



Steuergesetz (Änderung)

Finanzdirektion

Inhaltsverzeichnis

1	Ausgangslage.....	1
1.1	Steuerpolitik - Wirtschaftsstrategie 2025	1
1.2	Umsetzung von Bundesrecht	2
1.3	Parlamentarische Vorstösse.....	2
1.4	Ausgleich der kalten Progression	2
1.5	Bedürfnisse aus der Praxis.....	3
2	Umsetzung von Bundesrecht.....	3
2.1	Besteuerung nach dem Aufwand.....	3
2.2	Besteuerung des Feuerwehrsoldes	4
2.3	Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen	5
2.4	Besteuerung konzessionierter Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen	6
2.5	Verfolgungsverjährung im Steuerstrafrecht	7
3	Parlamentarische Vorstösse	8
3.1	Motion 181-2010 „Besteuerung nach dem Aufwand – Anpassungen rasch umsetzen“	8
3.2	Motion 105-2010 „Revision der Steuergesetzgebung - Auswirkungen auf die Gemeinden“	8
3.3	Motion 072-2011 „Der notwendige Ausstieg aus der Atomenergie bedingt rigoroses Sparen“	11
3.4	Familienkonzept: Planungserklärung.....	13
4	Ausgleich der kalten Progression	13
4.1	Ausgleich der aufgelaufenen Teuerung seit Ende 2009	13
4.2	Delegation des jährlichen Ausgleichs der kalten Progression.....	14
4.3	Kein Ausgleich der kalten Progression auf Steuerfreibeträgen	14
5	Bedürfnisse aus der Praxis	15
6	Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln.....	16
6.1	Artikel 3 StG (Ausgleich kalte Progression)	16
6.2	Artikel 6 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)	16
6.3	Artikel 16 StG (Besteuerung nach dem Aufwand)	16
6.4	Artikel 20 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)	18
6.5	Artikel 20a StG (neu) (Mitarbeiterbeteiligungen).....	18
6.6	Artikel 20b StG (neu) (Mitarbeiterbeteiligungen).....	19
6.7	Artikel 20c StG (neu) (Mitarbeiterbeteiligungen)	19
6.8	Artikel 20d StG (neu) (Mitarbeiterbeteiligungen).....	19
6.9	Artikel 29 Buchstabe f und g StG (neu) (Feuerwehrsold).....	20
6.10	Artikel 32 StG (Bestechungsgelder)	20
6.11	Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe c StG (Unterhaltsbeiträge im Konkubinat)	20
6.12	Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe m StG (Parteispendenabzug)	21
6.13	Artikel 40 Absatz 3 Buchstabe c StG (Zusätzlicher Haushaltsabzug pro Kind)	21
6.14	Artikel 40 Absätze 8 und 9 StG (Halbe Kinderabzüge)	22
6.15	Artikel 41 StG (Besonderer Abzug in voraussichtlichen Erlassfällen)	22
6.16	Artikel 43a StG (Liquidationsgewinnbesteuerung)	23
6.17	Artikel 44 StG (Vorsorgeleistungen)	23
6.18	Artikel 45 StG (Steuerfreibeträge)	23
6.19	Artikel 49 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)	23
6.20	Artikel 64 StG (Besonderer Abzug im Vermögen)	24
6.21	Artikel 83 StG (Regionalkonferenzen)	24
6.22	Artikel 83 StG (KTU).....	24
6.23	Artikel 88 Absatz 5 StG (Verfügung für stille Reserven auf Beteiligungen)	25
6.24	Artikel 90 Absatz 2 StG (Bestechungsgelder).....	25
6.25	Artikel 100 StG (Steuerfreibeträge)	25
6.26	Artikel 113 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)	25
6.27	Artikel 118 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)	25
6.28	Artikel 122a StG (neu) (Mitarbeiterbeteiligungen).....	26

6.29 Artikel 123 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)	26
6.30 Artikel 127 StG (KTU).....	26
6.31 Artikel 127 StG (Regionalkonferenzen)	26
6.32 Artikel 128, 143 und 145 StG (Steuerfreibeträge)	27
6.33 Artikel 159 Absatz 2 StG (Elektronische Eröffnung der Veranlagungsverfügungen) ...	27
6.34 Artikel 172 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)	27
6.35 Artikel 186 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)	28
6.36 Artikel 229 StG (Strafverfolgungsverjährung)	28
6.37 Artikel 259 Absatz 4 Buchstabe b StG (Regionalkonferenzen)	28
6.38 Artikel 32 Absatz 2 ESchG (Rückerstattung von Erbschafts- und Schenkungssteuern)	28
6.39 Übergangsbestimmungen	29
6.40 Inkrafttreten	29
7 Finanzielle Auswirkungen	29
8 Personelle und organisatorische Auswirkungen.....	29
9 Auswirkungen auf die Gemeinden	29
10 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft.....	29
11 Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens.....	30
11.1 Allgemeines.....	30
11.2 Zur Umsetzung von Bundesrecht	30
11.3 Zu den parlamentarischen Vorstössen	30
11.3.1 Motion 181-2010 „Besteuerung nach dem Aufwand – Anpassungen rasch umsetzen“.....	30
11.3.2 Motion 105-2010 „Revision der Steuergesetzgebung - Auswirkungen auf die Gemeinden“.....	31
11.3.3 Motion 072-2011 „Der notwendige Ausstieg aus der Atomenergie bedingt rigoroses Sparen“	31
11.3.4 Familienkonzept: Planungserklärung	31
11.4 Zum Ausgleich der kalten Progression	31
11.4.1 Kein Ausgleich der kalten Progression per 2014	31
11.4.2 Delegation des jährlichen Ausgleichs der kalten Progression an die Regierung	31
11.4.3 Kein Ausgleich der kalten Progression auf Steuerfreibeträgen	31
11.5 Bedürfnisse aus der Praxis.....	31
11.6 Zum Verzicht auf standortpolitische Massnahmen:.....	32
11.7 Weitere Anliegen.....	32
11.7.1 Vermögenssteuerbremse (Art. 66 StG).....	32
11.7.2 Öffentlichkeit des Steuerregisters (Art. 164 StG)	32
11.7.3 Öffentlichkeit der Verhandlungen vor Verwaltungsgericht (Art. 201 StG)	32
11.8 Berücksichtigte Anliegen	32
12 Schlussfolgerungen des Regierungsrates.....	32
13 Antrag des Regierungsrates	33

Vortrag des Regierungsrates an den Grossen Rat betreffend die Änderung des Steuergesetzes (StG)

1 Ausgangslage

1.1 Steuerpolitik - Wirtschaftsstrategie 2025

Der Regierungsrat hat sich bei den Beratungen im Grossen Rat zur Teilrevision des Steuergesetzes vom 23. März 2010 (**Steuergesetzrevision 2011/12**) wegen den drohenden Defiziten der kommenden Jahre gegen Entlastungen im Steuerbereich ausgesprochen, die über den Ausgleich der kalten Progression hinausgehen¹.

Das bernische Stimmvolk wird voraussichtlich am 23. September 2012 über die **Initiative „Faire Steuern - Für Familien“** abstimmen können. Die Initiative wurde im Anschluss an die Steuergesetzrevision 2011/12 lanciert und verlangt im Wesentlichen, dass die im Rahmen der Revision beschlossenen Entlastungen bei den Einkommens- und Vermögenssteuertarifen rückgängig gemacht werden. Der Regierungsrat hat dem Grossen Rat im April 2011 beantragt, einen Gegenvorschlag zu beschliessen, der ebenfalls ein Rückkommen auf die beschlossenen Steuersenkungen im Bereich der Einkommens- und Vermögenssteuertarife vorsieht². Der Grosse Rat hat am 29. März 2012 einen Gegenvorschlag beschliessen, der auf eine Wiedererhöhung der Steuern verzichtet.

Der am 30. November 2011 durch den Grossen Rat genehmigte Aufgaben-/Finanzplan 2013-2015 sieht in der Laufenden Rechnung Defizite zwischen 133 Mio. Franken (2013) und 201 Mio. Franken (2015) vor. Die für den gleichen Zeitraum prognostizierte Neuverschuldung beträgt zwischen 217 Mio. Franken (2013) und 336 Mio. Franken (2015). Diese herausfordernde finanzpolitische Ausgangslage wiegt umso schwerer, als dass die Haushaltsentlastungen der vergangenen Jahre mit teilweise spürbaren Einschnitten verbunden waren (u.a. Abbau Lektionen in der Volksschule, Erhöhung Studiengebühren, Einführung bzw. Erhöhung Kostenbeteiligung bei der Spitex, Kürzungen bei Behindertenorganisationen etc.). Auch bestehen beispielsweise in Bezug auf die zukünftige Gewinnausschüttung der Schweizerischen Nationalbank (SNB), die Finanzierung des wachsenden Investitionsbedarfs sowie der Lohnproblematik derzeit grosse Unsicherheiten und Risiken. Diese Konstellation wird zudem dadurch erschwert, dass der Kanton erhebliche finanzielle Mittel bereitstellen müssen, um die vom Bundesrecht vorgegebene Kapitalisierung der beiden Pensionskassen BPK bzw. BLVK, allfällige Sanierungsmassnahmen bei beiden Kassen sowie faire Übergangslösungen im Falle eines Primatswechsels umzusetzen.

Die anstelle steuerpolitischer Entlastungen konkret möglichen Massnahmen sollen gemeinsam mit dem Parlament auf der Grundlage der neu erarbeiteten **Wirtschaftsstrategie 2025** bestimmt werden. Der Regierungsrat hat die Wirtschaftsstrategie 2025 im Juni 2011 zuhanden des Grossen Rates verabschiedet³. Sie beinhaltet eine Analyse der Ausgangssituation und des Umfeldes, Grundsätze des Handelns, strategische Ziele sowie strategische Handlungsachsen mit Bereichszielen. Bevor der Regierungsrat konkrete Massnahmen zur Zielerreichung entwickelt, soll Einigkeit über die Ziele und den einzuschlagenden Weg herrschen. Der Regierungsrat will hierfür mit dem Parlament, der Wirtschaft und der interessierten Öffentlichkeit einen konstruktiven Dialog führen und im Anschluss daran die konkreten Massnahmen erarbeiten.

¹ Voten des damaligen Finanzdirektors Urs Gasche: Tagblatt, 2010, S. 425 (zu den Entlastungen beim Einkommenssteuertarif) und S. 428 (zu den Entlastungen beim Vermögenssteuertarif)

² Medienmitteilung des Kantons Bern vom 15. April 2011:

http://www.be.ch/portal/de/index/mediencenter/medienmitteilungen/suche.meldungNeu.html/portal/de/meldungen/archiv/archiv5/mm_9752

³ Medienmitteilung vom 30. Juni 2011: <http://www.be.ch/web/index/kanton/kanton-mediencenter/kanton-mediencenter-mm-detail.htm?id=9870&linkName=Wirtschaftsstrategie%202025%20-%20Mit%20Cleantech%20die%20Berner%20Wirtschaftskraft%20st%26auml%3brken>

1.2 Umsetzung von Bundesrecht

Mit der Teilrevision des Steuergesetzes sollen in erster Linie bundesrechtliche Vorgaben umgesetzt werden. Dabei geht es um Bestimmungen, die in das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG)⁴ aufgenommen wurden und wegen der gleichzeitigen Anpassung des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)⁵ auch für die Kantone verbindlich sind. Betroffen sind die folgenden Erlasse:

- Entwurf zum Bundesgesetz über die Besteuerung nach dem Aufwand⁶ (Verschärfung der Bedingungen),
- Bundesgesetz über die Steuerbefreiung des Feuerwehrsoldes vom 17. Juni 2011⁷,
- Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen vom 17. Dezember 2010⁸,
- Bundesgesetz vom 20. März 2009 über die Bahnreform 2⁹ (Revision der Erlasse über den öffentlichen Verkehr mit einer Neuregelung der Besteuerung von konzessionierten Transportunternehmungen),
- Entwurf über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des Schweizerischen Strafgesetzbuches (StGB; SR 311.0)¹⁰.

1.3 Parlamentarische Vorstösse

Mit der Teilrevision des Steuergesetzes werden gleichzeitig folgende parlamentarische Vorstösse behandelt:

- Die als Postulat überwiesene Motion 181-2010 Brand (Münchenbuchsee, SVP), Blank (Aarberg, SVP) „Besteuerung nach dem Aufwand – Anpassungen rasch umsetzen“ vom 6. Oktober 2010,
- Die als Postulat überwiesene Motion 105-2010 Hess (Stettlen, BDP), Messerli (Kirchdorf, SVP) „Revision der Steuergesetzgebung - Auswirkungen auf die Gemeinden“ vom 9. Juni 2010,
- Die überwiesene Motion 072-2011 Löffel-Wenger (Münchenbuchsee, EVP), Jenni (Oberburg, EVP) „Der notwendige Ausstieg aus der Atomenergie bedingt rigoroses Sparen“ vom 21. März 2011,
- Die vom Grossen Rat am 17. März 2010 im Rahmen der Behandlung des Familienkonzepts angenommene Planungserklärung UDF (Früh, Lamboing), welche steuerliche Entlastungen für Familien als 1. Priorität verlangt.

1.4 Ausgleich der kalten Progression

Die kalte Progression ist durch den Grossen Rat auszugleichen, wenn sich der Landesindex der Konsumentenpreise um mindestens drei Prozent verändert hat (Art. 3 Abs. 3 StG). Im heutigen Zeitpunkt (Juli 2012) ist davon auszugehen, dass die Teuerung im massgeblichen Zeitraum (Dezember 2009 bis Dezember 2012) die Schwelle von 3 Prozent nicht erreichen wird. Sollte das doch der Fall sein, können die Tarife und Abzüge im Rahmen der parlamentarischen Beratungen dieser Vorlage ebenfalls noch angepasst werden.

⁴ SR 642.11

⁵ SR 642.14

⁶ Botschaft und Entwurf:

<http://www.efd.admin.ch/dokumentation/gesetzgebung/00570/02277/index.html?lang=de>

⁷ BBI 2011 4921: <http://www.admin.ch/ch/d/ff/2011/4921.pdf>

⁸ AS 2011 3259 <http://www.admin.ch/ch/d/as/2011/3259.pdf>

⁹ AS 2009 5597: <http://www.admin.ch/ch/d/as/2009/5597.pdf>

¹⁰ Erläuternder Bericht und Entwurf:

<http://www.efd.admin.ch/dokumentation/gesetzgebung/00571/02274/index.html?lang=de>

Gegenstand dieser Teilrevision sind hingegen zwei andere Aspekte im Zusammenhang mit dem Ausgleich der kalten Progression:

1. Der Ausgleich der kalten Progression soll inskünftig wie bei der direkten Bundessteuer nur auf den Tarifen und Abzügen vorgenommen werden. Die sog. Steuerfreibeträge sollen von diesem Ausgleich ausgenommen werden.
2. Die Zuständigkeit zum jährlichen Ausgleich der kalten Progression auf den Tarifestufen in den Artikeln 42 und 44 StG soll vom Grossen Rat auf den Regierungsrat übertragen werden.

1.5 Bedürfnisse aus der Praxis

Aus der Praxis haben sich verschiedene Bedürfnisse zur Anpassung einzelner Bestimmungen ergeben. Dabei handelt es sich in der Regel um Präzisierungen, welche der Klarstellung dienen und damit die Rechtssicherheit erhöhen. Eigentliche Praxisänderungen ergeben sich daraus nicht. Die Begründung der verschiedenen Anpassungen ist in Ziffer 6 festgehalten.

2 Umsetzung von Bundesrecht

2.1 Besteuerung nach dem Aufwand

Die Besteuerung nach dem Aufwand gibt in der Schweiz wohnhaften ausländischen Staatsangehörigen, die hier nicht erwerbstätig sind, das Recht, auf der Grundlage ihres Lebensaufwands besteuert zu werden. Es handelt sich damit um eine besondere Art der Einkommens- und Vermögensbemessung, mit welcher zwei Ziele verfolgt werden:

1. Ausländerinnen und Ausländer mit komplexen internationalen, oft nicht kontrollierbaren finanziellen Verhältnissen können in einfacher Form veranlagt werden.
2. Mit der Aufwandbesteuerung können gute Steuerzahler zu einem Umzug in die Schweiz bewogen werden, welche ohne diese administrativen Vereinfachungen ihren Wohnsitz wahrscheinlich nicht in die Schweiz verlegen würden.

Der Bundesrat spricht sich für eine Reform der Aufwandbesteuerung aus. Er hat am 29. Juni 2011 eine entsprechende Botschaft an das Bundesparlament verabschiedet (vgl. Medienmitteilung vom 30.06.2011¹¹). Mit der Reform soll der zunehmenden Kritik an der Aufwandbesteuerung Rechnung getragen werden. Der Entwurf sieht eine Verschärfung der Bedingungen vor, indem als Lebensaufwand neu mindestens das Siebenfache (bisher das Fünffache) des Mietzinses resp. des Mietwerts bei Personen mit Wohneigentum eingesetzt wird. Zudem wird eine betragsmässige Mindestbemessungsgrundlage vorgesehen. Bei der direkten Bundessteuer beträgt sie 400'000 Franken. Die Kantone können die Höhe der minimalen Bemessungsgrundlage selbst festlegen.

Der **Regierungsrat** hat sich bereits im Rahmen der Vernehmlassung zustimmend zu dieser Reform geäussert. Er spricht sich für den Beibehalt einer (verschärften) Aufwandbesteuerung aus. Die insgesamt 215 nach Aufwand besteuerten Personen im Kanton Bern leisten jährlich Bundessteuern und Kantons- und Gemeindesteuern in der Höhe von rund 22 Mio. Franken. Investition und Konsum dürften zu weiteren Abgaben in der gleichen Grössenordnung führen. Die Besteuerung nach dem Aufwand ist ein funktionierendes Instrument zur Förderung des Steuerstandortes Schweiz. Weil auch das Ausland ähnliche und zum Teil weitergehende Regelungen kennt, soll darauf nicht verzichtet werden.

Der **Grosse Rat** hat am 5. April 2011 mit 101 zu 9 Stimmen (bei 14 Enthaltungen) die Motion 181-2010 Brand (Münchenbuchsee, SVP), Blank (Aarberg, SVP) „Besteuerung nach dem Aufwand – Anpassungen rasch umsetzen“ als Postulat überwiesen. Die Motion fordert, dass der Regierungsrat die Bestimmungen über die Besteuerung nach dem Aufwand im bernischen Steuergesetz möglichst rasch an die neuen geplanten bundesrechtlichen Vorgaben anpasst. Für die Einkommensbesteuerung soll der gleiche Mindestbetrag des anrechenbaren steuerbaren Einkommens gelten wie für die direkte Bundessteuer, also ebenfalls 400'000 Franken.

¹¹ Link: <http://www.news.admin.ch/message/?lang=de&msg-id=39966>

Der Regierungsrat hat in seiner Antwort vom 16. Februar 2011 darauf hingewiesen, dass er sich für eine rasche Umsetzung einsetzen werde. Im Rahmen der vorliegenden Teilrevision des Steuergesetzes per 1. Januar 2014 kann diese Änderung vorgenommen werden.

Dabei ist zu beachten, dass die geplante Verschärfung auf **Bundesebene** noch nicht durch die eidgenössischen Räte behandelt wurde. Die hier vorgeschlagene Änderung entspricht dem Entwurf des Bundesrates gemäss Botschaft vom 29. Juni 2011. Allfällige Änderungen durch das Bundesparlament (der Zweitrat befasst sich voraussichtlich im Sommer 2012 mit der Vorlage) könnten im Laufe der Beratungen dieser Vorlage noch berücksichtigt werden. Die Bestimmungen des bernischen Steuergesetzes könnten so an jene des DBG angepasst werden und zwingende Vorgaben des Bundesrechts wären rechtzeitig berücksichtigt.

Der Grosse Rat hat am 29. März 2012 einen Gegenvorschlag zur Initiative „Faire Steuern – Für Familien“ beschlossen. Der Gegenvorschlag sieht ebenfalls eine Verschärfung der Aufwandbesteuerung vor. Kernpunkte der Verschärfung sind:

1. Die Mindestbemessungsgrundlage beim Einkommen soll 400'000 Franken betragen, ausser das DBG sehe einen tieferen Wert vor.
2. Es gibt keine Mindestbemessungsgrundlage für das steuerbare Vermögen.
3. Die Verschärfung soll gleichzeitig mit der Revision der entsprechenden Bestimmungen des DBG in Kraft treten.

Die Volksabstimmung über die Initiative und den Gegenvorschlag findet voraussichtlich am 23. September 2012 statt. Die hauptsächliche Differenz zwischen dem Gegenvorschlag und dem vorliegenden Entwurf besteht in der vom Grossen Rat abgelehnten Mindestbemessungsgrundlage für die Vermögenssteuer. Daneben unterscheiden sich die beiden Vorlagen nur in wenigen Punkten. Der Grund für die Abweichungen liegt darin, dass der Gegenvorschlag noch auf einem Vorentwurf des Bundesrates basiert, während die vorliegende Fassung bereits auf der aktuelleren Vorlage des Bundesrates vom 29. Juni 2011 basiert.

Im weiteren Verfahren sind nun drei Entwicklungen möglich:

1. Bei einer **Annahme der Initiative** würde die Besteuerung nach dem Aufwand per 1. Januar 2013 aufgehoben. Die hier vorgeschlagene Verschärfung der Besteuerung nach dem Aufwand würde obsolet. Die geplante Änderung von Artikel 16 könnte im Rahmen der Beratungen dieser Teilrevision (1. Lesung im November 2012, 2. Lesung im März 2013) aufgehoben werden.
2. Bei einer **Annahme des Gegenvorschlags** würde die Verschärfung der Besteuerung mit dem Inkrafttreten der bundesrechtlichen Bestimmungen wirksam werden. Im Rahmen der Beratungen dieser Teilrevision müssten lediglich noch jene Präzisierungen vorgenommen werden, welche sich aus den noch nicht berücksichtigten Änderungen auf Bundesebene ergeben haben. Es ist damit zu rechnen, dass das Bundesparlament die Vorlage im Sommer 2012 definitiv verabschiedet.
3. Bei einer **Ablehnung von Initiative und Gegenvorschlag** müsste die bundesrechtlich zwingende Verschärfung der Aufwandbesteuerung im Rahmen dieser Steuergesetzrevision trotzdem vorgenommen werden. Dabei wäre der Grosse Rat frei, das minimale steuerbare Einkommen und das minimale steuerbare Vermögen gleich oder anders zu regeln als im Rahmen des (hinfälligen) Gegenvorschlags. Der vorliegende Antrag des Regierungsrates sieht für diesen Fall eine minimale Bemessungsgrundlage für die Einkommenssteuer von 400'000 Franken und auch eine minimale Bemessungsgrundlage für die Vermögenssteuer (das Zehnfache der Bemessungsgrundlage beim Einkommen) vor.

2.2 Besteuerung des Feuerwehrsoldes

Das Bundesgesetz über die Steuerbefreiung des Feuerwehrsoldes vom 17. Juni 2011¹² führt zu einer Änderung des DBG und des StHG, indem neu der Sold der Milizfeuerwehrleute als steuerfrei erklärt wird.

¹² BBI 2011 4921: <http://www.admin.ch/ch/d/ff/2011/4921.pdf>; Datenbank zum Geschäft Nr. 10.040: http://www.parlament.ch/d/suche/seiten/geschaefte.aspx?gesch_id=20100040

Für die Kantone sind der Grundsatz der Steuerbefreiung und die konkrete Umschreibung des steuerfreien Feuerwehrsoldes verbindlich. Die Höhe des steuerfreien Soldes können die Kantone selbst festsetzen. Der Bundesrat hat die Änderung auf den 1. Januar 2013 in Kraft gesetzt.

Das bernische Steuergesetz und die Steuergesetze einiger anderer Kantone sehen bereits heute die Steuerfreiheit des Soldes für Militär-, Zivilschutz- und Feuerwehrdienst vor (Art. 29 Bst. f StG). In der bernischen Praxis werden Entschädigungen an Milizfeuerwehrleute seit 2007 im Umfang von 2'500 Franken pro Jahr pauschal als steuerfreie Soldzahlungen anerkannt. Werden mehr als 50 Einsätze pro Jahr geleistet, gelten zusätzlich 50 Franken pro Einsatz als steuerfreier Sold. Funktionsentschädigungen für Feuerwehrdienste, Pikettdienste und weitere pauschale Entschädigungen sind immer als Einkommen zu versteuern.

Die sachlich richtige Umschreibung des steuerfreien Feuerwehrsoldes hat in der Vergangenheit zu Diskussionen Anlass gegeben. Im DBG und im StHG wurde der Begriff des steuerfreien Feuerwehrsoldes nun - für die Kantone verbindlich - umschrieben:

- Mit einer **positiven Umschreibung**, die sich an den Kernaufgaben der Milizfeuerwehr orientiert, wird festgelegt, was steuerfreier Feuerwehrsold ist.
- Mit einer **negativen Umschreibung** wird festgehalten, welche weiteren Entgelte, die im Rahmen der Feuerwehrtätigkeit entrichtet werden, nicht unter die Steuerfreiheit fallen.

Um allfällige Missbräuche zu verhindern, wird der steuerfreie Soldbetrag sowohl im DBG wie auch im StHG durch eine **Obergrenze** definiert:

- Im DBG beträgt diese Obergrenze 5'000 Franken. Ursprünglich waren 3'000 Franken vom Bundesrat vorgesehen worden. NR Fässler-Osterwalder hat an der Sitzung vom 30.05.2011 im Nationalrat festgehalten: *„Da nur der effektive Sold als steuerfrei gilt und die 5'000 Franken somit keinen Pauschalabzug bedeuten, können sich auch jene Mitglieder der WAK einverstanden erklären, die mit dem Bundesrat die 3'000 Franken bevorzugt hätten, denn es wird wohl nur wenige Milizfeuerwehrleute geben, deren Sold die 3'000 Franken jährlich übersteigen wird.“*
- Die Kantone sind bei der Festlegung einer Obergrenze frei. Der Regierungsrat schlägt vor, den Steuerfreibetrag ebenfalls bei 5'000 Franken festzusetzen. Mit gleich hohen Freibeträgen bei der direkten Bundessteuer und bei den Kantons- und Gemeindesteuern wird die Veranlagung vereinfacht.

Da der Feuerwehrsold bei der direkten Bundessteuer ab 2013 erstmals steuerfrei bleiben wird, erscheint es richtig, bereits ab 2013 die Praxis für die Kantons- und Gemeindesteuern entsprechend anzupassen.

2.3 Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen

Das Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen vom 17. Dezember 2010¹³ führt zu einer Änderung des DBG und des StHG, indem neu die Besteuerung von Mitarbeiteraktien und Mitarbeiteroptionen geregelt wird, die als Gehaltsnebenleistungen ausgerichtet werden.

Für die Kantone ist die Neuregelung verbindlich. Handlungsspielraum besteht nur bei der Festsetzung des Tarifs für die neu eingeführte Quellensteuer. Die neuen Bestimmungen in DBG und StHG treten am 1. Januar 2013 in Kraft. Die Kantone haben ihre Gesetzgebung auf den gleichen Zeitpunkt hin anzupassen (Art. 72m StHG). Andernfalls findet das Bundesrecht direkt Anwendung.

Eine Regelung in DBG und StHG hat sich aufgedrängt, nachdem sich in den vergangenen Jahren in den Kantonen unterschiedliche Praxen entwickelt haben:

- Um die Mitarbeitenden an die Unternehmung zu binden, werden **Mitarbeiteraktien** häufig mit einer Verfügungssperre verknüpft und es wird für den Fall des Ausscheidens aus der

¹³ AS 2011 3259 <http://www.admin.ch/ch/d/as/2011/3259.pdf>; Dokumente zum Geschäft Nr. 04.074: http://www.parlament.ch/d/suche/seiten/geschaefte.aspx?gesch_id=20040074

Unternehmung innert bestimmter Fristen eine Rückgabeverpflichtung vereinbart. In der Praxis hat sich die Frage gestellt, ob bei Vorliegen einer latenten Rückgabeverpflichtung überhaupt bereits Einkommen realisiert wurde. Im Kanton Bern wurde mit der Besteuerung jeweils bis zum definitiven Rechtserwerb zugewartet. Andere Kantone haben die Besteuerung bereits im Zeitpunkt der Zuteilung der Mitarbeiteraktien vorgenommen.

- In den letzten Jahren wurden vermehrt auch **Mitarbeiteroptionen** zugeteilt. Sie geben dem Mitarbeitenden das Recht, innert bestimmter Frist und zu bestimmten Konditionen Aktien der Unternehmung zu erwerben. Wird die Zuteilung von Mitarbeiteroptionen im Zeitpunkt der Zuteilung als Einkommen erfasst, sind komplizierte Berechnungen nötig, um den Wert der Optionen zu ermitteln. Sind die Mitarbeiteroptionen objektiv nicht bewertbar (individuelle Bedingungen, lange Laufzeiten oder Sperrfristen) sehen die Kantone vor, dass die Besteuerung erst bei Ausübung der Option, d.h. beim Erwerb der Aktien der Unternehmung erfolgt. Zur Frage, wann Mitarbeiteroptionen als objektiv bewertbar gelten, haben sich in den Kantonen unterschiedliche Praxen gebildet.

Die unterschiedlichen Regelungen in den Kantonen haben dazu geführt, dass die Unternehmungen vor der Zuteilung von Mitarbeiterbeteiligungen jeweils umfangreiche Abklärungen in allen betroffenen Kantonen vornehmen mussten. Mit einer einheitlichen gesetzlichen Regelung werden die Unsicherheiten beseitigt und die Zuteilung von Mitarbeiterbeteiligungen wird erleichtert. Gleichzeitig kann auch die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen geregelt werden, die vor dem Zuzug des Mitarbeitenden in die Schweiz zugeteilt wurden und es kann eine Quellensteuer eingeführt werden für Situationen, in welchen Mitarbeitende ihren Wohnsitz vor dem Eintritt des Besteuerungszeitpunkts ins Ausland verlegt haben.

Die neuen gesetzlichen Bestimmungen sind im DBG und im StHG enthalten und müssen von den Kantonen zwingend übernommen werden.

Die Bestimmungen sehen vor:

- **Mitarbeiteraktien** sind immer beim Erwerb steuerbar. Die steuerbare Leistung entspricht deren Verkehrswert vermindert um einen allfälligen Erwerbspreis. Sperrfristen sind mit einem Diskont von 6 Prozent pro Sperrjahr auf dem Verkehrswert zu berücksichtigen. Der Diskont gilt längstens für zehn Jahre. Bei Sperrfristen über zehn Jahren beträgt der Diskont auf dem Verkehrswert somit 60 Prozent. Bei der Bewertung für die Zwecke der Vermögenssteuer wird der Diskont ebenfalls berücksichtigt.
- Für **börsennotierte Mitarbeiteroptionen, die nicht gesperrt sind**, gelten die gleichen Regeln.
- **Gespernte Mitarbeiteroptionen und Mitarbeiteroptionen, die nicht börsennotiert sind**, werden erst bei der Ausübung besteuert. Die steuerbare Leistung entspricht dem Verkehrswert der Aktie bei Ausübung vermindert um den Ausübungspreis. Lag der Wohnsitz der steuerpflichtigen Person vor dem Entstehen des Ausübungsrechts während eines Teils der Zeit im Ausland, ist in der Schweiz nur die entsprechende Quote steuerbar.
- Erhalten die Mitarbeitenden Anwartschaften auf blosse Bargeldabfindungen (sog. **unechte Mitarbeiterbeteiligungen**), findet die Besteuerung erst beim Zufluss der Bargeldabfindung statt.

Mit den vorgeschlagenen Anpassungen werden die entsprechenden Bestimmungen des StHG und des DBG möglichst wortgleich übernommen.

2.4 Besteuerung konzessionierter Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen

Das Bundesgesetz vom 20. März 2009 über die Bahnreform¹⁴ führte zu einer Neuregelung der Besteuerung von konzessionierten Transportunternehmen.

Bis zum 1. Januar 2010 waren konzessionierte Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen (KTU) steuerbefreit, wenn sie von verkehrspolitischer Bedeutung waren und mindestens drei Jahre lang keine Gewinnausschüttungen vorgenommen haben.

¹⁴ AS 2009 5597: <http://www.admin.ch/ch/d/as/2009/5597.pdf>; Dokumente zum Geschäft Nr. 05.028: http://www.parlament.ch/d/suche/seiten/geschaefte.aspx?gesch_id=20050028

Seit dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 20. März 2009 über die Bahnreform 2 per 1. Januar 2010 gelten andere Regeln für die Besteuerung der konzessionierten Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen:

- Die „verkehrspolitische Bedeutung“ als Voraussetzung für die Steuerbefreiung wurde gestrichen. Bedingung für die Steuerbefreiung von der Gewinnsteuer, der Kapitalsteuer und der Grundstückgewinnsteuer ist neu die **eidgenössische Konzession**.
- Von der Steuerpflicht befreit ist neu nur noch die eigentliche **konzessionierte Tätigkeit**. Bedingung ist, dass die betreffende Sparte eine Abgeltung von Bund, Kanton oder Gemeinde erhält oder durch die Konzession verpflichtet ist, den Betrieb ganzjährig aufrecht zu erhalten.
- Die Steuerbefreiung gilt nicht für Liegenschaften und Nebenbetriebe, die keine **notwendige Beziehung zur konzessionierten Tätigkeit** haben.

Die KTU sind für die konzessionierten Bereiche auch von der Grundstückgewinnsteuer befreit. Die Wahlfreiheit der Kantone wurde in dieser Frage aufgehoben. Werden Liegenschaften verkauft, die in Beziehung zum konzessionierten Betrieb stehen, darf keine Grundstückgewinnsteuer erhoben werden.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung wird zur Besteuerung der KTU ein Kreisschreiben erlassen. Zu den Aspekten der Grundstückgewinnsteuer wird sich die Schweizerische Steuerkonferenz in einem eigenen Kreisschreiben äussern.

Sowohl das DBG als auch das StHG wurden per 1. Januar 2010 geändert. Weil der Bundesgesetzgeber im StHG keine Anpassungsfrist für die Kantone vorgesehen hat, sind die neuen Bedingungen am 1. Januar 2010 unmittelbar wirksam geworden. Mit der vorliegenden Revision wird deshalb bereits geltendes Recht, welches vom Bund zwingend vorgegeben ist, nachträglich ins kantonale Recht überführt.

2.5 Verfolgungsverjährung im Steuerstrafrecht

Das bernische Steuergesetz regelt in Artikel 229 die Verjährungsfristen im Steuerstrafrecht. Seit der Revision des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuchs vom 5. Oktober 2001, welche am 1. Oktober 2002 in Kraft getreten ist, sind diese Bestimmungen nur noch teilweise anwendbar.

Der Bundesgesetzgeber hat damals die Verjährungsordnung grundlegend geändert. Das seither geltende Recht kennt für die Strafverfolgung kein Ruhen und keine Unterbrechung der Verjährung mehr und damit auch keine relativen und absoluten Verjährungsfristen. Diese Aufhebung hätte für sich alleine zur Folge gehabt, dass sich die Verjährungsfristen faktisch verkürzen. Der Bundesgesetzgeber hat das mit einer Verlängerung der Verjährungsfristen kompensiert. Die Verjährung tritt zudem nicht mehr ein, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist ein erstinstanzliches Urteil ergangen ist.

Die neue Verjährungsordnung gilt seit dem Jahr 2002 auch für Straftaten im Bereich des Steuerstrafrechts. Der Bundesgesetzgeber hat allerdings explizit festgehalten, dass die Verjährungsfristen für Straftaten ausserhalb des Strafgesetzbuches nur provisorisch gelten bis zu einer definitiven Regelung in den entsprechenden Gesetzen.

Der Bundesrat wird deshalb den eidgenössischen Räten eine Anpassung von DBG und StHG vorschlagen. Die Kantone werden diese definitive Verjährungsordnung gleichzeitig ins kantonale Recht umsetzen. Der Bundesrat hat im Juni 2011 die Anhörung eröffnet¹⁵. Der Entwurf sieht vor, dass die Strafverfolgung wie folgt verjährt:

- bei Verletzung von Verfahrenspflichten drei Jahre und bei versuchter Steuerhinterziehung sechs Jahre nach dem rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens, in dem die Verfahrenspflichten verletzt oder die Steuern zu hinterziehen versucht wurden;

¹⁵ Link: <http://www.efd.admin.ch/dokumentation/gesetzgebung/00571/02274/index.html?lang=de>

- bei vollendeter Steuerhinterziehung fünfzehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, für welche die steuerpflichtige Person nicht oder unvollständig veranlagt wurde oder der Steuerabzug an der Quelle nicht gesetzmässig erfolgte;
- bei Steuervergehen nach Ablauf von fünfzehn Jahren, seitdem der Täter oder die Täterin die letzte strafbare Tätigkeit ausgeführt hat.

Ausserdem wird festgehalten, dass die Verjährung nicht mehr eintritt, wenn die zuständige kantonale Behörde vor Ablauf der Verjährungsfrist eine Verfügung oder ein erstinstanzliches Urteil erlassen hat.

Der Bundesrat wird den Zeitpunkt des Inkrafttretens so bestimmen, dass den Kantonen genügend Zeit bleibt für eine rechtzeitige Umsetzung (S. 12 des erläuternden Berichts).

Die Änderung kann bereits im Rahmen dieser Teilrevision des Steuergesetzes vorgenommen werden. Weil das Inkrafttreten der Änderungen in DBG und StHG noch offen ist, wird der Zeitpunkt des Inkrafttretens des Artikel 229 StG nicht fixiert. Der Regierungsrat bestimmt das Inkrafttreten, so dass er das Inkrafttreten auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der bundesrechtlichen Bestimmungen festlegen kann.

Sollten DBG und StHG noch Änderungen durch das Bundesparlament erfahren (bei den Beratungen in den Jahren 2012 und 2013), könnte Artikel 229 StG im Verlaufe der Beratungen dieser Teilrevision noch angepasst werden.

3 Parlamentarische Vorstösse

3.1 Motion 181-2010 „Besteuerung nach dem Aufwand – Anpassungen rasch umsetzen“

Die am 6. Oktober 2010 eingereichte Motion 181-2010 Brand (Münchenbuchsee, SVP), Blank (Aarberg, SVP) „Besteuerung nach dem Aufwand – Anpassungen rasch umsetzen“ fordert, dass der Regierungsrat die Bestimmungen über die Besteuerung nach dem Aufwand im bernischen Steuergesetz möglichst rasch an die neuen geplanten bundesrechtlichen Vorgaben anpasst. Für die Einkommensbesteuerung soll der gleiche Mindestbetrag des anrechenbaren steuerbaren Einkommens gelten wie für die direkte Bundessteuer, also ebenfalls 400'000 Franken.

Der Regierungsrat hat in seiner Antwort vom 16. Februar 2011 darauf hingewiesen, dass er sich für eine rasche Umsetzung einsetzen werde. Angesichts der Ungewissheit über die Ergebnisse der eingeleiteten Bundesgesetzgebung bzw. der kantonalen Volksinitiative zur Abschaffung der Aufwandbesteuerung erachtete der Regierungsrat die sofortige Umsetzung der Motion als ungeeignet.

Die Motion wurde vom Grossen Rat am 5. April 2011 mit 101 zu 9 Stimmen (bei 14 Enthaltungen) als Postulat überwiesen.

Das Anliegen ist mit der vorliegenden Teilrevision des Steuergesetzes erfüllt.

3.2 Motion 105-2010 „Revision der Steuergesetzgebung - Auswirkungen auf die Gemeinden“

Der Regierungsrat wurde mit Motion 105-2010 Hess (Stettlen, BDP), Messerli (Kirchdorf, SVP) „Revision der Steuergesetzgebung - Auswirkungen auf die Gemeinden“ vom 9. Juni 2010 aufgefordert, die Rechtsgrundlagen so zu ändern, dass allfällige Änderungen der Steuergesetzgebung zukünftig keine Auswirkungen mehr auf die Erträge der kommunalen Steuern haben. Die Motionäre können sich eine zu Artikel 40 ff. des Gesetzes vom 27. November 2000 über den Finanz- und Lastenausgleich (FILAG; BSG 631.1) analoge Regelung (Steuerbelastungsverschiebung) vorstellen, die gewährleistet, dass die kommunalen Steuererträge gleich bleiben, die Gemeinden aber Veränderungen der Steueranlage aufgrund eigener Bedürfnisse oder Möglichkeiten nicht an den Stimmberechtigten oder am Parlament vorbei beschliessen können.

Der Regierungsrat hat in seiner Antwort vom 17. November 2010 dargestellt, wie die Vorstellung der Motionäre verwirklicht werden könnte:

„Konkret können sich die Motionäre eine Lösung vorstellen, welche Artikel 44 des Gesetzes vom 27. November 2000 über den Finanz- und Lastenausgleich (FILAG, BSG 631.1) entspricht. Die Bestimmung sah bei der Einführung des FILAG vor, dass die Gemeinden ihre Steueranlagen in dem Umfang zu senken hatten, in welchem der Kanton die eigene Steueranlage erhöht hat. Ausgehend davon mussten zudem die Auswirkungen der Neuordnung des Finanz- und Lastenausgleichs berücksichtigt werden. Für die aus der Einführung des FILAG resultierende Änderung der Gemeindesteueranlage war der Gemeinderat zuständig. Nur eine darüber hinausgehende Steuererhöhung musste den Stimmberechtigten der Gemeinde zum Entscheid vorgelegt werden. Bei diesem Mechanismus blieb die Kompetenz der Gemeinden zur Festlegung ihrer Steueranlage gewahrt. Durch das FILAG wurde einzig die kommunale Zuständigkeitsordnung besonders geregelt.“

Eine sinngemäss gleiche Regelung enthält auch die Teilrevision des FILAG vom 1. Februar 2011. Ziffer 13 der Übergangsbestimmungen lautet wie folgt: „Sofern im Jahr des Inkrafttretens dieser Änderung die Veränderung der Steueranlage einer Gemeinde gegenüber dem Vorjahr den Wirkungen dieser Änderung entspricht, ist der Gemeinderat für die Festlegung der Steueranlage und des Voranschlags zuständig.“

In Anlehnung an diesen Mechanismus könnte Artikel 23 des Gemeindegesetzes vom 16. März 1998 (GG; BSG 170.11) angepasst werden. Artikel 23 GG sieht vor, dass die Änderung der Steueranlage als eines der unübertragbaren Geschäfte den Stimmberechtigten zusteht. Diese Bestimmung könnte so angepasst werden, dass die Erhöhung der Steueranlage, welche gesamthaft nicht zu mehr Steuereinnahmen der Gemeinde führt, auch vom Gemeinderat beschlossen werden kann.

Der Regierungsrat hat in der Motionsantwort gleichzeitig auf die verschiedenen Nachteile einer solchen Lösung hingewiesen.

- Steuerliche Entlastungen bei den Gemeindesteuern wären nur noch eingeschränkt möglich. Während bisher die Gemeinden die vom Grossen Rat beschlossenen Steuerentlastungen – von den Stimmberechtigten genehmigte Erhöhung der Steueranlage vorbehalten – automatisch mit übernommen haben, würden die Gemeinden künftig steuerliche Entlastungen nur noch dann vornehmen, wenn sie dies von sich aus entscheiden. Aus Sicht des interkantonalen Steuerwettbewerbs wäre das eine ungünstige Entwicklung.
- Bei Steuergesetzrevisionen mit Entlastungen bei bestimmten Personengruppen (z.B. Familien oder juristische Personen) müssten die übrigen Personengruppen eine Steuererhöhung hinnehmen, sobald die Gemeinde die Steueranlage erhöht, um die aus der Revision resultierenden Mindereinnahmen zu kompensieren.
- In der Praxis wären deshalb gezielte Steuerentlastungen künftig schwieriger zu verwirklichen, weil sie von den nicht begünstigten Personengruppen zur Vermeidung einer eigenen Steuererhöhung bekämpft werden könnten. Selbst die Umsetzung zwingender Vorgaben des Bundesrechts, welche mit Steuerentlastungen nur für bestimmte Personengruppen verbunden sind, wäre unter Umständen gefährdet.

Bei den Beratungen im Grossen Rat wurde die Motion in ein Postulat umgewandelt¹⁶. In der Abstimmung mit Namensliste wurde das Postulat mit 73 zu 61 Stimmen bei 7 Enthaltungen angenommen.

Im Rahmen der vorliegenden Teilrevision des Steuergesetzes wurden die verschiedenen Möglichkeiten zur Umsetzung des Anliegens der Motion vertieft geprüft. Die Regierung kommt nach eingehender Prüfung zum Ergebnis, dass bei allen möglichen Ansätzen zur Umsetzung des Anliegens der Motion die Nachteile überwiegen.

¹⁶ Tagblatt des Grossen Rates 2011, S. 185 ff., Link:

<http://www.gr.be.ch/etc/designs/gr/media.cdwsbinary.DOKUMENTE.acq/fe319714504e453fa5c64a1c1e26d312-332/1/PDF/Tagblatt-D-35169.pdf>

Im Einzelnen geprüft wurden folgende Möglichkeiten:

1. Der Erlass eines **separaten Steuergesetzes für die Gemeinden** (bzw. separater Tarife und Abzüge) ist in der Praxis nicht tauglich. Eine solche Lösung würde zu einer deutlichen Verkomplizierung der Steuergesetzgebung und des Steuergesetzgebungsprozesses führen. Zudem müsste Artikel 113 Absatz 1 der Kantonsverfassung angepasst werden. Die Bestimmung lautet: „Die Einwohnergemeinden erheben Einkommens- und Vermögenssteuern, Gewinn- und Kapitalsteuern sowie Vermögensgewinnsteuern auf den Veranlagungsgrundlagen der kantonalen Steuern. Sie setzen die Steueranlage fest.“. Da es aus Gründen der Steuerharmonisierung unzweckmässig wäre, wenn die Gemeinden ihre Steuern auf eigenen Berechnungsgrundlagen (Steuerskalen, Abzüge) erheben würden, stellt die Verfassung klar, dass die Gemeindesteuern auf den Veranlagungsgrundlagen des Kantons zu basieren haben. Wollte man diese Bindung aufheben, müsste die Verfassung geändert werden. Diese Lösungsmöglichkeit ist auch deshalb abzulehnen.
2. Denkbar wäre eine **automatische Erhöhung der Steueranlage** der Gemeinden im Umfang der Mindereinnahmen (Anlehnung an Artikel 44 FILAG). Das ist das von den Motionären vorgeschlagene Modell. Das Steuergesetz könnte vorsehen:

„Die Gemeinden haben ihre Steueranlage auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens einer Teilrevision des Steuergesetzes gegenüber dem Vorjahr in dem Umfang zu erhöhen, in dem Mindereinnahmen aus der Revision zu erwarten sind.“

Dieser Mechanismus führt zwingend und automatisch dazu, dass bei einer kantonalen Steuergesetzrevision mit Entlastungen bei bestimmten Personengruppen die Gemeindesteueranlage erhöht würde. Personengruppen, die in der konkreten Steuergesetzrevision nicht entlastet würden, wären nur von der Erhöhung der Steueranlage betroffen. Die Steuerbelastung würde bei diesen Personen zunehmen. Diese Massnahme stellt einen sehr weitgehenden Eingriff in die Gemeindeautonomie und die politischen Rechte dar.

3. Eine mildere Massnahme wäre der **Ausschluss der obligatorischen Volksabstimmung** bei einer Erhöhung der Steueranlage zum blossen Ausgleich von Mindereinnahmen aus einer Steuergesetzrevision (Anlehnung an Ziffer 13 der Übergangsbestimmungen zur Teilrevision des FILAG vom 1. Februar 2011). Das Gemeindegesetz könnte vorsehen:

„Die Erhöhung der Steueranlage zum blossen Ausgleich von Mindereinnahmen aus einer Revision des Steuergesetzes unterliegt nicht der obligatorischen Volksabstimmung.“

Die Gemeinden würden weiterhin selbst über die Höhe der Steueranlage bestimmen, womit die Gemeindeautonomie gewahrt wäre. Im Organisationsreglement der Gemeinde könnte festgelegt werden, ob der Beschluss des Gemeinderates (wenigstens) der fakultativen Volksabstimmung untersteht. So oder anders handelt es sich um einen Eingriff in die politischen Rechte der Stimmbürgerinnen und Stimmbürger.

4. Eine noch mildere Massnahme könnte darin bestehen, den Gemeinden den **Ausschluss der obligatorischen Volksabstimmung lediglich zu erlauben**. Das Gemeindegesetz könnte vorsehen:

„Die Gemeinden können in ihrem Organisationsreglement die Erhöhung der Steueranlage zum blossen Ausgleich von Mindereinnahmen aus einer Revision des Steuergesetzes von der obligatorischen Volksabstimmung ausschliessen.“

Die Stimmbürgerinnen und Stimmbürger könnten letztlich selbst entscheiden, ob sie das kommunale Organisationsreglement in diesem Sinn anpassen möchten. Die Gemeindeautonomie wäre gewahrt und auch die politischen Rechte der Bürgerinnen und Bürger würde durch das kantonale Recht nicht beschnitten. Es ist allerdings fraglich, ob die Gemeindebürgerinnen und Gemeindebürger einem solchen Mechanismus zustimmen würden und ob damit das Ziel der Motion (die sichere Vermeidung von Mindereinnahmen als Folge einer Teilrevision des Steuergesetzes) tatsächlich erreicht werden könnte.

Nach Auffassung der Regierung kann keine dieser Massnahmen empfohlen werden. Sie sind aus praktischer Sicht, wegen verfassungsrechtlichen Überlegungen oder wegen dem damit verbundenen Eingriff in die Gemeindeautonomie und die politischen Rechte der Bürgerinnen und Bürger abzulehnen.

Der Regierungsrat schlägt deshalb vor, auf eine entsprechende Regelung im Rahmen dieser Teilrevision des Steuergesetzes zu verzichten.

3.3 Motion 072-2011 „Der notwendige Ausstieg aus der Atomenergie bedingt rigoroses Sparen“

Der Regierungsrat wurde mit Motion 072-2011 Löffel-Wenger (Münchenbuchsee, EVP), Jenni (Oberburg, EVP) „Der notwendige Ausstieg aus der Atomenergie bedingt rigoroses Sparen“ vom 21. März 2011 aufgefordert, Massnahmen in die Wege zu leiten, um den Gesamtenergieverbrauch im Kanton Bern massiv zu senken. Dies könne mit **Lenkungsmassnahmen**, über **Kontingentierungen** oder auch durch eine **Steuerreform** geschehen.

Der Regierungsrat hat in seiner Antwort vom 18. Mai 2011 festgehalten, dass er die Forderung nach angemessenen Massnahmen zur massiven Reduktion des Gesamtenergieverbrauchs im Kanton Bern unterstützt:

„Die Energiesparanstrengungen müssen erweitert werden. Bisher konzentrierten sich die kantonalen Aktivitäten vor allem auf die Energieeffizienz im Gebäudebereich, wozu das neue kantonale Energiegesetz und die teilrevidierte Energieverordnung griffige Bestimmungen enthalten. Zur Senkung des gesamten Energieverbrauchs braucht es weitere griffige Effizienz- und Sparmassnahmen in allen Bereichen der Energienutzung, sei dies nun stationär in Gebäuden, in Haushalten, in Industrie und Gewerbe oder im Verkehr. Nicht in allen Bereichen ist der Kanton direkt zuständig. Indirekt kann er aber auch auf den Energieverbrauch Einfluss nehmen, zum Beispiel über die Raumplanung. Der Regierungsrat befürwortet eine Annahme der Motion, im Sinne eines Dauerauftrags im Bereich seiner Zuständigkeiten.“

Die Motion wurde vom Grossen Rat in der Junisession 2011 mit 96 zu 48 Stimmen (bei 3 Enthaltungen) angenommen. In Folge der Ereignisse in Fukushima wurden verschiedene weitere Vorstösse zur Energieeffizienz eingereicht. Der Regierungsrat hat die Vorstösse am 18. Mai 2011 gemeinsam beantwortet¹⁷:

„Der Regierungsrat geht mit den Motionären einig, dass der Ausstieg aus der Atomenergie zwingend mit einer massiven Senkung des Strom- und Gesamtenergieverbrauchs sowie einem signifikanten Ausbau der Nutzung erneuerbarer Energien verbunden sein muss. Deshalb ist die Senkung des Energieverbrauchs ein wichtiges Ziel der regierungsrätlichen Energiestrategie 2006.“ Der Regierungsrat ist sich indessen bewusst, „dass er eine Senkung des Energieverbrauchs nicht im Alleingang erzielen kann. Es braucht die Unterstützung des Bundes, der politischen Gremien und der Bevölkerung. Die Kompetenz für Verbrauchssenkungen bei den Geräten, Maschinen und vor allem im Verkehr liegt beim Bund.“

Die Energiepolitik ist in Artikel 89 der Bundesverfassung (BV; SR 101) geregelt: Danach setzen sich Bund und Kantone im Rahmen ihrer Zuständigkeiten gemeinsam ein für eine ausreichende, breit gefächerte, sichere, wirtschaftliche und umweltverträgliche Energieversorgung sowie für einen sparsamen und rationellen Energieverbrauch. Der Bund legt Grundsätze fest über die Nutzung einheimischer und erneuerbarer Energien und über den sparsamen und rationellen Energieverbrauch. Er erlässt Vorschriften über den Energieverbrauch von Anlagen, Fahrzeugen und Geräten und fördert die Entwicklung von Energietechniken, insbesondere in den Bereichen des Energiesparens und der erneuerbaren Energien. Nur für Massnahmen, die den **Verbrauch von Energie in Gebäuden** betreffen, sind vor allem die Kantone zuständig.

¹⁷

<http://www.gr.be.ch/etc/designs/gr/media.cdwsbinary.DOKUMENTE.acq/ad06155fecdc4d00957074d689ac41c1-332/1/PDF/2011.0592-Vorstossantwort-D-38269.pdf>

Die Steuergesetzgebung der Kantone ist durch das Steuerharmonisierungsgesetz weitgehend vorgegeben. Nur soweit das StHG keine Regelung enthält, gilt für die Ausgestaltung der Kantons- und Gemeindesteuern das kantonale Recht. Sache der Kantone bleibt insbesondere die Bestimmung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge (Art. 1 Abs. 3 StHG). Der Handlungsspielraum der Kantone für energiepolitisch wirksame Massnahmen ist durch das StHG bestimmt:

- Das StHG sieht in Artikel 9 Absatz 3 Buchstabe a vor, dass das Eidgenössische Finanzdepartement in Zusammenarbeit mit den Kantonen bestimmt, wie weit Energiespar- Investitionen den steuerlich abziehbaren Unterhaltskosten gleichgestellt werden können. Die entsprechenden Ausführungsbestimmungen sind in der Verordnung vom 24. August 1992 über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien (SR 642.116.1) festgehalten.
- Die Steuergesetzgebung des Kantons Bern sieht die steuerliche Abziehbarkeit von Energiesparmassnahmen in Artikel 36 Absatz 4 StG i.V.m. der Verordnung vom 12. November 1980 über die Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten von Grundstücken (VUBV; BSG 661.312.51) vor. Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe f VUBV hält fest, dass Investitionen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien beitragen, wie Unterhaltskosten steuerlich abziehbar sind. Dabei muss es sich nicht um Investitionen zum Ersatz bestehender Anlagen handeln. Auch die Kosten für die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden können bei der Bestimmung des steuerbaren Einkommens in Abzug gebracht werden.

Der vom StHG gesteckte Rahmen zur Förderung von Energiesparmassnahmen wird damit vollumfänglich ausgenutzt. Eine darüber hinausgehende weitere Förderung von Energiesparmassnahmen ist unter dem geltenden StHG nicht möglich.

Hinzu kommt, dass die Verfassungen von Bund und Kantonen eine Besteuerung nach Massgabe der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit vorsehen. Die allfällige Streichung von Abzügen, die Einführung zusätzlicher Abzüge oder die Freistellung bestimmter Einkünfte mit ausserfiskalischen Motiven stünde im Widerspruch zu einer verfassungskonformen Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Ausserfiskalische Zielsetzungen in der Steuergesetzgebung sind deshalb problematisch. Wegen den sog. Mitnahmeeffekten lassen sich ausserfiskalische Ziele mit steuerrechtlichen Massnahmen kaum effizient erreichen.

Der Bundesrat hat sich zu dieser Problematik im Bericht Postulat Hodgers¹⁸ vom 6. Mai 2011 geäussert und festgehalten:

„Steuerliche Massnahmen für die Erreichung ausserfiskalischer Ziele sind in Bezug auf die Förder- und die Budgetwirkung intransparent und im Hinblick auf die Förderwirkung in der Regel wenig effizient (Mitnahmeeffekt). Darüber hinaus wirken sich diese auch negativ auf das Steuersystem aus: Sie höhlen die Bemessungsgrundlage der Steuer aus, so dass für ein bestimmtes Steueraufkommen höhere Sätze notwendig sind. Ausserdem verkomplizieren ausserfiskalische Ziele das Steuersystem und erhöhen damit die Erhebungs- und Entrichtungskosten der Besteuerung. Bei progressiven Steuertarifen ergibt sich ausserdem ein Gerechtigkeitsproblem, da die Höhe des Förderbeitrags der öffentlichen Hand von der Grenzsteuerbelastung der steuerpflichtigen Person abhängt, welche in den Genuss der Förderung kommt.“ (Bericht Postulat Hodgers, Seite 12)

In Anbetracht der verbindlichen Vorgaben des StHG und der grundsätzlichen Problematik ausserfiskalischer Zielsetzungen im Steuerbereich sieht der Regierungsrat keine Möglichkeiten für eine weitergehende steuerliche Förderung von Energiesparbemühungen, zumal das Steuergesetz wie erwähnt mit Artikel 36 Absatz 4 bereits ein wirksames Instrument enthält.

¹⁸ Bericht des Bundesrates in Erfüllung des Postulats von Nationalrat Antonio Hodgers (09.4298) vom 11. Dezember 2009: <http://www.efd.admin.ch/dokumentation/zahlen/00578/02270/index.html>

3.4 Familienkonzept: Planungserklärung

Am 17. März 2010 hat der Grosse Rat im Rahmen der Behandlung des Familienkonzepts (mit 65 zu 57 Stimmen bei 0 Enthaltungen) eine Planungserklärung UDF (Früh, Lamboing) angenommen, welche steuerliche Entlastungen für Familien als 1. Priorität verlangt. Für die Vollzugsfrist wurde die nächste Steuergesetzrevision vorgesehen¹⁹.

Der Gesundheits- und Fürsorgedirektor Philippe Perrenoud hat sich in seinem abschliessenden Votum gegen die beantragte Planungserklärung ausgesprochen:

„Je serai relativement bref, je pense que l'allégement fiscal tel que proposé n'est pas un instrument ciblé mais un système d'arrosoir et qu'on n'obtiendrait pas l'effet voulu, étant donné qu'au contraire des prestations complémentaires, on veut cibler vraiment les familles qui sont pauvres. Avec cet instrument-là, on ne toucherait même pas forcément les familles atteintes de pauvreté, puisqu'elles ne paient que très peu d'impôts. Je pense que c'est une mesure qui passe à côté de l'idée, même si elle peut être bonne au départ. Je vous propose de rejeter cette déclaration de planification.“

Die insgesamt 100'000 Familien im Kanton Bern (Kinderabzüge in 19 % aller Steuererklärungen) wurden im Rahmen der letzten beiden Revisionen bereits stark entlastet. Das bernische Steuergesetz sah im Steuerjahr 2008 noch einen Kinderabzug von 4'400 Franken vor. Mit der Erhöhung des Kinderabzugs auf 7'000 Franken (per 1. Januar 2012) wurde der zulässige Abzug insgesamt um mehr als die Hälfte erhöht. Ein Vergleich mit den Kinderabzügen in anderen Kantonen zeigt, dass nur wenige andere Kantone höhere Kinderabzüge kennen²⁰.

Berücksichtigt man ausserdem die im Kanton Bern möglichen zusätzlichen Abzüge pro Kind (Kinderausbildungskosten bis 6'200 Franken pro Kind, zusätzlicher Versicherungsabzug von 700 Franken pro Kind, zusätzlicher Abzug bei bescheidenem Einkommen von 500 Franken pro Kind und zusätzlicher Haushaltsabzug von 1'200 Franken pro Kind), betragen die Abzüge pro Kind im Steuerjahr 2012 insgesamt bis zu **15'600 Franken**, womit der Kanton Bern im interkantonalen Verhältnis eine Spitzenposition einnimmt.

Für Eltern mit volljährigen Kindern hat sich die steuerliche Situation als Folge einer Praxisänderung bereits per 2011 weiter verbessert. Das Kreisschreiben Nr. 30 der ESTV zur Ehepaar- und Familienbesteuerung sieht vor, dass bei Eltern mit volljährigen Kindern dem einen Elternteil der Kinderabzug und dem anderen Elternteil der Unterstützungsabzug zu gewähren ist. Die bisherige Praxis sah in diesen Konstellationen für beide Elternteile (nur) einen je hälftigen Kinderabzug vor. Für die betroffenen Eltern bedeutet diese Praxisänderung eine zusätzliche Entlastung.

Unter Berücksichtigung der bereits hohen Abzüge für Familien schlägt der Regierungsrat vor, im Rahmen der vorliegenden Revision auf eine weitere Erhöhung der Abzüge für Kinder zu verzichten.

4 Ausgleich der kalten Progression

4.1 Ausgleich der aufgelaufenen Teuerung seit Ende 2009

Die kalte Progression ist durch den Grossen Rat auszugleichen, wenn sich der Landesindex der Konsumentenpreise (LIK) um mindestens drei Prozent verändert hat (Art. 3 Abs. 3 StG). Der Ausgleich der kalten Progression könnte also im Rahmen dieser Teilrevision vorgenommen werden, wenn sich der LIK von Dezember 2009 (massgeblicher Stichtag für den letzten Ausgleich im Rahmen der Teilrevision des Steuergesetzes vom 23. März 2010, welche am 1. Januar 2011 in Kraft getreten ist) bis Dezember 2012 (massgeblicher Stichtag für eine Teilrevision per 1. Januar 2014) um mindestens drei Prozent verändert.

¹⁹ Tagblatt des Grossen Rates 2010, S. 282 ff., Link:

http://www.gr.be.ch/gr/de/index/sessionen/sessionen/sessionen_2010/maerzsession_2010.assetref/content/dam/documents/GR/Sessionen/de/tagblattarchiv/2010%20Tagblatt%20Maerzsession.pdf

²⁰ Steuerinformationen „Die Einkommenssteuer natürlicher Personen“, Ziffer 442 (<http://www.estv.admin.ch/dokumentation>, Rubrik „Publikationen“)

Im heutigen Zeitpunkt (Juli 2012) ist davon auszugehen, dass das nicht der Fall sein wird. Die seit Dezember 2009 bis Juni 2011 aufgelaufene Teuerung betrug 1.1 Prozent. Die seit Dezember 2009 bis Februar 2012 aufgelaufene Teuerung beträgt hingegen minus 0.3 Prozent. Sollte sich im Laufe der parlamentarischen Beratungen zeigen, dass die Teuerung die Schwelle von 3 Prozent wider Erwarten doch übersteigen wird, können die Tarife und Abzüge entsprechend angepasst werden.

4.2 Delegation des jährlichen Ausgleichs der kalten Progression

Seit der Steuergesetzrevision 2011/12 wird der Teuerungsausgleich auf den Tarifstufen in den Artikeln 42 und 44 StG jährlich vorgenommen (Art. 3 Abs. 4 StG). Die Zuständigkeit für den jährlichen Ausgleich der kalten Progression wurde beim Grossen Rat belassen, der diesen Ausgleich per Dekret vorzunehmen hat.

„Bei Dekretsbestimmungen handelt es sich um gesetzesergänzende oder gesetzesvertretende Bestimmungen oder um besonders wichtige Vollzugsvorschriften, bei denen ein besonderes Bedürfnis nach Mitwirkung durch den Grossen Rat besteht. Es geht um Vorschriften, die zwar nicht derart grundlegend und wichtig sind, dass sie in ein Gesetz gehören und der fakultativen Volksabstimmung zu unterstellen sind, aufgrund ihrer Bedeutung aber auch nicht der abschliessenden Zuständigkeit des Regierungsrates überlassen werden sollen.“ (Handkommentar zum bernischen Verfassungsrecht, Ziffer 2 zu Artikel 47 Absatz 1 KV).

Beim jährlichen Ausgleich der kalten Progression handelt es sich demgegenüber um einen rein technischen Akt. Da dem Grossen Rat kein Ermessensspielraum offen steht, soll die Zuständigkeit zum jährlichen Ausgleich der kalten Progression sinnvollerweise an den Regierungsrat delegiert werden.

4.3 Kein Ausgleich der kalten Progression auf Steuerfreibeträgen

Zum Ausgleich der kalten Progression sieht das geltende Steuergesetz eine Anpassung der **Tarifstufen**, der **Sozialabzüge** und der **Steuerfreibeträge** vor.

Beim Ausgleich der kalten Progression geht es darum, eine teuerungsbedingte Mehrbelastung der Bürgerinnen und Bürger zu vermeiden. Steigen die Löhne bei gleichbleibender Kaufkraft, führen Steuertarife mit ansteigenden Steuersätzen zu einer prozentual höheren Steuerbelastung, welche sich sachlich nicht rechtfertigen lässt. Mit der Anpassung der Tarifstufen und einer Erhöhung der Abzüge lässt sich dieser Effekt vermeiden.

Bei den sog. Steuerfreibeträgen handelt es sich um Freigrenzen, welche aus ökonomischen Gründen einen Besteuerungsverzicht vorsehen.

Das bernische Steuergesetz kennt folgende Freibeträge:

Art. 44 Abs. 4 StG:	Kapitalleistungen aus Vorsorge unter 5'200 Franken sind steuerfrei.
Art. 45 Abs. 2 StG:	Lotteriegewinne unter 5'200 Franken sind steuerfrei.
Art. 100 Abs. 2 StG:	Gewinne von Vereinen, Stiftungen und übrigen juristische Personen unter 5'200 Franken sind steuerfrei.
Art. 128 Abs. 2 StG:	Grundstückgewinne unter 5'200 Franken sind steuerfrei.
Art. 143 Abs. 1 StG:	Von Grundstückgewinnen können Grundstückverluste unter 5'200 Franken (des gleichen, der vorhergehenden und des nachfolgenden Kalenderjahres) nicht in Abzug gebracht werden.
Art. 145 Abs. 2 StG:	Für die Besteuerung werden alle Grundstückgewinne eines Kalenderjahres von mindestens 5'200 Franken zusammengerechnet.

Für den Ausgleich der Folgen der kalten Progression ist eine Anpassung dieser Steuerfreibeträge nicht erforderlich. Bei der direkten Bundessteuer wird die kalte Progression dementsprechend nur auf den Abzügen und Tarifen ausgeglichen, nicht jedoch auf den Freibeträgen²¹.

Da die bernischen Freibeträge beim letzten Ausgleich der kalten Progression im Rahmen der Steuergesetzrevision 2011/12 von 5'000 Franken auf 5'200 Franken angehoben wurden, gelten seither im Vergleich zum Bundesrecht unterschiedliche Freibeträge für die Besteuerung von Vorsorgeleistungen und von Gewinnen von Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen.

In der Praxis wird die Anhebung der Freibeträge und die Anwendung unterschiedlicher Freibeträge bei der direkten Bundessteuer und bei den Kantons- und Gemeindesteuern nicht verstanden. Mit einer einheitlichen Festlegung (auf 5'000 Franken wie bei der direkten Bundessteuer) und dem Verzicht auf automatische „steuerungsbedingte“ Anpassungen kann ein Beitrag zur Vereinfachung des Steuerrechts geleistet werden. Eine Erhöhung der Freibeträge sollte nur dann vorgenommen werden, wenn dies der Grosse Rat als sinnvoll erachtet, beispielsweise dann, wenn die Freibeträge auch bei der direkten Bundessteuer angepasst werden. Die Freibeträge würden in einem solchen Fall idealerweise so festgesetzt, dass wieder eine runde Zahl zur Anwendung kommt.

Im Rahmen der vorliegenden Revision können die Freibeträge aus dem Ausgleich der kalten Progression ausgenommen werden (Änderung des Art. 3 Abs. 3 StG). Die Freibeträge in den oben erwähnten Artikeln (Art. 44, 45, 100, 128, 143 und 145 StG) werden einheitlich wie bei der Bundessteuer auf 5'000 Franken festgelegt.

5 Bedürfnisse aus der Praxis

Aufgrund von Bedürfnissen aus der Praxis werden die folgenden Bestimmungen angepasst:

Artikel 32 StG:	Nichtabziehbarkeit von Bestechungsgeldern
Artikel 38 StG:	Unterhaltsbeiträge im Konkubinat
Artikel 40 StG:	Kinderabzüge bei Alleinstehenden
Artikel 41 StG:	Besonderer Abzug in voraussichtlichen Erlassfällen
Artikel 43a StG:	Liquidationsgewinnbesteuerung
Artikel 44 StG:	Vorsorgeleistungen
Artikel 64 StG:	Besonderer Abzug im Vermögen
Artikel 83 StG:	Regionalkonferenzen
Artikel 88 StG:	Verfügung für stille Reserven auf Beteiligungen
Artikel 159 StG:	Elektronische Eröffnung der Veranlagungsverfügungen
Artikel 32 ESchG ²² :	Rückerstattung von Erbschafts- und Schenkungssteuern

Bei den Änderungen handelt es sich in den meisten Fällen um rein sprachliche Klarstellungen und andere Änderungen ohne Auswirkungen auf die Praxis. Zu materiellen Änderungen führen lediglich die Anpassungen in den Artikeln 44 (Vorsorgeleistungen), 159 (Elektronische Eröffnung der Veranlagungsverfügungen) und 32 ESchG (Rückerstattung von Erbschafts- und Schenkungssteuern).

Die einzelnen Änderungen sind in der nachfolgenden Ziffer 6 detailliert dargestellt.

²¹ Vgl. [Rundschreiben vom 15.09.2010](#)

²² Gesetz vom 23. November 1999 über die Erbschafts- und Schenkungssteuer (ESchG; BSG 662.1)

6 Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln

6.1 Artikel 3 StG (Ausgleich kalte Progression)

Absatz 3: Der Ausgleich der kalten Progression soll wie bei der direkten Bundessteuer nur auf den Tarifen und Abzügen vorgenommen werden. Die sog. Steuerfreibeträge sollen von diesem Ausgleich ausgenommen werden (vgl. Erwägungen oben Ziffer 1.4 und 4.3).

Absatz 4: Die Zuständigkeit für den jährlichen Ausgleich der kalten Progression auf den Tarifstufen in den Artikeln 42 und 44 StG wird vom Grossen Rat auf den Regierungsrat übertragen (vgl. Erwägungen oben Ziffer 4.2).

6.2 Artikel 6 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)

Die Bestimmung hält fest, dass Personen mit Wohnsitz im Ausland für Entschädigungen steuerpflichtig sind, die sie als Mitglieder der Verwaltung oder Geschäftsführung einer juristischen Person mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz erhalten. Zu den steuerbaren Entschädigungen gehören nicht nur Tantiemen, Sitzungsgelder und feste Entschädigungen, sondern auch allfällige Mitarbeiterbeteiligungen. Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe b StG wird entsprechend ergänzt.

Die Änderung entspricht Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe b DBG und Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe b StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.3 Artikel 16 StG (Besteuerung nach dem Aufwand)

Die Besteuerung nach dem Aufwand wird entsprechend dem Entwurf zum Bundesgesetz über die Besteuerung nach dem Aufwand angepasst. Die Bestimmung erfährt verschiedene Änderungen, insbesondere zum Geltungsbereich und zur Bemessungsgrundlage. Zudem wird die Bestimmung auch formell anders gegliedert:

Absatz 1 enthält wie bisher die Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen, damit die Besteuerung nach dem Aufwand möglich ist. Im geltenden Recht haben auch Schweizer Bürger im Zuzugsjahr nach einem zehnjährigen Auslandsaufenthalt Anspruch auf Besteuerung nach dem Aufwand. Diese Regelung ist von sehr geringer praktischer Bedeutung und wird im Sinne der Vereinfachung des Steuerrechts aufgehoben. Die Besteuerung nach dem Aufwand betrifft somit nur noch **ausländische Staatsangehörige**, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Unterbrechung unbeschränkt steuerpflichtig werden. Nehmen solche Personen zuerst Wohnsitz in einem Kanton ohne Aufwandbesteuerung (z.B. Kanton Zürich), können sie bei einem späteren Zuzug in den Kanton Bern ebenfalls die Besteuerung nach dem Aufwand beantragen (Botschaft des Bundesrates, Seite 13). Gleiches muss für Personen gelten, die nach einem Unterbruch von weniger als zehn Jahren aus dem Ausland zuziehen und bereits früher nach dem Aufwand besteuert wurden.

Absatz 2 hält fest, dass eine Besteuerung nach dem Aufwand nur möglich ist, wenn beide Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, die Voraussetzungen nach Absatz 1 erfüllen. Diese Änderung stellt eine weitere Verschärfung dar.

Absatz 3 bestimmt die Bemessung der massgeblichen Lebenshaltungskosten. Neu ist die Klarstellung, dass es dabei um den weltweiten Aufwand geht.

Bei der Bemessung der Lebenshaltungskosten sind künftig zwei Mindestbeträge zu beachten:

Als Erstes wird ein **Mindestbetrag von 400'000 Franken** wie bei der direkten Bundessteuer vorgesehen. Die Kantone sind bei der Bestimmung der Höhe der minimalen Bemessungsgrundlage frei und könnten höhere oder tiefere Werte festlegen. Weil sich die Besteuerung nach dem Aufwand am Lebensaufwand orientieren soll und dieser in den Kantonen unterschiedlich hoch ist, ist es richtig, wenn bei der Festsetzung des Mindestbetrags den kantonalen Besonderheiten Rechnung getragen wird.

In den Kantonen **GL, TG, SG** und **LU** haben die Stimmberechtigten bereits definitiv über die Beibehaltung der Aufwandbesteuerung entschieden²³. Die Kantone TG, SG und LU haben eine Verschärfung beschlossen. Dabei orientierten sich die Kantone an der Vorlage des Bun-

²³ In den Kantonen ZH, AR und SH wurde die Aufwandbesteuerung bereits definitiv abgeschafft.

desrates (siebenfacher Eigenmietwert bzw. dreifacher Pensionspreis etc.). Bei der Bemessung des steuerbaren Einkommens und des steuerbaren Vermögens gingen die Kantone unterschiedliche Wege:

Kanton	(Geplanter) Abstimmungs-termin	Mindest-einkommen	Mindest-vermögen	Mindest-steuer Kanton und Gemeinde	Minimale Steuerbelastung Kanton und Gemeinde
Thurgau	15.05.2011	----	-----	150'000	150'000
Appenzell-Ausserrhodon	11.03.2012 (Besteuerung abgeschafft)	600'000	12 Mio.	-----	161'960
Luzern	11.03.2012	600'000	20-faches Einkommen, mindestens 12 Mio.	-----	133'632
St. Gallen	27.11.2011	600'000	20-faches Einkommen, mindestens 12 Mio.	-----	170'646
Schaffhausen	25.09.2011 (Besteuerung abgeschafft)	400'000	20-faches Einkommen, mindestens 8 Mio.	-----	121'854
Entwurf BE		400'000	10-faches Einkommen, mindestens 4 Mio.	-----	123'145

In den Nachbarkantonen **Waadt** und **Wallis** sind die künftigen Mindestbemessungsgrundlagen noch nicht bekannt. Würden diese wie im Kanton Bern bei einem steuerbaren Einkommen von 400'000 Franken und einem steuerbaren Vermögen von 4 Mio. Franken festgelegt, läge die minimale Gesamtbelastung für die Einkommens- und Vermögenssteuern im Kanton Waadt bei **144'827** Franken und im Kanton Wallis bei **122'140** Franken.

Die minimale Steuerbelastung für die Kantons- und Gemeindesteuern liegt bei den erwähnten Kantonen erwartungsgemäss in der Grössenordnung von 120'000 Franken (Wallis) bis 170'000 Franken (St. Gallen). Wird das Mindesteinkommen im Kanton Bern - wie bei der direkten Bundessteuer - auf 400'000 Franken festgelegt, resultiert im Kanton Bern eine minimale Steuerbelastung für die Kantons- und Gemeindesteuern von rund 123'000 Franken. Damit liegt der Kanton Bern im Vergleich mit den aufgeführten Kantonen in einer relativ günstigen Position.

Die direkte Bundessteuer beträgt bei einem steuerbaren Einkommen von 400'000 Franken übrigens zusätzlich 38'659 Franken. Damit läge die minimale Gesamtbelastung im Kanton Bern (Kantons-, Gemeinde- und Bundessteuer) bei rund 170'000 Franken. Im Jahr 2010 hat die **durchschnittliche** Gesamtbelastung noch rund 100'000 Franken betragen. Die vorgeschlagene Verschärfung bedeutet demnach gegenüber dem heutigen Recht eine deutliche Mehrbelastung für die meisten betroffenen Personen.

Als Zweites werden die **Wohnkosten** berücksichtigt. Bei Personen mit eigenem Haushalt wird entweder das Siebenfache des Mietwerts (Wohneigentum) oder das Siebenfache des Mietzinses (Mietobjekte) als Mindestbetrag festgelegt. Bei Personen ohne eigenen Haushalt gilt das Dreifache des Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung.

Als Bemessungsgrundlage wird der höchste dieser beiden Beträge herangezogen. In der Regel wird das Siebenfache des Mietwertes oder das Dreifache des Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung die Mindestlimite von 400'000 Franken nicht übersteigen. In der Praxis werden daher mehrheitlich der weltweite Aufwand oder der Mindestbetrag von 400'000 Franken zur Anwendung kommen.

Absatz 4 hält fest, dass die Einkommenssteuer nach dem ordentlichen Steuertarif berechnet wird. Massgeblich ist deshalb der Tarif nach Artikel 42 Absätze 1 und 2 StG. Das Teilsatzverfahren für Einkünfte aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften (Art. 42 Abs. 3 StG) findet keine Anwendung.

Absatz 5 regelt die Vermögenssteuer. Nach dem geltenden Recht ist eine **Vermögenssteuer** nur für bernische Liegenschaften geschuldet²⁴. Das Steuerharmonisierungsgesetz sieht vor, dass die Kantone bestimmen, wie die Besteuerung nach dem Aufwand die Vermögenssteuer abgilt. Denkbar ist eine angemessene Erhöhung der geschuldeten Einkommenssteuer oder eine Bemessung des Vermögens ausgehend von den Lebenshaltungskosten²⁵. Der vorliegende Entwurf sieht vor, dass die Vermögenssteuer auf den Werten nach Artikel 5 StG geschuldet ist (Grundstücke, Geschäftsbetriebe und Betriebsstätten).

Als minimale Bemessungsgrundlage wird zudem – wie bei der Einkommenssteuer – ein Minimum vorgesehen. Als Minimum wird das Zehnfache der Bemessungsgrundlage für die Einkommenssteuer vorgesehen. Das bedeutet:

- Beträgt die Bemessungsgrundlage bei der Einkommenssteuer 400'000 Franken (Minimum), gelten 4 Mio. Franken als Bemessungsgrundlage für die Vermögenssteuer.
- Beträgt die Bemessungsgrundlage bei der Einkommenssteuer 800'000 Franken, gelten 8 Mio. Franken als Bemessungsgrundlage für die Vermögenssteuer.

Eine entsprechende Regelung sehen auch die anderen Kantone vor, welche eine Verschärfung der Bestimmungen planen (vgl. Tabelle oben).

Absatz 6 hält fest, dass auch die Vermögenssteuer nach dem ordentlichen Steuertarif berechnet wird. Die Vermögenssteuerbremse nach Artikel 66 StG findet demnach keine Anwendung.

Absatz 7 bestimmt, dass die Steuer nach dem Aufwand mindestens gleich hoch sein muss, wie die Summe der nach den ordentlichen Tarifen berechneten Einkommens- und Vermögenssteuern vom Bruttobetrag bestimmter schweizerischer Einkünfte und Vermögen. Diese sog. Kontrollrechnung entspricht dem bisherigem Artikel 16 Absatz 3 StG.

Wird die Steuer aufgrund der Kontrollrechnung erhoben, kommen auch die Artikel 42 Absatz 3 StG (Teilsatzverfahren) und 66 StG (Vermögenssteuerbremse) zur Anwendung.

Absatz 8 entspricht dem bisherigen Absatz 4 und ist inhaltlich unverändert.

6.4 Artikel 20 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)

Die Bestimmung umschreibt die steuerbaren Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit. Zu diesen Einkünften gehören auch geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen. Artikel 20 Absatz 1 StG wird entsprechend ergänzt.

Die Änderung entspricht Artikel 17 Absatz 1 DBG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.5 Artikel 20a StG (neu) (Mitarbeiterbeteiligungen)

Der neue Artikel 20a StG umschreibt die Mitarbeiterbeteiligungen.

Zu den Mitarbeiterbeteiligungen zählen nicht nur Mitarbeiteraktien, sondern auch Mitarbeiteroptionen, welche dem Mitarbeitenden das Recht einräumen, unter bestimmten Voraussetzungen und zu bestimmten Konditionen Mitarbeiteraktien zu erwerben. Von den Mitarbeiterbeteiligungen zu unterscheiden sind die sog. „unechten Mitarbeiterbeteiligungen“. Sie bezwecken weder direkt mittels Aktien noch indirekt mittels Optionen den Erwerb von Beteiligungen an der Arbeitgeberin. In der Regel wird damit lediglich die Art und Weise der Berechnung des künftigen Bonus in Aussicht gestellt. So wird etwa der künftige Bonus anhand der Aktienkurssteigerung oder der Dividendenrendite berechnet.

²⁴ Art. 1 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über die Besteuerung nach dem Aufwand (VBA; BSG 661.312.21)

²⁵ Erläuternder Bericht des Bundesrates zum Entwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung nach dem Aufwand, Seite 10 (Link: <http://www.efd.admin.ch/dokumentation/gesetzgebung/00571/02141/index.html?lang=de>)

Die neue Bestimmung entspricht Artikel 17a DBG und Artikel 7c StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.6 Artikel 20b StG (neu) (Mitarbeiterbeteiligungen)

Der neue Artikel 20b StG enthält die zentralen Bestimmungen zur Besteuerung der Mitarbeiterbeteiligungen.

Die Bestimmung regelt den Zeitpunkt der Besteuerung, die Bestimmung der steuerbaren Leistung und die Höhe eines allfällig zu berücksichtigenden Diskontes bei der Zuteilung von gesperrten Mitarbeiteraktien.

- **Mitarbeiteraktien** sind immer beim Erwerb steuerbar. Die steuerbare Leistung entspricht deren Verkehrswert vermindert um einen allfälligen Erwerbspreis. Sperrfristen sind mit einem Diskont von 6 Prozent pro Sperrjahr auf deren Verkehrswert zu berücksichtigen. Der Diskont gilt längstens für zehn Jahre. Bei längeren Sperrfristen beträgt der Diskont somit 60 Prozent.
- Für **börsenkotierte Mitarbeiteroptionen, die nicht gesperrt sind**, gelten die gleichen Regeln. An der Börse kotierte Mitarbeiteroptionen sind allerdings selten.
- **Gesperrte Mitarbeiteroptionen und solche, die nicht börsenkotiert sind**, werden erst bei der Ausübung besteuert. Auf komplizierte Bewertungen bei der Zuteilung kann verzichtet werden. Die steuerbare Leistung entspricht dem Verkehrswert der erhaltenen Aktie im Zeitpunkt der Ausübung der Option vermindert um den allenfalls zu bezahlenden Ausübungspreis.

Die neue Bestimmung entspricht Artikel 17b DBG und Artikel 7d StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.7 Artikel 20c StG (neu) (Mitarbeiterbeteiligungen)

Der neue Artikel 20c StG bestimmt den Besteuerungszeitpunkt bei der Besteuerung von unechten Mitarbeiterbeteiligungen. Erhalten die Mitarbeitenden Anwartschaften auf blosse Bargeldabfindungen, findet die Besteuerung erst beim tatsächlichen Zufluss der Bargeldabfindung statt.

Die neue Bestimmung entspricht Artikel 17c DBG und Artikel 7e StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.8 Artikel 20d StG (neu) (Mitarbeiterbeteiligungen)

Der neue Artikel 20d StG regelt die Besteuerung von **gesperrten Mitarbeiteroptionen** in internationalen Verhältnissen. In der Praxis kommt es häufig vor, dass Mitarbeitende mit Mitarbeiteroptionen ihren Wohnsitz verlegen, bevor sie die Mitarbeiteroptionen überhaupt ausüben dürfen. In diesen Fällen steht das Besteuerungsrecht den beiden Wohnsitzstaaten anteilmässig zu.

Massgeblich ist die Dauer des Wohnsitzes in beiden Staaten im Zeitraum, in welchem die Option noch nicht ausgeübt werden darf:

- Ist die Ausübung einer Option beispielsweise erst nach drei Jahren möglich und zügelt die steuerpflichtige Person bereits nach zwei Jahren **von der Schweiz ins Ausland**, dürfte der Kanton Bern bei Ausübung der Option **zwei Drittel** des geldwerten Vorteils besteuern. Die Besteuerung würde in einem solchen Fall an der Quelle erfolgen (vgl. neuer Art. 122a StG).
- Ist die Ausübung dieser Option erst nach drei Jahren möglich und zügelt die steuerpflichtige Person bereits nach zwei Jahren **vom Ausland in die Schweiz**, dürfte der Kanton Bern bei Ausübung der Option **einen Drittel** des geldwerten Vorteils besteuern.

Das anteilmässige Besteuerungsrecht bei gesperrten Mitarbeiteroptionen ist bereits unter dem geltenden Recht möglich. Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe a StG regelt die Steuerpflicht. Die Doppelbesteuerungsabkommen regeln das Mass der zulässigen Besteuerung. Mit den neuen Bestimmungen wird die Praxis transparenter dargestellt.

Für Mitarbeiterbeteiligungen, die nicht börsenkotiert sind, und für unechte Mitarbeiterbeteiligungen sind keine zusätzlichen Regeln für das internationale Verhältnis vorgesehen:

- Bei **Mitarbeiteroptionen, die nicht börsenkotiert sind**, erfolgt die Besteuerung zwar ebenfalls erst bei Ausübung der Optionen (Art. 20b StG). Bei einer vorgängigen Wohnsitzverlegung ins Ausland erfolgt die Besteuerung aber (wie bei nachträglichen Bonuszahlungen, vgl. Steuerrevue 2001, S. 438 ff.) vollumfänglich in der Schweiz. Die massgeblichen Doppelbesteuerungsabkommen sehen keine Einschränkung der Besteuerungsbefugnis vor.
- Bei **unechten Mitarbeiterbeteiligungen** (Art. 20c StG) erfolgt die Besteuerung beim tatsächlichen Zufluss der Bargeldabfindung. Bei einer vorgängigen Wohnsitzverlegung muss im Einzelfall entschieden werden, ob sich aus den Doppelbesteuerungsabkommen eine Einschränkung der Besteuerungsbefugnis ergibt.

Die neue Bestimmung entspricht Artikel 17d DBG und Artikel 7f StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.9 Artikel 29 Buchstabe f und g StG (neu) (Feuerwehrsold)

Der geltende Artikel 29 Buchstabe f StG sieht vor, dass der Sold für Militär-, Zivilschutz- und Feuerwehrdienst steuerfrei ist.

Artikel 29 Buchstabe f StG behandelt neu nur noch die Steuerfreiheit des Soldes für Militär- und Zivilschutzdienst. Die Steuerfreiheit des Feuerwehrsoldes wird – entsprechend den verbindlichen Vorgaben des Bundesrechts – in Artikel 29 Buchstabe g umschrieben. Die Obergrenze des steuerfreien Soldes wird in Übereinstimmung mit der Obergrenze bei der direkten Bundessteuer bei 5'000 Franken festgelegt (vgl. Erwägungen in Ziffer 2.2).

Die Bestimmung entspricht Artikel 24 Buchstabe f DBG und Artikel 10 Absatz 1^{bis} StHG.

6.10 Artikel 32 StG (Bestechungsgelder)

Die Bestimmung regelt den geschäftsmässig begründeten Aufwand bei selbstständiger Erwerbstätigkeit. Die Zahlung von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder fremde Amtsträger gilt nicht als geschäftsmässig begründeter Aufwand und kann deshalb nicht in Abzug gebracht werden.

Die Regelung ist bereits seit dem 1. Januar 2001 in Artikel 7 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den geschäftsmässig begründeten Aufwand (VgA; BSG 661.312.58) enthalten. Die Bestimmung entspricht Artikel 59 Absatz 2 DBG und Artikel 10 Absatz 1^{bis} StHG, weshalb eine Regelung im Gesetz im formellen Sinn richtig erscheint. Artikel 32 StG wird entsprechend ergänzt. Artikel 7 VgA kann bei Gelegenheit aufgehoben werden.

6.11 Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe c StG (Unterhaltsbeiträge im Konkubinat)

Artikel 38 StG regelt die allgemeinen Abzüge. In Absatz 1 Buchstabe c werden die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrenntlebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen **getrenntlebenden** Elternteil für die unter dessen Obhut stehenden Kinder aufgeführt.

Die Bestimmung ist in zweifacher Hinsicht präzisierungsbedürftig:

1. Der Wortlaut der Bestimmung setzt bei der Abziehbarkeit von Kinderalimenten irrtümlich voraus, dass die Eltern getrennt leben. Weder die französische Fassung des bernischen Steuergesetzes²⁶ noch die entsprechenden Bestimmungen des Bundesrechts (Art. 33 Abs. 1 Bst. c DBG und Art. 9 Abs. 2 Bst. c StHG) sehen das Getrenntleben der Eltern als Bedingung vor. Wie die Rechtsprechung festgestellt hat²⁷, handelt es sich um ein gesetzgeberisches Versehen. Die Bestimmung ist entsprechend anzupassen.

²⁶ « la pension alimentaire versée au conjoint ou à la conjointe divorcée, séparée judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les enfants dont il a la garde »

²⁷ Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 19. Januar 2010 (BVR 2011 S. 241 E. 3.3)

2. Die erwähnten bundesrechtlichen Bestimmungen enthalten die Präzisierung, dass Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten steuerlich nicht abziehbar sind. Das gilt auch für die Kantons- und Gemeindesteuern. Um diesbezüglichen Unsicherheiten zu begegnen, soll die bernische Bestimmung analog DBG und StHG ergänzt werden.

6.12 Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe m StG (Parteispendenabzug)

Bei der Veranlagung der Steuerperiode 2011 wurde erstmals die neue Regelung zum Parteispendenabzug angewendet. Dabei wurde der Parteibegriff – im Widerspruch zu DBG und StHG – zu eng gefasst, indem der Abzug an Parteien in anderen Kantonen ausgeschlossen wurde. Seit dem 1. Januar 2011 können von den Einkünften abgezogen werden „die Mitgliederbeiträge und Zuwendungen bis zum Gesamtbetrag von 5200 Franken an politische Parteien, die

- a) im Parteienregister nach Artikel 76a des Bundesgesetzes vom 17. Dezember 1976 über die politischen Rechte eingetragen sind,
- b) im Grossen Rat des Kantons Bern vertreten sind, oder
- c) bei den letzten Wahlen des Grossen Rates mindestens drei Prozent der Stimmen erreicht haben.“

Das Steuerharmonisierungsgesetz sieht allerdings keine Einschränkung auf die Parteien des eigenen kantonalen Parlamentes vor. Es genügt, wenn die Partei in irgendeinem kantonalen Parlament vertreten ist oder dort eine Beteiligung von drei Prozent erreicht hat. Andere Kantone haben die Einschränkung auf das eigenen Parlament ebenfalls nicht übernommen (vgl. ZH, FR, SO). Auch das DBG sieht eine solche Einschränkung nicht vor. Es ist aus Gründen der Vereinfachung und der vertikalen Harmonisierung richtig, die Voraussetzungen für den Parteispendenabzug für die Kantons- und Gemeindesteuern und die direkte Bundessteuer gleich zu regeln.

Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe m lautet somit neu: Von den Einkünften werden abgezogen die Mitgliederbeiträge und Zuwendungen bis zum Gesamtbetrag von 5200 Franken an politische Parteien, die im Parteienregister nach Artikel 76a des Bundesgesetzes vom 17. Dezember 1976 über die politischen Rechte eingetragen sind, in einem kantonalen Parlament vertreten sind, oder in einem Kanton bei den letzten Wahlen des kantonalen Parlaments mindestens drei Prozent der Stimmen erreicht haben.

6.13 Artikel 40 Absatz 3 Buchstabe c StG (Zusätzlicher Haushaltsabzug pro Kind)

Seit 2011 steht der Kinderabzug bei volljährigen Kindern im vollen Umfang demjenigen Elternteil zu, der Kinderalimente leistet. Der andere Elternteil, bei welchem das Kind wohnt, kann dafür den Unterstützungsabzug geltend machen (vgl. Kreisschreiben Nr. 30 der ESTV zur Ehepaar- und Familienbesteuerung vom 21.12.2010).

Der zusätzliche Haushaltsabzug für Kinder im gleichen Haushalt kann nach geltendem Recht nur für jene Kinder im gleichen Haushalt vorgenommen werden, für welche der Kinderabzug zulässig ist. Mit der Neukonzeption der Abzüge für Kinder könnte der Abzug für volljährige Kinder nicht mehr geltend gemacht werden. Der Elternteil, der mit dem Kind zusammenlebt, hat für dieses Kind keinen Kinderabzug und der Elternteil mit Kinderabzug lebt mit diesem Kind nicht im gleichen Haushalt.

Die Voraussetzungen für den zusätzlichen Haushaltsabzug pro Kind wurden in der Praxis seit 2011 deshalb offener interpretiert und der Abzug wird auch gewährt, wenn für das Kind ein Unterstützungsabzug anstelle des bisherigen (hälftigen) Kinderabzugs zulässig ist. Ohne diese Praxisänderung wäre der zusätzliche Haushaltsabzug pro Kind bei volljährigen Kindern nicht mehr zur Anwendung gekommen, was Sinn und Zweck der Bestimmung widersprochen hätte. Im Rahmen der vorliegenden Revision soll die Bestimmung entsprechend angepasst werden. Bei der direkten Bundessteuer gibt es keinen vergleichbaren Abzug.

6.14 Artikel 40 Absätze 8 und 9 StG (Halbe Kinderabzüge)

Zu Absatz 8: Das Steuergesetz sieht in Absatz 3 Buchstabe b für bestimmte Konstellationen halbe Kinderabzüge vor. Für diese Fälle muss festgelegt werden, welcher Elternteil die zusätzlichen Abzüge geltend machen kann, die an den Kinderabzug anknüpfen. Dabei handelt es sich um folgende Abzüge:

- Versicherungsabzug nach Art. 38 Abs. 1 Bst. g Ziff. 4
- Ausbildungskosten nach Art. 40 Abs. 3 Bst. b
- Abzug bei bescheidenem Einkommen nach Art. 40 Abs. 6 und 7

In der Praxis hat es sich bewährt, diese Abzüge beiden Eltern je hälftig zu gewähren. Diese Praxis soll aus Gründen der Transparenz im Gesetz explizit festgehalten werden.

Zu Absatz 9: Bei volljährigen Kindern stehen seit 2011 der Kinderabzug und die daran anknüpfenden zusätzlichen Abzüge allein demjenigen Elternteil zu, der Kinderalimente leistet. Der andere Elternteil, bei welchem das Kind wohnt, kann neu den Unterstützungsabzug geltend machen (vgl. Kreisschreiben Nr. 30 der ESTV zur Ehepaar- und Familienbesteuerung vom 21.12.2010). Bis Ende 2010 wurde in diesen Situationen beiden Eltern der halbe Kinderabzug gewährt, und auch die zusätzlichen Abzüge wurden je hälftig gewährt. Absatz 9 sieht nun vor, dass die erwähnten zusätzlichen Abzüge wieder beiden Eltern je hälftig gewährt werden. Die alleinige Zuweisung dieser Abzüge an den Elternteil, der den Kinderabzug vornehmen kann, führt zu einer ungleichmässigen Entlastung der Eltern.

6.15 Artikel 41 StG (Besonderer Abzug in voraussichtlichen Erlassfällen)

Artikel 41 StG sieht vor, dass das steuerbare Einkommen auf Antrag der Gemeinden auf Null festgesetzt werden kann, wenn bereits bei der Veranlagung bekannt ist, dass die Verhältnisse zu einem Erlass der ganzen geschuldeten Steuer berechtigen werden. Die Bestimmung hat sich in der Praxis bewährt, indem bei Veranlagung und Bezug unnötiger Aufwand für die Steuerpflichtigen und die Behörden vermieden wird.

Die Einkommens- und Vermögensverhältnisse, die zu einem vorgezogenen Erlass der Steuer führen, sind im Rahmen der Teilrevision der Bezugsverordnung²⁸ vom 17. Oktober 2007 in Artikel 42a BEZV umschrieben und in der Teilrevision vom 6. April 2011 hinsichtlich der maximal zulässigen Einkommen und Vermögen präzisiert worden. Danach ist der besondere Abzug auf Null zulässig, sofern folgende Höchstbeträge nicht überschritten werden:

		Einkommen	Vermögen
Personen in einem Heim mit Renten		Gesamte Einkünfte nach Abzug der Heimkosten weniger als 4'728 Franken	Ausgewiesenes Vermögen weniger als Vermögensfreibeträge gemäss Artikel 11 Absatz 1 ELG ²⁹ (Alleinstehende / Verheiratete: 37'500/60'000 Franken)
Übrige Personen	mit Renten	Gesamte Einkünfte weniger als das betriebsrechtliche Existenzminimum	Ausgewiesenes Vermögen weniger als Vermögensfreibeträge gemäss Artikel 11 Absatz 1 ELG (Alleinstehende / Verheiratete: 37'500/60'000 Franken)
	ohne Renten	Gesamte Einkünfte weniger als das betriebsrechtliche Existenzminimum	Ausgewiesenes Vermögen beträgt NULL Franken

²⁸ Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Bezug und die Verzinsung von Abgaben und anderen zum Inkasso übertragenen Forderungen, über Zahlungserleichterungen, Erlass sowie Abschreibungen infolge Uneinbringlichkeit (Bezugsverordnung, BEZV; BSG 661.733)

²⁹ Bundesgesetz vom 6. Oktober 2006 über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (ELG; SR 831.30)

Ein Abzug auf Null ist nur möglich, wenn weder Eigentum noch Nutzniessung an Grundstücken vorliegt und Einkommen und Vermögen die vom Regierungsrat festgesetzten Beträge nicht überschreiten. Artikel 41 Absatz 2 StG soll dies explizit festhalten. Der heute geltende Absatz 2 gibt die aktuelle Praxis nicht mehr korrekt wieder.

6.16 Artikel 43a StG (Liquidationsgewinnbesteuerung)

Der Liquidationsgewinn aus der Aufgabe einer selbständigen Erwerbstätigkeit unterliegt einer separaten Steuer zu privilegierten Steuersätzen, wenn die steuerpflichtige Person das 55. Altersjahr erreicht hat oder infolge Invalidität unfähig geworden ist, die selbständige Erwerbstätigkeit weiter auszuüben. Die Bestimmung wurde in Anlehnung an das DBG im Rahmen der Steuergesetzrevision 2011/12 eingefügt.

In der Praxis hat sich gezeigt, dass sie teilweise missverstanden wird. Die Bestimmung wird neu klarer gefasst. Mit der Präzisierung kann die Rechtssicherheit erhöht werden:

Absatz 1: Es wird verdeutlicht, dass der Abzug für Einkäufe vom übrigen Einkommen erfolgt. Es wird nicht primär das steuerlich privilegierte Einkommen gekürzt.

Absatz 2: Mit dem Streichen der Bedingung „Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen“ wird klargestellt, dass im Umfang des rechnerischen Einkaufsbedarfs (fiktiver Einkauf) immer der Vorsorgetarif zur Anwendung kommt. Das gilt auch dann, wenn ein echter Einkauf erfolgt ist. Der echte Einkauf wird einzig den fiktiven Einkauf reduzieren.

Absatz 3: Es wird verdeutlicht, dass der Restbetrag zu einem reduzierten Satz gemäss ordentlichem Tarif besteuert wird.

6.17 Artikel 44 StG (Vorsorgeleistungen)

Kapitalleistungen unter 5'200 Franken sind steuerfrei. Mehrere Kapitalleistungen des gleichen Jahres werden für die Jahressteuer zusammengerechnet.

Bereits rechtskräftige Veranlagungen werden in der Praxis von Amtes wegen ergänzt, wenn die Steuerverwaltung von weiteren Kapitalleistungen im gleichen Jahr Kenntnis erhält. Die Steuerrekurskommission hat mit Entscheid vom 17. August 2010 festgehalten, dass im Steuergesetz eine Grundlage für die Korrektur rechtskräftiger Veranlagungen fehle. Mit der vorliegenden Ergänzung des Artikels 44 StG wird diese gesetzliche Grundlage geschaffen.

Aus Gründen der Verfahrensökonomie wird praxisgemäss mit der Veranlagung nicht bis zum Ablauf des Jahres zugewartet. Die sofortige Veranlagung einer ersten Kapitalleistung liegt im Interesse der steuerpflichtigen Personen und dient ausserdem der raschen Sicherung der Steuer. Bei Kapitalleistungen aus Vorsorge ist der zweite Aspekt von besonderer Bedeutung, weil sich gleichzeitig oft die Lebensverhältnisse grundlegend verändern und dabei auch ein Wegzug aus dem Kanton Bern möglich ist.

Ob bereits unter geltendem Recht eine Ergänzung rechtskräftiger Veranlagungen möglich wäre, ist gerichtlich noch nicht abschliessend geklärt. Die Frage wird zur Zeit vom bernischen Verwaltungsgericht geprüft. Ungeachtet des Ausgangs dieses Verfahrens ist es nach dem Gesagten angezeigt, die bestehende Praxis beizubehalten und diese im Gesetz explizit zu verankern.

Die Freibeträge in den Artikeln 44, 45 100, 128, 143 und 145 StG werden einheitlich auf 5'000 Franken festgelegt (vgl. hierzu Ziffer 4.3).

6.18 Artikel 45 StG (Steuerfreibeträge)

Die Freibeträge in den Artikeln 44, 45 100, 128, 143 und 145 StG werden einheitlich auf 5'000 Franken festgelegt (vgl. hierzu Ziffer 4.3).

6.19 Artikel 49 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)

Die Bestimmung regelt die Bewertung von beweglichem Privatvermögen für die Zwecke der Vermögenssteuer.

Mitarbeiterbeteiligungen, die im Zeitpunkt der Zuteilung steuerbar sind, werden zum Verkehrswert bewertet. Allfällige Sperrfristen sind angemessen zu berücksichtigen. Entsprechend der bisherigen Praxis werden die Sperrfristen bei der Vermögenssteuer wie bei der Einkommenssteuer (Art. 20b Abs. 2 StG) mit einem Diskont von 6 Prozent pro Jahr berücksichtigt. Bei Sperrfristen, die mehr als zehn Jahre dauern, beträgt der Diskont 60 Prozent. Erst wenn die verbleibende Sperrfrist weniger als zehn Jahre beträgt, wird der Diskont jedes Jahr um 6 Prozent reduziert.

Gesperrte und nicht börsennotierte Mitarbeiteroptionen (Art. 20b Abs. 3 StG) sowie unechte Mitarbeiterbeteiligungen (Art. 20c StG) werden bei der Zuteilung noch nicht besteuert. Folgerichtig wird auf den zugeteilten Mitarbeiterbeteiligungen auch keine Vermögenssteuer erhoben. Die entsprechenden Beteiligungen sind mit Null Franken zu bewerten und in der Steuererklärung jeweils lediglich pro Memoria zu deklarieren.

Das DBG kennt keine Vermögenssteuer. Die Änderung entspricht Artikel 14a StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.20 Artikel 64 StG (Besonderer Abzug im Vermögen)

Artikel 41 StG sieht vor, dass das steuerbare Einkommen auf Antrag der Gemeinden auf Null festgesetzt werden kann, wenn bereits bei der Veranlagung bekannt ist, dass die Verhältnisse zu einem Erlass der ganzen geschuldeten Steuer berechtigen werden.

Die Bestimmung macht nur Sinn, wenn gleichzeitig ein allenfalls vorhandenes steuerbares Vermögen ebenfalls auf Null festgesetzt wird. In der Praxis wird das bisher bereits so gehandhabt. Aus Gründen der Transparenz wird dies in Artikel 64 Absatz 2 StG aber explizit festgehalten.

6.21 Artikel 83 StG (Regionalkonferenzen)

Artikel 83 Absatz 1 Buchstabe c StG regelt die Ausnahme von der Steuerpflicht für die bernischen Einwohnergemeinden, die gemischten Gemeinden und ihre Unterabteilungen sowie die Gemeindeverbände.

Die sog. Regionalkonferenzen werden nicht explizit erwähnt, obwohl sie als besondere gemeinderechtliche Körperschaften für die verbindliche regionale Zusammenarbeit der Gemeinden (ähnlich wie Gemeindeverbände) weder gewinnstrebig sind noch in Konkurrenz zu privaten Unternehmen auftreten und in der Praxis denn auch von der Steuerpflicht ausgenommen sind.

Beim Erlass der gesetzlichen Grundlagen für die Regionalkonferenzen (Teilrevision des Gemeindegesetzes vom 17. Juni 2007) wurde Artikel 83 Absatz 1 Buchstabe c StG noch nicht angepasst. Das soll im Rahmen der vorliegenden Revision nachgeholt werden.

Die sinngemäss gleiche Ergänzung erfolgt bei der Grundstückgewinnsteuer (Art. 127 Bst. c StG) und bei der Liegenschaftssteuer (Art. 259 Abs. 4 Bst. b StG).

6.22 Artikel 83 StG (KTU)

Artikel 83 Absatz 1 Buchstabe l StG regelt die Ausnahme von der Steuerpflicht für die KTU.

Bisher waren die konzessionierten Verkehrsunternehmen von verkehrspolitischer Bedeutung, die im Steuerjahr keinen Reingewinn erzielt oder im Steuerjahr und den zwei vorangegangenen Jahren keine Dividenden oder ähnliche Gewinnanteile ausgerichtet haben, von der Steuerpflicht befreit.

Neu sind die vom Bund konzessionierten Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen, die für diese Tätigkeit Abgeltung erhalten oder aufgrund ihrer Konzession einen ganzjährigen Betrieb von nationaler Bedeutung aufrecht erhalten müssen, steuerbefreit. Die Steuerbefreiung erstreckt sich auf die Gewinne aus der konzessionierten Tätigkeit, die frei verfügbar sind. Von der Steuerbefreiung ausgenommen sind jedoch Nebenbetriebe und Liegenschaften, die keine notwendige Beziehung zur konzessionierten Tätigkeit haben.

Die Änderung entspricht Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe b DBG und Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe b StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.23 Artikel 88 Absatz 5 StG (Verfügung für stille Reserven auf Beteiligungen)

Über stille Reserven, welche im Rahmen einer Umstrukturierung oder einer Vermögensübertragung in eine Holdinggesellschaft oder Domizilgesellschaft überführt werden, wird steuerlich abgerechnet. Davon ausgenommen sind die stillen Reserven auf Beteiligungen. Sie sollen nur erfasst werden, wenn sie innert zehn Jahren tatsächlich realisiert werden (Art. 88 Abs. 5 i.V.m. Art. 98 Abs. 3 StG).

Artikel 88 Absatz 5 StG sieht in diesem Zusammenhang vor, dass diese stillen Reserven im Zeitpunkt der Umstrukturierung festgestellt und in einer **Verfügung** festgehalten werden sollen. Der damit verbundene Aufwand erweist sich in der Praxis als unnötig, da es sehr selten zu einer Besteuerung nach Artikel 98 Absatz 3 StG kommt. Die Besteuerung nach Artikel 98 Absatz 3 dürfte ab 2011 noch seltener erfolgen, weil bereits bei der Veräusserung von Quoten ab 10 Prozent der Beteiligungsabzug zum Tragen kommt und deshalb keine Steuerfolgen resultieren.

Mit der vorliegenden Anpassung soll am Prinzip der Besteuerung bei innert zehn Jahren realisierten stillen Reserven nichts ändern. Einzig auf den Erlass einer Verfügung über die Höhe der stillen Reserven im Zeitpunkt der Umstrukturierung oder Vermögensübertragung soll verzichtet werden.

6.24 Artikel 90 Absatz 2 StG (Bestechungsgelder)

Die Bestimmung regelt den geschäftsmässig begründeten Aufwand bei juristischen Personen. Die Zahlung von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder fremde Amtsträger gilt nicht als geschäftsmässig begründeter Aufwand und kann deshalb nicht in Abzug gebracht werden.

Die Regelung ist bereits seit dem 1. Januar 2001 in Artikel 11 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den geschäftsmässig begründeten Aufwand (VgA; BSG 661.312.58) enthalten. Die Bestimmung entspricht Artikel 59 Absatz 2 DBG und Artikel 25 Absatz 1^{bis} StHG, weshalb eine Regelung im Gesetz im formellen Sinn richtig erscheint. Artikel 90 StG wird entsprechend angepasst, indem der Inhalt des bisherigen Artikels 90 in einen Absatz 1 verschoben und Artikel 90 durch einen Absatz 2 erweitert wird. Artikel 11 VgA kann bei Gelegenheit aufgehoben werden.

6.25 Artikel 100 StG (Steuerfreibeträge)

Die Freibeträge in den Artikeln 44, 45 100, 128, 143 und 145 StG werden einheitlich auf 5'000 Franken festgelegt (vgl. hierzu Ziffer 4.3).

6.26 Artikel 113 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)

Die Bestimmung regelt die Besteuerung an der Quelle für ausländische Personen mit Wohnsitz in der Schweiz. Sie umschreibt die steuerbaren Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit. Zu diesen Einkünften gehören auch geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen. Artikel 113 Absatz 2 StG wird entsprechend ergänzt.

Die Änderung entspricht Artikel 84 Absatz 2 DBG und Artikel 32 Absatz 3 StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.27 Artikel 118 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)

Die Bestimmung regelt die Besteuerung an der Quelle für Personen mit Wohnsitz im Ausland. Sie hält fest, dass diese Personen für Entschädigungen steuerpflichtig sind, die sie als Mitglieder der Verwaltung oder Geschäftsführung einer juristischen Person mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz erhalten. Zu den steuerbaren Entschädigungen gehören nicht nur Tantiemen, Sitzungsgelder und feste Entschädigungen, sondern auch allfällige Mitarbeiterbeteiligungen. Artikel 118 Absätze 1 und 2 StG werden entsprechend ergänzt.

Die Änderung entspricht Artikel 93 Absätze 1 und 2 DBG und Artikel 35 Absatz 1 Buchstaben c und d StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.28 Artikel 122a StG (neu) (Mitarbeiterbeteiligungen)

Wechseln Mitarbeitende mit gesperrten Mitarbeiteroptionen ihren Wohnsitz ins Ausland, bevor sie die Mitarbeiteroptionen überhaupt ausüben dürfen, steht das Besteuerungsrecht der Schweiz nur anteilmässig zu, vgl. Artikel 20d StG (neu).

Artikel 122a StG sieht für diese Fälle ein Recht zur Besteuerung an der Quelle vor. Ist beispielsweise die Ausübung einer Option erst fünf Jahre nach Zuteilung möglich und zügelt die steuerpflichtige Person bereits vorher ins Ausland, behält der Arbeitgeber die Quellensteuer auf dem anteilmässigen geldwerten Vorteil zurück.

Die neue Bestimmung regelt ausschliesslich die Besteuerung von Mitarbeitenden, die nach einem **Wegzug** aus der Schweiz gesperrte Mitarbeiteroptionen ausüben. Für Wochenaufenthalterinnen und Wochenaufenthalter sowie Grenzgängerinnen und Grenzgänger gilt weiterhin Artikel 116 StG.

Der Steuersatz wird wie bei den Mitgliedern der Verwaltung oder Geschäftsführung einer juristischen Person mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, welche ebenfalls Mitarbeiterbeteiligungen erhalten können, auf 18 Prozent festgelegt. Die Aufteilung des Steuerertrags auf Kanton und Gemeinden richtet sich nach Artikel 124 StG (Aufteilung im Verhältnis zwei zu eins).

Die Änderung entspricht Artikel 97a DBG und Artikel 35 Absatz 1 Buchstabe i StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend. Der Kanton ist einzig bei der Festsetzung des Steuersatzes frei.

6.29 Artikel 123 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)

Die Bestimmung umschreibt den Begriff der im Ausland wohnhaften Steuerpflichtigen im Sinne der Artikel 117 bis 122 StG. Neu kommt der Begriff auch in Artikel 122a StG vor, weshalb die Bestimmung formell angepasst werden muss.

6.30 Artikel 127 StG (KTU)

Artikel 127 StG regelt die Ausnahmen von der Steuerpflicht im Bereich der Grundstückgewinnsteuer. Im Rahmen der Neuregelung bei den KTU (vgl. Art. 83 Abs. 1 Bst. I) wird auch Artikel 127 StG angepasst. Die KTU sind für die konzessionierten Bereiche auch von der Grundstückgewinnsteuer befreit. Die Wahlfreiheit der Kantone wurde in dieser Frage aufgehoben.

Die KTU, die nach Artikel 83 Absatz 1 Buchstabe I StG von den Kantons- und Gemeindesteuern befreit sind, sind neu für Grundstückverkäufe, die eine notwendige Beziehung zum konzessionierten Betrieb haben, auch von der Grundstückgewinnsteuer befreit:

- Von der Grundstückgewinnsteuer befreit sind Wertzuwachsgewinne, die eingetreten sind, während sich die Liegenschaft in der steuerbefreiten Sparte befunden hat.
- Der Grundstückgewinnsteuer unterliegen Wertzuwachsgewinne, die eingetreten sind, während sich die Liegenschaft in der steuerbaren Sparte befunden hat. Gleiches gilt für Wertzuwachsgewinne, die vor dem 1. Januar 2010 (Inkrafttreten der Änderungen aus der Bahnreform 2) eingetreten sind, soweit hierfür nicht spezialgesetzliche Bestimmungen³⁰ eine Steuerfreiheit vorgesehen haben.

Unterliegen Wertzuwachsgewinne der Grundstückgewinnsteuer, wird für die Bestimmung des Besitzesdauerabzugs nach Artikel 144 StG der Zeitraum der steuerfreien Wertzuwachsgewinne nicht mitberücksichtigt.

Die Änderung entspricht Artikel 23 Absatz 1 Buchstabe j StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.31 Artikel 127 StG (Regionalkonferenzen)

Siehe hierzu die Bemerkungen bei Artikel 83 Absatz 1 Buchstabe c StG.

³⁰ Bundesgesetz vom 20. März 1998 über die Schweizerischen Bundesbahnen (SBBG; SR 742.31)

6.32 Artikel 128, 143 und 145 StG (Steuerfreibeträge)

Die Freibeträge in den Artikeln 44, 45 100, 128, 143 und 145 StG werden einheitlich auf 5'000 Franken festgelegt (vgl. hierzu Ziffer 4.3).

6.33 Artikel 159 Absatz 2 StG (Elektronische Eröffnung der Veranlagungsverfügungen)

Der Kanton Bern hat als einer der ersten Kantone die Möglichkeit geschaffen, die Steuererklärung und Einsprachen gegen die Veranlagungsverfügung per Internet einzureichen (TaxMe-Online und TaxMe-Portal). Die damit verbundenen Erleichterungen werden von den Steuerpflichtigen sehr geschätzt.

Mit dem Einverständnis der steuerpflichtigen Person soll es zukünftig möglich sein, auch die Mitteilungen, Verfügungen und Einspracheentscheide der Steuerverwaltung per Internet zu eröffnen und dadurch die Zusammenarbeit zwischen Steuerpflichtigen und Steuerverwaltung weiter zu vereinfachen.

Weil Artikel 159 StG für die Zustellung noch die Schriftlichkeit vorsieht, soll in Absatz 2 ergänzend festgehalten werden, dass die Eröffnung von Verfügungen und Entscheiden mit dem Einverständnis der steuerpflichtigen Person auch auf dem elektronischen Weg erfolgen kann. Der Regierungsrat regelt die Anforderungen an die elektronische Eröffnung. Die Verordnung vom 30. Januar 2002 über das Veranlagungsverfahren (VVV; BSG 661.521.1) müsste zum gegebenen Zeitpunkt angepasst werden und könnte sich dabei an der eidgenössischen Verordnung vom 18. Juni 2010 über die elektronische Übermittlung im Rahmen eines Verwaltungsverfahrens (SR 172.021.2) orientieren. Elektronische Veranlagungsverfahren werden etwa im schweizerischen Zollwesen bereits eingesetzt³¹.

Mit der vorliegenden Änderung des Artikels 159 StG soll der elektronische Behördenverkehr mit der Steuerverwaltung ausgebaut werden. Im Rahmen einer Revision des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (BSG 155.21) könnten in einem weiteren Schritt die Modalitäten des elektronischen Behördenverkehrs für sämtliche Behörden des Kantons in grundsätzlicher Weise geregelt werden. Entsprechende Bestimmungen des Bundesrechts könnten als Vorlage dienen (vgl. etwa Art. 11 b Abs. 2, Art. 21 a und Art. 34 Abs. 1^{bis} des Verwaltungsverfahrensgesetzes des Bundes³²).

Aus den Vorbereitungsarbeiten zur elektronischen Eröffnung von Verfügungen hat sich ergeben, dass die für die Bürgerinnen und Bürger angestrebten Vorteile auf technisch einfache Weise erreicht werden kann, indem die Verfügungen – auf Wunsch der steuerpflichtigen Personen – elektronisch „abgerufen“ werden können. Bei der geplanten Vorgehensweise ist auch ohne digitale Signatur sichergestellt, dass die elektronische Verfügung von der Steuerverwaltung stammt. Anders als noch in der Vernehmlassungsvorlage wird deshalb die digitale Signatur nicht zwingend vorgeschrieben.

6.34 Artikel 172 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)

In Artikel 172 Absatz 1 Buchstabe d StG ist vorgesehen, dass Arbeitgeber über sämtliche von ihnen ausgerichteten Löhne, Spesenvergütungen und andere Leistungen Bescheinigungen einzureichen haben.

Im Sinne einer Klarstellung wird ergänzend festgehalten, dass Arbeitgeber, die ihren Angestellten Mitarbeiterbeteiligungen einräumen, ebenfalls geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen sowie die Zuteilung und die Ausübung von Mitarbeiteroptionen bescheinigen müssen. Das gilt auch dann, wenn der geldwerte Vorteil von einer ausländischen Konzerngesellschaft ausgerichtet wird.

Die Änderung entspricht Artikel 129 Absatz 1 Buchstabe d DBG und Artikel 45 Buchstabe e StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

³¹ Link: Elektronische Veranlagungsverfügung (eVV):

http://www.ezv.admin.ch/themen/00476/03019/index.html?lang=de#sprungmarke0_21

³² Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021)

6.35 Artikel 186 StG (Mitarbeiterbeteiligungen)

Die Bestimmung regelt die Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung im Quellensteuerverfahren. Verlegen Mitarbeitende mit Mitarbeiteroptionen ihren Wohnsitz ins Ausland, bevor sie die Mitarbeiteroptionen ausüben, müssen die Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung die anteilmässigen Steuern entrichten. Der neu eingefügte Buchstabe e hält fest, dass das auch dann gilt, wenn der geldwerte Vorteil von einer ausländischen Konzerngesellschaft ausgerichtet wird.

Die Änderung entspricht Artikel 100 Absatz 1 Buchstabe d DBG und Artikel 37 Absatz 1 Buchstabe d StHG. Die Umsetzung im kantonalen Recht ist zwingend.

6.36 Artikel 229 StG (Strafverfolgungsverjährung)

Artikel 229 regelt die Verjährungsfristen im Steuerstrafrecht entsprechend den verbindlichen Vorgaben in DBG und StHG. Danach verjährt die Strafverfolgung wie folgt:

- bei Verletzung von Verfahrenspflichten drei Jahre und bei versuchter Steuerhinterziehung sechs Jahre nach dem rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens, in dem die Verfahrenspflichten verletzt oder die Steuern zu hinterziehen versucht wurden;
- bei vollendeter Steuerhinterziehung fünfzehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, für welche die steuerpflichtige Person nicht oder unvollständig veranlagt wurde oder der Steuerabzug an der Quelle nicht gesetzmässig erfolgte; ausserdem fünfzehn Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem eine unrechtmässige Rückerstattung oder ein unge-rechtfertigter Erlass erwirkt wurde oder Nachlasswerte im Inventarverfahren verheimlicht oder beiseite geschafft wurden;
- bei Steuervergehen nach Ablauf von fünfzehn Jahren, seitdem der Täter oder die Täterin die letzte strafbare Tätigkeit ausgeführt hat.

Ausserdem wird festgehalten, dass die Verjährung nicht mehr eintritt, wenn die zuständige kantonale Behörde vor Ablauf der Verjährungsfrist eine Verfügung oder ein erstinstanzliches Urteil erlassen hat.

6.37 Artikel 259 Absatz 4 Buchstabe b StG (Regionalkonferenzen)

Siehe hierzu die Bemerkungen bei Artikel 83 Absatz 1 Buchstabe c StG.

6.38 Artikel 32 Absatz 2 ESchG (Rückerstattung von Erbschafts- und Schenkungssteuern)

Die auf dem Übergang von Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erhobenen Erbschafts- und Schenkungssteuern können bei einer innert zehn Jahren abgeschlossenen Teil- oder Totalliquidation zur Vermeidung einer doppelten Belastung der gleichen Werte anteilmässig zurückgefordert werden.

Die geltende Regelung ist in zweierlei Hinsicht zu präzisieren:

Bisher fehlt eine Befristung für den Antrag auf Rückerstattung. Gemäss geltender Praxis (Neue Steuerpraxis, 2009, S. 65) ist eine Frist von einem Jahr sei Vorliegen der rechtskräftigen Einkommenssteuerveranlagung zu beachten. Aus Gründen der Transparenz wird diese Frist ins ESchG aufgenommen.

Seit dem Steuerjahr 2008 kommt bei Einkünften aus Beteiligungen zur Vermeidung einer wirtschaftlichen Doppelbelastung unter bestimmten Bedingungen ein um die Hälfte reduzierter Steuersatz zur Anwendung. Die erhobene Erbschafts- und Schenkungssteuer kann bei Übertragungen an nicht verwandte Personen höher sein als die bei der späteren Teil- oder Totalliquidation geschuldete Einkommenssteuer. Ist der Anspruch auf Rückerstattung von Erbschafts- und Schenkungssteuern höher als die geschuldete Einkommenssteuer, stellt das einen – volkswirtschaftlich unerwünschten – Anreiz zur Liquidation dar. Die Rückerstattung der Erbschafts- und Schenkungssteuer soll deshalb auf den Betrag der geschuldeten Einkommenssteuer beschränkt werden. In der Praxis kommt die Bestimmung nicht sehr häufig zur Anwendung (rund ein Mal pro Jahr).

6.39 Übergangsbestimmungen

Die Übergangsbestimmungen betreffen zum Einen die Besteuerung nach dem Aufwand und sehen (wie der Vorschlag des Bundesrates) vor, dass für Personen, welche zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Neuregelung bereits nach dem Aufwand besteuert werden, während fünf Jahren das bisherige Recht zur Anwendung kommt.

Die Übergangsbestimmungen betreffen zum Anderen auch die neuen Verjährungsregeln und sollen sicherstellen, dass die früheren Verjährungsregeln Vorrang haben, wenn es sich dabei um das mildere Recht handelt, wo die Verjährung früher eintritt.

6.40 Inkrafttreten

Die Teilrevision soll mit Ausnahme der Änderung von Artikel 229 StG (Strafverfolgungsverjährung) am 1. Januar 2014 in Kraft.

Der Regierungsrat bestimmt den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung von Artikel 229 StG.

7 Finanzielle Auswirkungen

Erwähnenswerte finanzielle Auswirkungen ergeben sich einzig aus der Verschärfung der Aufwandbesteuerung. Bei einer Verschärfung wird sich in erster Linie der neue Mindestbetrag auswirken, weil der mehrfache Eigenmietwert nur einen Minimalwert darstellt und selten zur Anwendung kommt, da der tatsächliche Lebensaufwand in der Regel höher liegt.

25 Prozent der aufwandbesteuerten Personen haben eine Bemessungsgrundlage über 400'000 Franken, 75 Prozent eine Bemessungsgrundlage unter 400'000 Franken. Der Durchschnitt dieser tieferen Bemessungsgrundlage beträgt rund 200'000 Franken. Diese 75 Prozent der pauschal besteuerten Personen zahlen heute Kantonssteuern von rund 7 Mio. Franken (insgesamt 20 Mio. Franken). Aus der Verschärfung (400'000 Franken statt 200'000 Franken) resultieren bei diesen Personen Mehreinnahmen von rund 7 Mio. Franken (Verdoppelung der Bemessungsgrundlage).

Unter der Annahme, dass als Folge der Verschärfung keine Wegzüge und auch keine Wechsel zur ordentlichen Veranlagung erfolgen, könnte - bei einer minimalen Bemessungsgrundlage von 400'000 Franken - mit jährlichen Mehreinnahmen von rund 7 Mio. Franken gerechnet werden.

Wegen den Wegzügen und den Wechseln zur ordentlichen Veranlagung dürften die tatsächlichen Mehreinnahmen bei der **Kantonssteuer** allerdings tendenziell tiefer bei ca. **5 Mio. Franken** liegen. Die Mehreinnahmen bei den **Gemeindesteuern** betragen dementsprechend rund **2.5 Mio. Franken**.

8 Personelle und organisatorische Auswirkungen

Keine.

9 Auswirkungen auf die Gemeinden

Aus der Verschärfung der Aufwandbesteuerung ergeben sich für die Gemeinden voraussichtlich Mehreinnahmen von rund **2.5 Mio. Franken**.

10 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft

Die im Juli 2011 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung publizierten Zahlen zur „Steuerbelastung in den Kantonshauptorten 2010“ zeigen, dass der standortpolitische Handlungsbedarf weiterhin gross ist (vgl. Ziffer 1.1). Berücksichtigt man die in anderen Kantonen beschlossenen oder geplanten Entlastungen, wird sich die interkantonale Position des Kantons Bern weiter verschlechtern.

Insofern bedeutet der Verzicht auf spürbare steuerliche Entlastungen im Rahmen der vorliegenden Teilrevision des Steuergesetzes eine Verschlechterung der Standortattraktivität mit den entsprechend ungünstigen Auswirkungen auf die bernische Volkswirtschaft.

11 Ergebnis des Vernehmlassungsverfahrens

11.1 Allgemeines

Zum vorliegenden Gesetzesentwurf wurde vom 9. Dezember 2011 bis 9. März 2012 bei den politischen Parteien, den Gemeinden und den interessierten Verbänden innerhalb des Kantons Bern ein Vernehmlassungsverfahren durchgeführt. Aus den rund 40 Vernehmlassungen ergibt sich eine weitgehende Zustimmung zu den geplanten Änderungen.

11.2 Zur Umsetzung von Bundesrecht

Zur Umsetzung der bundesrechtlichen Vorgaben gab es fast ausschliesslich zustimmende Bemerkungen:

Besonders begrüsst wurde die Neuregelung der Steuerbefreiung des **Feuerwehrsoldes** bis zum Betrag von 5'000 Franken. Die Geschäftsleitung der Regierungsratshalter des Kantons Bern, die Conférence des maires du Jura bernois et du district de Bienne sowie die Gemeinden Büren, Mülchi, Saanen, Etzelkofen, Limpach, Moosseedorf, Fraubrunnen und Schönbühl beantragen, dass die gleiche Regelung auch für die kommunalen, regionalen und kantonalen Führungsorgane gelten soll, soweit diese milizmässig entschädigt werden. Die BDP verlangt eine Prüfung, ob die Feuerwehrregelung nicht generell für alle **Entschädigungen bei Ausübung eines öffentlichen Amtes** greifen könne und verweist hierzu auf die entsprechende Motion 012-2012 Herren-Brauen (Rosshäusern, BDP) "Steuerbefreiung für Entschädigungen von öffentlichen Ämtern in Milizorganen und Milizmitarbeitern auf kommunaler und regionaler Ebene". Darin wird der Regierungsrat aufgefordert, die Entschädigungen für Miliztätigkeiten auf Stufe Gemeinde und Region (z.B. Gemeinderäte, Kommissionen, KFO, VKFO, RFO, OFO) bis zum Betrag von 5'000 Franken (analog Milizfeuerwehrmitglieder) von der Steuerpflicht zu befreien. Wegen der abschliessenden Regelung im StHG haben die Kantone in diesem Bereich allerdings keinen Handlungsspielraum.

Die Treuhandkammer äussert Vorbehalte wegen der weiteren administrativen Belastung bei der Neuregelung der **Mitarbeiterbeteiligungen**. Arbeitgeber sollen verpflichtet werden, auch geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen sowie die Zuteilung und die Ausübung von Mitarbeiteroptionen zu bescheinigen. Dieser Vorschlag wird nicht begrüsst, da er zu einer weiteren administrativen Belastung der Betriebe führt. Allerdings hat der Kanton Bern auch hier aufgrund des zwingenden Bundesrechts keinen Handlungsspielraum.

11.3 Zu den parlamentarischen Vorstössen

11.3.1 Motion 181-2010 „Besteuerung nach dem Aufwand – Anpassungen rasch umsetzen“

Zur Besteuerung nach dem Aufwand sind gegensätzliche Anträge eingegangen:

SP, Grüne und EVP sprechen sich für die Abschaffung der Besteuerung nach Aufwand aus. Für die Grünen müsste bei einer allfälligen Verschärfung das minimale steuerbare Einkommen 600'000 Franken betragen. Die Grünliberalen befürworten ein minimales steuerbares Vermögen in der Höhe des 20-fachen des steuerbaren Einkommens.

SVP, FDP und die Verbände (HIV, Treuhandkammer, Berner KMU) sprechen sich für eine weniger weitgehende Verschärfung aus. Das minimale steuerbare Einkommen soll lediglich 200'000 Franken betragen. Die Bestimmungen sollen zudem erst mit der entsprechenden Änderung des DBG in Kraft treten. Die FDP und die Verbände befürworten einen Verzicht auf ein minimales steuerbares Vermögen. Die Gemeinde Saanen spricht sich gegen das 7-fache des Eigenmietwertes aus.

11.3.2 Motion 105-2010 „Revision der Steuergesetzgebung - Auswirkungen auf die Gemeinden“

Der von der Regierung vorgeschlagene Verzicht auf eine Umsetzung der Motion erhält Zustimmung der Gemeinden Ittigen, Langenthal, Muri, Ostermundigen, Worb und Saanen. Die Gemeinde Köniz begrüsst die Variante 2, die Gemeinden Bern, Biel, Thun und Spiez die Variante 4. Der Verband bernischer Gemeinden (VBG) verzichtet explizit auf eine Stellungnahme. Die Regierung lehnt die Umsetzung aller Varianten ab. Die Variante 4 besteht darin, dass den Gemeinden der Ausschluss der obligatorischen Volksabstimmung im Gemeindegesetz erlaubt wird. Die Stimmbürgerinnen und Stimmbürger könnten letztlich selbst entscheiden, ob sie das kommunale Organisationsreglement in diesem Sinn anpassen möchten. Die Gemeindeautonomie wäre gewahrt und auch die politischen Rechte der Bürgerinnen und Bürger würden durch das kantonale Recht nicht beschnitten. Es ist allerdings fraglich, ob die Gemeindebürgerinnen und Gemeindebürger einem solchen Mechanismus zustimmen würden und ob damit das Ziel der Motion (die sichere Vermeidung von Mindereinnahmen als Folge einer Teilrevision des Steuergesetzes) tatsächlich erreicht werden könnte.

11.3.3 Motion 072-2011 „Der notwendige Ausstieg aus der Atomenergie bedingt rigoroses Sparen“

Der Verzicht auf weitere steuerrechtliche Massnahmen erfährt mehrheitlich Zustimmung. Die Grünen, die EVP und die Grünliberalen verlangen demgegenüber eine Übersicht über mögliche Lenkungsmassnahmen, so dass dem Grossen Rat die konkreten Entscheidungsgrundlagen zur Verfügung stehen.

11.3.4 Familienkonzept: Planungserklärung

Der Verzicht auf eine weitere Erhöhung der Kinderabzüge erfährt breite Zustimmung. Einzig die EVP beantragt eine Erhöhung des Kinderabzugs und ausserdem auch einen Abzug beim Steuerbetrag inkl. Auszahlungen bei tiefen Einkommen.

11.4 Zum Ausgleich der kalten Progression

11.4.1 Kein Ausgleich der kalten Progression per 2014

Zur Frage des Ausgleichs der kalten Progression gab es in der Vernehmlassung keine Bemerkungen.

11.4.2 Delegation des jährlichen Ausgleichs der kalten Progression an die Regierung

Die Delegation der Kompetenz vom Grossen Rat an die Regierung ist unbestritten.

Die Gemeinden Ostermundigen und Thun sowie der Verband der Steuerverwalterinnen und Steuerverwalter haben vorgeschlagen, darüber hinaus auch die Kompetenz zum Ausgleich der kalten Progression auf den Sozialabzügen an den Regierungsrat zu delegieren, da auch diesbezüglich kein Handlungsspielraum bestehe.

11.4.3 Kein Ausgleich der kalten Progression auf Steuerfreibeträgen

Der Vorschlag der Regierung findet breite Zustimmung. Einzig die SVP spricht sich dafür aus, den Ausgleich der kalten Progression auch auf den Steuerfreibeträgen beizubehalten.

11.5 Bedürfnisse aus der Praxis

Zu den vorgeschlagenen Änderungen gab es fast ausschliesslich zustimmende Bemerkungen.

Insbesondere die geplante elektronische Eröffnung von Veranlagungsverfügungen wurde positiv aufgenommen. Einzig HIV und Treuhand haben sich skeptisch geäussert und es wurde die Frage aufgeworfen, ob nicht zuerst eine Regelung auf Bundesebene abgewartet werden solle.

Der HIV hat darüber hinaus zu Recht darauf hingewiesen, dass die gesetzliche Regelung der steuerlichen Nichtabziehbarkeit von Bestechungsgeldern nicht nur in Artikel 32 (natürliche Personen), sondern auch in Artikel 90 (juristische Personen) verankert werden sollte.

11.6 Zum Verzicht auf standortpolitische Massnahmen:

Die FDP weist darauf hin, dass die Staatsquote in den letzten fünf Jahren von 18.3 Prozent (2006) auf 19.9 Prozent (2011) gestiegen sei. Würde das Ausgabenproblem gelöst, wären Steuerentlastungen möglich. Mit Bezug auf die natürlichen Personen steht nach Auffassung der FDP eine Senkung der Steueranlage im Vordergrund. So müsste nicht erneut in den Finanzhaushalt der Gemeinden eingegriffen werden; der definitive Entscheid über die Steuerentlastungen müsste im Herbst 2013 gefällt werden. Mit Bezug auf die juristischen Personen wird ein Wechsel zum Proportionaltarif verlangt. Damit für kleine KMU's nicht eine Mehrbelastung resultiert, soll der Wechsel mit einer kleinen Tarifsenkung verbunden werden.

Die SVP spricht sich primär für Entlastungen bei den juristischen Personen aus, wobei auch hier der Wechsel zu einem proportionalen Tarif vorgeschlagen wird. Entlastungen bei den natürlichen Personen seien erst vorzunehmen, sobald die finanzielle Situation dies erlaube.

Der HIV und die Treuhandkammer sprechen sich für Entlastungen bei den hohen und mittleren Einkommen aus und befürworten ebenfalls Entlastungen bei den juristischen Personen. Der HIV spricht sich für den Wechsel zum proportionalen Tarif aus. Die Treuhandkammer verweist auf die Gespräche der Steuerverwaltung mit Experten der Steuerberatungsbranche über mögliche Massnahmen im Rahmen einer Steuerstrategie des Kantons Bern.

Während die SVP und FDP zusammen mit den Wirtschaftsverbänden die Notwendigkeit steuerpolitischer Massnahmen auch oder gerade im aktuellen Wirtschaftsumfeld betonen, wird in anderen Stellungnahmen der Verzicht auf Entlastungen ausdrücklich begrüsst. Die Grünen schlagen eine Erhöhung der Tarife, insbesondere bei der Vermögensbesteuerung vor.

11.7 Weitere Anliegen

11.7.1 Vermögenssteuerbremse (Art. 66 StG)

Die Gemeinde Münsingen wünscht eine Anpassung der Vermögenssteuerbremse auf das Niveau vor der Steuergesetzrevision 2011. Das Anliegen ist Teil der Initiative „Faire Steuern – Für Familien“, womit das Stimmvolk entscheiden kann.

11.7.2 Öffentlichkeit des Steuerregisters (Art. 164 StG)

Die Treuhandkammer schlägt vor, dass aus Gründen des Datenschutzes die Einsicht in das Steuerregister nur bei einem nachgewiesenen Interesse gewährt werden soll.

11.7.3 Öffentlichkeit der Verhandlungen vor Verwaltungsgericht (Art. 201 StG)

Das Verwaltungsgericht schlägt vor, den bisher bestehenden Ausschluss der Öffentlichkeit aus den Verhandlungen vor Verwaltungsgericht aufzuheben und lediglich im Einzelfall zu entscheiden, ob ein solcher Ausschluss gerechtfertigt ist. Begründet wird das Anliegen mit einem Entscheid des Bundesgerichts vom 20. März 2009 (BGE 2C 462/2008).

11.8 Berücksichtigte Anliegen

Bei der Veranlagung der Steuerperiode 2011 wurde erstmals die neue Regelung zum Parteispendenabzug angewendet. Dabei wurde der Parteibegriff – im Widerspruch zu DBG und StHG – zu eng gefasst, indem Parteien, die in anderen Kantonen aktiv sind, zu Unrecht ausgeschlossen wurden. Das gesetzgeberische Versehen soll im Rahmen dieser Teilrevision korrigiert werden.

Ebenfalls berücksichtigt wurde der Hinweis zur fehlenden Regelung betreffend die Besteuerungsgelder bei den juristischen Personen (Art. 90 StG).

12 Schlussfolgerungen des Regierungsrates

Die durchgeführte Vernehmlassung zeigt eine breite Akzeptanz der Vorlage.

Der Regierungsrat hat sich bei der Teilrevision des Steuergesetzes vom 23. März 2010 (Steuergesetzrevision 2011/12) wegen den drohenden Defiziten der kommenden Jahre gegen Entlastungen im Steuerbereich ausgesprochen. Das bernische Stimmvolk wird im September

2012 über die Initiative „Faire Steuern - Für Familien“ entscheiden, welche ein Rückkommen auf die beschlossenen Steuerentlastungen vorsieht. Der Regierungsrat unterstützt die Initiative. Auch wenn der standortpolitische Handlungsbedarf weiterhin gross ist, lassen die unverändert ungünstigen finanzpolitischen Perspektiven des Kantons nach Auffassung der Regierung auch im Rahmen der Steuergesetzrevision 2014 keine steuerpolitischen Entlastungsmassnahmen zu.

Sobald sich die finanzpolitischen Aussichten verbessern, muss der zunehmende Handlungsbedarf bei der Steuerbelastung juristischer Personen thematisiert werden. Die Gewinnsteuer wird heute mit einem dreistufigen Gewinnsteuertarif ermittelt. Der Regierungsrat hat bereits im Rahmen der Steuergesetzrevision 2011 die überzeugenden Argumente für einen Wechsel zu einem proportionalen Tarif bei den juristischen Personen dargestellt.

13 Antrag des Regierungsrates

Der Regierungsrat beantragt, die vorliegende Teilrevision des Steuergesetzes auf den 1. Januar 2014 in Kraft zu setzen.

Bern, 4. Juli 2012

Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident: *Rickenbacher*

Der Staatsschreiber: *Nuspliger*