FIND/Vorentwurf vom 18.03.2024

Erläuternder Bericht 2023-DFIN-54 18. März 2024

—

DStG 2025: Revision

*Wir unterbreiten Ihnen einen Gesetzesvorentwurf zur Änderung des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (DStG – SGF 631.1). Nach einer kurzen Einleitung wird in diesem Bericht auf die Gründe, die Tragweite und die Folgen der Revision eingegangen. Er enthält auch einen Kommentar der geänderten Bestimmungen.*

Inhalt

—

[1 Einleitung 2](#_Toc161239376)

[2 Vorgeschlagene Änderungen 2](#_Toc161239377)

[2.1 Flexible Besteuerung der Leibrenten 2](#_Toc161239378)

[2.2 Kapitalsteuerermässigung bei konzerninternen Darlehen 2](#_Toc161239379)

[2.3 Steuergeheimnis für die Pfarreien 3](#_Toc161239380)

[2.4 Elektronische Eröffnung 3](#_Toc161239381)

[2.5 Veröffentlichung im Amtsblatt 4](#_Toc161239382)

[2.6 Korrektur der Nummerierung der Unterabschnitte 4](#_Toc161239383)

[2.7 Bescheinigungen der Arbeitslosenkassen 4](#_Toc161239384)

[2.8 Bildung einer Rücklage als Zahlungsgarantie für die Grundstückgewinnsteuer 5](#_Toc161239385)

[3 Kommentar der einzelnen Bestimmungen (DStG) 5](#_Toc161239386)

[4 Auswirkungen der Revision 8](#_Toc161239387)

[4.1 Auswirkungen auf die Steuereinnahmen 8](#_Toc161239388)

[4.1.1 Flexible Besteuerung der Leibrenten 8](#_Toc161239389)

[4.1.2 Kapitalsteuerermässigung bei konzerninternen Darlehen 8](#_Toc161239390)

[4.2 Auswirkungen in Bezug auf die IT 9](#_Toc161239391)

[5 Juristische Aspekte 9](#_Toc161239392)

[5.1 Referendum 9](#_Toc161239393)

[5.2 Nachhaltige Entwicklung 9](#_Toc161239394)

# Einleitung

—

Mit dieser Revision sollen auf kantonaler Ebene die bundesrechtlichen Änderungen für die Besteuerung der Leibrenten eingeführt werden. Mit der Revision wird eine Kapitalsteuerermässigung bei konzerninternen Darlehen eingeführt. Der Vorentwurf befasst sich ausserdem näher mit dem Steuergeheimnis, das für die Pfarreien (Kirchgemeinden) beim Bezug der Kirchensteuer gilt, und führt für die Steuerbehörde die Möglichkeit ein, Verfügungen elektronisch zu eröffnen. Der Vorentwurf geht auch auf die Einzelheiten bei den Veröffentlichungen der Steuerbehörde im Amtsblatt ein. Der Vorentwurf führt für die Arbeitslosenkassen die Verpflichtung ein, der KSTV eine Bescheinigung über die in Anwendung der Arbeitslosengesetzgebung ausgerichteten Leistungen zuzustellen. Auch setzt der Vorentwurf die Motion um, wonach die Notarin oder der Notar bei Grundstücksverkäufen einen Betrag als Zahlungsgarantie für die Grundstückgewinnsteuer zurückbehält. Weiter sind auch noch einige rein formale Korrekturen vorgenommen worden.

# Vorgeschlagene Änderungen

—

## Flexible Besteuerung der Leibrenten

Zurzeit wird bei Leibrenten ein Anteil von 40 Prozent als pauschaler Ertragsanteil besteuert. Vor dem Hintergrund der nunmehr geltenden Zinssätze führt dies zu einer Überbesteuerung. Der Bund hat beschlossen, das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkten Bundessteuern (DBG – SR 642.11), das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG – SR 642.14) sowie das Bundesgesetz vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (VStG – SR 642.21) zu ändern und den steuerbaren Ertragsanteil der Leibrenten flexibel anzupassen. Die neuen bundesrechtlichen Bestimmungen werden am 1. Januar 2025 in Kraft treten. Die Artikel 23 Abs. 3, 34 Abs. 1 Bst. b und 160 Abs. 1 Bst. c des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern (DStG – SGF 631.1) sind dementsprechend anzupassen.

## Kapitalsteuerermässigung bei konzerninternen Darlehen

Seit der am 1. Januar 2020 in Kraft getretenen Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF) können die Kantone gemäss StHG (Art. 29 Abs. 3) für Eigenkapital, das auf Beteiligungsrechte, auf Patente und vergleichbare Rechte sowie auf Darlehen an Konzerngesellschaften (konzerninterne Darlehen) entfällt, eine Steuerermässigung vorsehen. Mit der STAF hat der Kanton Freiburg eine Steuerermässigung nur für Beteiligungsrechte (Art. 111 und 112 DStG) und für Patente und vergleichbare Rechte (Art. 103a DStG) eingeführt.

Dies entsprach den Massnahmen, die ursprünglich in der Steuervorlage 17 (SV17) vorgesehen waren. Um einen breiteren Konsens zu erreichen, war diese Vorlage in mehreren Punkten geändert (und auch in STAF umbenannt) worden. Zwei Änderungen betrafen damals die Einführung des Abzugs für Eigenfinanzierung unter der Bedingung, dass der Gewinnsteuersatz für die Kantons-/Gemeinde-/Kirchensteuer nicht unter 13,5 % liegt, sowie die Zulässigkeit konzerninterner Darlehen für die Kapitalsteuerermässigung.

Im interkantonalen Vergleich lässt sich feststellen, dass der Kanton Freiburg bei der Kapitalbesteuerung nicht gut dasteht. Zu erwähnen ist auch, dass unser Kanton **der einzige Kanton ist, der konzerninterne Darlehen für die ermässigte Kapitalbesteuerung ausschliesst**.

Der Staatsrat schlägt aus mehreren Gründen vor, die Kapitalsteuerermässigung auf die konzerninternen Darlehen auszudehnen. Zunächst wird unser Kanton damit punkto Kapitalsteuer attraktiver. Ein Schätzung der entsprechenden Kosten findet sich unten unter Ziffer 4.

Der zweite Grund ist im Zusammenhang mit dem Konstrukt der Steuerreform in unserem Kanton zu sehen. Die Abschaffung der kantonalen Steuerstatus sollte zu einer Erhöhung der Kapitalsteuer für alle Gesellschaften mit kantonalem Status führen. Bei der Schätzung der Gesamtkosten dieser Reform wurde damals festgestellt, dass die Erhöhung der Kapitalsteuer der vier grössten Gesellschaften mit Holdingstatus zu Mehreinnahmen von rund 10,5 Millionen Franken führen würde. Für nur die drei grössten Unternehmen wurden die Mehreinnahmen auf 9 Millionen Franken geschätzt. Diese Schätzungen basierten auf einem Kapitalsteuersatz, der dem heutigen Stand entspricht (d.h. konzerninterne Darlehen kommen für eine Steuerermässigung nicht in Frage). Vorsichtshalber wurde beschlossen, von den zusätzlichen Einnahmen einen Betrag von 9 Millionen Franken abzuziehen (Beschränkung auf die drei grössten Unternehmen), davon ausgehend, dass diese Unternehmen umdisponieren würden. Schaut man die Situation dieser neun Gesellschaften an, so ist festzustellen, dass sie den Kanton verlassen oder sich so reorganisiert haben, dass sie die Kapitalbesteuerung reduzieren konnten (hauptsächlich durch eine Verringerung ihres Eigenkapitals oder durch Einbringen von Gewinn generierenden Aktivitäten, die eine Anrechnung ermöglichen). Für die beiden grössten Unternehmen trat der Staatsrat auf eine zeitlich begrenzte Kapitalsteuererleichterung ein, mit der sich das Fehlen konzerninterner Darlehen für die Kapitalsteuerermässigung korrigieren lässt. Die vorgesehene Massnahme wird längerfristige Rechtssicherheit verschaffen, unter anderen auch den beiden Unternehmen, die auch wichtige Arbeitgeber sind.

## Steuergeheimnis für die Pfarreien

Nach Artikel 12 des Gesetzes vom 2. September 1990 über die Beziehungen zwischen den Kirchen und dem Staat (KSG – SGF 190.1) verleiht die kantonale Gesetzgebung den Pfarreien (Kirchgemeinden) des Kantons Freiburg die Steuerhoheit. Die Steuer der natürlichen Personen kann von den Pfarreien bezogen werden, die den Steuerbezug aber auch an den Staat oder an eine Gemeinde delegieren können (Art. 17a Abs. 1 KSG). Für den Bezug der von den juristischen Personen geschuldeten Kirchensteuer ist nach Artikel 17a Abs. 2 KSG der Staat zuständig.

Zu diesem Zweck erteilt die KSTV als mit dem Vollzug des DStG betraute Behörde auf Ersuchen der zuständigen Behörden die für den Vollzug anderer kantonaler Steuerbestimmungen erforderlichen Auskünfte mit (Art. 141 Abs. 3 DStG). Ausserdem stellen nach Artikel 17 Abs. 1 KSG der Staat und die Gemeinden die zur Steuerveranlagung erforderlichen Angaben zur Verfügung. In Fällen, in denen der Kanton (oder eine Gemeinde) die Kirchensteuer erhebt, hat die betroffene Pfarrei ebenfalls das Recht, Einzelheiten über die veranlagten und/oder in Rechnung gestellten Beträge zu erfahren.

Geistliche unterliegen im Rahmen ihres pastoralen Berufs dem Berufsgeheimnis und können nach Artikel 321 des schweizerischen Strafgesetzbuches (StGB - SR 311.0) bestraft werden. Das Steuergeheimnis ist jedoch ein qualifiziertes Amtsgeheimnis in dem Sinne, dass es aufgrund der besonderen Art der Beziehungen zwischen der steuerpflichtigen Person und der Verwaltung einen erhöhten Schutz der Privatsphäre des Steuerpflichtigen gegenüber Dritten gewährt.

Nach dem Vorentwurf soll also im DStG die Pflicht für die Pfarreien verankert werden, sich in Bezug auf die Informationen, in deren Kenntnis sie als Steuerbehörde gelangen, an das Steuergeheimnis zu halten.

## Elektronische Eröffnung

2021 haben die Eidgenössischen Räte das Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich verabschiedet. Nach Artikel 38b StHG und 104a DBG sehen die Kantone die Möglichkeit elektronischer Verfahren vor. Da es sich um zwingendes Bundesrecht handelt, muss der Kanton Freiburg nun das DStG ändern. Die Steuerpflichtigen können ihre Steuererklärung schon jetzt elektronisch einreichen und können sich künftig auch die Verfügungen der Steuerbehörde in elektronischer Form zustellen lassen, sofern sie vorher ihr Einverständnis dazu gegeben haben.

Die Steuerdienstleistungen über den gesicherten virtuellen Schalter des Staates Freiburg werden je nach technischem Fortschritt, Budgetmitteln und Priorisierung der Projekte weiterentwickelt und ausgebaut.

Das Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich (Art. 38b StHG und 104a DBG) bestimmt mit Bezug auf den Datenschutz, dass die Kantone die Authentizität und Integrität der im elektronischen Verfahren übermittelten Daten nach kantonalem Recht sicherstellen. Im Kanton Freiburg erfolgen die Online-Einreichung der Steuererklärung und die Eröffnung der Verfügungen in Einhaltung der Datenschutzgesetzgebung.

## Veröffentlichung im Amtsblatt

Das Gesetz über die Veröffentlichung der Erlasse und des Amtsblatts (VEG – SGF 124.1) ist am 1. Januar 2024 in Kraft getreten, im Zuge der Motion 2021-GC-116 von Grossrat Nicolas Kolly und Grossrätin Eliane Aebischer mit der Forderung nach einem kostenlosen Online-Zugang zum Amtsblatt für alle in Einhaltung der Datenschutzvorschriften. Das Amtsblatt gibt es also in elektronischer und in gedruckter Form. Die Bürgerinnen und Bürger haben kostenlosen Zugang zum Online-Amtsblatt, und das elektronische Format ist rechtsverbindlich.

Nach Artikel 147 Abs. 2 DStG wird einer steuerpflichtigen Person, deren Aufenthalt unbekannt ist oder die sich im Ausland befindet, ohne in der Schweiz einen Vertreter zu haben, eine Verfügung oder ein Entscheid rechtswirksam durch Publikation im Amtsblatt eröffnet. Gemäss der Analyse der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) zu den Bundesgerichtsentscheiden vom 26. Januar 2010 und 4. Oktober 2010 und zum Verwaltungsgerichtsentscheid (NE) vom 2. Juni 2010 unterliegt die Veröffentlichung von Veranlagungsverfügungen oder Urteilen im Amtsblatt dem Steuergeheimnis nach Artikel 139 DStG. Die SSK folgert daraus, dass nur bekanntgegeben werden darf, welche Behörde die Verfügung getroffen hat, was sie verfügt bzw. entschieden hat, und welches Rechtsmittel offensteht. Die Steuerfaktoren und die Begründung dürfen hingegen nicht in der Veröffentlichung im Amtsblatt enthalten sein.

Mit dem Vorentwurf sollen also die Modalitäten der Veröffentlichung im Amtsblatt präzisiert werden.

## Korrektur der Nummerierung der Unterabschnitte

Die Nummerierung der Unterabschnitte über die Fristen und die Verjährung in Abschnitt 5.2. (Allgemeine Verfahrensgrundsätze) muss korrigiert werden, damit sie mit der Nummerierung der Unterabschnitte, die ihnen vorausgehen, übereinstimmt, ist also eine rein formale Änderung.

## Bescheinigungen der Arbeitslosenkassen

Die Teilrevision des Bundesgesetzes über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzentschädigung (AVIG - SR 837.0) vom 19. Juni 2020 vereinfacht die Kurzarbeitsentschädigung (KAE), verringert den administrativen Aufwand für Unternehmen und ermöglicht die kantonale Zusammenarbeit zwischen den Invalidenversicherungsstellen und den Vollzugsstellen für die Arbeitslosenversicherung, schafft aber auch die notwendigen gesetzlichen Grundlagen für die aktuellen und künftigen Entwicklungen in der Kommunikation und Zusammenarbeit mit Behörden, Arbeitgebern und Versicherten.

Artikel 30 der Verordnung über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzentschädigung (AVIV – SR 837.02) regelt die Auszahlung der Entschädigung. Nach dieser Bestimmung zahlt die Arbeitslosenkasse die Entschädigung für die abgelaufene Kontrollperiode in der Regel im Lauf des folgenden Monats aus undstellt der versicherten Person zuhanden der Steuerbehörden eine Bescheinigung über die erhaltenen Leistungen aus. In Kantonen, die eine direkte Übermittlung dieser Bescheinigung vorsehen, wird sie der kantonalen Steuerbehörde elektronisch übermittelt (Art. 30 Abs. 3 AVIV in Verbindung mit Artikel 97 Abs. 1 Bst. cbis und Abs. 8 AVIG). Artikel 97a Abs. 1 let. cbis AVIG gilt für die Übermittlung der Leistungsabrechnungen der Arbeitslosenkasse direkt an die kantonalen Steuerbehörden.

Dank dieser neuen Regelung können die Arbeitslosenkassen das einheitliche Lohnmeldeverfahren (ELM) für die direkte Übertragung ihrer Leistungsabrechnungen an die Steuerbehörde nutzen.

## Bildung einer Rücklage als Zahlungsgarantie für die Grundstückgewinnsteuer

Mit der am 10. Februar 2023 eingereichten und begründeten Motion verlangten Grossrat Claude Brodard und Grossrätin Catherine Beaud vom Staatsrat die Änderung des DStG dahingehend, dass die jeweilige Urkundsperson verpflichtet wird, bei Grundstückverkäufen eine Rücklage - in Form eines Prozentsatzes des Veräusserungspreises - zu bilden, um die Zahlung der Grundstückgewinnsteuer zu gewährleisten. Der Motionärin und dem Motionär zufolge liesse sich mit einer solchen Verpflichtung für die Erwerberin oder den Erwerber eine Rechtsunsicherheit bei Nichtbezahlung der Steuer durch die Verkäuferin oder den Verkäufer vermeiden, wie sie derzeit mit der Eintragung eines gesetzlichen Grundpfandrechts besteht. Die Urkundsperson könnte jedoch auf diese Hinterlegung verzichten, wenn die kantonale Steuerbehörde bestätigt, dass die Verkäuferin oder der Verkäufer die vollständige Ersatzbeschaffung geltend gemacht hat und diese von der Steuerbehörde zugelassen wurde. Die Motionärin und der Motionär schlagen vor, sich an den einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen und der Praxis des Kantons Waadt zu orientieren und die Hinterlegung eines Prozentsatzes des Verkaufspreises als Zahlungsgarantie vorzusehen. Die Motion schlägt die Hinterlegung von 8% des Kaufpreises bei Veräusserung durch natürliche Personen bzw. von 5-10% bei Veräusserung durch juristische Personen vor.

In seiner Antwort vom 26. Juni 2023 weist der Staatsrat zunächst auf die Grundsätze und das Verfahren für die Grundstückgewinnsteuer hin und gibt zu bedenken, dass die Umsetzung dieser Motion die Arbeit der kantonalen Steuerverwaltung erheblich erschweren würde, ohne jedoch die Risiken für die Beteiligten, insbesondere für die Käuferin oder den Käufer, zu verringern. Ausserdem könnte sich der tatsächlich hinterlegte Betrag als unzureichend erweisen, um die gesamte geschuldete Steuer zu decken. Der Staatsrat beantragte deshalb die Ablehnung der Motion.

Der Grosse Rat nahm die Motion am 6. September 2023 an.

# Kommentar der einzelnen Bestimmungen (DStG)

*Art. 23 Abs. 3*

Die Neuregelung von Absatz 3 enthält keinen fixen Prozentsatz mehr. Sie hält lediglich fest, dass Leibrentenversicherungen sowie Leibrenten- und Verpfründungsverträge im Umfang ihres Ertragsanteils steuerbar sind. Neu werden die Leibrentenversicherungen, die in der bisherigen Formulierung unter den Leibrenten mitgemeint waren, ausdrücklich erwähnt. Die Bestimmung des Ertragsanteils für Leibrentenversicherungen und für Leibrenten folgt unterschiedlichen Regeln. Die Besteuerung von Rückgewähr und Rückkauf wird im Gesetz nicht ausdrücklich geregelt, sondern ergibt sich aus der sinngemäß weitergeführten bisherigen Praxis.

Gemäß der Rechtsprechung sind temporäre Leibrenten (bzw. temporäre Leibrentenversicherungen) mit einer Laufzeit von bis zu fünf Jahren steuerlich als Zeitrenten zu behandeln. Die Besteuerung fällt damit unter Artikel 21 Abs. 1 Bst. a DStG. Demgegenüber werden temporäre Leibrenten mit einer Laufzeit von über fünf Jahren wie die lebenslänglichen Leibrenten nach Artikel 23 Abs. 3 DStG besteuert. Diese Abgrenzung rechtfertigt sich dadurch, dass temporäre Leibrenten eine Zwischenstellung zwischen lebenslänglichen Renten und Zeitrenten einnehmen.

*Die Buchstaben a-c* regeln die Bestimmung des steuerbaren Ertragsanteils für garantierte Leistungen aus inländischen Leibrentenversicherungen (Bst. a), Überschussleistungen aus inländischen Leibrentenversicherungen (Bst. b) sowie Leistungen aus ausländischen Leibrentenversicherungen, aus Leibrenten- und aus Verpfründungsverträgen (Bst. c).

Im Wesentlichen wird der steuerpflichtige Ertragsanteil der garantierten Leistungen aus Leibrentenversicherungen anhand einer Formel berechnet, die vom Höchstzinssatz abhängt, der von der Eidgenössischen Finanzmarktaufsicht (FINMA) festgelegt wird. Allfällige Überschussleistungen sind zu 70% steuerbar. Bei Leibrenten und Verpfründungen wird der steuerbare Ertragsanteil neu in Abhängigkeit von der Rendite zehnjähriger Bundesobligationen ermittelt.

Der vorgeschlagene neue Wortlaut von Artikel 23 Abs. 3 hat jedoch keine Auswirkungen auf die Besteuerungsmethode der Rückgewähr bei Tod sowie des Rückkaufs.

*Art. 34 Abs. 1 Bst. b*

Wie bisher gelten für Leibrenten im privaten Bereich für den Rentengläubiger und den Rentenschuldner aufeinander abgestimmte Lösungen. Auf der einen Seite hat der Rentengläubiger gemäss Artikel 23 Abs. 3 Bst. c die Ertragskomponente, nicht aber die Kapitalrückzahlungskomponente der einzelnen Rente zu versteuern, auf der anderen Seite kann der private Rentenschuldner dieselbe Ertragskomponente von der Einkommenssteuer abziehen.

Wie bisher gilt diese Regelung nicht für geschäftliche Renten, die zulasten eines Unternehmens gehen, da die Einkommensermittlung bei selbstständiger Erwerbstätigkeit nach Artikel 28 erfolgt. Entsprechend ist der Barwert der Rente in der Bilanz zu passivieren.

Die Abzugsfähigkeit der dauernden Lasten bleibt unverändert bestehen.

*Art. 121 Abs. 2*

Gemäss der Möglichkeit für die Kantone nach Artikel 29 Abs. 3 HGStG für Eigenkapital, das auf Beteiligungsrechte, auf Patente und vergleichbare Rechte sowie auf Darlehen an Konzerngesellschaften entfällt, eine Steuerermässigung vorzusehen, wird mit dieser Bestimmung eine Steuerermässigung um 0,01% auf dem steuerbaren Eigenkapital für konzerninterne Darlehen eingeführt.

*Art. 139 Abs. 3 (neu)*

Nach Artikel 12 KSG können die Pfarreien (Kirchgemeinden – die sich als durch die Staatsverfassung des Kantons Freiburg öffentlich-rechtlich anerkannte, als kirchliche Körperschaften auf der Ebene der Pfarrei (Kirchgemeinde) organsisierte Kirchen definieren (Art. 3 Abs. 1 KSG) - zur Erfüllung ihrer Aufgaben und ihrer finanziellen Verpflichtungen Steuern erheben. In diesem Zusammenhang müssen sie in ihrer Eigenschaft als Steuerbehörde die Tatsachen sowie alle Informationen, die ihnen bei der Erfüllung ihrer Aufgaben zur Kenntnis gebracht werden, geheim halten.

Entsprechend dem Steuergeheimnis, das für die kommunalen Steuerbehörden gilt (Art. 1 Abs. 4 des Gesetzes über die Gemeindesteuern (GStG – SGF 632.1), der auf Artikel 139 DStG verweist), wird mit Artikel 139 Abs. 3 die Pflicht der Pfarreien (Kirchgemeinden) verankert, alle Unterlagen und Auskünfte, die ihnen im Hinblick auf die Steuererhebung von Steuern übergeben werden, geheim zu halten. Derzeit ist das Steuergeheimnis der Pfarreien (Kirchengemeinden) weder direkt noch durch Verweis im Gesetz über die Beziehungen zwischen den Kirchen und dem Staat ausdrücklich vorgesehen.

*Art. 147 Abs. 1*

Die Bestimmung wird dahingehend geändert, dass den Steuerpflichtigen mit ihrem Einverständnis Veranlagungsverfügungen, einschliesslich Einspracheentscheiden und Bussenverfügungen, auf elektronischem Wege zugestellt werden können.

*Art. 147 Abs. 3 (neu)*

Diese Bestimmung legt fest, was bei Veröffentlichungen von Veranlagungsentscheiden, Bussenverfügungen oder allen anderen von der Steuerbehörde erlassenen Verfügungen im Amtsblatt stehen muss, damit das Steuergeheimnis im Sinne von Artikel 139 DStG gewahrt bleibt.

Nach Artikel 136 DStG ist die Kantonale Steuerverwaltung die Veranlagungsbehörde für die durch das Gesetz über die direkten Kantonssteuern eingeführten Steuern. Im Amtsblatt wird veröffentlicht, dass die KSTV eine Verfügung erlassen hat, jedoch ohne Angabe des Bereichs (z. B. Steuerinspektion, Veranlagung usw.), von dem sie ausgegangen ist.

Ausserdem werden die Art der betreffenden Steuer (z. B. Einkommens- und Vermögenssteuer), die Steuerperiode(n), auf die sich die Verfügung bezieht, sowie die Rechtsmittel angegeben.

Die steuerpflichtige Person wird zudem darüber informiert, dass ein vollständiges Exemplar der Verfügung bei der KSTV erhältlich ist.

*Abschnitt 5.2.*

Die derzeitige Nummerierung der Unterabschnitte 4.2.4. (Fristen) und 4.2.5. (Verjährung) wird entsprechend der Nummerierung der vorangehenden Unterabschnitte korrigiert.

*160 Abs. 1 Bst. c*

Diese Bestimmung regelt die Bescheinigungspflicht Dritter gegenüber der steuerpflichtigen Person. Nach geltendem Recht müssen die Versicherer den steuerpflichtigen Personen eine Bescheinigung über den Rückkaufswert von Versicherungen und über die aus dem Versicherungsverhältnis ausbezahlten oder geschuldeten Leistungen ausstellen (s. Art. 160 Abs. 1 Bst. c DStG). Die Bestimmung umfasst die Leistungen der dem VVG unterstellten Leibrentenversicherungen, aber ihre künftige Besteuerung setzt voraus, dass die Versicherer die zusätzlichen Informationen bescheinigen, die noch in Artikel 160 Abs. 1 Bst. c DStG figurieren. Für die dem VVG unterstellten Leibrentenversicherungen muss der Versicherer zusätzlich das Abschlussjahr, die Höhe der garantierten Leibrente, den gesamten steuerbaren Ertragsanteil nach Artikel 23 Abs. 3 sowie die Überschussleistungen und den Ertragsanteil aus diesen Leistungen nach Artikel 23 Abs. 3 Bst. b ausweisen. Artikel 160 Abs. 1 Bst. c DStG wird dementsprechend ergänzt.

*Art. 162 Abs. 1 Bst. f (neu)*

Die Liste zur Meldepflicht Dritter, die der Veranlagungsbehörde für jede Steuerperiode eine Bescheinigung einreichen müssen, wird ergänzt mit den Bescheinigungen für die von den Arbeitslosenkassen ausgerichteten Entschädigungen, um diesen Kassen die Befugnis zu verleihen, die entsprechenden Bescheinigungen gemäss Artikel 97. Abs. 1 cbis AVIG direkt der Veranlagungsbehörde zu übermitteln.

*Art. 217a (neu)*

Mit dieser Bestimmung wird eine Pflicht für die öffentliche Urkundsperson (Notar/in) eingeführt, 8% des Veräusserungsgewinns bei privaten oder geschäftlichen Grundstückverkäufen zurückzubehalten, um die Zahlung der Grundstückgewinnsteuer zu gewährleisten.

Die Verfasser der mit dieser Bestimmung umgesetzten Motion hatten die Hinterlegung von 8% des Kaufpreises bei Veräusserung durch natürliche Personen bzw. von 5-10% bei Veräusserung durch juristische Personen vorgeschlagen. Nach den Daten zur Besteuerung der im Jahr 2023 erzielten Grundstückgewinne wurde bei 23,8% der Grundstücksübertragungen (oder 1224 Dossiers) keine Grundstückgewinnsteuer erhoben. Der Median des Steuersatzes lag bei 4,94%. Bei einer Hinterlegung von 8%, wie von den Motionären für die natürlichen Personen vorgeschlagen, würden zudem rund 68% der Steuerveranlagungen durch den hinterlegten Betrag gedeckt, d.h. mehr als zwei Drittel der Grundstücksübertragungen.

Für natürliche und juristische Personen ist für die Hinterlegung der gleiche Prozentsatz vorgesehen. Die KSTV verfügt nämlich über keine Daten, mit denen sich die von juristischen Personen aus Grundstückveräusserungen geschuldete Steuer simulieren liesse. Der im Vorentwurf berücksichtigte Satz von 8% liegt ausserdem innerhalb der von den Motionären vorgeschlagenen Bandbreite.

Darüber hinaus werden nach dem Verfahren der KSTV in diesem Bereich Notar/innen, Treuhänder/innen und Steuerpflichtige bei Nichtzahlung der Grundstückgewinnsteuer nach Ablauf der 30-tägigen Frist darauf aufmerksam gemacht werden, dass bei Nichtzahlung in Kürze die Eintragung eines gesetzlichen Grundpfandrechts beantragt wird. Mit diesem Hinweis soll die Zahl der gesetzlichen Grundpfandrechte begrenzt werden. So wurden 2023 insgesamt nur 17 gesetzliche Grundpfandrechte im Grundbuch eingetragen.

Laut diesem Artikel gelten die Vorschriften über die Verletzung von Verfahrenspflichten. Zudem bleibt das Recht auf Eintragung eines gesetzlichen Grundpfandrechts für den unbezahlten Steuerbetrag vorbehalten.

Weiter sieht die Bestimmung vor, dass Veräusserungen, die in Anwendung der Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs(SchKG - SR 281.1) vorgenommen werden, nicht der Hinterlegungspflicht unterliegen. Allerdings wird in diesen Fällen die Einkommens- oder Gewinnsteuer oder die Grundstückgewinnsteuer gegebenenfalls durch ein privilegiertes gesetzliches Grundpfandrecht gemäss den Bestimmungen von Artikel 836 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB - SR 210) sichergestellt.

# Auswirkungen der Revision

## Auswirkungen auf die Steuereinnahmen

### Flexible Besteuerung der Leibrenten

Der KSTV liegen keine Daten zu den Steuereinnahmen aus Leibrenten, Leibrentenversicherungen und Leibrenten- und Verpfründungsverträgen vor. Im Rahmen der Arbeiten des Bundes zur Flexibilisierung der Besteuerung von Leibrenten auf Bundesebene[[1]](#footnote-1) werden die Steuerausfälle durch diese Reform auf 44,144 Millionen Franken geschätzt. In Anbetracht der Tatsache, dass gemäss den Statistiken der ESTV[[2]](#footnote-2) die Steuereinnahmen des Kantons Freiburg 2,6% der gesamten schweizerischen Steuereinnahmen ausmachen, kann der Einnahmenausfall durch die Änderung der Besteuerung von Leibrenten auf 1,15 Millionen Franken geschätzt werden.

### Kapitalsteuerermässigung bei konzerninternen Darlehen

Da konzerninterne Darlehen in der Steuererklärung nicht identifiziert werden können, weil sie für die Besteuerung nicht relevant sind, wurden die Kosten, die durch die Einbeziehung konzerninterner Darlehen in die Berechnung der differenzierten Kapitalbesteuerung entstehen, auf der Grundlage der Daten 2021 von 157 Unternehmen mit einem steuerpflichtigen Kapital von mehr als 30 Millionen Franken geschätzt. Die Steuerausfälle belaufen sich damit schätzungsweise auf 1,9-2,9 Millionen Franken.

## Auswirkungen in Bezug auf die IT

Die in diesem Vorentwurf vorgeschlagenen Bestimmungen erfordern keine besonderen IT-Entwicklungen. Die Eröffnung der Verfügungen der KSTV auf elektronischem Weg fügt sich in die Entwicklung des virtuellen Schalters des Staates Freiburg ein.

# Juristische Aspekte

Mit der Revision sollen zum einen auf Bundesebene eingeführte Gesetzesänderungen sowie eine vom Grossen Rat im September 2023 angenommene Motion umgesetzt und zum andern das Steuergeheimnis stärker im DStG verankert werden.

## Referendum

Das Finanzreferendum ist in Artikel 45 und 46 der Kantonsverfassung (KV) geregelt. Nach Artikel 45 Abs. 1 unterliegen Erlasse des Grossen Rates, die eine neue Nettoausgabe zur Folge haben, die 1 % der Gesamtausgaben der letzten vom Grossen Rat genehmigten Staatsrechnung übersteigt, dem obligatorischen Finanzreferendum. Artikel 46 Abs. 1 KV bestimmt, dass Erlasse des Grossen Rates, die eine neue Nettoausgabe zur Folge haben, die 0.25 % der Gesamtausgaben der letzten vom Grossen Rat genehmigten Staatsrechnung übersteigt, dem fakultativen Finanzreferendum unterliegen. Weder die kantonale Verfassung noch die kantonale Gesetzgebung sehen ein Finanzreferendum für Vorlagen vor, die keine neuen Ausgaben, sondern Mindereinnahmen zur Folge haben. Die vorliegende Vorlage hat geringere Steuereinnahmen und nicht neue Ausgaben zur Folge und fällt deshalb nicht unter das Finanzreferendum, unterliegt jedoch dem Gesetzesreferendum.

## Nachhaltige Entwicklung

Die Revision hat keine Auswirkungen auf die nachhaltige Entwicklung.

1. <https://www.newsd.admin.ch/newsd/message/attachments/69192.pdf>, pt. 5.1. S. 25 [↑](#footnote-ref-1)
2. https://www.estv.admin.ch/dam/estv/fr/dokumente/estv/steuerstatistiken/fiskaleinnahmen-bund/statistik-fiskaleinnahmen-bund-2022-fr.xlsx.download.xlsx/statistik-fiskaleinnahmen-bund-2022-fr.xlsx [↑](#footnote-ref-2)