

Schwyz, 19. August 2013

## **Teilrevision des Steuergesetzes**

Vernehmlassungsvorlage

### **1. Übersicht**

1.1 Zu Beginn der Jahre 2010 und 2011 ist die bisher zweite umfassende Teilrevision des Steuergesetzes vom 9. Februar 2000, SRSZ 172.200, StG, in Kraft getreten. Damit entspricht das Steuergesetz im Wesentlichen dem Stand der Bundesgesetzgebung per Anfang 2009. Inzwischen ist aufgrund zahlreicher Änderungen im Bundesrecht erneut Anpassungsbedarf auf kantonaler Ebene entstanden. Es obliegt dem kantonalen Steuergesetzgeber, die im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990, SR 642.14, StHG, enthaltenen Änderungen ins kantonale Steuergesetz zu überführen. Mit einer dritten umfassenden Teilrevision des Steuergesetzes gilt es daher in erster Linie, das kantonale Steuerrecht an geändertes Bundesrecht anzupassen (sog. technische Anpassungen).

1.2 Der Kanton Schwyz belegt sowohl im interkantonalen als auch im internationalen Steuerwettbewerb hochrangige Positionen. Bei den Privatpersonen steht der Kanton schweizweit unverändert an der Spitze für Gut- und Bestverdienende. Auch bei den Unternehmen liegt der Kanton Schwyz auf Top-Positionen. Diese gute Wettbewerbsstellung steht indessen schon seit geraumer Zeit aufgrund von Steuersenkungen in den umliegenden Kantonen unter Druck. Aufgrund der derzeit angespannten Lage der kantonalen Finanzen können in der anstehenden Teilrevision jedoch weder bei den natürlichen noch bei den juristischen Personen substanzielle oder generelle Steuerentlastungen gewährt werden. Dem Erhalt der schweizweiten Steuerattraktivität des Kantons Schwyz kommt in gesetzgeberischer Hinsicht gleichwohl oberste Priorität zu.

1.3 Neben der Umsetzung von bundesrechtlichen Vorgaben im kantonalen Recht gilt es im Hinblick auf die Sanierung der Kantonsfinanzen, in gewissen Steuerteilbereichen Mehrerträge zu erzielen und bei den technischen Anpassungen sowie bei Veränderungen der Belastungsverhältnisse Steuerausfälle zu reduzieren oder möglichst zu vermeiden. Demnach sind die finanziellen Auswirkungen der vorliegenden Teilrevision bei den Privatpersonen, den Unternehmen sowie beim Staat und seinen Gemeinwesen nach Möglichkeit so auszutarieren, dass der Kanton seine hervorragende Stellung im Steuerwettbewerb behält und gleichzeitig ein Beitrag zum mittelfristigen Ausgleich des kantonalen Finanzhaushaltes geleistet werden kann.

1.4 Zusammenfassend ergeben sich als zentrale Anliegen der Vorlage die Nachführung von Bundesrecht, die Erhaltung des attraktiven Wohn- und Unternehmensstandortes Kanton

Schwyz und die Erzielung von Steuermehreinnahmen als Beitrag an die Sanierung der Kantonsfinanzen. Die auch mit dieser Vorlage gewährleistete schweizweit und international äusserst attraktive Unternehmensbesteuerung ist nebst der zentralen Lage unseres Kantons und der Anbindung an die Wirtschaftsregion Zürich/Zug eine grundlegende Voraussetzung für die wirtschaftliche Prosperität des Kantons Schwyz.

1.5 Die Teilrevision soll auf den 1. Januar 2015 in Kraft treten. In finanzieller Hinsicht ist mit Steuermehreinnahmen von insgesamt rund 64.169 Mio. Franken (Kanton: 63.205 Mio. Franken, Bezirke: Fr. 950 000.--, Gemeinden: Fr. 14 000.--) zu rechnen. In personeller Hinsicht ist mit der Vorlage kein nennenswerter Mehraufwand verbunden.

## **2. Ausgangslage**

### 2.1 Kantonales Steuerrecht

Das Steuergesetz vom 9. Februar 2000 ist am 1. Januar 2001 in Kraft getreten. Es wurde seither mehreren kleineren Änderungen in nicht steuerlichen Zusammenhängen und zwei umfassenden Teilrevisionen unterzogen. Am 23. November 2005 wurde das kantonale Steuerrecht mit einer ersten umfassenden Teilrevision an neues Bundesrecht angepasst. Mit gezielten Entlastungen sollte die Position des Kantons Schwyz als erstklassiger Wohn- und Wirtschaftsstandort gefestigt werden. Die Revision umfasste eine Erhöhung der Kinderabzüge, eine Entlastung von kleinen und mittleren Unternehmen durch die Erleichterung von Umstrukturierungen und von deren Eigner durch eine Reduktion der Dividendenbesteuerung, eine Reduktion der Vermögens- und Kapitalsteuern, eine Senkung des Besitzesdauerzuschlags bei der Grundstückgewinnsteuer und verfahrensrechtliche Anpassungen (insbesondere jährliche Deklarationspflicht für natürliche Personen). Die neuen Bestimmungen traten am 1. März 2006 und am 1. Januar 2007 in Kraft. Die Teilrevision vom 18. März 2009, mit welcher die Steuerattraktivität des Kantons nachhaltig verbessert werden sollte, hatte ebenfalls eine Anpassung des kantonalen Steuerrechts an das Bundesrecht zum Gegenstand. Die wesentlichen Neuerungen bestanden in einer Erhöhung der Kinder- und Vermögenssteuerabzüge, einer Reduktion des Gewinnsteuersatzes sowie in Entlastungen bei der Vereins- und Unternehmensbesteuerung (insbesondere Einführung einer Minimalsteuer anstelle der bisherigen Kapitalsteuer). Verschiedene weitere Entlastungsmassnahmen, wie z.B. die Abschaffung der sogenannten Dumont-Praxis (kein Abzug von erwerbsnahen Instandstellungskosten einer Liegenschaft) und die Senkung von Quellensteuersätzen, bildeten ebenfalls Teil dieser Revision. Deren Bestimmungen traten am 1. Januar 2010 und teilweise am 1. Januar 2011 in Kraft.

### 2.2 Bundesrecht

Das Steuergesetz in seiner geltenden Fassung berücksichtigt den Stand der Gesetzgebung auf Bundesebene im Wesentlichen per Anfang 2009. Bereits in der Botschaft an den Kantonsrat betreffend Teilrevision des Steuergesetzes vom 18. März 2009 (Beschluss Nr. 1079/2008 vom 14. Oktober 2008) wurde darauf hingewiesen, dass auch für die kommenden Jahre mit einer Vielzahl von Änderungen im Bundessteuerrecht zu rechnen sei. Daraus folge, dass sich in naher Zukunft bereits eine weitere Revision des Steuergesetzes aufdrängen werde. In der Zwischenzeit haben sowohl das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, SR 642.11, DBG, als auch das StHG zahlreiche kleinere und grössere Änderungen erfahren, die auf kantonaler Ebene neuen Anpassungsbedarf schaffen. Weiterer Anpassungsbedarf ergibt sich auch aufgrund der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, beispielsweise in Bezug auf die privilegierte Dividendenbesteuerung. Vor diesem Hintergrund ist eine weitere Teilrevision des Steuergesetzes erforderlich. Es ist auch für die kommenden Jahre mit einer Vielzahl von Änderungen im

Bundessteuerrecht und auf internationaler Ebene zu rechnen, welche in absehbarer Zeit zu weiteren Anpassungen des kantonalen Steuergesetzes führen werden, höchstwahrscheinlich in immer kürzeren Zeitabständen.

### 2.3 Finanzlage des Kantons

Der Kantonshaushalt verzeichnet seit 2009 Aufwandüberschüsse. Der Voranschlag 2013 und der Finanzplan 2014–2016 machen deutlich, dass ein Ausgleich der Laufenden Rechnung in der Planperiode ausser Reichweite steht. Für die nächsten vier Jahre wird mit einem Aufwandüberschuss zwischen 100 bis 115 Mio. Franken mit phasenweise wachsender Tendenz gerechnet. Das Eigenkapital des Kantons beträgt per Ende 2012 rund 420 Mio. Franken. Ohne Gegenmassnahmen wird es im Jahr 2016 durch die jährlichen Defizite aufgebraucht sein.

Gemäss § 78 Abs. 1 der Kantonsverfassung vom 24. November 2010, SRSZ 100.100, KV, ist der Finanzhaushalt auf die Dauer ausgeglichen zu führen. Dieser Grundsatz ist auch in § 4 der Finanzhaushaltsverordnung vom 22. Oktober 1986, SRSZ 144.110, FHV, festgehalten bzw. ist ebenfalls im neuen auf den 1. Januar 2015 geplanten Finanzhaushaltsgesetz in § 6 verankert. Der Regierungsrat muss und will diesen verfassungsrechtlichen und gesetzlichen Vorgaben Rechnung tragen und hat deshalb mit RRB Nr. 1195/2012 das Entlastungsprogramm (EP 14–17) beschlossen. Dieses sieht vor, bis zum Jahr 2018 den Finanzhaushalt auszugleichen. Dazu sei insbesondere auf der Aufwandseite anzusetzen. Es seien sämtliche bestehenden Aufgaben und Leistungen im Hinblick auf einen Verzicht oder eine Reduktion zu überprüfen. Bestehende Prozesse und Strukturen seien im Sinne einer konsequenten Kostenreduktion zu hinterfragen. Gleichzeitig solle auch die Einnahmenseite überprüft werden. Mit einer Steuer-Teilrevision solle die Möglichkeit von Mehrerträgen in Steuerteilbereichen ausgelotet bzw. ausgeschöpft werden. Es sei nach Bereichen zu suchen, in denen im Ergebnis eine Anpassung der Steuerbelastung erfolgen könne, ohne dass dadurch die steuerliche Attraktivität generell leide. Ferner solle auch die Optimierung der kantonalen Gebühren systematisch angegangen werden.

Das Vorgehen des EP 14–17 zum Aufgaben- und Leistungsverzicht kann in sechs Phasen unterteilt werden: Initialisierung (1), Definition Entlastungsziel (2), Erarbeitung Massnahmen (3), Konsensfindung (4), Vernehmlassung (5) und Umsetzung (6). Der Zeithorizont bis zu einem beschlossenen Entlastungspaket dauert voraussichtlich rund ein Jahr bis anfangs 2014. Der Zeithorizont für die Umsetzung liegt ab 2014 bei maximal vier Jahren. Das EP 14–17 befindet sich aktuell in der dritten Phase. Das Finanzdepartement hat die Entlastungsanteile von Aufwandreduktion und Ertragssteigerung geschätzt und systematisch pro Departement die Handlungsspielräume und die Auswirkungen einer Aufwandreduktion ermittelt. Parallel dazu erfolgte eine verwaltungsweite Sachkostenanalyse. Weiter werden derzeit sämtliche Leistungsaufträge / -vereinbarungen, Konferenzen und Konkordate sowie Kommissionen nach einem einheitlichen Kriterienraster überprüft. Eine erste Klausur der Regierung zu Massnahmen über einen Aufgaben- und Leistungsverzicht hat im Frühjahr stattgefunden. Das Finanzdepartement hat dafür aus einer verwaltungsweiten Sicht eine erste Auslegeordnung möglicher Massnahmen vorgenommen. Parallel dazu wurden alle Departemente aufgefordert, aus ihrer Sicht Verzichts- und Reduktionsmassnahmen vorzuschlagen. Diese Auslegeordnung bildet nun die Grundlage für das weitere Vorgehen.

## 2.4 Finanzlage der Bezirke und Gemeinden

Auf Bezirks- und Gemeindeebene ergibt sich ein ähnliches Bild. Gegenüber den Vorjahren, in denen die kommunalen Steuerfüsse gesenkt wurden, ist gegenwärtig eine Trendumkehr festzustellen. Aufgrund von wachsenden Defiziterwartungen im neuen Budget, der Prognosen der Finanzpläne 2014–2016 und des damit verbundenen Eigenkapitalabbaus haben per 2013 sieben Gemeinwesen ihre Steuerfüsse erhöht. Weil auch die beiden Mehrgemeindebezirke Schwyz und March ihre Steuerfüsse erhöht haben, sind die Steuerzahler in insgesamt 25 von 30 Gemeinden von höheren Steuern betroffen. Allerdings ist die prozentuale Erhöhung der Steuerlast mässig. In den meisten Gemeinden steigen die Steuern lediglich zwischen 1.4% und 3.2%.

Die vom Kantonsrat im Juni 2012 beschlossene Vorlage „Anpassung der Aufgaben- und Lastenverteilung zwischen dem Kanton sowie den Bezirken und Gemeinden“ wurde an der Abstimmung vom 23. September 2012 vom Schwyzer Stimmvolk abgelehnt. Der Regierungsrat schloss daraus, dass die notwendige Konsolidierung des Kantonshaushaltes nicht primär zulasten der Bezirke und Gemeinden gehen darf. Den Entscheid des Stimmvolks deutete der Regierungsrat unter anderem auch als Bekenntnis zum fiskalischen Äquivalenzprinzip. Dieses besagt, dass sich die Entscheidungshoheit über Aufgaben und die finanzielle Verantwortung auf derselben staatlichen Ebene befinden müssen. Diesem Prinzip entsprechend hat sich der Regierungsrat auch bei der Beantwortung der Motion M 12/12 „Für eine Mitbeteiligung der Bezirke und Gemeinden am NFA“ in RRB Nr. 363/2013 dahingehend geäußert, dass die Bezirke und Gemeinden nicht an den NFA-Beitragszahlungen zu beteiligen sind.

Der Verzicht auf eine Mitbeteiligung der Bezirke und Gemeinden an den NFA-Beitragszahlungen heisst nun aber nicht, dass diese sich nicht an den Aufgaben und Lasten beteiligen müssen. Seit der letzten Aufgabenentflechtung im Jahr 2001 ist der Aufwand des Kantons im Vergleich zu demjenigen der Bezirke und Gemeinden stärker angestiegen. Die Tatsache, dass sich der Kanton jahrelang mehr oder weniger auf dem gleichen Eigenkapitalniveau befand und auf Stufe der Bezirke und Gemeinden Eigenkapitalien geäußert und teilweise ausserordentliche Abschreibungen getätigt wurden, ist ein Zeichen dafür.

Mit der vorliegenden Teilrevision soll im Sinne der fiskalischen Äquivalenz auch eine Neuverteilung der Einnahmen aus der Grundstückgewinnsteuer – eine kantonale Spezialsteuer – verankert werden. Die Neuverteilung soll allerdings so erfolgen, dass sie in finanzieller Hinsicht für Bezirke und Gemeinden kostenneutral ist. Der Rückgang der Anteile an der Grundstückgewinnsteuer für Bezirke und Gemeinden soll mit den Steuermehreinnahmen der vorliegenden Teilrevision kompensiert werden.

## 2.5 Steuerbelastung

Der Kanton Schwyz befindet sich in einem Umfeld mit ausgeprägtem Steuerwettbewerb. Dieser bildet einerseits einen wesentlichen Teil des interkantonalen und internationalen Standortwettbewerbs von Unternehmen, andererseits ist er auch massgeblicher Faktor der Wohnsitzattraktivität für natürliche Personen. Der Steuerwettbewerb ist nach wie vor wegweisend für die Ausrichtung der kantonalen Steuerpolitik. Die Steuerbelastung im Kanton Schwyz ist für natürliche und juristische Personen sehr attraktiv, was dem Kanton seit Jahren sowohl in interkantonaler als auch internationaler Hinsicht eine hervorragende Positionierung im Steuerwettbewerb verschafft. Bei den gut- und bestverdienenden Privatpersonen steht der Kanton Schwyz an der Spitze. Bei den Unternehmen positioniert er sich ebenfalls auf den vorderen Rängen (betreffend Bemessungsjahr 2011: interkantonal ist Freienbach auf Rang 1, Schwyz bei den Hauptorten auf Rang 3; international: Ränge 4 bzw. 8).

Kernpunkt der steuerpolitischen Anliegen ist nach wie vor die Erhaltung der günstigen Positionierung des Kantons Schwyz im interkantonalen und internationalen Steuerwettbewerb bei der Besteuerung von Privatpersonen und Unternehmen. Die Erhaltung der Steuerattraktivität bildet das übergeordnete Ziel im Strategiekonzept der Regierung. Die Steuerattraktivität ist stets in Relation zu den Mitbewerbern, insbesondere den umliegenden Kantonen, zu beurteilen.

Die steuerlich wettbewerbsfähigsten Kantone sehen sich indessen je länger je mehr mit einer angespannten Haushaltslage konfrontiert und haben nicht mehr die Mittel, um weitere Steuerentlastungen finanzieren zu können. Dies gilt auch für den Kanton Schwyz. Als Sanierungsbeitrag an den kantonalen Finanzhaushalt drängt sich in der vorliegenden Steuergesetzrevision gar eine Erhöhung des Einkommenssteuertarifs beim Kanton und des Vermögenssteuersatzes auf.

Um gezielt den Kantonshaushalt entlasten zu können, welcher im Gegensatz zur Haushaltslage der meisten Gemeinden gegenwärtig defizitär ist, soll neu ein eigener Tarif für den Kanton eingeführt werden. Der neue Kantonstarif führt zu einer stärkeren Belastung ab einem steuerbaren Einkommen von Fr. 225 800.--. Dadurch kann mit Steuermehreinnahmen für den Kanton im Umfang von rund 22.73 Mio. Franken gerechnet werden. Eine wesentliche Beeinträchtigung der schwyzerischen Steuerattraktivität im interkantonalen Vergleich ist nicht zu erwarten (vgl. unten Ziffer 4.1.7).

Bei der Vermögenssteuer belegt der Kanton Schwyz im interkantonalen Vergleich den Spitzenplatz (vgl. Zürcher Steuerbelastungsmonitor 2012, Gesamtindex der Vermögensbelastung 2010 / 2011, S. 23). Demnach besteht ein hohes Potential zu Mehreinnahmen bei einer Änderung des Vermögenssteuersatzes. Durch eine Erhöhung des derzeitigen Vermögenssteuersatzes von 0.5% auf 0.6% können Mehreinnahmen von insgesamt rund 15.313 Mio. Franken erzielt werden, ohne dass sich die günstige Positionierung des Kantons Schwyz bei der Vermögensbesteuerung verändert.

In der letzten Teilrevision des Steuergesetzes wurde der ehemalige Zweistufentarif bei der Gewinnsteuer juristischer Personen aufgegeben unter gleichzeitiger Senkung des Gewinnsteuersatzes auf 2.25%. Zudem wurde die Anrechnung der Gewinn- an die Kapitalsteuer (neu: Minimalsteuer) eingeführt. Im Ergebnis führt dies dazu, dass nur die Gewinnsteuer zu zahlen ist, falls diese höher ausfällt als die Kapital- bzw. Minimalsteuer. Im umgekehrten Fall ist der Betrag zu entrichten, welcher der Kapital- bzw. Minimalsteuer entspricht. Durch diese Massnahmen wurden die juristischen Personen massiv entlastet. Die sogenannte Unternehmenssteuerreform III, deren konkreter Inhalt derzeit noch offen ist (vgl. unten Ziffer 3.1), wird aller Voraussicht nach mittelfristig zu einer (weiteren) generellen Senkung der Gewinnsteuersätze durch die Kantone führen als Kompensation für eine Änderung des Besteuerungsregimes von Gesellschaften mit Sonderstatus (Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften). Daher wird in der aktuellen Steuergesetzrevision von einer Änderung des Gewinnsteuersatzes juristischer Personen abgesehen.

§ 49 StG verpflichtet den Kanton zu einem regelmässigen Ausgleich der kalten Progression, wenn sich der schweizerische Landesindex der Konsumentenpreise gegenüber dem Indexstand von 100.8 Punkten (Basis Dezember 2005 = 100) oder nach einer Anpassung um mindestens 10% verändert hat. Während diese Schwelle bei der letzten Teilrevision erreicht war und ein – wegen Steuerfussenkungen nicht vollumfänglicher – Ausgleich stattfand, kann im Rahmen der aktuellen Gesetzesrevision mangels entsprechender zwischenzeitlicher Teuerung kein Ausgleich der kalten Progression gewährt werden.

### 3. Revisionsziele

#### 3.1 Anpassung an übergeordnetes Recht

Zentrales Anliegen einer jeden Teilrevision des Steuergesetzes ist die richtige und rechtzeitige Überführung der bundesrechtlichen Vorgaben ins kantonale Recht. Es ist Aufgabe des kantonalen Gesetzgebers, die im Steuerharmonisierungsgesetz enthaltenen Vorgaben in kantonale Gesetzesbestimmungen umzusetzen bzw. das kantonale Steuergesetz daran anzupassen. Das als Rahmengesetz konzipierte Steuerharmonisierungsgesetz belässt den kantonalen Gesetzgebern je nach Reglungsdichte einer umzusetzenden Norm einen mehr oder weniger grossen Gestaltungsspielraum. Eine eigentliche Autonomie besteht für die Kantone lediglich bei der Bestimmung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge (Art. 1 Abs. 3 StHG).

Wegen der parallelen Deklaration und Veranlagung der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer kann sich die Anpassung des kantonalen Steuerrechts nicht nur auf das StHG beziehen. Mit einer sachgerechten Angleichung des Steuergesetzes an einzelne Bestimmungen des DBG soll deren gemeinsame Anwendung erleichtert werden.

Seit der letzten Teilrevision des Steuergesetzes haben sowohl das StHG als auch das DBG verschiedene Änderungen erfahren, die auf kantonaler Ebene Anpassungsbedarf schaffen (technische Anpassungen). Die Vielzahl dieser technischen Gesetzesanpassungen erfordert eine erneute Teilrevision des Steuergesetzes. Da gewisse harmonisierungsrechtliche Vorgaben nicht rechtzeitig ins Steuergesetz überführt werden konnten, wurden sie im Sinne einer Übergangslösung in einer regierungsrätlichen Verordnung aufgenommen (Verordnung über die vorläufige Anpassung des kantonalen Steuerrechts an das Steuerharmonisierungsgesetz vom 18. Dezember 2012, SRSZ 172.214, ÜVStHG), welche am 1. Januar 2013 in Kraft getreten ist. Die Bestimmungen der ÜVStHG, welche den Kinderdrittbetreuungskostenabzug und die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen betreffen, sind im Rahmen der Teilrevision ins Steuergesetz zu überführen. Demgegenüber konnte zum Beispiel beim Abzug von Zuwendungen an politische Parteien auf eine Regelung auf Verordnungsstufe verzichtet werden, weil nach Ablauf der Umsetzungsfrist per 1. Januar 2013 die betreffende StHG-Bestimmung (Art. 9 Abs. 2 Bst. I StHG) in Verbindung mit der entsprechenden DBG-Bestimmung (Art. 33 Abs. 1 Bst. i DBG betr. Abzugshöhe) direkt zur Anwendung gelangt (Art. 72k StHG). Dies ändert allerdings nichts daran, dass der Parteispendenabzug nun doch noch im Steuergesetz geregelt werden muss. Demgegenüber bildet die harmonisierungsrechtlich vorgeschriebene Steuerbefreiung des Feuerwehrosoldes nicht Gegenstand der Steuergesetzrevision. § 48 Abs. 2 Bst. a der rückwirkend per 1. Januar 2013 in Kraft getretenen kantonalen Verordnung über den Feuerschutz vom 12. Dezember 2012, SRSZ 530.110, FSV, enthält bereits eine Anpassung von § 25 Bst. f StG, wonach der Sold für Milizfeuerwehrdienst in Anlehnung an das Bundesrecht bis zum Betrag von jährlich Fr. 5000.-- nicht der Einkommenssteuer unterworfen wird.

Zurzeit steht Harmonisierungsbedarf mit folgenden StHG-Änderungen bzw. Bundesgesetzen fest:

- Bundesgesetz über die Bahnreform 2 (Revision der Erlasse über den öffentlichen Verkehr) vom 20. März 2009 (AS 2009, 5597 ff.), dessen steuerliche Bestimmungen in Kraft seit 1. Januar 2010;
- Bundesgesetz über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an politische Parteien vom 12. Juni 2009 (AS 2010, 449 ff.), in Kraft seit 1. Januar 2011;
- Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern vom 25. September 2009 (AS 2010, 455 ff.), in Kraft seit 1. Januar 2011;
- Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen vom 17. Dezember 2010 (AS 2011, 3259 ff.), in Kraft seit 1. Januar 2013;

- Obligationenrecht vom 30. März 1911 (SR 220), Änderung vom 23. Dezember 2011 (Rechnungslegungsrecht; BBl 2012, 63), in Kraft seit 1. Januar 2013;
- Bundesgesetz über Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen vom 15. Juni 2012 (BBl 2012, 5927), Inkrafttreten per 1. Januar 2013 (Verrechnungssteuer) und 1. Januar 2014 (DBG und StHG);
- Bundesgesetz über die Besteuerung nach dem Aufwand vom 28. September 2012 (BBl 2012, 8251), Inkrafttreten per 1. Januar 2014 (StHG) und 1. Januar 2016 (DBG).

Der vorliegende Entwurf zur Teilrevision des kantonalen Steuergesetzes berücksichtigt im Wesentlichen den Stand der Gesetzgebung auf Bundesebene per Juni 2013, deren Bestimmungen teilweise erst später in Kraft treten.

Die Unternehmenssteuerreform III bildet nicht Gegenstand des aktuellen Gesetzgebungsverfahrens. Ausgangspunkt für die Unternehmenssteuerreform III bildet die internationale Kritik an der privilegierten Besteuerung von Unternehmen mit Sonderstatus in der Schweiz (Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaften). Eine allfällige Abschaffung oder Änderung dieser privilegierten Besteuerung soll mit gezielten steuerlichen Massnahmen kompensiert werden, ansonsten droht ein Wegzug von heute privilegiert besteuerten Unternehmen mit negativen volkswirtschaftlichen Folgen. Als Kompensationsmassnahmen sind derzeit vorgesehen: Einführung von neuen Sonderregelungen (z.B. Lizenzboxen, zinsbereinigte Gewinnsteuer), kantonale Gewinnsteuersatzsenkungen, Abbau bestimmter Steuerlasten zur allgemeinen Stärkung der Standortattraktivität (z.B. Anpassung des Beteiligungsabzuges, Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital). Da der genaue Inhalt des Reformvorhabens auf Bundesebene derzeit noch offen ist (Eröffnung Vernehmlassungsverfahren Ende 2013 / anfangs 2014 und Botschaft des Bundesrates im Verlaufe 2014), kann auf kantonaler Ebene noch nicht legiferiert werden. Die Unternehmenssteuerreform III bildet Inhalt einer späteren kantonalen Vorlage.

### 3.2 Steuerpolitische Anliegen

Neben den technischen Anpassungen an bundesrechtliche Vorgaben stehen auch steuerpolitische Anliegen zur Entscheidung. Diese ergeben sich aus den folgenden strategischen Zielsetzungen der Regierung: Erhalt der Steuerattraktivität im schweizweiten Vergleich, Ausschöpfung von Mehrerträgen in Steuerteilbereichen als Sanierungsbeitrag an die Kantonsfinanzen, Steuerausfälle durch Veränderung der Belastungsverhältnisse nur in Ausnahmefällen, Reduktion der Steuerausfälle bei technischen Anpassungen sowie Steigerung der Effizienz im gesamten Steuerprozess (vgl. Regierungsprogramm 2013–2016, S. 24; Finanzplan 2013–2016, S. 34). Ebenfalls Bestandteil des Strategiekonzepts ist die Inkraftsetzung der Teilrevision per 1. Januar 2015. Dem Erhalt der Steuerattraktivität im schweizweiten Vergleich kommt oberste Priorität zu. Es gilt, die herausragende steuerliche Positionierung des Kantons Schwyz im Vergleich zu anderen Kantonen und soweit möglich auch im internationalen Verhältnis fortzuführen. Namhafte Steuererhöhungen sind demzufolge ausgeschlossen. Die in der aktuellen Steuergesetzrevision vorgesehenen Erhöhungen des kantonalen Einkommenssteuertarifs und des Vermögenssteuersatzes sind so ausgestaltet, dass sie keinen negativen Einfluss auf die Stellung des Kantons Schwyz im Steuerwettbewerb haben (vgl. unten Ziffer 4.1.7 und 4.1.9). Im Weiteren sind Teilbereiche auszuloten, in welchen Steuermehreinnahmen realisiert werden können, beispielsweise im Bereich der privilegierten Dividendenbesteuerung nach § 36 Abs. 3 StG (Reduktion der Entlastungsquote auf 50%) und bei der Erhöhung des sogenannten Besitzesdauerzuschlages bei der Grundstückgewinnsteuer gemäss § 120 Abs. 2 StG. Das Harmonisierungsrecht des Bundes überlässt den Kantonen bei gewissen technischen Anpassungen die Festlegung der Höhe von Steuerabzügen (z.B. beim Kinderdrittbetreuungskostenabzug, Art. 9 Abs. 2 Bst. m StHG). Dabei sind nach Massgabe der oben erwähnten strategischen Zielsetzungen Steuerausfälle möglichst zu vermeiden. Dementsprechend wird der Höchstbetrag des kantonalen Kinderdrittbetreuungskostenabzuges auf Fr. 6000.-- festgelegt (Bund: Fr. 10 100.--; Art. 212 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG), gleichermassen derjenige für den kantona-

len Parteispendenabzug (Bund: Fr. 10 100.--; Art. 33 Abs. 1 Bst. i DBG). In dieselbe Richtung zielt die Steigerung der Effizienz des gesamten Steuererhebungsverfahrens, welche zu erheblichen Kosteneinsparungen führen kann. So soll mit der Einführung des elektronischen Lohnmeldewesens im Bereich der Quellensteuer (ELM / QSt) durch die elektronische Übermittlung von Quellensteuerdaten eine Vereinfachung des Abrechnungsverfahrens erzielt werden. Angesichts der angespannten Finanzlage des kantonalen Haushaltes dürfte sich derzeit und in den kommenden Jahren kein Handlungsspielraum für substantielle oder generelle Steuerentlastungen eröffnen. Aufgrund dieser Ausgangslage rücken insbesondere die technischen Anpassungen an das übergeordnete Bundesrecht ins Zentrum der aktuellen Gesetzesrevision. Schliesslich ist auch eine stärkere Berücksichtigung der fiskalischen Äquivalenz Bestandteil der Revisionsziele. Mit der Anpassung der Grundstückgewinnsteuerverteilung zwischen Kanton sowie Bezirken und Gemeinden soll diesem Grundsatz besser Rechnung getragen werden.

#### **4. Die wichtigsten Änderungen im Überblick**

##### **4.1 Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen**

###### **4.1.1 Besteuerung nach dem Aufwand**

Bei der Besteuerung nach dem Aufwand (Pauschalbesteuerung) werden die Steuern nicht auf der Basis des tatsächlichen Einkommens und Vermögens, sondern nach dem Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berechnet. Die Pauschalbesteuerung gilt als ein wichtiges Instrument zur Stärkung der steuerlichen Standortattraktivität. Vorrangiges Ziel der Pauschalbesteuerung ist die Einnahmenbeschaffung. Durch das Angebot eines attraktiven Steuermodells in Form einer pauschalierten Besteuerung wird für wohlhabende nichterwerbstätige Ausländer ein Anreiz geschaffen, sich in der Schweiz bzw. im Kanton niederzulassen. Schweizweit gab es per Ende 2012 insgesamt 5634 Pauschalbesteuerte (vgl. Medienmitteilung Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren, FDK, vom 17. Mai 2013). Im Kanton Schwyz leben derzeit rund 100 Pauschalbesteuerte. Bund, Kantone und Gemeinden brachte die Pauschalbesteuerung im Jahr 2012 insgesamt 695 Mio. Franken Steuereinnahmen ein (vgl. Medienmitteilung FDK vom 17. Mai 2013). Gleichwohl ist die Pauschalbesteuerung im Hinblick auf die Steuergerechtigkeit nicht unumstritten. Im Oktober 2012 wurde eine Volksinitiative eingereicht, welche die schweizweite Abschaffung der Pauschalbesteuerung fordert. Um die Akzeptanz dieser Besteuerungsform zu stärken, wurden mit dem Bundesgesetz über die Besteuerung nach dem Aufwand vom 28. September 2012 die Bemessungsgrundlagen der Pauschalbesteuerung wie folgt verschärft (Art. 14 DBG und Art. 6 StHG):

- Der weltweite Aufwand soll bei Steuerpflichtigen mit eigenem Haushalt mindestens dem Siebenfachen (bisher: Fünffachen) der Wohnkosten entsprechen, bei den übrigen Steuerpflichtigen dem Dreifachen (bisher: Doppelten) des jährlichen Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung am Ort des Aufenthalts.
- Neu soll beim Bund eine Mindestbemessungsgrundlage von Fr. 400 000.-- gelten. Die Kantone sind bei der Bestimmung dieses Mindestbetrages frei.

Neu wird Ehepaaren die Pauschalbesteuerung nur gewährt, wenn beide Ehegatten sämtliche Voraussetzungen zur Aufwandbesteuerung erfüllen. Der Bundesrat, welcher eine Abschaffung der Pauschalbesteuerung aus volkswirtschaftlichen Gründen ablehnt, geht davon aus, dass die meisten Personen, die heute nach dem Aufwand besteuert werden, trotz der geänderten Vorschriften weiterhin in der Schweiz wohnhaft bleiben, so dass im Ergebnis mit Mehreinnahmen gerechnet werden kann (vgl. Faktenblatt „Besteuerung nach dem Aufwand“ des EFD vom Februar 2013, S. 3). Die Kantone haben ihre Gesetzgebung spätestens nach Ablauf von zwei Jahren nach In-

krafttreten per 1. Januar 2014 dem geänderten Art. 6 StHG anzupassen (Art. 72q Abs. 1 StHG). Demnach sind die neuen harmonisierungsrechtlichen Vorgaben in der aktuellen Teilrevision zu berücksichtigen. Die Mindestbemessungsgrundlage wird für den Kanton Schwyz mit Fr. 600 000.-- festgelegt, da die kantonalen Pauschalbesteuerungsfälle im Hinblick auf das steuerbare Einkommen den bundessteuerlichen Mindestbetrag von Fr. 400 000.-- regelmässig überschreiten. In der kantonalen Veranlagungspraxis findet der höhere Mindestbetrag auch bei der direkten Bundessteuer Anwendung.

#### 4.1.2 Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen

Das Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen vom 17. Dezember 2010 ist auf den 1. Januar 2013 in Kraft getreten. Es enthält unter anderem zahlreiche Bestimmungen zur Einteilung von Mitarbeiterbeteiligungen, zum Besteuerungszeitpunkt und zur Berechnung der steuerbaren Leistung aus Mitarbeiterbeteiligungen. Im Weiteren wird neu die Besteuerung im internationalen Verhältnis unter besonderer Berücksichtigung der Quellensteuer geregelt. Zentrales Anliegen der gesetzlichen Regelung ist die Erhöhung der Rechtssicherheit, zumal die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen bis anhin der Praxis überlassen war und diese in den letzten Jahren als Salärbestandteil an Bedeutung gewonnen haben. Je nach Art der Mitarbeiterbeteiligung gelten unterschiedliche Besteuerungszeitpunkte. Sowohl die frei verfügbaren als auch die gesperrten Mitarbeiteraktien werden wie bisher zum Zeitpunkt des Erwerbs besteuert. Ebenfalls zum Zeitpunkt des Erwerbs besteuert werden börsenkotierte Mitarbeiteroptionen, die frei verfügbar sind. Die steuerbare Leistung entspricht dem Verkehrswert vermindert um einen allfälligen Erwerbspreis (Art. 7d Abs. 1 StHG, Art. 17b Abs. 1 DBG). Nicht börsenkotierte oder gesperrte Mitarbeiteroptionen werden neu zum Zeitpunkt der Ausübung besteuert. Die steuerbare Leistung entspricht dem Verkehrswert der Aktie bei Ausübung vermindert um den Ausübungspreis (Art. 7d Abs. 3 StHG, Art. 17b Abs. 3 DBG). Dadurch müssen diese Optionen nicht mehr nach komplizierten finanzmathematischen Formeln bewertet werden. Da die Inhaber von gesperrten Mitarbeiteroptionen zwischen Zuteilung und Ausübung allenfalls in verschiedenen Ländern wohnen und arbeiten, wurde neu eine sogenannte erweiterte Quellenbesteuerung eingeführt. Hatte der Empfänger der Mitarbeiteroptionen während eines Teils dieser Zeit Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, so kommt dieser ein anteilmässiges Besteuerungsrecht auf dem geldwerten Vorteil im Verhältnis zwischen der gesamten zu der in der Schweiz verbrachten Zeitspanne zu (Art. 7f StHG, Art. 17d DBG). Sofern der Begünstigte im Ausübungszeitpunkt im Ausland wohnhaft ist, hat der schweizerische Arbeitgeber die anteilmässige Steuer als Quellensteuer abzuliefern (Art. 35 Abs. 1 Bst. i, Art. 37 Abs. 1 Bst. d StHG, Art. 97a Abs. 1, Art. 100 Abs. 1 Bst. d DBG). Mit der Einführung des anteilmässigen Besteuerungsrechts gibt die Schweiz ihre bisherige, unbefriedigende Praxis der vollständigen Besteuerung oder Nichtbesteuerung auf.

Die Kantone haben ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens des Bundesgesetzes über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen per 1. Januar 2013 anzupassen (Art. 72m StHG). Da die betreffenden Bestimmungen nicht rechtzeitig ins kantonale Steuergesetz überführt werden konnten, wurden sie – wie bereits erwähnt – in eine Übergangsverordnung aufgenommen (§§ 6 ff. ÜVStHG). Deren Bestimmungen sind im Rahmen der Teilrevision ins Steuergesetz zu überführen. Bis auf die Bestimmung der Satzhöhe bei der erweiterten Quellensteuer, welche unter die Autonomie der Kantone fällt (Art. 1 Abs. 3 StHG), verbleibt kein kantonaler Gestaltungsspielraum bei der Anpassung des kantonalen Rechts an die harmonisierungsrechtlichen Vorgaben.

Die neu eingeführte Bescheinigungspflicht der Arbeitgeber wird in der ebenfalls per 1. Januar 2013 in Kraft getretenen Mitarbeiterbeteiligungsverordnung vom 27. Juni 2012, SR 642.115.325.1, MBV, näher konkretisiert. Diese Verordnung enthält zahlreiche grundlegende Bestimmungen, die über die Bescheinigungspflicht hinausgehen, wie z.B. zum vorzeitigen Wegfall der Sperrfrist bei Mitarbeiteraktien, zur Rückgabe von Mitarbeiteraktien und zur grenzüber-

schreitenden Besteuerung bei Vorliegen einer sogenannten Vestingperiode (Zeitdauer zwischen Erwerb und Entstehen des Ausübungsrechts; Art. 2, 7–10 MBV). Auf eine Übernahme einzelner Bestimmungen der MBV ins kantonale Steuergesetz wird verzichtet. Dies würde den Rahmen der gesetzlichen Neuregelung der Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen sprengen. Zudem bleiben erste Praxiserfahrungen mit der neuen Mitarbeiterbeteiligungsverordnung abzuwarten. Daher genügt ein Verweis auf die MBV im Steuergesetz.

#### 4.1.3 Freigrenze bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen

Bislang waren Lotteriegewinne bei den kantonalen Steuern und bei der direkten Bundessteuer vollumfänglich steuerbar und bei der Verrechnungssteuer ab Fr. 50.--. Um administrative Vereinfachungen für Lotterie- und Wettveranstalter zu erzielen, wurde die Freigrenze bei der direkten Bundessteuer und bei der Verrechnungssteuer auf Fr. 1000.-- erhöht (Bundesgesetz über die Vereinfachung bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen vom 15. Juni 2012). Die neuen Bestimmungen von Art. 6 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965, SR 642.21, VStG, und Art. 23 Bst. e und Art. 24 Bst. j DBG gelten ab 1. Januar 2013 bzw. ab 1. Januar 2014. Neu geregelt wird auch der Abzug der Einsatzkosten im Umfang von 5% der Gewinne bis zum Höchstbetrag von Fr. 5000.-- (Art. 33 Abs. 4 DBG). Das Steuerharmonisierungsgesetz entspricht bei der Neuregelung der Lotteriegewinnbesteuerung dem DBG, überlässt indessen die Festlegung der Freigrenze und des Prozentbetrags sowie des Höchstbetrags beim Einsatzkostenabzug den Kantonen (Art. 7 Abs. 4 Bst. m und Art. 9 Abs. 2 Bst. n StHG). Obwohl die Kantone ihre Rechtsordnung erst bis zum 1. Januar 2016 an die harmonisierungsrechtlichen Vorgaben anzupassen haben (Art. 72p Abs. 1 StHG), empfiehlt sich eine Berücksichtigung derselben bereits in der aktuellen Teilrevision des Steuergesetzes. Im Hinblick auf die vertikale Harmonisierung werden bei der Festlegung der Freigrenze und des Einsatzkostenabzuges im kantonalen Recht die Beträge des Bundessteuerrechts übernommen. Die bisherige kantonale Sondersteuer von 15% gemäss § 39 StG bildet nicht Gegenstand der Harmonisierung nach StHG und bleibt unverändert.

Zurzeit sind Bestrebungen beim Bund im Gange, Lotteriegewinne inskünftig vollumfänglich von der Einkommenssteuer auszunehmen. Damit soll eine Gleichbehandlung mit den nicht besteuerten Casinogewinnen erzielt werden.

#### 4.1.4 Parteispendenabzug

Mit dem Bundesgesetz über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an politische Parteien vom 12. Juni 2009 wurde im Bundesrecht ein Abzug für Mitgliederbeiträge und Zuwendungen an politische Parteien, welche gewisse Voraussetzungen erfüllen, eingeführt. Bei der direkten Bundessteuer beträgt der Abzug derzeit maximal Fr. 10 100.-- (Art. 33 Abs. 1 Bst. i DBG). Das Steuerharmonisierungsgesetz verlangt eine Anpassung der kantonalen Gesetzgebung bis am 1. Januar 2013, andernfalls Art. 9 Abs. 2 Bst. l StHG direkt Anwendung findet (Art. 72k StHG). Es überlässt den Kantonen die Festsetzung des Höchstbetrages (Art. 9 Abs. 2 Bst. l StHG). Wie bereits erwähnt (Ziff. 3.1) gilt derzeit infolge der erst nach Fristablauf erfolgenden Anpassung des kantonalen Rechts für den maximalen Abzug der gleiche Ansatz wie beim Bund. Die Überführung von Art. 9 Abs. 2 Bst. l StHG ins kantonale Recht bildet somit Gegenstand der Teilrevision des Steuergesetzes, wobei ausser der Bestimmung des Höchstbetrages kein gesetzgeberischer Gestaltungsspielraum offen bleibt. Aufgrund der derzeit angespannten Finanzlage des Kantons wird der kantonale Höchstbetrag für den Parteispendenabzug auf Fr. 6000.-- festgelegt.

#### 4.1.5 Kinderdrittbetreuungskostenabzug

Das Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern vom 25. September 2009 sieht unter anderem eine Entlastung für Personen vor, die ihre Kinder durch Dritte be-

treuen lassen, sofern die dadurch entstehenden Kosten direkt mit der Erwerbstätigkeit, Ausbildung oder Erwerbsunfähigkeit der steuerpflichtigen Person zusammenhängen. Die nachgewiesenen Kosten können geltend gemacht werden bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Höchstbetrag, sofern das Kind, welches das 14. Altersjahr noch nicht vollendet hat, mit der steuerpflichtigen Person, die für seinen Unterhalt sorgt, im gleichen Haushalt lebt (Art. 9 Abs. 2 Bst. m StHG). Der vorübergehend in der ÜVStHG aufgenommene Kinderdrittbetreuungskostenabzug ist im Rahmen der Teilrevision ins Steuergesetz zu überführen. Das StHG überlässt den Kantonen lediglich die Festlegung des Abzugshöchstbetrages. Dieser wurde im Hinblick auf die derzeitige Höhe der kantonalen Sozialabzüge sowie des allgemeinen Berufsauslagenabzuges und wegen möglicher Kumulationen mit diesen in der Übergangsverordnung auf Fr. 6000.-- festgelegt. Dieser Betrag rechtfertigt sich auch vor dem Hintergrund, dass die durchschnittlichen Kosten für die familienergänzende Kinderbetreuung gemäss Bericht des Bundesamtes für Statistik („Familien in der Schweiz“, Statistischer Bericht 2008) Fr. 400.-- bis Fr. 500.-- pro Monat betragen (vgl. BBI 2012 7219).

#### 4.1.6 Privilegierte Dividendenbesteuerung

Primäres Ziel der privilegierten Dividendenbesteuerung ist die Milderung der sogenannten wirtschaftlichen Doppelbelastung. Diese entsteht dadurch, dass ausgeschüttete Gewinne zuerst bei der ausschüttenden Gesellschaft mit der Gewinnsteuer erfasst werden und danach beim Dividendenempfänger mit der Einkommenssteuer. Derzeit werden im Kanton Schwyz Dividenden reduziert zu einem Viertel des Satzes des steuerbaren Gesamteinkommens besteuert (§ 36 Abs. 3 StG). Im Entscheid II 2012 12 vom 24. Mai 2012 hat das Verwaltungsgericht zum Ausmass der Steuerentlastung bei der privilegierten Dividendenbesteuerung Stellung genommen und unter Verweis auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGE 2C\_62/2008, Erw. 4.3 sowie BGE 2C\_274/2008, Erw. 4.4) festgehalten, dass in verfassungsrechtlicher Hinsicht lediglich eine Steuerentlastung von bis zu 50% zulässig sei. Obwohl sowohl das Verwaltungsgericht als auch das Bundesgericht über das Ausmass der zulässigen Steuerentlastung nur im Sinne eines obiter dictums befunden und darüber nicht entschieden haben und auch das StHG diesbezüglich keine Vorgaben macht, empfiehlt sich dennoch eine Reduktion der derzeit im Kanton Schwyz geltenden Entlastung von 75% auf 50%. Neben der längerfristigen Erzielung von Steuererhöhungen von insgesamt rund 18.18 Mio. Franken (Kanton: 10.9 Mio. Franken, Bezirke: 2.5 Mio. Franken, Gemeinden: 4.78 Mio. Franken) ist eine Reduktion der aktuellen Entlastungsquote auch deshalb notwendig, um eine allfällige steuerliche Überentlastung des Dividendenempfängers über die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung hinaus auszuschliessen. Zudem kennen beinahe alle Kantone mit demselben System der Dividendenbesteuerung wie der Kanton Schwyz (sog. Teilsatzverfahren) keine über 50% hinausgehende Entlastung. Im Kanton Schwyz werden rund zwei Drittel der privilegiert besteuerten Dividenden an Steuerpflichtige im Bezirk Höfe ausgerichtet (Jahr 2009), weshalb die Steuerattraktivität auch trotz Reduktion weiterhin sehr hoch ist.

#### 4.1.7 Kantonstarif mit zusätzlicher oberster Einkommensstufe

Nach derzeitiger Rechtslage unterliegt die letzte Stufe des Einkommenssteuertarifs im Umfang von Fr. 170 500.-- einer Besteuerung zu einem Satz von 3.90%. Für steuerbare Einkünfte über Fr. 225 800.-- gilt ein proportionaler Steuersatz von 3.65% für das ganze Einkommen (§ 36 Abs. 1 StG). Wie bereits erwähnt belegt der Kanton Schwyz bei der Besteuerung hoher Einkünfte hervorragende Positionen im interkantonalen Belastungsvergleich (vgl. Zürcher Steuerbelastungsmonitor 2012, S. 10 ff.).

Im Gegensatz zu den meisten schwyzerischen Gemeinden verzeichnet der kantonale Haushalt derzeit erhebliche Aufwandüberschüsse, welche ohne entsprechende Gegenmassnahmen zu einem baldigen Verzehr des Eigenkapitals führen werden. Vor diesem Hintergrund empfiehlt sich ein Systemwechsel bei der Ausgestaltung des Einkommenssteuertarifs. Für die Bezirke, Gemein-

den und Kirchgemeinden gelten nach wie vor die in § 36 StG Abs. 1 StG enthaltenen Tarife zur Berechnung der einfachen Steuer, während für den Kanton die Tarifkurve bei den hohen Einkünften nach oben korrigiert werden soll. Bei einer Verlängerung der Tarifkurve um eine Tarifstufe im Umfang von Fr. 152 900.-- zu einem Satz von 7.0% und der Erhöhung des bisherigen Proportionalrates auf 5.0%, geltend neu ab einem steuerbaren Einkommen von Fr. 378 700.-- (§ 36a neu), ergeben sich bei den kantonalen Steuern Mehreinnahmen im Umfang von rund 22.73 Mio. Franken, welche für die Sanierung des Kantonshaushaltes zur Verfügung stehen.

Im interkantonalen Vergleich führt die Einführung eines neuen Kantonstarifs im vorstehenden Sinne zu keiner Beeinträchtigung der schwyzerischen Steuerattraktivität. Ein Vergleich der steuergünstigsten Gemeinden im Bezirk Höfe mit der steuergünstigsten Gemeinde im Kanton Zug (Baar) ergibt auf der Grundlage des neuen Steuersatzes von 5% eine Belastungsquote von rund 83% zugunsten der schwyzerischen Gemeinden. Somit könnte selbst bei einer deutlichen Erhöhung des kantonalen Steuerfusses (z.B. um rund 0.4 Einheiten auf 1.6 Einheiten bzw. 160%) noch das Belastungsniveau wie in der Zuger Gemeinde Baar gehalten werden.

#### 4.1.8 Erhöhung des Maximalsatzes bei der Besteuerung besonderer Kapitalleistungen

Nach dem aktuell gültigen § 38 Abs. 1 StG werden Kapitalleistungen gemäss § 23 StG (Einkünfte aus Vorsorge) sowie Zahlungen bei Tod und für bleibende körperliche und gesundheitliche Nachteile gesondert zu dem Steuersatz berechnet, der sich ergäbe, wenn an Stelle der einmaligen eine jährliche Leistung von 1/25 der Kapitalleistung ausgerichtet würde, wobei die einfache Steuer maximal 2% beträgt. Die Privilegierung durch die getrennte Besteuerung vom übrigen Einkommen und die Anwendung eines günstigeren Steuersatzes soll verhindern, dass Steuerpflichtige, die anstelle von periodisch besteuerten Rentenleistungen eine einmalige Kapitalzahlung erhalten, deswegen ihr gesamtes Einkommen zu einem ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht entsprechenden, überhöhten Steuersatz zu versteuern hätten, zumal die Einkommenssteuertarife mit ihrer progressiven Ausgestaltung auf regelmässig zufließende Einkünfte zugeschnitten sind. Der aktuelle Mindeststeuersatz beträgt 2%. Gegenwärtig gehört der Kanton Schwyz bei der Besteuerung von Kapitalleistungen aus Vorsorge zu den steuergünstigen Kantonen (vgl. NZZ am Sonntag vom 16. Oktober 2011; K-Geld 1/2013, S. 30). Durch eine moderate Erhöhung des Mindestsatzes auf 2.5% kann ein Beitrag an die Sanierung der Kantonsfinanzen geleistet werden, ohne dass zu befürchten ist, dass der Kanton Schwyz an Steuerattraktivität verliert oder dass die Steuerpflichtigen ihr Verhalten im Hinblick auf den Bezug von Kapitalleistungen verändern. Die zu erwartenden Steuermehreinnahmen betragen insgesamt rund 1.083 Mio. Franken (Kanton: Fr. 588 000.--, Bezirke: Fr. 153 000.--, Gemeinden: Fr. 342 000.--).

#### 4.1.9 Erhöhung des Vermögenssteuersatzes

Wie bereits erwähnt belegt der Kanton Schwyz im interkantonalen Vergleich den ersten Rang bei der steuerlichen Vermögensbelastung (vgl. Zürcher Steuerbelastungsmonitor 2012, Gesamtindex der Vermögensbelastung 2010/2011, S. 23). Eine moderate Erhöhung des Vermögenssteuersatzes um 0.1% auf neu 0.6% führt zu keiner Beeinträchtigung der Steuerattraktivität des Kantons Schwyz bei der Vermögenssteuer. Gemäss Schwyzer Steuerstatistik 2009 beträgt das Total der Vermögen unter einer Million Franken rund 9 Mrd. Franken, dasjenige für Vermögen über einer Million Franken rund 58.8 Mrd. Franken. Von den grossen Vermögen liegen rund 42 Mrd. Franken im Bezirk Höfe und rund 4 Mrd. Franken im Bezirk Küssnacht. Schwyz wird im Kantonsvergleich seinen ersten Platz auch mit der Erhöhung des Vermögenssteuersatzes weiterhin halten können. Der zweitplatzierte Kanton Zug (steuergünstigste Gemeinde Baar) ist schon für Vermögen ab rund 650 000 Franken deutlich weniger attraktiv. Bei einer Erhöhung des Vermögenssteuersatzes im genannten Umfang ist mit Steuermehreinnahmen von insgesamt rund 15.313 Mio. Franken (Kanton: 7.42 Mio. Franken, Bezirke: 2.98 Mio. Franken, Gemeinden: 4.913 Mio. Franken) zu rechnen.

## 4.2 Gewinn- und Minimalsteuer der juristischen Personen

### 4.2.1 Steuerbefreiung von konzessionierten Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen

Mit dem Bundesgesetz über die Bahnreform 2 vom 20. März 2009 wurde der bis Ende 2009 gültige Steuerbefreiungstatbestand von Art. 23 Abs. 2 StHG bzw. Art. 56 Bst. d DBG neu geregelt. Während bislang nur Verkehrsunternehmen von verkehrspolitischer Bedeutung unter bestimmten Umständen steuerbefreit wurden, fallen nun auch Infrastrukturunternehmen unter diesen Tatbestand. Für die Steuerbefreiung wird nach der neuen Regelung eine Konzession des Bundes vorausgesetzt. Eine Steuerbefreiung erfolgt im Weiteren nur noch in der sogenannten Abgeltungssparte (subventionierter Bereich) und im konzessionierten Tätigkeitsbereich, und nicht mehr im Hinblick auf das ganze Unternehmen (Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung, ESTV, Nr. 35 vom 2. Dezember 2011, S. 4). Die beiden neuen, inhaltlich übereinstimmenden Bestimmungen von Art. 23 Abs. 1 Bst. j StHG und Art. 56 Bst. d DBG sind am 1. Januar 2010 in Kraft getreten. Dem Steuerharmonisierungsgesetz ist indessen keine Frist für die Anpassung des kantonalen Rechts zu entnehmen. Die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) sieht im Kreisschreiben Nr. 33 vom 6. September 2011 (S. 2) eine Anwendung von Art. 23 Abs. 1 Bst. j StHG durch die Kantone per 1. Januar 2010 vor. Der bisherige kantonale Steuerbefreiungstatbestand, welcher die Zuständigkeit des Regierungsrates für die Steuerbefreiung von konzessionierten Verkehrsunternehmen festlegt (§ 61 Abs. 2 StG), ist daher an Art. 23 Abs. 1 Bst. j StHG anzupassen.

### 4.2.2 Einführung eines Mindestbetrages bei der Minimalsteuer der ordentlich besteuerten Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

Zur Erschliessung von Mehreinnahmen ist bei der Minimalsteuer ordentlich besteuerten Kapitalgesellschaften und Genossenschaften ein Mindestbetrag von Fr. 300.-- (einfache Steuer) einzuführen. Eine solche Mindeststeuer dient auch der Abgeltung von Verwaltungsaufwand bei der Veranlagung von denjenigen juristischen Personen, bei welchen nur geringfügige, unter der Bezugsschwelle von Fr. 30.-- liegende Steuern anfallen (§ 24 Abs. 1 der Steuerbezugsverordnung vom 19. Dezember 2000, SRSZ 172.212, BezV). Durch die Einführung einer Mindeststeuer von Fr. 300.-- (einfache Steuer) kann mit Steuernehreinnahmen von insgesamt rund 4.85 Mio. Franken (Kanton: 2.25 Mio. Franken, Bezirke: 1 Mio. Franken, Gemeinden: 1.6 Mio. Franken) pro Steuerperiode gerechnet werden. Negative Einflüsse auf die Steuerattraktivität des Kantons Schwyz sind nicht zu erwarten.

### 4.2.3 Erhöhung des Mindestbetrages bei der Minimalsteuer der privilegiert besteuerten Gesellschaften

Ebenfalls zur Erschliessung von Steuernehreinnahmen ist der Mindestbetrag bei der Minimalsteuer der privilegierten Gesellschaften (Holding-, Domicil- und gemischte Gesellschaften) von derzeit Fr. 100.-- auf Fr. 300.-- (einfache Steuer) zu erhöhen (§ 83 Abs. 1 StG). Dadurch kann mit Steuernehreinnahmen von insgesamt rund Fr. 211 000.-- (Kanton: Fr. 96 000.--, Bezirke: Fr. 45 000.--, Gemeinden: Fr. 70 000.--) pro Steuerperiode gerechnet werden, ohne dass ein negativer Einfluss auf die steuerliche Standortattraktivität des Kantons Schwyz zu erwarten wäre.

## 4.3 Quellensteuern

Im Bereich der Quellensteuern entsteht weiterer Anpassungsbedarf auf kantonaler Ebene aufgrund der Änderung der Quellensteuerverordnung des Bundes (Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer vom 19. Oktober 1993, SR 642.118.2, QStV). Dabei geht es im Wesentlichen um die Einführung der elektronischen Übermittlung von Quellensteuerdaten („Lohnstandard-Quellensteuer ELM / QSt“) und von schweizweit einheitlichen Ta-

rifcodes (Spezifizierung von einzelnen quellensteuerpflichtigen Personengruppen mittels Buchstabencodes) sowie um eine Neuregelung der Bezugsprovision für die Schuldner der steuerbaren Leistung. Die Revision der Quellensteuerverordnung des Bundes tritt auf Anfang 2014 bzw. 2015 (betreffend Bezugsprovision) in Kraft. Da sich alle Kantone bereit erklärt haben, das Projekt ELM/QSt in Verbindung mit einheitlichen Tarifcodes zu unterstützen, sind auch die schwyzerischen Rechtsgrundlagen, insbesondere die Quellensteuerverordnung vom 13. Februar 2001, SRSZ 172.311, kQStV, rechtzeitig anzupassen. Die Neuregelung der Tarifcodes und der Bezugsprovision bilden Gegenstand einer Änderung der kQStV. Für die Einführung der elektronischen Übermittlung von Quellensteuerdaten ist eine Anpassung von § 92 StG (Schuldnerpflichten) erforderlich.

Weitere Änderungen der gesetzlichen Quellensteuervorschriften sind aufgrund der Rechtsprechung erforderlich. Sie betreffen die Gewährung von Abzügen (Berufskosten) bei der Ausgestaltung der Quellensteuertarife (§ 90 Abs. 1 StG) und die individuelle Gewährung von nicht in den Tarifen berücksichtigten Abzügen, die nach dem aktuellen § 94 Abs. 2 StG ausgeschlossen ist.

#### 4.4 Grundstückgewinnsteuer

##### 4.4.1 Erhöhung des Besitzesdauerzuschlags

Art. 12 Abs. 5 StHG schreibt den Kantonen vor, dass kurzfristig realisierte Grundstückgewinne stärker besteuert werden müssen. Damit soll der Bodenspekulation vorgebeugt werden. § 120 Abs. 2 StG sieht dementsprechend vor, dass sich die Grundstückgewinnsteuer bei einer anrechenbaren Besitzesdauer von weniger als vier Jahren um 10% erhöht (sogenannter Besitzesdauerzuschlag). Auf dem Schwyzer Immobilienmarkt war in der zweiten Jahreshälfte 2012 ein fast ungebremster Preisanstieg für Eigentumswohnungen und Einfamilienhäuser festzustellen. Selbst wenn zwischenzeitlich mit einer gewissen Beruhigungstendenz gerechnet werden kann, ist auch in nächster Zukunft davon auszugehen, dass sich die Preise für Eigentumswohnungen und Einfamilienhäuser auf einem überdurchschnittlich hohen Niveau bewegen werden (vgl. Medienmitteilung vom 8. März 2013 zum Bericht der Schwyzer Kantonalbank zum Schwyzer Immobilienmarkt vom Frühling 2013, S. 1). Einer künftigen Überhitzung auf dem Immobilienmarkt ist daher mit einer Erhöhung des Besitzesdauerzuschlages zu begegnen, welche zu einer vermehrten Gewinnabschöpfung bei kurzfristigen Grundstückstransaktionen führt. Nach der bis Ende 2006 geltenden Fassung von § 120 Abs. 2 StG wurde für den Besitzesdauerzuschlag eine zeitliche Staffelung von einem bis vier Jahre vorgesehen mit entsprechenden Erhöhungen der Grundstückgewinnsteuer zwischen 40% und 10%. Aus den genannten Gründen ist zu dieser Regelung zurückzukehren, welche in systematischer Hinsicht zur ebenfalls nach Jahren differenzierenden Bestimmung von § 120 Abs. 3 StG (Besitzesdauerabatt) passt. Durch diese Änderung ist mit Steuermehreinnahmen von jährlich insgesamt rund 1.267 Mio. Franken (Kanton: Fr. 951 000.--, Bezirke: Fr. 105 000.--, Gemeinden: Fr. 211 000.--; gemäss neuem Verteilungsschlüssel vgl. nachfolgend unter Ziffer 4.4.2) zu rechnen.

##### 4.4.2 Neuverteilung des Steuerertrages

Die Gesamteinnahmen der Grundstückgewinnsteuer betragen jährlich rund 72 Mio. Franken. Davon verbleibt heute eine Hälfte beim Kanton, die andere Hälfte dieser Einnahmen fliesst an die Bezirke und Gemeinden. Die nach dem Schlüssel ein Drittel/zwei Drittel getrennten Bezirks- und Gemeindeanteile werden wiederum je hälftig nach der Einwohnerzahl und nach der relativen Steuerkraft verteilt. Die Verteilung nach der relativen Steuerkraft hat unmittelbar Einfluss auf den horizontalen Finanzausgleich. Von der einwohnerbezogenen Verteilung profitieren vor allem die grossen, meist auch die finanzstarken Gemeinden. Der innerkantonale Finanzausgleich hat in den letzten zehn Jahren aufgezeigt, dass die finanzstarken Gemeinden im horizontalen Finanzausgleich moderate Abschöpfungen zu verzeichnen haben. Auch die Attraktivität im Bereich der

Steuerfusspolitik ist nicht tangiert worden. Aufgrund der hohen Steuereinnahmen, insbesondere bei den einwohnermässig grossen Gemeinden, kann auf die Verteilung der Grundstückgewinnsteuer nach der Einwohnerzahl in Zukunft verzichtet werden. Diese Massnahme wird den innerkantonalen Finanzausgleich auch in Zukunft kaum verändern. Diese Änderung bedingt eine Anpassung von § 199 Abs. 1 StG und von § 12 des Gesetzes über den Finanzausgleich vom 7. Februar 2001, SRSZ 154.100, FAG. Bei angenommenen jährlichen Gesamteinnahmen von 72 Mio. Franken würde die Neuverteilung der Grundstückgewinnsteuer jährlich 18 Mio. Franken Mehreinnahmen für den Kanton bringen. Gemäss dem Schlüssel ein Drittel / zwei Drittel hätten die Bezirke 6 Mio. Franken und die Gemeinden 12 Mio. Franken weniger Steuereinnahmen.

#### 4.5 Verfahrensrecht

§ 167 Abs. 2 StG sieht vor, dass das Verwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz den angefochtenen Entscheid nicht zum Nachteil der beschwerdeführenden Partei abändern darf (Verbot der sog. *reformatio in peius*, Verschlechterungsverbot). Demgegenüber kann die Einspracheinstanz sowohl bei den kantonalen Steuern als auch bei der direkten Bundessteuer nach Anhören der steuerpflichtigen Person die Veranlagung auch zu deren Nachteil abändern (*reformatio in peius*; § 154 Abs. 1 StG bzw. Art. 135 Abs. 1 DBG, Art. 48 Abs. 4 StHG). Dasselbe gilt für das Beschwerdeverfahren bei der direkten Bundessteuer (Art. 143 Abs. 1 DBG). Schon vor diesem Hintergrund erweist sich das bisherige Verschlechterungsverbot vor Verwaltungsgericht bei den kantonalen Steuern als systemwidrig. Eine Aufhebung des Verschlechterungsverbotes im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht betreffend die kantonalen Steuern kann zudem dazu beitragen, ein Nachsteuerverfahren (§§ 175 ff. StG) zu vermeiden. Da die neue Vorschrift von § 167 StG – wie auch die anderen zuvor erwähnten Bestimmungen – als Kann-Vorschrift formuliert ist, steht der Beschwerdeinstanz im Hinblick auf eine mögliche Höherveranlagung ein gewisser Ermessensspielraum zu. Die einschlägigen Vorschriften der Verwaltungsrechtspflegeverordnung vom 6. Juni 1974 (SRSZ 234.110; §§ 58 f. i.V.m. § 49 VRP) sind mit der Neuregelung der *reformatio in peius* im Steuergesetz konform.

### 5. Rechtsetzungsform

5.1 Am 1. Januar 2013 ist die neue Kantonsverfassung vom 24. November 2010, SRSZ 100.100, KV, in Kraft getreten. Die Anpassung des Steuergesetzes an die neue Kantonsverfassung bildet Gegenstand einer anderen Vorlage (Beschluss Nr. 149/2013 und 150/2013 je vom 19. Februar 2013).

5.2 Die aufgrund der bisherigen Verfassung ergangenen Erlasse, so auch das Steuergesetz, bleiben in Kraft, für ihre Änderung gilt indessen die neue Verfassung (§ 90 Abs. 1 KV). Für die vorliegende Gesetzesrevision sind demnach die Verfahrensbestimmungen der neuen Kantonsverfassung massgebend (§§ 34 f. und 49 KV). Gemäss Art. 34 Abs. 2 Bst. a KV findet beim Erlass, der Änderung und Aufhebung von Gesetzen eine obligatorische Volksabstimmung (Referendum) statt, wenn der Kantonsrat in der Schlussabstimmung mit weniger als drei Viertel der an der Abstimmung teilnehmenden Mitglieder zustimmt. Im Weiteren werden die nicht dem obligatorischen Referendum unterstehenden Gesetze auf Begehren von 1000 Stimmberechtigten der Volksabstimmung im Sinne eines fakultativen Referendums unterstellt (§ 35 Abs. 1 KV). Sollte das vorstehende Quorum im Kantonsrat nicht erreicht werden oder ein Begehren mit der erforderlichen Anzahl Stimmberechtigter zustandekommen, ist die Vorlage dem Volk zur Abstimmung vorzulegen. Ob es dazu kommen wird, hängt vorab von der politischen Meinungsbildung ab.

5.3 Die Ermächtigungsnorm von § 230 StG sieht vor, dass der Kantonsrat befugt ist, das Steuergesetz unter Vorbehalt des fakultativen Referendums den Änderungen des Bundesrechts

anzupassen. Diese Norm befindet sich derzeit im Rahmen der Gesetzesanpassungen an die neue Kantonsverfassung in Revision und wird aufgehoben (vgl. Kantonsratsbeschluss betreffend die Anpassung des Gesetzes über die Organisation der Gemeinden und Bezirke und weiterer Erlasse an die Verfassung des Kantons Schwyz vom 24. November 2010, II./5.; derzeit noch nicht in Kraft). Sie kommt vorliegend ohnehin nicht zum Tragen, da die oben dargelegten Revisionsbestrebungen über die Anpassung an geändertes Bundesrecht hinausgehen.

## 6. Vernehmlassungsverfahren

...

## 7. Finanzielle und personelle Auswirkungen

7.1 Abgesehen von der Einführung der elektronischen Übermittlung von Quellensteuerdaten (ELM/QSt) führt die Teilrevision des Steuergesetzes zu keinem nennenswerten Mehraufwand. Während durch die Implementierung von ELM/QSt in die bestehende kantonale Softwareumgebung mit erheblichen, derzeit noch nicht quantifizierbaren Kosten zu rechnen ist, verursachen die übrigen Änderungen des Steuergesetzes keine ins Gewicht fallenden Anpassungskosten der Steuersoftware, die nicht im Rahmen der periodisch anfallenden Unterhalts- und Wartungskosten gedeckt werden können. In personeller Hinsicht ist ebenfalls kein bedeutender Anpassungsbedarf erkennbar. Sollte die Doppelinitiative des Hauseigentümerverbandes (HEV) des Kantons Schwyz „für faire Vermögenssteuerwerte“ und „für faire Eigenmietwerte“ angenommen werden, ist wegen des Systemwechsels bei der Liegenschaftenschätzung mit Auswirkungen zu rechnen, welche sich innerhalb der Steuerverwaltung wohl eher in einer Ressourcenverschiebung als in einer echten Reduktion des Gesamtaufwandes manifestieren würden. Die Initiative wird indessen nicht im Rahmen dieses Gesetzgebungsvorhabens, sondern in einer separaten Vorlage behandelt.

7.2 In finanzieller Hinsicht ist mit Steuermehreinnahmen in der Höhe von insgesamt rund 64.169 Mio. Franken (Kanton: 63.205 Mio. Franken, Bezirke: Fr. 950 000.--, Gemeinden: Fr. 14 000.--) zu rechnen, wie aus der folgenden Tabelle hervorgeht:

Steuermehreinnahmen (in Franken)	Kanton	Bezirke	Gemeinden
<b>Natürliche Personen</b>			
Pauschalbesteuerung: Verschärfung der Bemessungsgrundlagen	270 000	167 000	98 000
Privilegierte Dividendenbesteuerung: Entlastung 50%	10 900 000	2 500 000	4 780 000
Kantonstarif mit zusätzlicher oberster Einkommensstufe	22 730 000	---	---
Besondere Kapitaleistungen: Maximalsatz 2.5%	588 000	153 000	342 000
Vermögenssteuer: Steuersatz 0.6‰	7 420 000	2 980 000	4 913 000
<b>Juristische Personen</b>			
Minimalsteuer ordentlich besteuerte JP: Mindestbetrag Fr. 300.--	2 250 000	1 000 000	1 600 000
Minimalsteuer privilegiert besteuerte JP: Mindestbetrag Fr. 300.--	96 000	45 000	70 000

<b>Grundstückgewinnsteuer</b>			
Erhöhung des Besitzesdauerzuschlags	951 000	105 000	211 000
Neuverteilung Steuerertrag (3/4 Kanton, 1/12 Bezirke, 1/6 Gemeinden)	18 000 000	-6 000 000	-12 000 000
<b>Total pro Gemeinwesen</b>	<b>63 205 000</b>	<b>950 000</b>	<b>14 000</b>
<b>Total alle Gemeinwesen</b>	<b>64 169 000</b>		

7.3 Der neue Kantonstarif und die Erhöhung des Vermögenssteuersatzes führen teilweise auch bei den anderen Massnahmen zu zusätzlichen Mehreinnahmen, welche in den obigen Beiträgen bereits eingerechnet sind (Pauschalbesteuerung: Fr. 97 000.-- beim Kanton, Fr. 6500.-- bei den Bezirken, Fr. 4000.-- bei den Gemeinden; Privilegierte Dividendenbesteuerung: 3.263 Mio. Franken beim Kanton). Die Reduktion der Entlastung bei der Dividendenbesteuerung führt zu erheblichen Steuermehreinnahmen. Es ist indessen davon auszugehen, dass die Entlastungsreduktion zu einer vermehrten Dividendenausschüttung unter dem alten Recht führen wird, wodurch nach Inkrafttreten der Steuergesetzrevision vorübergehend mit weniger Steuereinnahmen zu rechnen ist. Daher werden lediglich 85% der erwarteten Mehreinnahmen von insgesamt 21.388 Mio. Franken in Anschlag gebracht. Die in der Teilrevision vorgesehenen steuerentlastenden Massnahmen (Freigrenze und Einsatzkostenabzug bei der Lotteriegewinnbesteuerung, Parteispendenabzug, Kinderdrittbetreuungskostenabzug und Steuerbefreiung von konzessionierten Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen) führen zu Steuermindereinnahmen, welche mangels statistischer Grundlagen schwer abzuschätzen sind, jedoch das Total der Steuermehreinnahmen aller Voraussicht nach nicht erheblich verändern werden. Dasselbe gilt für die neuen Bestimmungen zur Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, welche inhaltlich weitgehend der bisherigen Veranlagungspraxis entsprechen. Die Steuermehreinnahmen dienen nach Abzug der Anteile für die Bezirke und Gemeinden im Umfang von rund 63.205 Mio. Franken als Sanierungsbeitrag an die Kantonsfinanzen.

## 8. Zeitplan

Gemäss Planung des Regierungsrates soll die Teilrevision des Steuergesetzes auf den 1. Januar 2015 in Kraft treten. Daraus ergibt sich für das Gesetzgebungsverfahren folgender Zeitplan:

- Mitberichtsverfahren: April/Mai 2013;
- Vernehmlassung: Mitte August–7. November 2013;
- Bericht und Vorlage an den Kantonsrat: 17. Dezember 2013;
- Beratung kantonsrätliche Kommission: Februar–März 2014;
- Beratung Kantonsrat: Mai 2014;
- Volksabstimmung (evtl.): 28. September 2014.
- Inkrafttreten: 1. Januar 2015.

## 9. Behandlung von parlamentarischen Vorstössen

...

## 10. Erläuterungen zu den einzelnen Paragrafen der Vorlage

### *§ 5 Abs. 2 Bst. b*

Die ausdrückliche Erwähnung von Mitarbeiterbeteiligungen als steuerbegründende Bezüge bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit zum Kanton ist rein deklaratorischer Natur, da der bisherige Wortlaut Mitarbeiterbeteiligungen bereits mitumfasst („ähnliche Vergütungen“).

### *§ 15a (neu)*

Besteuerung nach dem Aufwand  
Voraussetzungen

Der Regierungsrat kann natürlichen Personen ohne Schweizer Bürgerrecht das Recht zugestehen, anstelle der Einkommens- und Vermögenssteuer eine Steuer nach dem Aufwand zu entrichten, wenn sie erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Unterbrechung im Kanton unbeschränkt steuerpflichtig sind und in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausüben. Das nach bisherigem § 15 Abs. 1 auch den Schweizern zustehende Recht auf Pauschalbesteuerung bis zum Ende der Zuzugsperiode entfällt. Im Hinblick auf die gemeinsame Veranlagung haben neu beide Ehegatten die Voraussetzungen für die pauschale Besteuerung zu erfüllen.

### *§ 15b (neu)*

Bemessung und Berechnung

Wie bereits erwähnt (vgl. Ziff. 4.1.1) wurden die bisherigen alternativen Beträge für die Bestimmung der Mindestbemessungsgrundlage erhöht und ein zusätzlicher absoluter Mindestbetrag eingeführt. Dieser wird im Kanton Schwyz mit Fr. 600 000.-- festgelegt. Die Absätze 4 und 6 entsprechen dem bisherigen kantonalen Recht, abgesehen von der nicht mehr explizit erwähnten Kompetenz des Regierungsrates, Vollzugsvorschriften zu erlassen (bisheriger § 15 Abs. 4). Diesbezüglich besteht in § 122 Abs. 2 StG bereits eine Rechtsgrundlage. Abs. 5 war im bisherigen Art. 5 Abs. 1 der Bundesverordnung über die Besteuerung nach dem Aufwand bei der direkten Bundessteuer vom 15. März 1993, SR 642.123, enthalten und hatte durch den Verweis in § 5 Abs. 1 der Vollzugsverordnung zum Steuergesetz vom 22. Mai 2001, SRSZ 172.211, VVStG, ebenfalls bereits bisher für den Kanton Schwyz Geltung. Der Regierungsrat hat von seiner im bisherigen § 15 Abs. 4 eingeräumten Verordnungskompetenz mit dem Erlass von § 5 VVStG Gebrauch gemacht. In § 5 Abs. 1 VVStG wird auf die erwähnte Bundesverordnung verwiesen, in Abs. 2 wird die Festlegung des steuerbaren Vermögens geregelt. Dieser Absatz wird ins Steuergesetz übernommen, wobei für die Bemessung des steuerbaren Vermögens neu praxisgemäss das Zwanzigfache des steuerbaren Einkommens vorgesehen wird. Die Bundesverordnung über die Besteuerung nach dem Aufwand bei der direkten Bundessteuer wurde zwischenzeitlich an die bundesgesetzlichen Änderungen angepasst. Sie tritt am 1. Januar 2016 in Kraft.

### *§ 18*

Unselbstständige Erwerbstätigkeit  
Grundsatz

Bei der ausdrücklichen Erwähnung von geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen als Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit handelt es sich um eine rein deklaratorische Anpassung, da der bisherige Wortlaut solche Einkünfte bereits mitumfasst („andere geldwerte Vorteile“).

### *§ 18a (neu)*

#### Mitarbeiterbeteiligungen

Echte Mitarbeiterbeteiligungen bezwecken entweder direkt (Abs. 1 Bst. a) oder indirekt (Abs. 1 Bst. b) den Erwerb von Beteiligungen an der Arbeitgeberin oder einer Konzerngesellschaft. Demgegenüber zielen unechte Mitarbeiterbeteiligungen (Abs. 2) nicht auf den Erwerb von Beteiligungen ab. In der Regel wird damit die Art und Weise der Berechnung des künftigen Bonus in Aussicht gestellt. So wird dieser etwa anhand der Wertsteigerung der Aktie oder der Dividendenrendite berechnet (vgl. Botschaft des Bundesrates, BBI 2005, 595).

### *§ 18b (neu)*

#### Einkünfte aus echten Mitarbeiterbeteiligungen

Durch die Neuregelung der Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen werden bislang in der Praxis bestehende Unsicherheiten, insbesondere im Hinblick auf den Besteuerungszeitpunkt, beseitigt. Grundsätzlich werden geldwerte Vorteile aus echten Mitarbeiterbeteiligungen im Zeitpunkt des Erwerbs steuerlich erfasst. Die steuerbare Leistung entspricht dem Verkehrswert vermindert um einen allfälligen Erwerbspreis (Abs. 1). Von dieser Regelung ausgenommen sind gesperrte oder nicht börsennotierte Mitarbeiteroptionen, welche im Zeitpunkt der Ausübung besteuert werden. Dabei entspricht die steuerbare Leistung dem Verkehrswert der Aktie bei Ausübung vermindert um den Ausübungspreis (Abs. 3). Mitarbeiteraktien können mit einer zeitlich beschränkten Verfügungssperre verbunden sein. Der dadurch eingeschränkten Verfügungsmacht aufseiten der steuerpflichtigen Person wird gemäss Abs. 2 mit einem Einschlag (Diskont) von 6% pro Sperrjahr auf dem Verkehrswert Rechnung getragen. Der Einschlag gilt für maximal 10 Jahre.

### *§ 18c (neu)*

#### Einkünfte aus unechten Mitarbeiterbeteiligungen

Geldwerte Vorteile aus unechten Mitarbeiterbeteiligungen gelten im Zeitpunkt ihres Zuflusses als realisiert und damit als steuerbar.

### *§ 18d (neu)*

#### Anteilmässige Besteuerung

Mitarbeitende, welche gesperrte Mitarbeiteroptionen erhalten, können zwischen der Zuteilung und Ausübung derselben in verschiedenen Ländern ansässig und tätig sein. Im Zeitpunkt der Ausübung gesperrter Mitarbeiteroptionen stellt sich daher die Frage, in welchem Land der geldwerte Vorteil verdient wurde und der Besteuerung unterliegt. § 18d regelt neu die Besteuerung von Mitarbeiteroptionen im internationalen Verhältnis und beseitigt bisher bestehende Unsicherheiten in diesem Zusammenhang. Da Mitarbeiteroptionen zudem hauptsächlich den Mitarbeitenden des oberen Kaders abgegeben werden, die oftmals in international tätigen Unternehmen eingesetzt werden, bedarf es in dieser Hinsicht schon seit längerer Zeit einer klaren rechtlichen Grundlage. Voraussetzung für eine Besteuerung in der Schweiz ist, dass die Mitarbeitenden die Optionen während ihrer Tätigkeit in der Schweiz erhalten oder ihr Ausübungsrecht hier ohne jegliche Einschränkung erworben haben. Nach der neuen Bestimmung von § 18d werden die geldwerten Vorteile aus den betreffenden Mitarbeiteroptionen anteilmässig im Verhältnis zwischen der gesamten zu der in der Schweiz verbrachten Zeitspanne besteuert. Detaillierte Ausführungsbestimmungen zur Berechnung der steuerbaren Leistung sind in Art. 7 Abs. 2 und Art. 8 Abs. 2 MBV enthalten.

#### *§ 19 Abs. 4*

Im Kanton Schwyz gilt bei der Grundstückgewinnsteuer das sogenannte monistische System. Danach unterliegen Gewinne aus der Veräusserung von im Kanton gelegenen Grundstücken des Privat- und Geschäftsvermögens oder von Anteilen an solchen der Grundstückgewinnsteuer, unabhängig davon, ob das Grundstück von einer natürlichen oder juristischen Person veräussert wird. Bei Grundstücken des Geschäftsvermögens werden nur die Wertzuwachsgerinne (Differenz zwischen Veräusserungserlös und Anlagekosten) mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst, während die wiedereingebrachten Abschreibungen der Einkommens- bzw. der Gewinnsteuer unterliegen. Gemäss §§ 19 Abs. 4 und 64 Abs. 3 StG entsprechen die der Einkommens- bzw. der Gewinnsteuer unterliegenden wiedereingebrachten Abschreibungen der Differenz zwischen dem Erwerbspreis und den wertvermehrenden Aufwendungen (einschliesslich der Baukreditzinsen) einerseits und dem Einkommenssteuerwert (Gewinnsteuerwert) andererseits. Werden Liegenschaften bei der Überführung vom Privat- ins Geschäftsvermögen über den Anschaffungswert (Erwerbspreis) hinaus eingebucht, was handelsrechtlich zulässig ist, so erhält die steuerpflichtige Person zusätzliches (steuerminderndes) Abschreibungssubstrat, welches indessen nach den vorerwähnten Bestimmungen nicht als wiedereingebrachte Abschreibungen steuerlich erfasst wird. Zur Vermeidung dieses doppelten Vorteils werden die §§ 19 Abs. 4 und 64 Abs. 3 StG derart angepasst, dass sie auch Abschreibungen miterfassen, die über den Erwerbspreis hinaus getätigt wurden.

#### *§ 24 Bst. e*

Die bisherige Bestimmung von § 24 Bst. e, wonach Einkünfte aus Lotterien und lotterieähnlichen Veranstaltungen vollumfänglich den übrigen steuerbaren Einkünften zugerechnet werden, wird neu um eine Freigrenze ergänzt. Diese wird in Anlehnung an die neuen Bestimmungen der direkten Bundessteuer (Art. 23 Bst. e DBG) und der Verrechnungssteuer (Art. 6 Abs. 1 VStG) auf Fr. 1000.-- festgelegt. Bei der direkten Bundessteuer wird ergänzend Art. 24 Bst. j DBG neu eingefügt, wonach Gewinne bis zu einem Betrag von Fr. 1000.-- aus einer Lotterie oder lotterieähnlichen Veranstaltung steuerfrei sind. Da es sich dabei letztlich nur um ein sogenanntes *argumentum e contrario* (Umkehrschluss) handelt, wird auf eine entsprechende Ergänzung von § 25 StG (steuerfreie Einkünfte) verzichtet.

#### *§ 33 Abs. 3 Bst. d bis f (neu)*

Der neu einzuführende Abzug für Mitgliederbeiträge und Zuwendungen an politische Parteien in § 33 Abs. 3 Bst. d ist Art. 9 Abs. 2 Bst. l StHG und Art. 33 Abs. 1 Bst. i DBG nachgebildet. Er gilt in steuersystematischer Hinsicht als allgemeiner Abzug. Es sind nur Mitgliederbeiträge und Zuwendungen an solche Parteien abzugsfähig, welchen eine gewisse politische Bedeutung zukommt (Eintrag im Parteienregister, Vertretung in einem kantonalen Parlament, Stimmenanteil von mindestens 3% bei den letzten Wahlen des kantonalen Parlaments). Zur Abzugshöhe kann auf die Ausführungen unter Ziffer 4.1.4 verwiesen werden.

Abgesehen vom Höchstbetrag stimmt der Wortlaut von § 33 Abs. 3 Bst. e mit demjenigen von Art. 9 Abs. 2 Bst. m StHG bzw. Art. 212 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG weitestgehend überein. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind die durch die Drittbetreuung der Kinder entstandenen Kosten nicht als steuerlich abzugsfähige Berufsauslagen zu qualifizieren, obwohl sie eng mit der Einkommenserzielung zusammenhängen können. Der neue Kinderdrittbetreuungskostenabzug ist als sogenannter allgemeiner Abzug ausgestaltet, obwohl aufgrund der Anknüpfung an einen sozialen Tatbestand auch eine Qualifizierung als Sozialabzug infrage käme. Die Auslegung dieser neuen Bestimmung orientiert sich aufgrund des nahezu gleichen Wortlautes und derselben *ratio legis* wie die bundesrechtliche Bestimmung am Kreisschreiben der ESTV Nr. 30 vom 21. Dezember 2010 zur Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG). Zur Abzugshöhe kann auf die Ausführungen unter Ziffer 4.1.5 verwiesen werden.

In Ergänzung zur Neuregelung der Lotteriegewinnbesteuerung in § 24 Bst. e StG ist unter den allgemeinen Abzügen von § 33 StG der neue Einsatzkostenabzug in Abs. 3 Bst. f einzufügen. Dieser ist von Bundesrechts wegen als Pauschalabzug ausgestaltet. Das StHG sieht einen nach kantonalem Recht bestimmten Prozentbetrag der einzelnen Gewinne aus einer Lotterie oder lotterieähnlichen Veranstaltung in Verbindung mit einem ebenfalls von den Kantonen festgelegten Höchstbetrag als Abzug vor. Aus Praktikabilitätsgründen wird der im Recht der direkten Bundessteuer festgelegte Pauschalabzug (5%, Höchstbetrag Fr. 5000.--; Art. 33 Abs. 4 DBG) ins kantonale Recht übernommen. Lottereeinsatzkosten sind in jedem Fall nur bei Vorliegen eines Gewinnes abzugsfähig. Die Rechtsnatur dieses Abzuges ist daher umstritten (Gewinnungskosten versus Lebenshaltungskosten; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 25 N 15).

#### *§ 35 Abs. 1 Bst. e und f*

§ 35 Abs. 1 Bst. e StG enthält in Satz 1 den sogenannten Alleinerziehendenabzug von derzeit Fr. 6300.-- für jedes minderjährige Kind. Gemäss Satz 2 dieser Bestimmung wird der Abzug bei Erwerbstätigkeit der alleinerziehenden Person um den durch Lohnausweis bestätigten Nettolohn abzüglich Berufsauslagen bzw. bei selbstständiger Erwerbstätigkeit um den Gewinn gemäss ordnungsgemäss geführter Aufzeichnung oder Buchhaltung, maximal jedoch um Fr. 3200.-- erhöht. Satz 2 liegt die Vermutung zugrunde, dass eine erwerbstätige alleinerziehende Person bei der Kinderbetreuung auf Dritte zurückgreifen muss. Da der Abzug für die Kinderdrittbetreuung nunmehr auf Bundesebene – bis auf dessen Maximalbetrag – abschliessend geregelt ist, bleibt für davon abweichendes kantonales Recht kein Raum mehr (Art. 9 Abs. 2 Bst. m i.V.m. Art. 72l Abs. 2 StHG). § 35 Abs. 1 Bst. e Satz 2 ist demnach aufzuheben.

Neben steuerpflichtigen Personen, die über 65 Jahre alt sind, erhalten nach dem Wortlaut der bisherigen Bestimmung von § 35 Abs. 1 Bst. f auch solche Steuerpflichtige, welche eine Vollrente der eidgenössischen Invalidenversicherung beziehen, einen Sozialabzug von Fr. 3200.--. Eine Vollrente der Invalidenversicherung erhalten leistungsberechtigte Personen, wenn sie ab dem Kalenderjahr, in dem sie das 21. Altersjahr erreicht haben, stets die Beitragspflicht erfüllt haben. Darauf kann es in steuerlicher Hinsicht nicht ankommen. Entscheidend ist vielmehr der Invaliditätsgrad der steuerpflichtigen Person, welcher den steuerlich relevanten Sozialschutzgedanken begründet. Der Begriff „Vollrente“ ist daher durch „ganze Rente“ zu ersetzen. Eine ganze Invalidenrente erhalten nach derzeitiger Rechtslage Personen mit einem Invaliditätsgrad von mindestens 70% (Art. 28 Abs. 2, Bundesgesetz über die Invalidenversicherung vom 19. Juni 1959, SR 831.20, IVG).

#### *§ 36 Abs. 3*

Es kann auf die Erläuterungen unter Ziffer 4.1.6 verwiesen werden.

#### *§ 36a (neu)*

##### Kantonstarif

Für den Kanton wird neu ein eigener Tarif eingeführt. Der im bisherigen § 36 Abs. 1 festgelegte Tarif wird mit einer zusätzlichen Tarifstufe von 7% auf weiteren Fr. 152 900.-- bis zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 378 700.-- ergänzt, ab dem ein proportionaler Steuersatz von 5% für das ganze Einkommen gilt. Der neue Kantonstarif bewirkt eine stärkere Belastung der hohen Einkommen, welche zu Mehreinnahmen von rund 22.73 Mio. Franken führt. Die Absätze 2 und 3 von § 36 StG betreffend Ehepaare und Dividenden gelten ebenso wie die Rundungsregel in § 36 Abs. 4 StG in gleicher Weise auch für den Kantonstarif.

#### *§ 38 Abs. 1 Satz 2*

Es kann auf die Erläuterungen unter Ziffer 4.1.8 verwiesen werden.

#### *§ 44a (neu)*

##### Mitarbeiterbeteiligungen

Abs. 1 dieser Bestimmung entspricht der Regelbewertung des Vermögens zum Verkehrswert (§ 41 Abs. 1 StG). Dieser gilt für sämtliche Mitarbeiterbeteiligungen, mit Ausnahme der gesperrten und der nicht börsenkotierten Optionen. Allfällige Sperrfristen sind mit einem Diskont zu berücksichtigen. Das StHG schreibt den Umfang der Diskontierung nicht vor. Die analoge Anwendung der Diskontierungsregel von Art. 7d Abs. 2 StHG bzw. Art. 17b Abs. 2 DBG (Diskont von 6% pro Sperrjahr auf dem Verkehrswert während maximal 10 Jahren) führt zu einer sachgerechten und mit der Einkommenssteuer (§ 18b Abs. 2 StG) kohärenten Bemessung des Vermögenssteuerwertes. Gesperrte und nicht börsenkotierte Mitarbeiteroptionen sowie unechte Mitarbeiterbeteiligungen sind nach Abs. 2 bei Zuteilung ohne Steuerwert zu deklarieren (pro memoria). Die Einkünfte aus solchen Mitarbeiterbeteiligungen werden gemäss § 18b Abs. 3 bzw. § 18c StG im Zeitpunkt der Ausübung bzw. des Zuflusses besteuert. Die von Art. 14a Abs. 2 StHG vorgeschriebene zuteilungsbezogene Deklaration ohne Steuerwert bei der Vermögenssteuer dient somit der vollständigen Erfassung künftiger Einkünfte aus solchen Mitarbeiterbeteiligungen (Kontrollfunktion).

#### *§ 48 Abs. 1*

Es kann auf die Erläuterungen unter Ziffer 4.1.9 verwiesen werden.

#### *§ 49 Abs. 1 Satz 2*

In Anlehnung an das neue Recht der Pauschalbesteuerung bei der direkten Bundessteuer (Art. 14 Abs. 6 DBG) erfolgt eine Anpassung des kantonalen Mindestbetrages gemäss § 15 Abs. 3 Bst. a StG an die Teuerung nach Massgabe von § 49 Abs. 1 Satz 1, was eine Anpassung von Abs. 1 Satz 2 dieser Bestimmung erfordert.

#### *§ 61 Abs. 1 Bst. j (neu) und Abs. 2*

Infolge des klaren Wortlautes der harmonisierungsrechtlichen Bestimmung von Art. 23 Abs. 1 Bst. j StHG ergibt sich für die Kantone kein gesetzgeberischer Gestaltungsspielraum. Unter den Steuerbefreiungstatbestand fallen einerseits Verkehrsunternehmen mit einer Konzession nach dem Personenbeförderungsgesetz vom 20. März 2009 (SR 745.1), die Verkehrsleistungen im Güter- und Personenverkehr erbringen. Andererseits fallen neu auch konzessionierte Infrastrukturunternehmen darunter. Als solche gelten Unternehmen mit einer Konzession gemäss Eisenbahngesetz vom 20. Dezember 1957, SR 742.101, EBG, die eine Eisenbahninfrastruktur bauen, betreiben und unterhalten (Kreisschreiben der ESTV Nr. 35 vom 2. Dezember 2011, S. 4 f.). Unabdingbar für die Steuerbefreiung ist das Vorliegen einer Bundeskonzession. Voraussetzung für das Vorliegen einer steuerbefreiten konzessionierten Tätigkeit ist, dass die betreffende Unternehmenssparte eine Abgeltung (Subvention) erhält oder dass das Unternehmen aufgrund seiner Konzession einen ganzjährigen Betrieb von nationaler Bedeutung aufrecht erhalten muss. Von der Steuerbefreiung ausgenommen sind Nebenbetriebe und Liegenschaften, die keine notwendige Beziehung zur konzessionierten Tätigkeit haben. Der neue Steuerbefreiungstatbestand ersetzt die bisherige kantonale Regelung in § 61 Abs. 2 StG.

*§ 64 Abs. 3*

Es kann auf die Erläuterungen zu § 19 Abs. 4 StG verwiesen werden.

*§ 82 Abs. 1*

Es kann auf die Erläuterungen unter Ziffer 4.2.2 verwiesen werden.

*§ 83 Abs. 1*

Es kann auf die Erläuterungen unter Ziffer 4.2.3 verwiesen werden.

*§ 88 Abs. 2*

Zu den der Quellensteuer unterliegenden Einkünften aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit bei natürlichen Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton gehören neu auch geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen. Deren explizite Erwähnung ist rein deklaratorischer Natur, da sie vom bisherigen Wortlaut („andere geldwerte Vorteile“) bereits miterfasst werden.

*§ 90 Abs. 1 Satz 2*

Neu können auch in den Tarifen nicht berücksichtigte Abzüge gemäss § 28 StG in Fällen ohne nachträgliche ordentliche Veranlagung (§ 93 StG) auf Antrag gewährt werden. Dabei handelt es sich um Berufsauslagen, bei welchen keine Pauschalabzüge vorgesehen sind.

*§ 92 Abs. 1 Bst. c und d (neu)*

Mit der Ergänzung dieser Bestimmung (Abs. 1 Bst. c) wird eine gesetzliche Grundlage für die Einführung des elektronischen Lohnmeldewesens im Bereich der Quellensteuer (ELM / QSt) geschaffen. Damit wird den Schuldern der steuerbaren Leistung, d.h. den Arbeitgebern, die Möglichkeit geboten, ihre Abrechnungen elektronisch an die Steuerverwaltung zu übermitteln. Den Schuldern der steuerbaren Leistung steht es offen, ob sie die Abrechnung über ELM / QSt nutzen wollen oder nicht.

Die neu eingeführte Quellensteuer auf geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen gemäss §§ 18d und 98a StG begründet die Verpflichtung der betreffenden Arbeitgeber als Schuldner der steuerbaren Leistung, die anteilmässigen Steuern auf im Ausland ausgeübten Mitarbeiteroptionen zu entrichten (Abs. 1 Bst. d).

*§ 94 Abs. 2*

Nach dem bisherigen Gesetzeswortlaut von § 94 Abs. 2 ist die individuelle Gewährung von Abzügen, die nicht in den Tarifen berücksichtigt sind, ausgeschlossen. Da nach konstanter kantonaler Praxis solche Abzüge gleichwohl auf Antrag gewährt werden, ist die genannte Bestimmung ersatzlos aufzuheben, zumal diese Praxis als rechtsbeständig betrachtet werden kann.

*§ 96 Abs. 1 und 2*

Zu den quellensteuerpflichtigen Vergütungen von im Ausland wohnhaften Organen juristischer Personen und ausländischer Unternehmungen, welche Sitz oder tatsächliche Verwaltung bzw. Betriebsstätten im Kanton haben, gehören neu auch Mitarbeiterbeteiligungen. Deren explizite Erwähnung ist rein deklaratorischer Natur, da sie vom bisherigen Wortlaut („ähnliche Vergütungen“) bereits miterfasst werden.

### *§ 98a (neu)*

#### Empfänger von Mitarbeiterbeteiligungen

Personen, die nur während eines Teils der Zeitspanne zwischen Erwerb und Entstehen des Ausübungsrechts der gesperrten Mitarbeiteroptionen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz hatten und die im Zeitpunkt des Zuflusses der geldwerten Vorteile aus diesen Mitarbeiteroptionen im Ausland wohnhaft sind, werden für diesen geldwerten Vorteil anteilmässig in der Schweiz quellensteuerpflichtig. Die anteilmässige Besteuerung wird neu in § 18d StG statuiert. In Bezug auf die Höhe des Quellensteuersatzes haben die Kantone von Bundesrechts wegen einen Rechtsetzungsspielraum. Im neuen § 98a Abs. 2 wird der Quellensteuersatz für die Kantons- und Gemeindesteuern mit 15% festgelegt. Dies entspricht dem allgemeinen Quellensteuersatz, welcher gemäss § 96 StG für Mitglieder der Verwaltung oder Geschäftsführung von juristischen Personen und von ausländischen Unternehmungen gilt, welche Sitz oder tatsächliche Verwaltung bzw. Betriebsstätten im Kanton haben. Bei der direkten Bundessteuer beträgt der neue Quellensteuersatz für gesperrte Mitarbeiteroptionen 11.5% (Art. 97a DBG).

### *§ 99*

Hier handelt es sich um eine redaktionelle Anpassung. Der neue § 98a StG ist im Paragrafenzitat zu ergänzen.

### *§ 120 Abs. 2*

§ 120 Abs. 2 entspricht inhaltlich und formell der bis Ende 2006 geltenden Fassung. Es kann auf die unter Ziffer 4.4.1 gemachten Ausführungen verwiesen werden.

### *§ 144 Abs. 3 Satz 2*

Am 1. Januar 2013 ist das neue Rechnungslegungsrecht in Kraft getreten. Es umfasst diverse Änderungen des Obligationenrechts und zugehöriger Ausführungsbestimmungen. Das neue Rechnungslegungsrecht knüpft grundsätzlich nicht mehr an die Rechtsform des Unternehmens, sondern an dessen wirtschaftliche Bedeutung an. Neben einer Anpassung der Aufbewahrungspflichten werden neu fünf private Regelwerke als Standards zur Rechnungslegung anerkannt, welche jedoch für die Bemessung der Steuern nicht massgebend sind. Mit der Neuordnung des Rechnungslegungsrechts wurde die Verweisungsnorm von Art. 42 Abs. 3 StHG und von Art. 126 Abs. 3 DBG betreffend die Aufbewahrungspflichten von Selbstständigerwerbenden und juristischen Personen per 1. Januar 2013 angepasst. Dies erfordert auf kantonaler Ebene eine entsprechende Änderung von § 144 Abs. 3 StG. Es wird nur noch im Hinblick auf die Führung und Aufbewahrung von Geschäftsbüchern, Aufstellungen und Belegen, nicht mehr jedoch im Hinblick auf deren Edition auf das Obligationenrecht verwiesen. Auf eine explizite Nennung der obligationenrechtlichen Bestimmungen wird im Gegensatz zum Bundessteuerrecht (Art. 42 Abs. 3 StHG, Art. 126 Abs. 3 DBG) wie bis anhin verzichtet.

### *§ 147 Abs. 1 Bst. d (neu)*

Diese Bestimmung lehnt sich an den im Vergleich zu Art. 45 Bst. e StHG weiteren Wortlaut von Art. 129 Abs. 1 Bst. d DBG an, welcher eine umfassende Bescheinigungspflicht der Arbeitgeber begründet, die ihren Arbeitnehmern Mitarbeiterbeteiligungen zuteilen. Auf Bundesebene wird diese Bescheinigungspflicht in der Bundesratsverordnung über die Bescheinigungspflichten bei Mitarbeiterbeteiligungen vom 27. Juni 2012 (MBV), welche am 1. Januar 2013 in Kraft getreten ist, detailliert geregelt. Deren Bestimmungen gelten im kantonalen Recht aufgrund des Verweises im neuen § 147 Abs. 1 Bst. d sinngemäss.

## *§ 167*

Es ist im Wesentlichen auf das unter Ziffer 4.5 Ausgeführte zu verweisen. Die Aufhebung des bisherigen Verschlechterungsverbot in Abs. 2 hat auch eine Anpassung von Abs. 1 und Abs. 3 der Bestimmung zur Folge. Die bisherige Bindung der Beschwerdeinstanz an die Parteianträge entfällt (Abs. 1). Der Verweis auf die Befugnisse der Veranlagungsbehörden in Abs. 3 ist dementsprechend auszuweiten.

## *§ 191*

Mit dem Inkrafttreten der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008, SR 272, ZPO, wurde Art. 80 Abs. 2 SchKG (Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889, SR 281.1) geändert. Neu sind jegliche Verfügungen schweizerischer Verwaltungsbehörden als Rechtsöffnungstitel den gerichtlichen Entscheiden gleichgestellt (Art. 80 Abs. 2 Ziffer 2 SchKG). Nach bisherigem Recht erfolgte eine Gleichstellung nur innerhalb des Kantonsgebietes für Verfügungen und Entscheide kantonaler Verwaltungsbehörden über öffentlich-rechtliche Verpflichtungen, wie Steuern, soweit das kantonale Recht diese Gleichstellung vorsah. Da nach neuem Recht die Voraussetzung der Gleichstellung durch das kantonale Recht entfallen ist und auch ausserkantonale Verfügungen schweizerischer Verwaltungsbehörden den gerichtlichen Entscheiden gleichgestellt sind, kann § 191 StG aufgehoben werden. Damit entfällt auch die Anwendung des Konkordates über die Gewährung gegenseitiger Rechtshilfe zur Vollstreckung öffentlich-rechtlicher Ansprüche vom 28. Oktober 1971 für die Vollstreckung von Verfügungen und Entscheiden ausserkantonaler Verwaltungsbehörden. Das Konkordat wurde mit dem Inkrafttreten der Schweizerischen Zivilprozessordnung am 1. Januar 2011 aufgehoben.

## *§ 199 Abs. 1*

Nach aktuellem § 199 Abs. 1 wird der Ertrag der Grundstückgewinnsteuer zur Hälfte nach Massgabe des Gesetzes über den Finanzausgleich vom 7. Februar 2001, SRSZ 154.100, FAG, auf die Bezirke und Gemeinden verteilt. Nach § 12 Abs. 1 FAG erhalten die Bezirke von dieser Hälfte einen Drittel und die Gemeinden zwei Drittel. Neu soll der Kanton insgesamt drei Viertel des Grundstückgewinnsteuerertrages erhalten und die Bezirke und Gemeinden zusammen einen Viertel. Die Verteilung dieses Anteils unter den Bezirken und Gemeinden ist Gegenstand des FAG. Eine Änderung von § 199 Abs. 1 ist nur unter gleichzeitiger Anpassung von § 12 FAG möglich. Dies bedingt unter anderem eine Neuregelung der Aufteilung der getrennten Bezirks- und Gemeindeanteile nach § 12 Abs. 2 und 3 FAG. Die Anpassung von § 12 FAG erfolgt in den Schlussbestimmungen des StG.

## *§ 250a Abs. 1 Satz 2*

Die Streichung der Vorbehaltsklausel in Abs. 1 ist redaktionell bedingt.

## *§ 250b Abs. 1 und 2*

Bei der Streichung von Abs. 1 Satz 2 (Vorbehaltsklausel) und der Ersetzung von § 256 durch § 246 in Abs. 2 handelt es sich um Korrekturen redaktioneller Natur.

## *§ 250c (neu)*

Teilrevision 2014

Abs. 1 enthält die Übergangsbestimmungen für die periodenbezogenen Steuern, Abs. 2 diejenigen für die Quellen- und Grundstückgewinnsteuer. Da die harmonisierungsrechtlichen Vorgaben betreffend Kinderdrittbetreuungskostenabzug (Art. 9 Abs. 2 Bst. m i.V.m. Art. 72I StHG) und

Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen (Art. 4 Abs. 2 Bst. b, 7c-f, 14a, 32 Abs. 3, 35 Abs. 1 Bst. c, d und i, 37 Abs. 1 Bst. d, 45e- i.V.m. Art. 72m StHG) wie erwähnt nicht rechtzeitig ins Steuergesetz überführt werden konnten, wurden sie im Sinne einer Übergangslösung in einer regierungsrätlichen Verordnung aufgenommen (ÜVStHG). Die nun von der ÜVStHG ins StG zu überführenden Bestimmungen verlieren mit dem Inkrafttreten der vorliegenden Teilrevision ihre Gültigkeit (§ 18 Abs. 2 ÜVStHG). Wie bereits in der ÜVStHG (§ 19 Abs. 2) wird bei den Mitarbeiterbeteiligungen in übergangsrechtlicher Hinsicht auf die Ausführungsvorschriften des Bundessteuerrechts verwiesen. Deren Übernahme ins kantonale Recht erscheint aus Gründen der vertikalen Harmonisierung als geboten. Die verfahrensrechtlichen Bestimmungen von § 167 Abs. 1 und 2 StG, wonach die Beschwerdeinstanz bei ihrer Entscheid nicht an die Parteianträge gebunden ist und den angefochtenen Entscheid nach Anhören der beschwerdeführenden Partei zu deren Nachteil abändern kann (reformatio in peius), finden auf alle verwaltungsgerichtlichen Verfahren Anwendung, die bei Inkrafttreten dieser Bestimmungen hängig sind. Damit wird eine Gleichbehandlung in verfahrensrechtlicher Hinsicht gewährleistet.

//.

Aufhebung des Gesetzes über steuerbegünstigte Arbeitsbeschaffungsreserven

Mit der Unternehmenssteuerreform II hat der Bund beschlossen, das konjunkturpolitische Instrument der steuerbegünstigten Arbeitsbeschaffungsreserven abzuschaffen und die beiden diesbezüglichen Bundesgesetze (Bundesgesetz über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven vom 20. Dezember 1985, SR 823.33, ABRG; Bundesgesetz über die Vorbereitung der Krisenbekämpfung und Arbeitsbeschaffung vom 30. September 1954, SR 823.31) aufzuheben. Das Instrument der Arbeitsbeschaffungsreserven habe sich nicht bewährt, da die Wirtschaft zu keinem Zeitpunkt bereit gewesen sei, jenes Ausmass an Reserven zu bilden, mit dem sich ein makroökonomischer Effekt hätte erzielen lassen (Botschaft des Bundesrats: BBI 2005, 4836). Die von den Kantonen erlassenen Anschlussgesetze sind dementsprechend ebenfalls aufzuheben. Das schwyzerische Gesetz über die steuerbegünstigten Arbeitsbeschaffungsreserven datiert vom 28. Januar 1988. Da bis spätestens 2013 sämtliche im Kanton noch bestehenden Arbeitsbeschaffungsreserven aufgelöst sein werden, erübrigt sich eine diesbezügliche Übergangsbestimmung.

///.

Änderung des Gesetzes über den Finanzausgleich

Wie bei § 199 Abs. 1 StG erwähnt bedingt die Änderung der Verteilung des Grundstückgewinnsteuerertrages zwischen dem Kanton einerseits und den Bezirken und Gemeinden andererseits eine gleichzeitige Anpassung von § 12 FAG. Aufgrund der Änderung des Verteilungsschlüssels erhalten der Kanton neu drei Viertel (bisher die Hälfte), die Bezirke einen Zwölftel (bisher einen Sechstel) und die Gemeinden einen Sechstel (bisher einen Drittel) des Grundstückgewinnsteuerertrages. Im Weiteren wird bei der Verteilung der getrennten Bezirks- und Gemeindeanteile auf das bisherige Kriterium der Einwohnerzahl verzichtet (§ 12 Abs. 2 und 3 FAG).