

**Bericht und Antrag
des Regierungsrates an den Kantonsrat
betreffend die Volksinitiative «Schluss mit
Steuerprivilegien für ausländische Millionäre
(Abschaffung der Pauschalsteuer)»**

11-11

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen eine Vorlage zur Volksinitiative «Schluss mit Steuerprivilegien für ausländische Millionäre (Abschaffung der Pauschalsteuer)» mit dem Antrag, der Volksinitiative einen Gegenvorschlag gegenüberzustellen und den Stimmberechtigten die Ablehnung der Initiative zu beantragen. Unserem Antrag schicken wir folgende Erläuterungen voraus:

I. Ausgangslage

Die Volksinitiative wurde am 9. November 2010 mit 1'049 gültigen Unterschriften eingereicht und vom Regierungsrat am 16. November 2010 als zustande gekommen erklärt (Amtsblatt Nr. 47 vom 19. November 2010, S. 1656). Sie hat folgenden Wortlaut:

«Art. 15 Absatz 2 des Gesetzes über die direkten Steuern vom 20. März 2000 [SHR 641.100] wird aufgehoben.»

Mit dem Gegenvorschlag sollen im Gesetz über die direkten Steuern (Steuergesetz, StG) die Voraussetzungen für die Aufwandbesteuerung klarer gefasst und die Voraussetzungen, insbesondere die minimalen Bemessungsgrundlagen, erhöht werden.

1. Um was geht es

Die Besteuerung nach dem Aufwand stellt eine besondere, gesetzlich geregelte Methode zur Bestimmung des steuerbaren Einkommens und Vermögens dar. Bei der ordentlichen Besteuerung wird dieses ermittelt, indem einerseits die Einkünfte bzw. Vermögenswerte erfasst werden und andererseits verschiedene Abzüge vorgenommen werden können. Bei der Besteuerung nach dem Aufwand werden steuerbares Einkommen und Vermögen dagegen nach dem Lebensaufwand des Steuerpflichtigen und seiner Familie berechnet. Das so bemessene Einkommen und Vermögen wird nach dem *normalen gesetzlichen Steuertarif* besteuert, wie er auch für die anderen Steuerpflichtigen gilt. Der wesentliche Unterschied zur ordentlichen Besteuerung liegt also darin, *wie* das steuerbare Einkommen und Vermögen bestimmt wird. Als Mindestaufwand gilt dabei grundsätzlich das Fünffache des Mietzinses oder des Mietwertes des eigenen Hauses oder der eigenen Wohnung. Als Mietwert des eigenen Hauses oder der eigenen Wohnung ist der Betrag einzusetzen, den der Steuerpflichtige jährlich als Mietzins für ein gleichartiges Objekt an gleicher Wohnlage zu bezahlen hätte. Dazu kommt aber noch die Kontrollrechnung gemäss Art. 15 Abs. 3 StG, welche zu einem höheren massgeblichen Einkommen führen kann. Die Festsetzung des dem Aufwand entsprechenden Vermögens erfolgt schliesslich durch eine Kapitalisierung des massgeblichen Einkommens. Angewendet wird ein Kapitalisierungszinssatz von 5 %.

Mit diesen Bemessungsregeln wird der Verwaltung und der steuerpflichtigen Person die Möglichkeit gegeben, auf vereinfachte Art und Weise die Bemessungsgrundlage festzustellen in *Fällen, in denen die Erhebung und die internationale Abgrenzung von grossen Schwierigkeiten begleitet wäre* (vgl. Bernhard Zwahlen in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Aufl., Basel 2002, Art. 6 N. 2 S. 81 f.).

2. Regelung im Bund und in anderen Kantonen

Das Steuerharmonisierungsgesetz des Bundes (Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG; SR 642.12]) schreibt den Kantonen vor, dass natürliche Personen, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in

der Schweiz nehmen und hier keine Erwerbstätigkeit ausüben, das Recht zu gewähren ist, bis zum Ende der laufenden Steuerperiode anstelle der Einkommens- und Vermögenssteuer eine Steuer nach dem Aufwand zu entrichten (Art. 6 Abs. 1 StHG). Die «Besteuerung nach dem Aufwand» (so die Bezeichnung der «Pauschalsteuer») hat ihre *Grundlage somit im Bundesrecht*. Das StHG räumt den Kantonen sodann das Recht ein, dass sie Personen, die nicht Schweizer Bürger sind, die Besteuerung nach dem Aufwand nicht nur für die laufende Steuerperiode, in der sie in die Schweiz zuziehen, sondern auch für die nachfolgenden Steuerperioden gewähren kann (Art. 6 Abs. 2 StHG).

Sowohl der Bund bei der direkten Bundessteuer als auch die übrigen Schweizer Kantone haben die Ausdehnung über das Zuzugsjahr hinaus eingeführt. Einzige Ausnahme ist der Kanton Zürich, wo die Stimmberechtigten einer Initiative zugestimmt und damit die Aufwandbesteuerung per Anfang 2010 aufgehoben haben. Neben Schaffhausen sind in verschiedenen Kantonen ebenfalls Initiativen lanciert worden. Teilweise sind diese bereits zustande gekommen (SG, LU, TG und BS), die Abstimmungen hierzu stehen jedoch noch aus, teilweise sind die Unterschriftensammlungen noch nicht abgeschlossen (BE, ZG, AR und BL). In den Kantonen VD und OW wurde die erforderliche Unterschriftenzahl nicht erreicht. Im Kanton Genf hat das Volk am 27. September 2009 mit einer Mehrheit von 70 % einem neuen Gesetz über die Besteuerung der natürlichen Personen zugestimmt, welches unter anderem auch die Besteuerung nach dem Aufwand enthält und damit dieses Instrument bestätigt.

Der Bundesrat spricht sich für die Beibehaltung der Besteuerung nach dem Aufwand aus, hat den Kantonen aber eine Vernehmlassungsvorlage für deren Reform unterbreitet mit dem Ziel, die Anwendung dieser Besteuerungsart zu verbessern und dadurch ihre Akzeptanz zu stärken. Die Vorlage, welche im Wesentlichen auf einem Vorschlag der Finanzdirektorenkonferenz basiert, weist folgende Eckwerte auf:

1. Als Mindestlimite für den weltweiten Aufwand soll bei der direkten Bundessteuer und der kantonalen Steuer das Siebenfache des Mietzinses resp. des Mietwerts oder das Dreifache des Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung festgelegt werden;
2. Bei der direkten Bundessteuer soll eine minimale Bemessungsgrundlage von 400'000 Franken festgelegt werden, die Kantone sollen

ebenfalls einen Mindestbetrag festlegen, sind aber bei dessen Höhe frei;

3. Die Kantone sollen verpflichtet werden, bei der Aufwandbesteuerung die Vermögenssteuer zu berücksichtigen;
4. Für Altfälle soll eine Übergangsfrist von 5 Jahren festgelegt werden.

3. Grosse volkswirtschaftliche Bedeutung der Pauschalbesteuerung

Die Besteuerung nach dem Aufwand gehört seit vielen Jahren zum föderalistisch geprägten Steuersystem der Schweiz und hat eine lange Tradition. Bereits 1862 hat der Kanton Waadt als erster Kanton aufgrund von touristischen und wirtschaftlichen Interessen nichterwerbstätigen Ausländerinnen und Ausländern eine besondere Besteuerung angeboten. Genf kennt seit 1928 und der Bund seit 1934 eine Aufwandbesteuerung. Ziel war in allen Kantonen und im Bund, mit dieser Form der Besteuerung finanzkräftige Steuerzahlerinnen und Steuerzahler anzuziehen und damit wirtschaftliche Impulse zu setzen.

Dieses Ziel konnte erreicht werden. Die Aufwandbesteuerung stärkt die Standortattraktivität der Schweiz im internationalen Steuerwettbewerb um vermögende und international sehr mobile Haushalte, die durch ihre hohe Nachfrage nach Immobilien und Konsumgütern einen positiven Beschäftigungseffekt ausüben. Im Bericht der Eidgenössischen Steuerverwaltung «Die Besteuerung nach dem Aufwand aus ökonomischer Sicht» vom 7. Dezember 2009 wird geschätzt, dass im Durchschnitt ein neu zuziehender Aufwandbesteuerte ungefähr 2,3 Mio. Franken für den Erwerb von Immobilien ausgibt. Bei einem angenommenen jährlichen Zuzug von 400 Aufwandbesteuerten in die Schweiz werden somit Umsätze in Höhe von 0,9 Mrd. Franken beziehungsweise eine Wertschöpfung in Höhe von 0,6 Mrd. Franken pro Jahr erzielt. Damit hängen 5'467 Vollzeitstellen in der Bau- und Immobilienbranche davon ab. Durch den Konsum der Aufwandbesteuerten wird nach der Studie weitere Wertschöpfung in Höhe von 1,4 Mrd. Franken generiert, was in ihrer Beschäftigungswirkung ungefähr 11'000 Vollzeitstellen entspricht. Ausserdem stellen die Aufwandbesteuerten für Haushalt, Garten und andere Bereiche direkt Personal an. Die damit verbundenen Stellen werden in einer Studie auf etwa 6'000 Vollzeitstellen geschätzt. Gesamthaft sind somit mit der Aufwandbesteuerung, wie sie in der Schweiz zurzeit be-

steht, – im Sinne eines Maximalwertes – bis zu 22'500 Arbeitsplätze verbunden.

Neben der volkswirtschaftlichen Bedeutung der Aufwandbesteuerung führt der steuerliche Standortvorteil auch zu Steuereinnahmen, welche 2008 rund 577 Mio. Franken betrug (FDK 2009). Dabei entfielen auf die Kantone mit 271 Mio. Franken 47 % der Steuereinnahmen und der andere Teil ungefähr hälftig auf den Bund (154 Mio.) und die Gemeinden (152 Mio.).

4. Andere Staaten haben ähnliche Regelungen

Im EU-/EWR-Raum kennen verschiedene Staaten ebenfalls vereinfachte Bemessungsregeln im Bereich der Einkommenssteuer, insbesondere Grossbritannien, die Niederlande, Belgien, Luxemburg, Österreich und Liechtenstein. Teilweise gehen diese Regelungen weiter als in der Schweiz. So kennt Grossbritannien eine spezielle Besteuerung von Personen, die in Grossbritannien «resident», aber nicht «domiciled» sind (d. h. länger anwesend, aber ohne dass der Mittelpunkt des Lebensinteresses in Grossbritannien liegt). Diese Personen bezahlen auf ausländischen Einkommen und Gewinnen lediglich Steuern, falls diese Einkünfte nach Grossbritannien weitergeleitet bzw. überwiesen werden. Diese freigestellten Vermögenserträge müssen aber mit einer jährlichen Pauschale von £ 30'000 versteuert werden, sofern sich der «non-dom» in den letzten 10 Jahren mindestens 7 Jahre in Grossbritannien aufgehalten hat und das Auslandvermögen eine bestimmte Höhe oder einen bestimmten Ertrag übersteigt. Österreich kennt eine Art Meistbegünstigung, wonach eine zugezogene ausländische Person keine höhere Steuerbelastung tragen muss als im letzten Wohnsitzstaat. So kann z. B. durch einen Umweg über Monaco eine Besteuerung erreicht werden, die wesentlich tiefer als im EU-Raum ist. Auch ausserhalb der EU sind entsprechende Regelungen bekannt, z. B. in Singapur, Thailand und China.

Eine Abschaffung der Aufwandbesteuerung in der Schweiz begünstigt daher die Abwanderung der betreffenden Steuerpflichtigen in andere Staaten bzw. den Verzicht auf einen Zugzug in die Schweiz. Entsprechendes gilt auch innerhalb der Schweiz selbst, wenn einzelne Kantone auf dieses Instrument verzichten, während andere daran festhalten.

5. Die Besteuerung nach dem Aufwand im Kanton Schaffhausen

Im Kanton Schaffhausen werden 5 Steuerpflichtige nach dem Aufwand besteuert, was Kantons- und Gemeindesteuereinnahmen von rund 360'000 Franken im Jahr ergibt. In der ganzen Schweiz sind es rund 5'000 Personen, was zeigt, dass dieses Instrument im Kanton Schaffhausen schon bisher sehr zurückhaltend eingesetzt worden ist. Die Bedeutung für den Kanton erscheint damit als eher gering, was aber zu kurz greift. Das durchschnittliche Steueraufkommen dieser Personen liegt um ein Vielfaches über demjenigen der Steuerpflichtigen insgesamt (vgl. nachstehende Tabelle).

Durchschnittliches Steueraufkommen (Kantonsteuer) Aufwandbesteuerte	Durchschnittliches Steueraufkommen Einkommens- und Vermögenssteuer (Kantonsteuer) alle natürlichen Personen (ohne Quellensteuer)
36'000 Franken	3'329 Franken

Zu berücksichtigen sind andererseits die hohen volkswirtschaftlichen Auswirkungen, die unter Ziff. 3 erläutert worden sind und sich wiederum in Steuereinnahmen niederschlagen. Mit der von der Initiative verlangten Abschaffung der Pauschalbesteuerung würden mit grosser Wahrscheinlichkeit diese Steuereinnahmen und die damit verbundenen Beschäftigungswirkungen ersatzlos wegfallen.

Die Aufwandbesteuerung ist im Weiteren auch ein Instrument im Wettbewerb um die Ansiedlung ausländischer Unternehmen, auf das nicht ohne Not verzichtet werden soll. Die Standortwahl hängt nicht nur von der Besteuerung des Unternehmens selbst, sondern auch von derjenigen der leitenden Mitarbeitenden ab. Dies steht nicht im Widerspruch zum Erfordernis, dass nur Personen ohne Erwerbstätigkeit in der Schweiz nach dem Aufwand besteuert werden. Entscheidend ist allein, ob die Erwerbstätigkeit (physisch) auf Schweizer Boden oder im Ausland ausgeführt wird und nicht, wo der Betreffende angestellt ist und wer ihm den Lohn bezahlt.

II. Die Besteuerung nach dem Aufwand im Detail

Wie bereits einleitend erwähnt, ist die Besteuerung nach dem Aufwand eine besondere, gesetzlich geregelte Methode zur Bestimmung des steuerbaren Einkommens und Vermögens. Sie soll nachfolgend im Detail vorgestellt werden.

1. Subjektive Voraussetzungen für die Besteuerung nach dem Aufwand

1.1. Zuzug in die Schweiz ohne Erwerbstätigkeit

Gemäss Art. 15 Abs. 1 StG können Personen, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit in der Schweiz steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt nehmen, anstelle der Einkommens- und Vermögenssteuer eine Steuer nach dem Aufwand entrichten, wenn sie hier keine Erwerbstätigkeit ausüben. Ob der Betreffende einst eine Erwerbstätigkeit in der Schweiz ausgeübt hat, spielt keine Rolle mehr, wenn er nach einer Landesabwesenheit von mindestens zehn Jahren zurückkehrt, in dieser Zeit in der Schweiz nicht mehr erwerbstätig war (auch nicht z. B. als Grenzgänger) und vom Zeitpunkt der Rückkehr an keine Erwerbstätigkeit mehr in der Schweiz ausübt.

Eine Besteuerung nach dem Aufwand ausschliessende Erwerbstätigkeit in der Schweiz übt aus, wer hier einem irgendwie gearteten Haupt- oder Nebenberuf nachgeht und daraus im In- oder Ausland Einkünfte im Sinne der Art. 18 (unselbstständige Erwerbstätigkeit) oder 19 StG (selbstständige Erwerbstätigkeit) erzielt. Dies trifft insbesondere zu auf Künstler, Wissenschaftler, Erfinder, Sportler und Verwaltungsräte, die in der Schweiz persönlich zu Erwerbszwecken tätig sind. In diesen Fällen besteht kein Anspruch auf die Besteuerung nach dem Aufwand; vielmehr ist die ordentliche Steuer vom Einkommen und Vermögen zu entrichten.

Die Besteuerung nach dem Aufwand können sowohl Ausländer als auch Schweizerbürger beanspruchen, wenn auch von unterschiedlicher Dauer: Der Ausländer, der die subjektiven Voraussetzungen erfüllt, kann nach wie vor für jede Steuerperiode zwischen der Besteuerung nach dem Aufwand und der ordentlichen Besteuerung wählen. Diese Folge ergibt sich unmittelbar aus Art. 15 Abs. 2 StG. Die Begründung eines Scheinwohnsitzes in der Schweiz schliesst die Besteuerung nach dem

Aufwand aus. Auch die freiwillige Entrichtung einer Steuer nach dem Aufwand, ohne dass die erforderlichen Voraussetzungen erfüllt wären, ist unzulässig.

Die gleiche Besteuerungsart können bis zum Ende der laufenden Steuerperiode diejenigen Schweizerbürger wählen, die in den letzten zehn Jahren landesabwesend waren und während dieser Zeit weder in einem schweizerischen öffentlichrechtlichen Dienstverhältnis standen noch irgendeine Erwerbstätigkeit in der Schweiz ausübten. Schweizerbürger, die zusätzlich das Bürgerrecht eines anderen Staates besitzen, gelten nicht als Ausländer; sie können die Besteuerung nach dem Aufwand nur nach den für schweizerische Rückwanderer geltenden Bestimmungen beanspruchen.

Besitzt nur einer der Ehegatten oder besitzen ihre Kinder das Schweizerbürgerrecht, so haben beide Ehegatten Anspruch auf die Besteuerung nach dem Aufwand. Dies setzt selbstverständlich voraus, dass beide Ehegatten alle übrigen Bedingungen zur Erlangung der Besteuerung nach dem Aufwand erfüllen, insbesondere keine Erwerbstätigkeit in der Schweiz ausüben.

1.2 Beginn des Rechts auf die Besteuerung nach dem Aufwand

Das Recht auf die Besteuerung nach dem Aufwand entsteht, sofern die oben genannten Voraussetzungen hierfür erfüllt sind, bei Beginn der Steuerpflicht. Das gilt sowohl für Personen, die in der Schweiz Wohnsitz, wie für solche, die hier Aufenthalt nehmen.

1.3 Ende des Rechtes auf die Besteuerung nach dem Aufwand

1.3.1 Erwerb des Schweizerbürgerrechts

Das Recht auf die Besteuerung nach dem Aufwand erlischt, wenn der betreffende Steuerpflichtige das Schweizerbürgerrecht erwirbt; in diesem Fall ist die ordentliche Steuer vom Einkommen und Vermögen zu entrichten. Schweizerische Rückwanderer und neu Eingebürgerte verlieren das Recht auf die Besteuerung nach dem Aufwand spätestens am Ende der bei ihrer Einreise bzw. Einbürgerung laufenden Steuerperiode.

1.3.2 Aufnahme einer Erwerbstätigkeit in der Schweiz

Das Recht auf die Besteuerung nach dem Aufwand endet mit der Aufnahme einer Erwerbstätigkeit in der Schweiz (d. h. sobald der Betreffende in der Schweiz persönlich zu Erwerbszwecken tätig wird).

2. Objektive Voraussetzungen der Besteuerung nach dem Aufwand

Die Steuer nach dem Aufwand wird nach den jährlichen, in der Bemessungsperiode entstandenen Lebenshaltungskosten des Steuerpflichtigen und der von ihm unterhaltenen, in der Schweiz lebenden Personen berechnet.

2.1 Bemessungsgrundlagen

Als steuerbarer Aufwand gilt der Gesamtbetrag der jährlichen Kosten der Lebenshaltung, die der Steuerpflichtige im In- und Ausland für sich und die von ihm unterhaltenen, in der Schweiz lebenden Personen aufwendet; massgeblich ist der Aufwand der jeweiligen Bemessungsperiode. Darunter fallen:

- Die Kosten für Verpflegung und Bekleidung,
- die Kosten für Unterkunft, einschliesslich Ausgaben für Heizung, Reinigung, Gartenunterhalt usw.,
- die gesamten Aufwendungen (Bar- und Naturalleistungen) für das Personal, das dem Steuerpflichtigen dient,
- die Ausgaben für Bildung, Unterhaltung, Sport usw.,
- die Aufwendungen für Reisen, Ferien, Kuraufenthalte usw.,
- die Kosten der Haltung von aufwendigen Haustieren (Reitpferde usw.),
- die Kosten des Unterhalts und des Betriebes von Automobilen, Motorbooten, Jachten, Flugzeugen usw.,
- alle anderen Kosten der Lebenshaltung.

Zum steuerbaren Aufwand sind auch die Lebenshaltungskosten zu rechnen, die der Ehegatte und die Kinder unter elterlicher Sorge aus eigenen Mitteln bestreiten, sofern sie in der Schweiz leben.

Die Summe dieser tatsächlichen jährlichen Lebenshaltungskosten muss für die einen eigenen Haushalt führenden Steuerpflichtigen mindestens das Fünffache des Mietzinses oder des Mietwertes der Wohnung im eigenen Haus und für die übrigen Steuerpflichtigen das Doppelte des Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung betragen. Dabei ist zu beachten:

- Als jährlicher Mietzins gilt die wirkliche, für ein volles Jahr bezahlte Miete ohne Heizungskosten. Steht die gemietete Wohnung oder das gemietete Haus im Eigentum einer dem Steuerpflichtigen nahestehenden natürlichen oder juristischen Person, so ist der Betrag in Anrechnung zu bringen, den ein unabhängiger Dritter bezahlen müsste. Hat der Steuerpflichtige in der Schweiz mehrere Liegenschaften zu seiner Verfügung, so ist dieser Berechnung der höchste Mietzins bzw. Mietwert zugrunde zu legen. Zur Festsetzung des Lebensaufwandes sind die Mietzinsen bzw. die Mietwerte der übrigen Liegenschaften zu berücksichtigen.
- Als Mietwert des eigenen Hauses oder der eigenen Wohnung ist der Betrag einzusetzen, den der Steuerpflichtige als jährlichen Mietzins für ein gleichartiges Objekt in gleicher Wohnlage zu bezahlen hätte. Ein Abschlag bei allfälliger Unternutzung ist ausgeschlossen.
- Als jährlicher Pensionspreis gelten die gesamten Auslagen für Unterkunft und Verpflegung in Hotels, Pensionen und dergleichen, einschliesslich der Kosten für Getränke, Heizung, Bedienung usw.

Für jede Steuerperiode sind sowohl der tatsächliche jährliche Aufwand des Steuerpflichtigen als auch der massgebende Mietzins bzw. Mietwert oder der Pensionspreis für ein Jahr zu ermitteln. Vom steuerbaren Betrag (Kosten der Lebenshaltung oder Mehrfaches des Mietzinses bzw. Mietwertes oder Pensionspreises) können keine Abzüge vorgenommen werden.

Beispiel:

	<i>Fr.</i>
– Effektive Lebenshaltungskosten:	250'000
– Fünffaches des Eigenmietwertes von Fr. 30'000:	150'000
– Steuerbares Einkommen damit:	250'000
– Steuerbares Vermögen (Kapitalisierung mit 5 %):	5'000'000

Der solcherart ermittelte Betrag gilt als Bemessungsgrundlage unter dem Vorbehalt, dass die sogenannte Kontrollrechnung, wie sie nachfolgend dargestellt wird, nicht zu einem höheren Steuerbetrag führt.

2.2 Kontrollrechnung anhand bestimmter Vermögenswerte und Einkünfte

Für die Kontrollrechnung sind die Bruttobeträge der folgenden Vermögenswerte und Einkünfte des Steuerpflichtigen, seiner Ehegattin und seiner Kinder unter elterlicher Sorge heranzuziehen:

Aus inländischen Quellen:

- das in der Schweiz gelegene unbewegliche Vermögen und die Einkünfte hieraus,
- das in der Schweiz gelegene Fahrnis und die Einkünfte hieraus,
- das in der Schweiz angelegte bewegliche Kapitalvermögen mit Einschluss der grundpfändlich gesicherten Forderungen, und die Einkünfte hieraus
- die in der Schweiz ausgebeuteten Urheberrechte, Patente und ähnlichen Rechte, und die Einkünfte hieraus
- die aus schweizerischen Quellen fließenden Ruhegehälter, Renten und Pensionen.

Soweit die Erträge in der Kontrollrechnung berücksichtigt werden, können die Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von in der Schweiz gelegenen unbeweglichem Vermögen und die Kosten für die allgemein übliche Verwaltung von Wertschriften und Guthaben in Abzug gebracht werden. Alle anderen Aufwendungen, insbesondere für Schuldzinsen, Renten und dauernde Lasten, können nicht in Abzug gebracht werden.

Aus ausländischen Quellen:

- Die Einkünfte, für die der Steuerpflichtige aufgrund eines von der Schweiz abgeschlossenen Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gänzliche oder teilweise Entlastung von ausländischen Steuern beansprucht.

Für den Einbezug ausländischer Einkünfte genügt es, dass dafür irgendwelche Steuern des Quellenstaates (sowohl solche, die an der

Quelle, wie auch jene, die im ordentlichen Verfahren erhoben werden) Kraft Abkommens gänzlich oder teilweise entfallen. Als Einkünfte, für die der Steuerpflichtige Kraft eines Doppelbesteuerungsabkommens gänzliche oder teilweise Befreiung oder Rückerstattung von ausländischen Steuern beanspruchen kann, kommen neben Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren auch Erwerbseinkünfte, Pensionen und Renten aus allen Staaten in Betracht, mit denen die Schweiz bisher ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat. Unter dem Bruttobetrag dieser Einkünfte ist der um den nicht rückforderbaren Teil der ausländischen Steuer gekürzte Ertrag zu verstehen.

Spezielle Regelungen gelten unter den Doppelbesteuerungsabkommen mit Belgien, Deutschland, Italien, Kanada, Norwegen, Österreich und den USA. In der Schweiz ansässige natürliche Personen können die Abkommensvorteile (insbesondere die Entlastung von ausländischen Quellensteuern) nur beanspruchen, wenn sie für alle nach schweizerischem Recht steuerbaren Einkünfte aus diesen Vertragsstaaten den direkten Steuern des Bundes, der Kantone und der Gemeinden unterliegen. Daher muss eine der Aufwandbesteuerung unterworfenen natürlichen Person, die aufgrund der erwähnten Doppelbesteuerungsabkommen eine Entlastung von den Steuern dieser Vertragsstaaten beansprucht, bezüglich aller aus diesen Staaten stammenden Einkünfte so behandelt werden, wie wenn sie ordentlich besteuert würde (sogenannte modifizierte Besteuerung nach dem Aufwand). In die Bemessungsgrundlage sind darum neben den in Art. 15 Abs. 3 StG bezeichneten Einkünften alle anderen aus diesen Vertragsstaaten stammenden Einkünfte einzuschliessen, soweit sie nach dem internen schweizerischen Recht steuerbar und nicht aufgrund der betreffenden Doppelbesteuerungsabkommen von den schweizerischen Steuern befreit sind. Die Steuern auf allen aus diesen Vertragsstaaten stammenden Einkünften sind zusammen mit jenen auf den Einkünften gemäss Art. 15 Abs. 3 StG zum Satz für das gesamte Einkommen zu erheben. Das heisst, dass für die Satzbestimmung z. B. auch Schuldzinsen in Abzug gebracht werden können, obschon sie die Bemessungsgrundlage nicht vermindern. Verzichtet der Steuerpflichtige auf die ordnungsgemässe Angabe der Gesamtfaktoren, so wird die modifizierte Besteuerung nach dem Aufwand zum Maximalsatz vorgenommen.

Personen, die anstelle der ordentlichen Einkommenssteuern eine Steuer nach dem Aufwand entrichten, haben grundsätzlich keinen Anspruch auf die pauschale Anrechnung der im Ausland verbleibenden Sockelsteu-

ern. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz besteht wiederum unter den genannten Doppelbesteuerungsabkommen. Natürliche Personen, die im Genuss einer Pauschalsteuer stehen, aber auf allen Einkünften aus diesen Vertragsstaaten die vollen Steuern zum Satze des Gesamteinkommens entrichten, können für die aus diesen Staaten stammenden Erträge die pauschale Steueranrechnung beanspruchen.

Wenn der Steuerpflichtige trotz modifizierter Besteuerung nach dem Aufwand von vornherein auf jegliche Steueranrechnung verzichtet, muss er nur die Bruttobeträge der Einkünfte aus den genannten Staaten abzüglich der im Ausland verbleibenden Sockelsteuern deklarieren.

3. Sozialabzüge; anwendbare Tarife; Satzbestimmung

Die Sozialabzüge bleiben bei der Besteuerung nach dem Aufwand ausgeschlossen. Hingegen werden – wie bei allen anderen steuerpflichtigen Personen – der ordentliche Einkommens- und Vermögenssteuertarif angewendet.

III. Beurteilung der Initiative und Gegenvorschlag

Die Initiative will diese Pauschalbesteuerung für aus dem Ausland zuziehende Ausländer (von der laufenden Steuerperiode abgesehen) abschaffen.

Hauptsächliches Argument der Initianten ist dabei die Steuergerechtigkeit bzw. die Verfassungsmässigkeit dieser besonderen Besteuerungsart. In der Fachliteratur werden indessen verschiedene Gründe angeführt, welche für eine Verfassungskonformität der Aufwandbesteuerung sprechen: Kontrollrechnung, welche dafür sorgen soll, dass die Pauschalierung im Einzelfall bezogen auf das schweizerische Einkommen der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gerecht wird; Praktikabilität; Unterschiede in den wirtschaftlichen und tatsächlichen Verhältnissen der von dieser Regelung betroffenen Steuerpflichtigen zu den nach den ordentlichen Bemessungsregeln Steuerpflichtigen, welche eine rechtlich differenzierte Behandlung auch tatsächlich rechtfertigen (Zwahlen, a.a.O., Art. 6 N. 4 S. 82).

Abgesehen hiervon steht auch nicht fest, dass die Besteuerung nach dem Aufwand tatsächlich immer zu einer vorteilhafteren Besteuerung führt als das ordentliche Verfahren. Dies hängt vielmehr von den Umständen des konkreten Einzelfalls ab. Da die tatsächlichen Einkommens- und Vermögensverhältnisse der betreffenden Personen den Steuerbehörden nur teilweise bekannt sind, kann ein entsprechender Vergleich jedoch nur schwierig vorgenommen werden. Dabei gilt es auch zu beachten, dass diese Personen in aller Regel Einkünfte aus ausländischer Quelle erzielen, die der Besteuerung im Ausland unterliegen, weshalb sich die Betrachtung nicht auf die Steuerlast in der Schweiz beschränken darf.

Es ist in diesem Zusammenhang zudem an die Erfahrungen zu erinnern, welche der Kanton Schaffhausen mit dem Steuergesetz 1956 gemacht hat. Damals wurde die Besteuerung der Holdinggesellschaften (die bei uns zahlreicher gewesen sein sollen als im Kanton Zug) mit dem Argument der «Steuergerechtigkeit» auf das Niveau der Steuern für die übrigen juristischen Personen angehoben. Das Ergebnis war die Abwanderung praktisch aller Holdinggesellschaften. Statt in unserem Kanton höhere Steuern zu entrichten, zahlten sie gleich viel oder weniger als bisher in den Kantonen, wohin sie ihre Sitze verlegten, wie beispielsweise in den Kanton Zug. Dem Kanton Schaffhausen fehlten dagegen diese Steuereinnahmen. Auch wenn dies wohl nicht die einzige Ursache für den wirtschaftlichen Niedergang des Kantons Schaffhausen in der zweiten Hälfte des letzten Jahrhunderts war, so stellte es dennoch eine Mitursache dar. Mit der Steuergesetzrevision 1964 hat der Kanton Schaffhausen das Holdingprivileg dann zwar wieder eingeführt – die Holdinggesellschaften aber waren weg. Derartige Fehler lassen sich nicht einfach wie eine Fehlbuchung stornieren, sondern sie wirken nach.

Entsprechende Auswirkungen sind auch von der Abschaffung der Aufwandbesteuerung zu erwarten, wie das Beispiel des Kantons Zürich zeigt, wo inzwischen fast die Hälfte der betreffenden Steuerpflichtigen weggezogen ist. An den besonders bevorzugten Zürcher Gemeinden mit sehr attraktiven Wohnlagen konnten – wie den Medien zu entnehmen war – die damit verbundenen Wegzüge offensichtlich kompensiert werden durch den Zuzug von normal besteuerten, einkommensstarken Personen. Ein solcher Effekt kann im Kanton Schaffhausen jedoch nicht erwartet werden, weil uns solche national und international begehrte Wohnlagen fehlen.

Gegen eine Aufhebung von Art. 15 Abs. 2 StG spricht, dass mit dem Steuerharmonisierungsgesetz die steuerlichen Rahmenbedingungen in der Schweiz mit Ausnahme der Tarife und der Höhe der Abzüge weitgehend harmonisiert worden sind. Es wäre verfehlt, Freiräume, die das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen gewährt, einseitig abzuschaffen und sich damit selbst gegenüber anderen Kantonen und Staaten zu benachteiligen.

Auf der anderen Seite ist nicht zu übersehen, dass gegenüber der Aufwandbesteuerung Vorbehalte bestehen. Das dürfte in erster Linie darauf zurückzuführen sein, dass die Besteuerung nach dem Aufwand trotz der vorstehend genannten Umstände als eine ungerechtfertigte Privilegierung ausländischer Personen betrachtet wird. Dem ist Rechnung zu tragen. Die Lösung kann dabei jedoch nicht darin bestehen, dass die Aufwandbesteuerung, deren Beitrag zur Standortattraktivität der Schweiz wie auch des Kantons Schaffhausen sich nicht bestreiten lässt, aufgehoben wird. Vielmehr ist *deren Anwendung durch entsprechende gesetzliche Regeln zu verbessern*, weshalb der Initiative ein *Gegenvorschlag* entgegen zu stellen ist, welcher sich an der Vernehmlassungsvorlage zum Bundesgesetz über die Besteuerung nach dem Aufwand orientiert. Dieser Entwurf sowie der Gegenvorschlag im Anhang sieht die Erhöhung der Mindestlimite für den weltweiten Aufwand bei den Kantons- und Gemeindesteuern auf das Siebenfache des Mietzinses resp. des Mietwerts oder das Dreifache des Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung vor. Zudem soll neu gesetzlich eine minimale Bemessungsgrundlage von 400'000 Franken festgelegt werden. Im Weiteren soll der Kapitalisierungssatz von 5 % bezüglich der Festsetzung des steuerbaren Vermögens im Rahmen der Vergleichsrechnung zwischen Lebensaufwand und Eigenmietwert-/Mietzinsbasis bzw. Pensionspreis gesetzlich verankert werden. Schliesslich soll für Altfälle eine Übergangsfrist von 5 Jahren festgelegt werden, um den jetzt pauschal besteuerten Steuerpflichtigen eine angemessene Frist einzuräumen, um sich auf die neuen Regelungen einzustellen und zu vermeiden, dass sie innert kurzer Frist den Kanton verlassen.

Kurzfristig dürfte der Gegenvorschlag keine finanziellen Auswirkungen haben. Auf längere Frist kann jedoch mit höheren Steuereinnahmen gerechnet werden, welche sich aber nur schwer quantifizieren lassen. Bei der Annahme der Initiative muss demgegenüber innert kurzer Frist mit den entsprechenden Steuerausfällen gerechnet werden.

IV. Weiteres Vorgehen

Die Volksinitiative ist in der Form eines ausgearbeiteten Entwurfs gehalten. Für die weitere Behandlung gilt – vorbehältlich des Rückzuges der Initiative – gemäss Art. 30 Abs. 1 der Kantonsverfassung i. V. m. Art. 77 des Wahlgesetzes vom 15. März 1904 (SHR 160.100) grundsätzlich Folgendes:

Der Kantonsrat beschliesst innerhalb von sechs Monaten seit Einreichung des Begehrens beziehungsweise bis 10. Mai 2011, ob er ihm zustimmt, es ablehnt oder ob er der Initiative einen Gegenvorschlag gegenüberstellen soll. Danach ist innert 6 Monaten die Volksabstimmung durchzuführen.

Sehr geehrter Herr Präsident

Sehr geehrte Damen und Herren

Gestützt auf die vorstehenden Ausführungen beantragen wir Ihnen, den Stimmberechtigten des Kantons Schaffhausen die Volksinitiative mit dem Antrag auf Ablehnung zu unterbreiten und dem im Anhang aufgeführten Gegenvorschlag zur Volksinitiative «Schluss mit Steuerprivilegien für ausländische Millionäre (Abschaffung der Pauschalsteuer)» zuzustimmen.

Schaffhausen, 15. Februar 2011 Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident:

Dr. Reto Dubach

Der Staatsschreiber:

Dr. Stefan Bilger

Gesetz über die direkten Steuern (Gegenvorschlag zur Volksinitiative Abschaffung der Pauschalsteuer)

Änderung vom ...

Der Kantonsrat Schaffhausen

beschliesst als Gesetz:

I.

Das Gesetz über die direkten Steuern vom 20. März 2000 ¹⁾ wird wie folgt geändert:

Art. 15 Abs. 2a (neu), 2b (neu), 3 und 4

^{2a} Die Steuer vom Einkommen wird nach dem weltweiten Aufwand der steuerpflichtigen Person und deren Familie bemessen und nach dem ordentlichen Steuertarif (Art. 38) berechnet; der massgebliche Aufwand entspricht wenigstens dem siebenfachen Betrag des Mietzinses oder des Eigenmietwertes bzw. dem dreifachen Betrag des Pensionspreises für Unterkunft und Verpflegung, wenigstens jedoch 400'000 Franken.

^{2b} Die Steuer vom Vermögen wird nach einem Vermögen bemessen, das dem zwanzigfachen Aufwand nach Abs. 2a entspricht, und nach dem ordentlichen Steuertarif (Art. 49) berechnet.

³ Die Steuer nach dem Aufwand muss insgesamt aber mindestens gleich hoch angesetzt sein wie die nach den ordentlichen Steuertarifen berechnete Steuer vom gesamten Bruttobetrag:

- a) des in der Schweiz gelegenen unbeweglichen Vermögens und von dessen Einkünften;
- b) der in der Schweiz gelegenen Fahrnis und von deren Einkünften;
- c) des in der Schweiz angelegten beweglichen Kapitalvermögens, mit Einschluss der grundpfändlich gesicherten Forderungen, und von dessen Einkünften;

- d) der in der Schweiz verwerteten Urheberrechte, Patente und ähnlichen Rechte und von deren Einkünften;
- e) der Ruhegehälter, Renten und Pensionen, die aus schweizerischen Quellen fließen;
- f) der Einkünfte, für die die steuerpflichtige Person aufgrund eines von der Schweiz abgeschlossenen Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gänzlich oder teilweise Entlastung von ausländischen Steuern beansprucht.

⁴ Der Regierungsrat erlässt die zur Erhebung der Steuer nach dem Aufwand erforderlichen Vorschriften. Er kann eine von den Abs. 2a bis 3 abweichende Steuerbemessung und Steuerberechnung vorsehen, wenn dies erforderlich ist, um den in den Abs. 1 und 2 erwähnten Steuerpflichtigen die Entlastung von den Steuern eines ausländischen Staates zu ermöglichen, mit dem die Schweiz ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen hat.

II.

Für Personen ohne Schweizer Bürgerrecht, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach dem Aufwand besteuert werden, gilt während fünf Jahren weiterhin Art. 15 des bisherigen Rechts.

III.

¹ Dieses Gesetz untersteht dem Referendum.

² Der Regierungsrat bestimmt das Inkrafttreten.

³ Dieses Gesetz ist im Amtsblatt zu veröffentlichen und in die kantonale Gesetzessammlung aufzunehmen.

Schaffhausen,

Im Namen des Kantonsrates
Der Präsident:

Die Sekretärin:

Fussnoten:

- 1) SHR 641.100.