



Botschaft des Regierungsrates
an den Grossen Rat

B 160

**zum Entwurf einer Totalrevision
des Luzerner Steuergesetzes**

Übersicht

Der Regierungsrat unterbreitet dem Grossen Rat den Entwurf für eine Totalrevision des aus dem Jahre 1946 stammenden Steuergesetzes. Darin eingebettet sind u.a. auch Teilrevisionen des Grundstückgewinnsteuergesetzes und des Erbschaftssteuergesetzes.

Anlass und äusseren Rahmen der Totalrevision bilden die Vorgaben des Steuerharmonisierungsrechts des Bundes. Der vorliegende Gesetzesentwurf geht indessen über diesen Rahmen hinaus. Er nimmt die Revision zum Anlass, Aspekten einer gerechten Ausgestaltung der Steuerordnung und einer Stärkung des Wirtschaftsstandortes Luzern gleichermaßen Rechnung zu tragen. Allerdings erlaubt es die angespannte Finanzlage des Kantons und der Gemeinden nicht, grosszügige Steuerentlastungen vorzuschlagen.

Bei den *natürlichen Personen* stehen Entlastungen für Einkommenssteuerpflichtige in bescheidenen wirtschaftlichen Verhältnissen und für Familien mit Kindern im Mittelpunkt. Gewisse Mehrbelastungen ergeben sich auf der andern Seite für einzelne Gruppen von Alleinstehenden sowie für AHV- und IV-Rentnerinnen und Rentner, die bis heute wegen einiger Sondervorteile nur unterdurchschnittlich belastet werden.

Die Einkommenssteuertarife für Alleinstehende und für Familien wurden neu gestaltet. Der Tarif für Verheiratete nimmt darauf Rücksicht, dass gemäss den Vorgaben des Bundesrechts die Einkünfte von Ehegatten für die Besteuerung zusammengerechnet werden.

Die seit 1993 aufgelaufenen Folgen der kalten Progression werden für Verheiratete, Einelternfamilien und Personen mit speziellen Unterstützungspflichten vollständig ausgeglichen. Für Alleinstehende in den mittleren und oberen Einkommensstufen sowie für Rentnerinnen und Rentner kommt es lediglich zu einem teilweisen Ausgleich, weil AHV- und IV-Renten neu zu 100 Prozent besteuert werden müssen.

Für die Bemessung des massgebenden Einkommens natürlicher Personen wird der Wechsel vom geltenden System der Pränumerandobesteuerung mit zweijähriger Vergangenheitsbemessung zum System der einjährigen Postnumerandobesteuerung mit Gegenwartsbemessung vorgeschlagen. Damit wird inskünftig für die laufende Steuerperiode ausschliesslich das Einkommen besteuert, das in diesem Jahr auch tatsächlich erzielt worden ist. Das neue System ist wesentlich einfacher, gerechter und für Steuerzahlerinnen und -zahler transparenter. Allerdings ist jährlich eine Steuererklärung einzureichen, und die Steuerbehörden haben den Grossteil der Steuererklärungen in einem Jahr zu veranlagern. Durch eine bessere Informatikunterstützung sollen die Mehraufwendungen für den Kanton und für die Gemeinden in möglichst engen Grenzen gehalten werden.

Der Wechsel des Bemessungssystems ist auf 2001 vorgesehen. Damit ergibt sich für die Jahre 1999 und 2000 eine Bemessungslücke, die indessen nur ordentliche Einkünfte und ordentliche Aufwendungen betreffen wird. Ausserordentliche Einkünfte, die in diesen Jahren anfallen, werden mit einer

separaten Jahressteuer erfasst, während einige im Einzelnen umschriebene ausserordentliche Aufwendungen dieser Jahre über eine Revision der Steuerveranlagungen 1999/2000 berücksichtigt werden.

Weitere Anpassungen im Bereich der natürlichen Personen betreffen die Erhöhung des Abzugs für Personenversicherungsprämien und Sparzinsen, die Erhöhung des Kinderabzugs sowie eine neue Ausgestaltung des Kinderbetreuungsabzugs. Auch der Tarif für die Vermögenssteuer wird reduziert. Ferner werden die Freibeträge verdoppelt.

Bei den *Kapitalgesellschaften* sollen die günstigen steuerlichen Rahmenbedingungen aufrecht erhalten werden. Hauptpunkt bei der Neugestaltung des Gewinn- und Kapitalsteuerrechts bildet die Integration der Unternehmenssteuerreform 1997 des Bundes in das kantonale Recht. Dadurch werden vor allem Gesellschaften mit qualifizierten Beteiligungen, welche aber die Voraussetzungen für eine Holdinggesellschaft nicht erfüllen, massgeblich entlastet. Der bisherige proportionale Gewinnsteuertarif soll unverändert beibehalten werden. Domizil- und Verwaltungsgesellschaften, aber auch so genannte gemischte Gesellschaften, deren Geschäftstätigkeit überwiegend auslandbezogen ist, sollen neben einer Reduktion der Kapitalsteuer Steuererleichterungen im bisherigen Umfang beanspruchen können. Weil die Kapitalsteuer von Holdinggesellschaften inskünftig nicht nur das einbezahlte Kapital, sondern auch die Reserven mit berücksichtigen muss, wird der Kapitalsteuersatz halbiert.

Im organisatorischen Bereich sollen die Gemeinden inskünftig für die Veranlagung von Unselbständigerwerbenden und Nichterwerbstätigen zuständig sein. Voraussetzung ist, dass sie bestimmte organisatorische und fachliche Anforderungen erfüllen.

Bei der Grundstückgewinnsteuer beschränkt sich die Teilrevision auf Einzelpunkte. Eine Entlastung wird hier die Bestimmung schaffen, wonach ein Steueraufschub gewährt wird, wenn selbstgenutztes Wohneigentum veräussert und mit dem Erlös ein entsprechendes Ersatzobjekt beschafft wird. Bei der Teilrevision des Erbschaftssteuergesetzes werden gewisse Versicherungsleistungen erfasst, die bereits früher einmal diesem Gesetz unterworfen waren, wegen der Rechtsprechung der Gerichte aber seit einiger Zeit nicht mehr besteuert wurden.

Die beantragten Änderungen sind für den Staat mit Einnahmenausfällen von 28 Millionen Franken verbunden. Der Grossteil davon fällt allerdings auf die Milderung der Auswirkungen der kalten Progression (21 Millionen Franken). Die Steuerausfälle der Gemeinden belaufen sich auf mutmasslich 30 Millionen Franken. Mit den auf die Milderung der Auswirkungen der kalten Progression zurückzuführenden Steuerausfällen wäre auch zu rechnen, wenn das bisherige Steuergesetz weiter gelten würde.

Die Totalrevision des Steuergesetzes und die Teilrevisionen der übrigen Gesetze sollen auf den 1. Januar 2001 in Kraft treten.

Die fett gedruckten Bestimmungen in den Gesetzestexten markieren materielle Neuerungen gegenüber dem geltenden Recht.

Inhaltsverzeichnis

| | | |
|------|--|----|
| I. | Kurze Geschichte der Staatssteuer im Kanton Luzern..... | 8 |
| II. | Ausgangslage für eine Totalrevision..... | 12 |
| III. | Rahmenbedingungen..... | 13 |
| 1. | Die Vorgaben des Bundesrechts und des kantonalen Verfassungsrechts..... | 13 |
| 2. | Steuerharmonisierung..... | 14 |
| a. | Steuerharmonisierungsgesetz und Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer..... | 14 |
| b. | Bundesgesetz über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997..... | 17 |
| c. | Vorentwurf für ein Bundesgesetz über die Fusion, die Spaltung und die Umwandlung von Rechtsträgern (Fusionsgesetz)..... | 18 |
| d. | Entwurf für einen Bundesbeschluss über die Risikokapitalgesellschaften..... | 19 |
| e. | Änderung von StHG und DBG zum Übergangsrecht von der zwei- zur einjährigen Veranlagung..... | 20 |
| f. | Entwurf zu einem Bundesgesetz über das Stabilisierungsprogramm 1998..... | 20 |
| g. | Ergebnisse der "Kommission Behnisch"..... | 23 |
| h. | Expertenkommission "Familienbesteuerung"..... | 23 |
| i. | Zwischenergebnis..... | 23 |
| 3. | Wirtschaftliches und gesellschaftliches Umfeld..... | 25 |
| a. | Allgemeine Wirtschaftslage..... | 25 |
| b. | Zweijährige Veranlagung: Überholtes System..... | 27 |
| c. | "Neue Armut"..... | 27 |
| d. | Allgemeine Quellensteuer..... | 30 |
| e. | Vorgaben im Bereich der Besteuerung der Familien..... | 34 |
| f. | Steuerliche Massnahmen zur Wohnbau- und Eigentumsförderung..... | 35 |
| g. | Ökologische Steuerreform..... | 37 |
| 4. | Volkswirtschaftliches und finanzielles Umfeld..... | 40 |
| 5. | Organisatorische Veränderungen..... | 44 |
| 6. | Einkommens- und Vermögenssteuerbelastung der natürlichen Personen im interkantonalen Vergleich..... | 45 |
| 7. | Die Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften im interkantonalen Vergleich..... | 50 |
| 8. | Vorstösse aus dem Grossen Rat..... | 52 |
| 9. | Das Vernehmlassungsverfahren..... | 54 |

| | | |
|-----|--|----|
| IV. | Schlussfolgerungen | 58 |
| 1. | Allgemeines | 58 |
| 2. | Finanz- und steuerpolitische Grundsätze | 58 |
| 3. | Besteuerung natürlicher Personen ausserhalb des Unternehmungssteuerrechts | 62 |
| 4. | Unternehmungssteuerrecht | 64 |
| 5. | Übriges Steuerrecht | 65 |
| V. | Die Schwerpunkte der Revision | 66 |
| 1. | Der Aufbau des neuen Steuergesetzes | 66 |
| a. | Überblick | 66 |
| b. | Allgemeine Bestimmungen | 68 |
| c. | Besteuerung der natürlichen Personen (ausserhalb des Unternehmungssteuerrechts) | 68 |
| d. | Besteuerung von Selbständigerwerbenden und von juristischen Personen | 70 |
| e. | Quellensteuerrecht | 72 |
| f. | Verfahrensrecht | 73 |
| g. | Bezug und Sicherung der Steuern | 73 |
| h. | Steuerstrafrecht | 74 |
| i. | Personalsteuer und Gemeindesteuern | 74 |
| 2. | Einjährige Veranlagung bei den natürlichen Personen | 75 |
| a. | Ausgangslage | 75 |
| b. | Mögliche Systeme bei der zeitlichen Bemessung natürlicher Personen nach StHG | 76 |
| ba. | Begriffe | 76 |
| bb. | Pränumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung (zweijährige Veranlagung) | 76 |
| bc. | Postnumerandobesteuerung mit Gegenwartsbemessung (einjährige Veranlagung) | 77 |
| c. | Vor- und Nachteile der Pränumerandobesteuerung mit zweijähriger Vergangenheitsbemessung | 78 |
| d. | Vor- und Nachteile der Postnumerandobesteuerung mit einjähriger Gegenwartsbemessung | 81 |
| e. | Gründe für den Wechsel zur Postnumerandobesteuerung mit einjähriger Gegenwartsbemessung | 82 |
| f. | Vorteile und Nachteile der einjährigen Veranlagung auf einen Blick | 84 |

| | | |
|-------|--|-----|
| g. | Übergangsrechtliche Probleme | 85 |
| ga. | Die Steuerbemessungslücke..... | 85 |
| gb. | Die Schliessung der Steuerbemessungslücke durch das Jahressteuerverfahren..... | 86 |
| gc. | Der Steuerbezug bei der einjährigen Veranlagung..... | 91 |
| gd. | Die Übergangsjahre 2001 und 2002 im Überblick | 92 |
| 3. | Steuertarife und Sozialabzüge bei den natürlichen Personen..... | 93 |
| a. | Ausgangslage | 93 |
| b. | Einkommenssteuerbelastung für Alleinstehende und Familien..... | 93 |
| ba. | Die Sozialabzüge | 93 |
| bb. | Ausgestaltung der Tarife für die Einkommenssteuer..... | 96 |
| c. | Vermögenssteuerbelastung | 98 |
| 4. | Der Steuerbezug | 98 |
| a. | Konzept des Regierungsrates für die Teilrevision per 1. Januar 1995 | 98 |
| b. | Die einjährige Veranlagung und ihre Auswirkungen auf den Bezug | 100 |
| ba. | Der Bezug beim Pränumerando- und beim Postnumerandosystem..... | 100 |
| bb. | Das Problem der Bezugslücke | 101 |
| c. | Die wesentlichen Grundsätze beim Steuerbezug..... | 102 |
| 5. | Organisatorische Änderungen | 104 |
| a. | Änderungen in der Veranlagungsorganisation..... | 104 |
| b. | Koordination im Informatikbereich | 107 |
| VI. | Änderung von Erlassen | 108 |
| 1. | Teilrevision des Gesetzes über die Grundstückgewinnsteuer | 108 |
| 2. | Teilrevision des Handänderungssteuergesetzes | 109 |
| 3. | Teilrevision des Gesetzes betreffend die Erbschaftssteuer | 109 |
| VII. | Die einzelnen Bestimmungen..... | 110 |
| VIII. | Die Auswirkungen..... | 206 |
| 1. | Die Auswirkungen auf die Steuerbelastung | 206 |
| 2. | Ausfall an Staats- und Gemeindesteuern..... | 207 |

IX. Antrag.....213

Gesetzesentwurf.....

Anhang zum Steuergesetz (Änderung weiterer Gesetze).....

Anhänge zur Botschaft

Anhang 1: Grafiken 1 - 3 und Tabellen 1 - 16

Anhang 2: Liste der aufgehobenen Bestimmungen

Anhang 3: Verzeichnis der einzelnen Bestimmungen des Steuergesetzes

Der Regierungsrat des Kantons Luzern an den Grossen Rat

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen den Entwurf einer Totalrevision des Steuergesetzes.

I. Kurze Geschichte der Staatssteuer im Kanton Luzern

1. Das Steuerwesen im Staat Luzern vor 1798

Verglichen mit modernen Verhältnissen, waren sowohl Aufgabenbereich als auch Finanzbedarf des frühneuzeitlichen Stadtstaates Luzern bescheiden. Als ausserordentliche Massnahme mussten direkte Steuern nur viermal im 15. Jahrhundert (zuletzt 1487) und dann wieder in den 1690er Jahren erhoben werden. Im 15. Jahrhundert waren es unter anderem aussenpolitische militärische Abenteuer, welche die Staatskasse belasteten. Gegen Ende des 17. Jahrhunderts rüstete man wegen Spannungen mit den protestantischen Miteidgenossen, vor allem dem Stand Bern. Die Steuern des 15. Jahrhunderts bestanden aus einer Kopf- und einer Vermögenssteuer. 1691 bis 1701 wurde dagegen nur der Reinertrag der liegenden Güter zur Besteuerung herangezogen.

Die Einwilligung der städtischen Burgerschaft zur Steuererhebung wurde sowohl im 15. Jahrhundert als auch 1691 eingeholt. Auch die Einwilligung der Ämter auf der Landschaft war im 15. Jahrhundert wenigstens der Form nach noch verlangt worden. 1691 konnte man darauf verzichten, da sich die absolutistische Herrschaft der städtischen Obrigkeit über das Land und die auf der Landschaft angesessenen Untertanen schon etabliert hatte.

Während also direkte Steuern im Finanzhaushalt des Staates Luzern während Jahrhunderten eine eher marginale Rolle spielten, traten andere Quellen des staatlichen Einkommens phasenweise viel stärker in Erscheinung. Hier waren die indirekten Steuern von Bedeutung (v. a. Zölle und das sogenannte Ohm- oder Umgeld für den Weinumsatz), ferner Bussengelder, Bündnisgelder, Gebühren sowie Erträge aus den Bereichen, in denen der Staat Luzern als Unternehmer auftrat (Bankgeschäft, Domänen und Regiebetriebe).

Es ist zu beachten, dass die erwähnte Ausserordentlichkeit von direkten Steuern nur für die ordnungspolitische Ebene des Staates galt. Auf Amtsebene wurde dagegen seit dem Mittelalter für militärische Zwecke das Reisegeld (eine Art Wehrsteuer) erhoben. Nicht zu vergessen sind auch die an verschiedene Rechtsinhaber zu entrichtenden feudalen Abgaben (Zehnten, Bodenzinse etc.) sowie die für polizeilichen Schutz abzuliefernde Vogtsteuer. Ferner konnten auch auf kommunaler Ebene für besondere Zwecke Steuern erhoben werden.

2. Die Staatssteuer zwischen 1798 und 1848

Erste Versuche zur Einführung eines allgemeinen Staatssteuersystems wurden in der Helvetik (1798-1803) unternommen. Der Bezug wurde jedoch durch die Unruhen und Kriegszüge beeinträchtigt und wegen der Wiedereinführung der Grundlasten (Zehnten und Bodenzinse) 1801 schliesslich gestrichen. Für den Kanton Luzern bedeutsam wurden die Gesetze betreffend das Auf-lagen- und Finanzsystem von 1804 und 1810. Auf ihrer Grundlage wurden in den Jahren 1804/05, 1807, 1813, 1815, 1817, 1820 und zuletzt 1827 ordentliche Steuern bezogen. Es handelte sich um Grund- oder Katastersteuern, zeitweilig ergänzt durch eine Gewerbesteuer und eine Besoldungssteuer der Beamten. Dazu kamen ausserordentliche Kriegssteuern in den Jahren 1805 und 1815 auf Vermögen und Erwerb. Nach 1827 wurden vom Staat über 40 Jahre lang keine direkten Steuern mehr bezogen.

Die Gemeinden erhielten 1805 vom Kanton das Recht, Gemeindesteuern zu erheben. Festsetzung und Bezug hatten für das Polizeiwesen (Feuerwehr, Strassenwesen, Schule etc.) und für das Armenwesen getrennt zu erfolgen. Auf Grund dieses Gesetzes wurden ab 1808 im ganzen Kantonsgebiet regelmässig Gemeindesteuern bezogen, deren Höhe allerdings von Gemeinde zu Gemeinde stark variierte.

3. Die Staatssteuer nach 1848

Durch die Bundesverfassung von 1848 gingen verschiedene Hoheitsrechte (Münz-, Post-, Pulverregal) an die Eidgenossenschaft über. Als allgemeine Finanzquellen verblieben dem Kanton die Erträge der Staatsliegenschaften, Zinsen aus den Staatskapitalien, das Salzregal, die Entschädigung des Bundes für die Abtretung des Postregals und die Aufhebung der Zölle, die Staatsabgaben (Stempelabgaben, Ohngeld) und weitere Einkünfte (u. a. der Ertrag des Kantonsblatts). Den stets steigenden finanziellen Ansprüchen an den Staat (insbesondere für Bauten wie die Kaserne und das Untersuchungsgefängnis sowie den Strassenbau) vermochten diese Einnahmen nicht zu genügen. Staatsanleihen wurden erhoben, die aber nur kurzfristig Abhilfe brachten und zu einer Vergrösserung der Zinsenlast führten.

Im November 1865 wurde der erste Entwurf zu einem Steuergesetz vom Volk in einer Veto-Abstimmung abgelehnt. Dagegen kam das Steuergesetz vom 18. September 1867 in der Veto-Abstimmung vom 17. November desselben Jahres ganz knapp durch. Danach durfte der Grosse Rat eine unmittelbare Steuer für ausserordentliche Ausgaben und für die Tilgung der Schulden beschliessen. Die Steuer betrug 1 Promille auf Grundbesitz (Kataster), Vermögen und persönlichem Erwerb. Dabei unterlag der landwirtschaftliche Erwerb nicht der persönlichen Erwerbssteuer, sondern war im Kataster inbegriffen. Obwohl die konservative Partei unter Führung von Philipp Anton von Segesser das Gesetz bekämpft hatte, war sie es, die es nach dem Machtwechsel von 1871 am 5. Januar 1872 erstmals anwandte. Seit 1872 wurde die Staatssteuer jedes zweite Jahr erhoben. 1892 wurde der Satz auf 1,5 Promille erhöht. 1901 gab sich der Grosse Rat die Ermächtigung, künftig jedes Jahr

eine Steuer von bis zu 1 Promille zu beziehen. Infolgedessen wurden die Steuern ab 1902 alljährlich bezogen.

Über das Verfahren bestimmte das Gesetz, dass die Schätzung der Liegenschaften künftig alle 20 Jahre oder beim Vorliegen wesentlicher Änderungen erfolgen sollte, während die Taxation des Vermögens und des Erwerbs alle vier Jahre durch den Gemeinderat (plus Rechnungsausschuss und Ersatzmann) vorzunehmen war. Für die Prüfung der Steuerregister gab es für jeden der 19 Gerichtsbezirke eine dreiköpfige Schätzungs- oder Taxationskommission. 1892 wurde die Selbsttaxation (für Vermögen und Erwerb) eingeführt.

Eine kantonale Dienststelle für den Staatssteuerbezug wurde erst 1919 eingerichtet. Diese ersetzte die Kommissionen der Gerichtsbezirke. 1924 trat das neue Steuergesetz in Kraft, das die allgemeine Einkommenssteuer an Stelle der blossen Erwerbssteuer brachte, das heisst, dass nun auch die Zinsen aus Vermögen als Einkommen besteuert wurden. (Das Zustandekommen dieses Gesetzes war denkwürdig knapp: In der Volksabstimmung vom 28. Januar 1923 waren die ablehnenden Stimmen zahlreicher als die zustimmenden, doch zählte man gemäss dem Veto-Charakter des Referendums, zum letzten Mal in der Luzerner politischen Geschichte, die ungültigen und leeren Stimmen mit; der staatsrechtliche Rekurs ans Bundesgericht wurde mit vier gegen drei Stimmen abgelehnt.)

Das Steuergesetz wurde 1927 und 1940 modifiziert und mit Geltung ab 1947 durch das Gesetz über die direkten Staats- und Gemeindesteuern, vom 27. Mai 1946, ersetzt. Dieses Gesetz brachte die zweijährige anstelle der vierjährigen Veranlagungsperiode. Man erreichte damit die Angleichung an die Praxis bei der eidgenössischen Wehrsteuer. Seit 1947 hat dieses Steuergesetz zahlreiche Änderungen erfahren, so 1957, 1969, 1975, 1983, 1987, 1991 und 1995.

II. Ausgangslage für eine Totalrevision

Das geltende Luzerner Steuergesetz stammt vom 27. Mai 1946, hat also mit über 52 Jahren ein ansehnliches Alter erreicht. Seit seinem Erlass ist es 24-mal teils geringfügigen, teils grundlegenden Revisionen unterzogen worden. Diese haben der Übersichtlichkeit des Gesetzes zweifellos geschadet. Eine grundlegende Überarbeitung ist fällig.

1. Aussagen im Regierungsprogramm

Im Oktober 1995 haben wir Ihnen und der Öffentlichkeit das Regierungsprogramm 1995 - 1999 vorgestellt. Zum Thema "Steuern" steht darin Folgendes:

"Wir unterziehen das geltende Steuergesetz einer Totalrevision und passen die kantonale Steuerordnung an zwingende Vorschriften des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden an. Gleichzeitig werden wir Organisationsstruktur und Informatik der Steuerverwaltung so gestalten, dass das Steuersubstrat noch besser erfasst werden kann und die einjährige Veranlagung auch für natürliche Personen möglich ist. An die Gemeinden sollen in diesem Bereich grössere Veranlagungskompetenzen delegiert werden können. Das Inkrafttreten des neuen Gesetzes ist - in Übereinstimmung mit dem Bundesrecht - auf den 1. Januar 2001 vorgesehen." (S. 10).

Dieser Abschnitt des Regierungsprogramms gab anlässlich der Behandlung im Grossen Rat keinerlei Anlass zu Diskussionen.

2. Vorstösse des Grossen Rates

Eine Totalrevision des Steuergesetzes fordern auch zwei von Ihrem Rat überwiesene Vorstösse, so die als Postulate überwiesenen Motionen Graf (Nr. 527/1990) und Bühler (Nr. 764/1991). Die beiden Vorstösse sind von insgesamt 54 Grossrätinnen und Grossräten unterzeichnet.

III. Rahmenbedingungen

1. Die Vorgaben des Bundesrechts und des kantonalen Verfassungsrechts

Die Stimmbürgerinnen und Stimmbürger der Schweiz haben am 12. Juni 1977 in einer Volksabstimmung einem Verfassungsartikel zugestimmt (Artikel 42^{quinquies}), worin der Bund beauftragt wird, in Zusammenarbeit mit den Kantonen für die Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kanton und Gemeinden zu sorgen. Zu diesem Zweck soll der Bund auf dem Weg der Bundesgesetzgebung Grundsätze für die Gesetzgebung der Kantone und Gemeinden erlassen (Artikel 42^{quinquies} Absatz 2).

Die eidgenössischen Räte haben diesen Verfassungsauftrag umgesetzt. Am 14. Dezember 1990 ist das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) erlassen worden und auf den 1. Januar 1993 in Kraft getreten. In 79 Bestimmungen enthält es Grundsätze für die Gesetzgebung der Kantone und der Gemeinden über Steuerpflicht, Gegenstand und zeitliche Bemessung der Steuern, über Verfahrensrecht sowie über das Steuerstrafrecht. Nach Artikel 72 StHG sind die Kantone verpflichtet, ihre Steuergesetzgebung innert acht Jahren, das heisst bis zum 1. Januar 2001, dem Steuerharmonisierungsgesetz anzupassen. Nach Ablauf dieser Frist findet das Bundesrecht direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht.

Obwohl das Steuerharmonisierungsgesetz sich als Rahmen- und *Grundsatzgesetz nicht direkt an die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, sondern an den kantonalen Gesetzgeber richtet, enthält es in*

vielen Bereichen sehr detaillierte Regelungen, was zu einer entsprechenden Einengung des Gestaltungsspielraums für den kantonalen Gesetzgeber führt. Eigentlich *autonom bleiben die Kantone einzig bei der Regelung von Steuertarifen und Freibeträgen* (Artikel 1 Absatz 3 StHG).

Umgekehrt enthält *das kantonale Verfassungsrecht* hinsichtlich der Einkommens- und Vermögenssteuern keine besonderen Vorgaben. Es bestimmt lediglich, dass Einkommen und Vermögen nach den Bestimmungen der Gesetzgebung zu versteuern sind (§ 11 der Staatsverfassung).

2. Steuerharmonisierung

a. Steuerharmonisierungsgesetz und Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer

Grundlage und in vielen Bereichen zwingende Vorgabe für den vorliegenden Entwurf ist also zunächst das *Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG)*. Mit dem *Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG; SR 642.11)* hat der Bundesgesetzgeber überdies im Sinne einer Mustervorlage seine Vorstellungen von einem harmonisierten Steuergesetz konkretisiert. DBG und StHG wurden vom Bundesrat seinerzeit in einer einzigen Botschaft vorgestellt, sind in den eidgenössischen Räten stets gemeinsam beraten und schliesslich am selben Tag verabschiedet worden. Beide Bundesgesetze sind in der Regel, aber nicht immer aufeinander abgestimmt. Zumal die meisten Steuerzahlerinnen und Steuerzahler neben den Staats- und Gemeindesteuern auch die direkte Bundessteuer entrichten und der Kanton und die Gemeinden neben den eigenen Steuern auch die direkte Bundessteuer zu veranlagern haben, müssten eigentlich alle betroffenen Kreise (Steuerzahler/innen, Steuervertreter/innen und Steuerbehörden) ein grosses Interesse daran haben, zur Vereinfachung und zur Nutzung von Synergien die Abweichungen zwischen kantonalem und Bundessteuerrecht möglichst zu verringern. Das würde heissen, dass auch das kantonale Steuerrecht sich stark auf das DBG abstützen und wo immer möglich dessen Bestimmungen wörtlich oder zumindest sinngemäss übernehmen würde. Das DBG weist allerdings nach den bisherigen Erfahrungen einige Mängel auf, so dass eine unkritische Übernahme aller Bestimmungen nicht in

Frage kommt. Im Interesse einer vertikalen Harmonisierung zwischen Bund und Kantonen und im Hinblick auf das Ziel einer gesamtschweizerisch vereinheitlichten Bemessungsgrundlage (horizontale Steuerharmonisierung unter den Kantonen) muss aber dem DBG dennoch besonderes Gewicht zukommen. *Es erscheint deshalb sinnvoll, dass die Kantone ihre Gesetze hinsichtlich Aufbau und Systematik einheitlich am DBG ausrichten und die in ihrer überwiegenden Mehrheit sachlich angemessenen materiellen Bestimmungen übernehmen.* Mit dieser Forderung kommen wir - wie schon angetönt - zunächst all jenen Steuerzahlerinnen und -zahlern, natürlichen und juristischen Personen entgegen, welche Einkommens- und Vermögenssteuern, Gewinn- und Kapitalsteuern in verschiedenen Kantonen zu entrichten haben und die sich bisher mit zum Teil grundlegend verschiedenen kantonalen Steuerordnungen auseinandersetzen hatten. Eine einheitliche Systematik in den kantonalen Steuergesetzen sowie eine Anpassung der Bestimmungen an das DBG, wo immer dies möglich ist, wird vor allem diesen Steuerzahlerinnen und -zahlern sowie ihren professionellen Steuervertretern und -vertreterinnen entgegenkommen. Mit der Forderung an die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer nach vermehrter Mobilität hat der Druck auf eine Vereinheitlichung der Steuerordnungen unter den Kantonen zweifellos noch zugenommen. Es ist aber auch ein Schritt in Richtung des von den interkantonal tätigen Unternehmungen in den letzten Jahren immer eindringlicher geforderten Abbaus von administrativen Hemmnissen.

An einer möglichst weitgehenden Angleichung von Bundes- und kantonalem Steuerrecht sind aber nicht zuletzt auch die Veranlagungsbehörden selber interessiert, weil sich so die Abläufe, die Informatikunterstützung und die Ausbildung vereinfachen lassen. Soweit wir dies überblicken können, haben bisher alle Kantone, welche in der letzten Zeit die Totalrevisionen ihrer Steuergesetze abgeschlossen oder in Angriff genommen haben, diese Grundsätze beachtet, darunter die Kantone Zürich, Aargau, St. Gallen, Bern, Thurgau und Schaffhausen.

Der Kanton Luzern hat schon früher einen nicht unerheblichen Teil seiner Steuerordnung den Harmonisierungsvorschriften angepasst. Mit der Änderung des Steuergesetzes vom 21. März 1994 sind bereits alle jene Bereiche im Einklang mit den Harmonisierungsvorschriften neu geregelt worden, mit deren Anpassung für einen einheitlichen Vollzug von kantonalem Recht und Bundesrecht nicht zugewartet werden konnte. *Wir wollten und wollen unseren Steuerzahlerinnen und -zahlern ermög-*

lichen, weiterhin mit einer einzigen Steuererklärung der Steuerpflicht sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuer nachzukommen.

Von diesen bereits vollzogenen Änderungen sind besonders hervorzuheben

- bei den natürlichen Personen:
 - Systemänderung bei der Besteuerung der Einelternefamilie, das heisst Besteuerung auch der Kinderalimente beim Empfänger oder bei der Empfängerin und als Ausgleich die Gewährung des Abzugs vom Steuerbetrag wie bei verheirateten Steuerpflichtigen (§§ 19 Absatz 1 Ziff. 9, 25 Absatz 1 Ziff. 3, 28 Absatz 1 Ziff. 3, 45 Absatz 3 StG),
 - verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten (§ 86^{bis} Absatz 2 und 3 StG),
 - Quellensteuer für natürliche Personen mit und ohne steuerrechtlichen Aufenthalt im Kanton (§ 62a - 62x StG).

- beim Unternehmungssteuerrecht:
 - Abkehr von der bisherigen Nettoertragsmethode bei der Besteuerung der Landwirte und Übergang zur Aufzeichnungs- bzw. Buchführungspflicht (§§ 19 Absatz 3, 88 Absatz 2 StG),
 - Wechsel von der bisherigen zweijährigen zur einjährigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung bei den juristischen Personen,
 - Verzicht auf die Wegzugsbesteuerung, das heisst Verzicht auf die Besteuerung der stillen Reserven, wenn eine Unternehmung den Sitz oder eine Betriebsstätte ausserhalb des Kantons Luzern verlegt (§ 19 Absatz 4 und 51 Absatz 1 Ziff. 4 StG),
 - Einführung einer steuerwirksamen Rücklage zulasten der Erfolgsrechnung für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte bis zu 10 Prozent des steuerbaren Gewinns, insgesamt jedoch höchstens bis zu einer Million Franken (§ 24 Absatz 3 und 51 Absatz 4 StG),
 - Besteuerung der Anlagefonds (§§ 19 Absatz 1 Ziff. 3, 39 Absatz 3, 58^{bis}, 92 Absatz 4 StG),
 - Quellensteuer für juristische Personen (§§ 62k StG).

Für die Ausgestaltung der Gesetzgebung ist allerdings zu beachten, dass das derzeit gültige Harmonisierungsrecht auf Bundesebene in verschiedenen Bereichen bereits wieder in Frage gestellt wird, obwohl es erst seit 1. Januar 1993 in Kraft ist. Die wichtigsten bereits beschlossenen oder geplanten Änderungen seien im Folgenden kurz dargestellt:

b. Bundesgesetz über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997

Ein erstes Paket von Änderungen ist am 1. Januar 1998 in Kraft getreten. Es enthält Änderungen des DBG, des StHG sowie des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben (SR 641.10) und des Verrechnungssteuergesetzes (SR 642.21). Von unmittelbarer Bedeutung für die Kantone sind die Änderungen im Bereich des Harmonisierungsrechts. Diese umfassen eine teilweise Erleichterung der steuerlichen Folgen des Erwerbs eigener Beteiligungsrechte (z.B. Aktien) durch eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, ferner eine Neukonzeption der Ertrags- und Gewinnbesteuerung aus massgeblichen Beteiligungen von juristischen Personen (Beteiligungsgesellschaften, vgl. §§ 82 f. Entwurf).

Im Einzelnen geht es um

- einen Steueraufschub beim Erwerb eigener Beteiligungsrechte (z.B. Aktien) durch das Unternehmen bis zu einer bestimmten Limite und innert einer bestimmten Frist (z.B. zwecks Kurspflege oder späterer Herausgabe von Mitarbeiteraktien),
- die Steuerfreiheit für Kapitalgewinne aus der Veräusserung von qualifizierten Beteiligungen einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, sofern damit wirtschaftlich eine Dreifachbelastung desselben Gewinns vermieden werden kann und einige weitere Bedingungen erfüllt sind,
- die erleichterte Übertragung von Beteiligungen auf ausländische Konzerngesellschaften,
- eine Neudefinition der so genannten Verwaltungsgesellschaft, weitestgehend im Sinn der bisherigen luzernischen Gesetzgebung und Praxis.

Weil den Kantonen bis auf eine Ausnahme (Steuerfreiheit für die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von qualifizierten Beteiligungen) die Übernahme dieser Bestimmungen in das kantonale Recht bis 2003 zwingend vorgeschrieben ist, möchten wir zur Wahrung bisheriger steuerlicher Standortvorteile das gesamte Paket in die Vorlage für die Totalrevision integrieren. Weil die Veräusserungen von so genannten Alt-Beteiligungen analog zum DBG (Artikel 207a) bis zum Jahr 2007 von der Neuregelung ausgeschlossen bleiben, sind nennenswerte und vor allem bezifferbare Einbussen bei den Steuererträgen wegen dieser Massnahmen vorerst nicht zu erwarten. Für Einzelheiten wird auf den Kommentar zu den einzelnen Bestimmungen verwiesen (§§ 82 f. sowie 252 Entwurf).

c. Vorentwurf für ein Bundesgesetz über die Fusion, die Spaltung und die Umwandlung von Rechtsträgern (Fusionsgesetz)

Auf Bundesebene ist kürzlich ein Vernehmlassungsverfahren zur Reform des Umstrukturierungsrechts abgeschlossen worden. Unter dem Titel "Vorentwurf für ein Bundesgesetz über die Fusion, die Spaltung und die Umwandlung von Rechtsträgern (Fusionsgesetz)" wurde vom Eidgenössischen Justiz- und Polizeidepartement im Dezember 1997 ein Gesetzesprojekt vorgestellt, welches sowohl die zivilrechtlichen als auch die steuerrechtlichen Fragen bei Fusionen, Spaltungen und Umwandlungen regeln soll. Dabei stiessen insbesondere die vorgesehenen steuerlichen Massnahmen auf Kritik. Wir schliessen daraus, dass bis zum 1. Januar 2001 zu diesem komplexen Thema noch keine für die Kantone verbindlichen Vorgaben des Bundes vorliegen werden. In dieser Auffassung fühlen wir uns nicht zuletzt dadurch bestärkt, dass aus derselben Thematik wichtige und für die Wirtschaft vordringliche Anliegen bereits im *Bundesgesetz vom 10. Oktober 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 (AS 1998 669)* vorgezogen wurden. Dieses Gesetz ist seit dem 1. Januar 1998 in Kraft, und es soll, wie bereits dargelegt, in der Vorlage zur Totalrevision unseres Steuergesetzes berücksichtigt werden.

d. Entwurf für einen Bundesbeschluss über die Risikokapitalgesellschaften

Schliesslich wurde im Nationalrat auch der Entwurf zu einem Bundesbeschluss über die Risikokapitalgesellschaften beraten. Es handelt sich um Kapitalgesellschaften, die zum Ziel haben, neuen inländischen Unternehmen mit innovativen Projekten Risikokapital zur Verfügung zu stellen. Der steuerliche Anreiz soll darin bestehen, dass für die direkte Bundessteuer - und nur für sie - private Kapitalgeber die Hälfte ihrer Investition in eine Risikokapitalgesellschaft beim Einkommen steuerlich abziehen können. Es sind obere Limiten vorgesehen. Juristische Personen sollen sofort Abschreibungen auf die Hälfte des Anlagewertes vornehmen können, allerdings ebenfalls limitiert auf 20 Prozent des steuerbaren Reingewinns. Die von der Risikokapitalgesellschaft ausbezahlten Kapitalerträge würden für alle Investoren zur Hälfte steuerfrei bleiben. Der Bundesbeschluss soll auf zehn Jahre befristet werden.

Der Ständerat möchte die Steuererleichterungen auf Aktiengesellschaften beschränken, die zum Zweck haben, schweizerischen Unternehmungen, welche bestimmte besondere Voraussetzungen erfüllen, Risikokapital zur Verfügung zu stellen. Solche Risikokapitalgesellschaften sollen von der eidgenössischen Emissionsabgabe befreit werden (Beschluss des Ständerates vom 16. 12. 1998).

Was das kantonale Steuerrecht betrifft, ist es dem Gesetzgeber seit Inkrafttreten des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern von Kanton und Gemeinden (StHG) grundsätzlich verwehrt, ohne Änderung dieses Gesetzes eine der direkten Bundessteuer entsprechende steuerliche Förderung für Risikokapitalgesellschaften einzuführen. Das StHG hat diesen Bereich abschliessend geregelt, und der Entwurf zu einem Bundesbeschluss soll nach dem ausdrücklichen Willen der eidgenössischen Räte die steuerlichen Förderungsmassnahmen auf die direkte Bundessteuer bzw. auf die eidgenössische Emissionsabgabe beschränken. Dieses Konzept ist bisher nicht ganz unbestritten. Die weiteren Beratungen werden zeigen, ob sich daran noch etwas ändert. Bleibt es beim bisherigen Konzept, werden im Fall eines Verlusts Investitionen in eine Risikokapitalgesellschaft nach dem kantonalen Steuerrecht nur dann steuerlich abgeschrieben werden können, wenn sie aus Mitteln des Geschäftsvermögens (Einzelfirma, Personengesellschaft, juristische Person) stammen. Umgekehrt unterliegen die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Beteiligungen an einer Risikokapitalgesellschaft der Einkommens- bzw. der Gewinnsteuer. Private Kapitalgeber

können ihre Verluste nicht geltend machen. Dagegen sind allfällige Kapitalgewinne einkommenssteuerfrei. Bei der Bewertung der Beteiligungen an einer Risikokapitalgesellschaft kann selbstverständlich den besonderen Risiken weiterhin Rechnung getragen werden.

e. Änderung von StHG und DBG zum Übergangsrecht von der zwei- zur einjährigen Veranlagung

Der Bericht für die Vernehmlassung (vgl. S. 57) und der Vorentwurf für eine Totalrevision des Steuergesetzes (§§ 244 Vorentwurf) gingen bisher davon aus, dass das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen das Übergangsrecht *von der zwei- zur einjährigen Veranlagung* zwingend vorschreibe. Deshalb sah unser Vorentwurf das *"Differenzsteuerverfahren"* mit einer Untervariante vor (Bericht S. 54 ff. / § 244 Entwurf StG). Mittlerweile haben die eidgenössischen Räte am 9. Oktober 1998 die Übergangsbestimmungen im Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) und im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) im Eilverfahren geändert und das „Differenzsteuerverfahren“ durch das so genannte „Jahressteuerverfahren“ ersetzt. Dieses administrativ wesentlich einfachere und bürgerfreundlichere Verfahren ist nun für alle Kantone, welche nach dem 1. Januar 1999 zur einjährigen Veranlagung wechseln, zwingend vorgeschrieben (vgl. Kapitel V.2.gb).

f. Entwurf zu einem Bundesgesetz über das Stabilisierungsprogramm 1998

Eine weitere, ebenfalls im Eilverfahren durchzuführende Änderung des Steuerharmonisierungsgesetzes zeichnet sich ab: Der Entwurf eines *Bundesgesetzes über das Stabilisierungsprogramm 1998* bildete Teil der "Verhandlungen am runden Tisch zur Stabilisierung der Bundesfinanzen". Mit diesem Bundesgesetz sollen neben andern Massnahmen einige als besonders stossend empfundene Steuerlücken geschlossen werden. Die entsprechende Botschaft des Bundesrates ist am 28. September 1998 verabschiedet worden. Der Zeitplan ist wiederum sehr eng. Die steuerlichen Massnahmen sollen auf den 1. Januar 2001 in Kraft treten. Es werden folgende drei Ziele verfolgt:

- Kapitalgewinne im Bereich des Privatvermögens sollen inskünftig nicht mehr von der Einkommenssteuer befreit sein, soweit solche Transaktionen berufsmässig oder gewerbsmässig getätigt werden;
- der bisher unbegrenzte Schuldzinsenabzug soll betraglich limitiert werden;
- die fiskalische Privilegierung beim Vorsorgesparen soll etwas eingeschränkt werden.

Es handelt sich insgesamt um bis in alle Einzelheiten ausformulierte Bestimmungen, welche aus nahe liegenden Gründen für die Kantone zwingend sein und bereits auf den 1. Januar 2001 in Kraft treten sollen. Soweit wir für die genannten Themen in unserem Vorentwurf eigene Lösungen vorgesehen hatten, besteht deshalb kein Anlass mehr, diese Vorschläge, die im Vernehmlassungsverfahren teilweise heftig umstritten waren, weiterzuverfolgen. Wir verweisen in diesem Zusammenhang auf unsere damaligen Vorschläge (im Bericht und Vorentwurf für die Vernehmlassung) zur Besteuerung von Leistungen aus Kapitalversicherungen mit Einmalprämien sowie von Kapitalzahlungen aus der beruflichen Vorsorge.

Während die bisher erwähnten Neuerungen, welche in den eidgenössischen Räten umstritten sind, tendenziell zu höheren Steuerbelastungen führen würden, steht im selben Entwurf auch eine steuerentlastende Massnahme zur Debatte. Es geht um die Besteuerung von Leibrenten sowie von Einkünften aus Verpfändung. Leibrenten setzen sich aus einer steuerfreien Kapitalrückzahlungs- und einer steuerbaren Zinskomponente zusammen. Die steuerbare Zinskomponente wurde bisher im schweizerischen Steuerrecht auf 60 Prozent der Rente festgelegt. Seit einiger Zeit wird indessen in der Rechtswissenschaft die Meinung vertreten, der Prozentsatz von 60 Prozent sei in manchen Fällen zu hoch. Neu soll deshalb die steuerbare Zinskomponente auf 40 Prozent gesenkt werden. Diese Regelung wird nicht zuletzt die Geschäftsübergabe unter Familienangehörigen (Nachfolgeregelung) steuerlich erleichtern.

Analog zu den Leibrenten sollen inskünftig nur noch die Erträge aus Verpfändung zu 40 Prozent besteuert werden. Hingegen sind nach den Vorstellungen des Bundesrates Erträge aus Wohnrecht und Nutzniessung künftighin zu 100 Prozent zu erfassen.

g. Ergebnisse der "Kommission Behnisch"

Die von Bundesrat Villiger eingesetzte „Kommission Behnisch“, welche ebenfalls zur Aufgabe hat, bestehende Steuerlücken zu schliessen, hat ihren Bericht unter dem Titel „Bericht der Expertenkommission zur Prüfung des Systems der direkten Steuern auf Lücken (Expertenkommission Steuerlücken)“ im Juli 1998 dem Eidgenössischen Finanzdepartement abgeliefert. Zumal der Bundesrat den Entwurf eines Bundesgesetzes über das Stabilisierungsprogramm 1998 u.a. mit seinen Massnahmen zur Schliessung ungerechtfertigter Steuerlücken (vgl. unsere Ausführungen im Kapitel III.2.f) in Kenntnis der vorläufigen Ergebnisse der Kommission Behnisch vorgelegt hat, ist zu vermuten, dass in einer ersten Aktion vorab die dringendsten Schwachstellen beseitigt werden sollen. Für den Rest wird die Umsetzung länger dauern und kaum mehr im Rahmen der laufenden Totalrevision unseres Steuergesetzes berücksichtigt werden können. Soweit allerdings Vorschläge des Berichts nicht mit den für die Kantone zwingenden Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes in Widerspruch stehen, wurden sie im vorliegenden Entwurf berücksichtigt.

h. Expertenkommission "Familienbesteuerung"

Bleibt schliesslich zu erwähnen, dass eine Expertenkommission des Bundes den durch parlamentarische Vorstösse initiierten Auftrag hat, die konzeptionelle Ausgestaltung der Familienbesteuerung im StHG und im DBG zu prüfen. Die Ergebnisse dieser Kommission werden aber die bunderechtlichen Vorgaben des StHG zur Familienbesteuerung bis zum Jahr 2001 nicht mehr beeinflussen.

i. Zwischenergebnis

Die Reformbestrebungen auf Bundesebene werden die Revisionsarbeiten in den Kantonen im Bereich der direkten Steuern ohne Zweifel komplizieren. Dies darf indessen kein Grund sein, diese zu verzögern. Der vorliegende Gesetzesentwurf muss zwar grundsätzlich auf den heute gegebenen bundesrechtlichen Vorgaben basieren. Gleichzeitig enthält er bereits mögliche Reformüberlegun-

gen, soweit sie in ihren Auswirkungen abschätzbar sind und keine zusätzlichen Steuerausfälle bewirken. Allerdings kann nicht ausgeschlossen werden, dass im Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens bestehende Vorschläge nach Massgabe der Entwicklung auf Bundesebene allenfalls neu zu überprüfen und gegebenenfalls zu modifizieren sind. Das gilt insbesondere für die vom Bund vorgesehenen Massnahmen zur Schliessung ungerechtfertigter Steuerlücken im Rahmen des erwähnten Bundesgesetzes über das Stabilisierungsprogramm 1998. Das kantonale Gesetzgebungsverfahren muss folglich durch die Bereitschaft zur Flexibilität geprägt sein. Der Kanton Luzern kommt allerdings mit dem vorliegenden Entwurf dem Gesetzgebungsauftrag des StHG per 1. Januar 2001 vollumfänglich nach.

Vergleicht man im Übrigen das DBG und bereits vorliegende Gesetze und Entwürfe anderer Kantone mit dem unsrigen, wird man an den überwiegenden Gemeinsamkeiten die Wirkung der gesamtschweizerischen Steuerharmonisierung unschwer feststellen können. Dies gilt selbst dann, wenn die wörtliche Übereinstimmung nicht vollkommen ist. *So sind die Grundsätze der sprachlichen Gleichbehandlung von Mann und Frau in Erlassentwürfen weder im StHG noch im DBG verwirklicht.* Das führt zum Teil selbst bei beabsichtigter wörtlicher Übernahme von DBG und StHG, aber auch bei der Weiterführung von bisherigen Regelungen zu gewissen redaktionellen Anpassungen. Auf Bundesebene sind jedoch seit dem Erlass des DBG und des StHG ähnliche Richtlinien eingeführt worden, so dass sich längerfristig auch in der Gesetzessprache eine Harmonisierung ergeben wird.

3. Wirtschaftliches und gesellschaftliches Umfeld

a. Allgemeine Wirtschaftslage

Die wirtschaftliche Lage der Schweiz und damit auch des Kantons Luzern hat sich in den letzten Jahren deutlich verändert. Neben einer konjunkturellen Abschwächung, die erst in den letzten Monaten einem zaghaften Aufschwung Platz gemacht hat, sind strukturelle Entwicklungen in Gang gekommen, welche auf einen nachhaltigen Umbau der schweizerischen Wirtschaft schliessen lassen. Die Unternehmen müssen sich im Zuge der Globalisierung und der Herausbildung neuer Wirtschaftsräume in einem wesentlich härteren Wettbewerb behaupten. Der Wirtschaftsstandort Schweiz ist keine Selbstverständlichkeit mehr. Anders als bisher sind auch die rein binnenwirtschaftlich ausgerichteten Unternehmen, die noch immer überwiegend aus Klein- und Mittelbetrieben bestehen, in diesen Sog geraten. Die Sicherung des Wirtschaftsstandortes Schweiz rückt deshalb zunehmend in den Mittelpunkt der staatlichen Politik. Dabei geht es darum, die Vorteile, die unser Land nach wie vor aufweist, zu erhalten und, soweit möglich, auszubauen. Zu diesen Vorteilen gehört auch heute noch die tendenziell unterdurchschnittliche Besteuerung. Dieser Standortvorteil ist indessen zunehmend gefährdet. Einerseits weist unser Steuersystem im Vergleich zu dem anderer Industriestaaten verschiedene Mängel auf, deren Auswirkungen sich durch die steuerliche Entwicklung namentlich im EU-Bereich (vgl. Fusions-, Mutter-Tochterrichtlinie der EU und das Übereinkommen betreffend Schiedsverfahren) und als Folge der wirtschaftlichen Veränderungen und der gestiegenen internationalen Verflechtung erheblich akzentuieren. Andererseits haben im Zuge des Standortwettbewerbs viele Staaten gezielt steuerliche Nachteile beseitigt und ihre Ordnungen an die neuen Entwicklungen angepasst. Als solche Staaten sind namentlich die Benelux-Länder zu erwähnen.

Aufgrund dieser Entwicklung muss bei der Weiterentwicklung des Unternehmenssteuerrechts dem Aspekt der Attraktivität des luzernischen Wirtschaftsstandortes - im Verhältnis zum Ausland, aber auch zu den übrigen Kantonen - auch in Zukunft die notwendige Aufmerksamkeit geschenkt werden. Dabei kann es nicht darum gehen, gegenüber andern Gruppen von Steuerpflichtigen Privilegien zu schaffen. Indessen muss den Eigenheiten, insbesondere auch der grösseren Mobilität von Unternehmungen, Rechnung getragen werden.

b. Zweijährige Veranlagung: Überholtes System

Die bereits lange anhaltende und erst vor kurzem zum Stillstand gekommene konjunkturelle Abschwächung sowie der strukturelle Umbau der schweizerischen Wirtschaft haben in den verschiedenen Branchen, ja sogar innerhalb der gleichen Branche, sehr unterschiedliche Auswirkungen. Während bestimmte Wirtschaftszweige eine eigentliche Krise bisher gar nicht kennen oder kannten, sind andere daran, sie zu überwinden. Andere Branchen befinden sich weiterhin in einer labilen Verfassung. Bei den Unternehmungen, soweit sie als Kapitalgesellschaften organisiert sind, hat die 1995 erfolgte *Umstellung auf die einjährige Veranlagung mit Gegenwartsbemessung* bewirkt, dass nun tatsächlich das besteuert wird, was unmittelbar vorher an Gewinnen erzielt worden ist. Umgekehrt kennt das geltende Steuerrecht bei den natürlichen Personen noch immer die zweijährige Veranlagung mit Vergangenheitsbemessung. Diese beruht im Wesentlichen auf der Annahme, das Einkommen in der Steuerperiode (aktuell 1999/2000) sei gleich hoch wie in den beiden vorangegangenen Jahren (1997/1998), die als Bemessungsperiode herangezogen werden. Es besteht also die gesetzliche Vermutung eines über Jahre hinweg gleich bleibenden Einkommens. Diese Annahme erweist sich heute besonders bei der erwerbstätigen Bevölkerung in immer zahlreicheren Fällen als unzutreffend. Das System der zweijährigen Veranlagung mit Vergangenheitsbemessung hat gerade für diese Kategorie von Personen grosse Schwächen gezeigt, welche nur mit dem aufwändigen und für den Laien schwer verständlichen Zwischenveranlagungsverfahren gemildert werden können. Es ist Zeit, dieses System zu ersetzen.

c. "Neue Armut"

Der längste konjunkturelle Einbruch in der Schweiz seit dem 2. Weltkrieg mit einer ausserordentlich hohen Arbeitslosenrate hat die Armut, die man mit dem wirtschaftlichen Aufschwung nach dem Zweiten Weltkrieg und dem Ausbau des Sozialstaates schon beinahe besiegt glaubte, auch in der Schweiz wieder zu einem gewichtigen Problem werden lassen. Die lange dauernde Arbeitslosigkeit, steigende Aufwendungen für die Sozialversicherungen und nicht zuletzt die wachsende Belastung der Kantone und Gemeinden mit Sozialhilfeleistungen haben die Verarmung und die

soziale Ausgrenzung unter der Bezeichnung "Neue Armut" zum öffentlichen Thema gemacht. Im Zusammenhang mit einer gesamtschweizerischen Untersuchung hat der Kanton Luzern eine Zusatzauswertung der nationalen Untersuchung veranlasst. Der Bericht ist im Februar 1997 erschienen und enthält ausgewählte Reformvorschläge, welche zu einem grossen Teil die Einkommens- und Vermögensbesteuerung betrafen. Unter steuerrechtlichen Gesichtspunkten gilt es dabei aber Folgendes zu beachten:

- Mit dem Steuerharmonisierungsgesetz hat der kantonale Gesetzgeber seine Gesetzgebungs-Autonomie im Bereich der Umschreibung von steuerbaren Einkünften und steuerbaren Vermögen weitestgehend an den Bundesgesetzgeber abgetreten. Will man einen wesentlichen Umbau des Besteuerungssystems anstreben mit dem Ziel, es auch für die Sozialversicherung nutzbringender zu verwenden, könnte dies nur über die Bundesgesetzgebung geschehen. Einem solchen Bestreben sind aber aus steuersystematischen Gründen doch verhältnismässig enge Grenzen gesetzt, wie nachfolgend aufgezeigt wird.
- Die Autoren des Berichts, Wissenschaftler des volkswirtschaftlichen Instituts der Universität Bern und des wirtschaftswissenschaftlichen Zentrums der Universität Basel, schlagen vor, bereits beim steuerbaren Einkommen (unter Einbezug des Vermögens) bestimmte Limiten gesetzlich festzulegen, welche, sofern unterschritten, die Betroffenen generell von der Einkommenssteuer von Bund und Kantonen befreien würden. Ein solches Vorhaben würde aber voraussetzen, dass alle Einkommensquellen steuerlich zu 100 Prozent erfasst werden. Die zwingenden Vorgaben des StHG entsprechen aber nicht diesem Grundsatz. Zunächst werden nicht alle Einkommensquellen besteuert, darunter zum Beispiel weder die Ergänzungsleistungen noch die Kinderalimente, soweit sie den Kindern direkt zufließen, sodann nicht die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Wertschriften oder Grundstücken des Privatvermögens oder die Zuflüsse aus Erbschaft oder Schenkung. Ferner werden nicht alle Einkommensquellen zu 100 Prozent besteuert. Die Leistungen aus der zweiten Säule (Pensionskassen) werden für alle Rentnerinnen und Rentner, welche das Rentenalter vor 2002 erreichen, weiterhin zu 80 Prozent steuerbar sein. Von selbstfinanzierten Leibrenten werden heute noch 60 Prozent der Einkommenssteuer unterworfen. Neu sollen es gar nur noch 40 Prozent sein. Zudem wird auch der Eigenmietwert von selbstgenutzten Liegenschaften nur zu 75 Prozent besteuert.

Nun kann *eine für die Einkommensbesteuerung angesetzte untere Limite zwar unter rein steuerlichen Gesichtspunkten durchaus gerechtfertigt sein*. So waren die Beiträge an die berufliche Vorsorge bis 1987 steuerlich nur teilweise (über den limitierten Versicherungsabzug) absetzbar. Dem entspricht heute für eine Übergangsfrist bis 2002 die bloss 80-prozentige Besteuerung der Leistungen. Oder: Zuflüsse aus Erbschaft werden nicht über die Einkommens-, sondern über die Erbschaftssteuer erfasst, und die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens unterliegen der Grundstückgewinnsteuer. Die Beispiele können beliebig verlängert werden. Fazit: *Es ist sachlich nicht vertretbar, aus einer für die Einkommensbesteuerung angesetzten unteren Limite auf eine Grenze zwischen Arm und Reich zu schliessen*.

Schliesslich bleibt nachzutragen, dass die Umschreibung des Existenzminimums nicht bloss die Erfassung aller Einkommensquellen, sondern auch des notwendigen Lebensaufwandes voraussetzt. Gerade letzterer wird indessen in der Steuererklärung nicht erfasst. Augenfällig wird dies bei den völlig unterschiedlichen Wohnungs- oder Heimkosten. Aus diesen Gründen können wir - im Rahmen des heute geltenden StHG - *ein wie auch immer umschriebenes Existenzminimum nur feststellen, wenn wir alle Einkommensquellen und alle entscheidenden Ausgabenspositionen im Einzelfall voll auflisten. Dies geschieht aber nicht im Rahmen des Steuerveranlagungs-, sondern erst - und dies nur bei Bedarf - im Steuererlassverfahren*.

Die vom Regierungsrat im März 1990 eingesetzte "Arbeitsgruppe neue Armut" hat in ihrem Schlussbericht diese Zusammenhänge durchaus anerkannt und - im Gegensatz zu den Verfassern der Luzerner Armutsstudie - bei den verschiedenen Massnahmenvorschlägen, die steuerliche Aspekte betreffen, eine abweichende Haltung eingenommen. Hingegen vertritt sie die Meinung, der Kanton Luzern solle auf Bundesebene darauf hinwirken, dass bei der künftigen Ausgestaltung des Steuersystems den sozialpolitischen Anliegen und den Anliegen der Armutsbekämpfung besser Rechnung getragen werde (Schlussbericht der kantonalen "Arbeitsgruppe neue Armut", September 1997, S. 44 f.).

Die bisherigen Darlegungen zeigen, dass eine Umstellung des Steuersystems auf die Bedürfnisse der Sozialhilfe innert nützlicher Frist kaum möglich ist. Wir verweisen auf die nur teilweise Erfassung von Einkommensquellen oder den gänzlichen Verzicht auf die Besteuerung und die

Gründe dazu. Ferner haben wir darauf aufmerksam gemacht, dass nicht nur die Einkommensquellen, sondern auch die wichtigsten Ausgabenpositionen für eine objektive Beurteilung notwendig sind. Die Lösung kann aber kaum darin bestehen, die zusätzlichen Daten generell bei allen Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern einzufordern, weil dies die schon heute als an der Grenze des Zumutbaren empfundene Steuererklärung nochmals um viele weitere Fragen anreichern würde, welche überdies für eine Mehrheit der Bevölkerung gar nicht relevant wären. Vor einem solchen Schritt ist deshalb zu warnen. *Wir vertreten vielmehr nach wie vor die Auffassung, dass Personen, welche die Voraussetzungen für eine gesetzlich definierte Sozialhilfe erfüllen, in erster Linie selbst die Initiative zu ergreifen und einen entsprechenden Antrag zu stellen haben. Eingegrenzt auf diese Fälle, können die notwendigen zusätzlichen Daten verlangt werden, und dies wird von den Betroffenen in der Regel auch verstanden.*

- *Andere von der kantonalen Arbeitsgruppe vorgeschlagene Massnahmen wie höhere Kinderabzüge und der Verzicht auf die Besteuerung, wo wirtschaftliche Sozialhilfe gewährt werden muss, sind entweder schon verwirklicht oder in der Vorlage zur Totalrevision enthalten.*

d. Allgemeine Quellensteuer

Die kantonale "Arbeitsgruppe neue Armut" regt schliesslich in ihrem Schlussbericht an, man solle die Frage der Einführung einer Quellensteuer auf allen Erwerbseinkommen gründlich prüfen (Schlussbericht S. 31). In der Begründung wird geltend gemacht, dass viele Steuerpflichtige mit kleinen Einkünften durch die gegenwärtige Praxis der Steuererhebung in Schwierigkeiten gerieten. Die Umstellung auf eine Quellensteuer könne hier Erleichterung bringen und gleichzeitig auch zu einer wesentlichen Vereinfachung des Verfahrens beitragen. Allerdings sehe sich die Arbeitsgruppe nicht in der Lage, Vor- und Nachteile einer solchen Umstellung eingehender zu untersuchen. Im Hinblick auf die Totalrevision sei dieses Anliegen indessen zu prüfen (Schlussbericht S. 45).

Zunächst ist festzuhalten, dass der Kanton Luzern eine Quellensteuer, die über das hinausgeht, was wir vorschlagen, in eigener Regie nicht einführen könnte. Das StHG hat den Geltungsbereich der

Quellensteuer in den Artikeln 32 - 38 abschliessend festgeschrieben. Es wäre demnach zunächst eine Änderung des StHG notwendig, und dies ist Sache des Bundesgesetzgebers.

Wollte man Erwerbseinkünfte mittels einer Quellensteuer erfassen, kämen nur solche *aus unselbständiger Erwerbstätigkeit* in Frage. Selbständigerwerbende und Landwirte, aber auch die in der Rechtsform von juristischen Personen auftretenden Unternehmen wie Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung oder Genossenschaften wären davon ausgenommen. Bei Unternehmungen steht erst am Ende des Geschäftsjahres fest, ob und wenn ja wieviel Gewinn erwirtschaftet wurde. Diese Ausklammerung der Unternehmen hätte wohl den Nachteil, dass sich gerade die Lohnempfängerinnen und -empfänger gegenüber den Selbständigerwerbenden und den juristischen Personen benachteiligt fühlten, weshalb wohl über ein anderes Instrument ein in den Auswirkungen ähnlicher Effekt angestrebt werden müsste. In Frage kämen monatliche Akontozahlungen, zum Beispiel auf der Grundlage des vorausgegangenen Geschäftsjahres. Der Steuerpflichtige hätte die Höhe der monatlichen Akontozahlung selber zu ermitteln. Ein solches System wäre mit einem konsequenten Ausgleichszins (positiv und negativ) zu koppeln. Gleichwohl wäre es kein adaequater Ersatz für eine echte Quellensteuer.

Es wird eine Quellensteuer *bloss auf allen Erwerbs-, nicht aber auf den Renteneinkommen* verlangt. Das leuchtet nicht ohne weiteres ein. Der Forderung nach Einführung einer Quellensteuer liegt ja wohl die Überlegung zugrunde, dass viele Steuerpflichtige in engen finanziellen Verhältnissen während des Jahres keine gezielten Rückstellungen für die zu erwartenden Steuern tätigen. Werden sie dann von der Steuerrechnung überrascht und fehlt es an der erforderlichen Liquidität, flüchten sie sich nicht selten in Kleinkredite, was üblicherweise den Beginn einer schier ausweglosen Lage und damit die soziale Ausgrenzung einleitet. Stimmt man dieser Beurteilung zu, müsste eine Quellensteuer auch auf alle Ersatzeinkünfte, vor allem auf Renteneinkünfte, ausgedehnt werden. Damit stellt sich jedoch sofort die Frage, zu welcher Progression weitere Einkünfte an der Quelle erfasst werden sollen, insbesondere wenn es sich nicht um Nebeneinkünfte, sondern um gleich gewichtige Haupteinkünfte handelt. Bleibt es bei einer echten Quellensteuer und nicht bloss bei einer Sicherungssteuer, welcher später die ordentliche Veranlagung folgt, muss diese Frage geklärt werden.

Eine allgemeine Quellensteuer hätte zur Folge, dass die Gemeinden den eigenen Steuerfuss nicht mehr in der bisherigen Art autonom festsetzen könnten, denn es wäre klar, dass sich die zum Abzug an der Quelle verpflichteten Arbeitgeber bzw. gegebenenfalls die Pensionskassen und Versicherungsgesellschaften wie schon heute nur an einem einzigen kantonalen Quellensteuertarif und nicht an 107 verschiedenen Tarifen orientieren würden. Bei einer echten Quellensteuer (nicht bloss einer Sicherungssteuer) würden demnach Löhne und gegebenenfalls Ersatzeinkünfte wie Renten im ganzen Kanton nach einem einheitlichen Steuerfuss besteuert. Beim heutigen Quellensteuerrecht, welchem nur ein kleiner Bruchteil der erwerbstätigen Bevölkerung unterworfen ist, kommt diese Problematik nicht zum Ausdruck, weil die eingehenden Quellensteuern nach Massgabe der für die ordentliche Besteuerung geltenden Steuereinheiten unter den betroffenen Gemeinwesen verteilt werden. Würde die Quellensteuer aber zur Hauptsteuer, wäre dies nicht mehr möglich.

Quellensteuern haben - wie übrigens auch Umsatzsteuern ganz allgemein - den empfindlichen Nachteil, dass für die Bürgerinnen und Bürger, welche in der direkten Demokratie letztlich über die Ausgabenpolitik des Gemeinwesens zu entscheiden haben, die Zusammenhänge zwischen staatlichen Leistungen und deren Finanzierung mehr und mehr verloren gehen. Staatspolitisch betrachtet ist eine solche Entwicklung nicht unbedenklich.

Die mit einer Quellensteuer naturgemäss einhergehende grössere Pauschalierung der Abzüge würde wohl unter den Steuerpflichtigen zu grossen Auseinandersetzungen führen. Ausserfiskalische Zielsetzungen wie Förderung der Vorsorge, Zuwendungen für kulturelle und gemeinnützige Aufgaben wären weitgehend aufzugeben oder ausserhalb der Quellenbesteuerung nachzuholen.

Schliesslich bringt es das Wesen einer Quellensteuer auch mit sich, dass Steuererlass, Zahlungsaufschub oder Ratenzahlungen in der heutigen Form wegfallen. Die zum Abzug an der Quelle verpflichteten Arbeitgeber, Versicherungsgesellschaften, Vorsorgeeinrichtungen usw. kommen für die Beurteilung eines Steuererlasses schon aus Gründen des Persönlichkeitsschutzes der betroffenen Person nicht in Frage. Das heisst, dass es zunächst stets zu einem Entzug an Liquidität käme (die Steuern würden vom Lohn abgezogen), bevor allenfalls Steuern im Erlassverfahren von staatlichen

Behörden wieder zurückerstattet würden, ein gegenüber dem heutigen zweifellos härteres Verfahren.

Trotz Einführung einer Quellensteuer auf sämtlichen Erwerbs- und allenfalls Ersatzeinkünften könnten sich weder die kommunalen Gemeindesteuerämter noch die kantonale Steuerverwaltung von bisherigen Aufgaben grundlegend entlasten. Zum einen müssten alle Selbständigerwerbenden, aber auch alle Steuerpflichtigen mit Vermögen und Vermögensertrag (d.h. 75 Prozent aller natürlichen Personen) sowie alle juristischen Personen weiterhin veranlagt werden. Zudem wäre ein Ausbau der bestehenden Revisionsabteilung zur Kontrolle der Abrechnung der zum Abzug an der Quelle verpflichteten Arbeitgeber, Versicherungsgesellschaften, Vorsorgeeinrichtungen usw. unumgänglich. Schliesslich wäre auch weiterhin die Rückerstattung der Verrechnungssteuer zu gewährleisten. Eine erste Prüfung ergibt, dass die kantonale Steuerverwaltung kaum etwas Substanzielles an Aufwand sparen könnte. Eher das Gegenteil wäre der Fall. Andererseits müsste den zum Abzug an der Quelle verpflichteten Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber sowie den privaten Versicherungsgesellschaften und Vorsorgeeinrichtungen eine Inkassoprovision ausgerichtet werden. Geht man von der für die heutige Quellensteuer geltenden Inkassoprovision von 4 Prozent, wäre der Erhebungsaufwand zumindest für den Kanton wesentlich höher als beim geltenden System. Diese Feststellung gilt selbst unter Berücksichtigung einer erheblich tieferen Quote für uneinbringliche oder erlassene Steuern sowie des Wegfalls von Zinsen für die Zwischenfinanzierung der laufenden Aufwendungen des Kantons. *Nach groben Schätzungen belief sich der Mehraufwand allein für den Kanton auf gut einen Drittel. Bei den Gemeinden dürften sich Mehrkosten in ähnlicher Grössenordnung ergeben.* Wollte man indessen die Quellensteuer als reine Sicherungssteuer konzipieren, auf die anschliessend immer eine ordentliche Veranlagung folgte, wäre mit einem noch wesentlich grösseren Veranlagungsaufwand als oben dargelegt zu rechnen.

Zusammenfassend erweist sich das System einer Quellensteuer auf dem unselbständigen Erwerbseinkommen (evtl. auch auf Renten) auf den ersten Blick zwar als bestechend. Eine echte Quellensteuer führt jedoch, wenn das Vermögen und der Vermögensertrag weiterhin der Besteuerung unterliegen sollen - eine Frage der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit -, zu einem Aufwand, der mindestens beim Kanton rund einen Drittel über den heutigen Kosten liegt.

Ähnlich dürften die Verhältnisse bei den Gemeinden liegen. Wir ziehen daraus den Schluss, dass das Kosten-Nutzen-Verhältnis gegen die Einführung einer solchen Steuer spricht.

e. Vorgaben im Bereich der Besteuerung der Familien

Das Steuerharmonisierungsgesetz hält an der Besteuerung der Familie als wirtschaftliche Einheit fest. Gemäss Artikel 3 Absatz 3 StHG werden Einkommen und Vermögen der Verheirateten für die Besteuerung zusammengerechnet. Das Einkommen und das Vermögen von Kindern unter elterlicher Gewalt wird jener Person zugerechnet, welche die elterliche Gewalt bzw. die Obhut inne hat. Einzig das Erwerbseinkommen und die Grundstückgewinne von Kindern werden selbständig besteuert.

Nach Artikel 7 Absatz 4g und Artikel 9 Absatz 2c StHG sind Unterhaltsbeiträge an die geschiedene, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebende verheiratete Person sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter seiner elterlichen Gewalt stehenden Kinder bei der leistenden Person abziehbar, bei der empfangenden Person dagegen als Einkommen zu erfassen. Der Kanton Luzern hat die im StHG enthaltenen Vorgaben bereits bei früheren Gesetzesrevisionen erfüllt. Davon ausgenommen ist höchstens die geltende Bestimmung des § 181^{septies}, wonach Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Gewalt oder Obhut stehenden Kinder erhält, nur zu 80 Prozent steuerbar sind. Diese Bestimmung wurde aber bereits bei ihrer Einführung auf Ende des Jahres 2000 befristet.

Schliesslich ist im Zusammenhang mit der Besteuerung der Familien an die bereits erwähnte, vom Eidgenössischen Finanzdepartement eingesetzte *"Kommission Familienbesteuerung"* zu erinnern. Sie soll - auch mit Blick auf das Ausland - die Besteuerung der Familie (z.B. Zusammenrechnung der Einkünfte von in ungetrennter Ehe lebenden Personen oder getrennte Besteuerung usw.) grundsätzlich neu überprüfen. Bereits heute ist aber abzusehen, dass die bundesrechtlichen Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG) bei diesem sensiblen Bereich vor dem 1. Januar 2001 nicht mehr ändern werden. Es bleibt deshalb bei den bisherigen, vom StHG klar umschriebenen Rahmenbedingungen, wie sie dieser Botschaft zugrunde liegen.

Grundsätzlich aber bleiben auch im Bereich der Familienbesteuerung die Steuertarife, die Steuersätze und Steuerfreibeträge nach Artikel 42^{quinquies} Absatz 2 der Bundesverfassung und Artikel 1 Absatz 3 StHG Sache der Kantone. Wir werden Ihnen später darlegen, wie wir im Rahmen der differenzierten bundesgerichtlichen Rechtsprechung, aber auch angesichts der angespannten Finanzlage von Kanton und Gemeinden, den verbleibenden Freiraum nutzen möchten.

f. Steuerliche Massnahmen zur Wohnbau- und Eigentumsförderung

Nach Artikel 34^{sexies} Absatz 1 der Bundesverfassung (BV) trifft der Bund Massnahmen zur Förderung des Wohneigentums, besonders auch zur Verbilligung des Wohnungsbaus sowie des Erwerbs von Stockwerk- und Hauseigentum. Nach Artikel 34^{quater} Absatz 6 BV hat der Bund zusammen mit den Kantonen die Selbstvorsorge zu fördern, insbesondere durch die Fiskal- und Eigentumspolitik. Obwohl nicht explizit statuiert, kommt auch eine Wohneigentumsförderung mittels steuerlicher Massnahmen in Betracht, sofern das Gleichheitsgebot von Artikel 4 der Bundesverfassung beachtet bleibt.

Das geltende Bundesrecht enthält bereits bedeutende Elemente der Wohn- und Eigentumsförderung. Das StHG grenzt aber auf der andern Seite den Handlungsspielraum der Kantone stark ein. Insbesondere haben die Kantone Artikel 7 Absatz 1 (Steuerbarkeit der eigenen Nutzung von Grundstücken) und Artikel 9 (abschliessende Aufzählung der Abzüge mit Sonderregelung für Grundstücke des Privatvermögens in Absatz 3) zu beachten.

Durch eine Teilrevision des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge sowie des Obligationenrechts besteht seit dem 1. Januar 1995 die Möglichkeit eines Vorbezugs von Vorsorgegeldern aus der zweiten Säule für den Kauf von selbstgenutztem Wohneigentum und für die Amortisation der Hypotheken auf selbstbewohntem Wohneigentum. Bereits seit dem 1. Januar 1990 können die Altersguthaben aus der Säule 3a für den Erwerb von Wohneigentum oder für die Amortisation eines Hypothekendarlehens vorzeitig bezogen werden.

Mit der Zurverfügungstellung der Spargelder aus den Säulen 2 und 3a besteht demnach ein auch für die Kantone verbindliches Instrument zur steuerlichen Förderung des Bausparens. Die steuerlichen Anreize bestehen darin, dass die Einlagen in die Säule 2 und 3a vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden können (Artikel 9 Absatz 2d und e StHG), dass diese Sparguthaben einschliesslich der Zinsgutschriften vor der Fälligkeit keiner Besteuerung unterliegen (s. dazu Artikel 84 des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge) und dass die Auszahlungen mit einer separaten, progressionsbrechenden Jahressteuer erfasst werden (Art. 11 Abs. 3 StHG). Mit speziell milden Tarifen sorgen sowohl der Bund (Art. 38 Abs. 2 DBG) als auch der Kanton (bisher § 46 des Steuergesetzes) für eine moderate Besteuerung. Hervorzuheben ist schliesslich, dass solche Gelder vor der üblichen Altersgrenze abgerufen werden können. Durch die Gewährung dieser steuerlichen Vorteile nehmen Bund, Kantone und Gemeinden ansehnliche steuerliche Mindererträge in Kauf.

Unter die Wohneigentumsförderung fällt aber auch die reduzierte Eigenmietwertbesteuerung von selbstgenutzten Liegenschaften (§ 19^{bis} StG), wonach nur 75 Prozent eines nach vorsichtigen Grundsätzen berechneten Marktmietwertes als steuerbar erklärt werden. Dagegen ist die bisherige Vorgabe im Steuergesetz, wonach auch der Steuerwert einer Liegenschaft unabhängig davon, ob selbst- oder fremdgenutzt, 75 Prozent eines zurückhaltend geschätzten Marktwertes (Katasterwertes) betrage (§ 35 Steuergesetz), nach Auffassung des Bundesgerichts mit Artikel 4 der Bundesverfassung nicht vereinbar (BGE 124 I 145 und 159). Wir sind indessen der Meinung, dass die heute geltenden Bestimmungen beibehalten werden können, wenn man sie auf das selbstgenutzte Wohneigentum einschränkt.

Im Weiteren ist auf die Teilrevision des Grundstückgewinnsteuergesetzes (im Anhang) zu verweisen. Dort sehen wir aufgrund einer zwingenden Vorgabe des StHG vor, bei der Ersatzbeschaffung von selbstgenutztem Wohneigentum nicht mehr bloss den hälftigen, sondern den vollen Steueraufschub zu gewähren. Mit dieser Massnahme soll der verstärkten Forderung Ruf nach Mobilität der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer Rechnung getragen werden.

Schliesslich werden durch die vorgesehene Entlastung bei der Vermögenssteuer auch die Liegenschaftsbesitzer profitieren.

Zusammenfassend ergibt sich, *dass der Kanton Luzern dem Verfassungsartikel über die Wohneigentumsförderung auch bisher schon nachgelebt hat. Unter Berücksichtigung der im Bereich der Grundstückgewinnsteuer vorgesehenen zusätzlichen Massnahmen erachten wir die bestehenden Regelungen als ausreichend. Ein Änderungsbedarf ergibt sich höchstens noch bei jenen Wohneigentümerinnen und -eigentümern, deren steuerbarer Eigenmietwert in ein Missverhältnis zu den übrigen Einkünften geraten ist. Wo auf diese Weise Härten zutage treten, soll durch gezielte Massnahmen Abhilfe geschaffen werden.* Wir verweisen auf die Ausführungen zu § 28 Absatz 4 des Entwurfs. *Umgekehrt möchten wir von einer weiteren Senkung des steuerbaren Eigenmietwertes unter 75 Prozent absehen, weil jede zusätzliche Senkung um 1 Prozent Steuerausfälle für Staat und Gemeinden von rund 1 Million Franken nach sich zöge.*

g. Ökologische Steuerreform

Bei der vorliegenden Totalrevision müssen wesentliche Schritte in Richtung einer ökologischen Steuerreform unterbleiben. *Zum einen lassen die harmonisierungsrechtlichen Vorgaben bei den direkten Steuern keinen Gestaltungsspielraum für eine eigentliche Ökologisierung des Steuersystems offen, zum andern hat eine solche naturgemäss in erster Linie bei den indirekten Steuern, bei Lenkungsabgaben und Gebühren anzusetzen.* Bei den direkten Steuern (StG/DBG) ist der bisherige *Abzug für Investitionen zum Zweck des Energiesparens* in seiner Wirksamkeit äusserst umstritten. So hat eine vom Bundesamt für Energiewirtschaft in Auftrag gegebene Studie über die Wirkung der Steuerabzüge für energetische Massnahmen zu ernüchternden Resultaten geführt. In die Umfrage waren sämtliche Kantone einbezogen. Detaillierte Befragungen bis auf Stufe Liegenschaftseigentümerinnen und -eigentümer fanden in drei Kantonen (AG, BL, ZH) statt. Die Ergebnisse des 1997 erschienenen Berichts können wie folgt zusammengefasst werden:

- Obwohl die aus dem steuerlichen Abzug für Investitionen zum Zweck des Energiesparens resultierenden Steuerausfälle bei der direkten Bundessteuer sowie bei den kantonalen und kommu-

nen Steuern bei der heutigen Ausschöpfungsrate auf 49 bis 110 Millionen Franken pro Jahr geschätzt werden, geben 91 Prozent der befragten Liegenschaftseigentümerinnen und -eigentümer an, dass der Steuerabzug den Grundsatzentscheid, in die Liegenschaft zu investieren, nicht beeinflusst habe (keine Auslöse- bzw. Katalisatorwirkung).

- Nur 12 Prozent der Befragten, welche Steuerabzüge vornahmen, haben wegen der Steuerabzüge das Sanierungsvorhaben zeitlich vorgezogen.
- Nur 23 Prozent der Befragten, welche Steuerabzüge vornahmen, haben zusätzliche energetische Massnahmen realisiert (vor allem Wärmedämmung und Fensterersatz).
- 70 Prozent bis 80 Prozent der Steuerabzüge wurden demnach für Massnahmen gewährt, welche gemäss den Aussagen der befragten Liegenschaftseigentümerinnen und -eigentümer auch ohne steuerliche Vergünstigungen im gleichen Zeitpunkt und in der gleichen Art realisiert worden wären (Mitnahmeeffekt 70 bis 80 Prozent).
- Wegen des progressiven Einkommenssteuertarifs ist der steuerliche Verbilligungseffekt für eine energiesparende Investition völlig unterschiedlich, was weder sachlich noch energetisch (weil nicht leistungsorientiert) zu rechtfertigen ist. Die Gutachter kommen zum Schluss, dass die Steuerabzüge wenig bekannt, wenig beliebt, nicht effektiv, nicht effizient und ungerecht seien (Evaluation energiepolitisch motivierter Steuererleichterungen, ausgearbeitet durch econcept, Zürich und IPSO, Dübendorf, 1997, S. 4 f.).

Artikel 9 Absatz 3 StHG würde es den Kantonen an sich gestatten, auf Abzüge für Umweltschutz und Energiesparen zu verzichten. Will ein Kanton aber solche Abzüge grundsätzlich zulassen, bestimmt das Eidgenössische Finanzdepartement in Zusammenarbeit mit den Kantonen, wie weit Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, den Unterhaltskosten gleichgestellt werden können. Die Richtlinien des Eidgenössische Finanzdepartementes stimmen in etwa mit den bisher im Kanton Luzern angewendeten Bestimmungen überein, allerdings mit dem wesentlichen Unterschied, dass der Bund weder einen Selbstbehalt noch eine obere Limite für die Abzüge vorsieht. *Der Regierungsrat ist angesichts der erwiesenen Unwirksamkeit der Meinung, dass der Abzug gestrichen werden sollte, zumal er nun ohne Selbstbehalt und obere Abzugslimite*

spürbar höhere Steuerausfälle verursachen wird. Das am 1. Januar 1999 in Kraft getretene Energiegesetz des Bundes eröffnet weit bessere Möglichkeiten für eine gezielte Förderung der erneuerbaren Energien sowie der rationellen Energie - und Abwärmenutzung. Nach dem neuen Gesetz soll der Bund eigene Einzelobjekte in diesen Bereichen nur noch ausnahmsweise fördern. An seiner Stelle sollen die Kantone die Programme entwickeln, für die sie dann Globalbeiträge des Bundes erhalten werden.

Globalbeiträge des Bundes werden nur ausgerichtet, wenn auch der Kanton in gleichem Ausmass finanzielle Mittel für solche Massnahmen zur Verfügung stellt. Das kantonale Energiegesetz sieht in der geltenden Fassung keine Beiträge an die genannten Massnahmen vor, weshalb Globalbeiträge des Bundes nur ausgeschöpft werden können, wenn im kantonalen Energiegesetz eine Rechtsgrundlage für die Ausrichtung von Kantonsbeiträgen an solche Massnahmen geschaffen wird.

Bei den indirekten Steuern oder bei Lenkungsabgaben ist der Gestaltungsspielraum des Kantons begrenzt. Von einem allfälligen Umbau des Systems der indirekten Steuern unter Beachtung ökologischer Gesichtspunkte oder einer stärkeren Ausrichtung des Gebührenwesens auf das Verursacherprinzip würden die direkten Steuern, deren Ausgestaltung von der Harmonisierung weitgehend vorgezeichnet ist, allenfalls mittelbar betroffen.

Ihr Rat hat diese Zusammenhänge bereits früher erkannt und mit Beschluss vom 21. Januar 1997 beim Bund eine Standesinitiative für eine zügige Durchführung einer ökologischen Steuerreform nach folgenden Grundsätzen verlangt:

- In allen wichtigen Bereichen (Energieverbrauch, Luftverschmutzung, Lärmproduktion, Gewässerbelastung, Abfallverursachung usw.) sollen finanzielle Anreize für umweltgerechtes Verhalten geschaffen werden. Es sollen lediglich ökologische und nicht fiskalische Ziele angestrebt werden.
- Als zentrales Instrument soll stufenweise eine Energiesteuer eingeführt werden. Die Energiesteuer muss Schritt für Schritt eine eidgenössische Steuer und/oder andere steuerähnliche Belastungen ersetzen.

- Die Höhe des Abgabesatzes muss frühzeitig bekannt sein.
- Die sozial- und regionalpolitischen Folgen einer ökologischen Steuerreform sollen durch entsprechende Massnahmen kompensiert werden (z.B. Erhöhung der Sozialabzüge bei der direkten Bundessteuer usw.).
- Die ökologische Steuerreform muss einkommensneutral gestaltet werden.
- Es dürfen keine Wettbewerbsverzerrungen zugunsten des ausländischen Marktes entstehen.
- Der Bund erstellt ein Informations- und Aufklärungskonzept mit dem Ziel, für die ökologische Steuerreform Verständnis zu wecken.

Das Geschäft ist beim Bund pendent.

Wir werden die Entwicklung weiter aufmerksam verfolgen. Hingegen besteht im Rahmen der Totalrevision des luzernischen Steuergesetzes kein zusätzlicher Regelungsbedarf.

4. Volkswirtschaftliches und finanzielles Umfeld

Der Kanton Luzern war noch nie ein Kanton, der finanzpolitisch aus dem Vollen schöpfen konnte. Die Wirtschaft ist mehrheitlich gewerblich orientiert und weist einen überdurchschnittlich grossen Landwirtschaftssektor aus, der sich erst noch in einem tiefgreifenden Umbruch befindet. Man kann unsere Volkswirtschaft auf der andern Seite als solid betrachten, erwies sie sich doch auch in der jüngeren Vergangenheit als im Landesdurchschnitt weniger krisenanfällig. So lag die Arbeitslosigkeit 1998 im Kanton Luzern bei 2,9 Prozent; gesamtschweizerisch bei 3,9 Prozent. Unsere Wirtschaft ist aber auch unspektakulär in dem Sinne, als sie eine unterdurchschnittliche Wertschöpfung aufweist und Hightech-Firmen oder Ähnliches nur vereinzelt vorhanden sind. Der Kanton liegt abseits eines interkontinentalen Flughafens, aber auch abseits grosser Dienstleistungszentren. Solche Strukturen haben Auswirkungen auf das luzernische Volkseinkommen. Auch wenn dieses seit 1990 überdurchschnittlich wächst, liegt es pro Kopf der Bevölkerung mit einem Index von 90 Punkten

(gesamte Schweiz: 100 Punkte) noch immer wesentlich tiefer als im schweizerischen Schnitt. Schon daraus folgt ein unterdurchschnittliches Steueraufkommen im Staatshaushalt und für die weitaus grösste Zahl der Luzerner Gemeinden. Pro Kopf der Bevölkerung beträgt die Steuerkraft im Kanton Luzern rund 85 Prozent des gesamtschweizerischen Mittel).

Trotzdem obliegen dem Kanton Luzern und seinen Gemeinden natürlich nicht weniger Aufgaben als anderen, steuerstärkeren Kantonen. Die Ausgabenpolitik des Kantons und der Gemeinden ist zwar zurückhaltend. Die Netto-Ausgaben pro Kopf der Bevölkerung von Kantonen und Gemeinden liegen im Schnitt aller Kantone bei 9450 Franken, im Kanton Luzern bei 8758 Franken (oder 93 Prozent des schweizerischen Mittels). Darin eingeschlossen sind aber auch Aufgaben, die der Kanton Luzern als Zentrum der Zentralschweiz wahrnimmt und die eine kantonsüberschreitende, in manchen Bereichen sogar nationale Ausstrahlung haben. In der restlichen Zentralschweiz liegen die Ausgaben pro Kopf bei rund 8600 Franken.

Weil es - nicht zuletzt auch wegen der nun offenbar doch zu Ende gehenden - langjährigen rezessiven Entwicklung nicht gelang, alle anfallenden Aufgaben mit eigenen Mitteln zu finanzieren, weist der Kanton Luzern heute eine überdurchschnittliche Staatsverschuldung auf. Er und seine Gemeinden müssen heute 12,5 Prozent der Fiskaleinnahmen (alle Kantone: 11,8 Prozent) für die Schuldenverwaltung aufwenden.

Obwohl die luzernischen Ausgaben durch den bundesstaatlichen Finanzausgleich in einem gewissen Ausmass mitfinanziert werden und in den letzten Jahren gewisse Lastenausgleichszahlungen anderer Kantone erreicht werden konnten, erstaunt es bei dieser Ausgangslage nicht, dass der Kanton Luzern eine überdurchschnittliche Steuerbelastung verzeichnet. Die Gesamtsteuerbelastung natürlicher und juristischer Personen mit Einkommens-(Gewinn-) und Vermögens-(Kapital-)Steuern einschliesslich Motorfahrzeugsteuern lag 1997 mit 117 Prozent deutlich über dem schweizerischen Mittel (alle Kantone = 100). Für weitere Einzelheiten zu den direkten Steuern wird auf den nachfolgenden Abschnitt 6 verwiesen.

Nachdem aus den erwähnten Gründen Anfangs der 90er Jahre eine beunruhigende Defizitentwicklung bei den öffentlichen Haushalten eingetreten war, haben Kanton und Gemeinden in den *letzten Jahren große Anstrengungen zur Haushaltstabilisierung* unternommen. Im Kanton wurde 1992 energisch Gegensteuer gegeben. Seit dieser Zeit haben Sie Stabilisierungsmassnahmen für den Staatshaushalt im gesamthaften Umfang von gegen 300 Millionen Franken oder 15 Prozent des Haushaltvolumens beschlossen. Diese Massnahmen, die praktisch die gesamte Palette der staatlichen Einnahmen und Ausgaben betrafen, trugen schliesslich zu einer gewissen Konsolidierung und damit Beruhigung der Lage bei.

Diesen Massnahmen, aber auch den Steuerleistungen unserer Bürgerinnen und Bürgern sowie der Wirtschaft ist es zu verdanken, dass der Kanton Luzern heute wieder zu jenen zehn Kantonen gehört, deren Budget 1999 von einer gesamtschweizerischen Fachorganisation mit der Note „genügend“ versehen werden konnte. Es gilt, diesen Weg konsequent weiterzugehen.

Im *Steuergesetz* wird die *Haupteinnahmenquelle* des Kantons und der Gemeinden - (Einwohnergemeinden, Bürgergemeinden, Kirchgemeinden) umschrieben. Jede Veränderung des Steuerrechts hat Rückwirkungen auf die Einnahmehöhe und die Einnahmenstruktur aller erwähnten Körperschaften.

Angesichts der geschilderten Lage ist leider derzeit nicht daran zu denken, die Steuerrechtsnormen so zu ändern, dass ein nennenswerter Netto-Steuer ausfall resultiert. Auch ein weiterer Aspekt gebietet dies. Die Steuererträge, die bis 1993/94 real angewachsen sind, stagnieren seit 1995. Darin schlägt sich die geschilderte angespannte Wirtschaftslage mit Arbeitslosigkeit, Firmenschliessungen, Gewinneinbrüchen, Reallohnstagnation und/oder -abbau nieder. Die Durststrecke bei den Steuererträgen dürfte noch einige Jahre anhalten, sind doch markante Realloohnerhöhungen, die sich in den Steuererträgen niederschlagen könnten, nicht in Sicht. Auch die Unternehmensgewinne dürften noch längere Zeit gedrückt bleiben. Bei den Steuern wirkt sich einnahmenvermindernd aus, dass die Unternehmungen Verluste aus früheren Jahren zulasten künftiger Gewinne verrechnen können.

Wie schon in der Vergangenheit werden sich Massnahmen auf Bundesebene zum Teil auch auf das kantonale Steuersubstrat auswirken, so beispielsweise die Erhöhung der Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge an Sozialversicherungen, zusätzliche Prozente bei der Mehrwertsteuer und die Schaffung neuer Abgaben. Ein Teil dieser Abgaben wird bei den Unternehmungen, ein anderer Teil bei den natürlichen Personen steuerrechtlich abzugsfähig sein, was die Stagnation beim Steuerertrag in unserem Kanton verlängern dürfte.

Nicht leicht gewichtet werden dürfen die *Auswirkungen einer Steuergesetzrevision auf die Haushalte der Gemeinden*. Bei der Revision unseres Steuergesetzes mit Wirkung auf das Jahr 1991 wurde dieser Umstand zuwenig beachtet, als die Steuerentlastungen vor allem bei den natürlichen Personen zu einem nicht verkraftbaren Mittelentzug für Kanton und Gemeinden führten. Über unseren direkten Finanzausgleich hatten wir 1992, 1993 und 1994 die Ausfälle in den Haushalten der Finanzausgleichsgemeinden zu decken, was damals zu einer Verdoppelung des direkten Finanzausgleichs führte und den Finanzhaushalt des Staates vor grosse Probleme stellte. Von den damals eingetretenen Defiziten haben wir uns bis heute nicht erholt. Deshalb hat eine Steuergesetzrevision auch die unterschiedliche Steuerstruktur der Gemeinden zu beachten. Es ist darauf Rücksicht zu nehmen, dass in finanzschwächeren Gemeinden nicht hohe Ausfälle entstehen, die dann durch die Staatskasse zu decken sind. Das Steuersubstrat der luzernischen Gemeinden muss wie dasjenige des Kantons erhalten bleiben. Kantons- und Gemeindehaushalte sind in dieser Beziehung als Einheit zu betrachten. Im Übrigen weisen die luzernischen Gemeinden insgesamt mit rund 800 Millionen Franken höhere Steuerbetreffnisse auf als der Kanton.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass finanzpolitisch zur Zeit überhaupt kein Spielraum für Experimente bei einer Steuergesetzrevision besteht. Die Totalrevision des Steuergesetzes hat sich danach auszurichten. Die heutigen Steuereinnahmen müssen bis auf weiteres gesichert bleiben. Ersatzeinnahmen aus anderen Quellen, die Steuerausfälle allenfalls kompensieren könnten, sind nicht in Sicht. Nebensteuern, Verursacherabgaben usw. wurden in den letzten Jahren erhöht. Weitere Erhöhungen stossen an bundesrechtliche Grenzen (wie z.B. die Spitaltarife) oder an Akzeptanzprobleme (eine weitere Motorfahrzeugsteuererhöhung dürfte beispielsweise kaum realistisch sein).

Im Zusammenhang mit unseren Ausführungen zu den zwingenden Vorgaben des Harmonisierungsrechts haben wir dargelegt, dass einige in unserem Gesetzestext vorgeschlagene Änderungen die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler gegenüber dem geltenden Recht zusätzlich belasten und andere entlasten werden. Um die Auswirkungen von belastenden und entlastenden Bestimmungen möglichst objektiv zu beurteilen, hat das Finanzdepartement beim kantonalen statistischen Amt eine Steuerstatistik in Auftrag gegeben. Dabei handelt es sich *erstmals um eine Teilerhebung auf Stichprobenbasis, welche Angaben zu sämtlichen Positionen der Steuererklärung (1995/96) von rund 12'000 Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern (natürliche Personen) enthält*. Es ging darum, mit Hilfe der gewonnenen Daten die im Rahmen der zwingenden Vorgaben des StHG zu erwartenden Mehr- und Mindererträge möglichst genau zu quantifizieren. Die Ergebnisse sind im Januar 1999 vom kantonalen Amt für Statistik unter dem Titel *"Einkommens- und Vermögensstrukturen Natürliche Personen; Staatssteuerstatistik 1995/1996"* publiziert worden. *Angesichts der äusserst angespannten Finanzlage sehen wir uns, wie schon dargelegt, derzeit ausserstande, auf Steuersubstrat zu verzichten. Hingegen möchten wir die Totalrevision des Steuergesetzes auch nicht dazu nutzen, um zusätzliche Steuereinnahmen zu erzielen. Das im Rahmen der Steuerstatistik 1995/96 zur Verfügung stehende Datenmaterial erlaubt es, gewisse Verschiebungen der Steuerbelastung vorzunehmen, ohne insgesamt Mehreinnahmen zu erzielen.*

5. Organisatorische Veränderungen

Die bisherige Veranlagungsorganisation im Kanton Luzern im Bereich der unselbständigerwerbenden und der nichterwerbstätigen Steuerzahlerinnen und Steuerzahler war eine pragmatische Antwort auf die Tatsache, dass das kantonale Steuerrecht und das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer bis in die 80er Jahre hinein sehr grosse Unterschiede zu verzeichnen hatten. Entsprechend bestand die Aufgabe der Gemeindesteuerämter vor allem darin, für die Zustellung und für den Rückfluss der Steuererklärungen aller natürlichen Personen zu sorgen. Bei den Unselbständigerwerbenden und Nichterwerbstätigen haben die Gemeinden nach geltendem Recht Ein-

schätzungsvorschläge zu erarbeiten. Die eigentliche Veranlagung nimmt in der Regel ein Einschätzungsexperte der kantonalen Steuerverwaltung vor. Gleichzeitig veranlagt er die direkte Bundessteuer. Der Steuerbezug obliegt - sowohl für die Staats- als auch für die Gemeindesteuer - wiederum den Gemeinden. Diese Aufgabe wird teils von den Gemeindesteuerämtern, teils aber auch von besonderen Inkassostellen wahrgenommen. Hingegen fällt der Bezug der direkten Bundessteuer in die Kompetenz der kantonalen Steuerverwaltung.

Die bereits in mehreren Etappen erfolgte und nun nochmals vorgesehene weitgehende Angleichung unserer kantonalen Steuerordnung an das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer lässt die bisher teilweise parallele Veranlagungsorganisation für die Staats- und Gemeindesteuern und für die direkte Bundessteuer nicht mehr als zweckmässig erscheinen. Sie ist deshalb den neuen Gegebenheiten anzupassen. Ein entsprechender Pilotversuch wurde 1995 bis 1998 in verschiedenen Gemeinden durchgeführt. Er entspricht weitgehend auch den Vorgaben aus dem Projekt "Luzern'99". Für weitere Einzelheiten verweisen wir auf das Kapitel V.5.a dieser Botschaft.

6. Einkommens- und Vermögenssteuerbelastung der natürlichen Personen im interkantonalen Vergleich

Von den Vorgaben der Steuerharmonisierung nicht betroffen ist die Ausgestaltung der Tarife und der Freibeträge, welche letztlich die Steuerbelastung bestimmen. In diesem Bereich sind die Kantone, unter Beachtung der verfassungsrechtlichen Schranke einer rechtsgleichen Behandlung, nach wie vor frei.

Recht ungünstig präsentiert sich im interkantonalen Vergleich die Steuerbelastung der natürlichen Personen, und zwar sowohl bei der Einkommens- als auch bei der Vermögenssteuer.

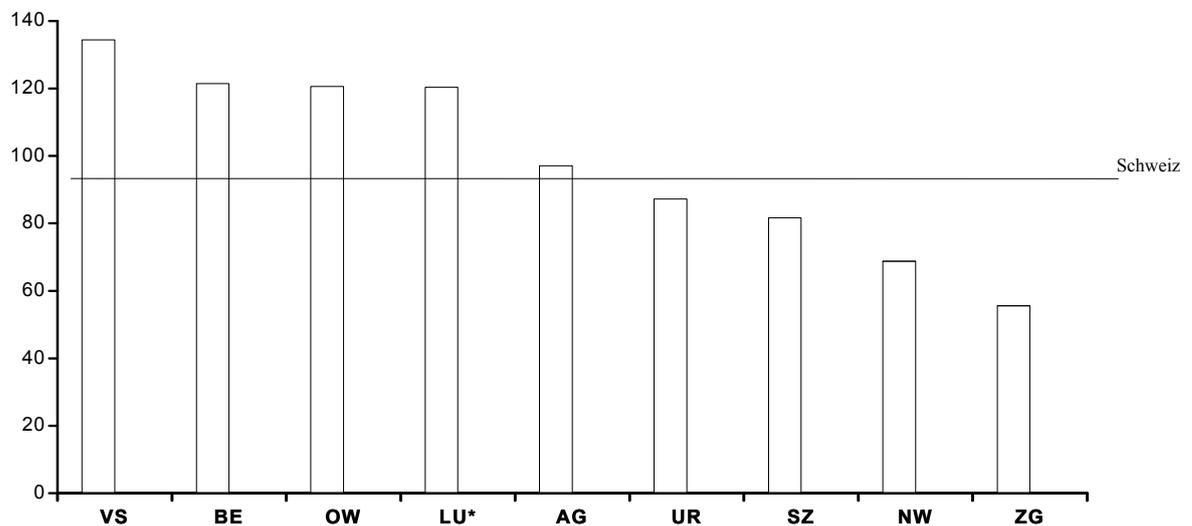
Beim Index der Einkommensbelastung hat sich unsere Position interkantonal ab 1992 (Revision 1991) schrittweise verschlechtert. Gleiches gilt, und dies in noch höherem Mass, für die Vermögenssteuer.

Totalindex der Einkommens- und Vermögensbelastung 1997

Belastung durch Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern

| Jahr | Lediger Steuerpflichtiger | Verheirateter Steuerpflichtiger | | Rentner | Index der Einkommensbelastung insgesamt | Index der Vermögensbelastung insgesamt | Totalindex der Einkommens- und Vermögensbelastung |
|----------------------------|---------------------------|---------------------------------|---------------|---------|---|--|---|
| | Bruttoarbeitseinkommen | ohne Kinder | mit 2 Kindern | | | | |
| 1990 | 114.6 | 114.6 | 141.3 | 139.7 | 126.0 | 159.7 | 110.1 |
| Rang | 20 | 24 | 24 | 20 | 23 | 23 | 18 |
| 1992 | 97.8 | 102.3 | 103.2 | 96.3 | 100.5 | 150.3 | 104.9 |
| Rang | 12 | 17 | 12 | 11 | 12 | 23 | 13 |
| 1994 | 102.6 | 107.9 | 109.7 | 102.0 | 106.1 | 161.0 | 110.8 |
| Rang | 16 | 18 | 18 | 12 | 16 | 23 | 18 |
| 1996 | 109.2 | 113.9 | 119.4 | 115.7 | 114.2 | 169.3 | 118.9 |
| Rang | 17 | 20 | 22 | 13 | 20 | 24 | 21 |
| 1997 | 112.3 | 115.9 | 121.2 | 112.2 | 115.7 | 170.6 | 120.4 |
| Rang | 21 | 24 | 23 | 16 | 20 | 24 | 20 |
| Durchschnittsindex Schweiz | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 |

Vergleich Höchstbelastung Luzern und angrenzende Kantone bzw. Innerschweiz



*gesamtschweizerisch Rang 20

Quelle: Steuerbelastung in der Schweiz, Kantonshauptorte/Kantonsziffern 1997
18 Öffentliche Finanzen, Eidg. Steuerverwaltung

Beim Einkommenssteuertarif zeichnet sich jedoch bereits nach dem geltenden Steuergesetz (§ 45^{bis} StG ein gewisser Anpassungsbedarf ab. Verändert sich nämlich der Landesindex der Konsumenten-

tenpreise seit der letzten Anpassung um 7 Prozent, hat der Regierungsrat gewisse Abzüge, die in diesen Abzügen aufgestellten Einkommensgrenzen und den Einkommenssteuertarif so anzupassen, dass die steuerlichen Auswirkungen der Geldwertveränderung zur Hälfte ausgeglichen werden.

Es handelt sich um das Phänomen der *kalten Progression*. Sie ist eine ungewollte Begleiterscheinung jedes progressiv ausgestalteten Einkommenssteuertarifs. Der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entsprechend wird die Einkommenssteuer aufgrund eines progressiv aufgebauten Tarifs festgelegt. Mit steigendem Einkommen steigt die prozentuale Belastung. Wird beispielsweise ein Bruttoarbeitseinkommen von 30'000 Franken einer alleinstehenden Person in der Stadt Luzern mit 2'436 Franken oder 8,12 Prozent belastet, sind bei einem Bruttoarbeitseinkommen von 40'000 Franken bereits 4'005 Franken oder 10,01 Prozent und bei 60'000 Franken 7'457 Franken oder 12,4 Prozent an Einkommenssteuern zu entrichten. Wenn nun die Einkommenserhöhung *nur* auf die inzwischen eingetretene Teuerung zurückzuführen ist (Teuerungsausgleich), steigt die Steuerbelastung wegen der im Tarif eingebauten Progression an, obwohl die Einkommenserhöhung keine Erhöhung der Kaufkraft bewirkt. Dieses Phänomen nennt man "kalte Progression". Sie wirkt sich bei den kleinen Einkommen prozentual (nicht frankenmässig) am stärksten aus, nimmt aber mit wachsendem Einkommen ab. Der Grund liegt darin, dass die Progression im Bereich der unteren und mittleren Einkommen relativ rasch steil ansteigt und bei Erreichen eines maximalen Steuersatzes stehen bleibt. Dieser Progressionsverlauf ist in dieser Grundstruktur für alle Kantone typisch.

Einschränkend ist allerdings zu berücksichtigen, dass das bisherige Besteuerungssystem, welches das Einkommen nach den beiden der Steuerperiode vorausgehenden Jahren bemisst und somit in Zeiten starker Teuerung der laufenden Einkommensentwicklung sehr stark nachhinken kann, nicht den vollen Steuerzuwachs erfasst hat, welcher der jeweiligen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entsprochen hätte und zum Ausgleich des teuerungsbedingten Anstiegs der Sach- und Personalkosten von Staat und Gemeinden nötig gewesen wäre.

Die Folgen der kalten Progression werden über eine der Teuerung entsprechende Reduktion der prozentualen Belastung, das heisst mit andern Worten, über eine Korrektur oder Streckung der Einkommenssteuertarife beseitigt. Bei Steuerpflichtigen mit Soziallasten werden zusätzlich die Sozial-

abzüge an die Teuerungsentwicklung angepasst. Wenn gleich der Kanton Luzern die Auswirkungen der kalten Progression nach geltendem Steuergesetz nur um die Hälfte zu mildern hat, sind im Zehnjahresvergleich 1986 - 1996 weder bei den alleinstehenden noch bei den verheirateten Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern durch die kalte Progression bedingte steuerliche Mehrbelastungen nachzuweisen (Steuerbelastung in der Schweiz/Kantonshauptorte; Bundesamt für Statistik, 1997, S. 29 ff.). Der Grund dafür liegt in den zwischen 1986 und 1996 durchgeführten Revisionen des Steuergesetzes, die den entsprechenden Ausgleich brachten. Anders liegen die Verhältnisse, wenn der Zeitraum zwischen 1991 und 1997 untersucht wird. Hier sind die Folgen der kalten Progression nicht zu übersehen. Mit der nachfolgend vorgeschlagenen Beibehaltung der bisherigen gesetzlichen Regelung kann auch für die genannte Zeitperiode die kalte Progression vollständig beseitigt werden. Davon ausgenommen sind lediglich Alleinstehende der mittleren und oberen Einkommensstufen ohne Soziallasten im Sinn von § 57 Absatz 2. Das hat aber nichts mit dem Ausgleich der kalten Progression, sondern mit der leichten Anhebung der Steuerbelastung für diese Kategorien zu tun (vgl. die Tabellen 1.1, 2.1 und 3.1 im Anhang 1). Gleiches gilt für Rentnerinnen und Rentner, wobei hier der Grund in der künftigen Besteuerung der AHV - Renten zu 100 Prozent statt wie bisher zu 80 Prozent liegt.

Letztmals wurden die Auswirkungen der kalten Progression mit Wirkung auf den 1. Januar 1993 gemildert (Beschluss des Regierungsrates vom 22. September 1992). Zwischen dem für die Berechnung nach § 45^{bis} StG massgeblichen 31. Dezember 1992 und dem 30. Juni 1998 ist der Landesindex der Konsumentenpreise um 6,1 Prozent gestiegen. *Damit steht fest, dass die Limite von 7 Prozent für eine Milderung der kalten Progression für die Steuerperiode 1999/2000 nicht erreicht wurde. Das bedeutet aber auch, dass die Auswirkungen der kalten Progression höchstwahrscheinlich auf den 1. Januar 2001, das heisst mit dem Inkrafttreten der Totalrevision, zu mildern sind. Die im geltenden Steuergesetz vorgesehene Milderung der kalten Progression wird deshalb in den vorgeschlagenen Einkommenssteuertarifen und in den massgeblichen Abzügen berücksichtigt, und zwar so, als ob, ausgehend von einem Indexstand per Ende Dezember 1998 von 143,8 Punkten (Dez. 1982 = 100), der Indexstand im Juni 2000 145,2 Indexpunkte erreichen würde.*

Neben dieser automatischen Korrektur haben wir beim Einkommenssteuertarif gewisse heute bestehende Härten beseitigt oder mindestens gemildert.

Bei der Vermögenssteuer ist die Position des Kantons Luzern im gesamtschweizerischen Vergleich besonders ungünstig. Hier ist eine Anpassung unumgänglich.

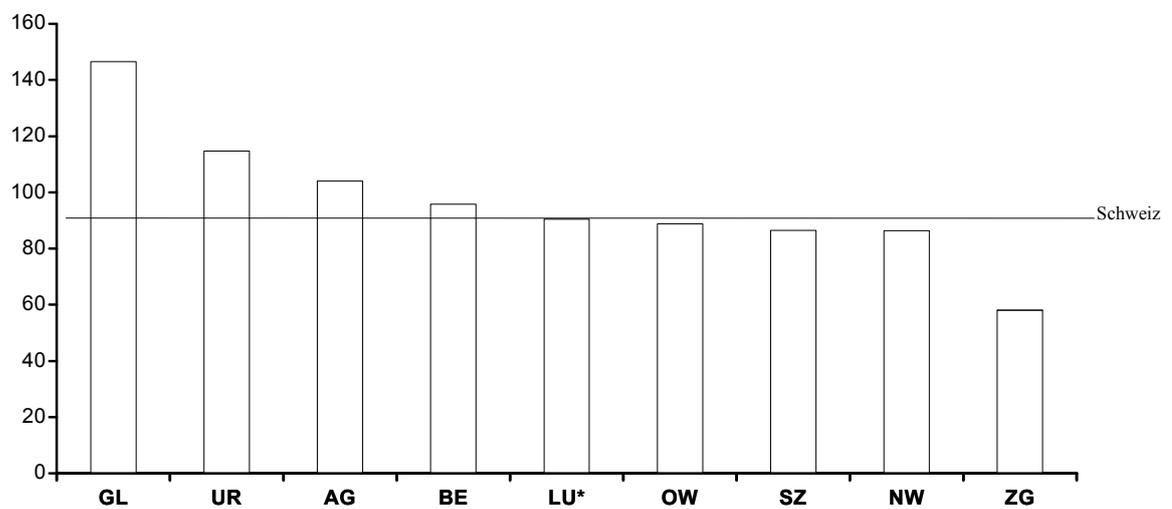
7. Die Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften im interkantonalen Vergleich

Was die Steuerbelastung für juristische Personen betrifft, darf festgehalten werden, *dass der Kanton Luzern seine im interkantonalen Vergleich seit einigen Jahren günstige Position nicht verloren hat.* In diesem Bereich hat sich nach Erhebungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung die Belastung von Reingewinn und Kapital wie folgt entwickelt:

Totalindex der Reingewinn- und Kapitalbelastung 1997 Aktiengesellschaften

| Jahr | Index für Aktiengesellschaften | | Totalindex |
|---------------------------------|--------------------------------|------------------|------------|
| | Reingewinnbelastung | Kapitalbelastung | |
| 1990 | 113.0 | 86.1 | 106.6 |
| Rang | 22 | 6 | 16 |
| 1992 | 89.1 | 91.8 | 89.7 |
| Rang | 4 | 6 | 2 |
| 1994 | 88.3 | 93.9 | 89.5 |
| Rang | 3 | 8 | 3 |
| 1996 | 87.7 | 95.9 | 89.5 |
| Rang | 3 | 9 | 5 |
| 1997 | 88.4 | 96.7 | 90.4 |
| Rang | 3 | 9 | 5 |
| Durchschnitts- index Schweiz | 100 | 100 | 100 |

Vergleich Höchstbelastung Luzern und angrenzende Kantone bzw. Innerschweiz



* gesamtschweizerisch Rang 5

Quelle: Steuerbelastung in der Schweiz, Kantonshauptorte/Kantonsziffern 1997
18 Öffentliche Finanzen, Eidg. Steuerverwaltung

Aufgrund der nach wie vor sehr günstigen Position im interkantonalen Vergleich drängen sich keine zusätzlichen Massnahmen zur Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung Aktiengesellschaft/Aktionär auf.

Trotz nach wie vor günstiger Position gilt es in diesem Zusammenhang zu beachten, dass verschiedene Kantone bestrebt sind, die Rahmenbedingungen für die Wirtschaft in steuerlicher Hinsicht massgeblich zu verbessern. Bereits die Erhaltung der Standortattraktivität bedingt deshalb noch gewisse kleinere Verbesserungen. Solche drängen sind insbesondere im Bereich der Kapitalsteuer auf.

Weil Verbesserungen im Bereich des Unternehmungssteuerrechts nicht dringlich sind, beschränken wir uns auf die noch erforderlichen Anpassungen an das StHG. Diese beschlagen im Wesentlichen die Bereiche Holding-, gemischte Domizil-, Hilfs- und Verwaltungsgesellschaften. Was die beim Bund verabschiedete und teilweise auch für die Kantone verbindliche Unternehmenssteuerreform 1997 betrifft, so verweisen wir auf die bisherigen Ausführungen im Kapitel III.2.b.

8. Vorstösse aus dem Grossen Rat

Die folgenden Vorstösse in Ihrem Rat, welche auf eine Änderung des Steuergesetzes abzielen, sind ganz oder teilweise als Motion oder Postulat überwiesen worden:

- Motion Robert Zemp über eine Härtefallregelung bei der Eigenmietwertbesteuerung (Nr. 106/96). Eröffnet am 30.1.96, teilweise erheblich erklärt am 30.11.98
- Motion Hanspeter Birrer betreffend Änderung der Eigenmietwertbesteuerung von § 19bis Absatz 2 StG (Nr. 507/98). Eröffnet am 30.3.98, teilweise erheblich erklärt am 30.11.98
- Einzelinitiative Louis Schelbert über eine Standesinitiative zur Aufhebung der Eigenmietwertbesteuerung bei gleichzeitiger Aufhebung der Abzugsfähigkeit von Schuldzinsen (Nr. 530/98). Der Kommissionsbestellung zugestimmt am 30.11.98
- Motion Louis Schelbert über eine sozialere Ausgestaltung der Steuerskala (Nr. 397/97). Eröffnet am 16.9.97, teilweise erheblich erklärt am 30.11.98

- Motion Franz Müller über eine wirksame steuerliche Entlastung der für den Unterhalt von Kindern Verantwortlichen (Nr. 309/97). Eröffnet am 11.3.97, teilweise erheblich erklärt am 30.11.98
- Motion Edi Frei über die Anpassung der Sozialabzüge im Steuergesetz (Nr. 415/97), Eröffnet am 21.10.97, teilweise erheblich erklärt am 30.11.98
- Motion Pius Höltschi über die steuerliche Befreiung der elterlichen Zuschüsse für Studierende (Nr. 458/97). Eröffnet am 2.12.97, teilweise erheblich erklärt am 30.11.98
- Motion Albert Vitali über die Erhöhung der Abzüge für Versicherungsbeiträge bei den Steueranlagungen (Nr. 93/96). Eröffnet am 30.1.96, teilweise erheblich erklärt am 30.11.98
- Motion Martin Müller über die Gewährung von Steuerabzügen für Gebühren nach Verursacherprinzip (Nr. 234/96). Eröffnet 26.11.96, teilweise erheblich erklärt 30.11.98
- Postulat Heinz Dätwyler über ein stark vereinfachtes Steuerveranlagungsverfahren im Zuge der Totalrevision des Steuergesetzes (Nr. 291/97). Eröffnet am 10.3.97, teilweise erheblich erklärt 1.2.1999
- Postulat Robert Ruckli über ein kostenneutrales und bürgerfreundliches Neukonzept bei der Realisierung der einjährigen Steueranlagung (Nr. 478/98). Eröffnet am 3.2.98, teilweise erheblich erklärt 1.2.1999
- Motion Walter Studer über eine Änderung von § 142^{bis} Absatz 2 des Steuergesetzes (Anpassung an Bundesrecht) (Nr. 400/97). Eröffnet am 16.9.97, erheblich erklärt 1.2.1999.

Ferner sind Vorstösse anhängig, die in Ihrem Rat bisher nicht behandelt worden sind:

- Einzelinitiative Louis Schelbert über eine Standesinitiative zum Ausgleich der finanz- und steuerpolitischen Ungleichheiten der Kantone (Nr. 597/1998). Eröffnet 30.11.1998
- Einzelinitiative Beatris Stadler über eine Standesinitiative zur Schaffung einer zivilstandsunabhängigen Besteuerung von natürlichen Personen (Nr. 620/1998). Eröffnet 1.12.1998

9. Das Vernehmlassungsverfahren

Mit Ermächtigung des Regierungsrates hat das Finanzdepartement im Januar 1998 den Vorentwurf für eine Totalrevision des Steuergesetzes samt einem ausführlichen begleitenden Bericht in die Vernehmlassung geschickt. Innert der bis Mitte Juni 1998 verlängerten Frist sind total 96 Eingaben eingegangen. Davon entfallen

- 32 auf Verbände, Parteien und weitere Institutionen,
- 49 auf Einwohnergemeinden,
- 1 auf eine Bürgergemeinde (Luzern),
- 14 auf Gerichte und kantonale Amtsstellen.

Es sind ungefähr 900 Anträge eingereicht worden. Rund ein Drittel der Anträge wurde bei der Weiterbearbeitung berücksichtigt. Von den Gründen, die zur Ablehnung von Anträgen führten, stehen die meisten im Zusammenhang mit dem Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern von Kantonen und Gemeinden. Das Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) macht dem kantonalen Steuergesetzgeber Vorgaben, die ab 2001 zwingend zu beachten sind. Wo das kantonale Steuergesetz dem StHG widerspricht, ist dieses ab 2001 direkt anzuwenden.

Die Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens sind in einem Bericht zusammengefasst, welcher die grundsätzlichen Stellungnahmen und die Vorschläge der Vernehmlassungs-Adressaten zur Änderung einzelner Bestimmungen enthält. Er wird Ihnen bei Ihren Beratungen zur Verfügung stehen. Im Folgenden beschränken wir uns darauf, die grossen Linien und die Folgerungen aufzuzeigen, welche wir daraus für die Weiterbearbeitung gezogen haben:

- Praktisch alle Gemeinden, Parteien und Verbände begrüßen eine Totalrevision. Von einer Beschränkung auf eine Teilrevision ist nirgends die Rede.
- Das Steuerharmonisierungsgesetz verlangt ab 2001 zwingend die volle Besteuerung der AHV/IV-Renten. Bisher wurden bekanntlich die AHV/IV-Renten nur zu 80 Prozent besteuert. Die Mehrerträge aus der vollen Besteuerung der AHV/IV-Renten werden dazu dienen, längst

fällige Korrekturen bei der Belastung der unteren Einkommen und bei der Besteuerung der Ehepaare (Ausgleich für die Zusammenrechnung der Einkünfte und des Vermögens) zu finanzieren. In den Vernehmlassungen findet dieses Vorhaben breite Zustimmung. Generell soll aber auch bei der Vermögenssteuer entlastet werden, und zwar sowohl bei den Freibeträgen als auch beim Tarif. Hier nimmt der Kanton Luzern im interkantonalen Vergleich eine schlechte Position ein. Die Entlastung bei der Vermögenssteuer soll auch dazu dienen, die volle Besteuerung der AHV/IV-Renten etwas abzufedern. Ein wesentlicher Teil des steuerbaren Vermögens entfällt auf die Rentnerinnen und Rentner.

Der Übergang zur einjährigen Veranlagung wird fast durchwegs ebenso befürwortet wie das Bestreben, wenn immer möglich das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer und das kantonale Steuergesetz aufeinander abzustimmen. Dennoch sind verhältnismässig viele Anträge eingegangen, die den zwingenden Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes widersprechen. Es wird einige Aufklärungsarbeit erfordern, um diese Zusammenhänge einer breiten Öffentlichkeit aufzuzeigen.

- Unterschiedlich sind die Ansichten hinsichtlich der "gewünschten" Steuerbelastung. Von bürgerlicher Seite und den meisten Wirtschaftsverbänden wird eine substantielle Senkung der Steuerbelastung vor allem für die natürlichen Personen und dabei besonders für die Familien verlangt. Die Forderungen gehen teilweise so weit, eine Angleichung der Steuerbelastung an die Nachbarkantone Zug, Schwyz und Nidwalden anzustreben. Finanzpolitisch wird das nicht möglich sein, weil Steuerausfälle für Staat und Gemeinden bis zu 250 Millionen Franken in Kauf genommen werden müssten. Aber auch eine Senkung der Steuerbelastung nur im oberen Einkommenssegment auf das Niveau der Nachbarkantone hätte immer noch Steuerausfälle für Staat und Gemeinden von über 60 Millionen Franken zur Folge. Abgesehen davon wäre ein solcher Schritt unter dem Blickwinkel einer gerechten Verteilung der Steuerlasten äusserst problematisch.

Hervorzuheben ist in diesem Zusammenhang jedoch die übereinstimmende Beurteilung von CVP und LPL, wonach die angespannte Lage des Finanzhaushalts unseres Kantons zumindest auf kurze Sicht eine Beibehaltung des bisherigen Steuersubstrats notwendig macht. Von der SP und

vom GB werden eine gegenüber dem Vorentwurf tiefere Belastung der kleineren Einkommen und eine bessere Ausschöpfung des Steuersubstrats gefordert. Unter anderem wird die Einführung einer allgemeinen Kapitalgewinnsteuer gefordert. Es wird aber auch nach einer stärkeren Angleichung der Steuerbelastungen unter den Kantonen zwischen den luzernischen Gemeinden gerufen.

Die Einführung einer allgemeinen Kapitalgewinnsteuer im Rahmen der Einkommenssteuer liegt nicht in der Kompetenz der Kantone, und der Bundesrat lehnt das Ansinnen ab. Die Börsenentwicklung der jüngeren Vergangenheit hat auch die mögliche Kehrseite grosser Kapitalgewinne aufgezeigt, nämlich Kapitalverluste, die konsequenterweise ebenfalls steuerlich zu berücksichtigen wären. Ihr Rat hat am 30. November 1998 Motionen auf Einführung einer allgemeinen Kapitalgewinnsteuer abgelehnt (Motion Nr. 455/1997 Prisca Birrer über eine Standesinitiative über die Einführung einer Kapitalgewinnsteuer / Motion Nr. 446/1997 Peter Beutler über die Einführung einer Kapitalgewinnsteuer).

- Der Bund plant eine Verbesserung des interkantonalen Finanzausgleichs. Dieses Projekt dürfte, sofern die hochgesteckten Erwartungen erfüllt werden, auch uns in die Lage versetzen, sowohl das Steuergefälle zu den Nachbarkantonen als auch das innerkantonale zu nivellieren. Wir verweisen auf unsere Ausführungen in Kapitel III.4.
- Bei der Besteuerung von Verheirateten fällt die Forderung nach Prüfung des Splittings auf. Dieses Begehren wurde von der CVP gestellt. Beim so genannten Vollsplitting wird das von beiden Ehegatten erzielte Einkommen weiterhin zusammengerechnet und nur für die Bestimmung des Steuersatzes (massgeblich für die prozentuale Belastung) halbiert. Erzielt beispielsweise der Ehemann ein Einkommen von 65'000 Franken, die Ehefrau ein solches von 35'000 Franken, ist das Gesamteinkommen von 100'000 Franken zu versteuern, jedoch zum Steuersatz von 50'000 Franken (50 %). Nimmt man den im Vorentwurf vorgesehenen Einkommenssteuertarif für Alleinstehende und die Abzüge (insbesondere Zweiverdiener- und Versicherungsabzug), wären mit einem Vollsplitting Steuerausfälle für Staat und Gemeinden von über 70 Millionen Franken zu erwarten. Das im Vorentwurf vorgestellte Modell eines eigenen Einkommenssteuertarifs für

Verheiratete kommt dagegen zusammen mit den Abzügen *im Ergebnis* weitgehend einem Teilsplittingmodell gleich. Es entlastet besonders im kritischen Vergleich der zweiverdienenden Ehepaare mit zweiverdienenden Konkubinatspaaren praktisch wie das Vollsplitting, und zwar auf allen Stufen. Nur bei nichterwerbstätigen Ehepaaren (Rentnerinnen und Rentnern) sowie bei Ehepaaren, bei denen nur ein Partner einer Erwerbstätigkeit nachgeht, wird im Ergebnis ein Vollsplitting nicht erreicht, und es kommt zu einer Belastung wie bei einem Teilsplitting, wobei für die Satzbestimmung nie mehr als 60 Prozent des von beiden Ehegatten erzielten Gesamteinkommens herangezogen wird. Gegenüber dem geltenden Recht bedeutet dies einen echten Fortschritt.

- Verschiedentlich werden unter Hinweis auf die gestiegenen Ausbildungskosten höhere Kinderabzüge gefordert. Wir haben diesem Anliegen bei der Weiterbearbeitung Rechnung getragen.
- Was die im Bericht für die Vernehmlassung zur Diskussion gestellten zehn Vorschläge mit je einer Variante betrifft, ergaben sich in der Regel eindeutige Ergebnisse, was klare Signale für die Weiterbearbeitung setzte. Danach hat sich eine Mehrheit dafür ausgesprochen, dass u.a.
 - Kapitalzahlungen aus rückkaufsfähigen Kapitalversicherungen gleich wie bei der direkten Bundessteuer behandelt werden,
 - im Sinne der Vereinfachung Kapitaleistungen aus Versicherungen und Vorsorge zu einem einheitlichen Steuersatz besteuert werden, unabhängig davon, wer daraus begünstigt wird,
 - Gratisaktien und Gratis-Nennwerterhöhungen sofort besteuert werden,
 - bei besonders schweren Steuervergehen die Untersuchungskompetenzen der Steuerbehörden im Vergleich zu heute ausgebaut werden,
 - beim Einspracheverfahren von der steuerpflichtigen Person weiterhin eine mündliche Einspracheverhandlung zwingend verlangt werden kann.
- Generell stellen wir fest, dass, von den bereits erläuterten Themen abgesehen, in den grossen Linien keine breit angelegte Opposition auszumachen ist. Hingegen wurden zu zahlreichen Ein-

zelbestimmungen Vorbehalte und Ergänzungen angebracht, von denen sich viele als sehr nützlich erwiesen haben. Was die Ablehnung von Anträgen betrifft, sind dafür zumeist die zwingenden Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes verantwortlich, die einer breiteren Öffentlichkeit noch zu wenig bekannt sind, die wir aber beachten müssen.

IV. Schlussfolgerungen

Aus den bisherigen Darlegungen sind Schlüsse zu ziehen. Wir gliedern sie im Folgenden getrennt nach

- Allgemeinem,
- finanz- und steuerpolitischen Grundsätzen,
- Besteuerung der natürlichen Personen (ausserhalb des Unternehmungssteuerrechts),
- Unternehmungssteuerrecht,
- übriges Steuerrecht.

1. Allgemeines

Die Totalrevision macht es möglich, unser Steuergesetz sauber zu gliedern und wieder lesbarer zu gestalten. Aufbau und Gliederung entsprechen einem sich gesamtschweizerisch abzeichnenden Modell.

2. Finanz- und steuerpolitische Grundsätze

Die folgenden finanz- und steuerpolitischen Grundsätze sollen uns leiten:

- Wir wollen den finanzpolitischen Handlungsspielraum, der in den letzten Jahren wegen der Zunahme der Staatsverschuldung verloren gegangen ist, wieder zurückgewinnen. Es gilt deshalb, den Finanzhaushalt in den nächsten Jahren zu stabilisieren und die Verschuldung mittelfristig zu reduzieren. Auf diesem Weg soll zielstrebig und beharrlich weitergegangen werden.
- Wir wollen auch für die Haushalte der luzernischen Gemeinden wieder mehr Kontinuität, Planbarkeit, Handlungsspielraum und Stabilität schaffen, nachdem diese Ziele in den letzten Jahren wegen verschiedenster Ereignisse in Mitleidenschaft gezogen wurden.
- Wir wollen die Rahmenbedingungen für die Wirtschaft des Kantons Luzern verbessern, damit der Kanton Luzern im Standortwettbewerb mithalten kann. Es soll sich für die Unternehmen lohnen, in den Standort Luzern zu investieren. Die Wirtschaft soll Möglichkeiten und Freiraum erhalten, damit insbesondere auch neue Arbeitsplätze geschaffen werden.
- Wir wollen auf mittlere Sicht auch weiter gehende Steuerentlastungen für unsere Bürgerinnen und Bürger, als wir sie mit dieser Vorlage momentan anbieten können.

Unter den finanzpolitischen Massnahmen, welche diesen Grundsätzen dienen, sind einige im Zusammenhang mit dieser Vorlage besonders hervorzuheben:

- Mit der Einführung einer griffigen *Schuldenbremse* soll die Stabilisierung des kantonalen Finanzhaushaltes gesichert werden. Die laufende Rechnung soll grundsätzlich ausgeglichen werden, und in der Investitionsrechnung ist die gesetzliche Limite eines Selbstfinanzierungsgrades von mindestens 80 Prozent einzuhalten. Dadurch lässt sich die relative Verschuldung stabilisieren. Erwünscht ist sogar eine Reduktion der absoluten Verschuldung des Kantons, weil ein Wiederanstieg des Zinsniveaus eine untragbare Belastung zur Konsequenz hätte; deshalb ist rechtzeitig Gegensteuer zu geben. Zu welchen Folgen ein Abgleiten in eine Defizitwirtschaft führen kann, zeigen Beispiele aus anderen Kantonen, bei denen eine vollständige Blockade der Finanzpolitik eingetreten ist. Diese Kantone haben heute auf dem Kapitalmarkt bereits mit wesentlich ungünstigeren Konditionen zu rechnen.

- Die *kantonale Finanzpolitik hat auch die Situation und die Belange der Gemeinden einzubeziehen*. Wir möchten deshalb die *Beziehungen des Kantons mit den Gemeinden* auf verlässliche Grundlagen stellen. Dabei wollen wir uns von folgenden Grundsätzen leiten lassen:
 - Lastenverlagerungen sind zu vermeiden.
 - Wenn Lasten neu aufgeteilt werden, dann im Rahmen einer Aufgabenreform mit gleichzeitiger Kompetenzdelegation.
 - Der Strukturreformprozess bei den Gemeinden (Luzern '99) ist voranzutreiben, wobei neben Fusionen auch andere Zusammenarbeitsformen zu fördern sind.
 - Der direkte und der indirekte Finanzausgleich sind zu reformieren mit dem Hauptziel, die Eigenverantwortung der Gemeinden ins Zentrum zu stellen und Fehlanreize zu beseitigen. Dabei sind zunächst die übermässigen Lasten, die einzelne Gemeinden tragen, besser zu verteilen (Ausgleich der Lasten peripherer und zentraler Gemeinden). Sodann möchten wir den unterschiedlichen Einnahmen und Entwicklungsperspektiven mehr Beachtung schenken. Den Gemeinden in strukturschwachen Regionen sind die nötigen Einnahmen zu erhalten, damit ihnen eine Wahrnehmung der zugewiesenen Aufgaben in eigener Verantwortung ermöglicht wird, ohne dass sie in zu grosse Abhängigkeit vom Staat geraten. Vorbehalten bleibt dabei, dass unrationelle Strukturen beseitigt werden.
- Wir erhoffen uns von der *Neuordnung des interkantonalen Finanzausgleichs (NFA)* eine wesentliche Verbesserung unserer Situation, insbesondere im Vergleich zu den umliegenden Kantonen. Eine spürbare Annäherung der Steuerbelastung natürlicher Personen an einige unserer Nachbarkantone rückt erst mit diesem Projekt in den Bereich des Möglichen. Der neue interkantonale Finanzausgleich soll berücksichtigen,
 - dass der Kanton Luzern aufgrund seiner schwierigen finanziellen und strukturellen Ausgangslage als regionales Zentrum in der Zentralschweiz (mit Spitälern, Hochschule, Fachhochschulen und kulturellen Angeboten) aus eigener Kraft nicht in der Lage ist, die Steuerbelastung auf das tiefe Niveau einiger Nachbarkantone zu senken, welche zu einem wesentlichen Teil Infrastrukturen des Kantons Luzern nutzen;

- dass Steuersenkungen auf das tiefere Niveau dieser Kantone oder nur leicht darüber deren Attraktivität zwar bremsen könnten, eine solche Strategie aber ohne Umbau des heutigen interkantonalen Finanzausgleichs überhaupt nicht finanzierbar wäre;
 - dass mit diesem Reformschritt auch im innerkantonalen Verhältnis ein besserer Lastenausgleich für zentralörtliche Leistungen auf Gemeindeebene erreicht wird.
- Bis zum Greifen der Reform des bundesstaatlichen Finanzausgleichs möchten wir im Rahmen einer intensiven *Zusammenarbeit mit den Innerschweizer Kantonen* durch den Abschluss von Konkordaten und Verwaltungsvereinbarungen zusätzliche Finanzierungen oder Mitträgerschaften für luzernische Institutionen erreichen. Die Zusammenarbeit in der Innerschweizer Regierungskonferenz ist zu diesem Zweck auszubauen.
 - Die *Steuerpolitik* ist auf diese Rahmenbedingungen auszurichten. Sie soll
 - bei den direkten Steuern keine weiteren Steuererleichterungen für Lenkungs- und Förderungsmassnahmen gewähren,
 - die Besteuerungsbasis möglichst breit belassen, um als Gegenstück zur verbleibenden finanzpolitischen Durststrecke das Belastungsniveau von Staat und Gemeinden massvoll zu halten,
 - die Steuerlast unter den verschiedenen Kategorien von Steuerpflichtigen möglichst gerecht, das heisst nach dem Prinzip der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verteilen, ohne aber die interkantonale Steuerkonkurrenz aus den Augen zu verlieren,
 - die bisherigen Standortvorteile für juristischen Personen beibehalten und deshalb für juristische und natürliche Personen weiterhin den gleichen und nicht etwa zwei verschiedene Steuerfüsse (wie zum Beispiel Kanton St. Gallen) vorsehen,

- dem Regierungsrat, dem Grossen Rat und die Gemeinden in die Lage versetzen, einen künftig wechselnden Finanzbedarf (z. B. nach Einführung eines die Lage des Kantons Luzern verbessernden interkantonalen Finanzausgleichs) über die Anpassung des Steuerfusses statt wie bisher über Teilrevisionen des Steuergesetzes zu steuern.

3. Besteuerung natürlicher Personen ausserhalb des Unternehmungssteuerrechts

- Für die natürlichen Personen grundlegend ist der vorgeschlagene Übergang von der zweijährigen Veranlagung mit Vergangenheitsbemessung zur einjährigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung.
- Wichtige Änderungen mit *belastender* Wirkung werden vom Steuerharmonisierungsrecht zwingend verlangt, so bei der *Einkommenssteuer*
 - die Besteuerung der AHV- und IV-Renten zu 100 Prozent; bisher wurden sie zu 80 Prozent erfasst;
 - die Besteuerung der Leistungen aus der zweiten Säule zu 100 Prozent. Vorbehalten bleibt das bereits seit einiger Zeit geltende Übergangsrecht, wonach die bisherige Besteuerung zu 60 Prozent bzw. 80 Prozent erhalten bleibt, wenn die Leistungen vor dem 1. Januar 2002 zu laufen beginnen oder fällig werden und das Vorsorgeverhältnis am 31. Dezember 1986 bereits bestand;
 - die volle Besteuerung von Dienstaltersgeschenken;
 - die Streichung des Lehrlingsabzugs von 5'000 Franken.
- Umgekehrt enthält das Steuerharmonisierungsrecht bei der Einkommenssteuer auch einige Bestimmungen, welche die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler entlasten werden, so
 - für die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer der unbeschränkte Abzug der Kosten für den Weg vom Wohnort zum Arbeitsort,
 - der unbeschränkte Abzug für Weiterbildung und Umschulung,

- der unbeschränkte Abzug von ungedeckten Krankheitskosten.
- Der *Einkommenssteuertarif für Alleinstehende und für verheiratete Personen* wird so geändert, dass sich der Kanton Luzern gesamtschweizerisch in allen Positionen wieder gleichmässiger einem mittleren Rang nähert. Das bedeutet eine geringfügige Mehrbelastung für Alleinstehende in den mittleren und oberen Einkommensstufen und eine ebensolche Entlastung bei den Verheirateten und den steuerpflichtigen Personen mit Kindern. Bei beiden Kategorien wird aber, wie bereits dargelegt, die Wirkung der aufgelaufenen kalten Progression gemildert.
- Den Soziallasten, hervorgerufen durch die Aufwendungen für Erziehung und Ausbildung von Kindern, soll über einen geänderten Kinderabzug Rechnung getragen werden.
- Der Kinderbetreuungsabzug wird auf Zweiverdiener-Ehepaare ausgedehnt.
- Der Abzug für Investitionen zum Energiesparen wird gestrichen, weil wissenschaftliche Untersuchungen dessen Unwirksamkeit als Anreizinstrument nachgewiesen haben. Das am 1. Januar 1999 in Kraft getretene Energiegesetz des Bundes eröffnet weit bessere Möglichkeiten für eine gezielte Förderung der erneuerbaren Energien sowie der rationellen Energie- und Abwärmenutzung mit Bundesmitteln, wobei der Kanton die förderungswürdigen Projekte zusammenstellt.
- Bei der *Vermögenssteuer* werden die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke wie bisher zum Ertragswert bewertet. Die übrigen Grundstücke unterliegen einem nach vorsichtigen Bewertungsgrundsätzen festgelegten Verkehrswert, wobei für dauernd und ausschliesslich selbst genutzte Wohnliegenschaften weiterhin ein Einschlag von 25 Prozent gewährt wird. Ferner bleibt es bei der bisherigen Regelung, wonach Grundstücke, deren Erwerbspreis durch die landwirtschaftliche Nutzung bestimmt war und die landwirtschaftlich genutzt werden, zum Ertragswert zu besteuern sind, auch wenn sie in der Bauzone liegen (§ 14 Schatzungsgesetz). Ihr Rat hat in den letzten Jahren verschiedentlich Vorstösse, die eine Besteuerung solcher Grundstücke zum Verkehrswert (abzüglich 25 Prozent) forderten, abgelehnt.
- Die Freibeträge bei der Vermögenssteuer werden mindestens verdoppelt, und der Tarif soll reduziert werden.

4. Unternehmungssteuerrecht

- Was die Gewinn- und Kapitalbesteuerung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften betrifft, hält der Kanton Luzern gesamtschweizerisch nach wie vor eine sehr gute Position. Die derzeitige Finanzlage von Kanton und Gemeinden verbietet weitere allgemeine Entlastungen.
- Grosse Systemveränderungen stehen bei den Kapitalgesellschaften und den Genossenschaften derzeit nicht im Vordergrund. Die Beobachtung des Wirtschaftsgeschehens in unserem Kanton, aber auch anderswo, zeigt hingegen, dass wirtschaftlicher Erfolg oftmals nur durch grundlegende Umstrukturierung bestehender Unternehmungen zu erreichen ist. Solche Umstrukturierungen sind deshalb in der jüngeren Vergangenheit viel zahlreicher geworden. *In diesem Bereich gilt es noch transparenter als bisher darzustellen, dass das Steuerrecht notwendige Umstrukturierungen nicht behindern soll. Materiell sind jedoch nur ganz geringfügige Änderungen vorzunehmen.* Die Sperrfrist von fünf Jahren zur Vermeidung von Missbräuchen wird beibehalten, ihre Anwendung aber präzisiert.
- Die für das DBG ab 1. Januar 1998 gültige Neuregelung, so etwa für das Halten eigener Beteiligungsrechte (z.B. Aktien) durch die Unternehmung, die unter bestimmten Voraussetzungen gewährte Steuerfreiheit für Kapitalgewinne bei der Veräusserung von qualifizierten Beteiligungen sowie die erleichterte Übertragung von Beteiligungen auf ausländische Konzerngesellschaften (vgl. Reform der Unternehmensbesteuerung 1997), werden integral - samt Übergangsrecht - in das kantonale Steuerrecht übernommen.
- Gewisse Anpassungen an das Steuerharmonisierungsrecht sind bei den Beteiligungs-, Holding-, gemischten Domizil-, Hilfs- und Verwaltungsgesellschaften vorzunehmen. Insbesondere soll der Kapitalsteuersatz halbiert werden.
- Die bisher gestützt auf § 95 des Steuergesetzes in einer Verordnung geregelte Ermächtigung, zugezogenen Unternehmungen *befristete Steuererleichterungen* zu gewähren, wird neu im Steuergesetz selber geregelt.

- Auch bei den so genannten übrigen juristischen Personen wie Vereinen, Stiftungen, Korporationen usw. soll konsequent auf *proportionale Steuertarife* umgestellt werden, und zwar sowohl für die Gewinn- als auch für die Kapitalsteuer.
- Ausschliesslich selbstfinanzierte Leibrenten - so etwa als Folge von Geschäftsübergaben an Familienangehörige - werden statt wie bisher zu 60 Prozent neu nur noch zu 40 Prozent besteuert.
- Das Harmonisierungsrecht verlangt zwingend, dass die *Überführung von Liegenschaften des Geschäftsvermögens in das Privatvermögen zu Verkehrswerten* erfolgt. Bisher galt im luzernischen Steuerrecht der Steuerwert als Überführungswert. Das bedeutete einen Einschlag von mindestens 25 Prozent gegenüber dem Verkehrswert.
- Zurückgenommen werden muss aufgrund des Harmonisierungsrechts auch die 1991 vom Gesetzgeber eingeführte Regelung, wonach beim Ersatz von Gegenständen des betriebsnotwendigen Anlagevermögens die stillen Reserven auf ein Ersatzobjekt übertragen werden können, *auch wenn dieses nicht der gleichen betrieblichen Funktion dient* (§§ 26 und 56 StG). Das Harmonisierungsrecht verlangt zwingend, dass das Ersatzobjekt betrieblich die gleiche Funktion erfüllen muss.

5. Übriges Steuerrecht

- Der Übergang zur einjährigen Veranlagung bedingt nochmals *gewisse Änderungen beim Steuerbezug*. Grundlegend sind dabei der einheitliche Fälligkeitstermin und eine konsequente Durchsetzung des Ausgleichszinses, und zwar sowohl für Zahlungen, die vor dem allgemeinen Fälligkeitstermin (Vergütungszins), als auch solche, die danach eingehen (negativer Ausgleichszins). Ratenzahlungen sollen möglich sein.
- Die in mehreren Etappen bereits vollzogene und nun nochmals vorgesehene weitgehende Angleichung unserer kantonalen Steuerordnung an das Bundesgesetz über die direkte Bun-

dessteuer lässt die bisher *getrennte Veranlagungsorganisation* für die Staats- und die Gemeindesteuern und für die direkte Bundessteuer nicht mehr als zweckmässig erscheinen. Die Organisation ist deshalb *den neuen Gegebenheiten anzupassen. Beide Veranlagungen sollen durch die gleiche Behörde vorgenommen werden.*

- Es sind die Rechtsgrundlagen dafür zu schaffen, dass mittelfristig - unter Wahrung des Datenschutzes - ein *elektronischer Datenaustausch unter Steuerbehörden und mit Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern sowie mit den professionellen Steuervertreterinnen und -vertretern* möglich wird und von der kantonalen Steuerverwaltung koordiniert werden kann.

V. Die Schwerpunkte der Revision

1. Der Aufbau des neuen Steuergesetzes

a. Überblick

Das neue Gesetz gliedert sich in folgende vier Teile:

- A. Staatssteuern
- B. Personalsteuer
- C. Gemeindesteuern
- D. Schlussbestimmungen

Abschnitt A enthält sämtliche Gesetzesbestimmungen über die als Staatssteuern erhobenen Steuern.

Folgende Unterteilung ist vorgesehen:

- Allgemeine Bestimmungen
- Die Besteuerung der natürlichen Personen
- Die Besteuerung der juristischen Personen
- Quellensteuern von bestimmten natürlichen und juristischen Personen
- Verfahrensrecht
- Bezug und Sicherung der Steuern
- Steuerstrafrecht

Damit folgt Abschnitt A der Gesetzesvorlage in systematischer Hinsicht weitgehend dem DBG. Auch was den Inhalt der Bestimmungen dieses Teils anbelangt, wird - soweit dies vertretbar erscheint - eine Angleichung an das DBG angestrebt. Das entspricht wie dargelegt dem Gedanken, dass nicht nur eine horizontale Harmonisierung im Verhältnis zu den übrigen Kantonen, sondern auch eine vertikale Steuerharmonisierung im Verhältnis zum DBG anzustreben ist (Artikel 42^{quinquies} Absatz 1 der Bundesverfassung). Damit kann Steuerpflichtigen und Steuerbehörden, aber auch professionellen Steuervertreterinnen und -vertretern der Umgang mit dem kantonalen Recht und dem Bundesgesetz, die beide parallel anzuwenden sind, erheblich erleichtert werden. Solche Vereinfachungen sind nicht zuletzt auch für die einjährige Veranlagung notwendig.

Abschnitt B ist der *Personalsteuer* gewidmet. Gegenüber dem geltenden Recht wurde lediglich der Aufbau, nicht aber der Inhalt der Bestimmungen geändert.

Abschnitt C führt alle Bestimmungen zum *Vollzug der Gemeindesteuern* auf. Er gliedert sich in die folgenden Abschnitte:

- Allgemeine Bestimmungen, aus denen ersichtlich wird, dass die Vorschriften über die Staatssteuern unter Vorbehalt einiger Spezialbestimmungen auch für die Gemeindesteuern gelten.
- Die ordentlichen Gemeindesteuern, die inhaltlich den Staatssteuern entsprechen.
- Die Liegenschaftssteuern

Abschnitt D enthält mit den Schlussbestimmungen die verschiedenen Übergangsregelungen, zeitlich befristete Bestimmungen für den Vollzug des Steuergesetzes in den Jahren 1999 und 2000 beim Wechsel von der Vergangenheits- zur Gegenwartsbemessung der natürlichen Personen.

Bei der Formulierung der Gesetzesbestimmungen ist berücksichtigt worden, dass dem kantonalen Gesetzgeber in weiten Teilen nur mehr eine eingeschränkte Gestaltungsautonomie zukommt. Wo das StHG eine Formulierung kennt, die zwingend oder deren richterliche Auslegung offen ist, und wo das DBG analoge Ausführungsbestimmungen kennt, ist - soweit möglich - der entsprechende Wortlaut übernommen worden. Im Unterschied zum StHG und DBG wurde allerdings eine ge-

schlechtsneutrale Gesetzessprache angewandt. Materiell sollen damit aber keine neuen Differenzen zu StHG und DBG geschaffen werden.

Vor der Kommentierung der grundlegenden Neuerungen soll im Folgenden eine kurze und zusammenfassende Inhaltsübersicht gegeben werden.

b. Allgemeine Bestimmungen

Neben der Umschreibung verschiedener Begriffe, die im Gesetz verwendet werden, zählt dieser Abschnitt die einzelnen Steuerarten auf. Gegenüber dem geltenden Recht ergeben sich hier keine Änderungen. Auch die Gemeindeanteile an den Staatssteuern werden im bisherigen Ausmass beibehalten.

c. Besteuerung der natürlichen Personen (ausserhalb des Unternehmungssteuerrechts)

Alle wichtigen Modalitäten, wie natürliche Personen hinsichtlich Einkommen und Vermögen besteuert werden sollen, sind inskünftig durch das StHG vorgegeben (Artikel 4 StHG). Das bedeutet jedoch gegenüber dem geltenden Steuergesetz keine grundlegende Änderung. Die bedeutendsten Anpassungen betreffen vielmehr die teilweise *Neugestaltung der Tarife und Abzüge sowie die Neuordnung der zeitlichen Bemessung*, Bereiche, die gerade vom Harmonisierungsrecht nicht oder dann gar in mehreren Varianten vorgegeben sind. Bei der Umschreibung der steuerbaren Einkünfte und Vermögenswerte sowie bei der Regelung einzelner Abzüge und Freibeträge (neu: Sozialabzüge) sind verschiedene Anpassungen notwendig.

Objekt der Einkommenssteuer ist auch künftig das *Reineinkommen*, das der Differenz zwischen der Gesamtheit aller steuerbaren Einkünfte und den zulässigen Abzügen entspricht. Die *Abzüge* setzen sich aus den *Gewinnungskosten* (es sind die den Einkünften unmittelbar gegenüberstehenden Aufwendungen) und den sogenannten *allgemeinen Abzügen* zusammen (vgl. Artikel 9 Absatz 1 und 2

StHG). Vom Reineinkommen gelangt man über die *Sozialabzüge* zum *steuerbaren Einkommen* (Artikel 9 Absatz 4 StHG).

Steuerbar sind grundsätzlich alle Einkünfte. Von der Steuerpflicht ganz oder teilweise ausgenommen sind einzig Einkommen, die entweder im StHG in der abschliessenden Liste über die steuerfreien Einkünfte erwähnt werden (Artikel 7 Absatz 4 StHG) oder für die das StHG ausdrücklich nur eine teilweise Besteuerung vorsieht (wie für Einkünfte aus Leibrenten oder Verpfändung nach Artikel 7 Absatz 2 StHG in der Fassung des Entwurfs für ein Bundesgesetz über das Stabilisierungsprogramm 1998). *So unterliegen inskünftig auch AHV- und IV-Renten, aber auch Dienstaltersgeschenke, im vollen Umfang der Einkommenssteuer.* Das Reineinkommen soll sowohl für die Staats- und die Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuer soweit als möglich nach den gleichen Regeln ermittelt werden. Das gilt aufgrund der klaren Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens auch für die Bestimmung über die steuerbaren Erträge aus beweglichem Vermögen, insbesondere für die *Besteuerung von rückkaufsfähigen Kapitalversicherungen mit Einmalprämien* und für die *Besteuerung von Gratisaktien*.

Was die allgemeinen Abzüge betrifft, das heisst jene Abzüge, die neben den Gewinnungskosten bei der Ermittlung des Reineinkommens zu berücksichtigen sind, so enthält das StHG eine abschliessende Liste solcher Abzüge - gleich wie die Liste der steuerfreien Einkünfte -; andere Abzüge sind nicht mehr zulässig (Artikel 9 Absatz 2 und 4 Satz 1 StHG). Die Anpassung an das StHG hat unter anderem zur Folge, dass der bisherige Krankheits- und Invaliditätskostenabzug (§ 28 Absatz 1 Ziff. 6 des geltenden Steuergesetzes) an den harmonisierungsrechtlichen Krankheits-, Unfall- und Invaliditätskostenabzug anzupassen ist (Artikel 9 Absatz 2h StHG).

Zu den allgemeinen Abzügen nach dem StHG gehören ferner die Schuldzinsen (vgl. Artikel 9 Absatz 2a StHG). Der Gesetzesvorschlag geht dabei in Übereinstimmung mit der bisherigen Rechtsprechung davon aus, dass Baukreditzinsen keine Schuldzinsen im Sinne des Gesetzes, sondern Anlagekosten darstellen.

Neu können nicht nur - wie bis anhin - die "bezahlten Krankheitskosten sowie die durch schwere Invalidität oder dauernde Pflegebedürftigkeit entstandenen Aufwendungen (§ 28 Absatz 1 Ziff. 6

StG), sondern grundsätzlich auch alle durch *Unfall* bedingten ungedeckten Kosten abgerechnet werden, soweit sie Steuerpflichtige selbst tragen und sie einen Selbstbehalt von 5 Prozent des Reineinkommens übersteigen (Artikel 9 Absatz 2h StHG; § 40 Absatz 1h Entwurf).

Die Sozialabzüge und Steuerfreibeträge gehören zu den den Kantonen verbleibenden Gestaltungsspielräumen. Sie fallen daher nicht unter die harmonisierungsrechtlichen Rahmenvorschriften (Artikel 1 Absatz 3 Satz 2 und Artikel 9 Absatz 4 Satz 2 StHG). Allerdings ist zu beachten, dass bestimmte Aufwendungen, denen schon im Rahmen der Ermittlung des Reineinkommens Rechnung zu tragen ist, nicht auch noch über einen speziellen Sozialabzug berücksichtigt werden können.

Beim Einkommens- und beim Vermögenssteuertarif sind, wie bereits unter den finanzpolitischen Rahmenbedingungen dargelegt, nur kleinere Korrekturen möglich. Soweit sich eine Milderung der kalten Progression aufdrängt, wird sie, wie schon früher erläutert, so berücksichtigt, wie wenn das bisherige Steuergesetz noch weiter gültig wäre.

Schliesslich wird auf die grundlegende Änderung bei der zeitlichen Bemessung in einem speziellen Abschnitt eingegangen (vgl. nachfolgend Ziff. 2).

d. Besteuerung von Selbständigerwerbenden und von juristischen Personen

Die Regeln, nach denen sich die Besteuerung der natürlichen Personen, die einer selbständigen Erwerbstätigkeit nachgehen, sowie diejenige der juristischen Personen richten, werden gemeinhin als kaufmännisches oder Unternehmungssteuerrecht bezeichnet. Soweit natürliche und juristische Personen handelsrechtlich zur Buchführung verpflichtet sind, gilt für sie vorab der *Grundsatz der Massgeblichkeit* der Handelsbilanz. Steuerbar ist danach das Reineinkommen (für juristische Personen der Gewinn) und das Reinvermögen (für juristische Personen das Kapital), wie sie im handelsrechtlich korrekten Geschäftsabschluss - gegebenenfalls unter Berücksichtigung steuerrechtlicher Korrekturvorschriften - ausgewiesen sind. Soweit für Selbständigerwerbende keine handelsrechtliche Buchführungspflicht besteht, haben sie - kraft steuergesetzlicher Pflicht - ihre Einkünfte und Aufwendungen laufend aufzuzeichnen, so dass sie in der Lage sind, mit der Steuererklärung ent-

sprechende Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und -einlagen einzureichen (Artikel 42 Absatz 3 StHG). Von daher führt das neue Steuergesetz zu keinen Änderungen. *Im Widerspruch zum StHG stehen hingegen im geltenden Steuergesetz die Bestimmungen über*

- die steuerliche Behandlung der Geschäftsübergabe an Familienangehörige, soweit als Gegenleistung eine Rente eingeräumt wird (§ 21 Absatz 1 Ziff. 1 StG). Der Barwert der Leibrente ist Teil des Liquidationsgewinns (Differenz zwischen dem Buchwert des Geschäftsvermögens und dem Veräusserungserlös) und als solcher zu versteuern (Artikel 7 Absatz 2 StHG); eine selbstfinanzierte Leibrente soll aber bei Annahme des Bundesgesetzes über das Stabilisierungsprogramm 1998 inskünftig nicht mehr zu 60 Prozent, sondern nur noch zu 40 Prozent steuerbar sein. Umgekehrt ist auch dem Rentenschuldner auf jeder Rente ein Abzug von 40 Prozent zu gewähren; beim privaten Rentenschuldner wird somit das bisherige Stammschuldmodell durch einen anteiligen pauschalen Schuldzinsenabzug abgelöst,
- die Berechnung des steuerlich anrechenbaren Wertes einer Geschäftsliegenschaft bei Überführung ins Privatvermögen (§ 19 Absatz 1 Ziff. 2c StG); der bisherige Einschlag von 25 Prozent des Verkehrswertes entfällt (Artikel 8 Absatz 1 StHG),
- die Übertragung der stillen Reserven auf das Ersatzobjekt beim Ersatz von Gegenständen des betriebsnotwendigen Anlagevermögens; hier verlangt das StHG, dass das Ersatzobjekt der gleichen betrieblichen Funktion dienen muss (Artikel 8 Absatz 4 StHG).

Das StHG sieht eine privilegierte Besteuerung von Holding-, gemischten Domizil-, Hilfs- und Verwaltungsgesellschaften vor (Artikel 28 Absatz 2 - 5 StHG). Ebenso sind nach dem Harmonisierungsrecht und gestützt auf die vom Bund durchgeführte Unternehmenssteuerreform 1997 (vgl. Kapitel III.2b und Kapitel IV.4) bei den gemischten Beteiligungsgesellschaften, die neben einem Geschäftsbetrieb massgebliche Beteiligungen halten, namhafte Änderungen zu verzeichnen (vgl. Artikel 28 Absatz 1^{bis} StHG). Daneben sind gewisse Einzelheiten - wie etwa die steuerliche Erfassung von Erträgen aus schweizerischen Liegenschaften bei Holdinggesellschaften - dem Harmonisierungsrecht anzupassen (vgl. Artikel 28 Absatz 2 Sätze 2 und 3 StHG). *Neu und vom Harmonisie-*

rungsrecht zwingend vorgegeben ist bei Holdinggesellschaften die Besteuerung des Grundkapitals und der Reserven. Die damit entstehende Mehrbelastung soll durch eine Halbierung des Kapitalsteuersatzes für Holding- und Verwaltungsgesellschaften kompensiert werden. Es hat sich gezeigt, dass die geltende Kapitalsteuer besonders für gemischte Domizilgesellschaften, Hilfsgesellschaften und Verwaltungsgesellschaften, die in der Regel ohne grosse Infrastruktur irgendwo angesiedelt werden können, im Vergleich zu andern Kantonen und vor allem zum Ausland verhältnismässig hoch ist.

Bei den ordentlich besteuerten Kapitalgesellschaften und den Genossenschaften zeigt sich im interkantonalen Vergleich im Kanton Luzern eine tiefe Steuerbelastung. Ferner entfällt seit 1998 bei der direkten Bundessteuer die Kapitalsteuer. Aufgrund dieser Sachlage drängen sich keine grösseren Änderungen auf.

Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass nach dem StHG die Kantone auf dem Wege der Gesetzgebung für Unternehmen, die neu eröffnet werden und dem wirtschaftlichen Interesse des Kantons dienen, für das Gründungsjahr und die neun folgenden Jahre Steuererleichterungen vorsehen können. Eine wesentliche Änderung der betrieblichen Tätigkeit kann einer Neugründung gleichgestellt werden (Artikel 5 und Artikel 23 Absatz 3 StHG). Der Kanton Luzern kannte bereits bisher eine ähnliche Bestimmung (§ 95 StG/Verordnung über die Gewährung besonderer Steuererleichterungen gemäss § 95 des Steuergesetzes vom 13. Februar 1961). Im Interesse des Kantons Luzern als Wirtschaftsstandort und insbesondere als Instrument zur steuerlichen Begünstigung der Schaffung von neuen Arbeitsplätzen sollen die entsprechenden Bestimmungen weiterhin im neuen Steuergesetz verbleiben. Hierzu besteht umso mehr Anlass, als unseres Wissens nun alle Kantone von dieser im Harmonisierungsgesetz verankerten Kompetenz Gebrauch machen werden.

e. Quellensteuerrecht

Es sind keine grundlegenden Änderungen zu vermerken, weshalb auf den Abschnitt VI über die einzelnen Bestimmungen verwiesen werden kann.

f. Verfahrensrecht

Der umfangreichste Abschnitt des neuen Steuergesetzes (V) befasst sich mit dem Verfahrensrecht. Auch in diesem Bereich wurde eine systematische Angleichung an das DBG angestrebt. Vom StHG sind zwar verschiedene Änderungen vorgesehen; insgesamt halten sich jedoch deren praktische Auswirkungen in Grenzen.

StHG und DBG sehen vor, dass *Einsprachen* von der Veranlagungsbehörde selber zu beurteilen sind, im Kanton Luzern also von den für das erstinstanzliche Verfahren zuständigen Steuerbehörden. Das würde in enger Auslegung zur Abschaffung der Steuerkommissionen (bisher Staatssteuerkommissionen) führen. Wir sind jedoch der Auffassung, dass das bisherige System der Steuerkommissionen beibehalten werden sollte, da in der Steuerkommission die Person, welche den erstinstanzlichen Veranlagungsentscheid gefällt hat, vertreten ist. Damit sind die zwingenden Vorgaben des StHG abgedeckt. Wenn im Einspracheverfahren mindestens eine weitere Person mitwirkt, kommt dies einem zusätzlichen Schutz der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler gleich, was nicht im Widerspruch zum StHG steht. Die bisherigen Steuerkommissionen sind denn auch eine im Kanton Luzern seit langem erfolgreich praktizierte Alternative zu der in andern Kantonen tätigen verwaltungsunabhängigen Steuerrekurskommission, die in der Organisation und in der Verfahrensabwicklung einem Gericht ähnlich und dem Verwaltungsgericht vorgelagert ist. *Wir sind der Meinung, dass das Steuerverfahren gemäss bisheriger Ausgestaltung in der Regel kürzer dauert und weniger aufwändig ist als ein Verfahren über eine verwaltungsunabhängige Steuerrekurskommission.* Hinzu kommt, dass inskünftig kraft Bundesrecht (StHG Artikel 73) die meisten Veranlagungsentscheide mittels Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht weitergezogen werden können, wogegen bisher bloss die staatsrechtliche Beschwerde möglich war.

Beim übrigen Verfahrensrecht sind keine grundlegenden Änderungen zu verzeichnen.

g. Bezug und Sicherung der Steuern

Hier zeichnen sich grundlegende Änderungen ab, weshalb diesem Thema ein eigener Abschnitt gewidmet wird (vgl. nachfolgend Ziff. 4).

h. Steuerstrafrecht

Dieser Abschnitt ist wie bisher in folgende Punkte gegliedert:

- Verletzung von Verfahrenspflichten
- die eigentliche Steuerhinterziehung
- das Verfahren.

Neu wird vorgeschlagen, dass der Vorsteher oder die Vorsteherin des Finanzdepartementes bei schweren Steuerwiderhandlungen die kantonale Steuerverwaltung ermächtigen kann, Schriftproben anzuordnen, Akten zu beschlagnahmen und das Bankgeheimnis aufzuheben. Diese Massnahme bildet sozusagen das Gegenstück zum zunehmenden Schutz der angeschuldigten Person aufgrund der Rechtsprechung im Rahmen der Europäischen Menschenrechtskonvention (keine Mitwirkungspflicht im Steuerstrafverfahren). Für die direkte Bundessteuer ist eine solche Ermächtigung bereits vorgesehen (Artikel 190 ff. DBG). Im Vernehmlassungsverfahren hat man sich überraschend deutlich für diese Neuerung ausgesprochen. Lediglich bei der Frage, ob in diesen Fällen das Bankgeheimnis aufgehoben werden könne, gab es kontroverse Auffassungen. Umstritten bleibt auch, ob die Ergebnisse des Nachsteuerverfahrens gegen den Willen des/der Betroffenen im Strafsteuerverfahren berücksichtigt werden dürfen. In Übereinstimmung mit dem StHG und der Neuregelung dieser Materie in anderen Kantonen möchten wir diese Frage der Rechtsprechung überlassen. Grundlegende Änderungen ergeben sich im Übrigen keine. Wir verweisen deshalb auf die Kommentierung der einzelnen Bestimmungen.

i. Personalsteuer und Gemeindesteuern

Hinsichtlich Aufbau und Gliederung verweisen wir auf die vorstehenden Ausführungen unter "Überblick".

2. Einjährige Veranlagung bei den natürlichen Personen

a. Ausgangslage

Das StHG leidet unter einem ausserordentlichen Mangel. Bei einem der entscheidenden Harmonisierungsziele, nämlich einer für die ganze Schweiz einheitlichen Regelung für die zeitliche Bemessung, hat der Bundesgesetzgeber die Erwartungen nur bei den juristischen Personen erfüllt. Seit 1. Januar 1995 gilt neu die einjährige Veranlagung mit Gegenwartsbemessung. *Bei den natürlichen Personen gibt es nach wie vor zwei mögliche Bemessungssysteme, das geltende System der zweijährigen Veranlagung mit Vergangenheitsbemessung, wie es unser Kanton und mit ihm die überwiegende Mehrheit der übrigen Kantone heute noch kennen, und das System der einjährigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung. Gleiches gilt übrigens auch für das DBG (Artikel 40, 41 DBG). Gemäss Artikel 70 StHG hat der Bundesrat im Jahr 2001 der Bundesversammlung Bericht und Antrag auf eine Vereinheitlichung der zeitlichen Bemessung bei den natürlichen Personen zu stellen. Die Kantone stehen demnach heute vor der Frage, welches System der zeitlichen Bemessung für sie letztlich verpflichtend sein wird.*

Nur der Kanton Basel-Stadt kennt seit jeher auch bei den natürlichen Personen das System der einjährigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung. Die Kantone Solothurn, Neuenburg, Genf und Jura praktizieren das System der einjährigen Veranlagung mit Vergangenheitsbemessung. Unter den übrigen Kantonen haben in jüngerer Zeit Zürich, Aargau, Bern, Nidwalden, St. Gallen, Thurgau und Schaffhausen ihren Parlamenten den Übergang zur einjährigen Veranlagung vorgeschlagen. In den Kantonen Zürich, St. Gallen, Thurgau und Nidwalden wurde der Systemwechsel beschlossen. Der Übergang zur einjährigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung war dabei nie wesentlich umstritten. Gemäss einer Erhebung wollen bis zum 1. Januar 2001 23 von 26 Kantonen zur einjährigen Veranlagung wechseln.

b. Mögliche Systeme bei der zeitlichen Bemessung natürlicher Personen nach StHG

Zum besseren Verständnis werden die beiden nach StHG noch möglichen Systeme in ihren Grundzügen kurz dargestellt. Zu diesem Zweck sind die dabei verwendeten steuerrechtlichen Begriffe zu erklären.

ba. Begriffe

- Als *Steuerperiode* wird der Zeitraum bezeichnet, für den die Steuer geschuldet ist. In diesem Zeitraum müssen die persönlichen (subjektiven) Voraussetzungen der Steuerpflicht (z.B. Wohnitz, Eigentum an Liegenschaften) erfüllt sein.
- Als *Bemessungsperiode* gilt der Zeitraum, in dem das in die Steuerbemessung fallende Einkommen erzielt wird.
- Mit *Veranlagungsperiode* wird der Zeitraum vom Beginn der Veranlagung einer Steuerperiode bis zum Beginn der Veranlagung der nächsten Steuerperiode definiert.

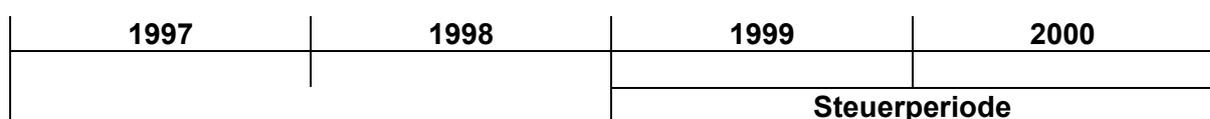
Je nachdem, in welchem zeitlichen Verhältnis diese drei Perioden zueinander stehen, ergeben sich verschiedene Besteuerungssysteme.

bb. Pränumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung (zweijährige Veranlagung)

Im Kanton Luzern gilt nach heutiger gesetzlicher Regelung bei den natürlichen Personen das System der Pränumerandobesteuerung mit zweijähriger Vergangenheitsbemessung. Dabei fallen Veranlagungs- und Steuerperiode zusammen (Pränumerandobesteuerung); die zweijährige Bemessungsperiode geht den beiden andern Perioden voraus (Vergangenheitsbemessung).

Beispiel:

Veranlagung für die Steuerperiode 1999/2000



| | |
|--------------------------|----------------------------|
| Bemessungsperiode | Veranlagungsperiode |
|--------------------------|----------------------------|

Die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler entrichten die Steuer aufgrund der Einkünfte, die sie in einem der Steuer- und Veranlagungsperiode vorangegangenen Zeitraum erzielt haben. *Dabei wird von der Fiktion ausgegangen, dass dieses Einkommen demjenigen der Steuer- und Veranlagungsperiode entspricht. Nur in gesetzlich bestimmten Ausnahmefällen (Eintritt in die Steuerpflicht, Zwischenveranlagung, Ende der Steuerpflicht für gewisse ausserordentliche Einkünfte) wird ganz oder teilweise auf Einkommen oder Gewinn der Steuerperiode selbst abgestellt (Gegenwartsbemessung).*

Für die Vermögenssteuer ist in der Regel der Stand des Vermögens *am Ende der Bemessungsperiode bzw. zu Beginn der Steuerperiode* massgebend.

bc. Postnumerandobesteuerung mit Gegenwartsbemessung (einjährige Veranlagung)

Die einjährige Postnumerandobesteuerung mit Gegenwartsbemessung charakterisiert sich dadurch, dass Steuerperiode und Bemessungsperiode zusammenfallen (Gegenwartsbemessung). Die Veranlagung erfolgt nach Ablauf der Steuerperiode (Postnumerandobesteuerung).

Beispiel:

Veranlagung für das Steuerjahr 2001 (ohne Berücksichtigung der Übergangsproblematik)



Die steuerpflichtigen Personen werden aufgrund ihres *effektiv erzielten* Einkommens besteuert. Die Veranlagung kann deshalb logischerweise erst hinterher, also nach Ablauf der Steuerperiode, vorgenommen werden. Für die Vermögenssteuer ist der *Stand des Vermögens am Ende der Bemessungsperiode* bzw. der Steuerperiode massgebend.

Im Kanton Luzern gilt seit dem 1. Januar 1995 das System der Postnumerandobesteuerung mit einjähriger Gegenwartsbemessung bei den juristischen Personen.

c. Vor- und Nachteile der Pränumerandobesteuerung mit zweijähriger Vergangenheitsbemessung

Das System der Pränumerandobesteuerung mit zweijähriger Vergangenheitsbemessung beruht im Wesentlichen auf der Annahme, dass das Einkommen in der Steuerperiode gleich hoch sei wie in den beiden vorangegangenen Jahren, die als Bemessungsperiode herangezogen werden. Es besteht also die gesetzliche Vermutung eines über Jahre hinweg gleich bleibenden Einkommens. Diese Annahme mochte früher mehr oder weniger zutreffen. Heute entspricht sie in vielen Fällen kaum mehr der Realität. *Die Vergangenheitsbemessung hat zur Folge, dass das veranlagte Einkommen gegenüber dem wirklichen Einkommen in Zeiten wirtschaftlichen Aufschwungs zu tief, in Zeiten wirtschaftlichen Rückgangs jedoch zu hoch ausfällt.* Dieses Nachhinken der Besteuerung wirkt sich insbesondere in Zeiten rückläufiger Konjunktur für die Steuerpflichtigen, in Zeiten rascher konjunktureller Entwicklung dagegen für die Gemeinwesen nachteilig aus. Mit Zwischenveranlagungen wird versucht, extremen Entwicklungen auf beiden Seiten die Spitze zu brechen, indem von der Vergangenheits- für eine beschränkte Zeit zur Gegenwartsbemessung gewechselt wird.

Bei Eintritt in die Steuerpflicht ist eine Vergangenheitsbemessung mangels eines früheren Einkommens nicht möglich. Hier muss zwangsläufig auf das gegenwärtige Einkommen abgestellt werden. Nachteile bringt das System der Vergangenheitsbemessung auch bei Beendigung der Steuerpflicht. Um zu vermeiden, dass unmittelbar davor erzielte Einkünfte die Grundlage der Besteuerung bilden, sieht das Gesetz eine besondere Jahressteuer auf ausserordentlichen Einkünften vor. Die Jahressteuer wird mittels Sonderveranlagung erhoben. Dasselbe Problem stellt sich - wie bereits erwähnt - bei den Zwischenveranlagungen, wenn infolge einer wesentlichen Veränderung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse aus bestimmten, gesetzlich festgelegten Gründen von der Vergangenheitsbemessung zur Gegenwartsbemessung übergegangen wird.

Das geltende Steuergesetz unseres Kantons kennt, etwas vereinfachend dargestellt, derzeit folgende *Zwischenveranlagungsgründe* (§ 112 StG):

- Scheidung oder dauernde rechtliche oder tatsächliche Trennung der Ehegatten,

- Aufnahme oder Aufgabe der Erwerbstätigkeit, Berufswechsel, Pensionierung sowie Einschränkung oder Erweiterung der Erwerbstätigkeit, wenn sich deren Umfang sowie das Erwerbseinkommen um mindestens einen Drittel vermindern oder erhöhen,
- Anfall oder Wegfall einer Rente,
- Änderung im Bestand des Vermögens kraft des Erbrechts, infolge einer Schenkung, bei Begründung oder Wegfall einer Nutzniessung.

Nun ist allerdings darauf hinzuweisen, dass der Bundesgesetzgeber bei der Regelung der Zwischenveranlagungen zwingende Vorschriften aufgestellt hat, die - im Gegensatz zum heute geltenden Steuergesetz des Kantons Luzern - auf die konkreten Verhältnisse vieler Steuerpflichtiger zu wenig Rücksicht nehmen. Unerfreuliche Auseinandersetzungen zwischen Steuerpflichtigen und Steuerbehörden sind damit geradezu vorprogrammiert. Das soll im Folgenden näher erläutert werden:

- *Das Luzerner Steuergesetz sieht heute eine Zwischenveranlagung vor, wenn die Erwerbstätigkeit um mindestens einen Drittel eingeschränkt oder erhöht wird (§ 112 Absatz 1 Ziff. 2 StG). Diese Bestimmung hat es in der Vergangenheit gestattet, recht flexibel auf Bedürfnisse von alleinstehenden Müttern mit Kindern, auf Jobsharing von Ehepaaren und anderen Lebensgemeinschaften, auf den schrittweisen Übergang in den Ruhestand sowie auf Phasen länger andauernder Kurz- oder Teilzeitarbeit zu reagieren. In all diesen Fällen konnte, sofern die Veränderung mindestens ein Jahr andauerte, eine Zwischenveranlagung vorgenommen werden. Das StHG hat im Interesse der Vereinfachung, aber eben auf Kosten der Flexibilität, eine viel gröbere Regelung getroffen. Neben Scheidung, Trennung oder Erbanfall lösen nur noch Aufnahme und Aufgabe der Erwerbstätigkeit sowie Berufswechsel eine Zwischenveranlagung aus, in diesen Fällen aber auch dann, wenn damit keine wesentlichen Veränderungen in den Einkommensverhältnissen verbunden sind. Aus den dargelegten Gründen vermag diese Regelung nicht zu befriedigen.*
- *Auch bei Anfall und Wegfall einer Rente lässt das Luzerner Steuergesetz eine Zwischenveranlagung zu (§ 112 Absatz 1 Ziff. 3 StG). Diese Regelung hat sich vor allem bewährt, wenn es darum geht, ohne grosse zeitliche Verzögerungen den Wegfall von Unterhaltsbeiträgen an den geschiedenen, gerichtlich oder getrennt lebenden Ehegatten oder von Unterhaltsbeiträgen an einen Elternteil für die unter seiner Obhut stehenden Kinder zu berücksichtigen. Auch für die immer*

häufiger werdenden Fälle, in denen der Übergang in den Ruhestand schrittweise vollzogen wird (Teilpensionierung), konnten massgeschneiderte Lösungen getroffen werden. Das StHG kennt auch diesen Zwischenveranlagungsgrund nicht. Der Bundesgesetzgeber hat es unterlassen, beim System der zweijährigen Veranlagung auf weit fortgeschrittene gesellschaftliche Entwicklungen und für Phasen grösserer konjunktureller Turbulenzen angemessene Lösungen zu finden.

Ein wesentlicher Vorteil der geltenden Pränumerandobesteuerung liegt allerdings darin, dass die Steuerzahler nur jedes zweite Jahr eine Steuererklärung auszufüllen haben, da die Steuer für zwei Jahre veranlagt wird. Da aber die Vergangenheitsbemessung gilt, hat dieser Vorteil seinen Preis. Im Zeitpunkt einer ganz normalen Veranlagung können die steuerbegründenden Ereignisse oftmals bereits zwischen drei und vier Jahre zurückliegen. Das Erinnerungsvermögen verblasst, und es ist sowohl für die Steuerzahler und Steuerzahlerinnen als auch für die Steuerbehörden vielfach mühsam und aufwändig, fehlende Angaben nachzureichen bzw. zu ermitteln. Inkassoverluste sind wohl häufiger.

Ein weiterer und ebenfalls wichtiger Vorteil des geltenden Bemessungssystems ist darin zu sehen, dass der grosse Aktenumlauf (Zustellung von rund 190'000 Steuererklärungen an die Steuerpflichtigen, Einreichung dieser Steuererklärungen an die Gemeindesteuerämter, Überweisung von rund 135'000 Wertschriftenverzeichnissen von den Gemeindesteuerämtern an die kantonale Steuerverwaltung, Rücksendung der geprüften Wertschriftenverzeichnisse an die Gemeindesteuerämter; Zustellung der Veranlagungsentscheide usw.) nur alle zwei Jahre stattfindet. Mit dem Übergang zur einjährigen Veranlagung wird sich dieser Aufwand annähernd verdoppeln. Die Hauptlast des Mehraufwandes hätten zweifellos die Gemeinden zu tragen. Bei der kantonalen Steuerverwaltung wären in erster Linie die Abteilungen Verrechnungssteuer und Selbständigerwerbende betroffen. Zudem sind die Steuerfaktoren der rund 170'000 Bundessteuerpflichtigen jedes Jahr von den Gemeindesteuerämtern an die kantonale Steuerverwaltung zu übermitteln. Die eigentliche Veranlagungsarbeit würde - von der Übergangsphase abgesehen - allerdings erleichtert, nicht zuletzt deshalb, weil das bisher aufwändige Zwischenveranlagungsverfahren entfiel. Davon waren bisher pro Steuerperiode (2 Jahre) rund 30'000 bis 36'000 Steuerpflichtige betroffen. Wegen der Arbeitsteilung zwischen kantonaler Steuerverwaltung und Gemeindesteuerämtern ist der definitive Mehraufwand nur

schwer zu ermitteln. Stellt man auf Berechnungen anderer Kantone ab, dürften die damit verbundenen Mehrkosten zwischen 15 und 25 Prozent liegen, die aber, wie noch darzulegen sein wird, zu einem beträchtlichen Teil über eine verbesserte Informatikunterstützung aufgefangen werden können.

d. Vor- und Nachteile der Postnumerandobesteuerung mit einjähriger Gegenwartsbemessung

Nach dem System der Postnumerandobesteuerung mit einjähriger Gegenwartsbemessung wird das während eines Jahres (Steuerperiode) effektiv erzielte Einkommen erfasst. Steuerperiode und Bemessungsperiode fallen zusammen. Die Steuerpflichtigen haben nicht mehr und nicht weniger zu versteuern, als sie im betreffenden Jahr effektiv an Einkommen erzielt haben. *Diese Methode verhält sich daher konjunkturgerechter; das Nachhinken der Besteuerung gegenüber den wirklichen Verhältnissen wird reduziert.* Im Zeitpunkt der Veranlagung stehen die Veranlagungsgrundlagen eindeutig fest. Dadurch erübrigen sich besondere Steuerberechnungen bei Beginn oder bei Ende der Steuerpflicht und Zwischenveranlagungen.

Der Nachteil der einjährigen Veranlagung besteht darin, dass die Steuerpflichtigen jährlich eine Steuererklärung auszufüllen haben. Das verursacht nicht unerheblichen administrativen Mehraufwand und damit einen zusätzlichen Bedarf hauptsächlich an administrativ tätigem Personal und an der dazu erforderlichen Infrastruktur. *Das Ausfüllen der Steuererklärung und die Veranlagungsarbeit werden hingegen erleichtert, weil nur noch ein einziges Jahr zur Debatte steht und die Durchschnittsberechnungen wegfallen.* Da der Hauptanteil des zu erwartenden Mehraufwandes im administrativen und nicht im Veranlagungsbereich liegt, bestehen gute Aussichten, durch den gezielten Ausbau der Informatikmittel diesen Mehraufwand beträchtlich zu reduzieren. In diesem Zusammenhang verweisen wir auf den *Planungsbericht des Regierungsrates an den Grossen Rat über die Informatikvorhaben der Steuerverwaltung vom 27. Juni 1997 (B 94)*. Er wurde vom Grossen Rat am 2. Dezember 1997 zustimmend zur Kenntnis genommen. *Schliesslich dürfte der Umstand, dass die Steuerveranlagung und damit auch der Steuerbezug zeitlich näher bei der Einkommenserzielung liegen, die beunruhigend anwachsenden Inkassoverluste reduzieren.*

e. Gründe für den Wechsel zur Postnumerandobesteuerung mit einjähriger Gegenwartsbemessung

Das System der einjährigen Postnumerandobesteuerung mit Gegenwartsbemessung wird heute in Lehre und Praxis allgemein als richtiges und zeitgemässes Besteuerungssystem anerkannt. Der Grund liegt darin, dass eine bessere Übereinstimmung zwischen den tatsächlichen Einkommensverhältnissen der Steuerpflichtigen und der ihnen aufgebürdeten Steuer erreicht werden kann (pay as you earn). In den achtziger Jahren, die dem weitaus grössten Teil unserer Bevölkerung ständig bessere Einkommen bescherten, mochte man sich über die Unebenheiten des geltenden Bemessungssystems hinwegsetzen, weil die damit verbundenen Nachteile hauptsächlich zu Lasten des Staates und der Gemeinden gingen. Heute, wo gewisse Wirtschaftszweige von Krisen betroffen sind, andere ein schnelles Wachstum aufweisen und wieder andere kurzzeitig einem Wechselbad von positiven und dann wieder negativen Entwicklungen ausgesetzt sind, können die Schwächen der zweijährigen Vergangenheitsbemessung nicht mehr übersehen werden. Dies bekommen unsere Steuerbehörden in der tagtäglichen Arbeit und in den Gesprächen mit den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern zu spüren. Besonders zu schaffen macht das geltende Bemessungssystem unseren jungen Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern. Bei den 20- bis 30-jährigen folgen nach der Grundausbildung in der Regel auf kürzere Phasen der Erwerbstätigkeit solche der Weiterbildung unter Einschränkung oder Wegfall der Erwerbstätigkeit, sodann zum Beispiel ein- oder mehrjährige Auslandsaufenthalte. Bei den Männern kommen noch die Rekrutenschule und allenfalls weitere militärische Kadernschulen in Frage. Mehrfache Zwischenveranlagungen sind in diesem Lebensabschnitt nicht selten. Die differenzierte Praxis, welche die Gerichte zur Berechnung der Zwischenveranlagungen entwickelt haben, *kann jungen Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern ohne Spezialkenntnisse kaum mehr begreiflich gemacht werden. Der erste Kontakt unserer jungen Bevölkerung mit dem Fiskalwesen ist deshalb ausgesprochen negativ. Das Besteuerungssystem erscheint ihnen als antiquiert und wenig transparent.*

Wir haben dargelegt, dass wir das im Kanton Luzern heute geltende Bemessungssystem ab dem Jahr 2001 nicht mehr unverändert fortführen können. *Da die Einschränkung der Erwerbstätigkeit*

und der Wegfall einer Rente als Zwischenveranlagungsgründe dannzumal nicht mehr zulässig sein werden, sind Härten zu befürchten, die dem Gerechtigkeitsempfinden der Steuerpflichtigen zuwiderlaufen. Nur in seltenen Fällen werden aber in solchen Fällen Steuerstundung, teilweiser oder gänzlicher Steuererlass in Frage kommen.

Unter dem Strich erweist sich demnach die *einjährige Veranlagung, wie sie das Steuerharmonisierungsgesetz vorsieht, als unserem bisherigen und vor allem dem zweijährigen Veranlagungssystem nach StHG überlegen. Sie nimmt auf die tatsächlichen Verhältnisse der Steuerpflichtigen weit besser Rücksicht, ist wesentlich transparenter und vermag die Anforderungen an ein modernes Besteuerungssystem zu erfüllen.* Der Preis dafür besteht in der Pflicht zur jährlichen Einreichung einer Steuererklärung. Nur zeigt das Beispiel der Kantone Basel-Stadt, Solothurn, Neuenburg, Genf und Jura, dass diese Pflicht für die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler zwar nicht zur lieben Gewohnheit, aber bald einmal zur Routine wird, denn insgesamt ist der Aufwand für das Ausfüllen einer Steuererklärung bei der einjährigen Veranlagung wesentlich geringer als bei einer Steuererklärung nach dem heute geltenden System der zweijährigen Veranlagung. Der mit der einjährigen Veranlagung verbundene administrative Mehraufwand für die Steuerbehörden darf allerdings nicht übersehen werden. Doch sollte es möglich sein, die anfallenden Mehrkosten durch einen gezielten Ausbau der Informatik massgeblich zu reduzieren.

Von der Weiterentwicklung der Informatik werden zumindest mittelfristig auch die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler profitieren in verschiedener Hinsicht:

- Durch eine Typisierung soll es längerfristig möglich werden, für einfachere Fälle einfachere Steuererklärungsformulare zur Verfügung zu stellen.
- Heute schicken die Steuerbehörden den Steuerzahlerinnen und -zahlern grundsätzlich leere Steuererklärungsformulare, die ausgefüllt den Steuerbehörden eingereicht werden müssen. Längerfristig muss die Entwicklung dahin gehen, dass die Steuerbehörde den steuerpflichtigen Personen in der Steuererklärung alle Daten und Fakten zustellt (z.B. auch die Personendaten), welche sie von ihnen bereits erhalten hat. Die Steuerpflichtigen sollen die Steuererklärung korrigieren und ergänzen. Dieses Verfahren soll vorab bei den Wertschriftenverzeichnissen zur Anwendung gelangen. Voraussetzung ist allerdings, dass das hierfür notwendige gesamtschweizerische

Projekt realisiert werden kann, welches die Steuerwerte von kotierten und nichtkotierten Beteiligungen sowie aktuelle Informationen über die entsprechenden Ausschüttungen in einer zentralen Datenbank enthalten wird.

- Längerfristig soll auch der elektronische Informationsaustausch vorab mit den professionellen Vertretern von Steuerpflichtigen, wie Treuhändern und Treuhänderinnen, Rechtsanwälten und Rechtsanwältinnen, aber auch mit den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern selbst möglich werden. Wir hoffen, dass ein entsprechendes Pilotprojekt bereits für die Steuerperiode 1999/2000 realisiert werden kann.

Mit dem Übergang zur einjährigen Veranlagung dürften sich darüber hinaus die heute ansehnlichen Inkassoverluste spürbar verringern, weil die Besteuerung zeitlich näher bei der Einkommenserzielung liegt.

Letztlich geht es aber auch darum, ein zeitgemässes, dem übrigen europäischen Standard entsprechendes System für die zeitliche Bemessung der direkten Steuern auch für die natürlichen Personen zu schaffen.

f. Vorteile und Nachteile der einjährigen Veranlagung auf einen Blick

Zusammengefasst weist die einjährige Veranlagung folgende Vorteile auf:

- bessere Berücksichtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ("pay as you earn"),
- keine Zwischenveranlagungen,
- keine mehrfache Berücksichtigung der gleichen Bemessungsfaktoren,
- einfachere, übersichtlichere Formulare (keine Durchschnittsberechnungen, keine Mischung von Gegenwarts- und Vergangenheitsfaktoren),
- weniger Inkassoverluste,
- gleiches System für natürliche und juristische Personen,
- gleiches System, das 20 Kantone bis zum Jahr 2001 einführen wollen,

- einfachere Steuerauscheidungen.

Auf der andern Seite bestehen folgende Nachteile:

- jedes Jahr eine Steuererklärung (aber viel einfacher),
- Mehraufwand bei der Verwaltung (aber mit Informatik stark vermindierbar).

g. Übergangsrechtliche Probleme

Bei der Umstellung auf die einjährige Gegenwartsbemessung ist auf zwei besondere Probleme hinzuweisen: auf die *Steuerbemessungslücke* und die *Steuerbezugsücke*.

ga. Die Steuerbemessungslücke

Bei der Umstellung von der Vergangenheits- zur Gegenwartsbemessung entsteht eine Bemessungslücke. Wie zu Beginn dieses Abschnitts dargelegt, wird die Steuer des Jahres 2001 (Steuerperiode) aufgrund der Einkünfte des Jahres 2001 erhoben und 2002 veranlagt. Die Steuern der Jahre 1999 und 2000 werden hingegen nach dem bisherigen System der Vergangenheitsbemessung aufgrund der im Durchschnitt der Jahre 1997 und 1998 erzielten Einkünfte berechnet. Die Jahre 1999 und 2000 drohen also in eine Bemessungslücke zu fallen. Dies wird mit folgendem Schema verdeutlicht:

| Kalenderjahr | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
|--------------------------|------------------------|------|------------------------|------|-----------------|
| Steuerperiode | | | | | |
| Bemessungsperiode | für 1999 + 2000 | | Bemessungslücke | | für 2001 |

↑
Wechsel

gb. Die Schliessung der Steuerbemessungslücke durch das Jahressteuerverfahren

Gestützt auf eine Änderung des Steuerharmonisierungsgesetzes (Artikel 69), welche die eidgenössischen Räte mit Beschluss vom 20. Oktober 1998 verabschiedet haben, müssen alle Kantone, welche den Wechsel von der zwei- zur einjährigen Veranlagung nach dem 1. Januar 1999 vollziehen, die Bemessungslücke mit dem so genannten „Jahressteuerverfahren“ schliessen.

Das Jahressteuerverfahren im Überblick

| Kalenderjahr | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
|---|------|------|------|------|------|
| Steuerperiode 1999/2000 | | | | | |
| Bemessungsperiode | | | | | |
| Steuerperiode 2001 | | | | | |
| Bemessungsperiode | | | | | |
| Bemessungslücke für ordentliche Einkünfte/Aufwendungen | | | | | |
| Jahressteuer 1999 oder 2000 für ausserordentliche Einkünfte (separate Besteuerung) | | | | | |
| | | | | | |
| Revision Steuerperiode 1999/2000 zusätzliche Berücksichtigung ausserordentlicher Aufwendungen* | | | | | |
| | | | | | |

Steuerperiode

Bemessungsperiode

- * - Unterhaltskosten für Liegenschaften
 - Beiträge an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge für den Einkauf von Leistungen
 - Krankheits-, Unfall- und Invaliditätskosten
 - Weiterbildungs- und Umschulungskosten

Im Jahressteuerverfahren wird die Veranlagung für das Steuerjahr der Umstellung (2001) nur nach neuem Recht, das heisst mittels Gegenwartsbemessung, vorgenommen. Anders ausgedrückt wird die Steuer 2001 aufgrund des im Jahr 2001 erzielten Einkommens veranlagt. Die Veranlagung erfolgt im Jahr 2002. Im Kalenderjahr 2001 wird keine normale Veranlagung vorgenommen. Die ordentlichen Einkünfte und Aufwendungen der Jahre 1999 und 2000 fallen in eine Bemessungslücke. Lediglich die in der Vorperiode noch nicht besteuerten ausserordentlichen Einkünfte werden in dem Jahr, in dem sie zufließen, einer gesonderten und vollen Jahressteuer unterworfen. Mehrere ausserordentliche Einkünfte werden dabei zusammengerechnet. Die Abgrenzung zwischen ordentlichen und ausserordentlichen Einkünften wird nicht immer einfach sein, zumal der Bundesgesetzgeber keine abschliessende Aufzählung vorgenommen hat.

Was sind ausserordentliche Einkünfte in den Jahren 1999 und 2000 ?

Grundsätzlich sind die *Erwerbseinkünfte* von Unselbständigerwerbenden ordentliche Einkünfte, ungeachtet üblicher Schwankungen wegen *leistungsabhängigen Komponenten* wie zum Beispiel jährlichen Bonuszahlungen. Anders verhält es sich, wenn die *Arbeitgeberseite* im *Vergleich mit den Vorjahren aussergewöhnliche Leistungen* erbringt. Dazu zählen einmalige Entschädigungen wie Dienstaltersgeschenke, sofern sie nach bisherigem Recht nicht steuerbefreit sind (§ 22 Ziffer 8 StG und § 20 VV), oder aussergewöhnliche Gewinnbeteiligungen, wie etwa zwei Boni im gleichen Kalenderjahr oder Boni bzw. Mitarbeiteraktien und / oder -optionen, die nur einmalig oder in einem ausserordentlichen Ausmass in der Übergangsperiode zugeteilt werden. Gleiches gilt für das Erbringen von *Lohnvoraus- oder -nachzahlungen*, sofern solche Leistungen nicht wegen Verletzung des Realisationsprinzips den Bemessungsjahren 1998 oder 2001 zuzurechnen sind.

Bei *selbständiger Erwerbstätigkeit* werden u. a. als ausserordentliche Einkünfte gelten: Kapitalgewinne, die buchmässige Aufwertung von Vermögensgegenständen, die Auflösung von Rückstellungen sowie die Unterlassung geschäftsmässig gebotener Abschreibungen und Rückstellungen.

Im Bereich der *Vermögenserträge* gilt es zwischen den *periodischen* - und damit ordentlichen - und den *aperiodischen* - und damit ausserordentlichen - Vermögenserträgen zu unterscheiden. Von der Sondersteuer werden u.a. erfasst: Erträge aus Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung (bei Rückzahlung oder Veräusserung), Erträge aus der Rückzahlung von (steuerlich nicht privilegierten) Einmalprämienversicherungen, Erträge aus Substanzdividenden oder aus *einmaligen* Voraus- und Nachzahlungen wie etwa Darlehens-, Miet- oder Pachtzinsen. Zu den aperiodischen Einkünften zählen im Übrigen aussergewöhnliche Erträge aus *personenbezogenen* Kapitalgesellschaften (z.B. Aktiengesellschaften), in Form von offenen oder verdeckten Ausschüttungen, die im Vergleich zu den Vorjahren auf eine Änderung der Dividendenpolitik zurückzuführen sind, aber auch Kapitalleistungen, mit denen früher entstandene oder in Zukunft zu erwartende Anwartschaften abgegolten werden. Dazu gehören insbesondere Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen (z. B. Abfindung für mehrjährige Lohn- oder Rentenansprüche, Unterhaltsbeiträge in Kapitalform) und andere Kapitalleistungen (z.B. Entschädigungen für die Nichtausübung eines Rechts, die Unterlassung einer Tätigkeit. Im Weiteren gehören auch Zufallseinkommen wie Lotteriegewinne, aber auch Gewinne aus Preisausschreibungen dazu.

Welche Aufwendungen können in den Jahren 1999 und 2000 berücksichtigt werden?

Aufwendungen, die mit der Erzielung der ausserordentlichen Einkünfte *unmittelbar* zusammenhängen, können stets abgezogen werden. Gewisse in den Jahren 1999 und 2000 angefallene *ausserordentliche* Aufwendungen sollen durch eine Revision der Steuerveranlagung 1999/2000 berücksichtigt werden. Für einen möglichst nahtlosen und praktikablen Übergang zum neuen Recht ist diese Lösung der nach Steuerharmonisierungsgesetz ebenfalls möglichen Berücksichtigung der ausserordentlichen Aufwendungen in den Steuerveranlagungen der Jahre 2001 und 2002 vorzuziehen.

Als ausserordentliche Aufwendungen gelten nach dem Steuerharmonisierungsgesetz in abschliessender Aufzählung folgende

- Unterhaltskosten für Liegenschaften, soweit diese jährlich den Pauschalabzug übersteigen (wobei hier das StHG die im DBG praktizierte Wechselpauschale anspricht); der Abzug von

effektiven Liegenschaftsunterhaltskosten in den Jahren 1999/2000 hat für das kantonale Recht zur Folge, dass - bei Weiterführung der Fixpauschale - ab 2001 keine Pauschale mehr zum Abzug zugelassen werden kann,

- Beiträge des Versicherten an die Einrichtungen der beruflichen Vorsorge für den Einkauf von Leistungsverbesserungen (2. Säule),
- Krankheits-, Unfall-, Invaliditäts-, Weiterbildungs- und Umschulungskosten, soweit diese die bereits berücksichtigten Aufwendungen übersteigen.

Aus diesen Darlegungen ergibt sich aber auch, dass u.a., 1999 und 2000 geleistete Beiträge in die Säule 3 a und Zuwendungen an gemeinnützige Institutionen nicht abzugsfähig sind.

Die Steuerpflichtigen reichen im Jahr 2001 eine nach den Bestimmungen des bisherigen Rechts ausgefüllte Steuererklärung ein, ergänzt durch einen Fragebogen über die in der Vorperiode erzielten ausserordentlichen Einkünfte.

Diese Steuererklärung dient

- zur Erhebung der gesondert zu besteuern den ausserordentlichen Einkünfte, wie sie oben umschrieben wurden,
- als Gesuch um eine Revision der Steuerveranlagung 1999/2000, sofern in den Jahren 1999 und/oder 2000 ausserordentliche Aufwendungen, wie sie oben umschrieben wurden, angefallen sein sollten,
- als Grundlage für die Durchführung von Zwischenveranlagungen bis und mit Steuerjahr 2000,
- als Basis zur Einforderung der Akontozahlungen oder des provisorischen Bezugs für das Steuerjahr 2001,
- als Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer,

- als Grundlage für die Meldung des AHV-pflichtigen Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit an die Ausgleichskassen.

Im Jahre 2002 wird die Steuererklärung für das Steuerjahr 2001 einzureichen sein und die Steuer 2001 definitiv, die Steuer 2002 provisorisch bezogen. Das gleiche Verfahren gilt alsdann für die Folgeperioden.

Für weitere Einzelheiten wird auf die einzelnen Bestimmungen im Kapitel VI (§ 244) verwiesen.

gc. Der Steuerbezug bei der einjährigen Veranlagung

Gestützt auf die Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens werden die Steuern wie bisher im Steuerjahr fällig. Das System der einjährigen Veranlagung bringt es aber mit sich, dass die Steuer 2001 erst aufgrund der Anfang 2002 eingehenden Steuererklärungen definitiv veranlagt und die entsprechende Steuerrechnung zugestellt werden kann. Die Steuer 2001 muss demnach im Steuerjahr selbst vorerst provisorisch bezogen werden. Wir verweisen auf die einlässliche Darstellung im Kapitel V, Abschnitt 4.

gd. Die Übergangsjahre 2001 und 2002 im Überblick

Kalenderjahr 2001

| Im..... | erhalten die Steuerzahler/innen von den Steuerbehörden: | Bis... | erwarten die Steuerbehörden von den Steuerzahler/innen |
|----------------|--|---------------|--|
| Januar | Steuererklärung für die Bemessungsjahre 1999 und 2000 | Februar | Einreichung der Steuererklärung für die Bemessungsjahre 1999 und 2000 inkl. Anträge auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, |
| Februar | Steuerrechnung 2000 Bund | März | Bezahlung Steuerrechnung Bund 2000 |
| Juni | provisorische Steuerrechnung 2001 Staat und Gemeinde Gutschrift Verrechnungssteuern, Fälligkeiten 1999 und 2000, soweit nicht bereits antragslos verrechnet | 30. September | Bezahlung provisorische Steuerrechnung 2001 Staat und Gemeinde |
| laufend | Veranlagung Jahressteuer auf ausserordentlichen Einkünften 1999 und 2000 | | |
| laufend | Revision der Veranlagungen 1999/2000, sofern ausserordentliche Aufwendungen zu berücksichtigen sind | | |

Im Kalenderjahr 2002

| Im..... | erhalten die Steuerzahler/innen von den Steuerbehörden: | Bis... | erwarten die Steuerbehörden von den Steuerzahler/innen |
|----------------|--|---------------|---|
| Januar | Steuererklärung 2001 | Februar | Einreichung der Steuererklärung 2001 |
| Februar | provisorische Steuerrechnung 2001 Bund | März | Bezahlung provisorische Steuerrechnung 2001 Bund |
| Juni | provisorische Steuerrechnung 2002 Staat und Gemeinde | 30. September | Bezahlung provisorische Steuerrechnung 2002 Staat und Gemeinde |
| laufend | definitive Veranlagung Steuern 2001 | | |
| laufend | definitive Steuerrechnung 2001 Staat, Gemeinde und Bund | laufend | Bezahlung definitive Steuerrechnung 2001 Staat, Gemeinde und Bund |

3. Steuertarife und Sozialabzüge bei den natürlichen Personen

a. Ausgangslage

Wie den Ausführungen über die finanzwirtschaftlichen Rahmenbedingungen zu entnehmen ist, lassen es diese derzeit nicht zu, wesentliche Tarifkorrekturen zulasten der Steuereinnahmen vorzunehmen, auch wenn solche im Interesse der interkantonalen Konkurrenzfähigkeit wünschenswert wären.

Dagegen haben wir früher (vgl. Kapitel III, Abschnitt 6) darauf hingewiesen, dass die aufgelaufene kalte Progression im Sinne des geltenden Gesetzes (§ 45^{bis} StG) in Tarifen und Abzügen vorab berücksichtigt wird. Mit der Gesetzesvorlage sollen darüber hinaus lediglich einige augenfällige Ungereimtheiten beim Progressionsverlauf sowie bei der Steuerbelastung der Alleinstehenden im Vergleich zu Verheirateten und Halbfamilien korrigiert werden.

Anders liegen die Verhältnisse bei der Vermögenssteuer. Hier haben wir im Vergleich zu den übrigen Kantonen eine derart schlechte Position erreicht, dass sich eine deutliche Korrektur aufdrängt.

b. Einkommenssteuerbelastung für Alleinstehende und Familien

ba. Die Sozialabzüge

Die Sozialabzüge bilden einen funktionalen Bestandteil der Tarifordnung. Ihre Ausgestaltung ist deshalb von den Vorgaben des StHG nicht betroffen. Sozialabzüge bezwecken im Wesentlichen, das Steuermass, welches durch die Tarife bestimmt wird, zusätzlich an die spezifische wirtschaftliche Leistungsfähigkeit bestimmter Kategorien von Steuerpflichtigen anzupassen. Sie gleichen die im Bereich der notwendigen Einkommensverwendung bestehenden Unterschiede aus, um damit dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in verfeinertem Mass zum Durchbruch zu verhelfen. Der Gesetzgeber muss aber auch hier notwendigerweise typisieren. Berücksichtigt werden daher nicht - wie bei den allgemeinen Abzügen - tatsächliche Auslagen. Vielmehr wird auf das Vorliegen bestimmter persönlicher Verhältnisse abgestellt. Sozialabzüge

unterscheiden sich damit wesentlich von den so genannten allgemeinen Abzügen; auch können letztere nicht einfach in Sozialabzüge umgestaltet werden.

- Mit dem *Kinderabzug* (§ 42 Absatz 1a Entwurf) wird die subjektive Leistungsfähigkeit von Steuerpflichtigen, welche Kinderkosten zu tragen haben, berücksichtigt. Kinderkosten vermindern die subjektive Leistungsfähigkeit von Steuerzahlenden nach Massgabe der Einkommensbindung in erheblichem Ausmass. Damit Familien mit Kindern stärker nach Massgabe ihrer tatsächlichen subjektiven Leistungsfähigkeit besteuert werden, ist eine angemessene Erhöhung des Kinderabzuges vorgesehen, der gegenwärtig 3'800 Franken für das erste und zweite Kind, bzw. 4'300 Franken bei drei oder mehr Kindern beträgt. Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass sich diese Abzüge nach geltendem Recht je um 3'600 Franken erhöhen, wenn das Kind wegen Besuchs einer Mittel- oder Hochschule, eines Technikums oder einer dem Technikum vergleichbaren Schule auswärts wohnen muss.

Beim Kinderabzug in seiner neuen Ausgestaltung wird im Vergleich zum geltenden Recht auf den erhöhten Abzug bei drei und mehr Kindern verzichtet. Diese Abstufung lässt sich aufgrund neuester Studien (Spycher, Deiss) über die massgeblichen Kinderkosten sachlich nicht mehr begründen. Sie ist denn auch heute nur noch in wenigen kantonalen Steuerordnungen vorgesehen.

Als Sozialabzug kann der Kinderabzug, wie erwähnt, grundsätzlich nicht nach Massgabe der im Einzelfall anfallenden Kosten ausgestaltet werden. Gleichwohl drängt sich aufgrund der unterschiedlichen Kosten wie bisher eine Abstufung auf. Nachdem die Kinderkosten unterschiedlich anfallen, ist auch eine entsprechende Typisierung nach diesen Kriterien durchaus sachgemäss, ohne dass auf die tatsächlichen Kosten abgestellt werden muss. Der Kinderabzug soll deshalb nach den drei Kategorien "Kinder im Vorschulalter" 4'000 Franken, "Kinder in Ausbildung mit ständigem Aufenthalt zuhause" 5'000 Franken und "Kinder in Ausbildung mit auswärtigem Aufenthalt" (Internat, Fachhochschule, Hochschule) 9'000 Franken abgestuft werden. Hingegen soll der erhöhte Kinderabzug nicht um das Mass der Stipendien vermindert werden. Zwar ist nicht zu übersehen, dass die Ausbildungskosten, die bei auswärtiger Ausbildung typischerweise anfallen, unterschiedlich hoch sind, je nachdem, ob der steuerpflichtigen Person staatliche Kostenbeiträge

zukommen oder nicht. Fallen aber die Aufwendungen, welche Massstab für die Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit bilden, nicht für alle Steuerpflichtigen in ähnlicher Höhe aus, dürfte an sich auch ein frankenmässig begrenzter Sozialabzug nicht für alle Steuerpflichtigen gleich hoch sein. Es ergäbe sich sonst eine Privilegierung jener Steuerpflichtigen, die dank staatlicher Kostenbeiträge nicht selbst die vollen Kosten aufzubringen haben. Diese unterschiedliche Ausgangslage kann aber auch bei der Zusprechung der Stipendien selbst berücksichtigt werden. Die Prüfung der konkreten Verhältnisse des Einzelfalls erweist sich im Rahmen des Stipendienverfahrens als sachgerechter als im Rahmen des Steuerveranlagungsverfahrens.

- Etwas anders ausgestaltet werden musste der *Kinderbetreuungsabzug* (§ 42 Absatz 1b Entwurf). Dieser Abzug soll in seiner Anwendung erweitert werden. Im Gegensatz zum geltenden Recht kann er inskünftig auch geltend gemacht werden, wenn Fremdbetreuungskosten anfallen, weil der Elternteil, der den Haushalt führt, berufstätig ist. Dasselbe gilt für Alleinstehende, welche die elterliche Sorge oder Obhut über ein Kind inne haben. Abzugsfähig sind wie bisher auch Fremdbetreuungskosten, die infolge schwerer Erkrankung oder Invalidität der betreffenden Person entstehen, sofern diese Kosten nicht anderweitig (etwa durch eine Haftpflichtversicherung) gedeckt sind.
- Weiterhin vorgesehen ist schliesslich der *Unterstützungsabzug* (§ 42 Abs. 1c Entwurf), obwohl sich dieser Abzug zunehmend als problematisch erweist. Angesichts des recht weit ausgebauten Sozialsystems, das die Schweiz bei allen Einschränkungen kennt, kann dieser Abzug heute weitgehend nur noch von Steuerpflichtigen beansprucht werden, die Personen mit Wohnsitz im Ausland unterstützen. Gerade bei Überweisungen ins Ausland ist die Kontrolle indessen praktisch unmöglich; entsprechende Bescheinigungen sind kaum überprüfbar. Das Recht der direkten Bundessteuer kennt allerdings diesen Abzug ebenfalls, so dass die Vollzugsbehörden den Sachverhalt so oder so überprüfen müssen. Trotz praktischer Bedenken wird deshalb dieser Sozialabzug beibehalten; von einer Erhöhung wird jedoch abgesehen.
- In der neuen Ordnung grundsätzlich nicht mehr enthalten ist der so genannte *persönliche Abzug* (§ 28 Absatz 1 Ziff. 1 StG). In der geltenden Ordnung kommt dem allgemeinen Steuerfreibetrag von 1'100 Franken die Bedeutung einer Nullstufe im Tarif zu, das heisst die ersten 1'100 Franken

steuerbares Einkommen unterliegen keiner Einkommenssteuer. Die im geltenden Recht vorgesehene progressive Erhöhung des persönlichen Abzugs je nachdem, wie weit das Reineinkommen unter 21'100 Franken sinkt, wurde in den Tarif eingebaut.

bb. Ausgestaltung der Tarife für die Einkommenssteuer

Obwohl die Bestimmung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge nach Artikel 42^{quinquies} Absatz 2 der Bundesverfassung und nach Artikel 1 Absatz 3 StHG grundsätzlich Sache der Kantone bleibt, enthält Artikel 11 StHG gewisse Vorschriften zur Steuerberechnung. Nach Artikel 11 Absatz 1 ist die Steuer für Eheleute und alleinerziehende Personen im Vergleich zu alleinstehenden Steuerpflichtigen angemessen zu ermässigen, wobei die Kantone diese Ermässigung in Form eines frankenmässig begrenzten Prozentabzugs (bisheriges System im Kanton Luzern) oder durch einen besonderen Tarif (vorgeschlagene Lösung) vornehmen können.

Im Hinblick auf den Bezug der Steuern muss zudem das Schuldbetreibungs- und Konkursrecht (SchKG) als Schranke für die betriebsrechtliche Durchsetzbarkeit von Steuerforderungen in die Betrachtungen zur Ausgestaltung von Tarifen und Sozialabzügen einbezogen werden (Existenzminimum).

Der Aspekt der vertikalen Harmonisierung spielt bei der Familienbesteuerung insofern eine Rolle, als auch das DBG die Eheleute gemeinsam besteuert und auch bei den Alimenten die gleiche Besteuerungsordnung kennt. Bei der Gestaltung von Tarifen und Sozialabzügen konnte hingegen das DBG nur beschränkt als Vorbild herangezogen werden, ist es doch jene Steuerordnung, die auch heute noch gesamtschweizerisch zur stärksten Diskriminierung der Eheleute im Vergleich zu Konkubinatspaaren führt. Das Bundesgericht würde einer entsprechenden Tarifstruktur in einem kantonalen Steuergesetz wegen Verletzung von Artikel 4 der Bundesverfassung die Anwendbarkeit versagen, doch führt die Vorschrift von Artikel 113 Absatz 3 der Bundesverfassung dazu, dass eine derartige Überprüfung durch das Gericht bei einem Bundesgesetz ausgeschlossen ist. Im Kanton Luzern wird der vom Bundesgericht tolerierte Belastungsunterschied von 10 Prozent zu Ungunsten der Ehepaare bereits heute in nahezu allen statistisch relevanten Fällen unterschritten. *Dies ge-*

schieht allerdings nicht nur über den Tarif. Im Gegenteil sind alle Elemente zu berücksichtigen, welche die Steuerlast beeinflussen. Für einen schlüssigen Vergleich zwischen der Steuerbelastung von Verheirateten und Alleinstehenden kann es deshalb nicht allein auf die Gegenüberstellung der Steuertarife ankommen. In den Vergleich miteinzubeziehen sind auch die allgemeinen und die Sozialabzüge, welche zusammen mit dem Steuertarif die Steuerbelastung bestimmen.

Bei der Festlegung der Einkommenssteuerbelastung für Ehepaare musste insbesondere *die Rechtsprechung des Bundesgerichts zum Vergleich der Steuerbelastung zwischen Ehe- und Konkubinatspaaren* berücksichtigt werden. Das Bundesgericht räumt zwar ein, dass es für den Gesetzgeber schwierig sei, eine gerechte Steuerbelastung für Alleinstehende, Einzel- und Zweiverdienererehepaare und Konkubinate zu erreichen. Bei der Regelung der verschiedenen Konstellationen lasse sich nicht vermeiden, dass die eine oder andere Gruppe bevorzugt werde. Soweit sich aber die Vorteile, sei es für die Ehe, sei es für das Konkubinat nicht vermeiden liessen, gebiete es die rechtliche Stellung und die soziale Bedeutung der Ehe, dass der Steuergesetzgeber diese Vorteile - im Rahmen einer Toleranzgrenze - nicht den Konkubinats-, sondern den Ehepaaren zukommen lasse. Dabei muss aber nicht auf jede relativ selten vorkommende Konstellation Rücksicht genommen werden (BGE 120 I 329).

Gestützt auf diese Vorgaben sieht der *Entwurf für die tarifliche Entlastung der Eheleute neu einen separaten Tarif statt des bisher geltenden frankenmässig begrenzten Prozentabzugs vom Steuerbetrag vor*. Mit der gewählten Lösung wird die Mehrbelastung im Vergleich zu den Konkubinatspaaren noch wesentlich weiter unter die 10-prozentige Limite gedrückt. Die tarifliche Entlastung ist allerdings mit einer *Reduktion des Zweiverdienerabzugs* verbunden, um auch im Verhältnis zwischen Einzel- und Zweiverdienererehepaaren eine gerechte Belastungsrelation sicherzustellen. Andererseits sollen *Zweiverdienererehepaare den pauschalen Abzug für Berufsauslagen zweimal beanspruchen* können. Auf den Betreuungskostenabzug, der neu auch ihnen zustehen soll, wurde schon an anderer Stelle verwiesen. Weitere Spezialabzüge für Zweiverdienererehepaare können jedoch nicht vorgesehen werden, ohne die Alleinverdienererehepaare ungerechtfertigterweise zu benachteiligen.

Der vorgesehene spezielle Einkommenssteuertarif für Verheiratete kommt - wie bereits dargelegt - zusammen mit den Abzügen *im Ergebnis* weitgehend einem Teilsplittingmodell gleich. Er entlastet

besonders im kritischen Vergleich der zweiverdienenden Ehepaare mit zweiverdienenden Konkubinatspaaren praktisch wie das Vollsplitting, und zwar auf allen Stufen. Nur bei nichterwerbstätigen Ehepaaren (Rentnerinnen und Rentnern) sowie bei Ehepaaren, bei denen nur ein Partner einer Erwerbstätigkeit nachgeht, wird im Ergebnis ein Vollsplitting nicht erreicht, und es kommt zu einer Belastung wie bei einem Teilsplitting, wobei für die Satzbestimmung nie mehr als 60 Prozent des von beiden Ehegatten erzielten Gesamteinkommens herangezogen wird

Wie im geltenden Recht können den *Einkommenssteuertarif für Verheiratete weiterhin auch jene alleinstehenden Personen beanspruchen, welche ausschliesslich mit Kindern oder mit unterstützungsbedürftigen Personen, für deren Unterhalt sie zur Hauptsache aufkommen, in einem selbständigen Haushalt zusammenleben.*

c. Vermögenssteuerbelastung

Wir haben bereits dargelegt, dass der Kanton Luzern bei der Steuerbelastung des Vermögens im interkantonalen Vergleich weit über dem schweizerischen Mittel liegt. Unter diesem Blickwinkel ist eine Reduktion der Vermögenssteuerbelastung dringlich geworden. Dies soll einerseits durch eine Verdoppelung der bisherigen Freibeträge (§ 52 Entwurf), andererseits durch eine generelle Entlastung beim Vermögenssteuertarif (§ 60 Entwurf) erreicht werden.

4. Der Steuerbezug

a. Konzept des Regierungsrates für die Teilrevision per 1. Januar 1995

Eine vom Regierungsrat eingesetzte, aus verwaltungsinternen und -externen Personen zusammengesetzte Arbeitsgruppe hatte 1991 verschiedene Vorschläge zur Straffung des Steuerbezugs erarbeitet. Die wichtigsten Forderungen waren damals:

- Gestützt auf die in andern Kantonen mehrheitlich anzutreffende Regelung soll der Fälligkeitstermin für die gesamten Steuern auf den 1. September des Steuerjahres vorverlegt werden.
- Tage nach Fälligkeit soll für ausstehende Steuerbeträge ein marktkonformer Ausgleichszins erhoben werden. Dabei ist auf die Einforderung von Kleinstbeträgen zu verzichten.
- Alle sollen die Staats- und Gemeindesteuern ganz oder teilweise vor dem Fälligkeitstermin bezahlen können. Für solche Vorauszahlungen soll ihm ein marktkonformer Zins zustehen. Die bisherige Skontolösung ist dagegen nicht mehr weiterzuführen.
- Eine Differenz zwischen tieferer provisorischer und höherer definitiver Rechnung soll ab Fälligkeitsdatum ebenfalls einem Ausgleichszins unterliegen.
- Provisorische Steuerrechnungen sind so auszugestalten, dass sie vollstreckbar werden.
- Die Steuergutschrift aufgrund eines Vergütungszinses soll nicht als steuerbares Einkommen gelten.
- Die Gemeinden sollen Steuerguthaben des Kantons innert 15 Tagen an diesen abliefern.

Mit den auf den 1. Januar 1995 bzw. 1997 wirksam gewordenen Teilrevisionen des Steuergesetzes hat der Grosse Rat diese Vorschläge zu einem gewichtigen Teil übernommen, dagegen in folgenden Bereichen abweichende Bestimmungen beschlossen:

- Die Differenz zwischen einer tieferen provisorischen und einer höheren definitiven Rechnung unterliegt keinem, die Differenz zwischen einer höheren provisorischen und einer tieferen definitiven Rechnung aber sehr wohl einem Ausgleichszins (§ 139 Absatz 3, Satz 2 StG).
- Wird im Rechtsmittelverfahren eine Verringerung des provisorisch geschuldeten Steuerbetrags bewirkt und fällt nachfolgend die definitive Rechnung höher aus, ist die Differenz zur angefochtenen provisorischen Rechnung zu verzinsen. Der Regierungsrat bestimmt die Höhe des Zinssatzes (§ 139 Absatz 7 StG).
- Ein Zinsenlauf beginnt nicht vor der Rechnungsstellung (§ 140 Absatz 4, Satz 2 StG).

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die meisten Vorschläge der Arbeitsgruppe Eingang in das Steuergesetz gefunden und sich in der Folge bewährt haben. Auch der damals rechtlich umstrittene Vorschlag, wonach provisorische Steuerrechnungen so auszugestalten seien, dass sie einem definitiven Rechtsöffnungstitel gleichgestellt und damit rascher vollstreckbar werden, ist inzwischen durch gerichtliche Urteile als rechtlich zulässig anerkannt worden. Mithin verfügt der Kanton Luzern im Grossen und Ganzen über einen zeitgemässen Steuerbezug.

b. Die einjährige Veranlagung und ihre Auswirkungen auf den Bezug

ba. Der Bezug beim Pränumerando- und beim Postnumerandosystem

Im geltenden Steuersystem der Pränumerandobesteuerung mit zweijähriger Vergangenheitsbemessung wirft das bisherige Konzept des Steuerbezugs keine besonderen Probleme auf. Abgesehen vom Eintritt in die Steuerpflicht und von Fällen mit Zwischenveranlagungen, sind bei Beginn der Steuerperiode die Bemessungsgrundlagen vorhanden (Vergangenheitsbemessung); die Veranlagung wird während der Steuerperiode vorgenommen. Die Steuer wird grundsätzlich im Steuerjahr, für das sie geschuldet ist, fällig und bezogen (Pränumerandobezug). Das heisst in der Praxis, dass die Steuer, gestützt auf eine definitive Veranlagung, nur zu einem Teil im ersten und für den Rest im zweiten Jahr der Steuerperiode bezogen werden kann.

Beispiel Pränumerandobezug:

Bezug der Steuern für das Jahr 2000

| 1999 | 2000 |
|------------------------------|--|
| Veranlagung 1999/2000 | Veranlagung 1999/2000 |
| | Steuerjahr 2000 Bezugsjahr 2000 |

Beim System der *Postnumerandobesteuerung* ist ein *definitiver* Steuerbezug bereits während der Steuerperiode ausgeschlossen. Da die Steuerperiode zugleich Bemessungsgrundlage bildet (Gegenwartsbemessung), ist in jedem Fall das Ende der Steuerperiode abzuwarten, bevor die

Steuererklärung eingereicht und die Veranlagung vorgenommen werden kann. Der definitive Steuerbezug erfolgt somit nach Ablauf des Steuerjahres. Wie beim geltenden System der direkten Bundessteuer wird die Steuer in dem auf das Steuerjahr folgenden Jahr fällig (Postnumerandobezug).

Beispiel Postnumerandobezug:

Bezug der Steuern für das Jahr 2001

| 2001 | 2002 |
|------------------------|------------------------------|
| | Veranlagungsjahr 2001 |
| Steuerjahr 2001 | Bezugsjahr 2001 |

bb. Das Problem der Bezugslücke

Die Umstellung vom Pränumerando- zum Postnumerandobezug hätte zur Folge, dass im Jahr der Umstellung keine Steuern bezogen werden könnten. Die Steuern für das betreffende Jahr sind nach dem System des Postnumerandobezugs erst im folgenden Jahr zu entrichten. Es entstünde eine sogenannte Bezugslücke.

| Bezug der Steuer | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 |
|------------------|--------------------------|--------------------------|-------------|---------------------------|
| | für das Jahr 1999 | für das Jahr 2000 | ? | für das Jahr 2001 |
| | Pränumerandobezug | Pränumerandobezug | Bezugslücke | Postnumerandobezug |

Es bedarf keiner näheren Ausführungen, dass der Ausfall des von den natürlichen Personen während eines Jahres aufgebrauchten Steuerertrags weder vom Kanton noch von den Gemeinden finanziell verkraftet werden könnte. Das Problem der Bezugslücke ist deshalb zu lösen. Sinnvoll erscheint die Beibehaltung des bisherigen Pränumerandobezugs das heisst des Bezugs im Steuerjahr selber, und nicht im Folgejahr.

c. Die wesentlichen Grundsätze beim Steuerbezug

Wird auf eine Umstellung des Bezugssystems verzichtet und der Pränumerandobezug beibehalten, entfällt das Problem der Bezugslücke. Allerdings müssen mit der Kombination von Postnumerandobesteuerung und Pränumerandobezug einige Nachteile in Kauf genommen werden. *Das Hauptproblem liegt im Umstand, dass die Steuer zu einem Zeitpunkt fällig wird, in dem ihre Bemessungsgrundlage noch nicht feststeht. Die Steuer kann somit vorerst nur auf der Grundlage provisorischer Rechnungen bezogen werden.* Um den Zinsverlust, der sich aus der Abweichung der provisorisch veranlagten von der definitiv geschuldeten Steuer ergibt, für Staat und Gemeinden möglichst gering zu halten, sollte die provisorische Rechnung den effektiven Verhältnissen des Steuerjahres möglichst nahe kommen. Dies lässt sich nur mit entsprechendem Arbeitsaufwand realisieren. Bei einer *ersten provisorischen Rechnungsstellung* in der Steuerperiode selber werden sich die Steuerbehörden auf die Faktoren der letzten rechtskräftigen Veranlagung oder, wo entsprechende Hinweise vorliegen, auf die mutmasslichen Faktoren stützen. In einer *zweiten Phase im Veranlagungsjahr* müssen die eingehenden Steuererklärungen auf Abweichungen zur provisorischen Rechnung geprüft werden. Ergeben sich grössere Differenzen, ist eine abgeänderte zweite provisorische Rechnung erforderlich. *Liegt schliesslich die Veranlagung definitiv vor, soll eine Schlussabrechnung erstellt werden. Sie enthält die definitive Steuerforderung, wobei sie Vorauszahlungen, Teilzahlungen, Restforderungen und die Ausgleichszinsen berücksichtigt.*

Nachdem die Steuer im Steuerjahr grundsätzlich nur mittels provisorischer Rechnung bezogen werden kann und für eine Vielzahl von Steuerpflichtigen einer definitiven Rechnung zunächst zwei provisorische vorausgehen werden, muss *noch konsequenter als bisher auf einen allgemeinen Fälligkeitstermin übergegangen werden. Was vor diesem Termin an Zahlungen geleistet wurde, ist marktgerecht zu verzinsen. Umgekehrt muss ein negativer Ausgleichszins erhoben werden, wo Zahlungen nach dem allgemeinen Fälligkeitstermin eintreffen. Die bisherige Regelung, wonach die periodischen Steuern innert 30 Tagen seit Fälligkeit zu entrichten sind, erweist sich für den Vollzug als schwerfällig. Im Grunde genommen ist sie unnötig. Wird der Fälligkeitstermin (als Verfalltermin ohne jegliche Frist) frühzeitig bekannt gegeben, werden sich die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler danach richten. Der Fälligkeitstermin kann vom 1. auf den 30. September verschoben wer-*

den. Für die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler hat diese Lösung zudem den Vorteil, dass Vorauszahlungen ohne Unterbruch verzinst werden, denn nach dem geltenden System werden sie nur bis zum 1. September verzinst. Der Verzugszins greift erst ab dem 1. Oktober.

Dem System eines konsequenten Ausgleichszinses würde auch entsprechen, dass - im Gegensatz zur geltenden Regelung in § 139 Absatz 3 StG - eine Zinspflicht ab Fälligkeit auch für solche Beträge entsteht, welche aufgrund einer im Vergleich zur provisorischen Steuerrechnung höheren definitiven Steuerrechnung nachgefordert werden müssen.

Eine zusätzliche Umstellung des Bezugssystems auf ein Ratensystem mit beispielsweise monatlichen (allenfalls Quartals- oder Semester-)Raten - jede Rate mit eigener Fälligkeit und entsprechendem Verzugszins bei Verfall - wäre nur mit erheblichen zusätzlichen Investitionen in die Informatik zu verwirklichen. Nachdem der provisorische Bezug in der Steuerperiode (z.B. 2002) auf der Grundlage der rechtskräftigen Steuerfaktoren der Vorperiode (2001) zur Regel wird und in der Veranlagungsperiode (2003) der provisorische Bezug aufgrund der eingegangenen Steuererklärung (Selbstdeklaration), wo notwendig, verfeinert werden muss, dürfte der Bezug durch zusätzliche Ratenzahlungen sehr komplex und für die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler kaum mehr transparent sein. Ratenzahlungen sollen deshalb nicht obligatorisch sein. Andernfalls hätten die Gemeindesteuerämter im Vergleich zu heute für rund 200'000 Steuerpflichtige den festgelegten Raten entsprechend zusätzliche Rechnungen zu erstellen und zu verwalten. Das Datenvolumen würde sich vervielfachen. Die zu verarbeitende Datenmenge (Ratenrechnungen, Rechnungsstellung, Buchhaltung, Abrechnung, Archivierung) würde die Bezugs- und Buchhaltungssysteme vieler Gemeinden überfordern. Massive Auf- und Umrüstungen der Hard- und Software wären zu tätigen, und es müsste mit erheblichen, wiederkehrenden Produktionskosten, darunter ein erheblicher Personalaufwand, aber auch Postgebühren (Porti und VESR) gerechnet werden. Von einer solchen Lösung ist bei der bestehenden Gemeindestruktur abzusehen. Der Regierungsrat wird aber die Entwicklung bei den Steuerausständen und Inkassoverlusten aufmerksam verfolgen und allenfalls zusätzliche Massnahmen vorschlagen, sofern sich solche als notwendig erweisen sollten. Vorerst aber geht es darum, das bereits beachtliche Instrumentarium im Bereich des Bezugs konsequent zu nutzen. Dabei sind aber im Einzelfall Vorauszahlungen in mehreren Raten ohne weiteres möglich.

5. Organisatorische Änderungen

a. Änderungen in der Veranlagungsorganisation

Unter dem Kapitel III, Abschnitt 5 haben wir dargelegt, dass die bisherige Veranlagungsorganisation im Kanton Luzern für Unselbständigerwerbende und nichterwerbstätige Steuerzahlerinnen und Steuerzahler eine pragmatische Antwort auf die Tatsache war, dass das kantonale Steuerrecht und das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer bis in die 80er Jahre hinein sehr grosse Unterschiede zu verzeichnen hatten. Bei den Unselbständigerwerbenden, bei den in der Landwirtschaft tätigen Personen und bei den Nichterwerbstätigen haben die Gemeinden nach geltendem Recht für die Veranlagung der Staats- und Gemeindesteuern Einschätzungsvorschläge zu erarbeiten. Sie müssen sich also in den Einzelfall vertiefen und bei Bedarf die Unterlagen durch Ausweiseinforderungen ergänzen. Die eigentliche Veranlagung nimmt jedoch in der Regel ein Einschätzungsexperte oder eine Einschätzungsexpertin der kantonalen Steuerverwaltung vor. Gleichzeitig veranlagt er oder sie die direkte Bundessteuer. Die bereits in mehreren Etappen realisierte und nun nochmals vorgesehene weitgehende Angleichung unserer kantonalen Steuerordnung an das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer lässt die bisherige Arbeitsteilung für die Veranlagung der Staats- und Gemeindesteuern und der direkten Bundessteuer nicht mehr als zweckmässig erscheinen. Wir sehen deshalb vor, die Veranlagungsorganisation den neuen Gegebenheiten wie folgt anzupassen:

- Die Gemeindesteuerämter sollen inskünftig erstinstanzlich unselbständigerwerbende und nichterwerbstätige Steuerpflichtige in eigener Regie veranlagern, und zwar sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern wie auch für die direkte Bundessteuer. Bisher war die Kompetenz der Gemeindesteuerämter auf die Vorbereitung der Einschätzungsvorschläge für die Staats- und Gemeindesteuern beschränkt, der eigentliche Veranlagungsentscheid traf der kantonale Einschätzungsexperte. Die zusätzliche Kompetenz geht aber nur dann an die Einwohnergemeinde, wenn sie nachweist, dass sie personell und organisatorisch auf Dauer in der Lage ist, eine ordnungsgemässe Veranlagung der Staats- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer und die Durchführung der von den kantonalen Aufsichtsbehörden zuhanden der Veranlagungsbehörden getroffenen Weisungen und Anordnungen zu gewährleisten. Dabei sind insbesondere folgende Voraussetzungen zu beachten:

- Qualifizierte Ausbildung, vertiefte steuerrechtliche Kenntnisse und mehrjährige Erfahrung und Bewährung in der Steuerveranlagungstätigkeit der verantwortlichen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des Gemeindesteueramtes.
 - Auf dem Gemeindesteueramt muss mindestens eine Person vollamtlich und zur Hauptsache in der Veranlagung tätig sein.
 - Die Stellvertretung ist gemeindeintern oder vertraglich extern zu regeln.
 - Die elektronische Erfassung und Verarbeitung von Daten sowie deren Austausch mit dem Kanton müssen nach den Weisungen der kantonalen Steuerverwaltung erfolgen.
- Die kantonale Steuerverwaltung wird weiterhin die Selbständigerwerbenden, die Landwirte und die juristischen Personen veranlagern, zusammen mit den Gemeindesteuerämtern über Einsprachen der Unselbständigerwerbenden und Nichterwerbstätigen entscheiden, die Wertschriftenverzeichnisse prüfen und über die Rückerstattung der Verrechnungssteuer befinden. Im erstinstanzlichen Veranlagungsverfahren wird der Entscheid in der Regel von einem Einschätzungs-experten oder einer -expertin beziehungsweise einem Revisor oder einer Revisorin, der Einspracheentscheid von einer Steuerkommission (zwei Personen) getroffen.
 - Der Pilotversuch Delegation Veranlagungskompetenz, bei dem die organisatorischen Veränderungen erprobt und ihre Auswirkungen geprüft werden, erstreckte sich über die Steuerperioden 1995/96 sowie 1997/98.

Gemeinden mit Veranlagungskompetenz

| Steuerperiode | Anzahl Gemeinden | Anzahl Steuerpflichtige | In Prozent des Gesamtbestandes ohne Stadt Luzern* |
|---------------|------------------|-------------------------|---|
| 1995/1996 | 8 | 12'250 | 8 |
| 1997/1998 | 10 | 16'950 | 10 |
| 1999/2000 | 18 | 55'250 | 38 |

* Die Stadt Luzern verfügt seit jeher über die Ermächtigung zur selbständigen Veranlagung von natürlichen Personen

- Die Erfahrungen aus diesem Projekt sind positiv. Ursprünglich waren daran nur kleinere bis mittlere Gemeinden beteiligt. In der Steuerperiode 1999/2000 kann das Projekt wesentlich ausgeweitet werden (u.a. auf Emmen, Ebikon, Horw, Malters, Meggen, Sursee und Wolhusen). Die personellen und organisatorischen Anforderungen für die Wahrnehmung der vollen Verantwortung bei der delegierten Veranlagungskompetenz (vgl. § 50a der geltenden Vollzugsverordnung zum Steuergesetz), die seit 1994 zusammen mit dem Verband der luzernischen Gemeindesteuerbeamten durchgeführten Ausbildungslehrgänge für die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Gemeindesteuerämtern (Dauer 1½ Jahre) und die übrigen qualitätssichernden Massnahmen der kantonalen Steuerverwaltung (Inspektorat) haben bewirkt, dass bei den Veranlagungen ein guter Qualitätsstandard beibehalten werden konnte. Bei den Gemeinden mit delegierter Veranlagungskompetenz wurde bisher allerdings keine wesentliche Beschleunigung der Veranlagung registriert, was möglicherweise auf den Einführungsaufwand und andererseits auf den traditionell guten Erledigungsstand bei diesen Gemeinden zurückzuführen ist. Es gilt aber zu beachten, dass die weitgehende Angleichung von DBG und kantonalem Steuergesetz erst mit der Verwirklichung der vorliegenden Totalrevision erreicht werden kann. Daraus werden sich weitere Synergien ergeben.
- Die das Steuerwesen betreffenden Vorschläge im Projekt Luzern'99 gehen über die im oben erwähnten Projekt erprobten Veränderungen nicht hinaus, erfordern nun aber zusätzlich eine gute Koordination mit dem Teilprojekt "Gemeindereform".
- Die einjährige Veranlagung mit Gegenwartsbemessung, die wir Ihnen mit einlässlicher Begründung weiter vorne vorschlagen, wird grundsätzlich eine Verdoppelung des bisherigen Aktenlaufs bringen. Dabei fallen die Mehrarbeiten jedoch hauptsächlich im administrativen Bereich an. Um dieser Eigenheit Rechnung zu tragen, haben wir begonnen, die Informatik in der kantonalen Steuerverwaltung auf die neuen Gegebenheiten auszurichten. Grundlage dafür bilden die Ergebnisse einer strategischen Informatikplanung, welche die kantonale Steuerverwaltung Ende 1995 abgeschlossen hat. Es handelt sich um einen Gesamtplan für eine aufgabengerechte und wirtschaftliche Gestaltung der Informationsverarbeitung mit dem Ziel, auch mittelfristig den zweckmässigen Einsatz der Informationstechnik und eine gute Organisation der Informatikdienste zu

gewährleisten. Der Regierungsrat hat dem Grossen Rat in diesem Zusammenhang am 27. Juni 1997 einen Planungsbericht über die Informatikvorhaben der Steuerverwaltung zugeleitet (B 94). Im Bericht werden die bestehenden Lösungen beschrieben und das weitere Vorgehen dargelegt. *Dabei weist der Regierungsrat verschiedentlich darauf hin, dass der wirtschaftliche Erfolg dieser Massnahmen ganz massiv erhöht werden kann, wenn im Bereich der Informatik analoge und koordinierte Schritte von den Gemeindesteuerämtern eingeleitet werden.* Der Grosse Rat hat vom Planungsbericht am 2. Dezember 1997 zustimmend Kenntnis genommen.

b. Koordination im Informatikbereich

Die Erfordernisse einer zeitgemässen Informatik, ohne die ein rationeller, effizienter und kundenfreundlicher Vollzug des Steuerrechts als Massengeschäft schlechthin nicht mehr vorstellbar ist, setzen zwar zunehmend eine Vereinheitlichung bzw. Abstimmung der Bewirtschaftung von Steuerdaten, deren Mehrfachverwendung und deren elektronische Übertragbarkeit voraus. Hierfür ist jedoch nicht eine Zentralisierung der Organisation notwendig. Die Erfordernisse der Informatik verlangen vielmehr eine neue Sicht der Zusammenarbeit. Die administrative Umsetzung kann nicht mehr den einzelnen Zuständigen allein überlassen bleiben. Für den Informatikbereich setzt sie vielmehr übergeordnete Vorgaben voraus. Eine zukunftsgerichtete Ausgestaltung der Informatikumgebung ist letztlich die Voraussetzung dafür, dass auch langfristig eine dezentrale Organisation beibehalten werden kann.

Wir sehen deshalb vor, der kantonalen Steuerverwaltung im Rahmen ihres Weisungsrechts insbesondere auch die Kompetenz einzuräumen, die elektronische Erfassung und Verarbeitung der für den Vollzug notwendigen Daten sowie deren Austausch für die Gemeindesteuerämter verbindlich zu regeln (§ 122 Absatz 2 Entwurf). Dieses Weisungsrecht wird sich aber auch auf den in absehbarer Zeit aktuell werdenden elektronischen Datenaustausch zwischen den Steuerbehörden und den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern einschliesslich ihren professionellen Steuervertreterinnen und -vertretern erstrecken.

VI. Änderung von Erlassen

Die Totalrevision des Steuergesetzes macht - nicht zuletzt wegen Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes - Änderungen bei weiteren Erlassen notwendig. Die wichtigsten seien im Folgenden erwähnt:

1. Teilrevision des Gesetzes über die Grundstückgewinnsteuer

Im Kapitel III, 3f, steuerliche Massnahmen zur Wohnbau- und Eigentumsförderung haben wir darauf hingewiesen, dass das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) auch eine *Anpassung des Gesetzes über die Grundstückgewinnsteuer* nötig macht. Vom StHG zwingend vorgegeben sind:

- Die abschliessende Aufzählung der Tatbestände, bei denen ein *Steueraufschub* überhaupt noch möglich ist. Das bedeutet, dass einige bisherige Aufschubstatbestände verschwinden, so unter anderem der Tausch (§ 4 Absatz 1 Ziff. 5 GGStG), die Veräusserungen unter Verwandten in auf- und absteigender Linie (vgl. § 4 Absatz 1 Ziff. 2 GGStG), ausgenommen bei Erbschaften und Schenkungen (vgl. Artikel 12 Absatz 3 StHG/§ 4 Absatz 1 Ziff. 1 GGStG). Andere Aufschubstatbestände werden entweder anders umschrieben, so der Steueraufschub bei Veräusserungsgeschäften unter Ehegatten oder ausgedehnt, wie beispielsweise der Aufschub bei Ersatz eines selbstgenutzten Einfamilienhauses bzw. einer eigenen Eigentumswohnung (bisher nur hälftiger Aufschub (vgl. Artikel 12 Absatz 3e StHG/§ 4 Absatz 1 Ziff. 7 GGStG) oder der Aufschub bei Ersatz einer selbstbewirtschafteten landwirtschaftlichen Liegenschaft über die Kantonsgrenze hinaus (bisher nur im Kanton möglich; vgl. Artikel 12 Absatz 3d StHG/§ 4 Absatz 1 Ziff. 6 GGStG);
- *Eine Besteuerung der Grundstückgewinne von bisher steuerbefreiten Institutionen*, z.B. kirchliche, gemeinnützige oder wohltätige Institutionen (Artikel 23 Absatz 4 StHG/§ 5 GGStG);
- Verfahrensbestimmungen wie Verjährungsfristen (Artikel 47 StHG) sowie Einzelheiten im Bereich des Nach- und Strafsteuerverfahrens.

Alle übrigen im Vorentwurf enthaltenen Änderungen beziehen sich auf das Verfahren, wobei es uns darum ging, dieses mit dem Steuergesetz abzustimmen.

Gesamthaft besteht wenig Gestaltungsspielraum für den kantonalen Gesetzgeber bei den vom StHG festgelegten materiellen Bestimmungen. Soweit neue Verfahrensvorschriften vorgeschlagen werden, sind sie auf das Steuergesetz abgestimmt.

Im Übrigen verweisen wir auf den kommentierten Entwurf im Kapitel VII Die einzelnen Bestimmungen.

2. Teilrevision des Handänderungssteuergesetzes

Einige wenige Änderungen betreffen das Gesetz über die Handänderungssteuer. Sie sind bedingt durch die Änderungen im Grundstückgewinnsteuergesetz. In der Vergangenheit wurde stets darauf geachtet, dass Grundstück- und Handänderungssteuergesetz im Verfahren möglichst aufeinander abgestimmt werden. Auch hier verweisen wir im Übrigen auf den Kommentar zum Entwurf im Kapitel VII.

3. Teilrevision des Gesetzes betreffend die Erbschaftssteuer

Materiell von Belang ist eine Ergänzung von § 1 des Erbschaftssteuergesetzes mit dem Ziel, eine Lücke in der Besteuerung von Versicherungsleistungen zu schliessen, die infolge eines Todesfalls in Form einer Kapitalzahlung ausgerichtet werden. Es wird auch hier auf die Ausführungen im nächsten Kapitel (VII).

VII. Die einzelnen Bestimmungen

§ 1 Steuerarten

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich dem bisherigen § 1. Die Minimalsteuer auf Grundstücken juristischer Personen sichert dem Liegenschaftskanton insbesondere bei Kapitalanlageliegenschaften ausserkantonaler Gesellschaften eine gewisse Mindeststeuerleistung auch dort, wo er aufgrund der ordentlichen Ausscheidungsregeln leer ausgehen würde.

§ 2 Steuereinheiten

Absatz 1 und Absatz 4 halten der Vollständigkeit halber einen sich bisher aus einzelnen Bestimmungen des Steuergesetzes ergebenden Grundsatz fest. Die Absätze 2 und 3 entsprechen inhaltlich dem bisherigen § 136; Absatz 2 wurde lediglich etwas präziser gefasst.

§ 3 Treuhandverhältnisse

Damit wird die geltende Rechtsprechung kodifiziert.

§ 4 Betriebsstätten

Während das DBG die Betriebsstätte in Artikel 4 Absatz 2 und Artikel 51 Absatz 2 je gesondert für die natürlichen und die juristischen Personen definiert, regelt dies § 4 im Sinne einer allgemeinen Bestimmung für das ganze Steuergesetz. Absatz 2 übernimmt die beispielhafte Aufzählung von Artikel 4 Absatz 2 bzw. Artikel 51 Absatz 2 DBG, gliedert sie jedoch analog Artikel 5 Absatz 2 OECD-Musterabkommen in einem separaten Absatz auf. In Abweichung von der Regelung des DBG, jedoch entsprechend Artikel 5 Absatz 5 OECD-Musterabkommen sollen auch ständige Vertretungen mit Abschlussvollmacht eine Betriebsstätte begründen, selbst wenn sie nicht in einer festen Geschäftseinrichtung ausgeübt werden. Damit werden Besteuerungslücken im internationalen Verhältnis vermieden.

§ 5 Steuererleichterungen

Gemäss § 95 des geltenden Steuergesetzes ist der Regierungsrat ermächtigt, durch Verordnung bestimmten Kategorien natürlicher und juristischer Personen Steuererleichterungen einzuräumen, soweit dies im Rahmen des Konkordats über den Ausschluss von Steuerabkommen zulässig ist und im öffentlichen Interesse liegt. Von dieser Kompetenz hat der Regierungsrat mit Verordnung vom 13. Februar 1961 Gebrauch gemacht und darin insbesondere die Besteuerung der Domizil- und Hilfsgesellschaften geregelt. Die diesbezüglichen Bestimmungen sind neu in Abschnitt III. (Besteuerung der juristischen Personen) enthalten.

Nach Artikel 5 bzw. 23 Absatz 3 StHG können die Kantone die Änderung der betrieblichen Tätigkeit einer Neueröffnung gleichstellen. Diese Kompetenz wird in § 5 Absatz 1 ausgeschöpft. Im Übrigen entspricht die vorgeschlagene Bestimmung materiell § 3 der zitierten Verordnung vom 13. Februar 1961.

Anders als bisher ist hingegen das Verfahren geregelt. Neu soll anstelle des Regierungsrates das Volkswirtschaftsdepartement im Einvernehmen mit dem Finanzdepartement die Steuererleichterungen gewähren können. Dies gewährleistet eine raschere und effizientere Abwicklung des Verfahrens. Die Gemeinden sollen weiterhin in das Verfahren miteinbezogen werden. Werden die Bedingungen der Steuererleichterung nicht eingehalten, kann muss mit einer Nachbesteuerung samt Zins gerechnet werden.

§ 6 Verhältnis zu anderen Kantonen und zum Ausland

§ 6 Buchstabe a und d entsprechen dem geltenden § 9 Absatz 4. Neu erhält der Regierungsrat die Kompetenz, in allen vom Steuerharmonisierungsgesetz geregelten Bereichen Gegenrechtsvereinbarungen und Konkordate abzuschliessen sowie Änderungen des Konkordates über den Ausschluss von Steuerabkommen zuzustimmen bzw. dieses zu kündigen. Zudem soll eine gesetzliche Grundlage zum Erlass von Bestimmungen für den Fall geschaffen werden, dass sich die interkantonalen Doppelbesteuerungsregeln ändern. Es gilt zu vermeiden, dass ein nach interkantonalem Doppelbesteuerungsrecht dem Kanton Luzern zustehendes Besteuerungsrecht mangels einer kantonalen Rechtsgrundlage nicht, bzw. erst nach einem langwierigen Gesetzgebungsverfahren wahrgenommen werden kann. Zur Diskussion stehen beispielsweise bereits Änderungen bei Wohnsitz- und Sitzverlegung sowie ein Nachbesteuerungsrecht bei Ersatzbeschaffung über die Kantonsgrenze mit anschliessender Realisation stiller Reserven auf dem Ersatzobjekt (vgl. insbesondere §§ 15, 25, 37, 68, 74 und 78). Damit soll die Bereitschaft signalisiert werden, über den Rahmen des zwingend Vorgeschriebenen hinaus im Sinne des Harmonisierungszieles an einheitlichen Lösungen für die ganze Schweiz mitzuwirken. Eine vergleichbare Kompetenz wird dem Regierungsrat in § 180 Absatz 2 des geltenden Steuergesetzes eingeräumt; danach ist er befugt, bei bestimmten Änderungen des Bundessteuerrechts einzelne Bestimmungen des Steuergesetzes auf dem

Verordnungsweg abzuändern. Von dieser Kompetenz hatte der Regierungsrat bis 1995 bei der Regelung der Verlustverrechnung für Unternehmen Gebrauch gemacht.

§ 7 Delegationskompetenz der Gemeinden

Das Steuergesetz überträgt den Gemeinden verschiedene Aufgaben, insbesondere im Bereich der Vorbereitung der Veranlagungen sowie des Bezugs. Mit § 7 soll klargestellt werden, dass die Gemeinden in der internen Organisation bezüglich der Erfüllung der ihnen übertragenen Aufgaben frei sind. So können sie insbesondere entscheiden, ob sie - allein oder zusammen mit anderen Gemeinden - ein Gemeindesteuernamt betreiben und welche Kompetenzen sie diesem einräumen wollen.

§ 8 Persönliche Zugehörigkeit

Wie bis anhin wird die Steuerpflicht durch Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton begründet. Bezüglich der Steuerpflicht infolge Wohnsitz hat sich nichts geändert; insbesondere wurde auch die Regelung, wonach ein Wohnsitz, wenn er einmal begründet ist, bis zur Begründung eines neuen Wohnsitzes bestehen bleibt, beibehalten. Diese Regelung erlangte in der letzten Zeit wachsende Bedeutung, gibt es doch immer mehr Personen (z.B. Rentner), die des öftern für längere Zeit auf Reisen sind oder sich während eines Teils des Jahres im Ausland aufhalten. Mit der Regelung von § 8 Absatz 2 2. Satz wird klargestellt, dass die Steuerpflicht im Kanton nur erlischt, wenn an einem andern Ort ein neuer Wohnsitz im Sinne eines Lebensmittelpunktes begründet wird.

Die Regelung der Steuerpflicht infolge Aufenthalt wurde dem Steuerharmonisierungsgesetz angepasst (Artikel 3 Absatz 1 StHG). Während bisher jeder Aufenthalt zu Erwerbszwecken sofort die umfassende volle Steuerpflicht begründete, ist dies neu erst bei einem Mindestaufenthalt von 30 Tagen der Fall. Hingegen beginnt die Steuerpflicht infolge Aufenthalts ohne Ausübung einer Erwerbstätigkeit nicht mehr erst nach sechs Monaten, sondern bereits nach 90 Tagen.

§ 9 Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke

Diese Bestimmung entspricht weitgehend dem bisherigen § 7 Absatz 1 Ziffer 1-3. In Unterabsatz a sind neu - entsprechend der Regelung von Artikel 4 Absatz 1 StHG bzw. Artikel 4 Absatz 1 DBG - die Betriebsstätten erwähnt; materiell ändert sich dadurch nichts. Die Betriebsstätte selbst wird in § 4 definiert.

Die Regelung von Unterabsatz c stützt sich auf Artikel 4 Absatz 1 StHG. Sie steht allerdings im Widerspruch zur heutigen bundesgerichtlichen Doppelbesteuerungspraxis. Verschiedentlich wird denn auch die Auffassung vertreten, dass gemäss Botschaft zur Harmonisierungsvorlage und entgegen dem Wortlaut von Artikel 4 Absatz 1 StHG nur die vom Ausland her tätigen Vermittler erfasst werden sollten. Für den Fall, dass das Bundesgericht den Wortlaut von Artikel 4 Absatz 1 StHG als zwingend qualifizieren würde, ist jedoch zwecks Sicherung der Besteuerung eine entsprechende kantonale Gesetzesgrundlage zu schaffen.

§ 10 Andere steuerbare Werte

Sämtliche Tatbestände von § 10 sind bereits im bisherigen Steuergesetz geregelt (§ 7 Abs. 1 Ziff. 2, 4 und 5; § 62h; § 62m) und werden mit der Quellensteuer erfasst. Im Unterschied zu § 9 fallen darunter ausschliesslich solche Steuerpflichtige, die ihren Wohnsitz im Ausland haben. So erfasst Unterabsatz a die Einkünfte aus Erwerbstätigkeit einer im Ausland wohnhaften Person, deren Erwerbstätigkeit weniger als 30 Tage dauert und die deshalb noch keinen steuerrechtlichen Aufenthalt im Sinne von § 8 Absatz 3 begründet.

Die Anknüpfungen gemäss § 10 stehen immer unter dem Vorbehalt, dass sie nicht im Widerspruch zu einem von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen stehen.

§ 11 Vermögen ohne direkte Berechtigte

Diese Bestimmung entspricht § 8 des geltenden Steuergesetzes. Sie gestattet es insbesondere, ausländische Rechtskonstruktionen wie z.B. Trusts steuerlich adäquat zu erfassen.

§ 12 Umfang der Steuerpflicht

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich dem bisherigen Recht. Neu ist Absatz 3, der analog zu Artikel 6 Absatz 2 DBG sicherstellt, dass ausländische Steuerpflichtige eine gewisse Mindeststeuerleistung erbringen. Eine entsprechende Regelung bestand bisher nur für juristische Personen (§ 60 Absatz 4 StG).

§ 13 Steuerauscheidung

Diese Regelung entspricht den bisherigen §§ 9 Absatz 1 und 9^{bis}. Bei Anwendung der Grundsätze des interkantonalen Doppelbesteuerungsrechts im internationalen Verhältnis müsste unter anderem auch das Verbot der virtuellen Doppelbesteuerung beachtet werden. Das hätte einen Steuerverzicht gegenüber Ländern wie z.B. Liechtenstein oder Monaco zur Folge.

§ 14 Steuerberechnung bei beschränkter Steuerpflicht

Absatz 1 entspricht bisherigem Recht (§§ 45 Abs. 4 und 47 Abs. 3).

Absatz 2 ist im Zusammenhang mit § 12 Absatz 3 zu sehen; während sich dieser auf das Einkommen selbst bezieht, regelt Absatz 2 die Satzbestimmung. Entgegen Artikel 7 Absatz 2 DBG wurde dessen Wortlaut "Steuerpflichtige mit Wohnsitz im Ausland" nicht übernommen, da solche wegen Artikel 3 Absatz 1 StHG durch Anknüpfung an den Aufenthalt der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen können (vgl. § 8).

§ 15 Beginn und Ende der Steuerpflicht

Die Regelung bezüglich Beginn und Ende der Steuerpflicht entspricht grundsätzlich dem bisherigen Recht (§ 15 Absatz 1 und 2), das allerdings dem neuen Steuersystem der einjährigen Gegenwartsbemessung anzupassen ist. Dabei ist Artikel 68 StHG zu berücksichtigen, gemäss dem bei einem Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz die Steuerpflicht für die laufende Steuerperiode am bisherigen Steuerort unverändert bestehen bleibt. Zieht also eine steuerpflichtige Person aus einem anderen Kanton zu, kann sie erst im folgenden Steuerjahr besteuert werden (Absatz 1); zieht sie aus dem Kanton Luzern in einen anderen Kanton, bleibt sie bis zum Ende des laufenden Steuerjahres im Kanton Luzern steuerpflichtig, sofern im anderen Kanton ebenfalls das System der einjährigen Gegenwartsbemessung gilt. Erfolgt die Besteuerung dort jedoch nach dem System der zweijährigen Vergangenheitsbemessung, ist die Steuerpflicht im Kanton Luzern auf den Tag der Verlegung des Wohnsitzes zu begrenzen und die Steuer nur pro rata temporis zu erheben (Absatz 3).

§ 16 Ehegatten; Kinder unter elterlicher Sorge

Es wird am Grundsatz der Familienbesteuerung, wie er sowohl im geltenden Steuergesetz (§ 10) als auch im Bundesrecht (Artikel 3 Absatz 3 StHG, Artikel 9 DBG) vorgegeben ist, festgehalten.

Absatz 3 enthält den Grundsatz der hälftigen Zurechnung von Kindeseinkommen und -vermögen für den Fall, dass getrennt besteuerten Eltern die elterliche Sorge für ein Kind gemeinsam zusteht, was nach Zivilrecht neu möglich sein wird. Da noch nicht absehbar ist, ob sich die hälftige Zurechnung gesamtschweizerisch durchsetzen wird, ist eine entsprechende Delegationskompetenz an den Regierungsrat vorgesehen.

§ 17 Erbgemeinschaften

Die Regelung entspricht dem geltenden Recht (§ 2, § 15 Absatz 3) und heutiger Praxis.

§ 18 Gesellschaften

Absatz 1 entspricht dem geltenden Recht (§ 2 Absatz 1 StG). Absatz 2 regelt in Anlehnung an das Bundesrecht (Artikel 20 Absatz 2 StHG, Artikel 11 DBG) die Besteuerung ausländischer Personengesellschaften ohne juristische Persönlichkeit, die nur beschränkt steuerpflichtig sind. Diese unterstehen wie die unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Gesellschaften den für die juristischen Personen geltenden Bestimmungen (vgl. § 63 Absatz 3). Es bleibt daher unerheblich, ob einer ausländischen Personengesamtheit nach ausländischem Recht selbständige juristische Persönlichkeit zukommt oder nicht. Zu prüfen ist lediglich, welcher juristischen Person des inländischen Rechts die betreffende Personengesamtheit am ähnlichsten ist.

§ 19 Steuernachfolge

§ 19 entspricht dem bisherigen Recht (§ 16 Absatz 1 und 2), ausgenommen Absatz 1, Satz 2. Dieser betrifft den Fall, in dem ein Nachlass mit Einbezug der Steuerforderungen null oder sogar überschuldet ist. Damit beträgt der Erbteil jeder Erbin beziehungsweise jedes Erben rein rechnerisch per Saldo null Franken, so dass gemäss bisheriger Regelung eine Haftung für die Steuerschulden des Nachlasses entfällt. Ohne die Einschränkung von Absatz 1, Satz 2 könnten sich nun die Erbinnen und Erben auf die Überschuldung der Erbschaft berufen und die Bezahlung der Steuerforderungen verweigern, obwohl ihnen in der Folge gerade wegen des Nichtbezahlens dieser Steuerforderungen Vermögenswerte aus dem Nachlass zufließen. Die Haftung der Erben für Bussen richtet sich nach § 213.

§ 20 Haftung und Mithaftung für die Steuer

§ 20 entspricht mit Ausnahme von Absatz 3c geltendem Recht (§ 17). Absatz 3c regelt die Haftung für den in § 9 Unterabsatz c neu eingeführten steuerbegründenden Tatbestand der Vermittlung von Grundstücken. Für die daraus geschuldete Steuer haftet die Partei des Kaufvertrages, die einen Vermittler beizieht, solidarisch bis zu einer Höhe von 3 Prozent der Kaufsumme. Nachdem Artikel 13 Absatz 3c DBG eine solche Haftung statuiert und ein allfälliges Verfahren für die direkte Bundessteuer in jedem Fall durchgeführt werden muss, ist es sinnvoll, eine entsprechende Haftungsgrundlage beschränkt auf die Steuer für von der Vertragspartei selbst beigezogene Personen auch auf kantonaler Ebene zu schaffen.

§ 21 Besteuerung nach dem Aufwand

§ 21 entspricht dem bisherigen Recht (§ 95 StG, § 12 VV) und der Bundesgesetzgebung (Art. 6 StHG, Art. 14 DBG), wobei Artikel 14 DBG ausländischen Bürgern einen Anspruch auf die Besteuerung nach dem Aufwand einräumt. Die gegenüber dem DBG abweichende, vom StHG aber ausdrücklich gestattete Formulierung mit "kann" erlaubt, die Pauschalierung auf Fälle zu beschränken, die eine gewisse Mindest-Steuerleistung erbringen. Damit ist auch die steuerliche Gleichbehandlung von in- und ausländischen Staatsangehörigen besser gewährleistet.

§ 22 Steuerbefreiung

Diese Bestimmung ist neu; sie entspricht Artikel 15 DBG. Es kommt ihr keine Konstitutivwirkung zu; lediglich der Vollständigkeit halber wird auf das entsprechende Bundesrecht hingewiesen, zu dem auch die Staatsverträge und die Abkommen mit internationalen Organisationen gehören.

§ 23 (Steuerbare Einkünfte) Allgemeines

Mit der auf Artikel 7 Absatz 1 StHG abgestützten Generalklausel hält § 23 grundsätzlich am bisherigen System der Gesamtreineinkommenssteuer fest. Steuerbar sind nicht nur Geld-, sondern auch Naturalbezüge jeder Art (vgl. § 19^{bis} des geltenden Rechts). Allerdings bleiben auch unter dem System der Gesamtreineinkommenssteuer gewisse Einkünfte steuerfrei; diese sind in § 31 aufgeführt.

§ 24 Unselbständige Erwerbstätigkeit

§ 24 enthält materiell nichts Neues. Steuerbar sind wie bis anhin alle denkbaren Einkünfte, die ihren Grund in einem privatrechtlichen oder einem öffentlichrechtlichen Arbeitsverhältnis haben. Dazu gehören auch Kapitalabfindungen aus einer mit dem Arbeitsverhältnis verbundenen Vorsorgeeinrichtung oder eine gleichartige Kapitalabfindung der Arbeitgeberin oder des Arbeitgebers. Diese Leistungen unterliegen jedoch wie bereits nach geltendem Recht einer separaten und privilegierten Besteuerung.

§ 25 Selbständige Erwerbstätigkeit

§ 25 entspricht dem bisherigen Recht (§ 19 Absatz 1 Ziff. 2, Absätze 2 und 3), mit Ausnahme der Regelung betreffend die Überführung von Geschäfts- ins Privatvermögen. Hier verlangt das StHG Anpassungen. Neu kann Geschäftsvermögen auch in ausserkantonale Betriebe oder Betriebsstätten überführt werden, ohne dass die stillen Reserven auf diesen Vermögenswerten sofort besteuert werden; die Besteuerung bleibt aufgeschoben. Bisher galt dies nur dort, wo der andere Kanton Gegenrecht hielt. Hingegen ist die bisherige Regelung, wonach Grundstücke des Geschäftsvermögen zum Steuer- bzw. zum Buchwert ins Privatvermögen überführt werden konnten, harmonisierungswidrig (Reich in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1 Artikel 8 N 37 f.; Bericht der Expertengruppe Cagianut zur Steuerharmonisierung in Schriftenreihe der Treuhand-Kammer Band 128 S. 25). Sie muss deshalb aufgegeben werden. Steuerlich massgeblich ist hier der Verkehrswert. Auch bei Überführungen aus Kapitalgesellschaften in das Vermögen der Beteiligungsinhaber und -inhaberinnen ist der Verkehrswert massgebend.

§ 26 Umwandlungen, Zusammenschlüsse, Teilungen

Bisher war die steuerliche Behandlung von Umstrukturierungen analog der Bundesgesetzgebung (Art. 8 Abs. 3 StHG, Artikel 19 DBG) geregelt. In § 26 soll jedoch nicht die bisherige Formulierung übernommen werden. Die Praxis hat gezeigt, dass eine brauchbare gesetzliche Regelung nicht auf die einzelnen Erscheinungsformen der Umstrukturierung abstellen kann, wie dies in § 20 des geltenden Steuergesetzes und Artikel 8 Absatz 3 StHG der Fall ist, sondern deren gemeinsame Wesensmerkmale erfassen und in einer offenen Formulierung den funktionellen Gehalt des Realisationsbegriffs zum Ausdruck bringen sollte. Dabei muss die Kontinuität auf betrieblicher Ebene sichergestellt sein, der Betrieb soll nicht ohne Steuerfolgen ausgehöhlt werden können, auf der Ebene der Unternehmensträger darf nicht steuerneutral eine Verwertung der Unternehmensreserven erfolgen und die stillen Reserven sollen der künftigen Besteuerung weiterhin verhaftet bleiben. Mit der vorliegenden Formulierung dürfte diese Zielsetzung erreicht werden. Die bisherige Praxis soll auf der Grundlage dieser neuen Formulierung im Wesentlichen weitergeführt werden.

Neu sind schliesslich entsprechend der zwingenden Vorgabe des Steuerharmonisierungsgesetzes Umstrukturierungen auch über die Kantonsgrenzen hinaus privilegiert; es genügt das Weiterbestehen der Steuerpflicht in der Schweiz, während bisher ein Weiterbestehen der Steuerpflicht im Kanton Voraussetzung war.

§ 27 Bewegliches Vermögen

§ 27 entspricht weitgehend dem bisherigen Recht (§ 19 Absatz 1 Ziff. 3), wurde jedoch terminologisch dem geltenden DBG angepasst. Neu ist die Regelung, wonach ausbezahlte Erträge aus rückkaufsfähigen Kapitalversicherungen mit Einmalprämie steuerbar sind, ausser wenn diese der Vorsorge dienen. Was der Vorsorge dient, wird im Gesetz definiert. Damit wird die Kapitalversicherung mit Einmaleinlage gegenüber den anderen Sparanlagen und Vorsorgelösungen analog dem DBG privilegiert. Die Bestimmung soll mit einigen im Entwurf zu einem Bundesgesetz über das Stabilisierungsprogramm 1998 vorgesehenen Massnahmen zur Schliessung ungerechtfertigter Steuerlücken verschärft werden. Die Änderung ist allerdings in den Eidgenössischen Räten umstritten. Eine analoge Anpassung ist auch beim StHG vorgesehen, weshalb der Ausgang dieses Gesetzgebungsverfahrens abgewartet werden muss.

Weiter sollen Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen, also Kapitalerhöhungen mittels Umwandlung von offenen Reserven in Aktienkapital, sofort und nicht erst bei der Liquidation der Gesellschaft besteuert werden. Diese Regelung bezweckt zum einen die Gleichbehandlung der Aktionärinnen und Aktionäre von Gesellschaften mit unterschiedlicher Ausschüttungspolitik. Mit der Besteuerung der Gratisaktien werden Aktionärinnen und Aktionäre von Gesellschaften, die ihre Gewinne zurückbehalten und in Aktienkapital umwandeln, denjenigen von Gesellschaften, die ihre Gewinne regelmässig ausschütten, gleichgestellt. Im Weiteren wird bei dieser Regelung auch diejenige Person, die von der Ausgabe von Gratisaktien oder der Gratisnennwerterhöhung profitiert hat, besteuert, was bei einer Besteuerung erst anlässlich der Liquidation der Gesellschaft nicht gewährleistet ist. Werden Gratisaktien weiterveräussert, ergeben sich zudem praktische Probleme, da es in diesem Fall kaum möglich ist, die aktuellen Eigentümerinnen und Eigentümer der Gratisaktien zu ermitteln und zu besteuern. Auch verfahrensökonomische Gründe sprechen für diese Änderung, da nunmehr auf kantonaler Ebene die gleiche Regelung gilt wie bei der direkten Bundessteuer; zudem sieht auch das Verrechnungssteuergesetz die sofortige Besteuerung der Gratisaktien und der Gratisnennwerterhöhungen vor. Sollte schliesslich das Bundesgericht in seiner Rechtsprechung zum interkantonalen Doppelbesteuerungsrecht die Besteuerung von Gratisaktien gemäss dem Recht der direkten Bundessteuer als verbindlich erklären, steht dem Kanton Luzern beim Beibehalten der geltenden Regelung keine Besteuerungshoheit zu, wenn die Eigentümerin oder der Eigentümer der Gratisaktien den Wohnsitz erst nach deren Erwerb in den Kanton Luzern verlegt hat.

Die Regelung betreffend die Steuerfolgen beim Erwerb eigener Aktien entsprechen den Vorgaben des StHG (Art. 7 Abs. 1^{bis}) und dem DBG (Art. 20 Abs. 1c).

§ 28 Unbewegliches Vermögen

§ 28 Absatz 1 - 3 entspricht vollumfänglich dem bisherigen Recht (§ 19 Abs. 1 Ziff. 4, § 19^{bis}). Insbesondere kann der Eigenmietwert weiterhin auf 75 Prozent der mittleren Marktmiete festgesetzt werden, da das StHG den Kantonen diesbezüglich einen grossen Gestaltungsraum belässt. Hingegen wird auf Empfehlung der Kommission Steuerharmonisierung darauf verzichtet, den Eigenmietwert analog Artikel 21 Absatz 2 DBG im Falle einer Unternutzung herabzusetzen, da die praktische Umsetzung einer solchen Regelung mit grossen Schwierigkeiten und unverantwortlichem Zeitaufwand verbunden wäre. Ohne amtliche Versiegelung kann eine Unternutzung gar nicht fest- und sichergestellt werden. Die angeblich ungenutzten Räume dienen in der Praxis zumindest als Stauraum oder als Gästezimmer, so dass in diesen Fällen zu Recht ein höherer Eigenmietwert festgesetzt wird als dort, wo über entsprechenden Raum nicht verfügt werden kann. Die steuerliche Bevorzugung ungenutzter Wohnräume ist zudem auch wohnpolitisch nicht erwünscht. Eigentlichen Härtefällen, in denen der Eigenmietwert Steuerpflichtige unverhältnismässig belastet (z.B. Rentnerinnen oder Rentner mit Eigenheim, aber neben dem steuerbaren Eigenmietwert geringem sonstigem Einkommen), kann mit dem neuen Absatz 4 Rechnung getragen werden, wobei diese Grundsatzregelung in der Verordnung näher auszuführen sein wird. Dabei soll die Übermässigkeit der Belastung durch den Mietwert an den verfügbaren Mitteln gemessen und die Herabsetzung betragsmässig begrenzt werden. Bei der Bemessung der verfügbaren Mittel kann auch das vorhandene Vermögen, soweit es nicht in der selbstbewohnten Liegenschaft als solcher besteht, berücksichtigt werden. Im Weiteren muss die übermässige Belastung von einer bestimmten Dauer sein; nicht gegeben ist sie beispielsweise bei Selbständigerwerbenden aufgrund eines einzigen schlechten Geschäftsjahres.

§ 29 Einkünfte aus Vorsorge

Leistungen aus Vorsorge sind grundsätzlich in vollem Umfang steuerbar. Das StHG lässt es nicht mehr zu, dass AHV- und IV-Renten nur zu 80 Prozent erfasst werden, was eine Anpassung erforderlich machte.

Nach StHG nicht mehr zulässig ist auch die bisherige Besteuerung von Geschäftsübergaben an Familienangehörige, bei denen die Gegenleistung ganz oder teilweise in Form einer Rente erbracht wird. Der Barwert der Leibrente ist Teil des Liquidationsgewinns (Differenz zwischen dem Buchwert des Geschäftsvermögens und dem Veräusserungserlös) und als solcher zu versteuern. Im Gegenzug ist die Rente auf der Gläubigerseite nur noch im Umfang von 40 Prozent steuerbar (Art. 7 Abs. 1 und 2 StHG). Auf der Schuldnerseite wird das bisherige Stammschuldmodell durch einen anteilmässigen, pauschalen Schuldzinsenabzug abgelöst. Dieser Schuldzinsenabzug ist spiegelbildlich zur Besteuerung des Zinsanteils auf der Gläubigerseite ausgestaltet. Die Schuldnerseite kann deshalb neu auf jeder Rente einen Abzug von 40 Prozent beanspruchen. Diese Regelung ist Teil des vom Bundesrat vorgeschlagenen Bundesgesetzes über das Stabilisierungsprogramm 1998. Man

wird deshalb die endgültigen Beschlüsse zur Änderung des StHG abwarten müssen. Mit einer Übergangsbestimmung (§ 248) wird die Besteuerung der laufenden Fälle nach der bisherigen Regelung auch nach dem Inkrafttreten des neuen Rechts sichergestellt.

Im Übrigen entspricht § 29 dem bisher geltenden Recht. Für teilweise von der steuerpflichtigen Person selbst finanzierte Renten, die vor dem 1. Januar 2002 zu laufen beginnen und auf einem Vorsoorgeverhältnis beruhen, das am 31. Dezember 1986 bereits bestand, gilt gemäss der Übergangsregelung von § 246 weiterhin die Besteuerung zu 80 Prozent.

§ 30 Übrige Einkünfte

§ 30 bringt inhaltlich nichts Neues; die darin erwähnten Einkünfte waren bereits nach bisherigem Recht steuerbar. Es erfolgte lediglich eine formelle Anpassung an das Bundesrecht (Artikel 23 DBG).

§ 31 Steuerfreie Einkünfte

In § 31 finden sich gegenüber dem bisherigen Recht (§ 22) nur einige wenige Änderungen. Unterabsatz b wurde redaktionell der Bundesgesetzgebung angepasst (Artikel 7 Absatz 4d StHG, Artikel 24 Buchstabe b DBG) und bezüglich der Einmalprämienversicherungen (Variante: bezüglich der Versicherungen mit Kapitalanlagecharakter) ergänzt. Allerdings ist in diesem Zusammenhang auf die in § 241 vorgeschlagene Änderung des Erbschaftsteuergesetzes hinzuweisen. Danach sollen in Zukunft Leistungen aus einer rückkaufsfähigen Lebensversicherung, die im Todesfall ausgerichtet werden, beim Empfänger mit der Erbschaftsteuer erfasst werden. Versicherungsleistungen aus reinen Risikoversicherungen unterliegen dagegen weiterhin der Einkommenssteuer.

Unterabsatz c war dem StHG anzupassen und damit auf die zweite Säule zu beschränken. StHG-widrig und demzufolge nicht mehr zulässig ist die bisherige Steuerbefreiung von Beiträgen zur Verbilligung der Krankenpflege-Grundversicherung (§ 22 Ziff. 10 StG). Allerdings dürften die Konsequenzen der Abschaffung dieses Abzugs in der Praxis nicht allzu gravierend sein. Die Steuerfreiheit der Verbilligungsbeiträge führte bis anhin oft dazu, dass der Versicherungsprämienabzug mit den durch die Verbilligungsbeiträge reduzierten Krankenkassenprämien gar nicht mehr ausgeschöpft wurde. Da mit der Besteuerung der Verbilligungsbeiträge wiederum die vollen Krankenkassenprämien zum Abzug gebracht werden können, erfolgt über die Ausschöpfung des Versicherungsprämienabzugs eine zumindest teilweise Kompensation.

In Unterabsatz f ist entsprechend der Regelung des StHG (Artikel 7 Absatz 4 h StHG) der Feuerwehrsold nicht mehr ausdrücklich erwähnt. In der Praxis ändert sich jedoch dadurch nichts. Im Hin-

blick darauf, dass der Sold für die allgemeine Dienstpflicht nur gerade die damit verbundenen Aufwendungen deckt, wird der Feuerwehrsold auch in Zukunft nicht besteuert werden.

Schliesslich sind neu Genugtuungszahlungen gemäss ausdrücklicher Bestimmung von Artikel 7 Absatz 4i StHG steuerfrei.

Die im Entwurf für ein Bundesgesetz über das Stabilisierungsprogramm 1998 vorgesehene Präzisierung der Steuerfreiheit für private Kapitalgewinne vorab bei Veräusserung von Wertschriften ist vorliegend nicht berücksichtigt, weil die Voraussetzungen und Bedingungen in den Eidgenössischen Räten noch umstritten sind. Das StHG wird aber aller Voraussicht nach eine für die Kantone verbindliche Regelung treffen.

§ 32 Grundsatz

§ 32 enthält den bisher in § 27 geregelten allgemeinen Grundsatz der Ermittlung des Reineinkommens.

§ 33 Unselbständige Erwerbstätigkeit

Die Anpassung an das StHG erforderte einige Anpassungen des bisherigen Rechts. So ist der Abzug für die Fahrtkosten (Absatz 1a) künftig betragsmässig nicht mehr limitiert; einzige Grenze bildet die Notwendigkeit. Ebenso fällt die betragsmässige Begrenzung des Abzuges für Weiterbildungs- und Umschulungskosten (Absatz 1d) dahin. Dabei entfällt die bisherige Unterscheidung zwischen Umschulungskosten innerhalb des gleichen Berufes und Kosten für die Umschulung auf einen neuen Beruf. Diese Kosten sind neu in beiden Fällen unbeschränkt abzugsberechtigt. Entscheidend ist einzig, dass sie im Hinblick auf eine spätere hauptberufliche Erwerbstätigkeit aufgewendet werden. Schliesslich kann der Abzug für die allgemeinen Berufsauslagen (Absatz 1c) neu zweimal beansprucht werden, wenn in einer Ehe beide Ehegatten erwerbstätig sind.

Die Kompetenz zur Festlegung der Pauschalbeträge soll neu dem Finanzdepartement zustehen. Soweit den Steuerpflichtigen allerdings nachweislich diese Pauschalbeträge übersteigende Kosten für berufsnotwendige Fahrten sowie für allgemeine Berufsauslagen entstanden sind, können diese höheren Kosten in Abzug gebracht werden. Beim Abzug für die Verpflegungsmehrkosten ist beabsichtigt, wie bis anhin die bei der direkten Bundessteuer geltenden Ansätze zu übernehmen. Auch der Abzug für die allgemeinen Berufsauslagen soll analog der Regelung für die direkte Bundessteuer ausgestaltet werden. Danach können für die übrigen Berufskosten 3 Prozent des Nettolohnes abgezogen werden, wobei die Mindestgrenze gegenwärtig bei 1'800 Franken, die Höchstgrenze bei 3'600 Franken liegt. Verwaltungsökonomische Gründe sprechen für diese Anpassung an das DBG.

§ 34 - 36 Abzüge bei selbständiger Erwerbstätigkeit

Die §§ 34-36 übernehmen grundsätzlich die bisherige Regelung (§ 24 StG, §§ 31 und 33 VV) in terminologischer Anpassung an das Bundesrecht (Artikel 27-29 DBG). Neu ist lediglich der Begriff der Wertberichtigung in § 36. Vorübergehenden Wertverminderungen wurde in der Praxis schon bisher Rechnung getragen. Allerdings musste dafür das Instrument der Rückstellung allzu sehr strapaziert werden. Die neue Formulierung von § 36 ermöglicht nunmehr eine sachlich korrekte Differenzierung.

§ 37 Ersatzbeschaffungen

Aufgrund Artikel 8 Absatz 4 StHG ist der Kanton Luzern gezwungen, seine bisherige grosszügige Regelung über die Ersatzbeschaffung einzuschränken. Als Ersatzobjekt gilt neu nur noch ein Objekt mit gleicher betrieblicher Funktion; die Ersatzbeschaffung im Sinne der Reinvestitionstheorie ist nicht mehr zulässig. Es soll jedoch weiterhin eine flexible Praxis verfolgt werden, die dem Zwang der Unternehmen zu permanenter Wandlungsfähigkeit Rechnung trägt. Die steueraufschiebende Ersatzbeschaffung für unbewegliches Vermögen wird sodann auf die ganze Schweiz ausgedehnt. Die Angleichung an das Bundesrecht ist von grosser praktischer Bedeutung, weil sonst zwei verschiedene Steuerbilanzen geführt werden müssten.

Absatz 2 entspricht wörtlich dem bisherigen § 26 Absatz 2; Absatz 3 wurde terminologisch dem Bundesrecht (Art. 30 Abs. 3 DBG) angepasst, bleibt jedoch inhaltlich unverändert.

§ 38 Verluste

Die Verlustverrechnung ist entsprechend dem neuen System der einjährigen Gegenwartsbemessung auf sieben Vorjahre festgelegt worden; damit wird die Höchstgrenze von Artikel 10 Absatz 2 StHG ausgeschöpft. Neu ist die Regelung von Absatz 2, wo entsprechend Artikel 10 Absatz 3 StHG in gewissen Fällen eine zeitlich unbeschränkte Verlustverrechnung ermöglicht wird. Eine Unterbilanz liegt analog zum Bundesrecht bei Überschuldung im Sinn von Artikel 725 Absatz 2 OR vor.

§ 39 Privatvermögen

In Absatz 1 werden etwas ausführlicher als bisher (§ 25 Absatz 1 Ziff. 7) die Kosten der Verwaltung des beweglichen Privatvermögens analog Artikel 32 Absatz 1 DBG geregelt. Materiell ändert sich dadurch nichts.

Absatz 2 regelt den Abzug der allgemeinen Liegenschaftsunterhaltskosten. Im Gegensatz zum geltenden Recht sieht der Entwurf keinen Abzug für Investitionen zum Zwecke des Energiesparens bei Liegenschaften des Privatvermögens mehr vor. Das StHG stellt es den Kantonen grundsätzlich frei, entsprechende Abzüge in ihr Steuergesetz aufzunehmen. Führen sie diese allerdings ein, sind sie an die Vorgaben von Artikel 9 Absatz 3 StHG gebunden; bezüglich der masslichen Höhe der Abzüge bleiben sie jedoch frei. Wir haben die Gründe für die Streichung dieses Abzugs im Kapitel III, Abschnitt 3g einlässlich dargelegt.

Absatz 3 entspricht dem bisherigen § 25 Absatz 5 StG. Auch diesen Abzug schreibt das StHG den Kantonen nicht zwingend vor, sondern stellt ihnen dessen Aufnahme in das kantonale Steuergesetz wie auch eine allfällige massliche Begrenzung frei.

In Absatz 4 ist wie bis anhin die Möglichkeit eines Pauschalabzugs für Liegenschaftsunterhaltskosten an Stelle der effektiven Aufwendungen vorgesehen. Die Kompetenz zur Regelung der Einzelheiten soll jedoch neu dem Regierungsrat übertragen werden. Grundsätzlich ist dabei aufgrund des offen formulierten Gesetzestextes sowohl die Beibehaltung der bisherigen Regelung mit einer Fixpauschale wie auch die Einführung der Wechselpauschale möglich. Nachdem der Grosse Rat noch anlässlich der letzten Revision den Übergang zur Wechselpauschale ablehnte, besteht allerdings die Absicht, die bisherige Regelung beizubehalten, obwohl bei einer Fixpauschale mit ihren im Vergleich zur Wechselpauschale höheren Ansätzen auch Eigentümer, die ihre Liegenschaft nicht ordentlich unterhalten, den steuerlichen Abzug vornehmen können. Der Hauptvorteil liegt darin, dass für die Hauseigentümer die zeitraubende Aufbereitung von Bauabrechnungen und für die Steuerbehörde deren Prüfung einschliesslich die Ausscheidung aller Kosten für wertvermehrende Investitionen entfallen. Unsere Absicht wird bestärkt durch den Bericht der Expertenkommission Steuerlücken (S. 143 ff.), welcher sich ebenfalls für eine Fixpauschale ausspricht. Die Wechselpauschale führt nach ihren Erkenntnissen bei gezielter Terminierung der Unterhaltsarbeiten regelmässig zum Ergebnis, dass die Unterhaltskosten faktisch doppelt abgezogen werden. Die Fixpauschale hat sich zudem in der Praxis bewährt; sie wird heute von der weitaus überwiegenden Mehrheit der Grundstückseigentümer beansprucht. Die mit der Beibehaltung der Fixpauschale entstehende Abweichung zum DBG ist nach den Erfahrungen der letzten Jahre kaum von Bedeutung, wird doch die Wechselpauschale bei der direkten Bundessteuer kaum genutzt, sondern in der Regel ebenfalls der Pauschalabzug anstelle der tatsächlichen Unterhaltskosten geltend gemacht.

§ 40 Allgemeine Abzüge

§ 40 entspricht weitgehend geltendem Recht (§ 25 Abs. 1 Ziff. 1-6 und 9 sowie Abs. 4). Der Abzug für Krankheitskosten (Abs. 1h) war bisher in § 28 Absatz 1 Ziff. 6 geregelt; der Abzug für Zuwendungen für öffentliche oder gemeinnützige Zwecke (Abs. 1i) in § 28 Absatz 1 Ziffer 8. Der bisher unter § 25 Absatz 1 Ziffer 10 gewährte Abzug für Ausbildungskosten für den beruflichen Wiedereinstieg ist nun in § 33 Absatz 1d geregelt; er war allerdings an die zwingenden Vorgaben des

StHG anzupassen. So stellen zwar die Kosten für den beruflichen Wiedereinstieg grundsätzlich abzugsberechtigte Weiterbildungs- und Umschulungskosten dar. Sie können jedoch nur noch dann in Abzug gebracht werden, wenn die steuerpflichtige Person gleichzeitig ein Erwerbseinkommen erzielt. Im Weiteren wurden einige terminologische Anpassungen an das Bundesrecht (Artikel 9 Absatz 2 StHG, Artikel 33 DBG) vorgenommen. Neu ausgestaltet ist der Abzug für die Rentenschuldnerin und den Rentenschuldner.

Die Nichtabzugsfähigkeit der Baukreditzinsen in Absatz 1a entspricht der bisherigen Rechtsprechung und Praxis ab der Veranlagungsperiode 1993/94 und erfolgt in Übereinstimmung mit der Praxis zur direkten Bundessteuer. Baukreditzinsen sind bei der Grundstückgewinnsteuer abziehbar. Ein erneuter Systemwechsel zurück zur Abzugsfähigkeit der Baukreditzinsen würde auch das Veranlagungsverfahren bei der Grundstückgewinnsteuer weiter erschweren. Bezüglich der Schuldzinsen wurde in Übereinstimmung mit dem DBG (Artikel 33 Absatz 1a) ausdrücklich festgehalten, dass Schuldzinsen für Darlehen von Gesellschaften an ihre Aktionärinnen und Aktionäre oder andere ihnen nahe stehende Personen nur abzugsberechtigt sind, wenn die Vertragsbedingungen nicht erheblich von den marktüblichen Konditionen abweichen. In diesen Fällen musste bisher eine Steuerumgehung nachgewiesen werden.

Die im Entwurf eines Bundesgesetzes über ein Stabilisierungsprogramm 1998 vorgesehene massliche Begrenzung des privaten - nicht des geschäftlichen - Schuldzinsenabzugs wurde vorliegend noch nicht berücksichtigt, weil Voraussetzungen und Höhe in den Eidgenössischen Räten umstritten sind.

Nach § 29 Absatz 3 sind Leibrenten auf der Gläubigerseite nur noch zu 40 Prozent steuerbar (Artikel 7 Absatz 1 und 2 des Entwurfs für eine Änderung des StHG). Auf der Schuldnerseite wird das bisherige Stammschuldmodell durch einen anteilmässigen, pauschalen Schuldzinsenabzug abgelöst. Dieser Schuldzinsenabzug ist spiegelbildlich zur Besteuerung des Zinsanteils auf der Gläubigerseite. Die Schuldnerseite kann deshalb gemäss § 40 Absatz 1 b neu auf jeder Rente einen Abzug von 40 Prozent beanspruchen. Diese Regelung ist Teil des vom Bundesrat vorgeschlagenen Bundesgesetzes über das Stabilisierungsprogramm 1998. Man wird deshalb die endgültigen Beschlüsse zur Änderung des StHG abwarten müssen. Die bisherige Sonderregelung für Renten, die in Zusammenarbeit mit einer Geschäftsübergabe an Familienangehörige erbracht werden, ist nach den Bestimmungen des StHG nicht mehr zulässig. Es wird im Übrigen auf die Ausführungen zu § 29 und 248 verwiesen.

Nach Absatz 1c abziehbar sind entsprechend der bisherigen Rechtsprechung und Praxis auch Unterhaltsbeiträge an einen Konkubinatspartner oder eine Konkubinatspartnerin für die unter der elterlichen Sorge der betreffenden Person stehenden (gemeinsamen) Kinder. Die Unterhaltsbeiträge sind von der empfangenden Person zu versteuern. Der Familientarif kann nicht gewährt werden (§ 57 Absatz 2).

Nicht mehr zulässig ist gemäss § 9 Absatz 2 und 4 StHG auch ein Abzug für Erträge aus Anteilsrechten an Kapitalgesellschaften und Genossenschaften; der Abzug ist nun auf Zinsen aus Sparkapitalien beschränkt. Da jedoch nebst Erträgen aus Anteilsrechten in der Regel auch Zinsen aus Sparkapitalien vorhanden sein dürften, sollte sich angesichts der betragsmässigen Limitierung des Abzugs faktisch für die Steuerpflichtigen nichts ändern. Im Weiteren ist der Abzug für Zinsen aus Sparkapitalien gemäss StHG zwingend in den Abzug für Versicherungsprämien (Abs. 1g) einzuschliessen. Dieser wurde entsprechend angepasst und darüber hinaus noch leicht angehoben. Für den Fall, dass beide Eltern, denen die elterliche Sorge für ein Kind nach neuem Zivilrecht gemeinsam zusteht, je einen Teil der Versicherungskosten tragen, ist ihnen der Versicherungsabzug für Kinder je zur Hälfte zu gewähren.

Neu sieht Absatz 1h entsprechend der Vorgabe von Artikel 9 Absatz 2h StHG ab einem bestimmten Mindestbetrag den unbeschränkten Abzug von Krankheits-, Unfall- und Invaliditätskosten vor. Im Gegenzug entfällt der bisherige Pauschalabzug von 1'100 Franken für Chronischkranke. Die Kompetenz zur Festlegung von Pauschalansätzen (z.B. für Gehörlose oder Diabeteskranke) soll neu nicht mehr dem Regierungsrat, sondern dem Finanzdepartement zustehen.

Der Abzug für Zuwendungen für öffentliche oder gemeinnützige Zwecke (Absatz 1i) musste ebenfalls StHG-konform ausgestaltet werden. Artikel 9 Absatz 2i StHG erlaubt nur noch einen Abzug für Zuwendungen an juristische Personen, die im Hinblick auf öffentliche oder ausschliesslich gemeinnützige Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind. Aus diesem Grunde können neu weder der Staat noch die Einwohner-, Bürger- und Kirchgemeinden als Destinatäre solcher abzugsberechtigter Zuwendungen angeführt werden. Zuwendungen an Institutionen, die kirchliche Zwecke verfolgen, sind entgegen der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts nach Artikel 9 Absatz 2i StHG ebenfalls nicht mehr abziehbar. Da sich bei Naturalzuwendungen oft heikle Bewertungsprobleme ergäben, ist die Abzugsfähigkeit aus praktischen Gründen analog zum DBG auf Geldleistungen beschränkt. Zuwendungen an politische Parteien können nicht abgezogen werden, da diese keine juristischen Personen sind, die im Hinblick auf öffentliche oder ausschliesslich gemeinnützige Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind.

Für den Zweitverdienerabzug gemäss Absatz 2 ist darauf hinzuweisen, dass im Gegensatz zum bisherigen Recht doppelverdienende Ehepaare nun den Abzug für die allgemeinen Berufsauslagen zweimal und nicht nur einmal beanspruchen können.

Nicht mehr zulässig ist schliesslich der bisherige Abzug von 5'000 Franken vom Erwerbseinkommen von Lehrlingen und Studenten (§ 11 StG). Das StHG regelt die zulässigen Abzüge in Artikel 9 abschliessend; ein entsprechender Abzug ist nicht vorgesehen.

§ 41 Nicht abziehbare Kosten und Aufwendungen

Diese Bestimmung stellt keine materielle Änderung des bisherigen Rechts dar; eine entsprechende Regelung war bisher in der Vollzugsverordnung enthalten.

§ 41 hält in Anlehnung an das DBG (Artikel 34) explizit fest, dass alle übrigen - das heisst nicht in den §§ 33 - 40 erwähnten - Aufwendungen nicht abzugsfähig sind. Dabei werden einzelne Kategorien von Aufwendungen beispielhaft aufgezählt.

So werden in Unterabsatz e entsprechend der Formulierung von Artikel 34 Unterabsatz e DBG die wichtigsten Steuern ausdrücklich angeführt. Ebenfalls nicht abzugsfähig sind auch ohne explizite Nennung die Handänderungs- und die Erbschaftssteuer. Hingegen wird die Liegenschaftssteuer wie bisher als Sachaufwand bei den Liegenschaftsunterhaltskosten in Abzug gebracht werden können.

§ 42 Sozialabzüge

Gemäss Artikel 1 Absatz 3 und Artikel 9 Absatz 4 StHG ist die Bestimmung der Steuerfreibeträge und der Sozialabzüge Sache der Kantone. Als Sozialabzüge gelten nach herrschender Lehre in festen Frankenbeträgen geregelte Abzüge, welche die beschränkte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit einer Zielgruppe berücksichtigen, soweit dies durch die Tarifgestaltung nicht möglich ist. Es ist deshalb durch Lehre und Rechtsprechung noch nicht geklärt, ob der flexibel ausgestaltete Abzug für Fremdbetreuungskosten StHG-konform ist. Im Hinblick darauf, dass ein fixer Betrag Steuerpflichtige mit kleinen Einkommen, welche Kosten in der Höhe des Abzugs gar nicht aufbringen können, benachteiligt, wurde jedoch von einem fixen Abzug abgesehen. Auch andere Kantone haben eine solche Regelung getroffen.

Die Ausgestaltung der Sozialabzüge hat gegenüber dem geltenden Recht (§ 28) einige Änderungen erfahren. So wird der bisherige persönliche Abzug für jede steuerpflichtige Person in den Tarif eingebaut. Der Kinderabzug, der wie bisher von demjenigen Elternteil geltend gemacht werden kann, dem die elterliche Sorge zusteht, ist neu dreistufig ausgestaltet. Erstes Abstufungskriterium ist die Schulpflicht; diese beginnt mit dem Eintritt in die Primarschule. Steht das Kind in beruflicher oder schulischer Ausbildung, ist je nachdem, ob es sich dafür ständig an einem auswärtigen Ort aufhalten muss, der mittlere oder der höhere Abzug gegeben. Damit wird den je nach Alter und Ausbildung unterschiedlichen Kosten für ein Kind besser als bisher Rechnung getragen und die berufliche der schulischen Ausbildung gleichgestellt. Hingegen ist von einer Erhöhung des Kinderabzugs ab dem dritten Kind abzusehen, nachdem aufgrund neuer wissenschaftlicher Untersuchungen feststeht, dass das erste und zweite Kind die grössten Kosten verursachen, die Mehrkosten jedoch bei jedem weiteren Kind tendenziell abnehmen.

Der bisherige Abzug für Kosten der Fremdbetreuung von Kindern wurde umfassender formuliert. Er kann neu stets dann geltend gemacht werden, wenn infolge Berufstätigkeit des haushaltführenden Ehegatten bzw. der alleinstehenden, die elterliche Sorge innehabenden Person Fremdbetreuungskosten anfallen. Unter Berufstätigkeit wird auch die Mitarbeit im Betrieb des andern Ehegatten verstanden, wenn die Existenz einer auf Arbeitsvertrag beruhenden, die ehelichen Beistandspflichten übersteigende Mitarbeit nachgewiesen ist. Dies setzt voraus, dass Beiträge an die Sozialversicherungen (AHV, IV etc.) abgerechnet werden. Abzugsfähig sind auch Fremdbetreuungskosten, die infolge schwerer Erkrankung oder Invalidität der betreffenden Person entstehen, sofern diese Kosten nicht anderweitig (zum Beispiel durch eine Haftpflichtversicherung) gedeckt sind. Die Höhe des Abzugs entspricht derjenigen des Unterstützungsabzugs gemäss Absatz 1c.

Der Abzug für Krankheits-, Unfall- und Invaliditätskosten schliesslich ist neu als allgemeiner Abzug ausgestaltet und in § 40 Absatz 1h geregelt.

Neu sind zudem nicht mehr die Verhältnisse zu Beginn, sondern am Ende der Steuerperiode oder Steuerpflicht massgebend. Diese Änderung ergibt sich zwangsläufig aus dem Übergang zur einjährigen Gegenwartsbemessung. Das gleiche gilt für die Bestimmung, wonach die Sozialabzüge anteilmässig gewährt, jedoch für die Satzbestimmung voll angerechnet werden, wenn die Steuerpflicht beschränkt ist oder nur während eines Teils der Steuerperiode bestanden hat.

§ 43 (Vermögenssteuer) Steuerobjekt

Diese Bestimmung entspricht dem bisherigen Recht (§§ 30, 32 Absatz 1 und 39 Absatz 3). Sie wurde lediglich systematisch dem StHG (Art. 13 Abs. 1 - 3) angepasst.

§ 44 (Bewertung) Grundsatz

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich dem bisherigen § 34. Der Verkehrswert setzt sich aus den Elementen Ertragswert und Substanzwert zusammen, wobei diese je nach Art des Vermögensgegenstandes unterschiedlich gewichtet werden; in bestimmten Fällen ist der Verkehrswert sogar dem Ertragswert oder dem Substanzwert gleichzusetzen.

Artikel 14 Absatz 1 StHG schreibt die Besteuerung des Vermögens zum Verkehrswert zwingend vor. Die Regelung des bisherigen § 41 Absatz 2, wonach Sammlungen zur Hälfte eines angemessenen Versicherungswertes, abzüglich 50'000 Franken, zu bewerten waren, kann deshalb nicht mehr aufrecht erhalten werden. Allerdings wird in der Praxis der Versicherungswert als massgeblicher Anknüpfungspunkt auch weiterhin von Bedeutung sein. Nachdem sich der Verkehrswert aus den Elementen Ertragswert und Substanzwert zusammensetzt, kann zudem dem Umstand, dass Samm-

lungen keinen Ertragswert aufweisen, bei deren Bewertung angemessen Rechnung getragen werden.

§ 45 Bewegliches Geschäftsvermögen

§ 45 entspricht dem bisherigen § 38. Er wurde lediglich entsprechend Artikel 14 Absatz 3 StHG neu formuliert.

Nicht übernommen wird hingegen der bisherige § 37, gemäss dem immaterielle Güter als Vermögen steuerbar waren, sofern sie entgeltlich erworben wurden. Diese Bestimmung gibt lediglich einen unbestrittenen und gefestigten Grundsatz wieder. Weder im StHG noch in anderen kantonalen Steuergesetzen findet sich eine entsprechende Regelung. Eine materielle Änderung ergibt sich durch den Verzicht auf diese Bestimmung nicht.

§ 46 Lebensversicherungen

Aufgrund von Artikel 14 Absatz 1 StHG, wonach das Vermögen zum Verkehrswert zu bewerten ist, ist es nicht mehr zulässig, wie bisher (§ 40 Abs. 1) nur zwei Drittel des Rückkaufswertes zu besteuern. Neu unterliegt daher der gesamte Rückkaufswert von Lebensversicherungen (Kapital- und Rentenversicherungen) der Vermögenssteuer.

Die Regelung des geltenden § 40 Absatz 2 bezüglich Einlagen in Vorsorgeeinrichtungen ist überflüssig, nachdem sich nun die Steuerfreiheit solcher Ansprüche direkt aus Artikel 84 BVG ergibt.

§ 47 Wertpapiere und Beteiligungen

§ 47 entspricht materiell dem bisherigen § 39 Absatz 1 und 2. Die Bewertung von nicht regelmässig gehandelten Wertpapieren erfolgt wie bis anhin nach der Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert der Konferenz staatlicher Steuerbeamter.

§ 48 Unbewegliches Vermögen

Nach Rechtsprechung des Bundesgerichts verstösst ein Steuerwert in Form eines allgemeinen Prozentabzugs vom Verkehrswert gegen Artikel 14 Absatz 1 StHG (BGE 124 I 145 und 159). Am bis-

herigen § 35 Absatz 2b kann deshalb grundsätzlich nicht mehr festgehalten werden. Für das selbstgenutzte Wohneigentum soll jedoch der Steuerwert weiterhin bei 75 Prozent belassen bleiben, obwohl die Zulässigkeit eines auf das selbstgenutzte Wohneigentum beschränkten Einschlags analog zur Eigenmietwertbesteuerung durch die Rechtsprechung des Bundesgerichts nicht eindeutig geklärt ist. Schliesslich soll auch die Praxis einer vorsichtigen Bewertung für den Steuerwert fortgeführt werden.

§ 49 Nachträgliche Vermögenssteuer

§ 49 entspricht zu einem grossen Teil § 36 des bisherigen Steuergesetzes. Der steuerbegründende Tatbestand der Aufgabe der landwirtschaftlichen Nutzung wurde neu umschrieben. Nach geltendem Recht führt diese nur dann zur Erhebung der nachträglichen Vermögenssteuer, wenn sie sich durch die Überbauung des Grundstückes oder einen Umbau bestehender Gebäude manifestiert. Werden hingegen das Grundstück bzw. die darauf bestehenden Gebäude unverändert einer neuen, nichtlandwirtschaftlichen Nutzung zugeführt, entfällt die nachträgliche Vermögenssteuer. Für eine solche ungleiche Behandlung des gleichen massgeblichen Sachverhalts - Aufgabe der landwirtschaftlichen und Aufnahme einer anderen, nichtlandwirtschaftlichen Nutzung - bestehen keine sachlichen Gründe. Die geltende Regelung verstösst damit gegen das Gleichbehandlungsgebot von Artikel 4 Absatz 1 BV; sie ist aus diesem Grunde aufzuheben und durch eine vor Artikel 4 Absatz 1 BV standhaltende Regelung zu ersetzen.

Der Steueraufschub bei Eigentumswechsel unter Ehegatten sowie bei Landumlegungen wird neu analog dem Grundstückgewinnsteuergesetz, das wiederum Artikel 12 Absatz 3b und 3c StHG folgt, geregelt. Neu wird die nachträgliche Vermögenssteuer auch bei Landumlegungen im Enteignungsverfahren oder aufgrund drohender Enteignung aufgeschoben.

Grosszügiger als bisher ist die steueraufschiebende Ersatzbeschaffung geregelt. Neu kann der Veräusserungserlös nicht nur zum Erwerb eines selbstbewirtschafteten Ersatzgrundstücks, sondern auch für die Erstellung von Bauten verwendet werden. Zudem wurde die Ersatzbeschaffungsfrist auf das Jahr vor der Veräusserung ausgedehnt. Die Frist von zwei Jahren kann sodann in begründeten Fällen analog zum Grundstückgewinnsteuergesetz auf höchstens vier Jahre erstreckt werden. Die nunmehr erweiterte Ersatzbeschaffung ist allerdings auf den Kanton zu beschränken, da bei einer steueraufschiebenden Ersatzbeschaffung ausserhalb des Kantons mangels Gegenrechtsabkommen mit anderen Kantonen ein definitiver Verlust von Steuersubstrat resultiert.

§ 50 Abzug von Schulden

§ 50 entspricht § 31 des bisherigen Steuergesetzes.

§ 51 Steuerfreies Vermögen

Gemäss bisheriger Regelung (§ 41 Abs. 1) wurden Hausrat und persönliche Gebrauchsgegenstände zur Hälfte eines angemessenen Versicherungswertes, abzüglich 50'000 Franken, bewertet, was in vielen Fällen zu einer vollständigen Steuerbefreiung führte. Artikel 13 Absatz 4 StHG hält nun ausdrücklich fest, dass Hausrat und persönliche Gebrauchsgegenstände nicht besteuert werden. § 51 trägt dieser Bestimmung Rechnung.

§ 52 Steuerfreie Beträge

§ 52 entspricht im Wesentlichen § 42 des bisherigen Steuergesetzes, wobei Absatz 2 dem System der Postnumerandobesteuerung anzupassen war. Im Weiteren wurde der bisherige Steuerfreibetrag für Verheiratete verdoppelt. Der Steuerfreibetrag für Alleinstehende beträgt neu die Hälfte des Steuerfreibetrags für Verheiratete. Zur Vereinfachung erfolgt der Abzug für Kinder neu nicht mehr von deren Spar-, sondern vom Reinvermögen der Familie, was zu einer zusätzlichen Entlastung führen kann. Schliesslich entfällt der bisherige Abzug von 10'000 Franken vom Betriebsinventar; dieser ist nach dem Steuerharmonisierungsgesetz nicht mehr zulässig.

§ 53 Steuerperiode

§ 53 regelt die Steuerperiode entsprechend dem System der einjährigen Postnumerandobesteuerung analog Artikel 63 Absatz 1 und 2 StHG bzw. Artikel 209 Absatz 1 und 2 DBG. Neu gilt das Kalenderjahr als Steuerperiode. Für jede Steuerperiode ist eine Veranlagung durchzuführen.

§ 54 Bemessung des Einkommens

§ 54 entspricht sinngemäss der Bundesgesetzgebung (Artikel 63 Absatz 3 und 64 StHG, Artikel 209 Absatz 3 und 210 DBG). Im Gegensatz zur bisherigen Regelung, bei der die Steuerveranlagung auf dem durchschnittlichen Einkommen der beiden der Steuerperiode vorangehenden Jahre basierte (zweijährige Vergangenheitsbemessung), gilt im System der Postnumerandobesteuerung die einjährige Gegenwartsbemessung. Das steuerbare Einkommen berechnet sich somit stets nach dem effektiven, in der Steuerperiode tatsächlich erzielten Einkommen. Veränderungen in den Einkommensverhältnissen während der Steuerperiode wird damit automatisch Rechnung getragen; Zwischenveranlagungen sind nicht mehr notwendig.

Auch bei Selbständigerwerbenden gilt grundsätzlich die allgemeine Regel, wonach sich das steuerbare Einkommen nach den Einkünften in der Steuerperiode bemisst. Besonderheiten können sich jedoch ergeben, wenn das Geschäftsjahr nicht per Ende Jahr, sondern während der Steuerperiode abgeschlossen wird. Für diese Fälle bestimmt Absatz 2, dass für die Ermittlung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit jeweils der in die Steuerperiode fallende Geschäftsabschluss massgebend ist. Dabei soll ein Geschäftsjahr grundsätzlich zwölf Monate umfassen. Erfolgen in der Steuerperiode ausnahmsweise zwei Geschäftsabschlüsse, bilden beide Bemessungsgrundlage; sie werden somit als Einheit behandelt.

Absatz 3 hält fest, dass in jeder Steuerperiode mindestens ein Geschäftsabschluss zu erstellen ist. Damit wird sichergestellt, dass für jede Steuerperiode eine Bemessungsgrundlage zur Verfügung steht. Aus Praktikabilitätsgründen wird jedoch darauf verzichtet, einen Geschäftsabschluss zu verlangen, wenn die selbständige Erwerbstätigkeit erst im letzten Quartal der Steuerperiode, also des Kalenderjahres, aufgenommen wird. Schliesslich ist auch am Ende der Steuerpflicht (z.B. bei Wegzug, Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit) ein Geschäftsabschluss zu erstellen. Anders als im System der Vergangenheitsbemessung sind somit bei der Gegenwartsbemessung Bemessungslücken ausgeschlossen, da die Periode zwischen letztem Geschäftsabschluss und Beendigung der Steuerpflicht stets ebenfalls Bemessungsgrundlage bildet.

Absatz 4 regelt den Fall, in dem die Steuerpflicht (z.B. infolge Zuzugs oder Wegzugs der steuerpflichtigen Person während des Kalenderjahres) nur während eines Teils der Steuerperiode besteht. Bisher wurde die Steuer jeweils nach der Dauer der Steuerpflicht ("pro rata temporis") erhoben, wobei die ordentlichen Einkünfte auf ein volles Jahr umgerechnet wurden. Neu wird nun das während der Dauer der Steuerpflicht effektiv erzielte Einkommen besteuert. Wegen des Progressionsvorbehaltes werden dabei die regelmässig fliessenden Einkünfte für die Satzbestimmung auf ein Jahreseinkommen umgerechnet, nicht jedoch die nicht regelmässig fliessenden Einkommen. Als regelmässig fliessend gelten Einkünfte, die über die Dauer des ganzen Jahres mehr oder weniger kontinuierlich anfallen. Dazu zählen v.a. das laufende Erwerbseinkommen aus selbständiger und unselbständiger Erwerbstätigkeit, Renten aller Art sowie Liegenschaftenertrag aus Vermietung oder Eigennutzung. Nicht regelmässig fliessend sind demgegenüber Einkünfte, die während der Steuerperiode nur einmal zufließen. Dazu gehören beispielsweise Gratifikationen, Treueprämien, Liquidationsgewinne, Dividenden, Jahrescoupons von Obligationen und Jahreszinsen auf Sparguthaben.

Was für die Einkünfte gilt, ist sinngemäss auch bei den Abzügen zu beachten. Dies regelt Absatz 5. Alle auf Jahresbasis festgelegten Abzüge und Freibeträge sind bei unterjähriger Steuerpflicht lediglich anteilmässig nach Massgabe der Dauer der Steuerpflicht zu gewähren. So ist beispielsweise die Pauschale für Berufsauslagen anteilmässig nach der Dauer der Berufsausübung festzusetzen. Für die Satzbestimmung werden jedoch die pauschalierten Abzüge und Freibeträge voll angerechnet.

§ 55 Bemessung des Vermögens

Entsprechend dem System der einjährigen Gegenwartsbemessung bemisst sich das steuerbare Vermögen nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht. Vermögensveränderungen und Wertschwankungen während der Dauer der Steuerpflicht werden abgesehen von zwei in Absatz 4 geregelten Ausnahmen gemäss der zwingenden Regelung von Artikel 66 StHG weder zu Gunsten noch zulasten der oder des Steuerpflichtigen berücksichtigt. Die eine Ausnahme von diesem allgemeinen Grundsatz ist der Erbanfall. Geerbtes Vermögen darf gemäss Artikel 66 Absatz 3 StHG erst vom Zeitpunkt des Erbanfalles an besteuert werden. Es wird also erst ab diesem Zeitpunkt dem übrigen Vermögen zugerechnet. Im Weiteren werden Vermögensveränderungen während der Steuerperiode berücksichtigt, wenn sie auf den Wegfall der beschränkten Steuerpflicht in einem anderen Kanton zurückzuführen sind (z.B. Verkauf eines ausserkantonalen Grundstückes, Aufgabe eines ausserkantonalen Geschäftsbetriebes). Damit werden Doppelbesteuerungen vermieden.

Für Selbständigerwerbende mit unterjährigem Geschäftsabschluss ist gemäss Absatz 2 der Stand des Geschäftsvermögens am Ende des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres massgebend.

Absatz 3 regelt den Fall, wo die Steuerpflicht infolge Zuzugs oder Wegzugs nicht während des ganzen Jahres besteht. Das am Stichtag, d.h. am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht, vorhandene Vermögen wird lediglich für die Dauer der Steuerpflicht ("pro rata temporis") besteuert.

§ 56 Besteuerung bei Begründung und Auflösung der Ehe

Unter dem System der Postnumerandobesteuerung ändert sich bezüglich der Besteuerung von Ehegatten nur wenig. Wie bis anhin werden sie erst in der der Heirat folgenden Steuerperiode - die nicht mehr zwei Kalenderjahre, sondern nur noch ein Kalenderjahr umfasst - gemeinsam besteuert. Auch beim Tod des einen Ehegatten wird die bisherige Regelung im Grundsatz beibehalten. Aufgrund des Wechsels des Bemessungssystems und damit des Stichtags vom Anfang auf das Ende der Steuerperiode wird jedoch der überlebende Ehegatte für den Rest der Steuerperiode zum Tarif für Alleinstehende besteuert, dies im Gegensatz zu bisher, wo bis zum Ende der Veranlagungsperiode der Tarif für Verheiratete Anwendung fand. Im Unterschied dazu sieht Artikel 5 Absatz 1 der Verordnung über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer bei natürlichen Personen bei Heirat die gemeinsame Besteuerung der Ehegatten für die ganze Steuerperiode vor. Diese Regelung ist im System der Gegenwartsbemessung grundsätzlich korrekt, sie gerät jedoch mit anderen Bestimmungen in Widerspruch, die ihrerseits eher auf die Vergangenheitsbemessung zugeschnitten sind. Dies gilt vorab für Artikel 68 StHG, wonach bei Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz die Steuerpflicht für das laufende Steuerjahr am bisherigen Steuerort unverändert fortdauert. Sofern also Steuerpflichtige vor ihrer Heirat in verschiedenen Kantonen wohnen, bleibt

jeder Ehegatte im Jahr der Eheschliessung in seinem bisherigen Wohnsitzkanton steuerpflichtig. Trotzdem wäre jedoch nach der Lösung des DBG eine gemeinsame Veranlagung beider Ehegatten vorzunehmen. Auch beim Steuerbezug führt eine gemeinsame Besteuerung der Ehegatten schon für das Jahr der Eheschliessung zu Schwierigkeiten, da allfällige Akontozahlungen von beiden (künftigen) Ehegatten dort geleistet wurden, wo sich am 1. Januar der Steuerperiode ihr Wohnsitz befand.

Eine Änderung ergibt sich bei Scheidung oder Trennung. Bisher führte dies zu einer Zwischenveranlagung. Zwischenveranlagungen sind jedoch dem System der Postnumerandobesteuerung fremd; bei Scheidung oder Trennung wird neu jeder Ehegatte für die ganze Steuerperiode getrennt besteuert.

§ 57 Einkommenssteuertarife

Der Einkommenssteuertarif für Alleinstehende gemäss Absatz 1 folgt im Aufbau im Wesentlichen dem bisherigen Recht. Der persönliche Abzug wurde jedoch in den Tarif eingebaut. Die Ecken und Verzerrungen des bisherigen Tarifs, vor allem im unteren Bereich, wurden beseitigt. Um eine Schlechterstellung gegenüber dem bisherigen Tarif unter Berücksichtigung des persönlichen Abzugs nach Möglichkeit zu vermeiden, beginnt der Tarif mit einer im interkantonalen Vergleich relativ weitgehenden Nullstufe bis 7'000 Franken. Die Tarifstufe mit der maximalen Belastung von 6,5 Prozent wurde gegenüber dem bisherigen Tarif etwas gestreckt. Die letzte Tarifstufe setzt neu bei einem Einkommen über 468'700 Franken (bisher 417'500 Franken) ein. Der Steuersatz wurde in diesem Bereich von 6,0 Prozent auf 6,1 Prozent angehoben. Insgesamt resultiert damit für die unteren Einkommen eine leichte Entlastung. Für die mittleren und höheren Einkommen führt der neue Tarif für Alleinstehende dagegen zu einer leichten Mehrbelastung (vgl. Grafik 1 sowie die Tabellen 1, 4, 10 im Anhang 1).

Der Einkommenssteuertarif für Familien gemäss Absatz 2 ersetzt den bisherigen Familienabzug, der eine Ermässigung der Steuer von 25 Prozent verbunden mit einem Minimum und einem Maximum pro Steuereinheit vorsah. Der Einbau des persönlichen Abzugs in den Tarif führt zu einer Nullstufe bis 14'000 Franken. Die letzte Tarifstufe setzt bei Einkommen über 488'300 Franken (bisher 425'000 Franken) ein. Damit keine Mehrbelastung infolge des Wegfalls des bisherigen Familienabzugs entsteht, wurde der Steuersatz in diesem Bereich von 6,0 Prozent auf 5,9 Prozent gesenkt. Insgesamt resultiert für Familien durchgehend eine leichte Entlastung gegenüber bisher (vgl. Grafik 2 sowie Tabellen 2, 3, 5 - 9, 11, 12 im Anhang 1). Im Ergebnis ist damit die Steuerbelastung sowohl für Alleinstehende wie Familien in etwa gleich weit vom schweizerischen Mittel entfernt.

Absatz 4 trägt dem System der Postnumerandobesteuerung Rechnung. Der im bisherigen § 45 Absatz 4 StG enthaltene Progressionsvorbehalt für beschränkt Steuerpflichtige findet sich nun in § 14 Absatz 1.

Absatz 5 regelt die Frage, welcher Elternteil den Familientarif beanspruchen kann, falls gemäss neuem Zivilrecht die elterliche Sorge gemeinsam ausgeübt wird und das Kind abwechselnd bei beiden Eltern wohnt.

§ 58 Kapitaleistungen aus Versicherung und Vorsorge

§ 58 sieht entsprechend dem bisherigen § 46 die gesonderte Besteuerung für Kapitalzahlungen aus Versicherungen (z.B. bei Tod oder Invalidität) sowie aus Vorsorge vor. Wie bereits nach geltender Praxis sollen diese auch in Zukunft, soweit sie im gleichen Kalenderjahr anfallen, zusammengerechnet und gesamthaft besteuert werden. Dabei kommt je nach den konkreten persönlichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen der Alleinstehenden- oder der Verheiratetentarif zur Anwendung.

Neu geregelt wurde hingegen die Berechnung des Steuersatzes. Während bisher nach der Person der Empfängerin oder des Empfängers differenziert wurde, ist neu analog dem Bundesrecht (Artikel 38 DBG) ein einheitlicher Steuersatz vorgesehen. Dafür sprechen veranlagungsökonomische Gründe, nehmen doch die Fälle, in denen Kapitalzahlungen anstelle von Renten ausgerichtet werden, ständig zu. Zudem kamen rund 99 Prozent der Steuerpflichtigen in den Genuss des privilegierten Steuersatzes. Dieser wird deshalb im Sinne einer Vereinfachung auf alle Empfängerinnen und Empfänger ausgedehnt.

Schliesslich soll neu in jedem Fall mindestens eine einfache Steuer von 0,5 Prozent der Kapitalzahlung erhoben werden. Das entspricht der ersten Tarifstufe nach bisherigem Recht. Die nach neuem Recht vorgesehene Tarifstufe von Null Franken bis zu 7000 Franken Einkommen ist bei Kapitaleistungen, die einer gesonderten Jahressteuer unterliegen, sachlich nicht angebracht.

Die Besteuerung von Kapitaleistungen aus Versicherung und Vorsorge soll durch die im Entwurf zu einem Bundesgesetz über das Stabilisierungsprogramm 1998 vorgesehenen Massnahmen zur Schliessung ungerechtfertigter Steuerlücken mit Wirkung per 1. 1. 2001 geändert werden, weshalb der Ausgang dieses Gesetzgebungsverfahrens zu beachten sein wird.

§ 59 Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen

Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen werden zusammen mit den übrigen Einkünften der Steuerperiode zusammengerechnet und gesamthaft besteuert. Sie sind also nicht Gegenstand einer Sonderveranlagung; § 59 regelt lediglich die Satzbestimmung, wobei in jedem Fall mindestens eine einfache Steuer von 0,5 Prozent erhoben wird. Das entspricht der ersten Tarifstufe nach bisherigem Recht. Die nach neuem Recht vorgesehene Tarifstufe von Null Franken bis zu 7000

Franken Einkommen ist bei Kapitalleistungen, die einer gesonderten Jahressteuer unterliegen, sachlich nicht angebracht.

Diese Bestimmung ist neu; die Besteuerung von Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen war bisher im Steuergesetz nicht geregelt. Nun wird durch Artikel 11 Absatz 2 StHG eine entsprechende Regelung zwingend vorgeschrieben.

§ 60 Vermögenssteuertarif

§ 60 übernimmt zwar die bestehende Tarifstruktur des bisherigen § 47, vermindert aber die Belastung auf allen Tarifstufen um 0,1 Promille und wird im Übrigen an das System der Postnumerandobesteuerung angepasst. Der bisher in § 47 Absatz 3 StG geregelte Progressionsvorbehalt für beschränkt steuerpflichtige Personen findet sich nun in § 14 Absatz 1 Entwurf.

§ 61 Anpassung an die Teuerung

§ 61 übernimmt die geltende Regelung für den Ausgleich der kalten Progression (§ 45^{bis}), wobei anders als bisher auch der Abzug für Versicherungsprämien und Sparzinsen der Teuerung angepasst werden soll. Neu ist zudem die Anpassung an die Teuerung im gleichen Umfang wie bei der Einkommenssteuer auch für die Vermögenssteuer vorgesehen. Diese Bestimmung gilt nur noch für die natürlichen Personen. Vereine, Stiftungen und die übrigen juristischen Personen unterliegen neu einem proportionalen Tarif.

Im Übrigen wurde die Bestimmung dem System der Postnumerandobesteuerung angepasst.

§ 62 Höchstbelastung

§ 62 entspricht weitgehend § 48 des geltenden Steuergesetzes. Die vorgesehenen Belastungsgrenzen bringen für Steuerpflichtige mit hohem Einkommen und Vermögen, die in Gemeinden mit einem sehr hohen Steuerfuss wohnen, eine gewisse Entlastung. Entlastet werden auch die Eigentümer grosser, jedoch nur wenig Ertrag abwerfender Vermögen. Die Belastungsgrenze bei der Einkommenssteuer wurde dem seit der letzten Revision dieser Bestimmung gesunkenen gewogenen Mittel der Gemeindesteuerfüsse auf 25 Prozent angepasst.

Gemäss Rechtsprechung und Praxis zum bisherigen § 48 Absatz 2 Satz 1 war für die Berechnung der Entlastung von 35 Prozent des im Kanton Luzern steuerbaren Reineinkommens auszugehen. Dies führte jedoch zu teilweise stossenden Ergebnissen, indem je nach Zusammensetzung und Verteilung des Einkommens auf den Kanton Luzern bzw. auf andere Kantone oder Staaten bei gleichen finanziellen Verhältnissen völlig unterschiedliche Entlastungen resultierten. Vom Grundgedanken der Steuerbelastung bzw. -entlastung her kann es jedoch nicht entscheidend sein, ob das Einkommen im Kanton Luzern oder anderswo steuerbar ist. Aus diesem Grund wird für die Berechnung der Herabsetzung in Absatz 2 Satz 1 neu der theoretische Gesamtbetrag der Einkommens- und Vermögenssteuer auf dem gesamten Einkommen und Vermögen unter Berücksichtigung der Belastungsgrenze nach Absatz 1 mit 35 Prozent des gesamten steuerbaren Einkommens verglichen. Die Mehrbelastung wird wie bisher um die Hälfte herabgesetzt, neu jedoch entsprechend dem Verhältnis des im Kanton steuerbaren zum gesamten steuerbaren Einkommen anteilmässig korrigiert.

§ 63 Begriff der juristischen Person

Diese Bestimmung wurde neu formuliert und der Bundesgesetzgebung (Art. 49 DBG) angepasst. Materiell enthält sie jedoch nichts Neues, sondern entspricht geltendem Recht (§§ 50 Absatz 1 und 2, 58 Absatz 1 und 58bis Absatz 1). Als Genossenschaften im Sinne von Absatz 1a gelten die Genossenschaften, die nach den Bestimmungen des Obligationenrechts organisiert sind, auch wenn ihre Rechtsgrundlage auf kantonalem öffentlichem Recht beruht. Nicht nach OR organisierte Genossenschaften werden gemäss Absatz 1b als übrige juristische Personen besteuert.

Nicht mehr aufrechterhalten werden kann die bisherige Regelung von § 50 Absatz 3, wonach ausländische juristische Personen die Steuern wie natürliche Personen entrichten, wenn sie ausschliesslich infolge Grundbesitz oder grundpfandgesicherter Forderungen im Kanton steuerpflichtig sind. Dies widerspricht Artikel 20 Absatz 2 StHG.

§ 64 Persönliche Zugehörigkeit

§ 64 entspricht inhaltlich dem bisherigen § 3 Ziffer 2 und wurde lediglich systematisch und redaktionell der Bundesgesetzgebung (Art. 50 DBG, Art. 20 Abs. 1 StHG) angepasst.

§ 65 Wirtschaftliche Zugehörigkeit

Diese Bestimmung entspricht Artikel 21 StHG; inhaltlich folgt sie weitgehend dem bisherigen § 7 Absatz 1 Ziffer 1-3. In Absatz 1b sind neu - entsprechend der Regelung von Artikel 21 Absatz 1b

StHG und Artikel 51 Absatz 1b DBG - die Betriebsstätten erwähnt; materiell ändert sich dadurch nichts. Die Betriebsstätte selbst wird in § 4 definiert. Neu ist § 65 Absatz 2b, der sich auf Artikel 21 Absatz 2b StHG stützt.

§ 66 Umfang der Steuerpflicht

§ 66 entspricht inhaltlich weitgehend dem bisherigen Recht (§ 60 Abs. 1, 2 und 4). Systematisch und redaktionell wurde er der Bundesgesetzgebung (Art. 52 Abs. 1, 2 und 4 DBG) angepasst.

§ 67 Steuerauscheidung

Diese Regelung entspricht im Wesentlichen bisherigem Recht (§ 60 Abs. 3, §§ 9 Abs. 1 und 9^{bis}). Die Berücksichtigung von Auslandverlusten erfolgt analog zu Artikel 52 Absatz 3 DBG in der Fassung, wie sie im Bundesgesetz über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 beschlossen worden ist.

Bei Anwendung der Grundsätze des interkantonalen Doppelbesteuerungsrechts im internationalen Verhältnis müsste unter anderem auch das Verbot der virtuellen Doppelbesteuerung beachtet werden. Das hätte einen Steuerverzicht gegenüber Ländern wie zum Beispiel Liechtenstein oder Monaco zur Folge

§ 68 Beginn und Ende der Steuerpflicht

§ 68 entspricht materiell geltendem Recht (§ 15 Abs. 1 und 2, § 16 Abs. 3). ergänzt um Artikel 22 StHG, wonach bei einem Wechsel des Sitzes innerhalb der Schweiz die Zuständigkeit des Wegzugskantons bis zum Ende des laufenden Steuerjahres bestehen bleibt. Artikel 22 und 68 StHG sind aber von der Wissenschaft als unsachgemäss kritisiert worden, sodass in den Kantonen bereits das Vernehmlassungsverfahren für eine Revision läuft. Dies ist mit ein Grund, weshalb in § 6 Unterabschnitt e der Regierungsrat ermächtigt wird, bei Änderung der interkantonalen Doppelbesteuerungsregeln durch Verordnung eine von diesem Gesetz abweichende Regelung zu treffen.

§ 69 Mithaftung

Die Haftung ist grundsätzlich gleich geregelt wie im bisherigen Recht (§ 18). Neu ist der Haftungstatbestand von Absatz 3; dieser regelt die Haftung für den in § 65 Absatz 2b neu eingeführten steuerbegründenden Tatbestand der Vermittlung von Grundstücken gleich wie bei den natürlichen Personen (vgl. § 20 Abs. 3c). Nachdem Artikel 55 Absatz 3 DBG eine solche Haftung statuiert und ein allfälliges Verfahren für die direkte Bundessteuer in jedem Fall durchgeführt werden muss, ist es sinnvoll, eine entsprechende Haftungsgrundlage beschränkt auf von der Vertragspartei selbst beigezogene Personen auch auf kantonaler Ebene zu schaffen.

§ 70 Steuerbefreiung

§ 70 entspricht materiell weitgehend geltendem Recht (§ 12 StG).

Gemäss bisheriger Regelung (§ 12 Abs. 1 Ziff. 3) waren die Einwohner- und Bürgergemeinden für ihr Vermögen und Einkommen nur steuerbefreit, soweit dieses unmittelbar öffentlichen Zwecken diene. Diese einschränkende Regelung wurde aufgehoben; neu sind Kanton, Einwohner- und Bürgergemeinden grundsätzlich steuerbefreit. Steuerpflichtig ist lediglich noch das Betreiben eigentlicher gewerblicher oder industrieller Unternehmungen (z.B. Gas-, Elektrizitäts- und Kieswerke); zu versteuern sind deren Ertrag und Vermögen. Damit wird die Wettbewerbsgleichheit gegenüber Privaten, die dieselben Leistungen anbieten, hergestellt. Nicht besteuert werden dagegen Unternehmungen der Gemeinwesen mit ausschliesslich öffentlichen Aufgaben (z.B. Bibliotheken, Klär- und Verbrennungsanlagen, Wasserversorgungen) oder Gewerbermanopolbetriebe von Gemeinwesen mit polizeilicher oder sozialpolitischer Zielsetzung (z. B. Gebäudeversicherung). Dies gilt jedoch bei beiden Kategorien nur so lang, als das Entgelt für die Inanspruchnahme der Leistung den Charakter einer Gebühr, berechnet nach dem Kostendeckungsprinzip, aufweist.

Juristische Personen mit Kultuszwecken im Sinne des StHG sind auch Stifte und Klöster. Für diese bestand bisher mit dem Gesetz betreffend die Besteuerung der Stifte und Klöster vom 16. Mai 1928 (SRL Nr. 186) eine eigenständige Rechtsgrundlage für die Besteuerung. Danach waren die Kapuzinerklöster steuerfrei; die übrigen Stifte und Klöster hatten den Gemeinden sowie dem Kanton eine Grundstücksteuer zu entrichten. Kirchen, Kapellen und andere Gebäulichkeiten, die kirchlichen, gemeinnützigen oder öffentlichen Zwecken dienten, waren von dieser Steuer ausgenommen. Zusätzlich war dem Kanton eine Vermögenssteuer in der Höhe von 1 Promille auf dem übrigen Vermögen zu entrichten, soweit dessen Erträge nicht zu öffentlichen oder kirchlichen Zwecken oder zur Versorgung erwerbsunfähiger Stiftsgeistlicher oder Klosterinsassen verwendet wurden. Aufgrund der zwingenden Vorgaben des StHG muss nunmehr das Gesetz über die Besteuerung der Stifte und Klöster aufgehoben werden. Allerdings wird sich dadurch in der Praxis kaum etwas ändern, da auch in Zukunft Gewinn und Kapital, das ausschliesslich öffentlichen, gemeinnützigen oder Kultuszwecken dient, steuerfrei ist. Einzig die Steuerbefreiung von Vermögen, das zur Versor-

gung erwerbsunfähiger Stiftsgeistlicher oder Klosterinsassen verwendet wird, dürfte vor dem StHG nicht standhalten.

Die Regelung von Absatz 1g trägt Artikel 17 Absatz 1 KVG Rechnung. Im Weiteren wurde der bisherige Gesetzestext den Formulierungen der Bundesgesetzgebung (Art. 23 Abs. 1 und 2 StHG, Artikel 56 DBG) angepasst und in diesem Zusammenhang Absatz 1k neu aufgenommen. Auch dies bringt keine materielle Neuerung; die Befreiung ausländischer Staaten für ihre Liegenschaften galt schon bisher aufgrund von übergeordnetem Staatsvertragsrecht.

Konzessionierte Verkehrsunternehmen waren bis anhin zur Hälfte von der Vermögens- oder Kapitalsteuer befreit, sofern sie in der Bemessungsperiode keinen Gewinn erzielt hatten (§ 12 Abs. 2 StG). Gemäss Artikel 23 Absatz 2 StHG sind die Kantone befugt, konzessionierte Verkehrsunternehmen ganz oder teilweise von den Steuern zu befreien, wenn die verkehrspolitische Bedeutung des Unternehmens und dessen finanzielle Lage es rechtfertigen. Neu soll die Steuerbefreiung analog zu Artikel 56 lit. d DBG gewährt werden. Damit lässt sich unnötiger Verwaltungsaufwand vermeiden.

§ 71 Steuerobjekt

Objekt der Gewinnsteuer bildet der gesamte Reingewinn, d.h. die Differenz der Vermögenszugänge und -abgänge einer Rechnungsperiode, einschliesslich ausserordentlicher Erträge wie Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne. Dieser Grundsatz entspricht dem bisherigen Recht, wo er allerdings nicht explizit geregelt war, und dem Bundesrecht (Artikel 24 Absatz 1 StHG, Artikel 57 DBG).

§ 72 Allgemeines

§ 72 Absatz 1 entspricht inhaltlich dem bisherigen § 51 Absatz 1; er wurde lediglich redaktionell der Bundesgesetzgebung (Art. 58 Abs. 1 DBG) angepasst. Ausdrücklich im Gesetz verankert (Abs. 1b sowie § 77) wurde nunmehr der Begriff der Wertberichtigung. Diesbezüglich wird auf die Ausführungen zu § 77 verwiesen.

Neu ist in Absatz 1d die Aufrechnung von Zinsen auf verdecktem Eigenkapital analog der Bundesgesetzgebung (Art. 24 Abs. 1c StHG, Art. 65 DBG) ausdrücklich statuiert. Dies entspricht der schon heute geltenden Praxis, die jedoch nicht ausdrücklich im Gesetz verankert war, sondern sich auf die Rechtsprechung zur Steuerumgehung bzw. die wirtschaftliche Betrachtungsweise abstützen musste (§ 73 StG).

Absatz 2 ist neu und entspricht Artikel 58 Absatz 2 DBG. Damit wird jedoch lediglich die bisherige Praxis festgehalten.

§ 73 Geschäftsmässig begründeter Aufwand

§ 73 entspricht weitgehend bisherigem Recht (§ 51 Abs. 2 und 3) bzw. für Absatz 2 bisheriger Praxis. Die Bestimmung wurde redaktionell im Wesentlichen der Bundesgesetzgebung (Art. 25 Abs. 1 StHG, Art. 59 DBG) angepasst. Da Rabatte, Skonti usw. buchhalterisch nicht als Aufwand, sondern als Ertragsminderung zu qualifizieren sind, wurden sie anders als in der Bundesgesetzgebung in einem eigenen Absatz geregelt. Abzugsfähig sind nur Rabatte, Rückvergütungen usw., die nicht allein Anteilshabern oder diesen nahe stehenden Personen, sondern auch unabhängigen Dritten ausgerichtet werden. Andernfalls handelt es sich um geldwerte Leistungen.

§ 74 Erfolgsneutrale Vorgänge

Die Aufzählung der erfolgsneutralen Vorgänge in § 74 kodifiziert entsprechend der Bundesgesetzgebung (Art. 24 Abs. 2 StHG, Art. 60 DBG) bereits nach bisheriger Praxis geltende Grundsätze des Unternehmenssteuerrechts. Daneben gibt es noch weitere, in separaten Bestimmungen geregelte erfolgsneutrale Vorgänge (§§ 75 und 78).

Entsprechend einer zwingenden Vorgabe des StHG hat neu die Verlegung des Sitzes, der Verwaltung oder eines Betriebs in einen anderen Kanton keine Besteuerung der stillen Reserven mehr zur Folge. Bisher wurde die Besteuerung nur aufgeschoben, soweit der andere Kanton Gegenrecht hielt (§ 51 Abs. 1 Ziff. 4 StG). Eine Besteuerung erfolgt allerdings nach wie vor bei den sogenannten Übergangsgesellschaften gemäss § 83. Hier wird die anlässlich des Übergangs zur Holdinggesellschaft aufgeschobene Besteuerung der stillen Reserven beim Wegzug aus dem Kanton nachgeholt. Das ist nach unserer Auffassung vom StHG nicht untersagt. Man verweist auf die Bemerkungen zu § 83.

§ 75 Umwandlungen, Zusammenschlüsse, Teilungen

Bisher war die steuerliche Behandlung von Unternehmensumstrukturierungen in § 55 analog der Bundesgesetzgebung (Art. 24 Abs. 3 StHG, Art. 61 DBG) geregelt. In § 75 Absatz 1 soll jedoch nicht die bisherige Formulierung übernommen werden. Die Praxis hat gezeigt, dass eine brauchbare gesetzliche Regelung nicht auf die einzelnen Erscheinungsformen der Umstrukturierung abstellen kann, wie dies in § 55 des geltenden Steuergesetzes und Artikel 24 Absatz 3 StHG der Fall ist, son-

dern deren gemeinsame Wesensmerkmale erfassen und in einer offenen Formulierung den funktionalen Gehalt des Realisationsbegriffs zum Ausdruck bringen sollte. Dabei muss die Kontinuität auf betrieblicher Ebene sichergestellt sein, der Betrieb soll nicht ohne Steuerfolgen ausgehöhlt werden können, auf der Ebene der Unternehmensträger darf nicht steuerneutral eine Verwertung der Unternehmensreserven erfolgen und die stillen Reserven sollen der künftigen Besteuerung weiterhin verhaftet bleiben. Mit der vorliegenden Formulierung dürfte diese Zielsetzung erreicht werden. Die bisherige Praxis soll auf der Grundlage dieser neuen Formulierung im Wesentlichen weitergeführt werden.

Neu sind schliesslich entsprechend der zwingenden Vorgabe des Steuerharmonisierungsgesetzes Umstrukturierungen auch über die Kantonsgrenzen hinaus privilegiert; es genügt das Weiterbestehen der Steuerpflicht in der Schweiz, während bisher ein Weiterbestehen der Steuerpflicht im Kanton Voraussetzung war.

Absatz 3 entspricht dem bisherigen § 55 Absatz 3.

§ 76 Abschreibungen

§ 76 übernimmt in terminologischer Anpassung an das Bundesrecht (Art. 62 DBG) § 31 der geltenden Vollzugsverordnung. Eine analoge Regelung für die natürlichen Personen findet sich in § 35 des vorliegenden Entwurfs.

Absatz 4 übernimmt grundsätzlich Artikel 28 Absatz 1^{bis} letzter Satz StHG. Der Verweis auf § 82^{bis} soll eine differenzierte Handhabung des Gestehungskostenprinzips in denjenigen Fällen ermöglichen, in denen dieses zu nicht sachgerechten Ergebnissen führt (Abschreibungen im Zusammenhang mit Aufwertungen und Substanzdividenden).

§ 77 Rückstellungen und Wertberichtigungen

§ 77 entspricht materiell dem bisherigen Recht (§ 51 Abs. 4 StG, § 33 der Vollzugsverordnung) und geltender Praxis. Allerdings ist nunmehr der Begriff der Wertberichtigung ausdrücklich im Gesetz verankert. Vorübergehenden Wertverminderungen wurde in der Praxis schon bisher Rechnung getragen. Jedoch musste dafür das Instrument der Rückstellung allzu sehr strapaziert werden. Die neue Formulierung von § 77 ermöglicht nun eine sachlich korrekte Differenzierung.

§ 78 Ersatzbeschaffungen

Wie bei den natürlichen Personen ist der Kanton Luzern aufgrund der Harmonisierungsgesetzgebung (Art. 24 Abs. 4 i.V. mit Art. 8 Abs. 4 StHG) auch bei den juristischen Personen gezwungen, seine bisherige grosszügige Regelung der Ersatzbeschaffung einzuschränken. Als Ersatzobjekt gilt neu nur noch ein Objekt mit gleicher Funktion; die Ersatzbeschaffung im Sinne der Reinvestitionstheorie ist nicht mehr zulässig. Es soll jedoch weiterhin eine flexible Praxis verfolgt werden, die dem Zwang der Unternehmen zu permanenter Wandlungsfähigkeit Rechnung trägt. Im Interesse der Unternehmen wird die steueraufschiebende Ersatzbeschaffung für unbewegliches Vermögen auf die ganze Schweiz ausgedehnt.

Im Übrigen wurde die Bestimmung terminologisch dem Bundesrecht (Art. 64 DBG) angepasst.

§ 79 Gewinn von Vereinen, Stiftungen und Anlagefonds

Die Regelung von § 79 entspricht weitgehend geltendem Recht (§ 58^{bis} Abs. 2 und § 59 Abs. 1 - 3). Die bisherige grosszügige Regelung der Rückstellungsmöglichkeiten für Vereine ist allerdings mit dem StHG nicht mehr vereinbar und muss daher aufgegeben werden. Im Hinblick auf den unveränderten Steuerfreibetrag von 10'000 Franken (§ 86 Abs. 2) dürfte dies jedoch in der Praxis vielfach kaum Auswirkungen haben. Die Auflösung der bestehenden Rückstellungen muss nicht sofort nach Inkrafttreten des neuen Rechts erfolgen; mit einer Übergangsbestimmung wird sichergestellt, dass dafür wie nach geltendem Recht eine Frist von fünf Jahren zur Verfügung steht.

Zu dem von den Anlagefonds zu versteuernden Ertrag aus direktem Grundbesitz gehören auch Kapital- und Buchgewinne auf Liegenschaften.

§ 80 Verluste

§ 80 Absatz 1 entspricht dem bisherigen § 14^{bis} Absatz 2; er wurde lediglich terminologisch dem Bundesrecht (Art. 25 Abs. 2 StHG, Art. 67 Abs. 1 DBG) angepasst. Neu ist - analog § 38 Absatz 2 für natürliche Personen - die Regelung von Absatz 2, wo entsprechend Artikel 25 Absatz 3 StHG und Artikel 67 Absatz 2 DBG in gewissen Fällen eine zeitlich unbeschränkte Verlustverrechnung ermöglicht wird. Eine Unterbilanz liegt analog zum Bundesrecht bei Überschuldung im Sinn von Artikel 725 Absatz 2 OR vor.

§ 81 Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

§ 81 entspricht dem bisherigen § 53 Absatz 1; es wurden lediglich einige terminologische Anpassungen vorgenommen.

§ 82 Beteiligungsgesellschaften

§ 82 entspricht inhaltlich im Wesentlichen dem bisherigen Recht (§ 57, § 47 VV). Es erfolgten einige terminologische Anpassungen an das Bundesrecht (Art. 28 Abs. 1 StHG, Art. 69 und 70 DBG). Der neu vorgesehene Vorbehalt des Nachweises des tatsächlichen Verwaltungsaufwands erlaubt den Steuerpflichtigen und den Steuerbehörden, vom pauschalen Ansatz von 5 Prozent abzuweichen, falls dieser zu einem den tatsächlichen Verhältnissen nicht gemässen Resultat führt.

Absatz 5 entspricht der im Rahmen der Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 neu eingeführten Regelung des Bundes (Art. 70 Abs. 5 DBG).

§ 82^{bis} Kapital- und Aufwertungsgewinne auf Beteiligungen

Nach § 28 Absatz 1^{bis} StHG können die Kantone unter gewissen Voraussetzungen den Beteiligungsabzug auf Kapital- und Aufwertungsgewinne ausdehnen. Diese Regelung soll grundsätzlich analog zum DBG ins kantonale Recht übernommen werden. Ohne eine solche Übernahme würde die Neuordnung des Bundes faktisch totus Buchstaben bleiben, weil die kantonalen Steuern stärker ins Gewicht fallen. Für eine Übernahme spricht auch die Tatsache, dass die neue Bestimmung von Artikel 24 Absatz 3^{bis} StHG den Kantonen bei Übertragung einer wesentlichen Beteiligung auf eine ausländische Konzerngesellschaft einen Steueraufschub zwingend vorschreibt. Die Regelung dieses Aufschubs erübrigt sich, wenn über die Qualifikation der Kapitalgewinne als Beteiligungserträge die entsprechende Steuerermässigung sichergestellt ist. Dabei kann davon ausgegangen werden, dass diese Anpassung keine wesentlichen Steuerausfälle zur Folge hat, weil die Unternehmungen in der Regel schon bisher gerade wegen der Steuervorteile für das Halten von Beteiligungen die Holdingstruktur gewählt haben. Vorbehalten bleibt sodann eine dem DBG nachgebildete Übergangsordnung.

Für die konkrete Umsetzung kann - mit gewissen Präzisierungen - der Wortlaut von Artikel 70 Absatz 1 zweitletzter Satz und Artikel 70 Absatz 4 DBG übernommen werden. Im Gegensatz zur Ermässigung auf Beteiligungserträgen kann nach den bundesrechtlichen Vorgaben eine solche bei Kapitalgewinnen nur beansprucht werden, wenn die veräusserte Beteiligung mindestens 20 Prozent des Grund- oder Stammkapitals umfasst. Die betragsmässige Grenze eines Verkehrswertes von mindestens 2 Millionen Franken (§ 82 Abs. 1) genügt dafür nicht. Ausserdem ist eine Mindesthaltungsdauer von einem Jahr Voraussetzung für die Ermässigung. Damit wird sichergestellt, dass die Ver-

besserung der Standortattraktivität lediglich Konzerngesellschaften für wesentliche Beteiligungen (d.h. Unternehmen mit Stammhausstruktur) zukommt, nicht aber anderen Gesellschaften für sogenannte Portfoliobeteiligungen oder gar für Wertschriftenhandel.

Das nach dem Bundesrecht vorgesehene Gestehungskostenprinzip vermag grundsätzlich sicherzustellen, dass wiedereingebrachte Abschreibungen voll besteuert werden und lediglich der Wertzuwachsgeinn in den Genuss der Ermässigung kommt. In zwei Sonderfällen führt das undifferenzierte Abstellen auf die Gestehungskosten allerdings zu falschen Ergebnissen. Die erste Besonderheit betrifft die Aufwertung von Beteiligungen im Fall einer Sanierung nach Artikel 670 OR. Dabei kann - in Abweichung vom handelsrechtlichen Imparitätsprinzip - eine Aufwertung bis zur Höhe des Verkehrswertes vorgenommen werden, selbst wenn dieser über den Gestehungskosten liegt. Die zweite Besonderheit betrifft die Abschreibungen, welche als Folge einer Substanzdividende vorgenommen werden.

Im Fall der Aufwertung nach Artikel 670 OR wäre der Buchgewinn nach dem Wortlaut der bundesrechtlichen Bestimmung uneingeschränkt als steuerbarer Gewinn zu behandeln (kein Kapitalgewinn bzw. Beteiligungsertrag). Dabei wird nicht zwischen den wiedereingebrachten Abschreibungen und der Wertzuwachsquote unterschieden. Im Fall einer späteren Veräusserung könnte, da der Buchwert in diesen Fällen über den Gestehungskosten liegt, der rechnerische Beteiligungsertrag mehr als 100 Prozent des realisierten Kapitalgewinns ausmachen, was zu nicht sach- und periodengerechten Verzerrungen in der Steuerberechnung führen kann. Es ist deshalb vorgesehen, auch die Differenz zwischen Gestehungskosten und neuem Buchwert als Kapitalgewinn zu behandeln mit der Folge, dass bei einer späteren Veräusserung ebenfalls auf den über den Gestehungskosten liegenden Buchwert abgestellt wird, womit ein Beteiligungsabzug von mehr als 100 Prozent ausgeschlossen ist.

Abschreibungen als Folge einer Substanzdividende haben eine entsprechende Kürzung der Ermässigung auf Beteiligungserträgen zur Folge (vgl. Art. 70 Abs. 3 DBG und § 82 Abs. 4). Somit mindern diese Abschreibungen im Ergebnis den ordentlich steuerbaren Reingewinn nicht. Es ist daher sachlich nicht richtig, in diesen Fällen die wiedereingebrachten Abschreibungen dem ordentlichen Ertrag zuzurechnen. Vielmehr stellt dieser Anteil am Kapitalgewinn eine Wertzuwachsquote dar (neu thesaurierte Gewinne, neu geschaffener Goodwill), welche konsequenterweise ebenfalls dem Beteiligungsertrag gleichzustellen ist.

Einer Problematik, die sich nur für die Kantone stellt, ist sodann bei steuerneutralen Umstrukturierungen innerhalb der Schweiz gesondert Rechnung zu tragen. Solche Umstrukturierungen erfolgen zu Buchwerten. Würde nun in einem solchen Fall auf den Buchwert als Gestehungskosten abgestellt, so hätte dies zur Folge, dass die in der Vorgängergesellschaft vorgenommenen Abschreibungen steuerfrei wieder eingebracht werden könnten. Dies müsste als offene Einladung zu steueroptimierenden Transaktionen verstanden werden. Die vorgesehene Regelung berücksichtigt deshalb, dass bei steuerneutralen Übertragungen zu Buchwerten auf die ursprünglichen Gestehungskosten bei der übertragenden Gesellschaft bzw. den übertragenden steuerpflichtigen Personen abzustellen ist. Damit kann Missbräuchen der Riegel geschoben werden.

§ 83 Übergang zur Holdinggesellschaft

§ 83 ist mit Ausnahme von Absatz 4 identisch mit dem bisherigen § 57^{bis}. Im Zeitpunkt, in dem die Besteuerung nachzuholen ist, werden die gesamten Reserven auf denjenigen Beteiligungen, die die Gesellschaft beim Übergang zur Holdinggesellschaft bereits besass, besteuert. Nicht der Besteuerung unterliegen hingegen die stillen Reserven auf Beteiligungen, die nach dem Übergang erworben wurden.

Der Aufschiebung der Besteuerung der stillen Reserven bei der Umwandlung einer bisher ordentlich besteuerten Gesellschaft zur Holdinggesellschaft ist auch nach dem Steuerharmonisierungsgesetz zulässig. Entsprechend liegt es auch in der Kompetenz des Kantons, die steuersystematische Realisation stiller Reserven u.a. bei einem späteren Wegzug aus dem Kanton nachzubesteuern. Dieser Fall beschlägt nicht das Wegzugssteuerverbot.

Der neu geschaffene Absatz 4 trägt der Ausdehnung des Beteiligungsabzugs auf Kapital- und Aufwertungsgewinne im Sinne von § 82^{bis} Rechnung. Er stellt sicher, dass bei entsprechenden Beteiligungen lediglich die stillen Reserven im Ausmass der wiedereingebrachten Abschreibungen versteuert werden.

§ 84 Holdinggesellschaften

Bei den Holdinggesellschaften waren einige Anpassungen an das Steuerharmonisierungsgesetz (Art. 28 Abs. 2 und 5) vorzunehmen. Die gewichtigste Änderung liegt im Umfang der Besteuerung. Bisher hatten Holdinggesellschaften eine feste Steuer von 1 Franken auf 1'000 Franken des einbezahnten Kapitals zu entrichten; diese trat an die Stelle der ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuer. Nach den Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes entfällt die Gewinnsteuer; es ist jedoch eine nach den ordentlichen Regeln ermittelte Kapitalsteuer zu bezahlen. Die Mindestgrenze für den Anteil der Beteiligungen oder der Erträge daraus an den gesamten Aktiven oder Erträgen reduziert sich von bisher 70 Prozent auf zwei Drittel.

Neu haben Holdinggesellschaften zudem ihre Grundstückerträge ordentlich zu versteuern. Aus diesem Grund ist es systematisch richtig, auch die Veräusserungsgewinne auf Grundstücken mit der Gewinnsteuer und nicht mehr wie bis anhin mit der Grundstückgewinnsteuer zu erfassen. Da zudem Holdinggesellschaften - im Gegensatz zu einigen anderen Kategorien von juristischen Personen, deren Grundstückgewinne der Grundstückgewinnsteuer unterliegen - handelsrechtlich zur Buchführung verpflichtet sind, liegt es nahe, auch die ausgewiesenen Aufwertungsgewinne mit der Gewinnsteuer zu erfassen. Schliesslich erfolgten einige terminologische Anpassungen. Der Begriff "Erträge" schliesst die Berücksichtigung der objektmässigen Gewinnungskosten ein.

§ 85 Domizil- und Verwaltungsgesellschaften

Unter dem bisherigen Recht war der Regierungsrat gemäss § 95 ermächtigt, durch Verordnung bestimmten Kategorien juristischer Personen Erleichterungen bei der Besteuerung einzuräumen, soweit dies im Rahmen des Konkordats über den Ausschluss von Steuerabkommen zulässig war und im öffentlichen Interesse lag. Diese Kompetenz wurde durch die Verordnung über die Gewährung besonderer Steuererleichterungen gemäss § 95 des Steuergesetzes (SRL Nr. 623) ausgeschöpft. Danach entrichteten Kapitalgesellschaften, die im Kanton nur ihren Sitz hatten (Domizilgesellschaften), ohne eine Geschäftstätigkeit auszuüben, an Stelle der ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuer eine Grundtaxe von 200 Franken und eine feste Steuer von 1 Franken auf 1'000 Franken des einbezahlten Kapitals. Daneben waren Erleichterungen bei der Gewinnsteuer für die sogenannten Hilfs- gesellschaften oder gemischten Domizilgesellschaften vorgesehen; als solche galten Gesellschaften, deren Geschäftstätigkeit im Kanton Luzern ausschliesslich oder vorwiegend nur in Dienstleistungen oder Hilfsfunktionen für ihnen nahe stehende ausländische Unternehmen bestand.

Während die Kantone bis anhin bei der Besteuerung der Domizil- und Hilfs- gesellschaften frei waren, statuiert nun Artikel 28 Absatz 3 - 5 StHG verbindliche Vorgaben. Die Domizilgesellschaft fällt neu unter den steuerlichen Status der Verwaltungsgesellschaft. Mit dem Bundesgesetz über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 wurden die Rechtsgrundlagen dafür geschaffen, um die bisherige Besteuerungspraxis in bezug auf die Domizilgesellschaften weitgehend fortzuführen. In bezug auf die sogenannten Hilfs- oder gemischten Domizilgesellschaften entsprechen die mit dem Bundesgesetz über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 vorgenommenen Änderungen weitgehend den Prinzipien, die nach bisherigem kantonalem Recht bereits galten. Neu soll es jedoch keine Rolle mehr spielen, ob eine Hilfs- oder gemischte Domizilgesellschaft von Inländern oder von Ausländern beherrscht wird. Entscheidend für die privilegierte steuerliche Behandlung des Ertrages aus ausländischen Quellen ist nur noch, dass der weitaus überwiegende eigene oder durch Dritte geleistete Beitrag zur so genannten "Leistungserstellung" im Ausland erbracht wird. Eine überwiegend auslandbezogene Geschäftstätigkeit bzw. eine in der Schweiz nur untergeordnete Geschäftstätigkeit ist regelmässig dann anzunehmen, wenn mindestens 80 Prozent der Erträge aus ausländischer Quelle stammen und gleichzeitig mindestens 80 Prozent des eigenen oder durch Dritte geleisteten Beitrages zur Leistungserstellung im Ausland erbracht wird. Als Erträge im Sinn von Absatz 1a sind Nettoerträge zu verstehen.

§ 86 Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen

Gemäss der bisherigen Regelung (§ 58 Abs. 1 und Abs. 3 Ziff. 1) hatten Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen die Einkommenssteuer zu entrichten. Neu sollen sie - analog der Bundesgesetzgebung (Art. 71 DBG) - wie die juristischen Personen der proportionalen Gewinnsteuer unterliegen. Der Steuersatz beträgt entsprechend ebenfalls vier Prozent.

§ 87 Anlagefonds

§ 87 übernimmt die bisher geltende Regelung (§ 58^{bis} Abs. 2). Sie entspricht derjenigen von Artikel 72 DBG.

§ 88 Grundsatz

§ 88 statuiert nur die Grundsatzregelung entsprechend der Bundesgesetzgebung (Art. 29 Abs. 1 StHG, Art. 73 DBG); das Eigenkapital wird in den §§ 89 und 90 näher umschrieben.

§ 89 Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

§ 89 Absatz 1 und 3 entspricht für die ordentlich besteuerten Kapitalgesellschaften und Genossenschaften inhaltlich der bisherigen Regelung (§ 54 Abs. 1 und 2), wobei einige terminologische Anpassungen an die Bundesgesetzgebung (Art. 29 Abs. 2a StHG, Art. 74 DBG) sowie an das revidierte Aktienrecht erfolgten. Neu werden bei den Holding- und Verwaltungsgesellschaften entsprechend der Vorgabe von Artikel 29 Absatz 2b StHG die stillen Reserven, die bei der direkten Bundessteuer als Gewinn besteuert werden, der Kapitalsteuer unterworfen.

Ebenfalls neu ist die Regelung in Absatz 2 bezüglich der Bemessung des Eigenkapitals von Beteiligungsgesellschaften. Diese sollen in Zukunft nicht nur bei der Gewinn-, sondern auch bei der Kapitalsteuer von einer Ermässigung profitieren können. Damit wird die Attraktivität des Kantons Luzern für Beteiligungsgesellschaften gesteigert.

§ 90 Verdecktes Eigenkapital

§ 90 hält fest, dass Fremdkapital, dem wegen Unterkapitalisierung wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt, der Kapitalsteuer unterliegt. Materiell ist dies allerdings nichts Neues, sondern entspricht der bisherigen Praxis. Diese stützte sich auf § 73 Absatz 2 StG bzw. die Steuerumgehungstheorie. Danach werden Darlehensschulden der Gesellschaft gegenüber den Inhaberinnen und Inhabern der Beteiligungsrechte und diesen nahe stehenden Personen als Eigenkapital besteuert, soweit sie wirtschaftlich der Kompensation einer unzureichenden Eigenkapitalausstattung dienen. Dies kommt insbesondere bei Immobiliengesellschaften vor. In Anwendung einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise wird jenes Fremdkapital als Eigenkapital betrachtet, das von einer nahe stehenden Person als Risikokapital zur Verfügung gestellt wurde und von einem aussenstehenden Dritten nicht als Darlehen erhältlich gewesen wäre.

§ 91 Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich dem bisherigen Recht (§ 58 Abs. 2 und § 58^{bis} Abs. 2). Die Erhebung der nachträglichen Vermögenssteuer war aufgrund der klaren systematischen Trennung der Bestimmungen über die natürlichen und die juristischen Personen neu separat zu regeln. Der Steuersatz wurde im Hinblick darauf, dass die Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen neu wie juristische Personen besteuert werden, entsprechend reduziert. Dieser reduzierte Steuersatz soll für Veräusserungen oder Zweckentfremdungen nach Inkrafttreten des revidierten Steuergesetzes umfassende Geltung auch für die vorangehenden Jahre haben; auf eine Übergangsbestimmung wird verzichtet.

§ 92 (Steuerberechnung) Grundsatz

§ 92 entspricht bisherigem Recht (§ 54 Abs. 3, § 58 Abs. 3 Ziff. 2 und § 58^{bis} Abs. 3).

§ 93 Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften

Die Holdinggesellschaften bezahlten bisher eine feste Steuer von 1 Franken auf 1'000 Franken des einbezahlten Kapitals. Dieser Steuerbetrag wurde sodann nach Massgabe der für die ordentlichen Steuern festgesetzten Einheiten unter Kanton und Gemeinden verteilt. Gemäss Artikel 29 Absatz 2b StHG bemisst sich nun das steuerbare Eigenkapital zwingend aufgrund des einbezahlten Kapitals, der offenen Reserven und jenem Teil der stillen Reserven, der im Fall der Gewinnbesteuerung aus versteuertem Gewinn gebildet worden wäre. Dieser Ausweitung des steuerbaren Eigenkapitals wird mit einer Reduktion des Steuersatzes um die Hälfte auf 0,5 Promille Rechnung getragen. Der Steuerbetrag wird wie bis anhin unter Kanton und Gemeinden verteilt (vgl. § 2 Abs. 4).

Die Domizilgesellschaften entrichteten bisher anstelle der ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuer eine Grundtaxe von 200 Franken und eine feste Steuer von 1 Promille. Die Verwaltungsgesellschaften unterlagen bisher der ordentlichen Kapitalsteuer für das einbezahlte Kapital und die Reserven. Um als Sitz für solche Gesellschaften auch weiterhin attraktiv zu sein, ist die vom StHG nun zwingend vorgeschriebene höhere Besteuerung der Einkünfte (vgl. § 85) zumindest teilweise durch eine Reduktion der Kapitalsteuer zu kompensieren.

Der neu vorgesehene Mindestbetrag von 500 Franken soll eine minimale Steuerleistung solcher Gesellschaften zur Deckung des Aufwands gewährleisten, wie dies in andern Kantonen (z.B. Nidwalden) ebenfalls vorgesehen ist.

§ 94 Minimalsteuer

§ 94 entspricht materiell vollumfänglich dem bisherigen § 61; es erfolgten lediglich einige redaktionelle Änderungen. Gemäss Steuerharmonisierungsgesetz (Art. 27 Abs. 2) ist die Erhebung von Minimalsteuern zulässig, sofern diese an die ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuern angerechnet werden. Die Minimalsteuer sichert dem Liegenschaftskanton insbesondere bei Kapitalanlageliegenschaften ausserkantonaler Gesellschaften eine gewisse Mindeststeuerleistung auch dort, wo er aufgrund der ordentlichen interkantonalen Ausscheidungsregeln leer ausgehen würde. Eine Ausdehnung der Befreiung von der Minimalsteuer auf Grundstücke von Genossenschaften, die sich dem gemeinnützigen - d.h. in erster Linie preisgünstigen -, nicht aber dem sozialen Wohnungsbau wie bisher widmen, ist sachlich nicht gerechtfertigt. Steuerliche Privilegierung verdient nur, wer auch mit wirtschaftlich benachteiligten Personen Mietverhältnisse eingeht und damit ein entsprechend höheres finanzielles Risiko (Mietzinsausfälle) trägt.

§ 95 Steuerperiode

§ 95 ist identisch mit dem bisherigen § 13^{bis}, wobei auf eine Regelung der Veranlagungsperiode verzichtet wurde. Diese Bestimmung war bereits im Rahmen der Steuergesetzrevision per 1.1.1995 der Bundesgesetzgebung (Art. 31 Abs. 1 und 2 StHG, Art. 79 DBG) angepasst worden. In Absatz 3 erfolgte lediglich eine redaktionelle Abstimmung mit der Terminologie des neuen Aktienrechts; gemäss Artikel 662 Absatz 2 OR besteht die Jahresrechnung der Aktiengesellschaften aus der Erfolgsrechnung, der Bilanz und dem Anhang. Für die anderen juristischen Personen gilt Absatz 3 sinngemäss.

§ 96 Bemessung des Reingewinns

§ 96 Absatz 1 entspricht dem bisherigen § 14^{bis} Absatz 1; Absatz 2 enthält materiell nichts Neues, sondern wurde in Angleichung an das Bundesrecht (Art. 80 Abs. 2 DBG) neu aufgenommen.

§ 97 Bemessung des Eigenkapitals

§ 97 übernimmt die Regelung des bisherigen Rechts (§ 54 Abs. 3 und 4). Massgebend ist das Eigenkapital am Bilanzstichtag des jeweiligen Geschäftsabschlusses nach Gewinnverwendung.

Da die Kapitalsteuer vom Normalfall eines ordentlichen Geschäftsjahres von zwölf Monaten ausgeht, hält Absatz 2 fest, dass bei über- oder unterjährigen Geschäftsabschlüssen die Kapitalsteuer anteilmässig nach der Dauer des Geschäftsjahres erhoben wird.

§ 98 Steuereinheiten

§ 98 fasst die bisher für Gewinn- und Kapitalsteuer je getrennte Regelung (§ 53 Abs. 2, § 54 Abs. 5) in einer gemeinsamen Bestimmung zusammen.

§ 100 Steuerbare Leistungen

§ 100 Absatz 2 wurde gegenüber dem geltenden Recht (§ 62 b Absatz 2) zur besseren Verständlichkeit etwas ausführlicher gefasst. Eine materielle Änderung ist nicht beabsichtigt.

§ 101 Grundlage des Steuertarifs

§ 101 entspricht dem bisherigen § 62c. Für Einkommen aus Nebenerwerb (Abs. 2) und gewisse Versicherungsleistungen (Abs. 3) wurde der Steuersatz in Angleichung an die schweizerische Belastung von 14 Prozent auf neu 9 Prozent gesenkt.

§ 106 Künstlerinnen, Künstler, Sportlerinnen, Sportler, Referentinnen und Referenten

§ 106 entspricht dem bisherigen § 62i. Die Neuformulierung von Absatz 5 trägt dem Umstand Rechnung, dass Veranstalterinnen und Veranstalter vielfach nicht Beauftragte sind oder selbst als Auftraggeberinnen und -geber in Erscheinung treten.

§ 108 Hypothekargläubigerinnen und -gläubiger

Bisher unterlagen lediglich die Einkünfte aus pfandgesicherten Forderungen der Quellensteuer. Die Vermögenssteuer hingegen musste auf dem ordentlichen Veranlagungsweg erhoben werden. Diese Doppelspurigkeit ist ein Versehen des Bundesgesetzgebers und wenig effizient, weshalb nun im Sinne einer Lückenfüllung auch die Vermögenssteuer als Quellensteuer ausgestaltet wird.

§ 109 Empfängerinnen und Empfänger von Vorsorgeleistungen

§ 109 entspricht dem geltenden § 62m. Die bisher in Absatz 4 ausdrücklich erwähnte Besteuerung der Kapitaleleistungen im Umfang von 80 Prozent ergibt sich unmittelbar aus der Übergangsbestimmung von § 246.

Nach Ablauf der in Artikel 98 Absatz 4 BVG verankerten Übergangsfrist, also nach dem 1. Januar 2002, sind Kapitaleleistungen stets zu 100 Prozent steuerbar.

§ 116 Verfügung

Diese Bestimmung gibt den Quellensteuerpflichtigen die Möglichkeit, innert einer bestimmten Frist die Richtigkeit der Steuerforderung hinsichtlich Bestand und Umfang (z.B. Anwendung des Alleinstehenden- statt des Verheirateten tarifs, Bezug einer Kirchensteuer ohne Zugehörigkeit zur betreffenden Konfession) überprüfen zu lassen. Damit wird ihre Rechtstellung derjenigen der ordentlich Steuerpflichtigen, die ihre Veranlagungsverfügung mit Einsprache und Beschwerde anfechten können, angeglichen. Sollte sich bei der Überprüfung des Steuerabzugs im Rechtsmittelverfahren dessen Unrichtigkeit ergeben, ist die zu viel bezogene Quellensteuer zurückzuerstatten. Diese Rückerstattung ist von der Rückzahlung gemäss § 118 Absatz 2 zu unterscheiden. § 118 Absatz 2 kommt dort zur Anwendung, wo die Steuerverwaltung bei der Kontrolle der Steuerabrechnungen des Steuerschuldners Fehler feststellt, aufgrund derer ein zu hoher Steuerabzug vorgenommen wurde. Allerdings erfolgt auch die Rückzahlung nach § 118 Absatz 2 nur unter der Voraussetzung, dass die Verwirkung gemäss § 116 Absatz 1 nicht eingetreten ist.

§ 118 Nachforderung und Rückerstattung

§ 118 regelt die Nachforderung oder Rückerstattung von Quellensteuern, wenn sich bei der Kontrolle der von den Steuerschuldern vorgenommenen Abzüge Fehler zeigen. Eine Rückerstattung erfolgt allerdings nur, soweit der Anspruch nicht gemäss § 116 Absatz 1 verwirkt ist. Andernfalls würden die Quellensteuerpflichtigen gegenüber den übrigen Steuerpflichtigen privilegiert. Diese müssen ebenfalls bestimmte Fristen einhalten; ansonsten wird der Anspruch auf eine Korrektur der Steuerveranlagung und eine Rückzahlung allenfalls zu viel bezahlter Steuern hinfällig. Der neu aufgenommene Absatz 3 klärt diesbezüglich die Rechtslage. Insbesondere ist damit auch die Rückerstattung der Kirchensteuer - anders als nach heutiger Praxis - von einer rechtzeitigen Geltendmachung des Anspruchs abhängig.

§ 121 Ausführungsbestimmungen

In Absatz 1 wird die Kompetenz des Regierungsrates zur Verteilung der Quellensteuer unter die Gemeinden nun auf Gesetzesstufe festgehalten. Diese Regelung entspricht der geltenden Praxis.

§ 122 Kantonale Steuerverwaltung

§ 122 Absatz 1 und 2 umschreiben die Aufgaben der kantonalen Steuerverwaltung inhaltlich entsprechend dem geltenden Recht (§ 63 Abs. 2). Neu wird dieser jedoch ausdrücklich eine Weisungsbefugnis im Bereich der elektronischen Datenverarbeitung erteilt. Deren zunehmende Verbreitung auch auf dem Gebiet des Steuerrechts und des Vollzugs der Steuergesetzgebung bedingt einheitliche Organisationsstrukturen und Arbeitsstandards, welche zweckmässigerweise zentral durch die kantonale Steuerverwaltung zu erarbeiten und festzusetzen sind. Im Sinne eines einheitlichen und wirtschaftlichen Vollzugs der Steuergesetzgebung muss eine Beschränkung der Organisationsfreiheit der Gemeindesteuerämter in diesem Punkt hingenommen werden. Im Übrigen wird jedoch den Gemeinden organisatorisch mehr Freiheit als bisher eingeräumt (vgl. §§ 7 und 123). Weiter ist sicherzustellen, dass der Schriftverkehr mit den Steuerpflichtigen - insbesondere das Einreichen von Steuererklärungen und Beilagen sowie eingeforderten Unterlagen - rasch und flexibel den Entwicklungen auf den Gebieten der Informatik und der Telekommunikation angepasst werden kann. Dies soll eine bürger- und unternehmensfreundliche sowie rationelle Gestaltung des Schriftverkehrs ermöglichen. Beim Erlass der entsprechenden Detailvorschriften wird auf die nationalen und internationalen Bemühungen um eine einheitliche Normierung des elektronischen Austausches von Daten Rücksicht zu nehmen sein.

Schliesslich wird in Absatz 3 der kantonalen Steuerverwaltung neu die Kompetenz zum Erlass von verbindlichen Vorbescheiden eingeräumt. Solche Vorbescheide sind für die Steuerpflichtigen insbesondere in komplexen Steuerrechtsverhältnissen zweckmässig, wird doch mit einer einzigen Ansprechstelle eine speditive und effiziente Erledigung sichergestellt. Solche Vorbescheide sind jedoch nur dann von Nutzen, wenn sie für die Veranlagungsbehörde verbindlich sind und von dieser in eine formelle Verfügung umgesetzt werden müssen. Die Vorbescheide selbst sind nicht anfechtbar. Würden anfechtbare Entscheide gefällt, liefe dies auf eine vorgängige konsultative Beanspruchung der Gerichte hinaus. Die Konsultation über Steuerfolgen bloss geplanter Rechtsgeschäfte kann jedoch nach Auffassung des Bundesgerichts nicht Aufgabe des Justizverfahrens sein (BGE 124 II 389).

Die bisherige detaillierte Regelung über die verschiedenen Veranlagungsbehörden (§ 65 und 66 StG) wird aufgegeben. Bei den natürlichen Personen bewirkt dies faktisch keine Änderung; diese wurden schon bisher durch Einschätzer der kantonalen Steuerverwaltung veranlagt. Die organisatorischen Einzelheiten sind jedoch nicht mehr wie bisher auf Gesetzesstufe zu regeln, sondern der Steuerverwaltung ist eine entsprechende Organisationskompetenz einzuräumen (§ 122 Absatz 1).

Unter bestimmten Voraussetzungen kann die Veranlagungskompetenz auch Steuerbeamten von Gemeinden erteilt werden (vgl. § 123 Abs. 2).

Für die Veranlagung der juristischen Personen sowie der Kollektiv- und Kommanditgesellschaften ist gemäss geltendem Recht die Staatssteuerkommission für juristische Personen zuständig (§ 66 StG). Diese besteht aus einer Präsidentin oder einem Präsidenten, zwei Mitgliedern, zwei Ersatzmitgliedern und einer Sekretärin oder einem Sekretär. Als Sekretärin oder Sekretär amtiert die Leiterin oder der Leiter der Einschätzungsabteilung juristische Personen der kantonalen Steuerverwaltung. Aufgrund der grossen Zahl der vorzunehmenden Veranlagungen war es jedoch der Staatssteuerkommission bereits bisher völlig unmöglich, sich neben ihrer Funktion als Einspracheinstanz zusätzlich noch mit Veranlagungen zu befassen. In der Praxis wurden daher die juristischen Personen durch die Einschätzungsexperten der kantonalen Steuerverwaltung veranlagt. Die vorgeschlagene Regelung führt somit lediglich den tatsächlichen heutigen Zustand in das Gesetz über. Die Staatssteuerkommission (neu: Steuerkommission) für die juristischen Personen soll in Zukunft nur noch als Einspracheinstanz amten (vgl. § 122 Abs. 1 und § 124).

§ 123 Einwohnergemeinden

§ 123 entspricht im Wesentlichen dem bisherigen § 64. Allerdings wird den Einwohnergemeinden bezüglich der Organisation der Vorbereitungsstelle mehr Freiheit als bisher eingeräumt. So können sie wie bisher für die Ausarbeitung der Einschätzungsvorschläge eine Kommission einsetzen, sie können diese Aufgabe jedoch auch an das Steueramt delegieren (§ 7).

Im Weiteren wurde die gesetzliche Regelung der geltenden Praxis angepasst. Nachdem die Einwohnergemeinden bereits bisher keine Einschätzungsvorschläge für Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit (mit Ausnahme der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) sowie für Pauschalierungen auszuarbeiten hatten, erfolgte eine Präzisierung des Gesetzestextes.

Schliesslich wird die bisherige Regelung von § 50 a der Vollzugsverordnung, wonach die Kompetenz zur Veranlagung von natürlichen Personen unter bestimmten Voraussetzungen auch den Einwohnergemeinden erteilt werden kann, im Grundsatz in das Gesetz aufgenommen.

§ 124 Steuerkommissionen

Entsprechend der bisherigen Regelung werden Einsprachen gegen Veranlagungsverfügungen nicht allein vom veranlagenden Einschätzungsexperten, sondern von einer Kommission behandelt. Diese wird neu sachlich richtiger als Steuerkommission bezeichnet; die bisherige Bezeichnung als Staatssteuerkommission war insofern unzutreffend, als diese Kommission auch über die Gemeindesteuern

entscheidet. Anzahl, Organisation und Amtsdauer der Kommissionen sollen jedoch nicht mehr auf Gesetzesstufe geregelt werden, sondern entsprechend dem tatsächlichen Arbeitsanfall flexibel nach Massgabe des Bedürfnisses neu durch die Steuerverwaltung bestimmt werden können.

§ 125 Aufsichtsbehörde

§ 125 übernimmt die bisherige Regelung von § 63 Absatz 1. Die Aufsicht des Finanzdepartementes ergibt sich grundsätzlich bereits aus § 25 Organisationsgesetz.

§ 126 Verwaltungsgericht

§ 126 führt die bisher geltende Regelung weiter (§ 69). Die Bestimmungen über das Beschwerdeverfahren (§ 132 Abs. 2 und § 162 ff.) gelten nicht nur für die eigentliche Veranlagung, sondern sinngemäss für alle Verwaltungsgerichtsbeschwerden. Verzichtet wurde hingegen darauf, die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtes zur Beurteilung allfälliger Schadenersatzansprüche des Kantons gegen die Gemeinden aus dem Steuerbezugsverfahren ausdrücklich zu erwähnen. Diese Zuständigkeit ergibt sich direkt aus dem Verwaltungsrechtspflegegesetz (§ 162 Abs. 1b VRG).

§ 127 Veranlagungsort bei persönlicher Zugehörigkeit

§ 127 übernimmt die bisherige Regelung von § 81. Diese Bestimmung regelt die örtliche Zuständigkeit, also die administrative Zuordnung der einzelnen steuerpflichtigen Personen zu einer bestimmten Gemeinde (Registrierung, Steuererklärungsverfahren).

§ 128 Veranlagungsort bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit

§ 128 entspricht weitgehend § 82 des geltenden Steuergesetzes. Auf die bisherige ausdrückliche Regelung für Organe juristischer Personen oder Hypothekargläubiger kann verzichtet werden. Diese unterliegen der Quellensteuer, deren Veranlagung separat geregelt ist (§§ 107 und 108). Aufgehoben wird deshalb auch die Regelung, wonach bei Zuständigkeit mehrerer Gemeinden die Veranlagung in derjenigen Gemeinde erfolgen kann, in welcher der Hauptvertreter oder die -vertreterin der steuerpflichtigen Person wohnt.

§ 129 Veranlagungsort bei ungewisser oder streitiger Zuständigkeit

§ 129 entspricht inhaltlich dem bisherigen § 83.

§ 130 Geltung des Verwaltungsrechtspflegegesetzes

§ 130 übernimmt die bisherige Regelung der §§ 70, 72 Absatz 1, 77 und § 124 Absatz 1. Diese Bestimmung ist erforderlich, da gemäss § 8 Absatz 3 VRG das Verwaltungsrechtspflegegesetz nur anwendbar ist, soweit das Steuergesetz dies vorsieht. Neu können die Kosten des Aufsichtsbeschwerdeverfahrens in Anlehnung an § 198 Absatz 1b VRG der beschwerdeführenden Person überbunden werden, wenn mutwillig eine unzulässige oder offensichtlich unbegründete Aufsichtsbeschwerde erhoben wurde.

§ 131 Ausstand

§ 131 Absatz 1 und 2 entsprechen dem bisherigen § 72 Absatz 2 und 3. Neu ist jedoch die Regelung von Absatz 3 in Bezug auf den betroffenen Personenkreis sowie die Zuständigkeit. Als Mitglieder von Behörden, die der fachlichen Aufsicht der Steuerverwaltung unterstehen, gelten die Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen der Steuerverwaltung, Steuerbeamte und -beamtinnen von Einwohnergemeinden sowie die Mitglieder der Steuerkommissionen. Zuständig für den Entscheid über Ausstandsbegehren war bisher der Vorsteher des Finanzdepartementes, der Gemeinderat oder die Staatssteuerkommission. Die vorgeschlagene Regelung erscheint jedoch sachgerechter und einfacher.

§ 132 Geheimhaltungspflicht

Die Schweigepflicht wird sinngemäss wie im bisherigen Recht (§ 71 Abs. 1-3) geregelt. Es erfolgte lediglich eine terminologische Anpassung an die Bundesgesetzgebung (Art. 39 StHG, Art. 110 DBG). Auskünfte aus Steuerakten sind nach wie vor nur zulässig, wenn eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage besteht (beispielsweise in der Strafprozessordnung oder im AHV-Gesetz) oder soweit sie aufgrund des öffentlichen Interesses geboten sind. In diesen Fällen (z.B. bei Unterhaltsansprüchen eines Kindes gegenüber einem Elternteil) ist eine Güterabwägung vorzunehmen. Die Entscheidungskompetenz liegt grundsätzlich beim Finanzdepartement. Allerdings soll dieses für bestimmte Routineauskünfte (z.B. Auskünfte im Zusammenhang mit einem Scheidungsverfahren) den Gemeinden eine generelle Ermächtigung zur Auskunfterteilung einräumen können. In Bereichen, in denen eine generelle Ermächtigung nicht zweckmässig erscheint (z.B. Rechtshilfeverfahren), entscheidet das Finanzdepartement selbst oder delegiert den Entscheid an die Steuerverwaltung.

Das Verletzen der Schweigepflicht ist gemäss Artikel 320 StGB strafbar und nach den Bestimmungen des Personalgesetzes disziplinarisch zu ahnden.

§ 133 Automatisierte Registratur und Dokumentation

§ 133 schafft die gesetzliche Grundlage für Steuerdatenbanken und den automatisierten Austausch von Steuerdaten mit andern Behörden. Die Formulierung erfolgt in Anlehnung an den Entwurf des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer, ist aber insbesondere im Bereich des Datenaustausches an die spezifischen Verhältnisse der kantonalen Behörden angepasst worden.

§ 134 Amtshilfe unter Steuerbehörden

Mit § 134 wird den Vorgaben von Artikel 39 StHG Absatz 2 entsprochen, der eine verbesserte Amtshilfe unter den Steuerbehörden der verschiedenen Kantone und des Bundes vorsieht.

§ 135 Amtshilfe anderer Behörden

§ 135 entspricht inhaltlich § 71 Absatz 4 des geltenden Gesetzes. Die Bestimmung wurde redaktionell der Bundesgesetzgebung (Art. 39 Abs. 3 StHG, Art. 112 Abs. 1 und 2 DBG) angepasst.

Neu wird in Absatz 1 ausdrücklich festgehalten, dass die Auskunfterteilung der Verwaltungs- und Gerichtsbehörden an die Steuerbehörden kostenlos zu erfolgen hat. Dies entspricht der geltenden Praxis und war für das Melden von Tatsachen (Abs. 2) bereits bisher verankert.

Absatz 5 enthält neu die gesetzliche Grundlage für einen automatisierten Austausch von Daten mit den Steuerbehörden mittels Listen, elektronischen Datenträgern oder im Abrufverfahren. Nach Auffassung des Eidgenössischen Datenschutzbeauftragten erlaubt eine allgemeine Amtshilfebestimmung wie im bisherigen Recht nur eine Auskunftserteilung im Einzelfall.

Absatz 6 sieht neu bei Streitigkeiten der Behörden betreffend die Amtshilfe einheitlich die gerichtliche Überprüfung durch das Verwaltungsgericht vor. Bisher hingen Rechtsmittel und Rechtsmittelinstanz davon ab, welche Behörde die Amtshilfe verweigerte.

Nicht mehr im Gesetz erwähnt wird die Bindung der PTT-Betriebe und der Banken an das Post- und das Bankgeheimnis, das der Auskunfts- und Mitteilungspflicht gemäss Steuergesetz vorgeht. Dies ergibt sich direkt aus den entsprechenden Spezialgesetzen.

§ 136 Verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten

§ 136 entspricht dem bisherigen § 86^{bis}. Dieser war bereits im Rahmen der Steuergesetzrevision per 1. Januar 1995 der Bundesgesetzgebung (Art. 40 StHG, Art. 113 Abs. 1-3 DBG) angepasst worden.

§ 137 Akteneinsicht

Bezüglich des bisher in § 93 Absatz 3 und 4 geregelten Akteneinsichtsrechts wird die detailliertere Bestimmung von Artikel 114 DBG übernommen. Materiell ändert sich durch die neuen Absätze 3 und 4 nichts; diese entsprechen der in den übrigen Bereichen des Verwaltungsrechts geltenden Regelung des VRG (§§ 50 und 128 Abs. 3 g).

§ 138 Beweisabnahme

§ 138 übernimmt Artikel 41 Absatz 2 StHG bzw. Artikel 115 DBG. Dieser Grundsatz der freien Beweiswürdigung entspricht allgemein anerkannter Lehre und Rechtsprechung sowie der bisher gehandhabten Praxis.

§ 139 Eröffnung

Absatz 1 von § 139 übernimmt Artikel 41 Absatz 3 StHG sowie Artikel 116 Absatz 1 DBG, wonach Verfügungen schriftlich zu eröffnen sind und eine Rechtsmittelbelehrung enthalten müssen. Dies entspricht der bereits bisher auch ohne ausdrückliche gesetzliche Regelung gehandhabten Praxis.

Absatz 2 regelt im Wesentlichen analog zu Artikel 116 Absatz 2 DBG die Zustellung von Verfügungen und Entscheiden an Steuerpflichtige mit unbekanntem Aufenthalt oder Wohnsitz bzw. Sitz im Ausland. Diese Regelung entspricht derjenigen von § 113 VRG, die in den übrigen Verwaltungsbereichen gilt.

§ 140 Veranlagungsverjährung

§ 140 entspricht mit Ausnahme der absoluten Verjährungsfrist dem bisherigen § 78. Diese wurde entsprechend der Vorgabe von Artikel 47 Absatz 1 StHG von 10 auf 15 Jahre verlängert.

§ 141 Bezugsverjährung

§ 141 entspricht sinngemäss dem bisherigen § 146, wobei neu für eine Unterbrechung der Verjährung nicht mehr die Betreuung eingeleitet oder das Vermittlungsverfahren vor dem Friedensrichter eingeleitet werden muss. Es genügt - wie bei der Veranlagungsverjährung nach § 140 - jede auf Geltendmachung der Steuerforderung gerichtete Amtshandlung.

Neu ist der Hinweis in Absatz 4 auf die Wirkungen des Verlustscheins. Gemäss Artikel 149a Absatz 1 SchKG verjährt eine durch einen Verlustschein verurkundete Forderung 20 Jahre nach der Ausstellung des Verlustscheins bzw. - gegenüber den Erbinnen und Erben der Schuldnerin oder des Schuldners - ein Jahr nach Eröffnung des Erbganges. Materiell ändert sich dadurch gegenüber dem geltenden Recht nichts, da die Bestimmungen des Schuldbetreibungs- und Konkursgesetzes auch ohne ausdrückliche Erwähnung für Steuerforderungen ebenfalls Gültigkeit haben. Mit der Ergänzung sollen im Sinne einer bürgerfreundlichen Formulierung falsche Schlussfolgerungen bezüglich der Verjährung von Steuerforderungen vermieden werden.

§ 142 Abklärung des Sachverhalts

§ 142 übernimmt inhaltlich die Regelung der bisherigen §§ 80 und 86. Diese Bestimmungen wurden vereinigt und dem Bundesrecht (Art. 123 DBG) angepasst.

§ 143 Steuererklärung

§ 143 entspricht dem bisherigen § 87. Er wurde lediglich in der Formulierung dem Bundesrecht (Art. 124 Abs. 1-3 DBG) angepasst. In Absatz 5 wird neu ausdrücklich festgehalten, dass die Veranlagungsbehörde bei ausserkantonalen Steuerpflichtigen auf die Einreichung einer Steuererklärung verzichten und auf diejenige eines andern Kantons abstellen kann.

§ 144 Beilagen zur Steuererklärung

§ 144 entspricht inhaltlich vollumfänglich dem bisherigen § 88. Es erfolgten lediglich einige redaktionelle Anpassungen an das Bundesrecht (Art. 42 Abs. 3 StHG, Art. 125 DBG).

§ 145 Weitere Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen

§ 145 Absatz 1-3 übernimmt den bisherigen § 89 und wurde lediglich redaktionell der Bundesgesetzgebung (Art. 42 Abs. 1 und 2 StHG, Art. 126 DBG) angepasst.

Absatz 4 entspricht der Regelung von Artikel 118 DBG; es erscheint sinnvoll, diese Verfahrensbestimmung auch für die Staats- und Gemeindesteuern zu übernehmen.

Absatz 5 schafft neu eine gesetzliche Grundlage zur Erhebung von Daten, die zwar nicht direkt mit der Veranlagung, aber mit dem Vollzug der Steuerordnung zusammenhängen (z.B. Mietzinserhebung bei vermieteten Einfamilienhäusern und Eigentumswohnungen als Grundlage für die Eigenmietwertbesteuerung).

§ 146 Bescheinigungspflicht Dritter

§ 146 übernimmt mit einigen formellen Anpassungen an das Bundesrecht (Art. 43 StHG, Art. 127 DBG) die Regelung des bisherigen § 90.

§ 147 Auskunftspflicht Dritter

§ 147 wurde in Anpassung an das Bundesrecht (Art. 44 StHG, Art. 128 DBG) über die Mit- und Gesamteigentumsverhältnisse hinaus auf sämtliche Gesellschaftsverhältnisse ausgedehnt. Im Übrigen entspricht die Bestimmung dem bisherigen § 91.

§ 148 Meldepflicht Dritter

§ 148 wurde in Absatz 1 redaktionell der Bundesgesetzgebung (Art. 45 StHG, Art. 129 Abs. 1 DBG) angepasst; inhaltlich entspricht er vollumfänglich den bisherigen § 92 Absätzen 1 - 4.

§ 149 Vorbereitung

§ 149 übernimmt die Regelung der bisherigen §§ 84 und 85. Die Weiterleitung von Steuerwertmeldungen an ausserkantonale Amtsstellen ist als rein organisatorische Frage, die nicht die Steuerpflichtigen betrifft, in der Vollzugsverordnung zu regeln.

§ 150 Durchführung

§ 150 übernimmt die Regelung des geltenden § 93 Absätze 1 und 2 mit einigen sprachlichen Anpassungen an die Bundesgesetzgebung (Art. 46 Abs. 1 und 3 StHG, Art. 130 DBG).

§ 151 Eröffnung

§ 151 übernimmt die bisherige Regelung (§ 94), wobei Absatz 2 entsprechend den Vorgaben des StHG (Art. 46 Abs. 2) ausgestaltet wurde; neu sind sämtliche Abweichungen von der Steuererklärung und nicht nur die Abweichungen zuungunsten der steuerpflichtigen Person in der Veranlagungsverfügung bekanntzugeben.

§ 152 Voraussetzungen

§ 152 entspricht inhaltlich weitgehend den bisherigen §§ 96 und 97 Absatz 2; es erfolgten einige redaktionelle Anpassungen an das Bundesrecht (Art. 48 Abs. 1 und 2 StHG, Art. 132 DBG).

Neu geregelt ist die Einsprache gegen Veranlagungen nach pflichtgemäßem Ermessen. Bisher hatte die steuerpflichtige Person in diesem Fall die Unrichtigkeit der Veranlagung nachzuweisen. Neu kann eine solche Veranlagung nur noch wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Diese Regelung entspricht zwingendem Bundesrecht (Art. 48 Abs. 2 StHG). Die Anfechtungsbeschränkung ist jedoch sachlich nur bei Ermessensveranlagungen wegen Verletzung von Mitwirkungspflichten gerechtfertigt.

§ 153 Verfahren

§ 153 übernimmt bisheriges Recht (§ 97 Abs. 1 und 3).

§ 154 Einspracheverhandlung

§ 154 entspricht § 98 des geltenden Steuergesetzes.

§ 155 Entscheid

§ 155 übernimmt die Regelung des geltenden § 99 mit einigen redaktionellen Anpassungen an das Bundesrecht (Art. 48 Abs. 4 StHG, Art. 135 DBG). Die Kostentragung erfolgt neu in Anlehnung an § 198 Absatz 1b VRG.

§ 156 Unmittelbare Aufsicht

§ 156 entspricht dem bisherigen § 118. Neu wird analog dem Bundesrecht (Art. 103 Abs. 1 d DBG) vorgesehen, dass die Steuerverwaltung im Einzelfall die Eröffnung von Veranlagungen oder Einspracheentscheiden verlangen kann. Damit wird, falls erforderlich, das Kontrollrecht der Steuerverwaltung gesichert. Im Gegenzug muss die Steuerverwaltung jedoch in diesen Fällen die ordentliche Einsprache- oder Beschwerdefrist einhalten und kann nicht von ihrem Einspracherecht gemäss § 159 mit der längeren Einsprachefrist Gebrauch machen. Damit wird die Rechtssicherheit der beteiligten Parteien erhöht.

§ 157 Befugnisse des Finanzdepartementes

§ 157 folgt inhaltlich § 119 des geltenden Steuergesetzes. Der Gesetzestext wurde gestrafft und der vergleichbaren Regelung von Artikel 103 Absatz 2 DBG angepasst.

§ 158 Staatssteuerregister

§ 158 Absatz 1 - 3 entspricht inhaltlich dem geltenden Recht (§ 120). Absatz 4 sieht neu die Möglichkeit vor, dass die Einwohnergemeinde auf begründetes Gesuch hin zur Wahrung überwiegender Sicherheits-, Privat- oder Geschäftsinteressen der steuerpflichtigen Person die Sperre der Daten bewilligen kann. Die Sperre der Daten kann vorab zur Sicherheit begüterter Personen vor kriminellen Angriffen auf ihre Person (z.B. Entführungen) oder ihren Besitz (z.B. Einbrüche) beitragen. Entsprechende Sicherheitsinteressen wurden in der Vergangenheit wiederholt angemeldet. Deren Berücksichtigung kann auch unter Umständen für die Wohnsitznahme einer Person im Kanton Luzern mitentscheidend sein. Neben Sicherheitsinteressen sollen ausnahmsweise auch private oder geschäftliche Interessen für eine Sperre der Daten ausschlaggebend sein. Zu denken ist etwa an Eheleute, welche die Tatsache ihrer faktischen Trennung der Öffentlichkeit nicht bekannt geben möchten. Schliesslich können unter Umständen auch Unternehmer oder Unternehmen ein Interesse daran haben, dass ihre direkte Konkurrenz aus Steuerdaten keine Rückschlüsse auf die Finanzkraft des Unternehmens ziehen und dieses Wissen gezielt im Konkurrenzkampf zu ihrem Vorteil verwenden kann. Die Tatsache, dass jemand weniger versteuert, als in der Öffentlichkeit angenommen wird, ist jedoch kein überwiegendes Interesse, das für eine Sperre der Daten

ausreicht. Die Nennung mehrerer Gründe für eine Sperre der Daten im Gesetz verunmöglicht sodann Rückschlüsse, wieso die Sperre erfolgte. Würden beispielsweise nur Sicherheitsinteressen für eine Sperre der Daten ausreichen, könnte der damit verfolgte Zweck gerade wieder zunichte gemacht werden, weil auch die Tatsache der Sperre dann dieselben Rückschlüsse erlauben würde. Die Interessenabwägung kann am besten durch die Einwohnergemeinde, welche mit den örtlichen Begebenheiten vertraut ist, vorgenommen werden, weshalb auch kein Rechtsmittel vorgesehen ist.

§ 159 Anzeige- und Einspracherecht

§ 159 übernimmt inhaltlich den geltenden § 121. Er stellt jedoch klar, dass dem Gemeinderat und den übrigen Steuerpflichtigen (neu des Kantons) kein Einspracherecht im Rechtssinn zusteht. Ein solches wäre unabdingbar mit der Einräumung der Parteistellung im anschliessenden Verfahren verbunden. Aufgrund dieser Parteistellung wären die betreffenden Personen beispielsweise zur Einsichtnahme in die Steuerakten Dritter berechtigt oder hätten Anspruch auf Zustellung des Einspracheentscheides. Dies war jedoch nie Sinn und Zweck des Einspracherechtes nach § 121 des geltenden Steuergesetzes und entspricht auch nicht der Praxis. Die vorgeschlagene Neuformulierung gewährleistet die Weiterführung des bisherigen Rechts; sie bringt lediglich Gesetzestext und Gesetzesinhalt in Übereinstimmung.

Aus verwaltungsökonomischen Gründen ist im Übrigen eine unrichtige Veranlagung nicht mehr bei der Veranlagungsbehörde, sondern bei der kantonalen Steuerverwaltung anzuzeigen, da das Einspracherecht dieser zusteht. Die Einsprachefrist dauert grundsätzlich gleich lange wie bisher; ihre Umschreibung wurde auf die einjährige Veranlagung abgestimmt. Für das erste Steuerjahr ergibt sich aus dieser Umstellung eine Verkürzung der Einsprachefrist um ein Jahr gegenüber dem bisherigen Recht.

§ 160 Einspracheverfahren

§ 160 entspricht inhaltlich dem bisherigen § 122.

§ 161 Verfahren bei steuerrechtlichen Haftungsverhältnissen

§ 161 übernimmt inhaltlich den geltenden § 72^{bis}. Neu wird ausdrücklich die Bezugsbehörde als zuständig erklärt; dies entspricht der heutigen Praxis. Der Entscheid ist mittels Einsprache bei der Bezugsbehörde und der Einspracheentscheid mittels Verwaltungsgerichtsbeschwerde anfechtbar.

§ 162 Voraussetzungen

§ 162 entspricht weitgehend § 123 des geltenden Steuergesetzes; er berücksichtigt die Neuformulierung von § 159, der an die Stelle des bisherigen § 121 tritt.

§ 163 Verfahren

§ 163 entspricht inhaltlich dem bisherigen § 124 und § 69 Absatz 2. Auf eine ausdrückliche Erwähnung der Offizialmaxime wurde verzichtet; diese ergibt sich direkt aus dem VRG (§ 139), dessen Vorschriften gemäss § 130 Absatz 2 zur Anwendung gelangen.

§ 164 Entscheid

§ 164 übernimmt die Regelung des geltenden § 125.

§ 165 Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht

Gemäss Artikel 73 StHG ist es neu möglich, Entscheide des kantonalen Verwaltungsgerichts betreffend die kantonalen Steuern mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht anzufechten, soweit es sich um eine Materie handelt, die im Steuerharmonisierungsgesetz geregelt ist. In den übrigen Bereichen - Steuerfreibeträge, Tarife, Steuersätze - ist weiterhin nur die staatsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht gegeben.

§§ 166 - 170 Revision

Unter dem Titel der Revision verwiesen die bisherigen §§ 100 und 127 auf die Vorschriften des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (§§ 174 - 179 VRG). Nachdem die Revision Gegenstand des StHG und des DBG ist, erscheint es angezeigt, diese neu ebenfalls ausdrücklich im Steuergesetz zu regeln.

§ 166 (Revision) Gründe

Alle Entscheide, die im Rahmen des Steuerverfahrens ergehen, können Gegenstand einer Revision sein. Die Aufzählung der Gründe für eine Revision entspricht dem Wortlaut von Artikel 51 Absatz

1 und 2 StHG und Artikel 147 Absatz 1 und 2 DBG, inhaltlich auch weitgehend §§ 174 und 175 VRG. Ausdrücklich im Steuergesetz verankert ist auch die bis anhin praktizierte Revision bei Doppelbesteuerungskonflikten (Abs. 1d). Nach der neuen Regelung kann eine Behörde einen eigenen Entscheid beim Vorliegen neuer Tatsachen auch von Amtes wegen in Revision ziehen, dies aber ausdrücklich nur zugunsten der Steuerpflichtigen. Damit ist die Revision klar vom Nachsteuerverfahren abgegrenzt.

§ 167 Frist

Diese Bestimmung stimmt weitgehend mit dem Wortlaut von Artikel 51 Absatz 3 StHG und Artikel 148 DBG überein. Die Fristumschreibung in § 177 VRG ist sehr viel umfangreicher, der Sache nach aber nahe bei der neuen Fassung.

§ 168 Revisionsgesuch

Neu ist gegenüber der bisherigen Regelung (§§ 100 und 127) der Gemeinderat nicht mehr zur Einreichung eines Revisionsgesuches befugt. Diese Änderung ist sachgerecht, da der Gemeinderat nicht über die Veranlagungsakten verfügt. Jede Behörde, die einen Entscheid erlassen hat, kann auch von Amtes wegen ein Revisionsverfahren einleiten (vgl. § 166 Abs. 1).

In Absatz 2 werden die Anforderungen an ein Revisionsgesuch umschrieben. Er stimmt weitgehend mit § 176 Absatz 2 VRG überein. Danach sind in formeller Hinsicht der Revisionsgrund und die Einhaltung der Frist nachzuweisen, in Bezug auf einen neuen Entscheid in der Sache selbst ist bereits ein Antrag zu stellen.

§ 169 Verfahren

Eine Revision stellt nicht die Überprüfung eines Entscheides durch die nächsthöhere Instanz dar und ist von den ordentlichen Rechtsmitteln abzugrenzen. Es handelt sich vielmehr um die Neubeurteilung einer bereits entschiedenen Sache unter Berücksichtigung neuer, vorher nicht bekannter Umstände. Die gleiche Behörde entscheidet deshalb noch einmal. Absatz 1 entspricht Artikel 51 Absatz 4 StHG.

Es liegt im Ermessen der entscheidenden Behörde, über den Aufschub des angefochtenen Entscheides zu befinden. Die Behörde kann den Bezug der Steuer aufschieben, wo sie dies für richtig hält, trölerische Revisionsbegehren sollen aber die Vollstreckung nicht beeinflussen. Ebenso haben Revisionsgesuche keinen Einfluss auf den Lauf der Verzugszinsen. Absatz 2 wird aus dem VRG übernommen (vgl. § 178 VRG).

§ 170 Entscheid und Rechtsmittel

Hebt die Revisionsinstanz den angefochtenen Entscheid auf, ist das Verfahren wieder offen, und sie hat einen neuen Sachentscheid zu treffen (vgl. § 179 Abs. 1 VRG).

Wird ein Rechtsmittelentscheid aufgehoben, lebt auch die Befugnis der Revisionsinstanz wieder auf, die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen (vgl. § 179 Abs. 2 VRG). Der Instanzenzug wird damit wiederhergestellt.

Gegen einen neuen Sachentscheid sind wiederum dieselben Rechtsmittel gegeben, die gegen den aufgehobenen ersten Entscheid bestanden. Absatz 4 gewährt aber auch gegen einen abweisenden Entscheid, also ein Verneinen der Voraussetzungen der Revision, dieselben Rechtsmittel. Die neu vorgesehene Kostentragung bei Abweisung erfolgt in Anlehnung an § 198 Absatz 1b VRG.

§ 171 Berichtigung von Rechnungsfehlern und Schreibversehen

Artikel 52 StHG wird unverändert übernommen. Neu können Rechnungsfehler und Schreibversehen unabhängig vom Zeitpunkt der Kenntnisnahme des Irrtums innert einer Frist von fünf Jahren berichtigt werden. Bisher war die Berichtigung der kantonalen Steuerverwaltung vorbehalten. Dazu ermächtigt ist jetzt die Behörde, der ein solcher Fehler unterlaufen ist. Die versehentliche, falsche Dateneingabe fällt ebenfalls unter den Begriff des Schreibversehens.

§§ 172 - 176 Nachsteuern

Neu wird das Nachsteuerverfahren als Revision zuungunsten der Steuerpflichtigen unter dem Titel "Änderung rechtskräftiger Entscheide" im Wesentlichen unabhängig vom Steuerstrafrecht geregelt.

§ 172 Voraussetzungen

Die Voraussetzungen der Nachsteuer werden in Absatz 1, der Artikel 53 Absatz 1 Satz 1 StHG weitgehend entspricht, gegenüber der bisherigen Regelung der Steuerhinterziehung neu formuliert. Wesentlicher Unterschied ist, dass nicht mehr in jedem Fall eine Pflichtverletzung auf seiten der Steuerpflichtigen vorliegen muss, in der Regel jedoch Tatsachen oder Beweismittel, die der Behörde bisher nicht bekannt waren.

Artikel 53 Absatz 1 Satz 2 StHG wurde in Absatz 2 ausführlicher wiedergegeben und entspricht dem bisherigen § 148 Absatz 1 StG. Wo eine zu geringe Besteuerung auf eine Bewertungsfrage zurückzuführen ist, kann also keine Korrektur über eine Nachsteuererhebung erfolgen.

Die Verrechnung der Nachsteuer mit Überversteuerungen nach Absatz 3 kann nur periodenbezogen, das heisst innerhalb der gleichen Steuerperiode (§§ 53 und 95) erfolgen.

Die Haftung der Beteiligten an einer liquidierten juristischen Person nimmt § 155 Absatz 3 der alten Fassung auf. Die Bestimmung ist vereinbar mit Artikel 56 Absatz 3 StHG, der für die Teilnehmer an einer Steuerhinterziehung einer juristischen Person die Haftung für die hinterzogene Steuer vorsieht.

§ 173 Zuständigkeit

Die Zuständigkeit für das Nachsteuerverfahren bleibt grundsätzlich bei der kantonalen Steuerverwaltung.

Diese konnte bereits nach bisherigem Recht die Veranlagungsbehörde mit der Untersuchung beauftragen (§ 157 Abs. 5 StG), in leichten Fällen konnte die Veranlagungsbehörde auch selbst entscheiden (§ 158 StG). Auch in Zukunft soll es aus Gründen der Verfahrensökonomie möglich sein, Verfahren an die Veranlagungsbehörde zu delegieren. Absatz 2 bildet die Grundlage sowohl für eine vollständige Delegation des Nachsteuerverfahrens (einschliesslich Entscheid), wie sie heute bereits im vereinfachten Verfahren praktiziert wird, als auch für eine nur teilweise Delegation (z.B. lediglich für die Untersuchung). Die Delegation kann für einen Einzelfall oder für ganze Fallgruppen, zum Beispiel für leichte Fälle, erteilt werden.

§ 174 Einleitung

Die Einleitung erfolgt gegenüber der steuerpflichtigen Person oder ihrer Vertretung. Absatz 2 übernimmt die Regelung von Artikel 152 Absatz 2 DBG.

An der Meldepflicht gemäss geltendem Recht (§ 156) wird nicht festgehalten. Nach § 135 Absatz 1 können Behörden aber von sich aus Meldung erstatten, wenn sie vermuten, eine Veranlagung sei unvollständig (vgl. Art. 39 Abs. 3 StHG und Art. 112 Abs. 1 DBG). Auf die bisher in § 156 vorgesehenen Verfahrensrechte der Gemeinden wird ebenfalls verzichtet, da diese nicht ausgeübt werden und deshalb ohne praktische Bedeutung sind.

§ 175 Verwirkung

Der zeitliche Rahmen, in dem eine Nachsteuer erhoben werden kann, wird durch das Harmonisierungsrecht vorgegeben (Art. 53 Abs. 2 und 3 StHG). Innert 15 Jahren muss die Nachsteuer rechtskräftig festgesetzt sein.

§ 176 Untersuchung und Entscheid

Das der Einleitung folgende Untersuchungsverfahren liegt unter Vorbehalt von § 173 Absatz 2 grundsätzlich ebenfalls in den Händen der kantonalen Steuerverwaltung. Das Verfahren kann als wieder aufgenommenes ordentliches Veranlagungsverfahren verstanden werden, womit auch die Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen aufleben. Der untersuchenden Steuerbehörde stehen die Befugnisse der Veranlagungsbehörde im Veranlagungsverfahren zu. § 150 Absatz 2 betreffend die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen ist ebenfalls anwendbar.

Der Hinweis auf die sinngemässe Anwendung der Vorschriften über die ordentliche Veranlagung gilt auch für das Rechtsmittelverfahren. Wo sich eine Einsprache allerdings gegen einen Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung richtet, ist diese auch für das Einspracheverfahren zuständig.

Das Nachsteuerverfahren und das Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung stellen zwei eigenständige Verfahren dar. Aus verfahrensökonomischen Gründen liegt es oft nahe, die beiden Verfahren zusammen durchzuführen. Sie können aber jederzeit wieder voneinander getrennt und unabhängig geführt werden. Die Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen im Nachsteuerverfahren bleiben während der Zusammenlegung der Verfahren bestehen und kommen nicht aus formellen Gründen zum Erliegen. Das Bundesgericht hat in zwei Entscheiden vom 7. Juli 1995 ausdrücklich festgehalten, dass die steuerpflichtige Person auch im Hinterziehungsverfahren im Hinblick auf die Festsetzung der Nachsteuerforderung die Pflicht hat, über ihre finanziellen Verhältnisse Auskunft zu geben und Beweismittel einzureichen (BGE 121 II 257 und 273).

§ 177 Voraussetzungen

§ 177 übernimmt die Regelung des bisherigen § 128.

§ 178 Zuständigkeit

§ 178 entspricht inhaltlich dem bisherigen § 130.

§ 179 Entscheid

§ 179 fasst die bisherigen §§ 131 und 132 in einer Bestimmung zusammen.

§§ 180-186 Inventar

Die Vorschriften über das Inventar haben einerseits das StHG zu beachten, andererseits soll aus Gründen der Praktikabilität so weit als möglich dem DBG und dem bisherigen Recht gefolgt werden. Entsprechend Artikel 154 - 159 DBG wurden die Bestimmungen über das Inventar erweitert. Sie betreffen primär Aktivitäten auf Gemeindeebene, wird doch das Inventar zunächst von der Teilungsbehörde aufgenommen.

§ 180 Inventarpflicht

Das Prinzip der Inventarpflicht bleibt der Sache nach unverändert. Neu wird gegenüber dem bisherigen Recht (§ 133 Abs. 1), das eine Inventarisierung ohne Verzug vorsah, eine Frist von zwei Wochen eingeräumt (vgl. Art. 154 Abs. 1 DBG). Zudem kann auf eine formelle Inventaraufnahme verzichtet werden, wenn anzunehmen ist, dass kein Vermögen vorhanden ist. Davon ist jedoch mit Zurückhaltung Gebrauch zu machen. Eine Mitteilung an die Veranlagungsbehörde nach § 186 erfolgt in jedem Fall.

§ 181 Gegenstand

Absatz 1 orientiert sich am Grundsatz der Familienbesteuerung (§ 16) und hat diesen durchzusetzen. Absatz 2 hat den Charakter einer Generalklausel und wird weit ausgelegt werden.

§ 182 Behörden

Die Inventaraufnahme, die von der Teilungsbehörde vorgenommen wird, umfasst auch die Siegelung nach § 183.

Absatz 2 entspricht der bisherigen Regelung (§ 133 Abs. 2).

§ 183 Sicherung der Inventaraufnahme

Diese Bestimmung regelt die Einschränkung der Verfügungsbefugnis und die Sicherungsmassnahmen zu deren Durchsetzung entsprechend dem bisherigen Recht (§§ 133 Abs. 3 und 134 Abs. 1).

§ 184 Mitwirkungspflichten

Diese Bestimmung über die Mitwirkungspflichten wird aus dem DBG übernommen (Art. 157). Absatz 2 geht dabei weiter als die bisherige Regelung (§ 133 Abs. 2); bereits nach Artikel 90 Absatz 8 BdBSt bestanden jedoch die gleichen Mitwirkungspflichten.

§ 185 Auskunfts- und Bescheinigungspflicht

Diese Bestimmung über die Auskunfts- und Bescheinigungspflicht wird aus dem DBG übernommen (Art. 158).

§ 186 Mitteilung und Kontrolle

Anders als bisher (§ 133 Abs. 4) wird das Nachlassinventar zur Überprüfung nicht mehr der kantonalen Steuerverwaltung, sondern der Veranlagungsbehörde zugestellt. Dafür sprechen in erster Linie verfahrensökonomische Gründe. Die Veranlagungsbehörde verfügt über die notwendigen Akten und Vorkenntnisse, um die Inventare zu überprüfen. Bei eigenen Erhebungen - einschliesslich sichernde Massnahmen - stehen ihr die gleichen Befugnisse zu wie der Inventarbehörde.

§ 187 Bezugsbehörde

§ 187 übernimmt inhaltlich die Regelung des bisherigen § 137. Den Gemeinden wird jedoch in bezug auf die interne Organisation des Steuerbezugs freie Hand gelassen.

§ 188 Verantwortlichkeit

§ 188 entspricht inhaltlich weitgehend dem bisherigen § 143. Es erfolgten lediglich einige sprachliche Anpassungen; zudem soll neu nicht mehr der Regierungsrat, sondern das Finanzdepartement als obere Aufsichtsbehörde die erforderlichen Massnahmen anordnen können, wenn eine Gemeinde ihre Pflicht vernachlässigt.

§ 189 (Steuerbezug) Fälligkeit

§ 189 entspricht inhaltlich § 138 des geltenden Steuergesetzes. Der Gesetzestext wurde lediglich etwas gestrafft und dem Bundesrecht angepasst (Art. 161 DBG). Durch den Wegfall der Zahlungsfrist von 30 Tagen nach Fälligkeit (§ 140 Abs. 1 geltendes Steuergesetz) ist der allgemeine Fälligkeitstermin neu der 30. September.

§ 190 Zahlungsfrist und Zinspflicht

Die bisher in § 140 StG enthaltene Regelung betreffend Zahlungsfristen, Zinspflichten sowie Vorauszahlungen wird zwecks besserer Verständlichkeit nunmehr in den §§ 190 und 191 geregelt. Für die periodischen Steuern wird dabei zu einem eigentlichen Kontokorrentsystem übergegangen. Hier beginnt der Zinsenlauf unabhängig von einer Rechnungsstellung mit der Fälligkeit. Andererseits werden vor Fälligkeit geleistete Zahlungen ebenfalls verzinst (vgl. § 191). Neu gilt die Zinspflicht bei verspäteter Zahlung auch für Bussen und Gebühren.

§ 191 Vorauszahlungen

Siehe Kommentar zu § 190.

§ 192 Vorläufiger und definitiver Bezug

§ 192 Absätze 1-3 übernimmt mit einigen sprachlichen Anpassungen an die Bundesgesetzgebung (Art. 162 DBG) inhaltlich weitgehend die Regelung des bisherigen § 139 Absätze 1 - 3. Der Begriff der provisorischen Steuer wurde durch denjenigen der Akontozahlung ersetzt. Deren Bemessung ist neu in § 193 Absatz 1 geregelt. Zudem erhält der Regierungsrat die Kompetenz, auch die Verzinsung von zu wenig bezahlten Beträgen anzuordnen.

Die vorgeschlagene Formulierung von Absatz 1 erlaubt es, bei Bedarf Ratenzahlungen einzuführen. Sie trägt aber auch bei der Beibehaltung des Pränumerandobezugs (Bezug der Steuer in der Steuerperiode) dessen Gegebenheiten Rechnung, wo in der Steuerperiode eine erste Akontozahlung in Rechnung gestellt wird, die allenfalls - z.B. aufgrund der inzwischen eingereichten Steuererklärung - anzupassen ist. Ziel ist eine möglichst geringe Differenz zwischen den zu leistenden Akontozahlungen und dem definitiv geschuldeten Steuerbetrag.

Absatz 4 regelt die Rückerstattung von Steuern, wenn geschiedene oder getrennt lebende Ehegatten für die Zeit, in der sie noch gemeinsam besteuert werden, zu hohe Voraus- oder Akontozahlungen geleistet haben. Es ist den Steuerbehörden nicht zuzumuten, in diesem Fall detaillierte Abklärungen

darüber zu treffen, welcher der beiden Ehegatten seinerzeit eine Steuerrechnung bezahlt hat und ob bei der Rückerstattung güterrechtliche Aspekte zu berücksichtigen sind. Es ist deshalb eine schematische gesetzliche Lösung vorzusehen, indem die Rückerstattung je zur Hälfte an jeden der beiden Ehegatten erfolgt, sofern der Bezugsbehörde keine abweichende Regelung bekannt ist.

§ 193 Akontozahlung

§ 193 entspricht mit einigen redaktionellen Änderungen bzw. terminologischen Anpassungen dem bisherigen § 139 Absätze 4 - 7.

§ 194 Schlussrechnung

Mit der Schlussrechnung, die zu einer Nachforderung oder Rückerstattung führen kann, wird der bisher erfolgte Bezug (Akontozahlungen, allfällige von den Steuerpflichtigen geleistete Vorauszahlungen) bereinigt. Materiell enthält diese Regelung nichts Neues; bereits bisher wurde eine solche Schlussrechnung erstellt.

§ 195 Zinssätze

§ 195 entspricht weitgehend dem bisherigen § 140^{bis}. Die bisherige Möglichkeit, die Zinssätze nach Höhe des zu verzinsenden Betrags unterschiedlich festzulegen, entfällt mangels praktischer Bedeutung.

§ 196 Vollstreckung

§ 196 übernimmt die Regelung des geltenden § 141. Neu ist Absatz 2, der Artikel 165 Absatz 2 DBG entspricht.

§ 197 Zahlungserleichterungen

Die bisher in § 144 Absatz 1 geregelten Zahlungserleichterungen werden in Anlehnung an die Bundesgesetzgebung (Art. 166 DBG) neu formuliert. Neu sind insbesondere die Absätze 2 und 3, wonach Zahlungserleichterungen von einer angemessenen Sicherheitsleistung abhängig gemacht, an Bedingungen geknüpft oder bei Wegfall der Voraussetzungen widerrufen werden können.

§ 198 Erlass

§ 198 Absatz 1 übernimmt die geltende Regelung von Artikel 144 Absatz 1 unter formeller Anpassung an die Bundesgesetzgebung (Art. 167 Abs. 1 DBG).

Absatz 2 wurde aufgrund der Bedürfnisse der Praxis neu aufgenommen. Nicht selten ist bereits im Zeitpunkt der Veranlagung offensichtlich, dass die aufgrund der Veranlagung geschuldeten Steuern von der steuerpflichtigen Person nicht bezahlt werden können. Trotzdem war man bisher gezwungen, auch in diesen Fällen eine vollständige und allenfalls sogar zeitlich recht aufwändige Veranlagung vorzunehmen. Mit der neuen Regelung von Absatz 2 besteht nun für klare und eindeutige Fälle die Möglichkeit einer rationelleren Erledigung.

§ 199 Verfahren

§ 199 regelt die Zuständigkeit für Erlassentscheide etwas anders als bisher. Die im geltenden Recht vorgesehene gespaltene Zuständigkeit für Gemeinde- und Staatssteuern ist wenig effizient. Um diese Doppelspurigkeit zu vermeiden, soll neu nur noch eine Behörde über ein Erlassgesuch entscheiden, dies jedoch sowohl für die Gemeinde- wie auch für die Staatssteuern. Welche Behörde zuständig ist, bestimmt sich nach der Höhe des Steuerbetrages, für den ein Erlassgesuch gestellt wird. Je nachdem ist die Einwohnergemeinde, das Finanzdepartement oder der Regierungsrat zuständig. Die Einzelheiten sind vom Regierungsrat durch Verordnung zu regeln.

Schliesslich soll der Entscheid in Zukunft kostenpflichtig sein, wenn mutwillig ein unzulässiges oder offensichtlich unbegründetes Erlassgesuch gestellt wurde.

§ 200 Steuerrückforderung

Die Steuerrückforderung ist im geltenden Recht in § 145 geregelt. In Anpassung an das Bundesrecht (Art. 168 Abs. 3 DBG) wurde die Frist für die Geltendmachung des Rückerstattungsanspruchs von bisher einem auf neu fünf Jahre ausgedehnt; sie entspricht damit derjenigen für die Geltendmachung einer Steuerforderung (Bezugsverjährung). Weiter wird nun auch die Frage der Verzinsung analog Artikel 168 Absatz 2 DBG ausdrücklich geregelt. Neu ist zudem gegen einen Entscheid zunächst die Einsprache gegeben.

§ 201 Sicherstellung

§ 201 entspricht mit einigen sprachlichen Anpassungen an das Bundesrecht (Art. 169 DBG) dem bisherigen § 142 Absätze 1 - 3. Entgegen dem bei den Steuern üblichen Rechtsmittelweg ist gegen

die Sicherstellungsverfügung keine Einsprache, sondern nur Verwaltungsgerichtsbeschwerde möglich. Die Beschwerdefrist wurde analog zum Bundesrecht von bisher fünf auf 30 Tage verlängert (§ 126 Abs. 1 und § 162 Abs. 3).

§ 202 Arrest

§ 202 übernimmt den bisherigen § 142^{bis}. Eine redaktionelle Anpassung war lediglich aufgrund der inzwischen in Kraft getretenen Revision des Schuldbetreibungs- und Konkursgesetzes erforderlich.

§ 203 Löschung im Handelsregister

§ 203 übernimmt die Regelung von Artikel 171 DBG. Es erscheint sinnvoll, auch für die kantonalen Steuern ein entsprechendes Sicherungsinstrument zu schaffen.

§ 204 Gesetzliches Grundpfandrecht

Das Grundpfandrecht für mit dem Grundstück zusammenhängende Steuern war bisher in § 142 Absatz 4 und § 103 EGZGB geregelt. Das neu formulierte Pfandrecht soll - analog dem revidierten § 32 GGStG - den übrigen Pfandrechten im Rang vorgehen und auch nicht mehr auf Personen mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland beschränkt sein.

Absatz 1 gewährleistet, dass sämtliche Steuern gemäss Steuergesetz (Einkommens- und Gewinnsteuern, Vermögens- und Kapitalsteuern, nachträgliche Vermögenssteuern, Minimalsteuern sowie Liegenschaftssteuern kraft Verweisung von § 228 Abs. 1), soweit dies die bundesgerichtliche Rechtsprechung (vgl. BGE 122 I 351) erlaubt, vom gesetzlichen Pfandrecht erfasst werden (Übernahme der Formulierung des Bundesgerichtes "Steuerforderungen, die eine besondere Beziehung zum belasteten Grundstück aufweisen"). Für die Kapitalsteuer ist eine besondere Beziehung zu einem Grundstück nur bei den Vereinen, Stiftungen, übrigen juristischen Personen und den Anlagefonds gegeben. Bemessungsgrundlage für das steuerbare Eigenkapital bildet hier das Reinvermögen, welches nach den für die Vermögenssteuer natürlicher Personen geltenden Grundsätzen bewertet wird (§ 91). Jener Teil der Kapitalsteuer, welcher auf das in Form von Liegenschaften vorhandene Reinvermögen entfällt, kann daher ausgeschieden und mit einem Grundpfand gesichert werden. Im Gesetz wird zudem ausdrücklich festgehalten, dass das Pfandrecht auch die Zinsen umfasst.

Absatz 2 enthält eine absolute Begrenzung der Höhe des Pfandrechts. Da die Höhe der auf den Veräußerungsgewinn entfallenden Einkommens- oder Gewinnsteuer von weiteren Faktoren (übrige Einkünfte oder Erträge, allfällige Verluste usw.) beeinflusst wird, ist eine Auskunfterteilung über

ihre mutmassliche Höhe - anders als bei der Grundstückgewinnsteuer - sehr schwierig. Aus diesem Grund soll das Pfandrecht auf maximal 10 Prozent des Veräusserungserlöses beschränkt werden, mindestens aber 10 Prozent des Katasterwertes betragen. Damit ist das Risiko für die Erwerberin oder den Erwerber kalkulierbar, und sie oder er kann bei der Vertragsgestaltung die gebotenen Vorkehrungen treffen.

Die Regelung des Beginns und der Dauer des Pfandrechts in Absatz 3 lehnt sich an die Regelung von § 32 GGStG an. Entscheidend für die Wahrung des Pfandrechts ist, dass das Betreibungsbegehren rechtzeitig und in richtiger Form gestellt wird. Ist die Betreibung korrekt angehoben, dauert das Pfandrecht bis zum Abschluss der Zwangsvollstreckung.

§ 205 Sicherstellung der für die Vermittlungstätigkeit an Grundstücken geschuldeten Steuern

Gemäss § 9 Buchstabe c bzw. § 65 Absatz 2 b sind natürliche oder juristische Personen, die in der Schweiz gelegene Grundstücke vermitteln, hier jedoch weder ihren Sitz noch ihren Wohnsitz haben, aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig. Analog dem Bundesrecht (Art. 173 DBG) ermöglicht § 205 die Sicherstellung der für diese Vermittlungstätigkeit geschuldeten Steuer, indem von einer der am Veräusserungsgeschäft beteiligten Parteien, welche die vermittelnde Person beigezogen hat, die Hinterlegung von 3 Prozent der Kaufsumme verlangt werden kann.

§§ 206 - 208 Verletzung von Verfahrenspflichten

Anders als im DBG (und im StHG) wird die Verletzung von Verfahrenspflichten zur Verbesserung der Übersichtlichkeit abschliessend unter dem Titel der Verletzung von Verfahrenspflichten in den §§ 206-208 geregelt. Diese Bestimmungen ersetzen das Kapitel über die Ordnungsbussen im geltenden Recht (§§ 162-164). Die gewählte Regelung kommt insbesondere denjenigen Behörden entgegen, die Bussen wegen Verletzung von Verfahrenspflichten aussprechen, aber keine Steuerhinterziehung verfolgen können.

§ 206 Tatbestand

Nach Lehre und Rechtsprechung stellt die Verletzung von Verfahrenspflichten einen echten Straftatbestand dar (LGVE 1994 II Nr. 21). Die Formulierung orientiert sich am StHG und am DBG. Im Wesentlichen bleibt die bisherige Regelung von § 162 bestehen. Der neue Bussenrahmen von bis zu 1'000 Franken bzw. 10'000 Franken wird durch das Steuerharmonisierungsgesetz bestimmt. Beibehalten wird der ausdrückliche Vorbehalt in bezug auf das Nachsteuerverfahren und das Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung. Ersatzlos gestrichen werden kann jedoch der bisherige § 162

Absatz 3, da die Verhängung einer Busse von den allgemeinen strafprozessualen Grundsätzen beherrscht wird.

Absatz 2 entspricht dem bisherigen § 162 Absatz 2.

Die Regelung von Absatz 3 wurde aus dem StHG (Art. 57 Abs. 1) übernommen.

§ 207 Verfahren

Neu können bei Aussprechung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten Kosten auferlegt werden. Die Fristen für die Einsprache und die Verwaltungsgerichtsbeschwerde werden auf 30 Tage verlängert, dies in Übereinstimmung mit der Regelung bei der direkten Bundessteuer und der ordentlichen Veranlagung. Wo sich die Einsprache gegen einen Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung richtet, ist diese auch für das Einspracheverfahren zuständig.

§ 208 Verjährung und Bezug

Die Verjährungsregelung ergibt sich aus Artikel 58 Absatz 1 und 3 StHG.

§ 209 Vollendete Steuerhinterziehung

§ 209 stimmt im Wesentlichen überein mit Artikel 56 Absatz 1 StHG und Artikel 175 DBG. Die Strafzumessung erfolgt wie bisher nach dem Verschulden der steuerpflichtigen Person. Bei der Bemessung der Busse können die Artikel 48 und 63 ff. StGB herangezogen werden. Die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse einer steuerpflichtigen Person werden bei der Strafzumessung berücksichtigt, bei juristischen Personen auch das Verschulden der für sie handelnden Personen. In Absatz 1 wird § 150 Absatz 4 der bisherigen Regelung aus verfahrensökonomischen Gründen übernommen. Absatz 3 ergibt sich aus Artikel 56 Absatz 1 StHG und erlaubt eine gegenüber dem geltenden Recht stärkere Strafmilderung bei Selbstanzeige (vgl. § 151 Abs. 1 StG).

§ 210 Versuchte Steuerhinterziehung

§ 210 stützt sich auf Artikel 56 Absatz 2 StHG. Die versuchte Steuerhinterziehung ist nach allgemeinen strafrechtlichen Grundsätzen nur bei vorsätzlicher Begehung strafbar.

§ 211 Anstiftung, Gehilfenschaft, Mitwirkung

Diese Bestimmung stützt sich auf Artikel 56 Absatz 3 StHG. Alle drei Formen der Teilnahme sind nur bei vorsätzlicher Begehung strafbar. Die Teilnahme an einer versuchten Steuerhinterziehung ist strafbar, nicht aber die versuchte Teilnahme. Absatz 2, Satz 2 übernimmt § 154 Absatz 4 des geltenden Rechts.

Eine Begünstigung ist nach Artikel 305 StGB mit einer erheblich höheren Strafe zu ahnden.

§ 212 Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren

Die neue Regelung entspricht im Wesentlichen Artikel 56 Absatz 4 StHG. Absatz 2 sieht für den besonders leichten Fall ebenfalls die Möglichkeit des Verzichts auf eine Busse vor (vgl. die §§ 209 Abs. 2 und 211 Abs. 2).

Wie in Artikel 178 DBG wird in § 212 - in Abweichung von Artikel 56 Absatz 4 StHG - lediglich die Anstiftung und die Gehilfenschaft, nicht aber die Begünstigung angeführt. Soweit Artikel 56 Absatz 4 StHG nämlich auf die Begünstigung der Tat selbst abzielt, wird dies von der Gehilfenschaft miterfasst. Die Begünstigung als Hilfeleistung an den Täter nach der Tat im Sinn einer Behinderung der Strafverfolgung wird von Artikel 305 StGB unter Strafe gestellt.

§ 213 Erbinnen und Erben

§ 213 ist nach der verbindlichen Vorlage von Artikel 57 Absatz 3 StHG formuliert.

Das bisherige Recht kannte eine Erbenhaftung bloss für die Nachsteuer (§ 153 Absatz 1 StG). Die Erbinnen- und Erbenhaftung in Absatz 1 ergibt sich aus Artikel 57 Absatz 3 Satz 1 StHG. Sie weicht ab vom gemeinen Strafrecht und vom Verwaltungsstrafrecht, die keine Erbenhaftung kennen. § 213 Absatz 1 führt die Rechtsprechung des Bundesgerichts konsequent weiter, das bereits mit Urteilen vom 5. Juli 1991 und vom 15. November 1991 festgehalten hatte, dass es in hohem Mass unbefriedigend und der Wirksamkeit der fiskalischen Ordnung abträglich wäre, wenn die Erbinnen und Erben in den Genuss der Früchte einer von der Erblasserin oder dem Erblasser begangenen Steuerhinterziehung kämen (StE 1992 B 101.6 Nr. 3, StE 1992 B 101.6 Nr. 4 = BGE 117 Ib 367). Der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte hat dagegen die Erbinnen- und Erbenhaftung nach schweizerischem Recht unlängst in zwei Entscheiden auf ihre Vereinbarkeit mit Artikel 6 Ziffer 2 EMRK hin überprüft und als EMRK-widrig befunden. Die Entscheide sind allerdings in Fällen ergangen, in denen das Hinterziehungsverfahren nach dem Tod des Erblassers jeweils gegen seine Erben und Erbinnen durchgeführt wurde. Auch nach diesen Entscheiden, deren volle Tragweite sich noch nicht in aller Klarheit absehen lässt, bleibt somit Artikel 57 Absatz 3 StHG für den kantonalen Gesetzgeber verbindliche harmonisierungsrechtliche Vorgabe.

Kann das Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung bis zum Tod der steuerpflichtigen Person allerdings nicht rechtskräftig abgeschlossen werden, ist es gemäss Absatz 2 einzustellen, wenn die Erbinnen oder Erben kein Verschulden an der Steuerhinterziehung trifft und sie in ihnen zumutbarer Weise zur Feststellung der Steuerhinterziehung beigetragen haben (Art. 57 Abs. 3 Satz 2 StHG).

Auf die bisherige Regelung von § 153 Absatz 3 betreffend die Haftung der Mitglieder einer Erben-gemeinschaft und die Steuerhinterziehung durch deren Mitglieder wird verzichtet, da Artikel 57 Absatz 3 StHG die Erbenhaftung abschliessend regelt und die Steuerhinterziehung auch nach StHG ein echtes Sonderdelikt darstellt.

§ 214 Verheiratete

Die Regelung des bisherigen § 152, wonach Ehegatten jeweils nur für die Hinterziehung eigener Steuerfaktoren haften, wird in Artikel 57 Absatz 4 Satz 1 StHG grundsätzlich fortgeführt und in § 214 übernommen. Auch hier ist den Steuerpflichtigen durch die Untersuchungsbehörde ein Verschulden nachzuweisen (Unschuldsvermutung).

Absatz 2 folgt dem Grundsatz nach zwar Artikel 57 Absatz 4 Satz 2 und 3 StHG, ist aber im Hinblick auf die Europäische Menschenrechtskonvention (EMRK) zu modifizieren: Das StHG schafft zunächst die gesetzliche Grundlage dafür, dass ein Ehegatte für die Hinterziehung der Steuerfaktoren der Partnerin oder des Partners wie für die Hinterziehung eigener gebüsst werden kann. Diese Regelung weicht zwar vom Grundsatz ab, dass eine steuerpflichtige Person nur für die Hinterziehung eigener Steuerfaktoren gebüsst wird (§ 209 Abs. 1, § 214 Abs. 1), ist im Fall der Ehegatten aber gerechtfertigt. Nicht gefolgt werden kann jedoch Artikel 57 Absatz 4 Satz 2 und 3 StHG insofern, als für die Straffreiheit eines Ehegatten der Nachweis gefordert wird, die Hinterziehung der eigenen Faktoren (Einkommen und Vermögen) sei ohne sein Wissen durch den anderen Ehegatten erfolgt. Diese Regelung wird in der Lehre übereinstimmend als EMRK-widrig qualifiziert und ist deshalb nicht zu übernehmen. Selbstverständlich setzt auch Absatz 2 voraus, dass dem anderen Ehegatten von der Strafverfolgungsbehörde ein Verschulden nachgewiesen wird. Im Ergebnis wird damit die Regelung des StHG übernommen, die EMRK-widrige Umkehr der Beweislast jedoch korrigiert.

§ 215 Juristische Personen

Die Deliktsfähigkeit der juristischen Person wird in Abweichung vom gemeinen Strafrecht und vom Verwaltungsstrafrecht beibehalten (vgl. § 153 Abs. 4 der bisherigen Regelung). Es ist zu beachten, dass sich Absatz 3 auf die Absätze 1 und 2 bezieht. § 215 Absätze 1-3 entsprechen Artikel 57 Absätze 1 und 2 StHG, Absatz 4 ist an Artikel 181 Absatz 4 DBG angelehnt. Bezüglich der Strafzumessung wird auf die Ausführungen zu § 209 verwiesen.

§ 216 (Verfahren) Zuständigkeit

Wie beim Nachsteuerverfahren (§ 173) bleibt auch beim Strafsteuerverfahren die Zuständigkeit grundsätzlich bei der kantonalen Steuerverwaltung.

Absatz 2 bildet die Grundlage sowohl für eine vollständige Delegation des Strafsteuerverfahrens (einschliesslich Entscheid), wie sie heute bereits im vereinfachten Verfahren praktiziert wird, als auch für eine nur teilweise Delegation (z.B. lediglich für die Untersuchung). Die Delegation kann für einen Einzelfall oder für ganze Fallgruppen, z.B. für leichte Fälle, erteilt werden.

§ 217 Einleitung des Verfahrens

An die Anhaltspunkte, die vorliegen müssen, damit ein Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung eingeleitet werden kann, sind keine hohen Anforderungen zu stellen. Die bisherige Regelung in Bezug auf die Einleitung des Strafverfahrens wird beibehalten. Die Mitteilung der Einleitung muss der betroffenen Person persönlich zugestellt werden, eine Einleitung gegenüber ihrer Vertretung genügt nicht.

§ 218 Untersuchung

An der bisherigen Regelung der Untersuchungsführung durch die kantonale Steuerverwaltung wird grundsätzlich festgehalten, wobei § 216 Absatz 2 vorbehalten bleibt.

Im Bereich des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung hat sich in den letzten Jahren ein grundlegender Wandel vollzogen. Die Gerichte definierten die Rechtsnatur der Busse wegen Steuerhinterziehung (nach damaliger Terminologie die Strafsteuer) neu und erkannten in ihr eine strafrechtliche Sanktion nach Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK) (LGVE 1989 II Nr. 19). Diese Neuorientierung führte zu einer wesentlichen Stärkung der verfahrensrechtlichen Stellung der Steuern hinterziehenden Person. Demgegenüber beschränkte sich die Erweiterung der strafprozessualen Massnahmen auf seiten der untersuchenden Behörden auf die Möglichkeit der Zeugeneinvernahme, an der auf jeden Fall festgehalten werden soll (vgl. § 157 Abs. 2 des geltenden Rechts) und die neu zum Beispiel auch im Kanton Zürich vorgesehen ist. Auf Bundesebene besteht bei schweren Steuerwiderhandlungen, das heisst insbesondere bei fortgesetzter Hinterziehung grosser Steuerbeträge und bei Steuervergehen (Art. 190 Abs. 2 DBG), die Möglichkeit der Durchführung einer besonderen Untersuchung nach Artikel 190 ff. DBG. Diese wurde nicht erst mit dem DBG eingeführt, sondern hatte bereits im Beschluss über die direkte Bundessteuer bestanden (Art. 139 BdBSt, Verordnung des Bundesrates vom 23. November 1977 über besondere Steuerkontrollorgane). Anlässlich der Totalrevision des Luzerner Steuergesetzes stellt sich daher die Frage einer mindestens teilweisen vertikalen Harmonisierung, indem für kantonale Verhältnisse ähnliche Möglichkeiten geschaffen werden. § 218 sieht dies in Absatz 3 vor, indem im Fall von

schweren Steuerwiderhandlungen Akten und Gegenstände herausverlangt und beschlagnahmt, Hausdurchsuchungen durchgeführt und Schriftproben angeordnet werden können. Solche Untersuchungshandlungen können gemäss Entwurf jeweils unter Beizug der Polizei erfolgen. Es sei hier angemerkt, dass schwere Steuerwiderhandlungen, die die Voraussetzung der neuen Untersuchungsmassnahmen bilden, in der Praxis nicht oft auftreten, so dass die von § 218 Absatz 3 vorgesehenen Massnahmen auf jeden Fall die Ausnahme darstellen werden; im Fall von Steuervergehen stehen der die Untersuchung leitenden Amtsstatthalterin oder dem Amtsstatthalter bereits sämtliche Untersuchungsmittel des ordentlichen Strafverfahrens nach StPO zur Verfügung. Gerade in schweren Fällen von Steuerhinterziehungen ist es aber stossend, wenn die Steuern hinterziehenden Personen sich einerseits auf die Schutznormen der EMRK und die daraus abgeleiteten herkömmlichen strafprozessualen Grundsätze berufen können, der untersuchenden Steuerbehörde andererseits aber die Hände gebunden sind, da sie nicht über ausreichende Kompetenzen verfügt. Es ist zwar denkbar, dass in solchen Fällen auch die erweiterten Möglichkeiten von Artikel 190 ff. DBG genutzt werden können, doch gibt es zum einen Fälle, wo einzig auf kantonaler Ebene eine schwere Steuerwiderhandlung gegeben ist, zum Beispiel bei der Vermögenssteuer, zum anderen ist es gerade in Fällen von schweren Steuerwiderhandlungen notwendig, so rasch als möglich Beweise zu erheben, um Verdunkelungen durch die steuerpflichtige Person zu verhindern. Durch die in § 218 Absatz 3 vorgesehenen Möglichkeiten verkürzt sich der Entscheidungsweg gegenüber der Regelung von Artikel 190 ff. DBG, und die Effizienz der untersuchenden Behörden wird wesentlich gesteigert. Im Ergebnis kann dadurch in bedeutenden Fällen der Entzug von Steuersubstrat verhindert werden. Durch das Erfordernis der Ermächtigung der kantonalen Steuerverwaltung und der Polizei zu den genannten Untersuchungsmassnahmen durch die Vorsteherin oder den Vorsteher des Finanzdepartementes wird sichergestellt, dass bei deren Anwendung im Sinn des Verhältnismässigkeitsprinzips die gebotene Zurückhaltung geübt wird. Die neuen Untersuchungsmöglichkeiten werden ausschliesslich gegen schwere Steuerhinterziehungen eingesetzt werden und nicht zu einer Ausweitung der mittleren oder kleinen Steuerhinterziehungsverfahren führen. Sie werden aber im Sinn der Steuergerechtigkeit dazu beitragen, dass künftig komplexere grosse Steuerhinterziehungen wirkungsvoller verfolgt und gebüsst werden können. Die Verankerung der Beschlagnahme und der Durchsuchung als Untersuchungsmittel im Verfahren der Steuerhinterziehung wird in der Literatur als unumgänglich bezeichnet (Zweifel, Aktuelle Probleme des Steuerstrafrechts, in ZStR 1993 1 ff., 22; Donatsch im Bericht des Finanzdepartementes des Kantons Aargau zur Totalrevision des Steuergesetzes, S. 69; anderer Meinung Nachsteuer- und Steuerstrafrecht, Bericht einer Expertenkommission an den Regierungsrat des Kantons Zürich vom 5. Januar 1994, Bern 1994 S. 87; Gyr, Die Besko, Bern 1996, S. 267 ff.; Heuberger, Zwangsmassnahmen im Steuerhinterziehungsverfahren, in ASA Bd. 66 S. 34). § 218 Absatz 3 steht in Einklang mit dem Bundesgesetz über die Steuerharmonisierung und dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer. Das Steuerharmonisierungsgesetz verzichtet auf den Erlass von Verfahrensvorschriften und überlässt die Regelung des Verfahrens wie bisher vollumfänglich den Kantonen (Art. 1 Abs. 3 Satz 1 StHG). Diese können die Befugnisse der Steuerbehörden im Rahmen der Untersuchung in eigener Hoheit regeln (Zweifel, a.a.O., 21 f.).

§ 219 Entscheid

In Anlehnung an die bundesrechtliche Terminologie wird der Begriff der Strafsteuer durch Busse ersetzt. Die Pflicht zur Tragung der Verfahrenskosten wird im Gesetz ausdrücklich festgehalten. Sie lehnt sich an das strafprozessuale Prinzip an, wonach Kosten auch bei Einstellung des Verfahrens auferlegt werden können, wenn Rechtspflichten verletzt worden sind.

Der Entscheid soll den Einwohnergemeinden nicht mehr eröffnet werden, um eine Vereinfachung im Verfahren zu erreichen. Dies ist ohne weiteres gerechtfertigt, da die Gemeinden in den letzten Jahren gegen einen Entscheid - soweit bekannt - nie ein Rechtsmittel ergriffen haben.

§ 220 Rechtsmittel

Neu ist gegen einen Bussenentscheid vor der Beschwerde an das Verwaltungsgericht die Einsprache möglich. Damit wird erreicht, dass das Verfahren bei den Staats- und Gemeindesteuern parallel zum Verfahren bei der direkten Bundessteuer geführt werden kann, da das DBG ebenfalls die Einsprache vorsieht. Gemäss bisheriger Praxis erhielt die steuerpflichtige Person Gelegenheit zur Stellungnahme zu einem Einschätzungsvorschlag für die Nach- und Strafsteuern. Bereits dieses Vorgehen, an dem weiterhin festgehalten werden soll, kam einem System mit Einsprachemöglichkeit nahe. Der Hinweis auf die Bestimmungen über das Einspracheverfahren (§§ 152-155) bezieht sich auch auf die Frage der Zuständigkeit. Wo sich die Einsprache jedoch gegen einen Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung richtet, ist diese auch für das Einspracheverfahren zuständig.

Die Einwohnergemeinden sind nicht mehr zur Ergreifung eines Rechtsmittels befugt (vgl. die Ausführungen zu § 219).

§ 221 Verjährung der Strafverfolgung

Die Verjährung der Strafverfolgung richtet sich nach Artikel 58 StHG. Der steuerpflichtigen Person sind die in §§ 211 mit Strafe bedrohten Personen gleichgestellt.

§ 222 Bezug

§ 222 entspricht den §§ 160 Absatz 4 und 161 des geltenden Rechts.

§§ 222a - 222e Steuervergehen

Im bisherigen Recht sind die Steuervergehen in § 30 des Übertretungsstrafgesetzes (SRL Nr. 300) geregelt, obwohl die Strafandrohung Gefängnis in besonders schweren Fällen den Strafrahmen bei Übertretungen (Haft oder Busse) eigentlich übersteigt. Nachdem neu bei Steuervergehen generell mit Gefängnis oder Busse zu bestrafen ist, sind die Steuervergehen der Rechtssystematik folgend nicht mehr im Übertretungsstrafgesetz, sondern im Steuergesetz selbst zu regeln.

Die neuen Bestimmungen über die Steuervergehen richten sich nach Art. 59 StHG. Das bisherige Recht wird leicht modifiziert, doch bleibt die Verwendung von gefälschten, verfälschten oder inhaltlich unwahren Urkunden, zum Beispiel Geschäftsbüchern, Bilanzen, Erfolgsrechnungen, Lohnausweisen und anderen Bescheinigungen Dritter, die erste Voraussetzung für das Vorliegen eines Steuerbetrugs. Dieser stellt ein schlichtes Tätigkeitsdelikt dar, weshalb es den versuchten Steuerbetrug begrifflich gar nicht geben kann. In dem Zeitpunkt, da die falschen Urkunden eingereicht oder vergelegt werden, ist die Tathandlung (Gebrauch zur Täuschung) bereits vollendet. Die Anwendung der allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuchs hat zum Beispiel zur Folge, dass die Anstiftung und die Gehilfenschaft zum Steuerbetrug strafbar sind.

Eine Übergangsregelung erübrigt sich, da der Grundsatz des mildereren Rechts bereits aufgrund der allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuchs gilt (Art. 2 Abs. 2 StGB). Wesentlich ist im Übrigen, dass sich die neue Regelung des Steuerbetrugs nur geringfügig von der bisherigen unterscheidet. Insbesondere verjährt die Strafverfolgung nach wie vor nach Ablauf von zehn Jahren, seitdem die Täterin oder der Täter die letzte strafbare Tätigkeit ausgeführt hat.

§ 223 Allgemeine Voraussetzungen

§ 223 übernimmt die Regelung des bisherigen Rechts (§ 165 Abs. 1 und 2, § 166 Abs. 2), wobei der Herabsetzung des allgemeinen Mündigkeitsalters von 20 auf 18 Jahre Rechnung getragen wurde. Die Pflicht zur Entrichtung der Personalsteuer beginnt somit gleichzeitig wie die selbständige Steuerpflicht. Die Personalsteuer ist unabhängig vom Geburtsdatum stets für das ganze Jahr zu entrichten.

§ 224 Steuerbefreiung

Gemäss der bisherigen Regelung (§ 166 Abs. 1) waren auch die Ordenspersonen der Kapuzinerklöster, der Frauenklöster in Luzern und Eschenbach sowie Ordenspersonen, die in vom Staat oder den Gemeinden betriebenen oder aus freiwilligen Spenden finanzierten Heilanstalten und Heimen tätig waren, von der Personalsteuer befreit. Diese Regelung verstösst jedoch gegen das verfassungsmässige Rechtsgleichheitsgebot; sie kann aus diesem Grund nicht mehr aufrecht erhalten werden.

§ 225 Steuerbemessung

§ 225 übernimmt die Regelung des geltenden Rechts (§ 165 Abs. 1). Eine pro-rata-Besteuerung, wie sie bisher in § 165 Absatz 4 vorgesehen ist, entfällt aus verwaltungsökonomischen Gründen. Die Personalsteuer beträgt stets 50 Franken.

§ 226 Zuständigkeit

§ 226 übernimmt inhaltlich bisheriges Recht (§ 165 Abs. 3 StG).

§ 227 Einsprache

§ 227 übernimmt inhaltlich die Regelung von § 167 des geltenden Steuergesetzes. Das Rechtsmittel der Verwaltungsgerichtsbeschwerde ergibt sich aus § 126.

§ 228 (Gemeindesteuern) Allgemeine Bestimmungen

§ 228 Absatz 1 übernimmt mit einigen sprachlichen Anpassungen die Regelung des geltenden § 168 Absatz 2.

§ 228 Absatz 2 entspricht § 174 des geltenden Steuergesetzes. Der Bezug der Gemeindesteuern wird in § 14 des Gemeindegesetzes näher geregelt. Danach wählt der Gemeinderat einen Steuerkassier, dem der Bezug der Einwohnergemeinde-, Bürgergemeinde- und Staatssteuern obliegt. Dieser besorgt gegen eine angemessene Vergütung auch den Bezug der Kirchensteuer, wenn eine Kirchgemeinde es verlangt.

§ 229 (Steuerhoheit) Grundsatz

§ 229 entspricht inhaltlich bisherigem Recht (§ 168 Abs. 1, § 169), wobei der Vollständigkeit halber neben den Vermögens- und Einkommenssteuern neu auch die Gewinn- und Kapitalsteuern aufgeführt werden. Im Weiteren wurden lediglich einige sprachliche Anpassungen vorgenommen.

Ersatzlos gestrichen wurde die bisher von den Gemeinden erhobene Einkommens- und Vermögenssteuer auf den Grundstücken anderer luzerner Gemeinden und des Staates, soweit diese Grundstücke nicht unmittelbar öffentlichen Zwecken dienten (§ 170 des geltenden Steuergesetzes). Dies ist die konsequente Schlussfolgerung aus der neuen Regelung von § 70 Absatz 1 b und c, wonach der Kanton bzw. die Einwohner- und Bürgergemeinden für ihr Einkommen und Vermögen grund-

sätzlich von der Steuerpflicht befreit sind. Gemäss § 70 Absatz 2 und 3 haben jedoch der Kanton und die Gemeinden für ihre gewerblichen und industriellen Unternehmungen die ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuern zu bezahlen. Soweit also Grundstücke, die eine Gemeinde in einer anderen Gemeinde besitzt, gewerblichen oder industriellen Zwecken dienen, wird ihr Wert bzw. der daraus fliessende Ertrag ordentlich besteuert.

§ 230 Zuständigkeit

§ 230 übernimmt inhaltlich die Regelung des geltenden § 171.

§ 231 (Bestand und Umfang der Steuerpflicht) Grundsatz

§ 231 übernimmt mit einigen sprachlichen Anpassungen inhaltlich die geltende Regelung (§ 168 Abs. 1).

§ 232 Steuerausscheidung

§ 232 entspricht inhaltlich § 172 des geltenden Steuergesetzes. Neu können die Gemeinden ein Rechtsmittel nur noch gegen die Ausscheidung und nicht mehr gegen die Veranlagung ergreifen. Gemäss § 159 des Entwurfs hat der Gemeinderat gegen Veranlagungen grundsätzlich nur ein Anzeige- und kein Einspracherecht. Es besteht kein Anlass, von diesem Grundsatz abzuweichen, sobald eine Ausscheidung vorzunehmen ist. Soweit eine Einsprache eine Änderung der Ausscheidung bewirkt und dadurch die zugrunde liegende Veranlagung beeinflusst wird, kann diese selbstverständlich angepasst werden.

An den tragenden Grundsätzen für die Steuerausscheidung unter den Gemeinden soll nichts geändert werden. Insbesondere können wir unter dem Gesichtspunkt der Verfahrensabläufe ein Nebensteuerdomizil für Unselbständigerwerbende am Arbeitsort nicht befürworten. Die Zahl der Steuerausscheidungen unter den Luzerner Gemeinden würde sich vervielfachen, was allen Bestrebungen, das Verfahren im Zuge der einjährigen Veranlagung zu vereinfachen, zuwiderliefe. In Zehntausenden von Fällen arbeiten heute Lohnempfängerinnen und -empfänger nicht am selben Ort (Gemeinde), wo sie wohnen. In zunehmendem Masse sind beide Ehepartner tätig (Staatssteuerstatistik 1993/94: 45,1 Prozent; 1995/96: 52,5 Prozent). Dabei gehen sie aber ihrer Erwerbstätigkeit noch lange nicht immer am selben Arbeitsort nach. Auch hier müssten in Zehntausenden von neuen Fällen Steuerausscheidungen verfügt werden. Zu denken ist aber auch an die wachsende Zahl von Personen, welche mehrere Teilzeitjobs an verschiedenen Orten ausüben. Alle diese Steuerzahler/innen wären neu von Steuerausscheidungen betroffen und bekämen die Steuerrechnungen nun von verschiedenen Gemeinden. Andererseits käme aufgrund der bundesgerichtlichen Rechtsprechung

für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer aus unseren Nachbarkantonen, soweit sie Pendler - das sind die meisten - und nicht Wochenaufenthalter sind, eine Besteuerung am Arbeitsort nicht in Frage. Bereits diese wenigen Hinweise machen deutlich, dass der administrative Aufwand für Veranlagung, Bezug und Meldewesen markant ansteigen würde. Eine massive Aufstockung des Personals in den Gemeindesteuerämtern wäre die Folge.

Geringfügige Anpassungen in der regierungsrätlichen Verordnung werden sich aber aufgrund der einjährigen Veranlagung ergeben.

§ 233 Kirchensteuer

§ 233 übernimmt inhaltlich die Regelung des geltenden § 173, wobei diese etwas gestrafft und auf unnötige Wiederholungen verzichtet wurde. Neu ist Absatz 2 2. Satz, wonach sich die Kirchensteuer bei Erbgemeinschaften, die gesamthaft besteuert werden, nach der Konfession der verstorbenen Person richtet.

§ 234 Steuerhoheit

§ 234 übernimmt die Regelung des geltenden Rechts (§ 175 Abs. 1). Auf die Übernahme von § 178 in das revidierte Steuergesetz kann verzichtet werden. Heute stimmen die Grundstücksgrenzen stets mit den Gemeindegrenzen überein, so dass eine Aufteilung der Liegenschaftssteuer für ein Grundstück auf mehrere Gemeinden nicht mehr erforderlich ist.

§ 235 Steuerpflicht

§ 235 Absätze 1 und 3 übernimmt die Regelung von § 175 Absatz 2 und 3 des geltenden Steuergesetzes. Absatz 2 regelt die Erhebung der Liegenschaftssteuer im interkantonalen Verhältnis gemäss den Grundsätzen des interkantonalen Doppelbesteuerungsrechts und stellt deren lückenlose Erhebung sicher.

§ 236 Steuerbefreiung

§ 236 entspricht inhaltlich weitgehend der Regelung des geltenden § 176. Gemäss dessen Absatz 1 Ziffer 4 sind Kirchen und Kapellen sowie die Grundstücke der Stifte und Klöster, die gemäss Gesetz vom 16. Mai 1928 besteuert werden, von der Liegenschaftssteuer befreit. Daran soll grundsätzlich nichts geändert werden. Nachdem jedoch das Gesetz über die Besteuerung der Stifte und

Klöster aufgrund des StHG aufzuheben ist (vgl. Kommentar zu § 70), muss der Gesetzestext in jedem Fall angepasst werden. Die Steuerbefreiung von Kirchen und Kapellen lässt sich jedoch ohne weiteres unter § 236 Unterabsatz c oder d, die Befreiung der Grundstücke der Stifte und Klöster unter § 236 Unterabsatz d subsumieren.

Im Übrigen wurde die Befreiung von der Liegenschaftssteuer für die Grundstücke des Staates und der Gemeinden inhaltlich der allgemeinen Regelung von § 70 angepasst, der bezüglich der Steuerbefreiung der Gemeinden weiter geht als das bisherige Recht.

§ 237 Steuerberechnung

§ 237 übernimmt die Regelung des geltenden § 177 mit einigen formellen Anpassungen und Straffungen des Gesetzestextes. Nach § 48 Absatz 2b entspricht der Steuerwert bei nichtlandwirtschaftlichen Grundstücken, die vom Eigentümer nicht selbst bewohnt werden, neu dem Katasterwert (und nicht mehr 75 Prozent davon).

§ 238 Einsprache

§ 238 entspricht geltendem Recht (§ 179). Das Rechtsmittel der Verwaltungsgerichtsbeschwerde ergibt sich aus § 126.

§ 239 Revision

§ 239 schafft die gesetzliche Grundlage für die in den Gemeinden bereits bisher übliche Praxis, Liegenschaftssteuerrechnungen bei rückwirkender Inkraftsetzung von Katasterwerten zu revidieren. Diese Bestimmung ermöglicht, auch bei hängigen Schätzungsverfahren, die sich über längere Zeit hinziehen können, die Liegenschaftssteuer jeweils sofort zu veranlagern und zu beziehen, ohne den Ausgang des Schätzungsverfahrens abwarten zu müssen.

§ 240 Vollzugsbestimmungen

§ 240 entspricht dem bisherigen § 180 Absatz 1. Die übrigen Bestimmungen des bisherigen § 180 sind überholt.

§ 241 Aufhebung von Erlassen

Dass das geltende Steuergesetz mit dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes aufgehoben wird, ist an sich selbstverständlich. Das Gesetz über die Besteuerung der Stifte und Klöster ist aufzuheben, da die darin enthaltenen Steuerbefreiungen und -vergünstigungen mit den zwingenden Vorgaben des StHG nicht mehr vereinbar sind. Allerdings wird sich dadurch in der Praxis kaum etwas ändern; in diesem Zusammenhang sei auf die Ausführungen zu § 70 verwiesen.

§ 183 Absatz 1 Ziffer 2 und 3 des geltenden Steuergesetzes hält ausdrücklich fest, dass das Gesetz über die Erbschaftsteuern bzw. die §§ 33-38 der Steuergesetznovelle vom 28. Juli 1919 (rechtliche Grundlage der Nachkommenerbschaftsteuer) in Kraft bleiben. Trotzdem ist es nicht erforderlich, diese Bestimmung von der Aufhebung auszunehmen. Das Erbschaftssteuergesetz bzw. die Steuergesetznovelle sind so lange rechtsgültig, wie sie nicht aufgehoben werden. Ihre Rechtsgültigkeit hängt nicht davon ab, dass sie ausdrücklich als in Kraft bleibend erklärt werden.

§ 242 Änderung von Erlassen

Vgl. Ausführungen am Schluss (nach § 254)

§ 243 Allgemeine Bestimmungen

§ 243 hält im Grundsatz fest, dass das neue Recht erstmals ab 2001 zur Anwendung gelangt. Bis und mit Steuerjahr 2000 gilt grundsätzlich noch altes Recht. Dies gilt im Gegensatz zur direkten Bundessteuer namentlich auch für das Verfahren. Vorbehalten bleiben sodann die Bestimmungen der §§ 244 ff.

§ 244 Einkommenssteuer

§ 244 regelt die Schliessung der Bemessungslücke gemäss den zwingenden Vorgaben des Bundesrechts nach dem Jahressteuerverfahren (Art. 69 StHG). Dabei wird das steuerbare Einkommen für das erste Jahr nach dem Systemwechsel nach neuem Recht berechnet. Die ausserordentlichen Einkünfte der Jahre 1999 und 2000 werden mit einer separaten Jahressteuer zum Satz, der sich für diese Einkünfte allein ergibt, mindestens aber mit einer einfachen Steuer von 2,5 Prozent, erfasst. Damit wird der Progressionsbrechung, die sich aus der gesonderten Besteuerung der ausserordentlichen Einkünfte ergibt, entgegengewirkt und eine mässige Minderbesteuerung sichergestellt. Der Steuersatz von 2,5 Prozent entspricht einem steuerbaren Einkommen von ca. 20'000 Franken. Massgebend ist der Tarif nach altem Recht. Analog zu den andern Jahressteuern sind die Sozialabzüge sowie der Verheiratetenabzug (§§ 28 und 45 Absatz 3 des alten

Steuergesetzes) nicht abziehbar. Fallen in den Jahren 1999 und 2000 Kapitalzahlungen aus Versicherung und Vorsorge, Lotteriegewinne oder ausserordentliche Einkünfte bei Zwischenveranlagungen oder Beendigung der Steuerpflicht an, unterliegen diese im Zeitpunkt ihres Anfalls einer Sondersteuer gemäss § 46 bzw. § 117 des bisherigen Rechts. Die in Absatz 5 abschliessend genannten ausserordentlichen Aufwendungen der Jahre 1999 und 2000 werden durch Revision der Veranlagung 1999/2000 berücksichtigt.

Im Übrigen wird auf die zusammenhängende Darstellung des Übergangsrechts in Kapitel V, Abschnitte 2 gb bis gd verwiesen.

§ 245 Vermögenssteuer

Auf eine Übergangsregelung für die Vermögenssteuer wird verzichtet. Massgebend ist grundsätzlich das neue Recht, also der Stand des Vermögens am Ende des Kalenderjahres.

§ 246 Berufliche Vorsorge

§ 246 übernimmt die Übergangsbestimmung des geltenden Rechts (§ 181).

§ 247 Einkauf in eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge

§ 247 übernimmt ebenfalls eine Übergangsbestimmung des geltenden Rechts (§ 181^{bis}). Diese wurde lediglich der heute gebräuchlichen Terminologie angepasst.

§ 248 Geschäftsübergaben an Familienangehörige

Diese Übergangsbestimmung ist aufgrund der Abschaffung der bisherigen, nicht mehr StHG-konformen Sonderregelung bei Geschäftsübergaben an Familienangehörige gegen Einräumung einer Rente erforderlich. Es wird auf die Ausführungen zu den §§ 29 und 40 verwiesen. Da die geltende Regelung auf einem grundlegend anderen System basierte, sind die laufenden Fälle weiterhin nach bisherigem Recht (volle Besteuerung der Rente bei der rentenberechtigten, voller Abzug der Rente bei der rentenverpflichteten Person) zu besteuern.

§ 249 Vereine

Mit dieser Übergangsregelung sollen die Vereine über eine angemessene Frist zur Auflösung der nach bisherigem Recht gebildeten, neu jedoch nicht mehr zulässigen Rückstellungen für besondere Aufwendungen künftiger Jahre verfügen (vgl. § 79).

§ 250 Nach- und Strafsteuer

Für die Nachsteuer (Abs. 1) gilt der Grundsatz des milderen Rechts nicht. Die Nachsteuererhebung stellt eine Revision zulasten der steuerpflichtigen Person dar und keine Strafe. Nachsteuerveranlagungen sind auch übergangsrechtlich grundsätzlich gleich zu behandeln wie ordentliche Steuerveranlagungen. Bis und mit Steuerjahr 2000 werden somit die Nachsteuern nach altem Recht veranlagt. Für das Verfahren gilt nach allgemeinen übergangsrechtlichen Regeln die neue Verfahrensordnung. Bezüglich der Verjährung ist allgemeinem Verwaltungsrecht zu folgen, wonach die Verjährungsbestimmungen des neuen Rechts auf altrechtliche Ansprüche anwendbar sind, wenn diese unter der Geltung des alten Rechts, vorliegend also vor dem 1. Januar 2001, noch nicht verjährt waren.

Anders als bei der Nachsteuer gilt im Steuerstrafrecht (Abs. 2) in Anlehnung an Artikel 2 Absatz 2 StGB der Grundsatz des milderen Rechts (*lex mitior*). Danach wird ein Sachverhalt, der sich unter altem Recht, also vor dem 1. Januar 2001, ereignet hat, aber erst nach diesem Datum zur Beurteilung kommt, dann nach neuem Recht behandelt, wenn dieses für die betroffene Person das mildere ist. Bei der Bestimmung des milderen Rechts folgt man der konkreten Methode. Danach ist jeder Fall jeweils umfassend nach altem und nach neuem Recht zu beurteilen. Entscheidend ist das im Einzelfall günstigere Ergebnis. Dies bedeutet, dass nicht nach Belieben die günstigsten Normen aus dem alten und dem neuen Recht zusammengetragen werden können, sondern letztlich entweder das alte oder das neue Recht anzuwenden ist. In Bezug auf die Verfahrensbestimmungen stellt sich die Frage des milderen Rechts nicht. Der Entwurf folgt hier dem allgemeinen Grundsatz, wonach für das Verfahren neues Recht gilt. Auch die Verjährung richtet sich nach neuem Recht, was gegenüber dem bisherigen Recht zu einer Verlängerung führt. Allerdings gilt dies nur für diejenigen Fälle, in denen die Verjährung nach altem Recht am 1. Januar 2001 noch nicht eingetreten ist.

§ 252 Kapitalgewinne von Beteiligungsgesellschaften

§ 252 sieht in Anlehnung an die Übergangsbestimmung von Artikel 207a DBG vor, dass für Kapitalgewinne auf Beteiligungen, die schon vor dem 1. Januar 1997 im Besitz der Gesellschaft waren (Alt-Beteiligung), nur dann der Beteiligungsabzug geltend gemacht werden kann, wenn der Verkauf nach dem 31. Dezember 2006 erfolgt. Demgegenüber können so genannte Neu-Beteiligungen, die im Jahre 1997 oder später angeschafft wurden, sofort von den Erleichterungen profitieren. Im Interesse einer transparenten und einheitlichen Ordnung ist die Übergangs-

ordnung in gleicher Weise wie im Recht der direkten Bundessteuer auf die Zeit bis zum 31. Dezember 2006 zu begrenzen, auch wenn das kantonale Recht voraussichtlich erst drei Jahre nach der entsprechenden Regelung des DBG in Kraft tritt.

§ 253 Direkte Bundessteuer

Artikel 41 DBG stellt den Kantonen frei, die direkte Bundessteuer nach dem System der einjährigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung zu erheben. Nachdem dieses System neu bei den kantonalen Steuern vorgesehen ist, drängt es sich daher auf, den Systemwechsel analog auch für die direkte Bundessteuer auf das Jahr 2001 zu vollziehen.

Änderung von Erlassen (§ 242, Anhang)

- I. Gesetz betreffend Einführung des schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 im Kanton Luzern (SRL Nr. 200)

Im Zuge der Totalrevision des Steuergesetzes soll das Steuerpfandrecht zwecks erleichterter Auffindbarkeit direkt in den einzelnen Steuergesetzen geregelt werden. Damit wird § 103 Absatz 1 Ziffer 1 EGZGB überflüssig und kann aufgehoben werden.

- II. Übertretungsstrafgesetz (SRL Nr. 300)

Die Steuervergehen sind neu im Steuergesetz (§§ 222a - 222e) geregelt, weshalb § 30 UeStG aufzuheben ist.

- III. Gesetz betreffend die Erbschaftssteuern (SRL Nr. 630)

Die vorgeschlagene Ergänzung von § 1 des Erbschaftssteuergesetzes soll eine Lücke in der Besteuerung von Versicherungsleistungen, die infolge eines Todesfalls in Form einer Kapitalzahlung ausgerichtet werden, schliessen. Solche Kapitalzahlungen können sowohl aus öffentlichrechtlichen wie aus privatrechtlichen Versicherungen anfallen, z.B. aus einer privaten oder einer gesetzlichen Unfallversicherung, einer Haftpflichtversicherung, aber auch aus beruflicher Vorsorge. Mit Ausnahme der Leistungen aus privater rückkaufsfähiger Lebensversicherung unterliegen solche Kapi-

talzahlungen sowohl nach geltendem Recht (§ 19 Abs. 1 Ziff. 6 bzw. § 21 Abs. 4) wie nach dem Revisionsentwurf (§ 29 bzw. § 30 Unterabs. b) der Einkommenssteuer. Von der Einkommenssteuer ausdrücklich ausgenommen sind hingegen Leistungen aus privater rückkaufsfähiger Lebensversicherung (§ 22 Ziff. 2 des geltenden Steuergesetzes, § 31 Unterabs. b des Entwurfs). Diese wurden bis 1978 mit der Erbschaftssteuer erfasst. Mit Urteil vom 15. Dezember 1978 (LGVE 1978 II Nr. 21) entschied das Verwaltungsgericht jedoch, dass die Leistungen aus einer infolge Todes fällig gewordenen Lebens- oder Unfallversicherung einem Begünstigten aus Versicherungsrecht und nicht aus Erbrecht zufließen würden. Gemäss § 1 des Erbschaftssteuergesetzes unterliege jedoch nur der erbrechtliche Vermögensanfall der Erbschaftssteuer, womit eine gesetzliche Grundlage für die Erfassung von Versicherungsleistungen mit der Erbschaftssteuer fehle. Aufgrund dieses Verwaltungsgerichtsurteils blieben seither Versicherungsleistungen aus rückkaufsfähiger privater Kapitalversicherung gänzlich steuerfrei. Dies lässt sich jedoch sachlich nicht rechtfertigen. Die im Kanton Luzern geltende Besteuerungsregelung ist denn auch völlig singulär; in allen anderen Kantonen, die eine Erbschaftssteuer kennen, werden solche Versicherungsleistungen mit der Erbschaftssteuer erfasst. Die vorgeschlagene Änderung des Erbschaftssteuergesetzes soll nun diese Lücke in der Besteuerung von Versicherungsleistungen analog der Regelung anderer Kantone schliessen. Die steuerliche Belastung der Leistungen aus privater rückkaufsfähiger Lebensversicherung wird jedoch häufig sehr massiv ausfallen oder sogar überhaupt unterbleiben; dies im Hinblick darauf, dass der überlebende Ehegatte nicht erbschaftssteuerepflichtig ist und die Nachkommen lediglich eine Erbschaftssteuer von 1 bis max. 2 Prozent zu entrichten haben, sofern die bestuerungsbefugte Gemeinde die Nachkommenerbschaftssteuer überhaupt eingeführt hat.

§ 9a regelt neu Fälligkeit und Verzinsung der Erbschaftssteuer analog zur Grundstückgewinn- und Handänderungssteuer ausdrücklich im Gesetz.

Die Änderung von § 10 Absatz 3 ergibt sich aus der Aufhebung von § 103 EGZGB (vgl. dort).

Die Änderung von § 15 Absatz 3 verankert die bisherige Praxis, wonach die kantonale Steuerverwaltung das Einsprache- und Beschwerderecht in Vertretung des Finanzdepartementes ausübt, im Gesetz.

Die Ergänzung von § 16 entspricht inhaltlich § 122 Steuergesetz (vgl. dort).

IV. Gesetz über die Handänderungssteuer (SRL Nr. 645)

§ 10 Veranlagung und Delegation

Um die Veranlagung der Handänderungs- und der Grundstückgewinnsteuern möglichst zu vereinheitlichen, sollen in beiden Gesetzen dieselben Verfahrensbestimmungen gelten. Daher erfolgt ein Verweis auf die Verfahrensbestimmungen des Steuergesetzes. Daneben gilt weiterhin das Verwal-

tungsrechtspflegegesetz (vgl. § 7 Abs. 1 VRG), welches aber dort zurücktritt, wo das Steuergesetz oder das Handänderungssteuergesetz abweichende Bestimmungen enthalten. Analog zu den Grundstückgewinnsteuern soll der Steuerertrag nicht mehr aufgrund der Katasterwerte, sondern anhand der Verkehrswerte der einzelnen Grundstücke verteilt werden. Die bisherige Regelung führte zu massiven Verzerrungen, wenn ein Betrieb Grundstücke aufwies, von denen gewisse eine landwirtschaftliche, andere eine nichtlandwirtschaftliche Schatzung hatten.

Um den Gemeinde- bzw. Stadtrat zu entlasten, soll diesem die Kompetenz eingeräumt werden, die Verantwortung für die Veranlagung an eine untergeordnete Dienststelle zu delegieren.

§ 12 Revision

Mit dem Verweis auf die Bestimmungen des Steuergesetzes werden die Revisionsbestimmungen von Artikel 51 des Steuerharmonisierungsgesetzes ins Handänderungssteuergesetz übernommen.

§ 12a Berichtigung

Der Wortlaut von § 12a Absatz 1 entspricht weitgehend Artikel 52 Steuerharmonisierungsgesetz.

§ 12b Nachsteuer

Da das Nachstellungsverfahren vom Strafstellungsverfahren abgetrennt werden soll, ist es unter der Rubrik 'Steuerveranlagung' einzureihen. Durch den Verweis auf den Entwurf für ein neues Steuergesetz wird ein einheitlicher Tatbestand für die Einkommens-, Grundstückgewinn- und Handänderungssteuern geschaffen.

§ 13 Veranlagungsverjährung

Aus Gründen der Rechtssicherheit sind die verjährungsunterbrechenden Handlungen und die Voraussetzungen für den Stillstand durch Verweis auf das Steuergesetz zu umschreiben. Die Frist von einem Jahr, innert welcher die Veranlagung einzuleiten ist, erweist sich in der Praxis oft als zu kurz. Neu muss aber die Veranlagung vorbehaltlich der Unterbrechungsgründe innert fünf Jahren abgeschlossen sein. Die absolute Verjährungsfrist soll wie bei der Grundstückgewinnsteuer 15 Jahre betragen.

§ 14 Steuerstrafrecht

Im Handänderungssteuergesetz sollen dieselben Regeln gelten wie im Einkommens- und Grundstückgewinnsteuerrecht. Das Verfahren wird von der Veranlagungsbehörde durchgeführt, jedoch kann auch das Verwaltungsgericht Bussen, insbesondere wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften, aussprechen.

§§ 15 - 17

Indem für das Steuerstrafrecht in § 14 auf die einschlägigen Bestimmungen des Steuergesetzes verwiesen wird, werden die nachfolgenden Bestimmungen hinfällig.

§ 18 Absätze 1 und 2, Einsprache und Verwaltungsgerichtsbeschwerde

Absatz 1 ist anzupassen, weil durch die Delegationskompetenz des § 10 Absatz 4 nicht mehr in jeder Gemeinde die Exekutivbehörde die Entscheide erlässt. Ebenso wie im Grundstückgewinnsteuergesetz soll der Regierungstatthalter gegen Veranlagungsverfügungen und Einspracheentscheide die entsprechenden Rechtsmittel ergreifen können.

§ 19 Absatz 3, Verzinsung

Der Verzugszins soll bereits 30 Tage nach Erlass der Veranlagung zu laufen beginnen, wie dies heute schon im Grundstückgewinnsteuergesetz der Fall ist. Wer Einsprache erhebt, soll nicht davon profitieren können, dass der Verzugszins erst ab Rechtskraft der Veranlagung berechnet wird. Damit wird unbegründeten Einsprachen, welche einzig im Hinblick auf den Zinsvorteil erhoben werden, der Boden entzogen.

§ 20 Verjährung

Die Fristen entsprechen denjenigen des Steuergesetzes und des Grundstückgewinnsteuergesetzes.

§ 21 Zahlungserleichterungen und Erlass

Für Zahlungserleichterungen und Steuererlass gelten die gleichen Voraussetzungen, wie sie in den §§ 197ff. des Steuergesetzes umschrieben sind.

§ 26 Aufsicht über den Vollzug

Vgl. Kommentar zu § 30 Grundstückgewinnsteuergesetz.

V. Gesetz über die Grundstückgewinnsteuer (SRL Nr. 647)

§ 3 Ziffer 7, Übertragung von Beteiligungsrechten

Mit dieser Bestimmung sollen bestimmte Veräusserungen von Minderheitsbeteiligungen an Immobiliengesellschaften steuerlich erfasst werden, soweit mit der Beteiligung ein Sondernutzungsrecht verbunden ist (z.B. Wohnungen in Ferienhäusern u. Ä.). Solche Beteiligungsrechte kommen wirtschaftlich gesehen Stockwerkeigentum sehr nahe, weshalb die Besteuerung auf deren Verkaufsgewinnen gerechtfertigt ist. Damit wird eine Lücke im Besteuerungssystem geschlossen.

Die vom Steuerharmonisierungsgesetz vorgeschriebenen Steuertatbestände sind bereits im geltenden Gesetz realisiert. Dies trifft zu für die wirtschaftliche Handänderung (Art. 12 Abs. 2a StHG), die Überführung vom Privat- ins Geschäftsvermögen (Art. 12 Abs. 2b StHG) sowie die Belastung eines Grundstücks mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlichrechtlichen Eigentumsbeschränkungen, wenn dies die unbeschränkte Bewirtschaftung oder den Veräusserungswert der Grundstücke dauernd und wesentlich beeinträchtigt und die Belastung gegen Entgelt erfolgt.

Die steuerliche Erfassung von Planungsmehrwerten, welche Artikel 12 Absatz 2e des Steuerharmonisierungsgesetzes den Kantonen ermöglicht, hat der Grosse Rat schon früher behandelt. Im Bericht zum abgeschriebenen Postulat Schmid (eingereicht als Motion) über die Einführung einer Planungsmehrwertsteuer vom 10. März 1988 (Staatsverwaltungsberichte 1992/93, S. 240f. und 1994/95 S. 231) wurde eine Weiterbearbeitung des Anliegens seinerzeit nicht als sinnvoll erachtet, weil der Bund ein geplantes Projekt über die Ausgestaltung des Vorteils- bzw. Nachteilsausgleichs bisher nicht konkretisiert habe. Die Besteuerung von Planungsmehrwerten ist zudem unerwünscht, weil die Vorteilsabgabe an eine nicht geldmässige Realisation anknüpft, womit vor allem finanzschwächere Grundeigentümer getroffen werden. Sie werden in ihrer Liquidität in einem Moment beeinträchtigt, in dem sie diese zur baulichen Realisation dringend brauchen. Daher hat sich diese Abgabe in der Schweiz nur wenig durchgesetzt. Der Bericht Locher (Bericht der Expertenkommission unter dem Vorsitz von Prof. Locher, Bern, zur Prüfung des Einsatzes des Steuerrechts für woh-

nungs- und bodenpolitische Zwecke, S. 138, Bern 1994) hält fest, zwar könnten auch mit der Grundstückgewinnsteuer planungsbedingte Mehrwerte abgeschöpft werden. Allerdings würden sie nicht bei der Entstehung, sondern erst bei der Realisation steuerlich erfasst. Würden beide Instrumente nebeneinander angewandt, würde derselbe Planungsmehrwert bei einer späteren Veräußerung ungerechtfertigterweise doppelt besteuert. Daher müssten bereits erfasste Mehrwerte bei einer späteren Grundstückgewinnsteueranlagung ausgeklammert werden. Der damit verbundene zusätzliche Verwaltungsaufwand lasse eine solche Doppelspurigkeit als fraglich erscheinen.

Aus all diesen Gründen ist für die Mehrwertabschöpfung ein Handlungsbedarf nicht gegeben.

§ 4 Steueraufschiebende Veräußerung

Artikel 12 Absatz 3 Steuerharmonisierungsgesetz zählt die Tatbestände auf, bei denen ein Steueraufschub gewährt werden muss. Diese Aufzählung ist *abschliessend*, weshalb die Kantone nicht befugt sind, weitere Steueraufschubstatbestände einzuführen. Sie ist ferner *zwingend*: dort, wo es der Bundesgesetzgeber vorsieht, muss der Steueraufschub zugestanden werden.

Kein Steueraufschub ist mehr möglich bei *Tausch* unüberbauter, flächen- und wertmässig annähernd gleicher Grundstücke (§ 4 Abs. 1 Ziff. 5 geltendes GGStG), weil dies im Steuerharmonisierungsgesetz nicht vorgesehen ist.

§ 4 Absatz 1 Ziffer 2, Eigentumswechsel unter Ehegatten

Die Beschränkung des Aufschubs auf die Begründung oder Aufhebung der Gütergemeinschaft gemäss Artikel 12 Absatz 3b Steuerharmonisierungsgesetz wird als unbefriedigend empfunden. Diese Bestimmung wurde daher im Rahmen der Revision des Scheidungsrechts geändert und die Aufschubsmöglichkeiten erweitert. Den Ehegatten wird neu ein Wahlrecht eingeräumt, ob sie einen Aufschub oder eine Besteuerung erwirken wollen.

§ 4 Absatz 1 Ziffer 3, Landumlegungen

Neu kann kein Aufschub mehr gewährt werden, wenn einer Güterzusammenlegungsgenossenschaft zwecks Beschaffung von Massenland Grundstücke verkauft werden.

Wird ein Grundstück enteignet oder droht dessen Enteignung, konnte die Steuer bisher lediglich aufgeschoben werden, soweit die oder der Pflichtige ein im Kanton Luzern gelegenes Ersatzgrundstück erhielt. Diese Einschränkung entfällt nun. Ein Aufschub wird jedoch nur gewährt, wenn die Enteignung mit einer Landumlegung verbunden ist. Dies wiegt nicht so schwer, weil oft die Ersatz-

beschaffungstatbestände gemäss Ziffer 4-6 anwendbar sein werden. Die Landumlegung ist ein Oberbegriff für eine Mehrheit verwaltungsrechtlicher Institutionen zur Neuordnung des Eigentums an Grundstücken oder zur Bereinigung von Grundstücksgrenzen (Schürmann/Hänni, Planungs-, Bau- und besonderes Umweltschutzrecht, Bern 1995, S. 198). Sie umfasst land- und forstwirtschaftliche Güterzusammenlegungen, Baulandumlegungen und Grenzregulierungen gemäss den einschlägigen Gesetzen (vgl. Schürmann/Hänni, S. 201ff.). Da dieser Begriff somit recht weitgehend ist, ergibt sich gegenüber dem geltenden Recht keine Einschränkung.

Wenn ein Landabtausch im privaten Rahmen, also ohne behördliche Mitwirkung erfolgt, entfällt wie bis anhin ein Steueraufschub.

§4 Absatz 1 Ziffer 4, Ersatzbeschaffung steuerbefreiter Institutionen

Nach Artikel 23 Absatz 1d-g Steuerharmonisierungsgesetz steuerbefreite Institutionen können ebenfalls Ersatzbeschaffungen mit steueraufschiebender Wirkung vornehmen (vgl. Art. 23 Abs. 4 i.V.m. Art. 8 Abs. 4 StHG). Ersatzbeschaffungen sind nur für das *betriebsnotwendige Anlagevermögen* vorgesehen und dies nur dann, wenn die stillen Reserven auf ein Ersatzobjekt mit *gleicher Funktion* übertragen werden. Im Ergebnis bedeutet dies, dass insbesondere der Liegenschaftsbesitz der Einrichtungen der beruflichen Vorsorge, soweit er nicht unmittelbar dem Betrieb dient (Verwaltungsliegenschaft), nicht mit steueraufschiebender Wirkung veräussert bzw. ersetzt werden kann.

§ 4 Absatz 1 Ziffer 5, Umwandlung, Zusammenschlüsse, Teilungen steuerbefreiter Institutionen

Für steuerbefreite Einrichtungen (Art. 23 Abs. 1d-g StHG), die fusionieren, sich aufteilen oder eine andere Rechtsform wählen, ist der Aufschub zu ermöglichen. Dies ergibt sich aus Artikel 12 Absatz 4a StHG. Diese Bestimmung gilt dort, wo solche Transaktionen bei Einrichtungen stattfinden, deren Liegenschaften Geschäftsvermögen darstellen, die aber gleichwohl der Grundstückgewinnsteuer unterstehen.

§ 4 Absatz 1 Ziffern 6 und 7, Ersatzbeschaffung in der Landwirtschaft und für selbstgenutztes Wohneigentum

Bei den Ersatzbeschaffungstatbeständen für die Landwirtschaft und für das selbstgenutzte Wohneigentum ist ein Aufschub möglich, wenn das Ersatzgrundstück in der Schweiz erworben wird. Die Beschränkung auf den Kanton entfällt damit. Überdies wird die Steuer beim Wohneigentum vollständig aufgeschoben und nicht mehr bloss zur Hälfte.

Die steueraufschiebende Ersatzbeschaffung bewirkt im Unternehmenssteuerrecht die Übertragung der stillen Reserven auf das Ersatzgut. Im Unterschied dazu wird bei der Landwirtschaft und beim selbstgenutzten Wohneigentum die Besteuerung des Wertzuwachsgevinns aufgeschoben, insoweit der Veräusserungserlös fristgerecht für eine Ersatzbeschaffung verwendet wird.

Der Begriff der „ertragsmässigen Gleichwertigkeit“ bei der Ersatzbeschaffung in der Landwirtschaft ist in Artikel 12 Absatz 3d Steuerharmonisierungsgesetz nicht enthalten. Indessen spricht der Gesetzestext von *Ersatzgrundstück*. Daraus ergibt sich, dass das neue Grundstück bzw. das neue Gebäude nur insofern steueraufschiebend erworben werden kann, als es Ersatz des veräusserten darstellt. Bewirkt der Kauf des Ersatzgutes indessen eine wesentliche Erweiterung der betrieblichen Kapazität, stellt es nur teilweise Ersatz dar. Insoweit also eine ertragsmässige Ausweitung stattfindet, ist ein Aufschub weiterhin auszuschliessen.

Bei *Mehrfamilienhäusern* wird heute Selbstnutzung anteilmässig im Umfang des selbstbewohnten Teils angenommen und entsprechend ein Aufschub gewährt. Diese Praxis soll beibehalten werden. Die Klammerbemerkung in Artikel 12 Absatz 3e Steuerharmonisierungsgesetz sieht zwar einen Aufschub nur für Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen vor. Indessen kann daraus keine Nichtberücksichtigung von Mehrfamilienhäusern abgeleitet werden, soweit Teile davon selbstgenutzt sind. Diese Präzisierung des Gesetzes ist erst aufgrund eines Vorstosses im Ständerat eingeführt und nicht befriedigend redigiert worden. Ein Steuerpflichtiger könnte sie leicht umgehen, indem er vorerst Stockwerkeigentum begründet und dieses nach einiger Zeit veräussert. Würde die Ersatzbeschaffungsmöglichkeit derart eng ausgelegt, müsste ferner bei Einfamilienhäusern mit Einliegerwohnung oder bei Zweifamilienhäusern mit teilweiser Eigennutzung der anteilmässige Aufschub verweigert werden. Das würde kaum verstanden.

§ 4 Absatz 4, Vorbehalt der Nachbesteuerung

Der Kanton Luzern verzichtet bei einer steueraufschiebenden Ersatzbeschaffung ausserhalb seines Gebietes definitiv auf die Besteuerung des Gewinns, soweit dieser reinvestiert wird. Derzeit ist höchst unsicher, ob alle Kantone dieses System anwenden werden. Daher muss sich der Kanton Luzern für den Fall, dass ein Kanton bei Reinvestition ausserhalb seines Hoheitsgebietes und anschliessender Veräusserung des Ersatzobjektes eine Nachbesteuerung vorsieht, die Möglichkeit vorbehalten, eine solche Besteuerung des aufgeschobenen Gewinns bei Realisation durch Veräusserung des Ersatzobjektes vorzunehmen.

§ 5 Absatz 1 Ziffern 1 und 3 sowie Absatz 2, Steuerbefreiung

Die Steuerbefreiung richtet sich neu zwingend nach Artikel 23 Absatz 1 Steuerharmonisierungsgesetz. Nicht der Grundstückgewinnsteuer unterstehen damit der Bund, der Kanton und die Gemein-

den stets nach Massgabe ihres Rechts, sowie die ausländischen Staaten für ihre ausschliesslich dem unmittelbaren diplomatischen und konsularischen Gebrauch dienenden Liegenschaften.

Gewinne aus Veräusserungen im Zwangsvollstreckungsverfahren sind bisher soweit steuerbefreit gewesen, als der Erlös für die Befriedigung der Gläubiger verwendet wurde. Artikel 12 und 23 Steuerharmonisierungsgesetz sehen keine Möglichkeit vor, solche Gewinne steuerfrei zu lassen. Diese einseitige Bevorzugung privater Gläubiger gegenüber dem Staat ist nicht gerechtfertigt, weshalb sie abgeschafft werden muss.

Nachdem neu *alle* kirchlichen, gemeinnützigen oder wohltätigen Institutionen Grundstückgewinnsteuern bezahlen müssen (Art. 23 Abs. 1f und g i.V.m. Abs. 4 Steuerharmonisierungsgesetz), entfallen Ziffer 3 von Absatz 1 und Absatz 2. Generell steuerbefreit sind lediglich noch die Gemeinden, sofern das Grundstück auf dem entsprechenden Gemeindegebiet liegt.

§ 9 Absatz 1 Erwerbspreis

Nachdem die Privilegierung der Grundpfandgläubiger im Zwangsverwertungsverfahren nicht mehr zulässig ist, muss konsequenterweise der zweite Satz von § 9 Absatz 1 aufgehoben werden. Die Regel des aufgehobenen § 45 Absatz 2 wird andererseits im 2. Satz von § 9 Absatz 1 weitergeführt: es ist zu verhindern, dass z.B. Schwarzgeldzahlungen, die nicht mehr geahndet werden können, gleichwohl zum Anlagewert angerechnet werden dürfen.

§ 10 Absatz 1

Dieser Absatz findet sich neu in den Übergangsbestimmungen, da er nur noch für Grundstücke gilt, die unter dem bisherigen Gesetz als Realersatz gemäss § 4 Absatz 1 Ziffer 4 erworben wurden.

§ 13 Absatz 1 Ziffer 8, Aufwendungen für Schenkungen

Bei Eigentumsübertragung durch gemischte Schenkungen wird über die Steuer abgerechnet, wenn die Gegenleistung des Beschenkten höher ist als der Anlagewert (ansonsten erfolgt ein Aufschub). Diese Regelung fand sich ursprünglich in § 10 Absatz 2 des Gesetzes und wurde 1974 in den § 13 verschoben. Sie macht indessen keinen Sinn, weil eine Veranlagung vorzunehmen ist, sofern der Gegenwert einer Schenkung den Anlagewert übersteigt.

§ 17 Absatz 3, Veräußerungswert

Diese Bestimmung ist im Zusammenhang mit § 4 Absatz 1 Ziffer 1 zu sehen. Sie soll eine lückenlose Besteuerung des ganzen Grundstückgewinns entweder durch die Grundstückgewinn- oder die Gewinnsteuer sicherstellen. Ohne diese Bestimmung könnte bei Aktivierung des Grundstücks zum wirklichen Wert und späterer Veräußerung der unter dem Einbilanzierungswert liegende Teil des realisierten Grundstückgewinns nicht erfasst werden.

§ 22 Absatz 1 Steuerberechnung

Der Einkommenssteuertarif für Alleinstehende, welcher auch Grundlage für die Grundstückgewinnsteuer ist, soll im Zuge der Steuergesetzrevision erst bei einem steuerbaren Einkommen von 7'001 Franken beginnen. Daher muss die Freigrenze bei der Grundstückgewinnsteuer (heute 4'000 Franken) angehoben werden.

§ 25 Veranlagungsbehörde und Delegation

Mit der Möglichkeit, Veranlagungsentscheide und weitere Aufgaben (z.B. Bezug) durch eine Verwaltungsstelle der Gemeinde zu besorgen, sollen die Gemeinderäte entlastet werden. Vor allem grössere Gemeinden sollten von dieser Delegationsmöglichkeit profitieren können. Dabei steht es dem Gemeinderat frei, auch die Kompetenz zur Behandlung von Einsprachen zu delegieren oder sich deren Behandlung ausdrücklich vorzubehalten. Die Delegation an eine gemeinsame, von mehreren Gemeinden betriebene Verwaltungsstelle ist ebenfalls möglich.

§ 26 Absätze 3 - 5, Selbsteinschätzung

Für das Verfahren werden durch einen Verweis auf einzelne Bestimmungen des Steuergesetzes dessen Regelungen im Grundstückgewinnsteuergesetz anwendbar. Da diese auch die Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person enthalten, wird Absatz 3 überflüssig. - § 26 geltendes Recht steht unter der Sachüberschrift 'Selbsteinschätzung'. Dessen ungeachtet wird in Absatz 4 und 5 die Auskunftspflicht behandelt. Diese erst 1995 eingefügten Absätze gehören eigentlich nicht in den § 26, weil sie ein anderes Thema beschlagen. Die Geheimhaltungs-, die Auskunftspflicht und die Amtshilfe werden daher in § 27 Absatz 3 durch einen generellen Verweis auf die Verfahrensbestimmungen des Steuergesetzes geregelt.

§ 27 Veranlagung

Entsprechend Artikel 46 Absatz 1 und 3 Steuerharmonisierungsgesetz ist eine gesetzliche Grundlage für die Offizialmaxime und für die Ermessenseinschätzung zu schaffen.

Nach heutiger Regelung hat der Veranlagungsentscheid die Angabe der Rekursinstanz und der Rekursfrist zu enthalten. Es ist besser, einfach die Rechtsmittelbelehrung vorzuschreiben.

In Absatz 3 wird ein Verweis auf gewisse Verfahrensbestimmungen des Steuergesetzes gemacht. Dieses wird auch dem Steuerharmonisierungsgesetz angepasst, weshalb mit dem Verweis das Grundstückgewinnsteuergesetz ebenfalls harmonisierungskonform wird.

§ 27a Ordnungsbusse

Die Grundlage des Vorgehens bei Verletzung von Verfahrensvorschriften findet sich neu in § 39.

§ 28 Einsprache

Absatz 1 lehnt sich an die Formulierung von § 152 Absatz 1 Steuergesetz an. Für die übrigen zu regelnden Punkte (Nachfristansetzung bei fehlendem Antrag, Sprungrekurs, Ermessenseinschätzung) wird auf das Steuergesetz verwiesen.

In Absatz 2 wird analog zu § 18 Absatz 2 Handänderungssteuergesetz die kantonale Steuerverwaltung (und nicht mehr das Finanzdepartement) als einspracheberechtigt erwähnt. Ebenfalls befugt zur Ergreifung eines Rechtsmittels ist aus Gründen der Verfahrensökonomie neu der Regierungsstatthalter als direktes Aufsichtsorgan der Gemeinden. Es wird oft effizienter sein, wenn diese Amtsstelle Einsprache erhebt, anstatt die Akten nach Prüfung der kantonalen Steuerverwaltung zur Ergreifung des Rechtsmittels zuzustellen.

Die Einspracheberechtigung der Grundeigentümerin oder des Grundeigentümers wird in einem neuen Absatz 3 geregelt.

§ 29 Beteiligung mehrerer Gemeinden

§ 29 geltendes Recht ist unglücklich formuliert, weil es keine Grundstücke gibt, die sich auf zwei Gemeindeterritorien befinden. Im Übrigen ist es ohnehin besser, wenn *eine* Gemeinde die Veranlagung vornimmt. Es wird die Regel von § 10 Absatz 2 Handänderungssteuergesetz übernommen. Betroffen sind vor allem landwirtschaftliche Grundstücke. Gewerbe- und Industriebetriebe dürften

dagegen fast ausnahmslos unter die Einkommenssteuer fallen. Das Einsprucherecht gemäss Absatz 4 wird in Analogie zum Einsprucherecht der Gemeinden bei Entscheiden über Steuerausscheidungen im Einkommenssteuerrecht übernommen.

§ 30 Aufsicht über den Vollzug

Die Formulierung lehnt sich an diejenige von § 122 Steuergesetz an. Ferner soll Absatz 3 verhindern, dass die kantonale Steuerverwaltung bei Auskünften den Steuerpflichtigen mitteilen muss, ihre Auffassung sei für die Gemeinde formell nicht bindend. Bis anhin waren diese Personen gezwungen, eine weitere Anfrage an die Veranlagungsbehörde zu richten. Diese Doppelspurigkeit soll eliminiert werden.

§ 31 Fälligkeit und Verzinsung

In Absatz 3 wird neu eine Grundlage für den provisorischen Bezug geschaffen. Es soll insbesondere sichergestellt werden, dass nicht durch langwierige Veranlagungsverfahren und trölerisches Verhalten durch Steuerpflichtige dem Fiskus ein hoher Zinsausfall erwächst.

§ 31a Zahlungserleichterungen und Erlass

Für Zahlungserleichterungen und Erlass gelten durch Verweis die Bestimmungen des Steuergesetzes (§§ 197ff.).

§ 32 Absätze 1 und 2, Pfandrecht

Im Gesetz wird neu verdeutlicht, dass das Pfandrecht auch die Zinsen umfasst, was bereits bisherigem Verständnis entspricht. Sodann erfolgt eine formale Angleichung an andere Pfandrechtsbestimmungen (zum Beispiel § 19a Handänderungssteuergesetz und weitere Bestimmungen, die im Zusammenhang mit der Totalrevision des EGZGB geschaffen werden). Entscheidend für die Wahrung des gesetzlichen Pfandrechts ist, dass das Betreibungsbegehren auf Grundpfandverwertung rechtzeitig und in richtiger Form gestellt wird (vgl. LGVE 1997 II Nr. 27). Ist die Betreibung auf Grundpfandverwertung korrekt angehoben, dauert das Pfandrecht bis zum Abschluss des Betreibungsverfahrens. Absatz 2 kann deshalb aufgehoben werden.

§ 33 Veranlagungsverjährung

Die Sachüberschrift 'Verwirkung' soll durch den besseren Begriff 'Veranlagungsverjährung' ersetzt werden. Entsprechend der Vorgabe des Steuerharmonisierungsgesetzes (Art. 47) muss für die Veranlagungsverjährung die relative Verjährungsfrist auf fünf, die absolute auf fünfzehn Jahre festgesetzt werden. Ebenso sind die Fälle des Stillstandes und der Unterbrechung der Verjährung analog dem Steuergesetz zu regeln.

§ 34 Bezugsverjährung

Die Sachüberschrift 'Verjährung' soll durch 'Bezugsverjährung' ersetzt werden. Angesichts ihrer Bedeutung soll für die absolute Verjährungsfrist eine ausdrückliche Norm geschaffen werden, obwohl ein Verweis auf das Steuergesetz genügen würde.

§ 34a Revision

Die Revisionsgründe von Artikel 51 Steuerharmonisierungsgesetz gehen weiter als diejenigen der §§ 174ff. Verwaltungsrechtspflegegesetz. Die Bestimmungen des Bundesgesetzes werden durch Verweis auf das Steuergesetz übernommen, das Verwaltungsrechtspflegegesetz ist nicht mehr massgebend.

§ 35 Einleitungssatz und Ziffer 4, Revision auf Begehren der steuerpflichtigen Person

Die Korrektur einer rechtskräftigen Veranlagung bei einer Ersatzbeschaffung (Ziff. 4) war bis anhin im Gesetz selbst nicht geregelt.

§ 36 Einleitungssatz und Ziffer 3, Revision von Amtes wegen

Durch die Einfügung von § 34a hat sich eine Verschiebung ergeben (Einfügung eines zusätzlichen Buchstabens c). Im Einleitungssatz und in Ziffer 3 ist entsprechend § 25 neu die Veranlagungsbehörde an Stelle des Gemeinderates als Entscheidungsinstanz aufzuführen.

§ 37 Absätze 1 und 3, Befristung

Durch die Schaffung einer neuen Ziffer 4 in § 35 muss § 37 Absatz 1 entsprechend angepasst werden. Ebenso erfolgt eine Anpassung in Absatz 3, weil die Nachsteuer und die Bussen neu geordnet werden.

§ 38 Berichtigung

Terminologisch erfolgt eine Anpassung an Artikel 52 Steuerharmonisierungsgesetz, welcher von *Schreibversehen* (und nicht *-fehlern*) spricht. Überdies beträgt die Frist neu generell fünf Jahre und nicht mehr 30 Tage bzw. zwei Jahre.

§ 38bis Verfahren

Diese Bestimmung regelte das Verfahren bei der Revision und der Berichtigung. Weil für die Revision auf das Steuergesetz verwiesen wird und weil die Berichtigung in § 38 genügend umschrieben wird, kann § 38^{bis} aufgehoben werden.

§ 38a Nachsteuer

Das Steuerharmonisierungsgesetz behandelt das Nachsteuerverfahren unabhängig vom Strafsteuerverfahren. Damit wird der Tendenz nachgelebt, die beiden Verfahren gesondert zu regeln und durchzuführen, weil das Strafsteuerverfahren als eigentliches Strafverfahren betrachtet wird. Die Nachsteuer will eine rechtskräftige Steuerveranlagung *zuungunsten* des Steuerpflichtigen abändern, weshalb sie im 6. Teil des Grundstückgewinnsteuergesetzes zusammen mit der Revision und der Berichtigung behandelt wird. Absatz 5 führt den bisherigen § 44, der aufgehoben wird, weiter. Da eine Eigentümerin oder ein Eigentümer indessen bis zu 17 Jahre nach der Veräußerung, an welche die Nachsteuer anknüpft, belangt werden könnte, sollte deren Haftung begrenzt werden, sofern sie oder er gutgläubig ist. Es ist unbefriedigend, wenn eine gutgläubige Grundeigentümerin oder ein gutgläubiger Grundeigentümer nach dem Erwerb während vieler Jahre für nicht bezahlte Grundstückgewinnsteuern haftet. Die bösgläubige Grundeigentümerin oder der bösgläubige Grundeigentümer (z.B. eine Erwerberin oder ein Erwerber, die oder der Schwarzgeld bezahlte) soll dagegen für Steuern, an deren Hinterziehung sie oder er mitwirkte, haften.

§ 39 Steuerstrafrecht

Um den Gesetzestext knapp zu halten, wird für das *gesamte* Steuerstrafrecht auf das Einkommenssteuerrecht verwiesen. Damit gelten für die Ordnungsbusse, die nach der neueren Rechtsprechung als Strafe betrachtet wird (Bundesgerichtsurteil vom 28.3.1996 in: Steuerentscheid 1997 B 101.1 Nr. 9; LGVE 1994 II Nr. 21), die Bestimmungen des Steuergesetzes. Die Voraussetzungen für die Ordnungsbusse sind im Wesentlichen dieselben wie im Steuergesetz. Somit wird eine einheitliche Praxis für Einkommens-, Handänderungs- und Grundstückgewinnsteuern ermöglicht. Im Unterschied zu den Staats- und Gemeindesteuern obliegt das Veranlagungsverfahren den Gemeinden, weshalb diese auch für die Durchführung des Ordnungsbussenverfahrens verantwortlich sind. Das Verfahren ist kostenpflichtig.

Weil die Verjährung bei Steuerhinterziehung im Einkommenssteuerrecht am Ablauf der Steuerperiode anknüpft, muss für die Grundstückgewinnsteuern eine Spezialregelung getroffen werden. Im Übrigen gelten für die Verjährung die Bestimmungen des Steuergesetzes.

§ 40 Teilnahme und Begünstigung

Diese Bestimmung wird hinfällig, weil für diese Strafbestimmungen durch Verweis die Regelung des Steuergesetzes gilt.

§ 41 Höchstbetrag

Nachdem für die Strafsteuer nur noch der Begriff der Busse verwendet wird, ist § 41 terminologisch anzupassen.

§ 42 Verfahren

Für das Nachsteuerverfahren ist § 38a massgebend, § 42 gilt nur noch für Bussen. Die Zuständigkeit der Veranlagungsbehörde zur Durchführung des Strafsteuerverfahrens ergibt sich aus § 39 Absatz 2. Ferner ist der Verweis auf das Einkommenssteuergesetz anzugleichen.

§ 43 Fälligkeit und Verzinsung

§ 43 gilt nur noch für das Strafsteuerverfahren und nicht mehr für die Nachsteuern.

§§ 44 - 46

Die meisten Strafbestimmungen sind aufzuheben, weil nun generell das Steuergesetz gilt. Für den seltenen Fall des Steuerbetrugs bleibt wie bis anhin das kantonale Übertretungsstrafgesetz anwendbar, dessen Bestimmung im Zug der Revision auch an das Steuerharmonisierungsgesetz angepasst werden soll.

§ 47 Absätze 1 und 3 Verwaltungsgerichtsbeschwerde

Soweit der Entscheid des Verwaltungsgerichts eine vom Steuerharmonisierungsgesetz geregelte Sachfrage betrifft, ist neu die Beschwerde ans Bundesgericht möglich.

§ 48 Beschwerderecht

Die Beschwerdelegitimation wird neu in § 47 festgehalten.

§ 49 Aufteilung

Da die §§ 27a und 40 aufgehoben werden, ist § 49 Absatz 1 anzupassen. Bei dieser Gelegenheit ist die komplizierte Berechnungsweise für die Aufteilung des Steuerertrages zu vereinfachen und Absatz 2 aufzuheben. Heute gibt es keine Gemeinde mehr, die einen Steuerfuss von 2,8 Einheiten aufweist (dabei sind jedoch die Kirchensteuern nicht berücksichtigt). Absatz 3 wird im Hinblick auf den geänderten § 29 umformuliert.

§ 52a Übergangsbestimmung der Änderung vom

Nachdem der bisherige § 4 Absatz 1 Ziffer 4, auf welchen sich § 10 Absatz 1 in seiner alten Fassung bezog, nur mehr für altrechtliche Fälle gültig ist, gehört Absatz 1 von § 10 in die Übergangsbestimmungen (§ 52a Absatz 2). Er gilt für die im erwähnten Zeitraum getätigten Veräusserungen, für welche ein Aufschub nach § 4 Absatz 1 Ziffer 4 gewährt wurde.

Der Gesetzestext von Absatz 3 entspricht materiell der Übergangsregelung des Steuergesetzes, welcher die Übergangsbestimmung für die Nach- und Strafsteuern enthält. Es wird daher auf den Kommentar dazu verwiesen.

VI. Gesetz über die steuerbegünstigten Arbeitsbeschaffungsreserven (SRL Nr. 863)

Die Verweise des Gesetzestextes auf das Steuergesetz bzw. die Terminologie waren an das revidierte Gesetz anzupassen.

VII. Gesetz über den direkten Finanzausgleich (SRL Nr. 610)

Der Verweis auf das Steuergesetz in § 26 Unterabsatz b ist an das revidierte Gesetz anzupassen.

VIII. Gesetz über Abgaben und Beiträge im Tourismus (Tourismusgesetz) (SRL Nr. 650)

Der Verweis auf das Steuergesetz in § 8 ist an das revidierte Gesetz anzupassen.

IX. Gesetz über den Feuerschutz (SRL Nr. 740)

Der Verweis auf das Steuergesetz in § 105 Absatz 4 ist an das revidierte Gesetz anzupassen.

X. Energiegesetz (SRL Nr. 773)

Der Verweis auf das Steuergesetz in § 22 ist aufzuheben, da der Abzug für Energiesparmassnahmen nicht weiter gewährt werden soll (vgl. Kommentar zu § 39).

XI. Gesetz über die Verbilligung von Prämien der Krankenversicherung
(Prämienverbilligungsgesetz) (SRL Nr. 866)

Ein Zwischenveranlagungsgrund nach § 112 des Steuergesetzes im Sinn von § 7 Absatz 4 Prämienverbilligungsgesetz kann im Anspruchsjahr nach neuem Steuergesetz nicht mehr eintreten, weshalb das Ende vom Absatz zu streichen ist.

XII. Gesetz über die Familienzulagen (SRL Nr. 885)

Der Verweis auf das Steuergesetz in § 18 ist an das revidierte Gesetz anzupassen.

VIII. Die Auswirkungen

Eine Forderung an die Gesetzesrevision lautet auf weitgehende Ertragsneutralität, aber unter Berücksichtigung der aufgelaufenen Teuerung. Wichtig ist auch das Begehren - wenn auch eng begrenzt durch die vorausgehende Auflage - sich der mittleren schweizerischen Steuerbelastung anzunähern. Um die Auswirkungen der Totalrevision zu prüfen, hat das kantonale Amt für Statistik wie bereits erwähnt eine Steuerstatistik auf Stichprobenbasis erstellt, welche Angaben zu sämtlichen Positionen der Steuererklärung (1995/96) von rund 12'000 Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern (natürliche Personen) enthält. Die nachfolgenden Berechnungen basieren auf diesen Steuerdaten 1995/96 (Bemessungsjahre 1993/94).

1. Die Auswirkungen auf die Steuerbelastung

Das Bestreben, sich einer mittleren schweizerischen Steuerbelastung anzunähern, drängt sich vor allem bei der Familienbesteuerung und der Vermögenssteuer auf. Die Ausfälle als Folge der Entlastung der Familien werden durch eine leichte Mehrbelastung der Alleinstehenden im mittleren und oberen Einkommensbereich kompensiert (s. Anhang 1, Tabellen 1, 1.1., 4, 10).

Der Gesetzesentwurf sieht zwei neue Einkommenssteuertarife vor. Der neue Familientarif ersetzt den Abzug vom Steuerbetrag für Verheiratete gemäss geltendem Gesetz. Damit keine Mehrbelastung entsteht, weil der Familienabzug in den obersten Einkommensbereichen wegfällt, wird die Maximalbelastung von 6,0 Prozent auf 5,9 Prozent herabgesetzt. Der daraus resultierende Min-

derertrag soll durch das Anheben der Maximalbelastung bei den Alleinstehenden von 6,0 Prozent auf 6,1 Prozent teilweise ausgeglichen werden.

Tarif und Abzüge sind so aufeinander abgestimmt, dass unter anderem keine unbilligen Belastungsdifferenzen zwischen Zweiverdiener-Ehepaaren und Zweiverdiener-Konkubinatspaaren entstehen. Tabelle 8 im Anhang 1 zeigt, dass diese Anforderung erfüllt ist. Der neue Familientarif verhindert im unteren und mittleren Einkommensbereich eine Mehrbelastung Alleinstehender mit Kindern, obwohl die Kinderalimente aufgrund zwingenden Bundesrechts neu zu 100 Prozent besteuert werden (vgl. Anhang 1, Tabelle 9).

Eine Höherbelastung erfahren die Rentnerinnen und Rentner. Die Anhebung des Versicherungsabzugs mag die Besteuerung der AHV-Renten zu 100 Prozent (bisher 80 Prozent) nicht ganz auszugleichen (s. Anhang 1, Tabellen 4 und 5). Eine nicht unerhebliche Entlastung sieht die Revision bei der Vermögenssteuer (s. Anhang 1, Tabellen 14-16) vor. Davon werden ausgeprägt Steuerpflichtige im AHV-Alter profitieren. Obwohl sie an der Gesamtzahl der steuerpflichtigen Personen nur einen Anteil von 21 Prozent aufweisen, besitzen sie gemäss Staatssteuerstatistik 1995/96 über 48 Prozent des Reinvermögens.

2. Ausfall an Staats- und Gemeindesteuern

Die Ausfallberechnungen basieren auf den Einkommen 1993/94 (s. auch Anhang 1 Tabelle 13).

Veränderungen aufgrund der Totalrevision

- Ausfälle aufgrund der Anpassung an die Geldwertveränderung (kalte Progression, s. unten)
- Mehr- oder Mindererträge aufgrund der Veränderung einzelner Positionen des Einkommens und der Abzüge (s. unten)
- Ausfälle aufgrund der neuen Einkommenssteuertarife (s. unten)

- Veränderungen aufgrund des neuen Vermögenssteuertarifs, erhöhter Freibeträge und der Verkehrswertbesteuerung (s. unten)
- verschiedene Ausfälle und Mehrerträge beim Einkommen können nicht oder nur grob geschätzt werden, so
 - der unbeschränkte Abzug der Fahrkosten vom Wohn- zum Arbeitsort (bisher: Beschränkung auf 4'000 Franken),
 - der unbeschränkte Abzug für Weiterbildung (bisher Beschränkung auf 2'000 Franken) und Umschulung auf einen neuen Beruf (bisher 5'000 Franken),
 - Überführung von Geschäftsliegenschaften in das Privatvermögen zum Verkehrs- statt wie bisher zum Steuerwert,
 - Einschränkungen bei der steuerfreien Ersatzbeschaffung,
 - die Streichung des Abzugs der Kosten für Energiesparmassnahmen,
 - die Folgen der steuerlichen Massnahmen aus dem Stabilisierungsprogramm 1998 des Bundes,
 - die Streichung des Einschlags von einem Drittel auf dem Rückkaufswert von Kapitalversicherungen bei der Vermögenssteuer.

Diese Ausfälle und Mehreinnahmen dürften sich in etwa die Waage halten.

Eine spezielle Erwähnung verdienen die vorgesehenen Änderungen beim Gesetz über die Grundstückgewinnsteuer, beim Gesetz über die Handänderungssteuer und beim Gesetz betreffend die Erbschaftssteuern.

Beim *Grundstückgewinnsteuergesetz* sind die Auswirkungen auf die Steuererträge schwierig abzuschätzen. Der vom Bundesrecht vorgegebene vollständige Steueraufschub bei Ersatz von selbstgenutztem Wohneigentum galt schon bisher, allerdings nur für die Hälfte des Grundstückgewinns. Vergleicht man die Grundstückgewinnsteuererträge 1994, 1995 (Einführung des hälftigen Aufschubs in der zweiten Jahreshälfte) und 1996 (erstes volles Jahr nach der Einführung), sind keine nennenswerten Ertragseinbrüche auszumachen. 1997 waren die Erträge bei den Grundstückgewinnsteuern nachhaltig rückläufig, was aber wohl in erster Linie auf den Preiseinbruch auf dem Liegenschaftsmarkt zurückzuführen sein dürfte. Wie es sich im Einzelnen verhält, wird von Gemeinde zu Gemeinde unterschiedlich zu beurteilen sein.

Ertragseinbussen in diesem Bereich stehen Mehrerträge in anderen Bereichen gegenüber, beispielsweise bei Tauschgeschäften, für die bisher unter bestimmten Umständen ein Steueraufschub beansprucht werden konnte.

Die vorgesehenen Änderungen beim *Handänderungssteuergesetz* werden auf die Erträge kaum nennenswerten Einfluss haben.

Beim *Erbschaftssteuergesetz* sind die Auswirkungen aufgrund fehlender Daten überhaupt nicht bezifferbar.

Ausfälle und Mehreinnahmen berechnet aufgrund der Steuerstatistik

a) natürliche Personen

| Einkommenssteuer | Alleinstehende in Millionen Fr. | Verheiratete in Millionen Fr. | Total in Millionen Fr. |
|--|--|--|---------------------------------------|
| Minderertrag aufgrund der Anpassung der Tarife und Abzüge an die Geldwertveränderung | - 7,7 | - 13,4 |]- 21,1 |
| Mehr- oder Mindererträge aufgrund der Veränderung einzelner Positionen (Vergleich nach Anpassung an die Geldwertveränderung) | | | |
| • Wegfall des Lehrlingsabzugs | + 0,1 | + 0,0 | + 0,1 |
| • Rentenbesteuerung 100 Prozent | + 9,0 | + 9,5 | + 18,5 |
| • Alimenterbesteuerung 100 Prozent | + 0,1 | + 0,3 | + 0,4 |
| • Allgemeine Berufsauslagen | + 3,1 | - 3,0 | + 0,1 |
| • Besondere Berufsauslagen | - 1,4 | - 1,4 | - 2,8 |
| • Zweiverdienerabzug | 0 | + 4,0 | + 4,0 |
| • Abzug Sparkapitalzinsen und Versicherungen | - 2,6 | - 6,5 | - 9,1 |
| • Persönlicher Abzug | + 10,8 | + 8,3 | + 19,1 |
| • Kinderabzug | - 0,1 | - 4,0 | - 4,1 |
| • Fremdbetreuung | + 0,0 | - 1,1 | - 1,1 |
| Total Positionen | + 19,0 | + 6,1 | + 25,1 |
| • Minderertrag aufgrund der neuen Tarife | - 5,5 | - 21,6 | - 27,1 |
| Total aus der Veränderung der Tarife und Abzüge Einkommenssteuer | + 13,5 | - 15,5 |]- 2,0 |
| Vermögenssteuer | | | |
| Minderertrag Vermögenssteuer aufgrund der Ver- änderung des Tarifs und der Freibeträge | - 3,1 |]- 1,8 |]- 4,9 |
| Total | | | |
| • Veränderungen Tarife und Abzüge Einkommen und Vermögen | + 10,4 | - 17,3 | - 6,9 |
| • Minderertrag aufgrund der Anpassung der Tarife und Abzüge an die Geldwertveränderung | - 7,7 |]- 13,4 | - 21,1 |
| Total der Mehr-/Mindererträge | + 2,7 | - 30,7 | - 28,0 |

Die Tabelle zeigt, dass die Anpassungen der Einkommenssteuertarife und Abzüge an die Geldwertveränderung den grössten Ausfall verursachen. Die auf diesen Grundlagen vorgenommenen Veränderungen einzelner Positionen zusammen mit den neuen Tarifen bringen einen bedeutend geringeren Ausfall. Gewichtiger ist der Ausfall aufgrund der Anpassungen beim Vermögenssteuertarif und bei den Freibeträgen.

Der Minderertrag aus der Anpassung an die Geldwertveränderung nimmt eine Korrektur vorweg, die vermutlich in der Zeit 1999 oder 2000 eintreffen dürfte, die Notwendigkeit der Anpassung an den Index (StG § 45^{bis} geltendes Recht). Diese wurde ursprünglich auf Mitte 1998 erwartet und entsprechend im Dezember 1997 erschienenen Bericht für die Vernehmlassung vorweggenommen. Der Landesindex der Konsumentenpreise hatte jedoch bis zum erwarteten Zeitpunkt die Veränderung von 7 Prozent seit der letzten Anpassung per 1. Januar 1993 nicht erreicht (Veränderung bis zum 30. Juni 1998: 6,1164 Prozent). Die neuen Einkommenssteuertarife und Abzüge wurden unter der Annahme einer Teuerung von 7 Prozent auf der Basis der geltenden Tarife und Abzüge aufgebaut und wo nötig zusätzlich verändert.

Die Summe der Mehr- oder Mindererträge der Einzelpositionen ergibt nur bedingt den Mehrertrag des ganzen Positionenpakets der Revision 2001. Die Veränderung einer Einzelposition kann in Verbindung mit den andern Positionen infolge der Progression grösser oder kleiner sein. Die dargelegten Mehr- oder Mindererträge der einzelnen Positionen stellen sich nur ein, wenn alle übrigen Positionen unverändert belassen werden. Die Darstellung zeigt, dass die Mehrerträge bei den Alleinstehenden durch die veränderten Abzüge über den Tarif teilweise wieder ausgeglichen werden. Insbesondere ist dem Wegfall des persönlichen Abzugs mit dem neuen Tarif Rechnung getragen worden. Bei den Familien werden mit der tarifarischen Entlastung die Mehrerträge einzelner Positionen überkompensiert. Auch hier ist dem Wegfall des persönlichen Abzugs über den Tarif Rechnung getragen worden. Erwähnenswert ist auch der Mehrertrag infolge des veränderten Zweiverdienerabzugs, der aber durch die Gewährung der allgemeinen Berufsauslagen für beide Ehegatten bei Zweiverdienern beinahe ausgeglichen wird. Dazu kommt der Steuerausfall als Folge der Einführung des Fremdbetreuungsabzugs für Kinder, weil dieser neu auf Zweiverdiener - Ehepaare ausgedehnt wird. Die neu vorgesehene Besteuerung eines Teils der Liegenschaften zu Verkehrswerten

(ausgenommen die zu Wohnzwecken selbstgenutzten) vermag den Ausfall beim Vermögen infolge Tarifsenkung und Erhöhung der Freibeträge nicht auszugleichen.

Ein kleiner Minderertrag ist aufgrund der Veränderungen im Quellensteuerrecht zu erwarten.

Wird mit einem Wirtschaftswachstum in der Zeit 1995 bis 2001 gerechnet, relativieren sich die Ausfälle (s. Anhang 1 Tabelle 13). Die Zahlen dieser Tabelle enthalten die Staatssteuern, d.h. sie sind mit 1,90 Einheiten berechnet. Für die Umrechnung auf einzelne Gemeinden müssen deren Einheiten, Einkommensschichtungen und Zivilstandsverhältnisse der Bevölkerung berücksichtigt werden.

Insgesamt müssen die Gemeinden (ohne Kirchgemeinden) aufgrund der Totalrevision in Verbindung mit der Anpassung an die Geldwertveränderung mit Mindererträgen von rund 30 Millionen Franken rechnen. Die 30 Millionen Franken ergeben sich aus der Umrechnung der Staatssteuerausfälle von 28 Millionen Franken bei einem mittleren Steuerfuss (1998) der Gemeinden von 2,0258 Einheiten (Kanton 1,90). Je nach Bevölkerungsstruktur dürften einzelne Gemeinden mit vielen Rentnern und Alleinstehenden prozentual kleinere Einbussen erleiden als Gemeinden mit vielen Familien und Kindern. Einen relativ höheren Ausfall zu verkraften haben Gemeinden, die einen verhältnismässig grossen Anteil ihrer Steuererträge aus tieferen Einkommen erzielen. Die Veränderung des Vermögenssteuertarifs und die Erhöhung der Freibeträge wird verstärkt Gemeinden mit vermögenden Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern treffen. Geht man davon aus, dass die Ausfälle einiger Gemeinden einen zusätzlichen Finanzausgleich nötig machen, könnten dadurch Kosten von 6 bis 7 Millionen Franken auf den Kanton Luzern zukommen. Dabei geht, wie erwähnt, der grösste Teil dieses Ausfalls auf den gesetzlich vorgeschriebenen Ausgleich der kalten Progression zurück.

b) juristische Personen

Unbedeutende Steuerausfälle entstehen, wenn die übrigen juristischen Personen eine feste Gewinnsteuer von 4 Prozent und eine feste Kapitalsteuer von 1,0 Promille entrichten. Auch bei den Holdinggesellschaften fällt dank dem höheren steuerbaren Kapital bei 0,5 Promille fester Kapitalsteuer

kaum ein Minderertrag an. Einzig bei den Verwaltungsgesellschaften ist bei einer festen Kapitalsteuer von 0,5 Promille ein geringer Minderertrag zu erwarten. Dasselbe gilt für die vorgesehene anteilmässige Reduktion der Kapitalsteuer bei den Beteiligungsgesellschaften. Nicht berechenbar sind die Folgen des Bundesgesetzes über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997. Sie dürften aber kaum ins Gewicht fallen.

IX. Antrag

Sehr geehrter Herr Präsident, sehr geehrte Damen und Herren, wir beantragen Ihnen, dem Entwurf einer Totalrevision des Luzerner Steuergesetzes zuzustimmen.

Luzern, Februar 1999

Im Namen des Regierungsrates

Der Schultheiss:

Der Staatsschreiber: