch darf die Steuerbehörde diese Auskünfte nicht unter Strafandrohung einfordern.

Das Urteil des EGMR vom 3. Mai 2001 gegen die Schweiz stellt grundsätzlich weder die Existenz der Nachsteuer- und der Hinterziehungsverfahren noch die Möglichkeit der Steuerbehörde in Frage, den Steuerpflichtigen gegebenenfalls unter Androhung von Rechtsfolgen zur Mitwirkung bei der Steuerfeststellung aufzufordern. Andererseits geht aus dem Urteil hervor, dass eine Busse gegen einen Steuerpflichtigen, welcher die ihn möglicherweise belastenden Unterlagen nicht herausgibt, gegen das in Art. 6 § 1 EMRK verankerte Recht auf ein faires Verfahren verstösst. Dies selbst dann, wenn ein Nachsteuerverfahren existiert, in welchem er mitwirkungspflichtig ist; vorausgesetzt der Steuerpflichtige muss aus triftigen Gründen befürchten, sein Verhalten trage zu einer Verurteilung im Rahmen des Hinterziehungsverfahrens bei. Die Beibehaltung der getrennten Nachsteuer- und Hinterziehungsverfahren setzt damit voraus, dass einerseits das Erlangen und die Verwendung der vom Steuerpflichtigen zur Steuerfestlegung gelieferten Informationen der Rechtsprechung des EGMR nicht zuwiderlaufen, und dass andererseits der Fiskus im Rahmen beider Verfahren in der Lage ist, den geschuldeten Steuerbetrag zu ermitteln, und über ausreichende Mittel verfügt, um Hinterziehungen zu ahnden. In Übereinstimmung mit den Erkenntnissen einer vom Eidgenössischen Finanzdepartement eingesetzten Expertenkommission für ein Bundesgesetz über Steuerstrafrecht und internationale

Amtshilfe in Steuersachen (vgl. Bericht der Expertenkommission, Bern 2004) sehen die mit dem Bundesgesetz vom 20. Dezember geänderten Bestimmungen neu folgende Ordnung vor:

- Aus den gesetzlichen Normen soll sich eindeutig ergeben, dass der Steuerpflichtige das Recht hat, die Mitwirkung im Hinterziehungsverfahren zu verweigern (Art. 183 Abs. 1 DBG und Art. 57a Abs. 1 StHG). Damit dieses Recht in jedem Fall in Anspruch genommen werden kann, soll der Steuerpflichtige bei Einleitung eines Nachsteuerverfahrens auf die Möglichkeit der späteren Einleitung eines Verfahrens wegen Steuerhinterziehung aufmerksam gemacht werden, wenn ein solches zu diesem Zeitpunkt weder eingeleitet wird, noch hängig ist, noch von vornherein ausgeschlossen werden kann (Art. 153 Abs. 1bis DBG und Art. 53 Abs. 4 StHG).
- Beweismittel aus einem Nachsteuerverfahren dürfen in einem Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung nur dann verwendet werden, wenn sie weder unter Androhung einer Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen mit Umkehr der Beweislast noch unter Androhung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten beschafft wurden. (Art. 183 Abs. 1bis DBG und Art. 57a Abs. 2 StHG).

Die entsprechenden Präzisierungen werden in Art. 201 (Ergänzung von Abs. 1), Art. 257 (Ergänzung von Abs. 1) und 259 StG (neuer Abs. 2) aufgenommen.

Zusätzlich werden mit dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 2006 auch noch Art. 180 DBG und Art. 57 Abs. 4 StHG, welche in der geltenden Fassung gegen die Unschuldsvermutung Art. 6 § 2 EMRK verstossen, EMRK-konform ausgestaltet, indem der Steuerpflichtige, der in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt, nur für die Hinterziehung seiner eigenen Steuerfaktoren gebüsst wird. Wegen klaren Verstosses gegen die EMRK wurde die ursprüngliche Regelung des StHG bei der Totalrevision des Steuergesetzes vom st.gallischen Gesetzgeber gar nicht erst übernommen, sondern eine Regelung beschlossen, welche dem neuen Wortlaut von Art. 57 Abs. 4 StHG bereits entspricht (vgl. Art. 253 StG). Eine entsprechende Anpassung entfällt somit.

5. Rückzahlung von Steuern an Einelternefamilien

Mit der Motion 42.06.02 ist die Regierung beauftragt worden, eine Vorlage für die Rückzahlung jener Steueranteile von Einelternefamilien zu unterbreiten, die diese seit der Steuerperiode 2001 aufgrund der bis 28. November 2005 geltenden Ordnung, welche keine Gleichstellung der Einelternefamilien mit verheirateten Zweielternefamilien vorsah, zuviel bezahlt hatten (vgl. Ziff. 1.3.). Die Gutheissung dieser Motion, welche die Schaffung einer entsprechenden Rechtsgrundlage verlangt, zeigt, dass auch der Kantonsrat von der Rechtsposition ausgeht, dass eine Korrektur rechtskräftiger Veranlagungen von Alleinerziehenden für die Steuerperioden 2001 bis 2003 auf der Grundlage des geltenden Rechts rechtlich nicht möglich bzw. dem Kantonalen Steueramt als veranlagender Behörde verwehrt ist. Diese Rechtsposition ist in der Zwischenzeit höchstrichterlich bestätigt worden. Mit Urteil vom 23. Mai 2007 hat das Bundesgericht eine Verwaltungsgerichtsbeschwerde einer betroffenen steuerpflichtigen Person gegen ein Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons St.Gallen vom 19. Oktober 2006 abgewiesen, in dem dieses entschied, dass die Urteile des Verwaltungsgerichts und des Bundesgerichts, wonach das StHG die tarifliche Gleichbehandlung von Einelternefamilien und Verheirateten vorschreibt, weshalb auch Einelternefamilien das Vollsplitting zu gewähren ist, die Revision der nach dem bisherigen Recht vorgenommenen rechtskräftigen Veranlagungen nicht rechtfertigt (GVP 2006 Nr. 54). Damit steht endgültig und verbindlich fest, dass nach Massgabe des geltenden Rechts eine Korrektur der in Frage stehenden rechtskräftigen Veranlagungen ausgeschlossen bleiben muss.

Zur Klärung der rechtlichen Voraussetzungen für die Schaffung einer Rechtsgrundlage, um die geforderte Rückzahlung von Steuern ab der Steuerperiode 2001 umzusetzen, hat das Finanzdepartement bei den Herren Prof. Dr. iur. Martin Zweifel, Präsident des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich und Professor für Steuerrecht an der Universität Zürich, sowie Dr. iur. Michael Beusch, Rechtsanwalt, Bundesverwaltungsrichter und Ersatzmitglied des Verwaltungs-

gerichts des Kantons Zürich sowie Lehrbeauftragter für öffentliches Recht und Steuerrecht an der Universität Zürich, ein Gutachten eingeholt, das im Dezember 2006 abgeliefert wurde. In diesem kommen die Gutachter zum Ergebnis, dass sowohl eine Abänderung bzw. Erweiterung der geltenden Revisionsbestimmungen als auch die Ausstattung des neuen bundesrechtskonformen Rechts zur Besteuerung Alleinerziehender mit rückwirkender Kraft für alle Veranlagungen ab der Steuerperiode 2001 möglich und zulässig wäre. Letztere Möglichkeit erachten sie allerdings insgesamt als geeigneter.

Was den Weg über eine Ausweitung der gesetzlichen Voraussetzungen für eine Revision rechtskräftiger Veranlagungen betrifft, so wird diese Möglichkeit durchaus auch im Schrifttum vertreten. Einerseits werden sogenannte übergesetzliche Revisionsgründe anerkannt. Aufgrund von Art. 8 BV bestehe gleichsam eine Generalklausel, wonach zusätzlich zu Art. 51 StHG, in dem die Revisionsgründe aufgezählt sind, Revisionen zulässig seien, ohne deren Zulassung man unter dem Aspekt der Gerechtigkeit zu schockierenden Ergebnissen käme (Vallender in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 51 StHG N 24; vgl. auch Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, N 30 zu Art. 147; Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 2. Aufl., Muri-Bern 2004, N 4 zu § 201; Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, N 29 zu § 132). Auch wird die Auffassung vertreten, dass die im StHG aufgezählten Revisionsgründe nicht abschliessend zu verstehen seien, weshalb es den Kantonen grundsätzlich möglich sei, zusätzliche Revisionstatbestände einzuführen (Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 23). Diese Auffassung teilen auch die Gutachter. Auch diese Rechtsfragen hat indessen das Bundesgericht im Ergebnis in seinem Urteil vom 23. Mai 2007 beantwortet. So hält es fest, dass Art. 51 Abs. 1 und 2 StHG und Art. 147 DBG gleich lauteten, und dass, wo die bundessteuergesetzliche und die harmonisierungsrechtliche Regelung vollkommen übereinstimmten, sich deren identische Auslegung aufdränge. Was diese betreffe, habe für das Recht der direkten Bundessteuer «es das Bundesgericht in ständiger Rechtsprechung im Interesse der Rechtssicherheit bisher stets abgelehnt, aus andern als den in Art. 147 Abs. 1 DBG genannten Gründen rechtskräftige Veranlagungen zu korrigieren.» Diese Praxis gelte ebenfalls für Art. 51 StHG, und der zu beurteilende Fall gebe keinen Anlass, auf diese Rechtsprechung zurückzukommen. Im Ergebnis bedeuten diese Erwägungen, dass die in Art. 51 Abs. 1 StHG aufgezählten Revisionsgründe gleichwohl abschliessend sind. Eine Ausweitung der Revisionsgründe ist damit dem kantonalen Gesetzgeber verwehrt.

Was die Ausstattung des mit der Verordnung über die Änderung des Steuergesetzes vom 22. November 2005 geschaffenen und mit dem II. Nachtrag zum StG auf Gesetzesstufe überführten neuen, bundesrechtskonformen Rechts zur Besteuerung Alleinerziehender mit rückwirkender Kraft für alle Veranlagungen ab der Steuerperiode 2001 betrifft, kommen die Gutachter zur Erkenntnis, dass eine entsprechende Rückwirkung mit den Grundsätzen des Rückwirkungsverbots im Einklang stehe. Die Einführung einer Rückwirkung für alle Veranlagungen ab der Steuerperiode 2001 müsse allerdings durch den Gesetzgeber erlassen werden und wäre idealerweise in eine Übergangsbestimmung für Art. 50 Abs. 4 StG zu kleiden. Darnach könnte eine Bestimmung ins Steuergesetz aufgenommen werden, zweckmässigerweise wohl unter dem fünften Teil (Schlussbestimmungen), welche Art. 50 Abs. 4 StG rückwirkend auf alle rechtskräftigen und noch nicht rechtskräftigen Veranlagungen ab Steuerperiode 2001 anwendbar erklärt. Im Sinne einer Ausnahme müsste allerdings die Anwendung bisherigen Rechts vorbehalten bleiben, wenn dieses für den Steuerpflichtigen eine tiefere Steuerbelastung zur Folge hat. Diese Ausnahmebestimmung ist notwendig, um im Sinne eines Bestandesschutzes jene Steuerpflichtigen, die nach dem bisherigen Recht besser gestellt waren, nicht zusätzlich zu belasten. Das gilt namentlich für jene Steuerpflichtigen, die ein Einkommen von weniger als Fr. 8'800.– zu versteuern hatten, sowie jene, welche ein von der Maximalprogression erfasstes Einkommen erzielten. Damit wäre die Rückwirkung ausschliesslich begünstigend, was diese in rechtlicher Hinsicht grundsätzlich unproblematischer erscheinen liesse. Im Ergebnis bedeutet eine solche Bestimmung indessen gleichwohl eine Revision der in Rechtskraft erwachsenen Veranlagungen von Amtes wegen. Diese Rechtsfolge liegt nach Auffassung der Gutachter im Wesen der Rückwirkung begründet, da diese nur auf solche Weise möglich sei. Die bei einer

Revision zu stellende Frage nach der Abwägung der Durchsetzung des materiellen Rechts einerseits und der Rechtsbeständigkeit und Rechtssicherheit einer getroffenen Veranlagung andererseits werde bereits mit der Bejahung der Zulässigkeit der Rückwirkung zu Gunsten der Verwirklichung des materiellen Rechts positiv beantwortet. Ob diese Schlussfolgerung zutrifft, erscheint der Regierung angesichts der Erwägungen des Bundesgerichts in dessen Urteil vom 23. Mai 2007, wonach die Revisionsgründe in DBG und StHG abschliessend geregelt sind, zumindest nicht als gesichert.

Schwerer wiegen indessen für die Regierung grundsätzliche Überlegungen unter dem Blickwinkel von Rechtssicherheit und Rechtsbeständigkeit, die nach ihrer Auffassung eine rückwirkende Anwendung von Art. 50 Abs. 4 StG als unzulässig erscheinen lassen. Rechtssicherheit und Rechtsbeständigkeit sind Ausdruck der Grundsätze rechtsstaatlichen Handelns, wie sie in Art. 5 BV festgelegt sind. Der Grundsatz der Rechtsbeständigkeit kommt u.a. in der Ausstattung von Veranlagungsverfügungen mit formeller und materieller Rechtskraft zum Ausdruck. Diese bedeutet, dass eine Verfügung, einmal in Rechtskraft erwachsen, einerseits vom Steuerpflichtigen mit einem ordentlichen Rechtsmittel nicht mehr angefochten, andererseits aber auch von der verfügenden Behörde nicht mehr abgeändert werden kann. Eine Korrektur ausserhalb des ordentlichen Rechtsmittelverfahrens tangiert deshalb das Prinzip der Rechtssicherheit im Sinne von Art. 5 Abs. 1 BV (vgl. F. Uhlmann, Das Willkürverbot, Basler Habilitationsschrift, Bern 2005, Rz. 490 f.). In diesem Sinne müssen auch für den Entscheid des Kantonsrats als Gesetzgeber, vorliegendenfalls eine rückwirkende Anwendung des neuen Rechts zuzulassen oder nicht, jene Erwägungen massgebend sein, welche Verwaltungs- und Bundesgericht zur Zulässigkeit einer Revision in dieser Frage angestellt haben. In Anknüpfung an die vorstehenden Überlegungen und unter Verweis auf das Schrifttum erwog das Verwaltungsgericht, dass die Fehlerhaftigkeit, ja selbst die Willkürlichkeit einer Verfügung nicht grundsätzlich ausschliesse, dass diese durchgesetzt werde. Fehlerhaftigkeit und Willkür bildeten denn auch in aller Regel keine Revisionsgründe zur nachträglichen Korrektur von Entscheiden. Nur wenn ein Mangel derart schwerwiegend sei, dass von Nichtigkeit auszugehen sei, habe das Legalitätsprinzip zurückzutreten. Der Grundsatz der Rechtsbeständigkeit einer formell in Rechtskraft erwachsenen Verfügung schränke auch den Anwendungsbereich des Gleichbehandlungsgrundsatzes ein. Nach Eintritt der formellen Rechtskraft komme dem Gebot der Rechtssicherheit erhöhte Bedeutung zu, und dieses würde aus den Angeln gehoben, wenn nach einer Praxisänderung unter Berufung auf die Rechtsgleichheit generell eine Revision zugelassen würde (Urteil des Verwaltungsgerichts St.Gallen vom 19. Oktober 2006, GVP 2006 Nr. 54, S. 182 f.). Nach den Erwägungen des Bundesgerichtes kann offensichtlich auch nicht von nichtigen Verfügungen gesprochen werden. Rechtsfehlerhafte Verfügungen, die auf dem ordentlichen Rechtsmittelweg angefochten werden könnten, seien grundsätzlich nicht nichtig. Denn es würde die Rechtssicherheit ernsthaft gefährden und Sinn und Zweck des Steuerverfahrens vereiteln, wenn die formelle Rechtskraft einer (mangelhaften) Verfügung im Nachhinein jederzeit in Frage gestellt werden könnte (Urteil des Bundesgerichts vom 23. Mai 2007, Erw. 3.4). Auch was die Wertung der rechtskräftigen Veranlagungen betrifft, die nach bisherigem Recht vorgenommen wurden, das sich nachträglich als harmonisierungswidrig erwiesen hat, kommen beide Gerichte zum gleichen Ergebnis. Unter dem Aspekt der Gerechtigkeit sei dies keinesfalls schockierend. So weist das Verwaltungsgericht darauf hin, dass die Anwendung des Vollsplittings auch für Einelternfamilien nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts, wie sie nunmehr im neuen Recht umgesetzt ist, in zweifacher Hinsicht verfassungswidrig ist, indem sie dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit widerspricht und überdies in die Tarifautonomie der Kantone eingreift. Eine Revision würde somit eine materiell in doppelter Hinsicht verfassungswidrige Besteuerung auf solche Fälle ausdehnen, die nach einer verfassungskonformen Ordnung vorgenommen wurden. Nicht nur das Legalitätsprinzip, sondern auch die zweifache Verfassungswidrigkeit der neuen Ordnung sprächen gegen die Ausdehnung auf formell rechtskräftige Veranlagungen (GVP 2006 Nr. 54, S. 183 f.). Auch das Bundesgericht sieht unter diesem Blickwinkel keinen Anlass, auf ihre Rechtsprechung zurückzukommen, da die Belastungsrelationen, die sich aus der Anwendung des unrevidierten Rechts ergeben, als sachgemässer erscheinen als diejenigen aufgrund des im Anschluss an das Bundesgerichtsurteil geänderten Rechts (Urteil des Bundesgerichts vom 23. Mai 2007, Erw. 3.3.).

All diese Überlegungen grundsätzlicher und rechtsstaatlicher Natur müssen auch für den Gesetzgeber Richtschnur für dessen Handeln sein. Wie vorsichtig ein Gesetzgeber mit der rückwirkenden Inkraftsetzung einer Regelung umgehen sollte, haben im Übrigen die Eidgenössischen Räte kürzlich gezeigt. Beim Erlass des Bundesgesetzes vom 23. Juni 2006 über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung (vgl. Ziff. 1.2. und 2.3.) beschloss der Bundesgesetzgeber zwar für die direkte Bundessteuer eine Rückwirkung der neuen Regelung für die indirekte Teilliquidation für Veranlagungen bis zurück zum Steuerjahr 2001. Er beschränkte aber diese Rückwirkung auf die im Zeitpunkt der Gesetzesänderung noch offenen Fälle (vgl. Art. 205b DBG). Trotz der weitreichenden Rückwirkung schloss also der Bundesgesetzgeber die Anwendung der neuen Regelung auf rechtskräftige Veranlagungen aus und liess die Gründe für die fehlende Rechtskraft der noch offenen Fälle ausser Acht. Dem Grundsatz der Rechtssicherheit und dem Legalitätsprinzip wurden auch hier der Vorrang vor der Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen eingeräumt. Dem Erlass einer Bestimmung, welche nachträglich die rückwirkende Anwendung von Art. 50 Abs. 4 StG ab der Steuerperiode 2001 ungeachtet der Rechtskraft der betroffenen Veranlagungen vorsieht, käme überdies wohl präjudizierende Bedeutung auch für andere Rechtsgebiete mit nicht absehbaren Folgen zu. Die Regierung ist deshalb der festen Überzeugung, dass auf den Erlass einer solchen Bestimmung verzichtet werden sollte.

Was die finanziellen Konsequenzen einer Bestimmung betrifft, welche nachträglich die integral wirkende Anwendung von Art. 50 Abs. 4 StG ab der Steuerperiode 2001 zuliesse, sei schliesslich angeführt, dass eine solche Rückzahlung für die Jahre 2001 und 2002 im Ausmass von je rund 4,5 Mio. Franken sowie für das Jahr 2003 solche von 1,75 Mio. Franken einfache Steuer zur Folge hätte, was folgende tatsächliche Steuerausfälle ergäbe:

Jahr	Kanton¹ Mio. Franken	Gemeinden² Mio. Franken
2001	5,175 (115 Prozent)	6,662 (148,04 Prozent)
2002	5,040 (112 Prozent)	6,648 (147,73 Prozent)
2003	2,013 (115 Prozent)	2,583 (147,60 Prozent)
Total	12,228	15,893

¹ nach jeweiligem Staatssteuerfuss

² nach jeweiligem gewogenen Mittel der Gemeindesteuerfüsse

Hinzu kämen noch Rückerstattungszinsen in der Grössenordnung von 1,3 Mio. Franken für den Kanton und von 1,7 Mio. Franken für die Gemeinden. Diese Rückzahlungen wären zudem der Rechnung des Jahres zu belasten, in dem sie geleistet würden. Die Rückzahlung von Steuern im Ausmass von gut 12 Mio. Franken, soweit sie die kantonalen Steuern betrifft, wäre zudem eine Ausgabe, die nach Art. 7 RIG dem fakultativen Finanzreferendum unterstünde, ein wesentlicher Grund dafür, eine entsprechende Bestimmung, sollte sie gutgeheissen werden, in einem separaten Nachtrag zu erlassen (vgl. Ziff. 1). Für die Gemeinden würde die Rückzahlung der Steuern eine gebundene Ausgabe bedeuten, da sie aufgrund der entsprechenden steuerrechtlichen Bestimmung zwingend wäre (vgl. Art. 179 Bst. b des Gemeindegesetzes vom 23. August 1979 [sGS 151.3; abgekürzt GG]).

Sollte entgegen der Auffassung der Regierung mit einem IV. Nachtrag gleichwohl eine Bestimmung, welche nachträglich die rückwirkende Anwendung von Art. 50 Abs. 4 StG ab der Steuerperiode 2001 ungeachtet der Rechtskraft der betroffenen Veranlagung zuliesse, erlassen werden, so wäre für diese die Anwendbarkeit ab dem Zeitpunkt deren Rechtsgültigkeit (Volksabstimmung oder unbenutzter Ablauf der Referendumsfrist) vorzusehen. Damit könnten die Korrekturen der betroffenen Veranlagungen ohne weiteren Zeitverzug an die Hand genommen werden. Damit würden die Rückerstattungen im Wesentlichen die Rechnung 2008 belasten.

6. Bemerkungen zu den einzelnen Bestimmungen

6.1. Entwurf des III. Nachtrags

Art. 1, 7 und 8. Die Änderung dieser Bestimmungen bringt zum Ausdruck, dass die st.gallische Steuerordnung die Minimalsteuer auf Grundstücken von juristischen Personen nicht mehr kennt.

Art. 22bis. Diese Bestimmung enthält, in inhaltlicher Übereinstimmung mit Art. 7 Abs. 3 StHG in der Fassung gemäss KAG, die Grundsätze für die Besteuerung der kollektiven Kapitalanlagen.

Art 32. Die Anpassung des Randtitels ist eine Folge der neu eingefügten Bestimmung von Art. 32bis. In Abs. 1 wird der Begriff 'Einzelfirma' durch 'Einzelunternehmen' ersetzt. Es handelt sich dabei um eine rein terminologische Anpassung auf Grund von Art. 8 Abs. 3 StHG in der Fassung gemäss Änderung des Obligationenrechts vom 16. Dezember 2005 (GmbH-Recht sowie Anpassungen im Aktien-, Genossenschafts-, Handelsregister- und Firmenrecht; AS 2007, 4791, insbesondere 4849).

Art. 32bis. Diese Bestimmung gibt die neuen Tatbestände wieder, die gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II (Art. 8 Abs. 2bis, 2ter und 2quater StHG) neu zu einem Aufschub der Besteuerung der stillen Reserven führen.

Art. 33. Abs. 1. Bst. c basiert neu, entsprechend Art. 7b StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II, auf dem Kapitaleinlageprinzip, und Abs. 1 Bst. e wird begrifflich der Terminologie des KAG angepasst. Die Anpassung des Randtitels ergibt sich aus der neu eingefügten Bestimmung von Art. 33bis.

Art. 33bis. Diese Bestimmung entspricht dem seit 1. Januar 2007 geltenden Art. 13bis StV und gibt Art. 7a StHG in der Fassung gemäss Bundesgesetz über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung inhaltlich unverändert wieder.

Art. 43. Abs. 1 gibt die Voraussetzungen für die Ersatzbeschaffung wieder, wie sie harmonisierungsrechtlich neu vorgegeben sind (Art. 8 Abs. 4 StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II).

Art. 45. Entsprechend der harmonisierten Vorgabe (Art. 9 Abs. 2 Bst. a StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II) sind die massgebenden Vermögenserträge um jene aus indirekter Teilliquidation und Transponierung zu ergänzen (Art. 33bis neu).

Art. 50. Im untersten Tarifbereich wird die Nullstufe nochmals etwas angehoben (von Fr. 9'200.– auf Fr. 11'000.–). Darüber steigt die Progression neu in 5 statt bisher 9 Stufen, die zudem teils deutlich gestreckt sind, bis zur Maximalbelastung von neu 8,5 Prozent (bisher 9 Prozent) einfache Steuer an, die neu bei Fr. 250'000.– (Verheiratete Fr. 500'000.–) erreicht wird. Im geltenden Recht wird die Maximalbelastung bei Fr. 248'000.– (Alleinstehende) bzw. Fr. 496'000.– (Verheiratete) erreicht.

Art. 52bis Die Milderung der Steuerbelastung für Liquidationsgewinne bei Geschäftsaufgabe nach dem 55. Altersjahr oder zufolge Invalidität entspricht der harmonisierungsrechtlichen Vorgabe (Art. 11 Abs. 5 StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II). Die nicht ganz verständliche mögliche Aufteilung auf zwei getrennt besteuerte Substrate (Betrag im Ausmass möglicher Leistungen für den Einkauf in die berufliche Vorsorge und Restbetrag) ergibt sich zwingend aus der harmonisierungsrechtlichen Regelung. Die analoge Bestimmung von Art. 37b DBG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II ist in gleicher Weise ausgestaltet.

Art. 53. Abs. 3 wird begrifflich der Terminologie des KAG angepasst.

Art. 55. Der Verzicht auf die bisherige Ausnahmeregelung, wonach Wertpapiere des Geschäftsvermögens zum Verkehrswert und nicht zum Einkommenssteuerwert wie die übrigen beweglichen Vermögenswerte des Geschäftsvermögens vermögenssteuerlich erfasst werden, ergibt sich aus Art. 14 Abs. 3 StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II.

Art. 65. Mit der Senkung der einfachen Steuer vom steuerbaren Vermögen auf 1,7 Promille ergibt sich eine Reduktion der Vermögenssteuerbelastung um 10,5 Prozent.

Art. 70. Abs. 2 wird begrifflich der Terminologie des KAG angepasst. Dessen Ergänzung mit einem weiteren Satz gibt die entsprechende Regelung in Art. 20 Abs. 1 letzter Satz StHG in der Fassung gemäss KAG wieder.

Art. 80. Abs. 1 wird in Übereinstimmung mit Art. 23 Abs. 1 Bst. i StHG in der Fassung gemäss KAG mit einer neuen Steuerbefreiungsnorm (Bst. j) ergänzt und Abs. 3 entsprechend Art. 23 Abs. 4 StHG in der Fassung gemäss KAG präzisiert.

Art. 82. Abs. 3 wird begrifflich der Terminologie des KAG angepasst.

Art. 86. Als Folge der Aufhebung der Minimalsteuer (Art. 100 f.) wird auch der zweite Satz von Abs. 1 hinfällig. Die intertemporale Anwendbarkeit im Zusammenhang mit einer Verlustverrechnung wird in einer Übergangsbestimmung geregelt (II.).

Art. 87. Die Neuformulierung von Abs. 1 ergibt sich aus der Ausweitung des Begriffs der Ersatzbeschaffung mit dem Unternehmenssteuerreformgesetz II (Art. 8 Abs. 4 StHG) und entspricht der analogen Regelung bei selbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 43). Die Änderung von Abs. 4 basiert auf Art. 24 Abs. 4bis StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II.

Art. 89. Mit der Senkung der einfachen Steuer vom steuerbaren Gewinn auf 3,75 Prozent ergibt sich eine Reduktion der Gewinnsteuerbelastung um 16,6 Prozent.

Art. 90 und 91. Diese Bestimmungen umschreiben die Voraussetzungen für die Gewährung des Beteiligungsabzugs auf Beteiligungserträgen und Veräusserungsgewinnen gemäss den veränderten harmonisierungsrechtlichen Vorgaben (Art. 28 Abs. 1 erster Satz, 1bis und 1ter StHG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II).

Art. 95. Randziffer und Abs. 1 werden begrifflich der Terminologie des KAG angepasst.

Art. 98. Randziffer und Abs 1 werden begrifflich der Terminologie des KAG angepasst.

Art. 99. Mit der im neuen Abs. 2 vorgesehenen Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer wird diese nur noch soweit erhoben, als sie die Gewinnsteuer betragsmässig übersteigt. Die bisherigen Abs. 2 und 3 verschieben sich um einen Absatz nach hinten. Zudem wird der bisherige Abs. 3 begrifflich der Terminologie des KAG angepasst.

Art. 100 und 101. Die Minimalsteuer auf Grundstücken soll abgeschafft werden. Damit können diese beiden Bestimmungen aufgehoben werden.

Art. 105. Nachdem für kleine Arbeitsentgelte neu ein vereinfachtes Abrechnungsverfahren in Form einer besonderen Quellensteuer vorgesehen ist (Art. 122bis ff.), sind die entsprechenden Einkünfte von der ordentlichen Quellensteuerpflicht auszunehmen. Diese Regelung entspricht Art. 32 Abs. 1 StHG in der Fassung gemäss BGSA.

Art. 122bis, 122ter und 122quater. Diese Bestimmungen geben insgesamt die Ordnung wieder, wie sie in Art. 11 Abs. 4 StHG in der Fassung gemäss BGSA enthalten ist. Die Aufgliederung auf mehrere Artikel entspricht der für die Art. 105 ff. StG gewählten Systematik.

Art. 124. Bei der ordentlichen Quellensteuer kommt dem Schuldner der steuerbaren Leistung für dessen Mitwirkung eine Bezugsprovision zu. Diese wird nach Art. 11 Abs. 4 letzter Satz StHG in der Fassung gemäss BGSA im vereinfachten Abrechnungsverfahren auf die zuständigen AHV-Ausgleichskassen übertragen. Entsprechend ist eine Einschränkung des Anspruchs des Schuldners der steuerbaren Leistung in Abs. 1 vorzusehen.

Die Bezugsprovision, die der AHV-Ausgleichskasse zukommt (Abs. 3), beträgt nach Art. 1 Abs. 5 der Verordnung über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit (Verordnung gegen die Schwarzarbeit; abgekürzt VOSA; AS 2007, 373) 10 Prozent des gesamten von ihr einkasierten Quellensteuerbetrags.

Art 129. Die Gemeindeanteile an den Steuern auf kleinen Arbeitsentgelten aus unselbständiger Erwerbstätigkeit sollen, wie die Gemeindeanteile an den ordentlichen Quellensteuern (Art. 107 Abs. 3 StG), für den ganzen Kanton einheitlich sein und nach dem Mittel der Gemeindesteuern berechnet werden. Entsprechend wird Art. 129 mit einem neuen Absatz 2 ergänzt.

Art. 175. Randziffer und Bestimmung werden begrifflich der Terminologie des KAG angepasst.

Art. 184. Quellensteuern auf kleinen Arbeitsentgelten aus unselbständiger Erwerbstätigkeit sind der AHV-Ausgleichskasse abzuliefern. Die entsprechende Pflicht des Schuldners der steuerbaren Leistung wird in Übereinstimmung mit den entsprechenden Bestimmungen im StHG (Art. 11 Abs. 4 vierter Satz) bzw. DBG (Art. 37a Abs. 3) ausdrücklich festgehalten.

Art. 184bis. Der AHV-Ausgleichskasse kommen bei Quellensteuern auf kleinen Arbeitsentgelten aus unselbständiger Erwerbstätigkeit verschiedene Pflichten zu, die in dieser Bestimmung gemäss den bundesrechtlichen Vorgaben (Art. 11 Abs. 4 fünfter Satz StHG bzw. Art. 37a Abs. 4 DBG und Art. 17d der Quellensteuerverordnung vom 19. Oktober 1993 (SR 642.118.2; AS 2007, 378; abgekürzt QStV) aufgeführt sind.

Art. 196. In Übereinstimmung mit dem Ergebnis des V. Nachtrags zum VRP vom 23. Januar 2007 wird die Frist für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht von 30 Tagen wieder auf 14 Tage verkürzt.

Art. 201. Die Ergänzung von Abs. 1 übernimmt inhaltlich die Neuregelung von Art. 53 Abs. 4 StHG in der Fassung gemäss Bundesgesetz vom 20. Dezember 2006 über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern.

Art. 210 regelt die vorläufige Rechnungstellung und sichert so die regelmässigen jährlichen Steuereinnahmen des Fiskus. Von den juristischen Personen werden heute Gewinnsteuern für die abgelaufene und Kapitalsteuern für die laufende Steuerperiode vorläufig erhoben. Diese historisch begründete, sachlich aber verwirrende Überschneidung im Steuerbezug soll entflochten werden, zumal nur bei identischer Fälligkeit von Gewinn- und Kapitalsteuern die Anrechnung der Gewinnsteuern an die Kapitalsteuern (vgl. neue Bestimmung von Art. 99 Abs. 2 StG) umgesetzt werden kann. Neu wird bei Gewinn- und Kapitalsteuern der juristischen Person eine vorläufige Steuerrechnung nur für die abgelaufene Steuerperiode zugestellt.

Art. 211. Wie in der Praxis bereits umgesetzt, soll im Falle eines Einspracheverfahrens die neue Schlussrechnung mit dem Einspracheentscheid bzw. mit dem darauf folgenden Rechnungslauf zugestellt werden können; ein Zuwarten bis zum Eintritt der Rechtskraft des Entscheides hat sich nicht bewährt. Bei einem Rechtsmittelverfahren wird dagegen die neue Schlussrechnung wie bisher erst nach Abschluss des Verfahrens zugestellt.

Art. 224. Über Stundungen entscheidet das Kantonale Steueramt bzw. die Bezugsstelle der Gemeinde auch künftig endgültig. Hingegen sind Erlassentscheide neu aufgrund der Rechtsweggarantie nach Art. 29a BV gerichtlich anfechtbar, und zwar erstinstanzlich mittels Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission (Art. 194 f. StG) und zweitinstanzlich mittels Beschwerde beim Verwaltungsgericht (Art. 196 StG). Die Möglichkeit der Kompetenzdelegation an die Gemeinde, wie sie im geltenden Recht vorgesehen ist, entfällt damit. Die Vorteile, die sich aus der bisherigen Delegationsmöglichkeit an die Gemeinde ergeben haben, sollen durch einen entsprechenden Einbezug des Gemeindesteueramtes in die Entscheidungsfindung sichergestellt bleiben. Deshalb wird vorgesehen, dass das Gemeindesteueramt, gleich wie beim Veranlagungsverfahren (Art. 160 Abs. 2 StG), bei der Entscheidungsfindung mitwirkt. Diese Mitwirkung kann auch eine selbständige Bearbeitung beinhalten.

Art. 257. Die Ergänzung von Abs. 1 übernimmt inhaltlich die Neuregelung von Art. 57a Abs. 1 StHG in der Fassung gemäss Bundesgesetz vom 20. Dezember 2006 über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern.

Art. 259. Der neue Abs. 3 übernimmt die neue Regelung von Art. 57a Abs. 2 StHG in der Fassung gemäss Bundesgesetz vom 20. Dezember 2006 über Änderungen des Nachsteuerverfahrens und des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der direkten Steuern.

II. (Übergangsbestimmung) Solange eine Verlustverrechnung bis ins geltende Recht zurückreichen kann (sieben Jahre), müssen Verluste auch dann als verrechnet gelten, wenn nach bisherigem Recht die Minimalsteuer erhoben wurde.

6.2. Entwurf des IV. Nachtrags

Art. 316bis. Im Sinne einer Übergangsregelung legt diese Bestimmung fest, dass Alleinerziehende rückwirkend ab der Steuerperiode 2001, ungeachtet allfälliger rechtskräftiger Veranlagungen, nach Massgabe von Art. 50 Abs. 4 StG, d.h. in gleicher Weise wie Verheiratete, nach dem Steuersatz des halben steuerbaren Einkommens (Vollsplitting) besteuert werden. Nach Abs. 2 sollen Korrekturveranlagungen indessen unterbleiben, wenn sich damit eine höhere Steuerbelastung ergäbe.

7. Finanzielle Auswirkungen

7.1. Auswirkungen für die Steuerpflichtigen

Ihrer Zielsetzung entsprechend bringt diese Vorlage für alle Steuerpflichtigen gewisse Minderbelastungen. Mit der Neugestaltung des Einkommenssteuertarifs sind, wenn auch in unterschiedlichem Ausmass, Entlastungen für alle natürlichen Personen verbunden (Anhang, Tabelle 7). Gezielte Erleichterungen ergeben sich sodann für Selbständigerwerbende. Juristische Personen werden über die Reduktion des Gewinnsteuersatzes integral entlastet. Die neu vorgesehene Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer hat im Einzelfall eine weitere Entlastung zur Folge, die je nach Konstellation recht beträchtlich sein kann (Anhang, Tabelle 8).

7.2. Auswirkungen für Kanton und Gemeinden

Für den Kanton und die Gemeinden ergeben sich aufgrund der vorgeschlagenen Änderungen des Steuergesetzes folgende Ertragsausfälle (in Mio. Franken, Basis Steuereinnahmen gemäss Botschaft der Regierung zum Voranschlag 2008, gewogenes Mittel der Gemeindesteuererfüsse 2006):

	einfache Steuer 100 Prozent	Kanton Steuerfuss 105 Prozent	Gemeinden gewogenes Mittel 144,65 Prozent
Einkommens- und Vermögenssteuern natürlicher Personen			
Einkommenssteuertarif/Entlastungen	47,0	49,3	68,0
Vermögenssteuertarif/Entlastungen	11,0	11,5	15,9
Erleichterungen gemäss UStRG II	1,0	<u>1,1</u> 61,9	<u>1,5</u> 85,4
Quellensteuern/Tarifentlastungen	2,4	2,5	3,5
Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen			
Gewinnsteuer, Reduktion Steuersatz	14,3	15,0	
Kapitalsteuer/Anrechnung	3,1	3,2	
Gewinnsteuer			
Minimalsteuer/Abschaffung	1,6	1,7	
Anteil an Zuschlägen nach Art. 7 und 8 StG			
(Kanton 97,5 Prozent, Gemeinden 100 Prozent)	19,0	<u>18,5</u> 38,4	<u>19,0</u> 19,0
Ertragsausfälle insgesamt, wiederkehrend		102,8	107,9

Hinzu kommt im Jahre 2009 ein einmaliger zusätzlicher Ausfall von 1 Mio. Franken einfache Steuer aus der zeitlichen Verschiebung des Bezugs der Kapitalsteuer (vgl. Ziff. 3.2.2.). Ausserdem ist anzumerken, dass die Ertragsausfälle aus der Anpassung des Einkommenssteuertarifs in späteren Jahren tendenziell noch etwas zunehmen werden, da sich diese sukzessive auch bei den Nachzahlungen für frühere Jahre auswirken.

Grundsätzlich soll der III. Nachtrag ab 1. Januar 2009 angewendet werden; ein Vollzugsbeginn am 1. Januar 2011 ist für Art. 50 Abs. 1 und 2 StG (Einkommenssteuertarif) vorgesehen. Da die Gewinnsteuern der juristischen Personen postnumerando, d.h. jeweils für das zurückliegende Jahr geschuldet sind, treten die Auswirkungen der Reduktion des Gewinnsteuersatzes

(Art. 89 StG) und der Abschaffung der Minimalsteuer (Art. 1 Bst. b, Art. 7 Abs. 1, Art. 8 Abs. 1 Bst. a, Art. 86 Abs. 1, Art. 100 und 101) trotz Vollzugsbeginn am 1. Januar 2009 tatsächlich erst im Jahre 2010 ein. Der Vollzugsbeginn für die Änderungen, welche ihre Rechtsgrundlage im Unternehmenssteuerreformgesetz II haben (Art. 32bis, Art. 33 Abs. 1 Bst. c, Art. 43, Art. 45 Abs. 1 Bst. a, Art. 52bis, Art. 55, Art. 87 Abs. 1 und 4, Art. 90 Abs. 1 und Art. 91 Abs. 1 bis 3), soll auf das Inkrafttreten dieses Gesetzes, das noch offen ist, abgestimmt werden. Damit verteilen sich die Ertragsausfälle (in Mio. Franken) auf der Zeitachse wie folgt:

	Kanton Steuerfuss 105 Prozent	Gemeinden gewogenes Mittel 144,65 Prozent
2009		
Vermögenssteuertarif	11,5	15,9
UStRG II	1,1	1,5
Kapitalsteuer/Anrechnung	3,2	0
Kapitalsteuer/Wechsel Bezug	1,1	0
Anteil an Zuschlägen nach Art. 7 und 8 StG	<u>4,0</u>	<u>4,0</u>
Total 2009	20,9	21,4
2010		
Gewinnsteuertarif	15,0	0
Minimalsteuer/Abschaffung	1,7	
Anteil an Zuschlägen nach Art. 7 und 8 StG	<u>15,5</u>	<u>15,9</u>
Total 2010	32,2	15,9
2011		
Einkommenssteuertarif	49,3	68,0
Quellensteuer	<u>2,5</u>	<u>3,5</u>
Total 2011	51,8	71,5

8. Anträge

Wir beantragen Ihnen, Frau Präsidentin, sehr geehrte Damen und Herren,

- auf den Entwurf eines III. Nachtrags zum Steuergesetz einzutreten,
- auf den Entwurf eines IV. Nachtrags zum Steuergesetz nicht einzutreten.

Im Namen der Regierung,
Die Präsidentin:
Kathrin Hilber

Der Staatssekretär:
Martin Gehrer

Übersicht Tabellen und Abbildungen

- 1 Gesamtindex der Steuerbelastung 2006, aus ESTV, Statistik der Schweiz, Steuerbelastung in der Schweiz, Kantonshauptorte/Kantonsziffern 2006
- 2 Belastung des Einkommens und Vermögens zusammen, durch Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern, Indexziffern 2006, aus ESTV, Statistik der Schweiz, Steuerbelastung in der Schweiz, Kantonshauptorte/Kantonsziffern 2006
- 3 Aktiengesellschaften, Totalindex der Reingewinn- und Kapitalbelastung, aus ESTV, Statistik der Schweiz, Steuerbelastung in der Schweiz, Kantonshauptorte/Kantonsziffern 2006
- 4 Einkommenssteuerbelastung Alleinstehender, Vergleich mit den Nachbarkantonen, aus ESTV, Statistik der Schweiz, Steuerbelastung in der Schweiz, Natürliche Personen nach Gemeinden 2006
- 5 Einkommenssteuerbelastung Verheirateter ohne Kinder, Vergleich mit den Nachbarkantonen, aus ESTV, Statistik der Schweiz, Steuerbelastung in der Schweiz, Natürliche Personen nach Gemeinden 2006
- 6 Vergleich Einkommenssteuertarif 2007 / 2011 (Diagramm)
- 7 Einkommenssteuertarif 2007 / 2011, Belastungsvergleich für Alleinstehende und Verheiratete
- 8 Gewinn- und Kapitalsteuer, Belastungsvergleich 2007 / 2009

Beilage 1

Gesamtindex der Steuerbelastung 2006

Erläuterungen

Der Zusammenzug der einzelnen Indizes zu einem Gesamtindex der Steuerbelastung erfolgt aufgrund kantonspezifischer Zusammenzugsgewichte. Für die Berechnung der Gewichte sind die Steuereinnahmen der Kantone und Gemeinden gemäss Publikation «Öffentliche Finanzen der Schweiz» massgebend.

La concentration des différents indices en vue d'obtenir un indice global de la charge fiscale s'effectue à l'aide des coefficients de pondération. Pour le calcul des coefficients de pondération les recettes fiscales des cantons et des communes tirées de la publication «Finances publiques en Suisse» sont déterminantes.

Explications

49 Kantone Cantons	Indizes / Indices			
	Totalindex der Einkommens- und Vermögensbelastung der natürlichen Personen ¹⁾ Indice total de la charge grevant le revenu et la fortune des personnes physiques ¹⁾	Totalindex der Reingewinn- und Kapitalbelastung der Aktiengesellschaften ²⁾ Indice total de la charge grevant le bénéfice net et le capital des sociétés anonymes ²⁾	Totalindex der Motorfahrzeugsteuern ³⁾ Indice total des impôts sur les véhicules à moteur ³⁾	Gesamtindex der Steuerbelastung Indice global de la charge fiscale
Zürich	82.9	95.1	95.7	85.8
Bern	123.1	92.3	136.4	121.0
Luzern	119.0	88.6	96.2	115.2
Uri	144.2	111.9	80.3	137.8
Schwyz	66.5	68.8	95.5	68.5
Obwalden	146.5	48.2	89.3	136.0
Nidwalden	79.1	68.5	81.0	78.0
Glarus	134.8	93.0	101.6	127.5
Zug	50.3	53.8	81.9	52.4
Fribourg	126.4	110.0	111.5	124.3
Solothurn	116.9	94.4	87.8	112.8
Basel-Stadt	113.1	124.0	106.6	115.4
Basel-Landschaft	92.5	114.2	111.6	96.2
Schaffhausen	114.6	107.7	64.7	112.2
Appenzell A.Rh.	121.7	74.4	114.9	117.9
Appenzell I.Rh.	105.6	58.9	96.2	100.3
St.Gallen	115.5	102.3	103.0	113.4
Graubünden	112.2	139.1	134.9	118.8
Aargau	87.4	112.2	74.2	90.2
Thurgau	86.6	68.7	69.9	84.0
Ticino	64.6	96.7	107.5	74.3
Vaud	106.2	109.6	119.6	107.2
Valais	121.3	91.0	56.6	115.9
Neuchâtel	137.1	121.3	99.1	133.7
Genève	89.8	127.8	78.7	97.5
Jura	126.6	109.2	133.4	125.1
Schweiz/Suisse	100.0	100.0	100.0	100.0

1) Vgl. Seite 61

2) Vgl. Seite 76

3) Vgl. Seite 86

1) Voir page 61

2) Voir page 76

3) Voir page 86

Beilage 2

Indexziffern / Nombres indice 2006

Belastung des Einkommens und Vermögens zusammen, durch Kantons-,
Gemeinde und KirchensteuernCharge du revenu et de la fortune ensemble, due aux impôts cantonaux,
communaux et paroissiaux

35 Kantone Cantons	Indizes / Indices						
	Gesamtindex der Einkommensbelastung pro Steuerpflichtiger Indice global de la charge grevant le revenu par contribuable				Gesamtin dex der Einkom- mens- belastung	Gesamtindex der Vermö- gensbe- lastung	Totalindex der Ein- kommens- und Vermö- gensbe- lastung
	Lediger célibatai re	Verheiratet / marié					
		ohne Kinder sans enfant	mit 2 Kindern avec 2 enfants	Rentner Rentier			
Zürich	82.7	85.5	89.2	91.9	86.8	59.7	82.9
Bern	109.2	119.5	114.8	146.9	122.9	125.3	123.1
Luzern	114.4	116.2	129.1	117.1	119.8	111.9	119.0
Uri	124.0	112.0	207.3	116.7	147.2	87.5	144.2
Schwyz	62.8	60.8	80.7	68.4	68.5	46.7	66.5
Obwalden	109.8	112.8	184.6	173.7	146.8	143.6	146.5
Nidwalden	82.4	77.2	96.1	72.2	83.9	41.1	79.1
Glarus	116.7	120.5	180.0	129.3	141.4	82.9	134.8
Zug	57.3	52.2	43.3	43.6	50.0	51.7	50.3
Fribourg	128.4	119.8	115.0	122.6	120.6	196.7	126.4
Solothurn	127.6	119.0	119.6	102.8	117.8	100.7	116.9
Basel-Stadt	128.0	122.3	100.0	96.6	111.4	130.2	113.1
Basel-Landschaft	98.2	111.1	108.0	64.1	90.2	113.0	92.5
Schaffhausen	115.8	110.3	122.6	111.5	115.8	102.5	114.6
Appenzell A.Rh.	114.1	109.4	148.6	127.8	126.1	97.0	121.7
Appenzell I.Rh.	95.2	84.8	136.5	116.7	111.8	65.6	105.6
St.Gallen	121.4	110.4	122.5	110.1	117.7	102.0	115.5
Graubünden	93.7	91.1	135.0	102.5	108.2	132.6	112.2
Aargau	97.9	86.8	85.0	80.7	88.0	82.3	87.4
Thurgau	111.6	98.0	65.0	68.1	86.5	88.2	86.6
Ticino	79.9	72.9	47.8	60.6	64.7	63.8	64.6
Vaud	95.6	112.5	90.2	110.2	100.4	141.8	106.2
Valais	108.6	109.6	111.2	131.1	113.0	200.4	121.3
Neuchâtel	131.3	126.8	174.3	99.7	135.3	156.5	137.1
Genève	104.5	98.6	78.2	48.4	84.3	131.7	89.8
Jura	134.5	131.9	137.7	98.3	128.5	98.9	126.6
Schweiz/Suisse	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Beilage 3

Aktiengesellschaften ¹⁾ / Sociétés anonymes ¹⁾ 2006
Totalindex der Reingewinn- und Kapitalbelastung
Indice total de la charge grevant le bénéfice net et le capital

44 Kantone Cantons	Index der Reingewinn- belastung Indice de la charge grevant le bénéfice net	Index der Kapital- belastung Indice de la charge grevant le capital	Totalindex der Reingewinn- und Kapitalbelastung Indice total de la charge grevant le bénéfice net et le capital
Zürich	103.1	62.2	95.1
Bern	98.0	52.8	92.3
Luzern	84.5	96.2	88.6
Uri	106.7	155.0	111.9
Schwyz	63.6	80.0	68.8
Obwalden	40.5	77.2	48.2
Nidwalden	70.4	62.0	68.5
Glarus	92.9	93.2	93.0
Zug	57.9	28.6	53.8
Fribourg	104.8	133.6	110.0
Solothurn	92.4	101.8	94.4
Basel-Stadt	111.3	190.4	124.0
Basel-Landschaft	104.2	186.8	114.2
Schaffhausen	106.0	117.0	107.7
Appenzell A.Rh.	79.7	30.4	74.4
Appenzell I.Rh.	68.0	27.3	58.9
St.Gallen	105.8	36.9	102.3
Graubünden	117.0	236.9	139.1
Aargau	94.3	171.3	112.2
Thurgau	79.7	34.3	68.7
Ticino	96.8	95.7	96.7
Vaud	113.9	98.1	109.6
Valais	70.6	159.6	91.0
Neuchâtel	105.4	182.5	121.3
Genève	122.8	146.6	127.8
Jura	105.2	132.0	109.2
Schweiz/Suisse	100.0	100.0	100.0

¹⁾ Handels-, Industrie-, Bank-AG, ohne Beteiligungen

¹⁾ SA commerciales, industrielles ou bancaires, sans participations

Einkommenssteuerbelastung Alleinstehender

Belastung durch Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern in Prozenten des Bruttoarbeitseinkommens

Durchschnittsbelastung Kanton	Bruttoarbeitseinkommen				
	40'000	60'000	80'000	150'000	300'000
Zürich	5.87	7.93	9.69	13.68	18.59
Thurgau	8.95	12.29	13.87	17.72	21.16
Appenzell I.Rh.	7.29	9.41	10.76	13.46	14.53
Appenzell A.Rh.	8.61	11.10	12.77	15.78	18.05
Graubünden	6.16	9.87	12.16	15.98	18.74
Glarus	8.64	10.88	13.31	16.81	19.84
Schwyz	4.71	6.38	7.50	9.58	10.69
St.Gallen	8.83	12.46	14.96	19.78	22.54

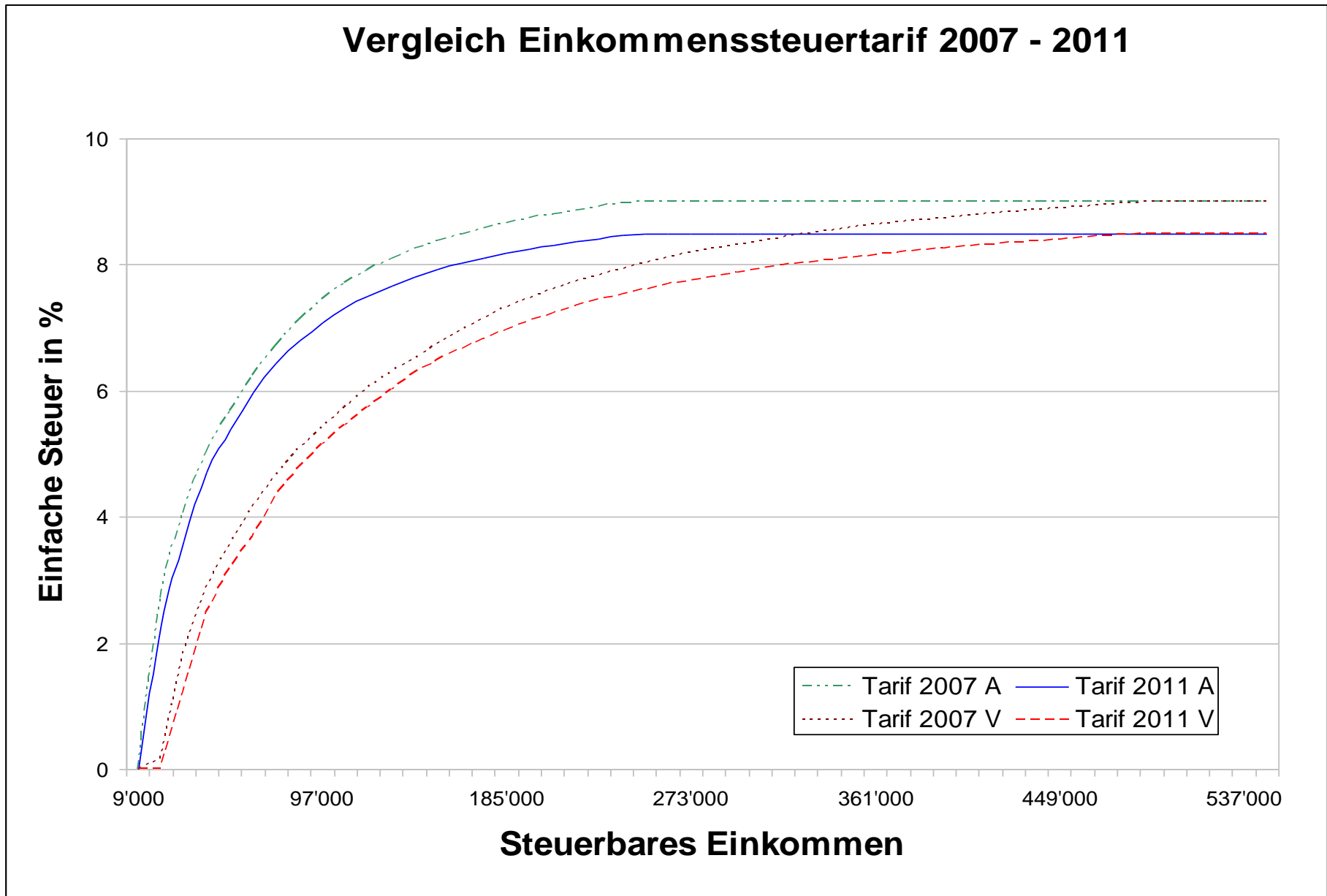
Quelle: Eidgenössische Steuerverwaltung, Steuerbelastung in der Schweiz,
Natürliche Personen nach Gemeinden 2006, S. 5 ff.

Einkommenssteuerbelastung Verheirateter ohne Kinder

Belastung durch Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern in Prozenten des Bruttoarbeitseinkommens

Durchschnittsbelastung Kanton	Bruttoarbeitseinkommen				
	40'000	60'000	80'000	150'000	300'000
Zürich	3.59	5.31	6.91	10.70	15.42
Thurgau	1.90	6.44	9.37	13.79	18.41
Appenzell I.Rh.	3.86	5.74	7.17	10.96	13.84
Appenzell A.Rh.	4.96	7.40	9.33	13.57	16.83
Graubünden	3.28	5.20	7.38	12.99	17.79
Glarus	6.15	7.31	9.83	14.32	18.36
Schwyz	3.06	4.31	5.45	7.94	9.99
St.Gallen	3.84	6.88	9.45	14.94	20.11

Quelle: Eidgenössische Steuerverwaltung, Steuerbelastung in der Schweiz, Natürliche Personen nach Gemeinden 2006, S. 17 ff.



Einkommenssteuertarif 2007 / 2011

Belastungsvergleich

Steuerbares Einkommen	Einfache Steuer in Fr.							
	Alleinstehende				Verheiratete			
	2007	2011	Entlastung Fr.	Prozent	2007	2011	Entlastung Fr.	Prozent
10'000	16	0	16	100.0	0	0	0	0
15'000	259	160	99	38.2	0	0	0	0
30'000	1'192	1'060	132	11.1	518	320	198	38.2
45'000	2'345	2'220	125	5.3	1'386	1'220	166	12.0
60'000	3'638	3'456	182	5.0	2'384	2'120	264	11.1
100'000	7'520	7'150	370	4.9	5'490	5'240	250	4.6
150'000	12'520	11'850	670	5.4	10'040	9'672	368	3.7
200'000	17'520	16'550	970	5.5	15'040	14'300	740	4.9
250'000	22'500	21'250	1'250	5.6	20'040	19'000	1'040	5.2
300'000	27'000	25'500	1'500	5.6	25'040	23'700	1'340	5.4
500'000	45'000	42'500	2'500	5.6	45'000	42'500	2'500	5.6
600'000	54'000	51'000	3'000	5.6	54'000	51'000	3'000	5.6

Beilage 7

Beilage 8

Gewinn- und Kapitalsteuer

Belastungsvergleich

2009: Gewinnsteuersatz 3,75 Prozent, Anrechnung Gewinnsteuer an Kapitalsteuer

steuerbarer Gewinn	steuerbares Kapital	Steuerbelastung ¹		Belastungsdifferenz	
		2007	2009	Fr.	in Prozent
0	200'000	40	40	-	0.00
10'000	100'000	470	375	95	20.21
10'000	200'000	490	375	115	23.47
10'000	500'000	550	375	175	31.82
20'000	2'000'000	1'300	750	550	42.31
20'000	5'000'000	1'900	1'000	900	47.37
50'000	2'000'000	2'650	1'875	775	29.25
100'000	1'000'000	4'700	3'750	950	20.21
300'000	1'000'000	13'700	11'250	2'450	17.88
500'000	1'000'000	22'700	18'750	3'950	17.40
100'000	5'000'000	5'500	3'750	1'750	31.82
500'000	5'000'000	23'500	18'750	4'750	20.21
200'000	10'000'000	11'000	7'500	3'500	31.82
1'000'000	10'000'000	47'000	37'500	9'500	20.21
1'000'000	50'000'000	55'000	37'500	17'500	31.82
5'000'000	10'000'000	227'000	187'500	39'500	17.40
5'000'000	100'000'000	245'000	187'500	57'500	23.47
10'000'000	100'000'000	470'000	375'000	95'000	20.21

¹ in Franken einfache Steuer

III. Nachtrag zum Steuergesetz

Entwurf der Regierung vom 4. Dezember 2007

Der Kantonsrat des Kantons St.Gallen

hat von der Botschaft der Regierung vom 4. Dezember 2007¹ Kenntnis genommen und erlässt

als Gesetz:

I.

Das Steuergesetz vom 9. April 1998² wird wie folgt geändert:

Steuerhoheiten und Steuerarten a) Staat

Art. 1. Der Staat erhebt:

- a) Einkommens- und Vermögenssteuern von natürlichen Personen;
- b) Gewinn- und Kapitalsteuern ___ von juristischen Personen;
- c) Quellensteuern von bestimmten natürlichen und juristischen Personen;
- d) Grundstückgewinnsteuern von natürlichen und bestimmten juristischen Personen;
- e) Erbschafts- und Schenkungssteuern von natürlichen Personen und bestimmten juristischen Personen.

Zuschläge a) Zuschläge zur Staatssteuer

Art. 7. Der Staat erhebt ausserdem jährlich Zuschläge zu den Gewinn- und Kapitalsteuern ___ sowie zu den Grundstückgewinnsteuern.

Die Zuschläge betragen 220 Prozent der einfachen Steuer je Steuerart.

b) Gemeindeanteile

Art. 8. Die politischen Gemeinden, in denen die Steuerpflicht besteht, erhalten:

- a) 100 Prozent der einfachen Steuer von den festen Zuschlägen zu den Gewinn- und Kapitalsteuern ___;
- b) 120 Prozent der einfachen Steuer von den festen Zuschlägen zu den Grundstückgewinnsteuern.

Vorbehalten bleibt Art. 28bis des Finanzausgleichsgesetzes vom 9. Juni 1985³.

¹ ABI

² sGS 811.1.

³ sGS 813.1.

Führt der katholische Konfessionsteil in St.Gallen eine Sekundar- oder Realschule, erhält er einen angemessenen Anteil an den der politischen Gemeinde St.Gallen zukommenden Gemeindeanteilen.

c) Kollektive Kapitalanlagen

Art. 22bis (neu). Einkommen und Vermögen der kollektiven Kapitalanlagen nach dem eidgenössischen Kollektivanlagengesetz vom 23. Juni 2006⁴ werden den Anlegern anteilmässig zugerechnet. Davon ausgenommen sind die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz.

2. Aufschiebung der Besteuerung stiller Reserven 2.1 Umstrukturierungen

Art. 32. Stille Reserven einer Personenunternehmung (Einzelunternehmen, Personengesellschaft) werden bei Umstrukturierungen, insbesondere im Fall der Fusion, Spaltung oder Umwandlung, nicht besteuert, soweit die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht und die bisher für die Einkommenssteuer massgeblichen Werte übernommen werden:

- a) bei der Übertragung von Vermögenswerten auf eine andere Personenunternehmung;
- b) bei der Übertragung eines Betriebs oder eines Teilbetriebs auf eine juristische Person;
- c) beim Austausch von Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechten anlässlich von Umstrukturierungen im Sinn von Art. 88 Abs. 1 dieses Erlasses oder von fusionsähnlichen Zusammenschlüssen.

Bei einer Umstrukturierung nach Abs. 1 Bst. b dieser Bestimmung werden die übertragenen stillen Reserven im Verfahren nach Art. 199 ff. dieses Erlasses nachträglich besteuert, soweit während den der Umstrukturierung nachfolgenden fünf Jahren Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechte zu einem über dem übertragenen steuerlichen Eigenkapital liegenden Preis veräussert werden. Die juristische Person kann in diesem Fall entsprechende, als Gewinn versteuerte stille Reserven geltend machen.

Die Besteuerung der stillen Reserven kann, solange die Steuerpflicht im Kanton besteht, unterbleiben, wenn eine Personenunternehmung als Folge der Umstrukturierung ganz oder teilweise in eine Holding- oder Domizilgesellschaft überführt wird.

2.2 Weitere Tatbestände

Art. 32bis (neu). Wird ein Grundstück des Anlagevermögens aus dem Geschäftsvermögen in das Privatvermögen überführt, wird im Zeitpunkt der Überführung nur die Differenz zwischen den Anlagekosten und dem massgebenden Einkommenssteuerwert besteuert, wenn der Steuerpflichtige dies verlangt. In diesem Fall gelten die Anlagekosten als neuer massgebender Einkommenssteuerwert, und die Besteuerung der übrigen stillen Reserven als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit wird bis zur Veräusserung des Grundstücks aufgeschoben.

Die Verpachtung eines Geschäftsbetriebs gilt nur auf Antrag des Steuerpflichtigen als Überführung in das Privatvermögen.

Wird bei einer Erbteilung der Geschäftsbetrieb nicht von allen Erben fortgeführt, wird die Besteuerung der stillen Reserven auf Gesuch der den Betrieb übernehmenden Erben bis zur späteren Realisierung aufgeschoben, soweit diese Erben die bisherigen für die Einkommenssteuer massgebenden Werte übernehmen.

⁴ SR 951.31; AS 2006, 5379.

d) *Bewegliches Vermögen* 1. **Grundsatz**

Art. 33. Steuerbar sind die Erträge aus beweglichem Vermögen, insbesondere:

- a) Zinsen aus Guthaben, einschliesslich ausbezahlter Erträge aus rückkaufsfähigen Kapitalversicherungen mit Einmalprämie im Erlebensfall oder bei Rückkauf, ausser wenn diese Kapitalversicherungen der Vorsorge dienen. Als der Vorsorge dienend gilt die Auszahlung der Versicherungsleistung ab dem vollendeten 60. Altersjahr des Versicherten aufgrund eines wenigstens fünfjährigen Vertragsverhältnisses, das vor Ablauf des 66. Altersjahres eingegangen wurde;
- b) Einkünfte aus der Veräusserung oder Rückzahlung von Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung (globalverzinsliche Obligationen, Diskont-Obligationen), die dem Inhaber anfallen;
- c) Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art, soweit sie keine Rückzahlung **von Grund- oder Stammkapital sowie von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind**, darstellen. Ein bei der Rückgabe von Beteiligungsrechten im Sinn von Art. 4a des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer an die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erzielter Vermögensertrag gilt in dem Jahr als realisiert, in welchem die Verrechnungssteuerforderung entsteht (Art. 12 Abs. 1 und 1bis des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer);
- d) Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung beweglicher Sachen oder nutzbarer Rechte;
- e) Einkünfte aus Anteilen an **kollektiven Kapitalanlagen**, soweit die Gesamterträge ___ die Erträge aus direktem Grundbesitz übersteigen;
- f) Einkünfte aus immateriellen Gütern.

Nicht steuerbar ist der Erlös aus Bezugsrechten, die zum Privatvermögen des Steuerpflichtigen gehören.

2. *Besondere Fälle*

Art. 33bis (neu). Als Erträge aus beweglichem Vermögen gelten im Weiteren:

- a) **der Erlös aus dem Verkauf einer Beteiligung von wenigstens 20 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer anderen natürlichen oder einer juristischen Person, soweit innert fünf Jahren nach dem Verkauf, unter Mitwirkung des Verkäufers, nicht betriebsnotwendige Substanz ausgeschüttet wird, die im Zeitpunkt des Verkaufs bereits vorhanden und handelsrechtlich ausschüttungsfähig war. Dies gilt sinngemäss auch, wenn innert fünf Jahren mehrere Beteiligte eine solche Beteiligung gemeinsam verkaufen oder Beteiligungen von insgesamt wenigstens 20 Prozent verkauft werden. Ausgeschüttete Substanz wird beim Verkäufer gegebenenfalls im Verfahren nach Art. 199 ff. dieses Erlasses nachträglich besteuert;**
- b) **der Erlös aus der Übertragung einer Beteiligung von wenigstens 5 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer Personenunternehmung oder einer juristischen Person, an welcher der Veräusserer oder Einbringer nach der Übertragung zu wenigstens 50 Prozent am Kapital beteiligt ist, soweit die gesamthaft erhaltene Gegenleistung den Nennwert der übertragenen Beteiligung übersteigt. Dies gilt sinngemäss auch, wenn mehrere Beteiligte die Übertragung gemeinsam vornehmen.**

Mitwirkung nach Abs. 1 Bst. a dieser Bestimmung liegt vor, wenn der Verkäufer weiss oder wissen muss, dass der Gesellschaft zur Finanzierung des Kaufpreises Mittel entnommen und nicht wieder zugeführt werden.

4. Ersatzbeschaffungen

Art. 43. Werden Gegenstände des betriebsnotwendigen Anlagevermögens ersetzt, können die stillen Reserven auf die als Ersatz erworbenen Anlagegüter übertragen werden, wenn diese ebenfalls betriebsnotwendig sind. Als übertragene stille Reserve gilt auch der wieder angelegte, aufgeschobene Grundstücksgewinn im Sinn von Art. 132 Abs. 1 Bst. d dieses Gesetzes. Ausgeschlossen ist die Übertragung **von stillen Reserven auf Grundstücken auf Gegenstände des beweglichen Vermögens und die Übertragung** auf Vermögen ausserhalb der Schweiz.

Erfolgt die Ersatzbeschaffung nicht im gleichen Geschäftsjahr, kann im Umfang der stillen Reserven eine Rückstellung gebildet werden. Wird diese Rückstellung nicht innert angemessener Frist zur Abschreibung auf dem Ersatzobjekt verwendet, wird sie dem Geschäftsertrag zugerechnet.

Betriebsnotwendig ist Anlagevermögen, das dem Betrieb unmittelbar dient; ausgeschlossen sind insbesondere Vermögensobjekte, die dem Unternehmen nur als Vermögensanlage oder nur durch ihren Ertrag dienen.

e) Allgemeine Abzüge 1. Von der Höhe des Einkommens unabhängige Abzüge

Art. 45. Von den Einkünften werden abgezogen:

- a) die privaten Schuldzinsen, soweit sie nicht als Anlagekosten gelten, im Umfang der nach Art. 33, **33bis** und 34 dieses Erlasses steuerbaren Vermögenserträge zuzüglich Fr. 50'000.–;
- b) die dauernden Lasten sowie 40 Prozent der bezahlten Leibrenten;
- c) die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Sorge oder Obhut stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten;
- d) die nach Gesetz, Statut oder Reglement geleisteten Einlagen, Prämien und Beiträge an die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung und an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge;
- e) Einlagen, Prämien und Beiträge zum Erwerb von Ansprüchen auf Leistungen aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge nach Art. 82 BVG;
- f) die Prämien und Beiträge für die Erwerbersatzordnung, die Arbeitslosenversicherung und die obligatorische Unfallversicherung;
- g) die Einlagen, Prämien und Beiträge für die Lebens-, die Kranken- und die nicht unter Bst. f dieser Bestimmung fallende Unfallversicherung sowie die Zinsen von Sparkapitalien des Steuerpflichtigen und der von ihm unterhaltenen Personen, bis zum Gesamtbetrag von Fr. 4'800.– für gemeinsam steuerpflichtige Ehegatten und von Fr. 2'400.– für die übrigen Steuerpflichtigen. Diese Abzüge erhöhen sich um Fr. 1'000.– für gemeinsam steuerpflichtige Ehegatten und um Fr. 500.– für die übrigen Steuerpflichtigen, wenn keine Beiträge nach Bst. d und e dieser Bestimmung abgezogen werden. Sie erhöhen sich um Fr. 600.– für jedes Kind, für das der Steuerpflichtige einen Kinderabzug geltend machen kann;
- h) die Kosten der Betreuung von Kindern unter 15 Jahren durch Drittpersonen, höchstens Fr. 5'000.– für jedes Kind, für das der Steuerpflichtige einen Kinderabzug nach Art. 48 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 oder 2 dieses Erlasses beanspruchen kann, wenn bei gemeinsam steuerpflichtigen Eltern beide einer Erwerbstätigkeit nachgehen oder einer der beiden dauernd erwerbsunfähig ist. Den ledigen, getrennt lebenden, geschiedenen oder verwitweten Steuerpflichtigen steht der Abzug zu, wenn sie einer Erwerbstätigkeit nachgehen oder dauernd erwerbsunfähig sind.

Bei gemeinsam steuerpflichtigen Ehegatten werden vom Erwerbseinkommen, das ein Ehegatte unabhängig vom Beruf, Geschäft oder Gewerbe des andern Ehegatten erzielt, Fr. 500.– abgezogen; ein gleicher Abzug wird bei erheblicher Mitarbeit eines Ehegatten im Beruf, Geschäft oder Gewerbe des andern Ehegatten gewährt.

h) *Steuerberechnung 1. Steuersatz*

Art. 50. Die einfache Steuer vom Einkommen beträgt:

		Fr.
0	Prozent für die ersten	11 000.–
4	Prozent für die weiteren	4 000.–
6	Prozent für die weiteren	17 000.–
8	Prozent für die weiteren	25 000.–
9,2	Prozent für die weiteren	36 000.–
9,4	Prozent für die weiteren	157 000.–

Für steuerbare Einkommen über Fr. **250'000.–** beträgt die einfache Steuer für das ganze Einkommen **8,5** Prozent.

Für gemeinsam steuerpflichtige Ehegatten wird der Steuersatz des halben steuerbaren Einkommens angewendet.

Abs. 3 dieser Bestimmung wird auch auf verwitwete, getrennt lebende, geschiedene und ledige Steuerpflichtige angewendet, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen zusammen leben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten.

Ausgeschüttete Gewinne von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften mit Sitz in der Schweiz werden zur Hälfte des für das steuerbare Gesamteinkommen anwendbaren Steuersatzes besteuert, wenn die steuerpflichtige Person mit wenigstens 10 Prozent am Aktien-, Grund- oder Stammkapital beteiligt ist.

4. Liquidationsgewinne mit Vorsorgecharakter

Art. 52bis (neu). Wird die selbständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, wird die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven gesondert besteuert. Einkaufsbeiträge nach Art. 45 Abs. 1 Bst. d dieses Erlasses sind abziehbar.

Werden keine Einkaufsbeiträge nach Art. 45 Abs. 1 Bst. d dieses Erlasses abgezogen, bestimmt sich die einfache Steuer auf dem Betrag der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs nachweist, nach Art. 52 Abs. 2 dieses Erlasses. Für den Restbetrag der realisierten stillen Reserven bestimmt sich die einfache Steuer ebenfalls nach Art. 52 Abs. 2 dieses Erlasses.

Abs. 1 und 2 dieser Bestimmung gelten auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, wenn sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen. Die steuerliche Abrechnung erfolgt spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahrs des Erblassers.

Steuerbares Vermögen

Art. 53. Der Vermögenssteuer unterliegt das gesamte Reinvermögen.

Nutzniessungsvermögen wird dem Nutzniesser zugerechnet.

Bei Anteilen an **kollektiven Kapitalanlagen** ist die Wertdifferenz zwischen den Gesamtaktiven **der kollektiven Kapitalanlage** und **deren** direktem Grundbesitz steuerbar.

b) Bewegliches Vermögen 1. Geschäftsvermögen

Art. 55. Immaterielle Güter und bewegliches Vermögen ____, die zum Geschäftsvermögen des Steuerpflichtigen gehören, werden zum Einkommenssteuerwert bewertet.

b) Steuersatz

Art. 65. Die einfache Steuer vom steuerbaren Vermögen beträgt 1,7 Promille.

Restbeträge des steuerbaren Vermögens unter Fr. 1'000.– fallen für die Steuerberechnung ausser Betracht.

Steuersubjekt

Art. 70. Als juristische Personen werden besteuert:

- a) die Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung) und die Genossenschaften;
- b) die Vereine, die Stiftungen, die Korporationen des Privatrechts sowie die Körperschaften und die Anstalten des öffentlichen Rechts.

Die **kollektiven Kapitalanlagen** mit direktem Grundbesitz **nach Art. 58 des eidgenössischen Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006⁵** sind den juristischen Personen gleichgestellt. **Die Investmentgesellschaften mit festem Kapital nach Art. 110 des eidgenössischen Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006⁶ werden wie Kapitalgesellschaften besteuert.**

Ausländische juristische Personen sowie aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtige ausländische Handelsgesellschaften und andere ausländische Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit sind den inländischen juristischen Personen gleichgestellt, denen sie rechtlich oder tatsächlich am ähnlichsten sind.

Ausnahmen von der Steuerpflicht

Art. 80. Von der Steuerpflicht sind befreit:

- a) der Bund und seine Anstalten, soweit das Bundesrecht es vorsieht;
- b) der Staat und seine Anstalten;
- c) der katholische und der evangelische Konfessionsteil sowie ihre Anstalten, die Christkatholische Kirchgemeinde St.Gallen und die Israelitische Gemeinde St.Gallen;
- d) die politischen Gemeinden, die Schul-, die katholischen und die evangelischen Kirchgemeinden sowie ihre Anstalten;
- e) die Einrichtungen der beruflichen Vorsorge von Unternehmen mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz und von ihnen nahestehenden Unternehmen sowie die Einrichtungen des öffentlichen Rechts, sofern deren Mittel dauernd und ausschliesslich der Personalvorsorge dienen;
- f) die inländischen Sozialversicherungs- und Ausgleichskassen, insbesondere Arbeitslosen-, Krankenversicherungs-, Alters-, Invaliden- und Hinterlassenenversicherungskassen, soweit das Bundesrecht es vorsieht;
- g) die juristischen Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für den Gewinn und das Kapital, die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind. Unternehmerische Zwecke sind grundsätzlich nicht gemeinnützig. Der Erwerb und die Verwaltung von wesentlichen Kapitalbeteiligungen an Unternehmen gelten als gemeinnützig, wenn das Interesse an der Unternehmenserhaltung dem gemeinnützigen Zweck untergeordnet ist und keine geschäftsleitenden Tätigkeiten ausgeübt werden;

⁵ SR 951.31; AS 2006, 5379.

⁶ SR 951.31; AS 2006, 5379.

- h) die juristischen Personen, die kantonale oder gesamtschweizerische Kultuszwecke verfolgen, für den Gewinn und das Kapital, die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind;
- i) die ausländischen Staaten für ihre ausschliesslich dem unmittelbaren Gebrauch der diplomatischen und konsularischen Vertretungen bestimmten Liegenschaften, unter Vorbehalt des Gegenrechts.
- j) **die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz, sofern deren Anleger ausschliesslich steuerbefreite Einrichtungen der beruflichen Vorsorge nach Bst. e oder steuerbefreite inländische Sozialversicherungs- und Ausgleichskassen nach Bst. f dieses Absatzes sind.**

Die Regierung kann ausserdem konzessionierte Verkehrsunternehmen ganz oder teilweise von der Steuerpflicht befreien, wenn die verkehrspolitische Bedeutung des Unternehmens und dessen finanzielle Lage es rechtfertigen.

Für die gemäss Abs. 1 **Bst. e bis h und j** dieser Bestimmung von der Steuerpflicht befreiten juristischen Personen bleibt die Erhebung der Grundstückgewinnsteuer vorbehalten.

b) Berechnung des Reingewinns 1. Grundsätze

Art. 82. Der steuerbare Reingewinn setzt sich zusammen aus:

- a) dem Saldo der Erfolgsrechnung;
- b) allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, wie insbesondere:
 1. Kosten für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Gegenständen des Anlagevermögens,
 2. geschäftsmässig nicht begründete Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen,
 3. Einlagen in die Reserven,
 4. Einzahlungen auf das Eigenkapital aus Mitteln der juristischen Person,
 5. offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Gewinnvorwegnahmen,
 6. geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte;
- c) den der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträgen, mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne. Der Liquidation ist die Beendigung der Steuerpflicht zufolge Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung, eines Geschäftsbetriebs oder einer Betriebsstätte ins Ausland gleichgestellt;
- d) den Zinsen auf verdecktem Eigenkapital.

Der steuerbare Reingewinn juristischer Personen, die keine Erfolgsrechnung erstellen, bestimmt sich sachgemäss nach Abs. 1 dieser Bestimmung.

Bei **kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz** gelten die Nettoerträge aus direktem Grundbesitz als steuerbare Gewinne.

5. Verluste

Art. 86. Verluste aus den sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren können vom Reingewinn abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinns dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten. ____.

Mit Leistungen zum Ausgleich einer Unterbilanz im Rahmen einer Sanierung, die nicht Kapitaleinlagen nach Art. 83 Bst. a dieses Gesetzes sind, können auch Verluste verrechnet werden, die in früheren Geschäftsjahren entstanden sind und noch nicht mit Gewinnen verrechnet werden konnten.

6. Ersatzbeschaffungen

Art. 87. Werden Gegenstände des betriebsnotwendigen Anlagevermögens ersetzt, können die stillen Reserven auf die als Ersatz erworbenen Anlagegüter übertragen werden, wenn diese ebenfalls betriebsnotwendig sind. Ausgeschlossen ist die Übertragung von stillen Reserven auf Grundstücken auf Gegenstände des beweglichen Anlagevermögens und die Übertragung auf Vermögen ausserhalb der Schweiz.

Erfolgt die Ersatzbeschaffung nicht im gleichen Geschäftsjahr, kann im Umfang der stillen Reserven eine Rückstellung gebildet werden. Wird diese Rückstellung nicht innert angemessener Frist zur Abschreibung auf dem Ersatzobjekt verwendet, wird sie dem steuerbaren Reingewinn zugerechnet.

Betriebsnotwendig ist Anlagevermögen, das dem Betrieb unmittelbar dient; ausgeschlossen sind insbesondere Vermögensobjekte, die dem Unternehmen nur als Vermögensanlage oder nur durch ihren Ertrag dienen.

Beim Ersatz von Beteiligungen können die stillen Reserven auf eine neue Beteiligung übertragen werden, sofern die veräusserte Beteiligung wenigstens **10 Prozent** des Grund- oder Stammkapitals **oder wenigstens 10 Prozent des Gewinns und der Reserven** der anderen Gesellschaft ausmacht und **diese Beteiligung** ___ während wenigstens eines Jahres im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war.

Steuerberechnung a) Kapitalgesellschaften und Genossenschaften 1. Steuersatz

Art. 89. Die Kapitalgesellschaften und die Genossenschaften entrichten als einfache Steuer **3,75** Prozent vom steuerbaren Gewinn.

2. Gemischte Beteiligungsgesellschaften 2.1 Grundsatz

Art. 90. Für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, die zu wenigstens **10** Prozent am Grund- oder Stammkapital **oder am Gewinn und an den Reserven** anderer Gesellschaften beteiligt sind oder deren Beteiligung an solchem Kapital einen Verkehrswert von wenigstens Fr. 1'000'000.– aufweist, ermässigt sich die Gewinnsteuer im Verhältnis des Nettoertrags aus diesen Beteiligungen zum gesamten Reingewinn.

Der Nettoertrag aus Beteiligungen entspricht dem Ertrag aus Beteiligungen, vermindert um die anteiligen Verwaltungskosten von 5 Prozent oder um die nachgewiesenen tatsächlichen Verwaltungskosten sowie um die anteiligen Finanzierungskosten. Als Finanzierungskosten gelten Schuldzinsen sowie weitere Kosten, die wirtschaftlich den Schuldzinsen gleichzustellen sind.

Der Ertrag aus einer Beteiligung wird bei der Berechnung der Ermässigung nicht berücksichtigt, soweit auf der gleichen Beteiligung eine Abschreibung vorgenommen wird, die mit der Gewinnausschüttung im Zusammenhang steht.

2.2 Kapitalgewinne auf Beteiligungen

Art. 91. Zum Ertrag aus Beteiligungen gehören, unter Vorbehalt von Abs. 2 **bis 4** dieser Bestimmung, auch die Kapitalgewinne auf diesen Beteiligungen, die Erlöse aus den dazugehörigen Bezugsrechten sowie die Buchgewinne infolge Aufwertung nach Art. 670 OR.

Kapitalgewinne und Buchgewinne infolge Aufwertung nach Art. 670 OR werden bei der Berechnung der Ermässigung nach Art. 90 dieses Gesetzes nur berücksichtigt:

a) soweit der Erlös oder die Aufwertung die Gestehungskosten übersteigt;

- b) sofern die veräusserte oder aufgewertete Beteiligung wenigstens **10 Prozent** des Grund- oder Stammkapitals der anderen Gesellschaft **betrug oder einen Anspruch auf wenigstens 10 Prozent des Gewinns und der Reserven einer anderen Gesellschaft begründete** und als solche während wenigstens eines Jahres im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war.

Fällt die Beteiligungsquote infolge Teilveräusserung unter 10 Prozent, kann die Ermässigung für jeden folgenden Veräusserungsgewinn nur gewährt werden, wenn die Beteiligungsrechte am Ende des Steuerjahrs vor dem Verkauf einen Verkehrswert von wenigstens Fr. 1'000'000.– hatten.

Die Gestehungskosten werden um die vorgenommenen Abschreibungen herabgesetzt, soweit diese eine Kürzung der Ermässigung nach Art. 90 Abs. 3 dieses Gesetzes zur Folge hatten. Nach einer Aufwertung nach Art. 670 OR werden die Gestehungskosten entsprechend erhöht. Bei Beteiligungen, die bei einer erfolgsneutralen Umstrukturierung zu Buchwerten übertragen worden sind, wird auf die ursprünglichen Gestehungskosten abgestellt.

c) *Übrige juristische Personen und **kollektive Kapitalanlagen***

Art. 95. Für Vereine, Stiftungen, Korporationen des Privatrechts und **kollektive Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz** berechnet sich die einfache Steuer vom steuerbaren Gewinn nach Art. 50 Abs. 1 und 2 dieses Gesetzes. Sie beträgt jedoch wenigstens 3 Prozent.

Gewinne, die auf 12 Monate berechnet Fr. 10'000.– nicht erreichen, werden nicht besteuert.

c) *Übrige juristische Personen und **kollektive Kapitalanlagen***

Art. 98. Als steuerbares Eigenkapital gilt bei:

- a) den übrigen juristischen Personen das Reinvermögen;
- b) den **kollektiven Kapitalanlagen** der auf den direkten Grundbesitz entfallende Anteil am Reinvermögen.

Die Vermögenswerte werden nach den für die Vermögenssteuer natürlicher Personen geltenden Grundsätzen bewertet.

Bei Veräusserung oder Zweckentfremdung von zum Ertragswert bewerteten land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücken wird eine ergänzende Kapitalsteuer von 0,3 Promille einfache Steuer erhoben. Die Bestimmungen über die ergänzende Vermögenssteuer natürlicher Personen werden sachgemäss angewendet.

Steuerberechnung

Art. 99. Die einfache Steuer vom Eigenkapital beträgt:

- a) 0,01 Promille, wenigstens Fr. 300.–, für Holding- und Domizilgesellschaften;
- b) 0,2 Promille für die anderen juristischen Personen.

Die Gewinnsteuer wird an die Kapitalsteuer angerechnet.

Für gemischte Beteiligungsgesellschaften ermässigt sich die Kapitalsteuer im Verhältnis der Beteiligungen zu den gesamten Aktiven.

Eigenkapital der übrigen juristischen Personen und der **kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz** unter Fr. 50'000.– wird nicht besteuert.

Art. 100 und 101 werden aufgehoben.

Der Quellensteuerpflicht unterliegende Personen

Art. 105. Ausländische Arbeitnehmer, welche die fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung nicht besitzen, im Kanton jedoch steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben, unterliegen für ihre Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit und die an dessen Stelle tretenden Ersatzeinkünfte einem Steuerabzug an der Quelle. **Davon ausgenommen sind Einkünfte, die der Besteuerung nach Art. 122bis ff. dieses Erlasses unterliegen.**

Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden im ordentlichen Verfahren veranlagt, wenn einer der Ehegatten das Schweizer Bürgerrecht oder die Niederlassungsbewilligung besitzt.

Überschrift nach Art. 122 (neu). IIbis. Natürliche Personen mit kleinen Arbeitsentgelten aus unselbständiger Erwerbstätigkeit

Der Quellensteuerpflicht unterliegende Personen

Art. 122bis (neu). Arbeitnehmer unterliegen für kleine Arbeitsentgelte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit einem Steuerabzug an der Quelle.

Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber die Steuer im Rahmen des vereinfachten Abrechnungsverfahrens nach Art. 2 und 3 des Bundesgesetzes gegen die Schwarzarbeit vom 17. Juni 2005⁷ entrichtet.

Steuerbare Leistungen

Art. 122ter (neu). Die Quellensteuer wird auf der Grundlage des vom Arbeitgeber der AHV-Ausgleichskasse gemeldeten Bruttolohnes ohne Berücksichtigung der übrigen Einkünfte, allfälliger Berufskosten und Sozialabzüge erhoben.

Steuerabzug

Art. 122quater (neu). Der Steuerabzug umfasst die Einkommenssteuern des Staates und der Gemeinden sowie die direkte Bundessteuer.

Der Steuersatz für die Einkommenssteuern des Staates und der Gemeinden beträgt insgesamt 4,5 Prozent.

Der Steuerabzug tritt an die Stelle der im ordentlichen Verfahren zu veranlagenden Steuern.

Bezugsprovision

Art. 124. Der Schuldner der steuerbaren Leistung erhält, **ausgenommen bei Quellensteuern auf kleinen Arbeitsentgelten aus unselbständiger Tätigkeit⁸**, für seine Mitwirkung eine Bezugsprovision. Die Regierung legt den Ansatz fest.

Kommt der Schuldner der steuerbaren Leistung seinen Mitwirkungspflichten nicht oder ungenügend nach, kann die Steuerbehörde die Bezugsprovision herabsetzen oder ausschliessen.

⁷ SR 822.41; AS 2007, 359.

⁸ BG gegen die Schwarzarbeit vom 17. Juni 2005, SR 822.41.

Die zuständige AHV-Ausgleichskasse erhält für den Bezug der Quellensteuer auf kleinen Arbeitsentgelten aus unselbständiger Erwerbstätigkeit⁹ eine Bezugsprovision, deren Höhe das Bundesrecht¹⁰ festlegt.

Gemeindeanteile

Art. 129. Die im Steuerabzug enthaltenen Gemeindeanteile kommen der Gemeinde zu, in der bei Fälligkeit:

- a) der im Kanton unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Arbeitnehmer seinen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hat;
- b) der Arbeitgeber des im Ausland wohnhaften Arbeitnehmers Wohnsitz, Sitz oder Betriebsstätte hat;
- c) der im Ausland wohnhafte Künstler, Sportler oder Referent seine Tätigkeit ausübt;
- d) die juristische Person oder die ausländische Unternehmung, in deren Verwaltung oder Geschäftsführung ein im Ausland wohnhafter Steuerpflichtiger tätig ist, Sitz oder Betriebsstätte hat;
- e) das Grundstück liegt, auf dem eine Forderung eines im Ausland wohnhaften Gläubigers oder Nutzniessers durch Grund- oder Faustpfand gesichert ist.

Die Gemeindeanteile an den Steuern auf kleinen Arbeitsentgelten aus unselbständiger Erwerbstätigkeit¹¹ werden nach dem Mittel der Gemeindesteuern im Kanton berechnet.

Die Gemeindeanteile an den Steuern auf Vorsorgeleistungen werden auf die politischen Gemeinden nach Massgabe der Einwohnerzahl am Ende des Vorjahres nach der eidgenössischen Statistik des jährlichen Bevölkerungsstandes verteilt.

d) Pflichten der kollektiven Kapitalanlagen

Art. 175. Die **kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz** müssen der Veranlagungsbehörde für jede Steuerperiode eine Bescheinigung über alle Verhältnisse einreichen, die für die Besteuerung des direkten Grundbesitzes und dessen Erträge massgeblich sind.

a) für Quellensteuer 1. Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung

Art. 184. Der Schuldner der steuerbaren Leistung hat alle für die vollständige Steuererhebung notwendigen Massnahmen vorzukehren. Er hat insbesondere:

- a) der Steuerbehörde alle natürlichen und juristischen Personen zu melden, denen er der Quellensteuer unterliegende Leistungen ausrichtet;
- b) bei Fälligkeit von Geldleistungen die geschuldete Steuer zurückzubehalten und bei anderen Leistungen, namentlich Naturalleistungen und Trinkgelder, die geschuldete Steuer vom Steuerpflichtigen einzufordern;
- c) den Steuerabzug auch vorzunehmen, wenn der Steuerpflichtige in einem andern Kanton der Besteuerung unterliegt;
- d) der Steuerbehörde **bzw. bei Quellensteuern auf kleinen Arbeitsentgelten aus unselbständiger Erwerbstätigkeit¹² der zuständigen AHV-Ausgleichskasse** die Steuern fristgerecht abzuliefern und mit **ihnen** darüber periodisch abzurechnen;

⁹ BG gegen die Schwarzarbeit vom 17. Juni 2005, SR 822.41.

¹⁰ Art. 1 Abs. 5 der Verordnung über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit (Verordnung gegen die Schwarzarbeit, VOSA; AS 2007, 373).

¹¹ BG gegen die Schwarzarbeit vom 17. Juni 2005, SR 822.41.

¹² BG gegen die Schwarzarbeit vom 17. Juni 2005, SR 822.41.

- e) der Steuerbehörde zur Kontrolle der Steuererhebung Einblick in alle Unterlagen zu gewähren und ihr über die für die Erhebung der Quellensteuer massgebenden Verhältnisse mündlich oder schriftlich Auskunft zu erteilen;
- f) dem Steuerpflichtigen eine Aufstellung oder eine Bestätigung über die Höhe des Steuerabzuges sowie auf Verlangen gegebenenfalls einen Lohnausweis auszustellen;
- g) Steuerpflichtige, die der nachträglichen ordentlichen Veranlagung nach Art. 112 dieses Gesetzes unterliegen, der Steuerbehörde alljährlich unaufgefordert zu melden.

1bis. Pflichten der AHV-Ausgleichskasse bei Quellensteuern auf kleinen Arbeitsentgelten aus unselbständiger Erwerbstätigkeit¹³

Art. 184bis (neu). Die AHV-Ausgleichskasse:

- a) stellt dem Steuerpflichtigen eine Aufstellung oder Bestätigung über die Höhe des Steuerabzuges aus;
- b) überweist die einkassierten Steuerzahlungen nach Abzug der ihr zustehenden Bezugsprovision der Steuerbehörde des Kantons, in dem der steuerpflichtige Arbeitnehmer wohnt.

Beschwerde

Art. 196. Die Beteiligten können den Entscheid der Verwaltungsrekurskommission innert 14 Tagen beim Verwaltungsgericht anfechten.

Das Verwaltungsgericht entscheidet, ohne an die Begehren der Beteiligten gebunden zu sein.

Ist vor Verwaltungsrekurskommission eine ausführliche Begründung des Entscheides verlangt worden, beginnt die Frist mit der Eröffnung des ausführlich begründeten Entscheides zu laufen.

c) Verfahren

Art. 201. Die Einleitung des Nachsteuerverfahrens wird dem Steuerpflichtigen unter Angabe des Grundes schriftlich mitgeteilt. **Dabei wird er auf die Möglichkeit der späteren Einleitung eines Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung aufmerksam gemacht, wenn ein solches bei der Einleitung des Nachsteuerverfahrens weder eingeleitet wird, noch hängig ist, noch von vornherein ausgeschlossen werden kann.**

Das Nachsteuerverfahren, das beim Tod des Steuerpflichtigen noch nicht eingeleitet oder noch nicht abgeschlossen ist, wird gegenüber den Erben eingeleitet oder weitergeführt.

Die Vorschriften über das Veranlagungs-, das Rekurs- und das Beschwerdeverfahren werden sachgemäss angewendet.

Vorläufige Steuerrechnung

Art. 210. Eine vorläufige Steuerrechnung wird dem Steuerpflichtigen zugestellt:

- a) bei periodischen Einkommens- und Vermögenssteuern in jedem Kalenderjahr für die Steuerperiode, die im gleichen Jahr endet;
- b) bei Gewinn- und Kapitalsteuern für die abgelaufene ___ Steuerperiode;
- c) bei nicht periodischen Steuern, wenn die Höhe des mutmasslich geschuldeten Steuerbetrags eine vorläufige Steuerrechnung rechtfertigt oder der Steuerpflichtige eine solche verlangt.

¹³ BG gegen die Schwarzarbeit vom 17. Juni 2005, SR 822.41.

Die vorläufige Steuerrechnung kann für die periodischen Einkommens- und Vermögenssteuern in Raten aufgeteilt werden.

Grundlage der vorläufigen Rechnung sind die Steuererklärung, die letzte rechtskräftige Veranlagung oder der mutmasslich geschuldete Steuerbetrag.

Eine Akontozahlung kann verfügt werden, wenn die vorläufige Steuerrechnung:

- a) bei periodischen Steuern nicht bis am Ende der Steuerperiode bezahlt wird;
- b) bei nicht periodischen Steuern nicht innerhalb von 90 Tagen bezahlt wird.

Schlussrechnung

Art. 211. Die Schlussrechnung wird dem Steuerpflichtigen nach Vornahme der Veranlagung zugestellt. Sie kann mit der Eröffnung der Veranlagung verbunden werden.

Wird gegen die Veranlagung Einsprache erhoben, gilt die Schlussrechnung als aufgehoben. Eine neue Schlussrechnung wird dem Steuerpflichtigen nach dem ___ Entscheid über die Veranlagung zugestellt. **Sie kann mit der Eröffnung des Entscheides über die Veranlagung verbunden werden.**

Wird gegen den Entscheid über die Veranlagung Rekurs erhoben, gilt die Schlussrechnung als aufgehoben. Eine neue Schlussrechnung wird dem Steuerpflichtigen nach Abschluss des Rechtsmittelverfahrens zugestellt.

Stundung und Erlass

Art. 224. Steuerpflichtigen, die in Not geraten sind oder für welche die Bezahlung der Steuern, der Zinsen, der Bussen oder der Kosten eine grosse Härte bedeutet, kann der geschuldete Betrag gestundet oder ganz oder teilweise erlassen werden.

Gesuche um Stundung und Erlass sind innert der Zahlungsfrist schriftlich und begründet der Bezugsstelle einzureichen. Auf Gesuche, die nach Zustellung des Zahlungsbefehls eingereicht werden, wird nicht eingetreten.

Das kantonale Steueramt entscheidet, bei Einkommens- und Vermögenssteuern nach Anhören des Gemeinderates, ___ über Stundung und Erlass. **Das Gemeindesteueramt kann, soweit das Gesuch die Einkommens- und Vermögenssteuern betrifft, bei dessen Bearbeitung nach Vorgabe des kantonalen Steueramtes mitwirken.**

Stundungsentscheide sind endgültig. Erlassentscheide können mit Rekurs und Beschwerde angefochten werden.

c) Untersuchung und Strafbescheid 1. Eröffnung der Untersuchung

Art. 257. Die Einleitung des Untersuchungsverfahrens wegen Steuerhinterziehung wird dem Angeschuldigten unter Angabe des Anfangsverdachts schriftlich eröffnet.

Dem Angeschuldigten wird Gelegenheit gegeben, sich zu der gegen ihn erhobenen Anschuldigung zu äussern. Er wird auf sein Recht hingewiesen, die Aussage und seine Mitwirkung zu verweigern.

Das Untersuchungsverfahren wegen Verletzung von Verfahrenspflichten wird eröffnet, wenn der Angeschuldigte gegen die Bussenverfügung Einsprache erhebt.

3. Untersuchung

Art. 259. Das kantonale Steueramt oder die zuständige Gemeindestelle untersucht den Sachverhalt. Die untersuchende Person kann insbesondere den Angeschuldigten befragen und Zeugen einvernehmen.

Beweismittel aus einem Nachsteuerverfahren dürfen in einem Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung nur verwendet werden, wenn sie weder unter Androhung einer Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen mit Umkehr der Beweislast im Sinn von Art. 180 Abs. 2 dieses Erlasses noch unter Androhung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten beschafft wurden.

Der Angeschuldigte kann in die Akten Einsicht nehmen, sobald dies ohne Gefährdung des Untersuchungszwecks möglich ist. Im Übrigen gelten die im Veranlagungsverfahren anwendbaren Bestimmungen über die Verfahrensrechte des Steuerpflichtigen und die Mitwirkungspflichten von Drittpersonen und Stellen sachgemäss.

Über die wesentlichen Verhandlungen und die Verfügungen werden fortlaufend Protokolle geführt, welche über Inhalt, Ort und Zeit der Handlungen und die Namen der anwesenden Personen Auskunft geben.

II.

Verluste gelten nach Art. 86 Abs. 1 dieses Erlasses als berücksichtigt, wenn für eine Steuerperiode die Minimalsteuer nach Art. 100 dieses Erlasses nach bisherigem Recht entrichtet wurde.

III.

Angewendet werden:

- a) Art. 50 Abs. 1 und 2 dieses Erlasses ab 1. Januar 2011;
- b) Art. 32bis, Art. 33 Abs. 1 Bst. c, Art. 43, Art. 45 Abs. 1 Bst. a, Art. 52bis, Art. 55, Art. 87 Abs. 1 und 4, Art. 90 Abs. 1 und Art. 91 Abs. 1 bis 3 dieses Erlasses ab der Inkraftsetzung des Bundesgesetzes über die Verbesserungen der steuerlichen Rahmenbedingungen für unternehmerische Tätigkeiten und Investitionen vom 23. März 2007¹⁴;
- c) die übrigen Bestimmungen dieses Erlasses ab 1. Januar 2009.

¹⁴ BBl 2007, 2321.

IV. Nachtrag zum Steuergesetz

Entwurf der Regierung vom 4. Dezember 2007

Der Kantonsrat des Kantons St.Gallen

hat von der Botschaft der Regierung vom 4. Dezember 2007¹⁵ Kenntnis genommen und erlässt

als Gesetz:

I.

Das Steuergesetz vom 9. April 1998¹⁶ wird wie folgt geändert:

Rückwirkung neuen Rechts

Art. 316bis (neu). Art. 50 Abs. 4 dieses Erlasses wird rückwirkend auf alle rechtskräftigen und noch nicht rechtskräftigen Veranlagungen ab Steuerperiode 2001 angewendet.

Die Anwendung bisherigen Rechts bleibt vorbehalten, wenn dieses für den Steuerpflichtigen eine tiefere Steuerbelastung zur Folge hat.

II.

Dieser Erlass wird ab Rechtsgültigkeit angewendet.

¹⁵ ABI

¹⁶ sGS 811.1.