



Regierungsrat, 9102 Herisau

---

An die Mitglieder  
des Kantonsrates

Herisau, 17. Mai 2022

**2000.278**  
**Steuergesetz; Teilrevision 2024 (StG Rev 24); 1. Lesung**

**1. Bericht und Antrag des Regierungsrates vom 17. Mai 2022**

Sehr geehrte Frau Kantonsratspräsidentin  
Sehr geehrte Damen Kantonsrätinnen  
Sehr geehrte Herren Kantonsräte

**A. Ausgangslage**

**1. Allgemeines**

Die Teilrevision 2024 des kantonalen Steuergesetzes (StG; bGS 621.11) hat in erster Linie zum Ziel, den formellen Nachvollzug von Bundesrecht vorzunehmen. Werden das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sowie das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) geändert, zieht dies in der Regel eine Anpassung des kantonalen Steuergesetzes nach sich. Folgende Bundesgesetze enthalten weitere, zwingend ins kantonale Recht umzusetzende Bestimmungen:

- Das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen (AS 2020 5121) bestimmt, dass ausländische finanzielle Sanktionen mit Strafzweck neu ausnahmsweise steuerlich abziehbar sind, wenn sie gegen den schweizerischen Ordre public verstossen oder wenn ein Unternehmen glaubhaft darlegt, dass es alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten.
- Das Bundesgesetz über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose (ÜLG; SR 837.2) bestimmt, dass arbeitslose Personen ab 60 Jahren zur Deckung des Existenzbedarfs bis zum AHV-Alter unter gewissen Voraussetzungen Anspruch auf Überbrückungsleistungen haben. Die entsprechenden Leistungen sind steuerfrei.



- Das Bundesgesetz über die elektronischen Verfahren im Steuerbereich (AS 2021 673) ist ein Mantelerlass und regelt das elektronische Verfahren in allen Steuerbereichen. Es verpflichtet die Kantone, neben dem schriftlichen Verfahren ebenfalls ein elektronisches Verfahren vorzusehen.
- Die Aktienrechtsrevision 2020 (AS 2020 4005) führt zu flexibleren Gründungs- und Kapitalvorschriften. Mit ergänzenden Regeln zur Besteuerung juristischer Personen soll verhindert werden, dass die neu geschaffenen Möglichkeiten zu ungerechtfertigten Steuervorteilen führen.

Zudem veranlassen Entwicklungen und Erkenntnisse im inner- und interkantonalen Bereich ebenfalls Anpassungen des kantonalen Steuergesetzes. Die kantonalen Anliegen umfassen im Wesentlichen:

- die Erhöhung des Abzuges für Versicherungsprämien und Zinsen von Sparkapitalien (Art. 35 Abs. 1 lit. g E-StG),
- die Möglichkeit der gezielten Steuersatzerhöhung in gewissen internationalen Konstellationen (Art. 77 Abs. 2 E-StG) und
- die Verteilung der Steuererträge juristischer Personen (Art. 85 Abs. 1 E-StG).

Gleichzeitig wird aus Transparenzgründen die Beschwerdemöglichkeit an das Bundesgericht in das kantonale Steuergesetz aufgenommen (Art. 188a E-StG). Präzisierungen bei den Steuerauscheidungen (Art. 8 Abs. 2 E-StG), bei den Kapitalabfindungen (Art. 20 Abs. 3 E-StG), bei der Erhöhung des Abzuges für Drittbetreuungskosten (Art. 35 Abs. 1 lit. i E-StG), beim Ausgleich der kalten Progression (Art. 39a E-StG), bei der Mindeststeuer (Art. 90 Abs. 1 E-StG), bei der Akteneinsicht (Art. 157 Abs. 5 E-StG) und bei den Schlussrechnungen (Art. 205 Abs. 2 und 3 E-StG) runden die kantonalen Anliegen ab.

## 2. Ergebnis der Vernehmlassung

Die Revision des Steuergesetzes wurde in der Vernehmlassung grundsätzlich positiv aufgenommen. Die Anpassungen aufgrund des übergeordneten Bundesrechts, die Möglichkeit der gezielten Steuersatzerhöhung in gewissen internationalen Konstellationen sowie die formellen Anpassungen werden zustimmend zur Kenntnis genommen. Die vorgeschlagene Neuverteilung der Gewinnsteuererträge zwischen dem Kanton und den Gemeinden wird mehrheitlich abgelehnt. Eine Gemeinde fordert eine paritätische Aufteilung. Bei der steuerlichen Behandlung finanzieller Sanktionen werden zusätzliche Erläuterungen einzelner Begriffe erwartet. Die moderate Erhöhung des Abzuges für Versicherungsprämien und Zinsen für Sparkapitalien wird mehrheitlich zustimmend zur Kenntnis genommen, es werden jedoch eine weitere Erhöhung und zusätzliche Berechnungen erwartet. Es wird zudem gefordert, dass der Abzug für Drittbetreuungskosten auf das Niveau beim Bund angehoben wird. Der Ausgleich der kalten Progression soll erweitert werden. Schliesslich wurde im Vernehmlassungsverfahren beantragt, die Besteuerung von Kapitaleistungen mit Vorsorgecharakter attraktiver auszugestalten.

Die Vorlage wurde nach der Auswertung der Vernehmlassung (vgl. Beilage 1.3) punktuell überarbeitet. Der Abzug für Kinderdrittbetreuungskosten entspricht nunmehr dem Niveau beim Bund (Art. 35 Abs. 1 lit. i E-StG). Ferner ist der Ausgleich der kalten Progression erweitert worden (Art. 39a E-StG).



Nachstehend wird zu den wichtigsten Anliegen aus dem Vernehmlassungsverfahren Stellung genommen.

### **Steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen**

Die Angleichung an das Bundesrecht wurde in der Vernehmlassung begrüsst. Fragen warfen die Begriffe 'Ordre public' und 'Zumutbarkeit' auf, die beide aus dem Bundesrecht stammen. Gemäss Art. 30 Abs. 4 E-StG sind Bussen, Geldstrafen sowie Verwaltungssanktionen mit Strafzweck, die von einer ausländischen Straf- oder Verwaltungsbehörde verhängt worden sind, abziehbar, wenn die Sanktion gegen den schweizerischen Ordre public verstösst (lit. a) oder die steuerpflichtige Person glaubhaft darlegt, dass sie alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten (lit. b).

Unter Ordre public versteht man die elementaren Grundsätze der Rechts- und Werteordnung der Schweiz. Ein Verstoss gegen den Ordre public liegt dann vor, wenn eine ausländische Sanktion nicht mit der schweizerischen Rechtsauffassung übereinstimmt. Dies ist namentlich der Fall, wenn ein ausländisches Strafverfahren fundamentale Verfahrensgrundsätze verletzt oder das Verfahren im Ausland schwere Mängel aufweist (BBI 2016 8503 ff., 8529). So kann eine Verletzung des Ordre public bei einer ausländischen Sanktion beispielsweise dann angerufen werden, wenn eine Rechtsgrundlage für sie fehlt oder sie ohne Gewährung des rechtlichen Gehörs ausgesprochen wurde (ANDREA OPEL, Neuregelung des Bussenabzugs für Unternehmen, in: StR 75/2020, S. 524).

Der Bundesgesetzgeber hat weiter mit Art. 27 Abs. 4 lit. b DBG und Art. 10 Abs. 1<sup>ter</sup> lit. b StHG einen sogenannten Unzumutbarkeitsnachweis eingeführt (ANDREA OPEL, a.a.O., S. 520). Gemäss diesen Bestimmungen muss das betroffene Unternehmen nachweisen, dass es selbst aktiv geworden ist und selbst etwas unternommen hat, um die ausländische Sanktion zu verhindern – eben das Zumutbare – reine Passivität genügt nicht, um eine Abzugsfähigkeit zu erzielen (Votum PIRMIN BISCHOF, Amt. Bull. S 2019 1041; ANDREA OPEL, a.a.O., S. 524 f.). Entscheidend ist die Frage des Organisationsverschuldens. Ist dem Unternehmen mangelnde betriebliche Organisation vorzuwerfen, darf die Busse in der Schweiz nicht in Abzug gebracht werden. Der Begriff der Zumutbarkeit begrenzt dabei die Handlungspflichten. Ein Unternehmen kann sich gemäss herrschender Lehre vom Vorwurf des Organisationsverschuldens befreien, falls es laufende betriebliche Risiken periodisch ermittelt und durch Sorgfalt bei der Auswahl, Instruktion und Überwachung der Belegschaft sowie durch den Erlass von geeigneten internen Richtlinien minimiert. Nicht alle Unternehmen weisen jedoch die gleichen Ressourcen dafür auf. Der Begriff der Zumutbarkeit erlaubt es, dass je nach Grösse und Branche eines Unternehmens andere Voraussetzungen an die interne Organisation eines Unternehmens gestellt werden können (TRECHSEL/PIETH, Schweizerisches Strafgesetzbuch, Praxiskommentar, 3. A., Zürich 2018, Art. 102 N 19b). Ob die geforderten organisatorischen Vorkehrungen genügend waren, ist jeweils durch eine Einzelfallprüfung festzustellen.

### **Abzug für Versicherungsprämien und Zinsen für Sparkapitalien**

Verschiedene Vernehmlassungsteilnehmer forderten eine stärkere Erhöhung des Abzugs für Versicherungsprämien und Zinsen für Sparkapitalien (Art. 35 Abs. 1 lit. g E-StG). Der Regierungsrat hält vor dem Hintergrund der finanziellen Tragbarkeit an einer moderaten Erhöhung fest (Fr. 4'800 Ehepaare bzw. Fr. 2'400 Einzelpersonen). Jede Erhöhung des Abzugs um zusätzliche Fr. 100 würde jeweils zu weiteren Steuerausfällen von Fr. 325'000 beim Kanton und Fr. 375'000 bei den Gemeinden führen (vgl. zu den Auswirkungen auch Abschnitt C.). Eine Erhöhung (Vorschlag PU) auf Fr. 5'800 (Ehepaare) bzw. Fr. 2'900 (Einzelpersonen) hätte Steuerausfälle von Fr. 2'925'000 (Kanton) und Fr. 3'375'000 (Gemeinden) zur Folge. Eine Erhöhung (Vorschlag FDP. Die Liberalen) auf Fr. 6'400 (Ehepaare) bzw. Fr. 3'200 (Einzelpersonen) würde zu Steuerausfällen von



Fr. 3'900'000 (Kanton) und Fr. 4'500'000 (Gemeinden) führen. Diese wiederkehrenden Steuerausfälle können nicht gegenfinanziert werden.

### **Abzug für Kinderdrittbetreuungskosten**

Die Bundesversammlung hat am 1. Oktober 2021 beschlossen, den Kinderdrittbetreuungsabzug auf Bundesebene ab dem 1. Januar 2023 auf Fr. 25'000 zu erhöhen (AS 2022 120). In der Vernehmlassung wurde auch für das kantonale Recht eine Erhöhung des Abzugs auf Fr. 25'000 angeregt (FDP.Die Liberalen). Die Neuregelung im Bund widerspiegelt die gesellschaftlichen Entwicklungen. Der steuerliche Anreiz wird auch als Mittel für eine höhere Erwerbsquote und gegen den Fachkräftemangel angesehen. Im Kanton St. Gallen können Drittbetreuungskosten ebenfalls bis zu Fr. 25'000 abgezogen werden. In Appenzell Innerrhoden sind Drittbetreuungskosten bis zu Fr. 18'000 abzugsfähig. Der vorliegende Entwurf (Art. 35 Abs. 1 lit. i E-StG) übernimmt die Bundeslösung. Die Erhöhung des Abzugs auf Fr. 25'000 führt voraussichtlich zu Steuerausfällen von gesamthaft Fr. 50'000 für Kanton und Gemeinden, was als finanziell tragbar bzw. marginal einzustufen ist.

### **Ausgleich der kalten Progression**

In der Vernehmlassung wurde kritisiert (Die Mitte), dass für die Abzüge nach Art. 35 lit. j StG (Mitgliederbeiträge und Zuwendungen an politische Parteien), Art. 35 lit. k StG (Einsatzkosten für Geldspiele) und Art. 35 lit. l StG (Aus- und Weiterbildungskosten) kein Ausgleich der kalten Progression vorgesehen ist. Bei der direkten Bundessteuer passt das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) die Tarifstufen und die Abzüge jährlich an den Landesindex der Konsumentenpreise an (Art. 39 Abs. 2 DBG). Der Formulierung nach sind beim Bund sämtliche Abzüge vom Ausgleich umfasst. Es bietet sich daher an, den Ausgleich der kalten Progression auch auf kantonaler Ebene auf Art. 35 lit. j–l StG auszuweiten.

In der Vernehmlassung wurde die Verknüpfung mit dem Landesindex der Konsumentenpreise als überholt gerügt und eine Verknüpfung mit dem Prämienindex angeregt (FDP.Die Liberalen). Der Ausgleich der kalten Progression ist jedoch auch auf Bundesebene an den Landesindex der Konsumentenpreise geknüpft. Angesichts des Gebots der vertikalen Steuerharmonisierung ist daran festzuhalten und der Vorschlag zu einer Verknüpfung mit dem Prämienindex abzulehnen.

### **Besteuerung von Kapitaleistungen mit Vorsorgecharakter**

Im Vernehmlassungsverfahren wurde eine attraktivere Besteuerung von Kapitaleistungen mit Vorsorgecharakter gefordert (FDP.Die Liberalen). Dieses Anliegen kann kurzfristig nicht umgesetzt werden. Es würde zu einer massgeblichen Erweiterung der vorliegenden Gesetzesrevision führen und setzt vorgängig eine vertiefte Prüfung voraus. Auch die Forderung nach einer gesamthaften Überarbeitung des Steuersystems sowie die aktive Beseitigung von Schwelleneffekten (PU) übersteigen den Gegenstand der vorliegenden Teilrevision. Eine "Vereinfachung der gesamten Steuerkonstruktion" könnte zudem nur in Übereinstimmung mit dem Bundesgesetzgeber erfolgen.

### **Steuersatzerhöhung bei internationalen Verhältnissen**

Für international eingebundene Kapitalgesellschaften und Genossenschaften wird vorgeschlagen, den Steuersatz soweit anzuheben, dass er zusammen mit der direkten Bundessteuer die vom ausländischen Staat akzeptierte minimale Steuerbelastung erreicht (Art. 77 Abs. 2 E-StG). In der Vernehmlassung wurde angeregt (Gais), diese Bestimmung mit der Wendung "auf Antrag" zu ergänzen, was abzulehnen ist. Es besteht die Gefahr, dass eine solche Regelung international nicht akzeptiert würde.



Der Bundesrat hat am 11. März 2022 den Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen (Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft) in die Vernehmlassung geschickt. Finanz- und wirtschaftspolitische Gesichtspunkte gebieten eine Umsetzung per 1. Januar 2024. Der Bundesbeschluss sieht vor, die Bundesverfassung mit einem Art. 129a und einer Übergangsbestimmung zu ergänzen. Damit soll die Möglichkeit geschaffen werden, von den allgemeinen verfassungsrechtlichen Bestimmungen zum Steuerrecht abzuweichen, um die beiden Säulen der OECD/G20 (Säule 1: Marktstaatbesteuerung; Säule 2: Ergänzungssteuer [Mindeststeuer]) einführen zu können. Der Bundesrat geht davon aus, dass die meisten Staaten die neuen Besteuerungsregeln einführen werden. Er will sicherstellen, dass die Schweiz angesichts der veränderten Ausgangslage ihre Interessen wahrt. Wichtige Entwicklungen in diesem Bereich werden jeweils von Bund und/oder Kanton kommuniziert. Die Gemeinden werden, soweit möglich, in die Bestandespflege der betroffenen Unternehmen einbezogen.

### **Verteilung der Gewinnsteuererträge**

Der Vorschlag zur Neuaufteilung der Gewinnsteuererträge (Art. 85 Abs. 1 E-StG) im Verhältnis von 60 % (Kanton) zu 40 % (Gemeinden) verantwortete im Vernehmlassungsverfahren die meisten Rückmeldungen (ablehnend SVP, PU, FDP, Die Liberalen, Die Mitte, EVP und Mehrheit der Gemeinden). Es wird vor allem geltend gemacht, dass der Kanton ohne Berücksichtigung einer Gesamtbetrachtung der Finanzflüsse und Aufgabenteilung zwischen Kanton und Gemeinden einseitig eine Verschiebung von Einnahmen zu seinen Gunsten vornehme. Die Verteilung der Steuererträge der juristischen Personen darf indessen nicht nur als Geldfluss vom Kanton zu den Gemeinden betrachtet werden. Der gegenwärtige Minderertrag des Kantons bei zusätzlichen Gewinnsteuererträgen ist nachgewiesen. Dies ist kein tragbarer Zustand für den Kanton – unabhängig von den übrigen Geldflüssen.

Die geltende Verteilung des Ertrags der Gewinnsteuer im Verhältnis von 45 % (Kanton) zu 55 % (Gemeinden) wurde bei Einführung der fixen Gewinnsteuerbelastung unter Berücksichtigung der damaligen Bedingungen festgelegt. In Anbetracht der geänderten Bedingungen bzw. Voraussetzungen hält der Regierungsrat an der vorgeschlagenen Neuaufteilung fest. Gemäss dem Gutachten von Herrn Prof. Dr. Christoph A. Schaltegger (Universität Luzern) resultieren für den Kanton bei einem Anteil von 60 % längerfristig keine Mindererträge (vgl. Beilage 1.6). Die Neuaufteilung rechtfertigt sich zusätzlich durch die vom Kantonsrat beschlossenen bzw. sich abzeichnenden Umverteilungen zu Lasten des Kantons, namentlich im Kinderbetreuungsgesetz sowie im Volksschulgesetz.

Die Neuaufteilung der Gewinnsteuererträge hat geringfügige Auswirkungen auf den innerkantonalen Finanzausgleich (vgl. Beilage 1.7). Die Steuerkraft der Gemeinden sinkt leicht aufgrund des tieferen Anteils an den Gewinnsteuererträgen. Gewisse Abweichungen sind bei Gemeinden zu erwarten, die aufgrund des Anspruchs auf Mindestausstattung Beiträge erhalten. Ebenfalls sind Änderungen bei Gemeinden zu erwarten, deren Steuerkraft über dem Mittel aller Gemeinden liegt.

Gestützt auf den Finanzausgleich 2021 sind folgende Änderungen bei den Ansprüchen zu erwarten (in Fr.): Bühler (- 20'500), Grub (- 32'700), Hundwil (- 14'500), Reute (+ 2'200), Schönengrund (- 10'200), Schwellbrunn (- 37'100), Stein (- 39'300), Urnäsch (- 60'300), Wald (- 27'400), Waldstatt (+ 17'500). Die Unterschiede zwischen den Gemeinden entstehen, weil der Anteil Steuerertrag aus juristischen Personen zwischen 3 und 12 % liegt. Bei den Verpflichtungen sieht es wie folgt aus: Speicher (+ 69'300), Teufen (- 58'000), Walzenhausen (- 7'700), Kanton (- 225'900). Bei Speicher kommt es zu einer höheren Abschöpfung, weil einerseits der Anteil



am Steuerertrag von juristischen Personen unterdurchschnittlich ist und andererseits beim Schullastenausgleich der Anspruch aufgrund der höheren relativen Steuerkraft sinkt. Beim geplanten neuen Finanzausgleich wird dies nicht mehr der Fall sein. Die Verknüpfung von Steuerkraft und Lastenausgleich soll wegen ihres Fehlansreizes aufgehoben werden. Im Übrigen ist von ähnlich geringfügigen Abweichungen auszugehen. Die Parameter des neuen Finanzausgleiches stehen noch nicht definitiv fest, weshalb noch keine Berechnung vorgenommen werden kann.

Die von verschiedener Seite geforderte Gesamtbetrachtung der Finanzflüsse und Aufgabenteilung muss aufgrund des Umfangs in einem eigenständigen Projekt vorgenommen werden. Falls sich daraus notwendige Anpassungen ergeben, wird dannzumal zu prüfen sein, welche Grundlagen in welchem Umfang einer Revision bedürfen.

### **Mindeststeuer bei der Kapitalsteuer**

Bei der Kapitalsteuer (Art. 90 Abs. 1 E-StG) wird trotz teilweiser Kritik (SVP, PU) an der Unterscheidung zwischen persönlich und wirtschaftlich zugehörigen juristischen Personen festgehalten. Die tiefere Belastung der ausschliesslich wirtschaftlich zugehörigen juristischen Personen macht auch unter Würdigung des Gleichbehandlungsgebotes Sinn. Zum einen ist die Belastung der kantonalen Infrastruktur durch solche juristischen Personen aufgrund der im Durchschnitt kleineren Belegschaft, der geringeren Anzahl von Fahrzeugen und den kleineren Räumlichkeiten geringer. Zum anderen ist eine tiefere Belastung dieser juristischen Personen auch aufgrund des Schlechterstellungsverbots im interkantonalen Verhältnis geboten, da interkantonale Unternehmen vielfach in mehreren Kantonen Mindeststeuern entrichten müssen.

Eine Anrechnung der Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer wurde bereits im Rahmen der Revision des Steuergesetzes 2020 thematisiert. Dieser Vorschlag wurde damals unter Einbezug der Gesamtbelastung der juristischen Personen vertieft geprüft und verworfen. Appenzell Ausserrhoden verfügt bereits über sehr tiefe Gewinn- und Kapitalsteuern. Mit der Steuergesetzrevision 2020 wurden zudem weitere Entlastungen eingeführt. Eine Anrechnung würde zu weiteren Steuerausfällen von Fr. 1'000'000 für den Kanton und Fr. 1'250'000 für die Gemeinden führen. Der Regierungsrat sieht keine Veranlassung, darauf zurückzukommen.

### **Erbschafts- und Schenkungssteuern bei Zuwendungen an Lebenspartner**

Lebenspartner entrichten zurzeit Erbschafts- und Schenkungssteuern auf gegenseitigen Zuwendungen (Art. 147 Abs. 1 lit. a StG). In der Vernehmlassung wurde diese Besteuerung als diskriminierend gerügt und eine Gleichstellung mit Ehegatten beantragt (FDP.Die Liberalen). Zuwendungen unter Ehegatten sind steuerfrei (Art. 139 StG).

Lebenspartner, welche im Konkubinat eine Gemeinschaft führen, sind von eingetragenen Partnerschaften zu unterscheiden. Eingetragene Partner sind von Bundesrechts wegen den Ehegatten gleichgestellt (Bundesgesetz über die eingetragene Partnerschaft gleichgeschlechtlicher Paare, PartG; SR 211.231). Gemäss Art. 3a StG entspricht ihre Stellung auch im Steuergesetz derjenigen von Ehegatten. Zuwendungen im Rahmen einer eingetragenen Partnerschaft sind folglich steuerfrei (Art. 139 StG).



Zuwendungen unter Lebenspartnern werden mit einem privilegierten Satz von 12 Prozent belastet (Art. 147 Abs. 1 lit. a StG). Eine vollständige Gleichstellung mit Ehegatten und eingetragenen Partnern ist nicht angezeigt. Die verschiedenen Arten von Lebensgemeinschaften beruhen auf unterschiedlichen Rechtsgrundlagen und werden im Steuerrecht auch in anderen Bereichen unterschiedlich behandelt. So unterliegen etwa Ehegatten und eingetragene Partner – anders als Lebenspartner – der Familienbesteuerung.

### **Akteneinsicht**

Verschiedene Vernehmlassungsteilnehmer forderten nähere Auskunft zu den Fallzahlen. In den letzten fünf Jahren hat das Departement drei Rekurse wegen Verweigerung der Akteneinsicht behandelt. Neu soll in diesen Fällen die direkte Beschwerde ans Obergericht zur Verfügung stehen (vgl. Art. 157 Abs. 5 E-StG). Im Regelfall wird jeweils gleichzeitig um Akteneinsicht nach kantonalem Recht als auch nach dem Recht der direkten Bundessteuer ersucht. Bei der direkten Bundessteuer führt der Rechtsmittelweg schon heute direkt ans Obergericht. Aktuell sistiert das Obergericht jeweils diesbezügliche Beschwerden bis der Entscheid des Departements vorliegt, weil dieser ebenfalls an das Obergericht weitergezogen werden kann und die Verfahren in der Folge vereinigt werden. Aufgrund der neuen Regelung ist nicht mit zusätzlichen Verfahren vor Obergericht zu rechnen. Es wird lediglich der Rechtsmittelweg für die kantonalen Steuern und die Bundessteuern vereinheitlicht.

### **Elektronischer Datenaustausch**

Um der Entwicklung der Digitalisierung Rechnung zu tragen, soll eine gesetzliche Grundlage für den elektronischen Datenaustausch im Steuerverfahren geschaffen werden (Art. 160a E-StG). Der Entwurf orientiert sich dabei aus Gründen der vertikalen und horizontalen Steuerharmonisierung an den Formulierungen im Bundesgesetz über die elektronischen Verfahren im Steuerbereich (AS 2021 673). Dies bietet nebst einer schweizweit einheitlichen Anwendung den Vorteil, dass die Rechtsprechung zu den analogen Bestimmungen auf Bundesebene und in anderen Kantonen auch in Appenzell Ausserrhoden berücksichtigt werden kann. Eine Ausweitung der digitalen Steuererklärung auf juristische Personen (Vorschlag FDP/Die Liberalen) steht seit längerem in Diskussion. Die Entwicklung wird weiterhin beobachtet, ein entsprechendes Projekt ist mit Zeithorizont 2025 in Planung.

### **Informationsaustausch mit den Gemeinden**

Mit der Totalrevision des Steuergesetzes per 1. Januar 2001 wurden die Gemeindesteuerämter aufgehoben und der Bezug der Staats- und Gemeindesteuern bei der Kantonalen Steuerverwaltung zentralisiert. Im Gegenzug erhielten die Gemeinden ein umfassendes Einsichtsrecht in sämtliche Steuerakten. Damit standen ihnen dieselben Rechte zu wie der Kantonalen Steuerverwaltung bzw. der steuerpflichtigen Person, ohne dass sie Detaildaten in diesem Umfang für die Erfüllung ihrer Aufgaben benötigt hätten. Sämtliche Arbeiten im Zusammenhang mit der Veranlagung der Steuererklärung werden durch die Kantonale Steuerverwaltung entsprechend der gesetzlichen Vorgaben wahrgenommen. Eine materielle Kontrolle erfolgt unter anderem durch die Eidgenössische Steuerverwaltung sowie durch verwaltungsinterne Kontrollen.

Mit Blick auf das Steuergeheimnis und den Datenschutz wurde das umfassende Einsichtsrecht der Gemeinden mit der Steuergesetzrevision 2019 aufgehoben. Der Informationsaustausch mit den Gemeinden beruht seither auf dem allgemeinen Recht der Organe der öffentlichen Verwaltung und der Rechtspflege, Auskünfte aus Steuerakten aufgrund eines begründeten Interesses zu erhalten (Art. 153 Abs. 3 StG). Das Anhörungsrecht der Gemeinden bei Steuererleichterungen gemäss Art. 17 und Art. 67 StG wurde beibehalten.



Ein begründetes Interesse im Sinne von Art. 153 Abs. 3 StG setzt voraus, dass die Organe die Auskunft zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben benötigen. Trotz Bemühungen der Gemeinden bzw. der Gemeindepräsidentenkonferenz zusammen mit der Kantonalen Steuerverwaltung eine Liste der von den Gemeinden benötigten Steuerdaten zu erstellen, kam bis anhin keine Einigung zustande. Der Regierungsrat anerkennt jedoch das Anliegen der Gemeinden auf verbesserten Informationsaustausch. Es steht in vertiefter Prüfung, wie und in welchem Umfang diesem Anliegen unter gebührender Berücksichtigung des Steuergeheimnisses und des Datenschutzes umgesetzt werden kann. Eine explizite Ergänzung der gesetzlichen Grundlagen erscheint dafür weder notwendig noch angebracht, zumal die Teilrevision 2019 diesbezüglich unbestritten war. Der Regierungsrat geht davon aus, dass er im Rahmen der 2. Lesung nähere Ausführungen zum Informationsaustausch mit den Gemeinden geben kann.

### **B. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen**

#### **Art. 8 Abs. 2 E-StG Steuerberechnung bei anteiliger Steuerpflicht**

Gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts (Urteil 2C\_404/2017 vom 10. Mai 2017) sind die im DBG wiedergegebenen Grundsätze zur internationalen Steuerauscheidung aufgrund der vertikalen Steuerharmonisierung auch für die Kantons- und Gemeindesteuern massgebend. Nach Art. 7 Abs. 2 DBG entrichten steuerpflichtige Personen mit Wohnsitz im Ausland die Steuern für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke in der Schweiz mindestens zu dem Steuersatz, der dem in der Schweiz erzielten Einkommen entspricht. Dies bedeutet, dass das weltweite Einkommen bei der Satzbestimmung in positiver Hinsicht berücksichtigt wird.

Vor dem Hintergrund der bundesgerichtlichen Rechtsprechung drängt sich eine Anpassung von Art. 8 Abs. 2 StG an das DBG auf. Im geltenden Art. 8 Abs. 2 StG ist festgelegt, dass steuerpflichtige Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (sogenannte sekundär oder beschränkt steuerpflichtige Personen) die Steuern für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Kanton zu dem Steuersatz entrichten, der dem im Kanton erzielten Einkommen und den im Kanton gelegenen Vermögenswerten entspricht. Das weltweite Einkommen und Vermögen bleibt damit – anders als beim Bund – bei der Satzbestimmung unberücksichtigt. Der Kanton Zürich, der über eine ähnliche Regelung im kantonalen Steuergesetz verfügte, passte diese in der letzten Steuergesetzrevision ebenfalls an die bundesrechtliche Regelung an (vgl. Antrag des Regierungsrates des Kantons Zürich vom 22. Mai 2019, 5548).

Aufgrund der Anpassung an das Bundesrecht kann neu bei beschränkter Steuerpflicht im Kanton der Steuersatz aufgrund des weltweiten Einkommens und Vermögens herangezogen werden. Mit der Wendung "mindestens" wird der negative Progressionsvorbehalt ausgeschlossen. Dies bedeutet, dass der Steuersatz nicht tiefer liegen kann als der Steuersatz, der dem in der Schweiz erzielten Einkommen und dem in der Schweiz gelegenen Vermögen entspricht.

#### **Art. 20 Abs. 3 E-StG Kapitaleistungen mit Vorsorgecharakter**

In Art. 20 Abs. 3 E-StG wird analog zu Art. 17 Abs. 2 DBG präzisiert, dass die gleichartigen Kapitalabfindungen des Arbeitgebers nach Art. 41 StG besteuert werden. Damit wird der bestehende Art. 11a der Verordnung zum Steuergesetz (StV; bGS 621.111) auf gesetzlicher Ebene verankert, was einem Bedürfnis aus der Praxis entspricht. Als gleichartige Kapitalabfindungen sind Abgangsentschädigungen des Arbeitgebers zu verstehen, die unter gewissen Voraussetzungen bei Auflösung des Arbeitsverhältnisses ausgerichtet werden. Davon betroffen



sind somit Kapitalabfindungen, die grundsätzlich bei gleicher Gelegenheit erbracht werden wie die Freizügigkeitsleistungen einer Vorsorgeeinrichtung.

Abgangsentschädigungen haben bei der direkten Bundessteuer Vorsorgecharakter, wenn sie ausschliesslich und unwiderruflich dazu dienen, die mit den Risiken Alter, Invalidität und Tod verbundenen finanziellen Folgen zu mildern. Dazu gehören beispielsweise freiwillig geleistete Entschädigungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer, um die durch einen vorzeitigen Austritt entstandenen Lücken in dessen beruflicher Vorsorge zu schliessen. Bei deren Berechnung sind die vorsorgerechtlichen Grundsätze zu beachten. Die Entschädigung muss analog der BVG-Leistungen objektiv dazu dienen, im Vorsorgefall (Alter, Tod, Invalidität) dem Empfänger die Fortsetzung seiner gewohnten Lebenshaltung in angemessener Weise sicherzustellen (Kreisschreiben Nr. 1 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 3. Oktober 2002: Die Abgangsentschädigung resp. Kapitalabfindung des Arbeitgebers). Dasselbe muss aufgrund der vertikalen Steuerharmonisierung auch bei den Staats- und Gemeindesteuern gelten, weshalb gleichartige Kapitalabfindungen des Arbeitgebers unter den gleichen Voraussetzungen wie bei der direkten Bundessteuer auf kantonaler Ebene zum Vorsorgetarif besteuert werden.

### **Art. 23b Abs. 6 E-StG Bewegliches Vermögen (Anpassung an Bundesrecht)**

Mit der Aktienrechtsrevision 2020 (AS 2020 4005) wird eine Flexibilisierung der Kapitaländerungen von Kapitalgesellschaften in Form eines sogenannten Kapitalbandes eingeführt (Art. 653 ff. OR). Diese handelsrechtliche Möglichkeit hat direkte und komplexe Auswirkungen auf die Besteuerung des Vermögensertrags bei den Aktionären. Daher wurde das StHG dahingehend angepasst, dass Kapitaleinlagen im Rahmen eines Kapitalbands nur dann als steuerfreie Kapitaleinlagereserven gelten, wenn sie die Rückzahlung von Reserven im Rahmen dieses Bandes übersteigen (vgl. Botschaft zur Änderung des Obligationenrechts vom 23. November 2016, BBl 2017 399 ff.).

Die Einführung des Kapitalbands bezweckt die Flexibilisierung der Kapitalvorschriften. Der Verwaltungsrat kann statutarisch ermächtigt werden, das Aktienkapital um bis zu 50 Prozent zu erhöhen bzw. zu reduzieren. Das Kapitalband kann längstens für eine Dauer von fünf Jahren vorgesehen werden. Nach Ablauf dieser Dauer kann mittels erneuter Änderung der Statuten die Grundlage für ein weiteres Kapitalband geschaffen werden. Die Einführung des Kapitalbands soll jedoch nicht einen Eingriff in den Bestand der Steuereinnahmen bewirken.

Am 2. Februar 2022 hat der Bundesrat die Steuerbestimmungen der Aktienrechtsrevision per 1. Januar 2023 in Kraft gesetzt. Die Bundesvorlage enthält keine Umsetzungsfrist für die Kantone. Die Bestimmungen des StHG gelangen bis zur Umsetzung durch den Kanton direkt zur Anwendung.

Art. 23b Abs. 6 E-StG entspricht dem revidierten Art. 7b Abs. 2 StHG. Mit dieser Bestimmung soll verhindert werden, dass Publikumsgesellschaften das Kapitalband dazu nutzen können, um für ihre Aktionäre steuerliche Vorteile zu generieren, indem sie keine steuerbaren Dividenden mehr ausrichten. Bei jedem Rückkauf von Aktien über die zweite Handelslinie während der Dauer des Kapitalbands treten die Steuerfolgen der direkten Teilliquidation nicht ein, da in der Praxis der Rückkauf über die zweite Handelslinie durch Personen erfolgt, für die das Buchwertprinzip gilt. Bei jeder Kapitalerhöhung werden aber, da die einbezahlten Kapitalreserven von den Aktionärinnen und Aktionären stammen, steuerfrei rückzahlbare Reserven aus Kapitaleinlagen gebildet. Publikumsgesellschaften können durch das Zusammenspiel der zweiten Handelslinie und dem neu möglichen



Kapitalband auf einfachste Weise steuerfrei rückzahlbare Reserven aus Kapitaleinlagen schaffen. Um dies einzuschränken, ist vorgesehen, die Kapitalerhöhungen und die Kapitalherabsetzungen während der Dauer des Kapitalbands zu verrechnen. Es erfolgt eine Nettobetrachtung. Nur soweit die Kapitalerhöhungen die Kapitalrückzahlungen während des Kapitalbands übersteigen, qualifizieren sich diese als Reserven aus Kapitaleinlagen. Die Nettogrösse kann, sobald das Kapitalband beendet ist, dazu verwendet werden, steuerfrei Reserven aus Kapitaleinlagen an die Aktionärinnen und Aktionäre zurückzuzahlen oder steuerbare Dividenden durch steuerfreie Kapitalrückzahlungen zu substituieren.

### **Art. 27 Abs. 1 lit. o E-StG Steuerfreie Einkünfte (Anpassung an Bundesrecht)**

Der Bundesrat hat auf den 1. Juli 2021 das Bundesgesetz (ÜLG; SR 837.2) und die Verordnung (ÜLV; SR 837.21) über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose in Kraft gesetzt. Personen, die nach dem 58. Altersjahr ihre Stelle verloren haben und nach dem 60. Altersjahr von der Arbeitslosenversicherung ausgesteuert worden sind, erhalten unter bestimmten Voraussetzungen bis zum Bezug einer Altersrente Überbrückungsleistungen.

Die Überbrückungsleistungen sind aus sozialpolitischen Gründen steuerfrei (Art. 7 Abs. 4 lit. n StHG). Die Kantone hatten ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens hin anzupassen. Widerspricht das kantonale Recht, sind die bundesrechtlichen Bestimmungen direkt anwendbar. Art. 7 Abs. 4 StHG gelangt somit seit dem 1. Juli 2021 bei den kantonalen Steuern direkt zur Anwendung. Aus Transparenz- und Vollständigkeitsgründen ist das kantonale Steuergesetz diesbezüglich nachzuführen.

### **Art. 30 Abs. 4 E-StG Steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen (Anpassung an Bundesrecht)**

Am 1. Januar 2022 trat das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen in Kraft (AS 2020 5121). Das Gesetz stellt die steuerliche Behandlung von finanziellen Sanktionen gegenüber Unternehmen durch eine Anpassung von DBG und StHG auf eine klare gesetzliche Grundlage. Bestechungszahlungen an Private sollen bei den Einkommens- und Gewinnsteuern nicht als geschäftsmässig begründete Aufwendungen gelten. Gleiches soll für Aufwendungen gelten, die Straftaten ermöglichen oder als Gegenleistung für die Begehung von Straftaten erfolgen. Finanzielle Sanktionen mit Strafzweck, d. h. Bussen, Geldstrafen und finanzielle Verwaltungssanktionen mit Strafzweck, sollen ebenfalls explizit nicht als geschäftsmässig begründeter Aufwand gelten. Steuerlich abzugsfähig sind weiterhin gewinnabschöpfende Sanktionen ohne Strafzweck. Die bundesrechtlichen Regelungen sind sowohl auf juristische Personen als auch auf Einzelunternehmen und Personengesellschaften anwendbar. Diese Grundsätze wurden im kantonalen Steuergesetz bereits per 1. Januar 2019 umgesetzt (vgl. Art. 30 Abs. 2 lit. i und Abs. 3 StG; Art. 70 Abs. 1 lit. g sowie Abs. 2 StG).

In der parlamentarischen Beratung wurde die Vorlage des Bundesrates mit einem Zusatz (Art. 27 Abs. 4 und Art. 59 Abs. 3 DBG und Art. 10 Abs. 1<sup>ter</sup> und Art. 25 Abs. 1<sup>ter</sup> StHG) ergänzt, wonach Bussen, Geldstrafen sowie Verwaltungssanktionen mit Strafzweck, die von einer ausländischen Straf- oder Verwaltungsbehörde verhängt worden sind, abziehbar sind, wenn die Sanktion gegen den schweizerischen Ordre public verstösst oder die steuerpflichtige Person glaubhaft darlegt, dass sie alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten. Dieser Zusatz muss noch in das kantonale Recht überführt werden. Die Kantone hatten ihre Gesetzgebung auf den 1. Januar 2022 hin anzupassen. Wo das kantonale Recht widerspricht, gelangen die Bestimmungen des StHG direkt zur Anwendung.



### **Art. 35 Abs. 1 lit. g E-StG Abzug für Versicherungsprämien und Zinsen für Sparkapitalien**

Der geltende Abzug für Versicherungsprämien und Zinsen für Sparkapitalien von maximal Fr. 4'000 für Ehepaare und Fr. 2'000 für Einzelpersonen erweist sich im interkantonalen Vergleich als sehr tief (vgl. Beilage 1.4), was angesichts der stark gestiegenen Krankenkassenprämien nicht mehr nachvollziehbar ist. Die tiefste Prämie der obligatorischen Krankenversicherung (ohne Unfalldeckung und bei höchster Wahlfranchise) betrug 2021 für Erwachsene in Appenzell Ausserrhoden (Herisau) gemäss Bund Fr. 2'406 und für Kinder bis 18 Jahren Fr. 516.

Eine Erhöhung des Steuerabzugs wirkt sich vor allem auf höhere Einkommen aus. Bis zu einem massgebenden Einkommen von Fr. 31'500 (Alleinstehende) bzw. Fr. 49'500 (Verheiratete) kommt in erster Linie das Instrument der individuellen Prämienverbilligung zur Anwendung (das massgebende Einkommen ist prämierechtlich definiert und darf nicht mit dem steuerbaren Einkommen oder dem Nettolohn gleichgesetzt werden). Mit der Zahl der Kinder steigt die massgebende Einkommensobergrenze. Details der Berechnung lassen sich der Website der Sozialversicherungen Appenzell Ausserrhoden entnehmen.

Der Abzug wurde letztmals auf die Steuerperiode 2010 hin für Erwachsene von Fr. 1'900 auf Fr. 2'000 und für Kinder von Fr. 600 auf Fr. 1'000 angehoben. Der Abzug für Kinder erweist sich als ausreichend. Hingegen soll der Maximalabzug für Erwachsene moderat auf Fr. 4'800 (Ehepaare) bzw. Fr. 2'400 (Einzelpersonen) erhöht werden. Diese Anpassung ist finanzpolitisch vertretbar. Weitere Erhöhungen sind aufgrund der zu erwartenden Steuerausfälle zu vermeiden. Der Abzug unterliegt nach Art. 39a StG der automatischen Anpassung an die Folgen der kalten Progression. Mangels Teuerung (die Krankenkassenprämien sind im Landesindex der Konsumentenpreise nicht enthalten) erfolgte seit 2010 keine Anpassung.

In Umsetzung der Motion NR Grin 17.3171 eröffnete der Bundesrat im Juni 2021 die Vernehmlassung für ein Bundesgesetz über die Erhöhung der steuerlichen Abzüge von Prämien der obligatorischen Krankenpflegeversicherung und der Unfallversicherung (BBI 2021 1338). Der Abzug für Versicherungsprämien und Zinsen auf Sparkapitalien soll materiell neu ausgestaltet werden, indem nur noch die obligatorischen Krankenkassenprämien zum Abzug zugelassen werden. Gleichzeitig soll der Maximalabzug bei der direkten Bundessteuer von Fr. 1'700 auf Fr. 3'000 pro erwachsene Person erhöht werden. Die vorgeschlagene Beschränkung auf obligatorische Krankenkassenprämien dürfte auf kantonaler Ebene nur wenige Auswirkungen haben. Der kantonale Maximalabzug von aktuell Fr. 2'000 pro erwachsene Person wird in der grossen Mehrheit der Fälle mit den obligatorischen Krankenkassenprämien ausgeschöpft. Hingegen würde die massive Erhöhung des Abzuges bei der direkten Bundessteuer zu ungewollten Verteilungswirkungen führen, indem vor allem die oberen Einkommensgruppen entlastet werden.

Sollte der Abzug für Versicherungsprämien auf Bundesebene als fixer Pauschalabzug ausgestaltet werden, wäre auf kantonaler Ebene wohl ebenfalls auf den nach StHG zulässigen Pauschalabzug umzustellen. Bei einem fixen Pauschalabzug, wie ihn der Kanton Aargau bereits kennt, können sämtliche steuerpflichtige Personen ohne weitere Nachweise einen Pauschalbetrag, unabhängig von den effektiven Kosten, in Abzug bringen. Davon profitieren vor allem Einkommensgruppen, die individuelle Prämienverbilligung beanspruchen können, da sie den Steuerabzug ebenfalls vollumfänglich geltend machen können. Die Regelung auf Bundesebene ist zurzeit aber noch ungewiss, weshalb auf die Aufnahme eines Pauschalabzuges in der vorliegenden Teilrevision verzichtet wurde.



### **Art. 35 Abs. 1 lit. i E-StG Abzug für Kinderdrittbetreuungskosten**

Der Abzug für die Drittbetreuung eines Kindes beträgt nach kantonalem Recht aktuell Fr. 10'000. Auf Bundesebene wurde der Kinderdrittbetreuungsabzug auf den 1. Januar 2023 hin auf Fr. 25'000 angehoben (AS 2022 120). Der Abzug nach kantonalem Recht wird daran angeglichen.

### **Art. 39a Abs. 1 E-StG Ausgleich der kalten Progression**

Nach Art. 39a Abs. 1 StG werden die Folgen der kalten Progression durch eine gleichmässige Anpassung der Tarifstufen sowie der in Art. 35 lit. g–i StG und der in Art. 38 Abs. 1 StG genannten Abzüge vom Einkommen ausgeglichen. Die Tarifstufen und Abzüge werden angepasst, wenn der Landesindex der Konsumentenpreise um mindestens 3.0 Prozent seit der letzten Anpassung gestiegen ist (Art. 39a Abs. 2 StG). Kein Ausgleich ist im geltenden Recht vorgesehen für die Abzüge nach Art. 35 lit. j (Mitgliederbeiträge und Zuwendungen an politische Parteien), Art. 35 lit. k (Einsatzkosten für Geldspiele) und Art. 35 lit. l StG (Aus- und Weiterbildungskosten). In Anlehnung an Art. 39 DBG wird der Ausgleich künftig auf sämtlichen Abzügen gewährt.

### **Art. 70 Abs. 3 E-StG Steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen (Anpassung an Bundesrecht)**

Es wird auf die Ausführungen zu Art. 30 Abs. 4 E-StG verwiesen.

### **Art. 77 Abs. 2 E-StG Steuersatzerhöhung bei internationalen Verhältnissen**

Die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) hat am 31. Mai 2019 ein Arbeitsprogramm zu den steuerlichen Herausforderungen der digitalisierten Wirtschaft veröffentlicht (sog. GloBE-Vorschlag). Säule 2 dieses Programms enthält Mindestbesteuerungsregeln für international tätige Konzerne mit hohem Umsatz. Solche Konzerne versteuern ihre Gewinne heute unabhängig vom Ort der Erwirtschaftung an ihrem Sitz. Dadurch entstehen Steuerplanungsmöglichkeiten. Die G-7-Staaten (Deutschland, Frankreich, Italien, Japan, Kanada, das Vereinigte Königreich und die Vereinigten Staaten von Amerika) haben sich am 5. Juni 2021 auf konkrete erste Schritte geeinigt. So wurde ein Mindestgewinnsteuersatz von 15 Prozent für Unternehmen mit mindestens 750 Millionen Euro Umsatz beschlossen. Konkret soll es in den Ländern, in denen die Gewinne erwirtschaftet werden, eine Hinzurechnungsbesteuerung geben, wenn die Steuerbelastung im Sitzland tiefer ist.

Vor diesem Hintergrund und mit dem Ziel, den Wegzug von juristischen Personen vermeiden zu können, haben die Kantone Zug, Graubünden, Luzern, Schwyz, Tessin und Thurgau entsprechende Regelungen zur Erhöhung des Steuersatzes eingeführt. Diese führen dazu, dass von ausländischen Konzernen kontrollierte schweizerische Tochtergesellschaften einer im Ausland mehrheitlich akzeptierten Mindestbesteuerung unterworfen werden können. Solche Regelungen sind international teilweise anerkannt sowie verfassungs- und völkerrechtskonform (vgl. RENÉ MATTEOTTI, Gezielte Steuersatzerhöhungen aufgrund ausländischer Hinzurechnungsbesteuerungsregelungen, ASA 88, S. 761 ff.; Beilage 1.5).

Mit Art. 77 Abs. 2 E-StG führt auch Appenzell Ausserrhoden eine Regelung ein, wonach der Steuersatz soweit angehoben wird, dass zusammen mit der direkten Bundessteuer die vom ausländischen Staat akzeptierte minimale Steuerbelastung erreicht wird. Die Bestimmung dient dem Erhalt der interkantonalen und internationalen Standortattraktivität. Die Anhebung des Steuersatzes erfolgt in offenen Verfahren. Ist eine ordentliche Veranlagung in Rechtskraft erwachsen, so kann nicht nachträglich eine Höherbesteuerung für diese Steuerperiode verlangt werden. In diesen Fällen ist eine Revision bzw. eine Nachsteuererhebung ausgeschlossen. Wird im ausländischen Staat trotz der Höherbesteuerung in der Schweiz eine Hinzurechnungsbesteuerung vorgenom-



men, so liegt eine internationale Doppelbesteuerung vor, welche im Kanton Schwyz mittels eines Revisionsverfahrens beseitigt werden kann (RENÉ MATTEOTTI, a.a.O., S. 782). In Appenzell Ausserrhoden kann eine internationale Doppelbesteuerung in Staaten, mit welchen die Schweiz ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat, gestützt auf Art. 189 Abs. 1 lit. e StG im Revisionsverfahren beseitigt werden, da eine Doppelbesteuerung gegen Staatsvertragsrecht verstösst. Die Anwendung dieser grosszügigen Praxis aus dem Kanton Schwyz setzt voraus, dass diese akzeptiert und auch von den Gerichten geschützt wird.

### **Art. 85 Abs. 1 E-StG Verteilung der Gewinnsteuererträge**

Der nationale Finanzausgleich (NFA) beinhaltet die Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen sowie den Ressourcenausgleich, welcher die Umverteilung von Finanzmitteln zwischen Bund und den Kantonen sowie zwischen den finanziell starken und schwachen Kantonen regelt. Mit dem Ressourcenausgleich erhalten Kantone, welche über unterdurchschnittliche Ressourcen verfügen (Ressourcenindex unter 100), finanzielle Mittel vom Bund (vertikaler Ressourcenausgleich) und von den ressourcenstarken Kantonen (horizontaler Ressourcenausgleich). Der horizontale Ressourcenausgleich beträgt gemäss der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV; SR 101) mindestens zwei Drittel und höchstens 80 Prozent des vertikalen Finanzausgleichs.

Appenzell Ausserrhoden ist im Sinne des NFA ein ressourcenschwacher Kanton. Eine Erhöhung der Gewinneinnahmen führt automatisch zur Erhöhung des Ressourcenpotentials von Appenzell Ausserrhoden mit der Folge, dass die Leistungen aus dem NFA abnehmen. Anders ausgedrückt: Ein Teil jeder Erhöhung der Steuerbasis von Appenzell Ausserrhoden als ressourcenschwacher Kanton wird in Form von reduzierten Transferzahlungen aus dem NFA abgeschöpft. Für eine tragfähige Finanzpolitik ist es notwendig, dass zusätzliche kantonale Steuereinnahmen die Rückgänge der Transferzahlungen aus dem NFA mindestens kompensieren.

Auf Ebene der Kantone (ohne ihre Gemeinden) ergibt sich vielfach eine Diskrepanz zwischen der Entwicklung von Steuereinnahmen und der Belastung aus dem Ressourcenausgleich des NFA. Es ist oft der Kanton allein, der die Folgen von Veränderungen im NFA zu tragen hat. Dies trifft auch für Appenzell Ausserrhoden zu.

Der Steuersatz der Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften ist in Appenzell Ausserrhoden proportional und beträgt gesamthaft (Kanton und Gemeinden) einheitlich 6.5 %. Die Bundessteuerbelastung beträgt 8.5 %. Die entrichteten Steuern von total 15 % können vom steuerbaren Reingewinn (Bemessungsgrundlage) abgezogen werden. Dadurch gelangt man zum effektiven Steuersatz nach Steuern von 13.04 % ( $15 \% / [1 + 0.15]$ ). Daraus leitet sich ein effektiver Steuersatz von 5.65 % für Kanton und Gemeinden ab ( $13.04 \% \times [6.5 \% / 15 \%]$ ).

Die bestehende Aufteilung der Gewinnsteuereinnahmen juristischer Personen beträgt 45 % (Kanton) zu 55 % (Gemeinden). Das heisst, dass der Kanton 45 % des effektiven Steuersatzes von 5.65 % und damit 2.54 % erhält. Hinzu kommt der Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer von 21.2 % am gesetzlichen Steuersatz von 8.5 % (Art. 196 Abs. 1 DBG). Vom effektiven Steuersatz von 13.04 % entfallen auf den Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer 1.57 Prozentpunkte ( $13.04 \% \times [8.5 \% / 15\%] \times 0.212$ ). Vom gesamten Steuerertrag von 4.11 % nach Steuern (2.54 % + 1.57 %) für den Kanton ist die Grenzabschöpfung durch den Ressourcenausgleich des NFA von 4.46 % abzuziehen. Dies ergibt für den Kanton im Endeffekt ein negatives Ergebnis von rund 0.35 %. Das bedeutet, dass der Kanton mit zusätzlichen Fr. 100 Gewinnsteuersubstrat Mindereinnahmen von 35 Rappen erzielt, was aus finanzpolitischer Sicht nicht vertretbar ist.



Demgegenüber erhalten die Gemeinden 55 % des effektiven Steuersatzes von 5.65 % und damit 3.11 %. Mit Fr. 100 zusätzlichem Gewinnsteuersubstrat im Kanton erzielen die betreffenden Gemeinden dementsprechend zusätzliche Einnahmen in der Höhe von Fr. 3.11 (siehe nachfolgende Grafik). Die detaillierten Berechnungen dazu können dem Gutachten von Herrn Prof. Dr. Christoph A. Schaltegger (Beilage 1.6) entnommen werden.

Margenberechnung nach STAF		
Neuer Gewinn eines ordentlich besteuerten Unternehmens		
Ausgangsfrage: Was bleibt Appenzell Ausserrhoden aus 100 Fr. neu generiertem Gewinn (vor Steuern) effektiv?		
	<u>Kanton</u>	<u>Gemeinden</u>
Gewinnsteuereinnahmen (effektiver Steuersatz)	5.65 %	5.65 %
✘ Anteil Kanton/Gemeinden	× 45 %	× 55 %
+ Kantonsanteil dBSt	+ 1.57 %	
- Grenzabschöpfung NFA (reduzierte NFA-Transfers)	- 4.46 %	
= Marge	- 0.35 %	3.11 %

Die aktuelle Verteilung der Steuererträge der juristischen Personen zwischen dem Kanton und den Gemeinden erweist sich aufgrund der vorstehenden Berechnungen als nicht sachgerecht und soll geändert werden.

Es sind bereits weitere Anpassungen am Ressourcenausgleich des NFA in die Wege geleitet, welche die Belastung für den Kanton weiter erhöhen werden. Längerfristig erweist sich, wie das beiliegende Gutachten (Beilage 1.6) zeigt, eine Aufteilung der Gewinnsteuereinnahmen in einem Verhältnis von 60 % zu Gunsten des Kantons und 40 % zu Gunsten der Gemeinden als gerechtfertigt. Damit kann verhindert werden, dass ein Zuwachs an Unternehmensgewinnen für den Kanton zu negativen finanziellen Konsequenzen führt. Eine tragfähige und anreizkompatible Finanzpolitik setzt voraus, dass zusätzliche Steuereinnahmen die daraus resultierenden Mindereinnahmen aus dem NFA mindestens ausgleichen.

Diese Verteilung der Gewinnsteuererträge hat nur geringfügige Auswirkungen auf den innerkantonalen Finanzausgleich (vgl. Beilage 1.7).

## Art. 90 E-StG Erhebung der Mindeststeuer bei der Kapitalsteuer

Mit Urteil 2C\_114/2017 vom 14. Februar 2018 untersuchte das Bundesgericht die gesetzliche Regelung des Kantons Luzern zur Mindeststeuer bei der Kapitalsteuer, dort als Minimalsteuer bezeichnet (abstrakte Normenkontrolle). Das Bundesgericht kam zum Schluss, dass die Bestimmungen von § 95 Abs. 3 und 4 des kantonalen Steuergesetzes des Kantons Luzern (StG LU; SRL Nr. 620) in Verbindung mit § 66 StG LU (Umfang der Steuerpflicht) nur bei persönlicher Zugehörigkeit zum Tragen kommen und damit nur unbeschränkt steuerpflichtige Personen von der Mindeststeuer umfasst werden.

Mit Urteil O2V 18 20 vom 20. August 2019 untersuchte das Obergericht Appenzell Ausserrhoden die in Art. 90 Abs. 1 StG geregelte Mindeststeuer bei der Kapitalsteuer in Appenzell Ausserrhoden. Nach dem erwähnten Urteil kann die Mindeststeuer von wirtschaftlich zugehörigen juristischen Personen in Appenzell Aus-



serrhoden nicht mehr erhoben werden. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass Art. 60 StG der Regelung des Umfangs der Steuerpflicht in § 66 StG LU entspreche. Folglich komme die in Art. 90 Abs. 1 StG geregelte Mindeststeuer in Appenzell Ausserrhoden ebenfalls nur bei persönlicher Zugehörigkeit zum Tragen.

In Anbetracht dieser Rechtsprechung sollen die wirtschaftlich zugehörigen juristischen Personen neu explizit aufgeführt werden. Art. 90 Abs. 1 E-StG legt fest, dass der Tarif für im Kanton nach Art. 59 StG persönlich zugehörige juristische Personen bei Fr. 120 und für im Kanton nach Art. 60 StG wirtschaftlich zugehörige juristische Personen bei Fr. 70 beginnt. Die Mindesttarife von Fr. 120 bzw. Fr. 70 sind mit den anwendbaren Steuerfüssen nach Art. 3 StG zu multiplizieren. Im Jahr 2021 betragen die Einheiten, mit denen die Mindestbeträge zu multiplizieren sind 7.3. Dies ergibt Fr. 876 für persönlich zugehörige juristische Personen und Fr. 511 für wirtschaftlich zugehörige juristische Personen. Damit wird auf gesetzlicher Ebene klargestellt, dass sowohl persönlich zugehörige als auch wirtschaftlich zugehörige juristische Personen von der Mindeststeuer betroffen sind.

Die Kantone Luzern, Uri, Schwyz, Obwalden, Nidwalden, Zug, Solothurn, Basel-Landschaft, Schaffhausen, Appenzell Innerrhoden, St. Gallen, Graubünden, Aargau, Thurgau und Wallis erheben ebenfalls Mindeststeuern von gewissen juristischen Personen (in der Regel Kapitalgesellschaften und Genossenschaften), die im Kanton steuerpflichtig sind (vgl. Schweizerische Steuerkonferenz, Steuerinformationen, Besteuerung der juristischen Personen, Juni 2020, S. 24).

Der bisherige Abs. 2 des Art. 90 StG kann vor diesem Hintergrund aufgehoben werden.

### **Art. 93 Abs. 1<sup>bis</sup> E-StG Bemessung des Reingewinnes (Anpassung an Bundesrecht)**

Die Bestimmungen der Aktienrechtsrevision betreffend Fremdwährung, die es erlauben, inskünftig Aktien- und Stammkapital sowie die Rechnungslegung in einer Fremdwährung zu führen, haben steuerliche Auswirkungen. Da die Steuerveranlagung und der Bezug heute in Schweizer Franken erfolgt, ist in Art. 93 Abs. 1<sup>bis</sup> E-StG neu eine Währungsumrechnung beim steuerbaren Reingewinn vorgesehen. Diese Bestimmung entspricht Art. 31 Abs. 3<sup>bis</sup> StHG.

### **Art. 94 Abs. 3 E-StG Bemessung des Eigenkapitals (Anpassung an Bundesrecht)**

Es kann auf die Ausführungen zu Art. 93 Abs. 1<sup>bis</sup> E-StG verwiesen werden. Da die Steuerveranlagung und der Bezug heute in Schweizer Franken erfolgt, wird in Art. 94 Abs. 3 E-StG neu eine Währungsumrechnung beim steuerbaren Kapital vorgesehen. Die Bestimmung entspricht Art. 31 Abs. 5 StHG.

### **Art. 157 Abs. 5 E-StG Akteneinsicht**

Das geltende Steuergesetz sieht keinen Rechtsmittelweg für steuerpflichtige Personen bei der Verweigerung der Akteneinsicht vor. Die Folge davon ist, dass der Rechtsmittelweg bei einer Anfechtung der Verfügung über die Verweigerung der Akteneinsicht geteilt ist. Im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern ist die Verfügung der Kantonalen Steuerverwaltung gestützt auf das Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; bGS 143.1) mittels Rekurs innert 20 Tagen an die übergeordnete Verwaltungsbehörde anzufechten. Im Bereich der direkten Bundessteuer amtet hingegen das Obergericht gemäss Art. 10 der Verordnung über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (bGS 625.11) als einzige Beschwerdeinstanz.



Hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern ist es angezeigt, als Rechtsmittel gegen die Ablehnungsverfügung ebenfalls die Beschwerde an das Obergericht vorzusehen. Die Vereinheitlichung des Rechtsmittelweges mit demjenigen bei der direkten Bundessteuer drängt sich sowohl von der Sache her als auch aus Gründen der vertikalen Steuerharmonisierung auf (ebenso die Rechtsprechung aus dem Kanton Zürich; vgl. Urteil des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich 1 DB.2014.74 und 1 ST.2014.87 vom 31. Oktober 2014 E. 1c).

### **Art. 160a E-StG Elektronischer Datenaustausch (Anpassung an Bundesrecht)**

Als Folge der Motion SR Schmid 17.3371 («Streichung der Pflicht, die Steuererklärung zu unterzeichnen») eröffnete der Bundesrat im Jahr 2019 die Vernehmlassung zum Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich. Die Rückmeldungen aus der Vernehmlassung fielen weitestgehend positiv aus (vgl. Botschaft zum Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich vom 20. Mai 2020, BBI 2020 4705 ff.). Am 18. Juni 2021 hat das Parlament die Vorlage verabschiedet. Art. 38b StHG tritt auf den 1. Januar 2024 in Kraft. Die Kantone haben ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Bundesvorlage anzupassen. Die Bestimmungen des StHG sind jedoch nicht direkt anwendbar.

Um der Entwicklung der Digitalisierung Rechnung zu tragen, soll – in Anlehnung an Art. 38b StHG – auf kantonaler Ebene eine gesetzliche Grundlage für den elektronischen Datenaustausch im Steuerverfahren geschaffen werden (vgl. Art. 160a ff. E-StG). Nach bisherigem Recht muss die Steuererklärung von den steuerpflichtigen Personen bei Einreichung unterzeichnet werden (Art. 161 Abs. 2 StG). Heute erfolgt die Authentifizierung der steuerpflichtigen Personen bei einer elektronischen Einreichung der Steuererklärung mittels eines «Passcodes». Dabei handelt es sich um einen Code, welcher vor der elektronischen Übermittlung der Steuererklärung eingegeben werden muss. Er wird den steuerpflichtigen Personen mittels Briefpost zusammen mit der Aufforderung zur Einreichung der Steuererklärung zugestellt. Die Unterzeichnung und das physische Einreichen des Barcodeblattes stellt im ansonsten elektronischen Einreichprozess einen Medienbruch dar.

Art. 38b Abs. 1 StHG räumt den Kantonen die Möglichkeit ein, ein vollelektronisches und medienbruchfreies Verfahren einzuführen, das anstelle der persönlichen Unterzeichnung eine elektronische Bestätigung der übermittelten Angaben vorsieht. Art. 160a Abs. 1 Satz 1 E-StG ermächtigt die Kantonale Steuerverwaltung, soweit technisch möglich, die steuerlichen Verfahren elektronisch zu führen. Bei der Datenübermittlung müssen die Erfordernisse der Authentizität und Integrität erfüllt werden. Mit dem Authentifizierungsprozess weist die steuerpflichtige Person zum einen ihre Identität und zum anderen das Erfordernis nach, dass die übermittelten Daten von ihr stammen (Botschaft zum Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich vom 20. Mai 2020, BBI 2000 4705, 4719). Die Einhaltung der Datenintegrität stellt sicher, dass die übermittelten Daten vom Absender bis zum Empfänger nicht verändert worden sind. Dieser Nachweis kann mittels eines technischen Protokolls erbracht werden. Der Bundesgesetzgeber stellt diesbezüglich keine Anforderungen an den Authentifizierungsprozess. Dieser kann daher dem jeweiligen Stand der Technik angepasst werden.

Erfolgt die Einreichung der Steuererklärung auf elektronischem Weg, so tritt gemäss Art. 160a Abs. 2 E-StG in Anlehnung an Art. 38b Abs. 2 StHG anstelle der persönlichen Unterzeichnung die elektronische Bestätigung, dass die so übermittelten Angaben vollständig und richtig sind. Auf die entsprechende elektronische Bestätigung wird die steuerpflichtige Person behaftet, auch in steuerstrafrechtlicher Hinsicht. Der Rechtscharakter der Steuererklärung als Wissens- und Willenserklärung bleibt auch bei einem vollständig elektronischen Steuerungsverfahren bestehen (Botschaft zum Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich vom 20. Mai 2020, BBI 2000 4705, 4719).



Gemäss Art. 38b Abs. 3 StHG können der steuerpflichtigen Person mit deren Einverständnis Dokumente in elektronischer Form zugestellt werden (vgl. Botschaft zum Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich vom 20. Mai 2020, BBl 2000 4705, 4720). In Art. 160a Abs. 3 E-StG wird daher die Möglichkeit vorgesehen, dass die Kantonale Steuerverwaltung auch Veranlagungsverfügungen und Entscheide in elektronischer Form zustellen kann, sofern die steuerpflichtige Person dem elektronischen Datenaustausch zustimmt und die technischen Voraussetzungen hierfür vorhanden sind. Der Regierungsrat erlässt gemäss Art. 160a Abs. 4 E-StG die erforderlichen Ausführungsbestimmungen.

### **Art. 161 Abs. 3 E-StG Verfahrenspflichten der steuerpflichtigen Person (Anpassung an Bundesrecht)**

Gemäss Art. 161 Abs. 2 StG wird bei der physischen Einreichung am Unterschriftserfordernis festgehalten. Die Bestimmung kann daher unverändert bleiben. Erfolgt die Einreichung auf elektronischem Weg, so tritt gemäss Art. 160a Abs. 2 E-StG anstelle der persönlichen Unterzeichnung die elektronische Bestätigung, dass die übermittelten Angaben vollständig und richtig sind.

Die Steuerdeklaration sowie zusätzliche Hinweise müssen nach Art. 161 Abs. 3 E-StG infolge der elektronischen Verarbeitung ausschliesslich in den dafür vorgesehenen Formularfeldern erfolgen. Ausserhalb dieser Formularfelder angebrachte Hinweise und Angaben gelten als nicht erfolgt und nicht aktenkundig. Diese Bestimmung ist notwendig, damit in der Kantonalen Steuerverwaltung Steuerveranlagungen effizienter oder gar automatisiert vorgenommen werden können.

### **Art. 188a E-StG Bundesgericht**

Nach Art. 73 Abs. 2 StHG sind die steuerpflichtigen Personen, die nach kantonalem Recht zuständige Behörde und die Eidgenössische Steuerverwaltung zur Erhebung der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern befugt. Mit Art. 188a E-StG wird klargestellt, dass es sich bei der nach kantonalem Recht zuständigen Behörde um die Kantonale Steuerverwaltung handelt.

### **Art. 205 Abs. 2 und 3 E-StG Schlussrechnung**

Die Aufhebung der Schlussrechnung bei Erhebung einer Einsprache oder einer Beschwerde zieht erheblichen Aufwand bei der Kantonalen Steuerverwaltung nach sich. Es kommt hinzu, dass diese Handhabung mit einer neueren Version der Steuersoftware NEST nicht mehr kompatibel ist. Eine Sonderlösung alleine für Appenzell Ausserrhoden zieht erhebliche zusätzliche Informatikkosten nach sich. Zukünftig soll daher die Schlussrechnung, wie in den anderen Kantonen im NEST-Verbund, nur noch bei einer (teilweisen) Gutheissung der Einsprache oder Beschwerde angepasst werden. Rechnungsanpassungen sind eine Frage der Praxis, so dass hierzu keine gesetzlichen Bestimmungen erforderlich sind. Abs. 2 und 3 von Art. 205 werden daher ersatzlos aufgehoben.



### C. Auswirkungen

Die Umsetzung der Steuervorlage hat voraussichtlich folgende finanzielle Auswirkungen:

<b>Massnahmen</b>	<b>Kanton TFr.</b>	<b>Gemeinden TFr.</b>	<b>Total TFr.</b>
<b>Erhöhung Versicherungsprämienabzug (wiederkehrend; im AFP 2023–2025 enthalten)</b>	-1'300	-1'500	-2'800
<b>Hinzurechnungsbesteuerung bei juristischen Personen</b>	Punktueller Mehrerträge und Vermeidung von Steuersubstratverlusten in Einzelfällen möglich		
<b>Verteilung Gewinnsteuererträge (wiederkehrend; im AFP 2023–2025 enthalten)</b>	4'650	-4'650	0
<b>Elektronische Verfahren → wiederkehrende Einsparung bei Personalkosten durch Effizienzgewinne (wiederkehrend; im AFP 2023–2025 enthalten)</b>	60		60
<b>Mindeststeuer (wiederkehrend; unwesentlich für AFP 2023–2025)</b>	65	45	110
<b>Erhöhung Abzug für Drittbetreuungskosten</b>	-23	-27	-50
<b>Anpassung IT der Kantonalen Steuerverwaltung (einmalig; im AFP 2023–2025 enthalten)</b>	-80		-80

Basis Voranschlag 2022 / AFP = Aufgaben- und Finanzplan

+ Mehreinnahmen/ Minderaufwand / - Mindereinnahmen/ Mehraufwand

Bei den angegebenen Zahlen handelt es sich um Schätzwerte. Beim Nachvollzug des Bundesrechts und den übrigen Massnahmen, die oben nicht aufgeführten sind, können keine Schätzungen erstellt werden bzw. sind die finanziellen Auswirkungen nicht wesentlich.

Die Mindereinnahmen aus der Neuverteilung der Gewinnsteuererträge pro Gemeinde stellen sich wie folgt dar (Berechnung auf Basis der öffentlich publizierten Voranschläge 2022 der Gemeinden):

<b>Gemeinde</b>	<b>Jährlicher Ausfall in Franken</b>
Urnäsch	70'000
Herisau	1'910'000
Schwellbrunn	30'000
Hundwil	20'000
Stein	60'000
Schönengrund	20'000
Waldstatt	190'000
Teufen	580'000
Bühler	60'000



Gais	170'000
Speicher	200'000
Trogen	70'000
Rehetobel	40'000
Wald	20'000
Grub	20'000
Heiden	440'000
Wolfhalden	90'000
Lutzenberg	50'000
Walzenhausen	180'000
Reute	30'000
<b>Ausfall auf Basis VA22 aller Gemeinden</b>	<b>4'250'000</b>

Die Differenz zu den in der Gesamtübersicht ausgewiesenen Fr. 4'650'000 beruht darauf, dass die Gemeinden in der Summe die Steuererträge der juristischen Personen defensiver veranschlagt haben als der Kanton. Die Gemeinden gehen von gesamthaft Fr. 28.3 Millionen Steuererträgen für juristische Personen aus, der Kanton von Fr. 31.1 Millionen.

Die Erhöhung der Abzüge für Versicherungsprämien und für Drittbetreuungskosten sowie die Änderungen bei der Mindestbesteuerung führen zu gleichmässigen finanziellen Auswirkungen über alle Gemeinden. Die Erhöhung des Abzuges für Versicherungsprämien und Sparzinsen reduziert im Jahr 2024 bei den Gemeinden das Steuerwachstum der natürlichen Personen um 0.8 Prozentpunkte (Beispiel: Wachstum Steuerertrag ohne Berücksichtigung = 2.0 %; mit Berücksichtigung = 1.2 %). Die Finanzverantwortlichen der Gemeinden wurden erstmals im August 2021 über diesen Effekt der Steuergesetzrevision 2024 informiert und ersucht, diesen in ihren Finanzplanungen zu berücksichtigen. Eine Veränderung des Abzuges für Versicherungsprämien um Fr. 100 für Alleinstehende bzw. Fr. 200 für Verheiratete wirkt sich mit rund 0.2 Prozentpunkten auf das Wachstum 2024 der Steuererträge der natürlichen Personen aus (Beispiel: Ein angepasster Abzug von neu Fr. 2'900 statt Fr. 2'000 bzw. Fr. 5'800 statt Fr. 4'000 reduziert das Steuerertragswachstum 2024 um rund 1.8 Prozentpunkte). Der Steuerertragsausfall von Fr. 27'000 für die Erhöhung des Abzuges für Drittbetreuung über alle Gemeinden beeinflusst die Steuererträge nur unwesentlich (kleiner als 0.02 Prozentpunkte) und ist deshalb vernachlässigbar. Ähnlich verhält es sich mit den Mehrerträgen durch die Anpassungen bei der Mindeststeuer. Der Mehrertragseffekt mit knapp einem halben Prozentpunkt der jährlichen Steuererträge der juristischen Personen wird aufgrund der grösseren Varianz nicht erkennbar sein.

Die Bestimmungen zu den elektronischen Verfahren (Art. 160a ff. E-StG), welche auch die automatisierte Veranlagung ermöglichen, und zur Schlussrechnung (Art. 205 E-StG) führen zu Effizienzgewinnen der Kantonalen Steuerverwaltung. Dies ermöglicht nach erfolgreicher Umsetzung jährlich wiederkehrende Einsparungen beim Personalaufwand im Umfang von rund Fr. 60'000.



### D. Finanzierung

Die finanziellen Auswirkungen für den Kanton sind im Aufgaben- und Finanzplan 2023–2025 enthalten. Die Steuerausfälle aufgrund der neuen Aufteilung der Gewinnsteuererträge sind als tragbar einzustufen. Härtefallzahlungen für die Gemeinden sind nicht vorgesehen, würde doch damit die Vermeidung von Mindererträgen bei zusätzlichen Gewinnsteuererträgen des Kantons als Zweck der Neuverteilung vereitelt.

### E. Bezug zum Regierungsprogramm

Das Regierungsprogramm 2020–2023 formuliert unter dem Schwerpunkt "Wohnen" das Ziel, bis 2023 Massnahmen und gesetzgeberische Vorhaben in die Wege zu leiten, um den Anteil des obligatorischen Teils der Lebenshaltungskosten in Appenzell Ausserrhoden spürbar zu reduzieren. Bis 2030 soll das frei verfügbare Einkommen der Bevölkerung von Appenzell Ausserrhoden im Vergleich mit den umliegenden Kantonen am höchsten sein. Den Ausgangspunkt dafür bildet - sowohl betreffend Definition des frei verfügbaren Einkommens als auch für dessen Steigerung - die von der Credit Suisse (CS) periodisch publizierte Studie über die finanzielle Wohnattraktivität (Beilage 1.8).

Die Steuerbelastung ist ein hinlänglich bekanntes Kriterium für die Standortwahl. Ein reiner Steuervergleich dürfte zwar bei einer Gesamtbetrachtung der Einkommens- und Ausgabenfaktoren zu kurz greifen, um die finanzielle Attraktivität eines Wohnortes bzw. die Höhe des frei verfügbaren Einkommens zu evaluieren. Dennoch empfiehlt sich, die Entwicklung der Steuerbelastung ständig zu beobachten.

Mit der Erhöhung des Abzugs für Versicherungsprämien und Zinsen für Sparkapitalien vermindert sich das steuerbare Einkommen, die Steuerbelastung sinkt entsprechend. Auch die Unterstellung weiterer Abzüge unter den Ausgleich der kalten Progression hat denselben Effekt. Dabei dürfen bei einem interkantonalen Vergleich nicht nur einzelne Abzüge miteinander verglichen werden, es ist das gesamte Steuersystem und dessen Auswirkung auf den öffentlichen Haushalt zu betrachten; erst eine solche Gesamtbetrachtung erlaubt eine Beurteilung der einzelnen Massnahmen. Die vorliegende Revision trägt aber dem Ziel der Steigerung des frei verfügbaren Einkommens im Rahmen des möglichen Handlungsspielraums Rechnung.



## **F. Antrag**

Der Regierungsrat beantragt Ihnen,

1. auf die Vorlage einzutreten und
2. der Teilrevision des Steuergesetzes in 1. Lesung zuzustimmen.

Im Namen des Regierungsrates

Sign. Dölf Biasotto

sign. Thomas Frey

Dölf Biasotto, Landammann

Thomas Frey, Ratschreiber-Stellvertreter

Beilage 1.1 Gesetzesentwurf

Beilage 1.2 Synopse

Beilage 1.3 Auswertung der Vernehmlassung

Beilage 1.4 Einkommens- und Vermögenssteuern der natürlichen Personen: Abzüge für  
Versicherungsprämien und Sparzinsen

Beilage 1.5 Prof. Dr. iur. René Matteotti: Gezielte Steuersatzerhöhungen aufgrund ausländischer Hinzu-  
rechnungsbesteuerung

Beilage 1.6 Gutachten Prof. Dr. Christoph A. Schaltegger: Aufteilung der Gewinnsteuererträge  
zwischen Kanton und Gemeinden

Beilage 1.7 Auswirkungen Finanzausgleich 2021

Beilage 1.8 Credit Suisse, "Hier lebt es sich am günstigsten", Finanzielle Wohnattraktivität, Mai 2021