

## Erläuternder Bericht

[Datum ausgeschrieben]

### zum Entwurf des Gesetzes zur Änderung des Gesetzes über direkten Kantonssteuern

Wir unterbreiten Ihnen einen Gesetzesvorentwurf zur Änderung des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern. Nach einer kurzen Einleitung wird in diesem Bericht auf die Gründe, die Tragweite und die Folgen der Revision eingegangen. Er enthält ebenfalls einen Kommentar der geänderten Bestimmungen.

#### 1 Einleitung

Mit dieser Revision soll das kantonale Recht an die Änderungen des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) angepasst werden, die sich auf die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen beziehen. Die vorliegende Revision schreibt darüber hinaus die langjährige Praxis der Kantonalen Steuerverwaltung (KSTV) fest, wonach bei Überführung eines Grundstücks vom Geschäfts- ins Privatvermögen auch dann ein Steuerabschlag von 50 % (für die Kantonssteuer) möglich ist, wenn das Grundstück anschliessend unentgeltlich an ein Kind übertragen wird.

#### 2 Beantragte Änderungen

##### 2.1 Anpassung an Bundesrecht: Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen

An seiner Sitzung vom 11. November 2020 setzte der Bundesrat per 1. Januar 2022 das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen in Kraft. Mit der Inkraftsetzung dieses Gesetzes folgt die Schweiz einer Empfehlung der OECD-Arbeitsgruppe zur Bekämpfung der Korruption. Ausserdem wird mit diesem Gesetz die Motion Luginbühl (14.3450) «Steuerliche Abzugsfähigkeit von Bussen» umgesetzt, die will, dass im In- und Ausland ausgesprochene Bussen und andere finanzielle Sanktionen mit Strafcharakter keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen.

Inländische finanzielle Sanktionen mit Strafzweck, d.h. Bussen, Geldstrafen und Verwaltungssanktionen mit Strafzweck, sind wie bisher steuerlich nicht abzugsfähig. Ausländische finanzielle Sanktionen mit Strafzweck sollen dagegen im Ausnahmefall steuerlich abzugsfähig sein, 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. Steuerlich nicht abzugsfähig sind neu Bestechungsgelder an Private. Damit wird eine Harmonisierung zwischen Steuer- und Strafrecht erreicht. Schliesslich sollen neu Aufwendungen, die eine Straftat ermöglichen oder als Gegenleistung hierfür bezahlt werden, steuerlich nicht abzugsfähig sein.

Da es sich bei diesen Bestimmungen um harmonisiertes Recht handelt, sind die Kantone verpflichtet, sie auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens in ihre kantonale Steuergesetzgebung zu übernehmen.

##### 2.2 Revision des Aktienrechts

Das eidgenössische Parlament hat am 19. Juni 2020 eine Aktienrechtsrevision gutgeheissen, die sich insbesondere bezüglich der Ausschüttung von Agio auch auf das DBG und das StHG auswirkt. Zum Zeitpunkt des Verfassens des vorliegenden Berichts hatte der Bundesrat das Datum der Inkraftsetzung dieser Reform noch nicht festgesetzt. Sollte ihre Inkraftsetzung während dieser Vernehmlassung per

2022 beschlossen werden, würden die entsprechenden Bestimmungen in die Botschaft aufgenommen, da der Kanton keinen Handlungsspielraum hat und gemäss StHG zu ihrer Übernahme verpflichtet ist.

## **2.3 Kantonale Änderungen**

### **2.3.1 Steuerabschlag von 50 % bei einer unentgeltlichen Grundstücksübertragung an ein Kind nach der Überführung des Grundstücks aus dem Geschäfts- ins Privatvermögen**

Nach Artikel 37 Abs. 6 DStG wird bei der Überführung eines Grundstücks aus dem Geschäfts- ins Privatvermögen ein Steuerabschlag von 50 % gewährt, sofern das fragliche Grundstück nicht innerhalb von fünf Jahren veräussert wird. Der Steuerabschlag wird nur auf der auf das betreffende Grundstück entfallenden Steuern gewährt. In ihrer langjährigen Praxis hat die KSTV diesen Steuerabschlag insofern ausgedehnt, als sie ihn auch dann gewährt, wenn die steuerpflichtige Person das in ihr Privatvermögen überführte Grundstück unentgeltlich an eines ihrer Kinder überträgt. Das Kantonsgericht hat in seiner jüngsten Rechtsprechung (Entscheid vom 22. Juli 2020, Kantonsgericht / 604 2019 79 und 604 2019 80), entschieden, dass diese Praxis dem Wortlaut von Artikel 37 Abs. 6 DStG an sich widerspricht, der besagt, dass bei der Überführung eines Grundstücks aus dem Geschäfts- ins Privatvermögen ein Steuerabschlag von 50 % gewährt wird, aber nur wenn das fragliche Grundstück nicht innerhalb von fünf Jahren veräussert wird. Nach Auffassung des Kantonsgerichts wird diese Praxis auch nicht durch die gesetzgeberischen Vorbereitungsarbeiten in Zusammenhang mit dieser Bestimmung gestützt. In diesen lässt sich die Absicht erkennen zu berücksichtigen, dass die einfache Überführung eines Grundstücks ins Privatvermögen keine Bereicherung bewirkt und für die Eigentümerin oder den Eigentümer des betreffenden Grundstücks oft zu Liquiditätsproblemen führen kann. Es ist aber keinerlei Absicht des Gesetzgebers erkennbar, einen Steuerabschlag auch für den Fall einer Schenkung (durch Erbvorbezug oder nicht) oder einer anderen Form der Veräusserung eines Grundstücks aus dem Geschäftsvermögen der steuerpflichtigen Person vorzusehen.

Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass es in den letzten Jahren zahlreiche Debatten auf Bundesebene gab im Bestreben, gewisse dramatische Steuerfolgen zu korrigieren, die es namentlich dann geben kann, wenn Landwirtinnen oder Landwirte Geschäftsliegenschaften in ihr Privatvermögen überführen und sie dann ohne Gegenleistung auf eines ihrer Kinder übertragen. Dabei hat der Kanton Freiburg regelmässig darauf hingewiesen, dass es dank seiner Praxis im Kanton keine solchen Härtefälle gebe (siehe namentlich die Antwort des Staatsrats auf die Anfrage Stéphane Peiry 2014-CE-302 Steuerliche Behandlung der Kapitalgewinne aus der Veräusserung von in der Bauzone gelegenen Grundstücken im Geschäftsvermögen von Landwirten). Die Anwendung der vorgenannten Rechtsprechung würde die betroffenen Steuerpflichtigen stark benachteiligen.

Mit der vorliegenden Änderung sollen der rechtliche Rahmen bereinigt und die Praxis der KSTV gesetzlich verankert werden.

### **2.3.2 Anpassung eines Verweises**

Artikel 179 Abs. 4, der das kostenfreie Einspracheverfahren regelt, enthält im zweiten Satz einen Verweis auf den nicht mehr vorhandenen Artikel 155 Abs. 2. Deshalb muss der zweite Satz dieses Absatzes angepasst und dort auf den entsprechenden geltenden Artikel verwiesen werden, nämlich auf Artikel 218a, der die Gebührenfrage regelt.

## **3 Kommentar der einzelnen Bestimmungen (DStG)**

*Art. 28 Abs. 2 Bst. f, Abs. 3 und Abs. 4*

Die Änderungen wurden aus dem Bundesrecht übernommen. In Absatz 2 Bst. f wurden die gewinnabschöpfenden Sanktionen, soweit sie keinen Strafzweck erfüllen, hinzugefügt und damit die nicht abschliessende Liste der geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten bei selbstständiger Erwerbstätigkeit ergänzt. Die Neuformulierung von Absatz 3 enthält eine Aufzählung des nicht geschäftsmässig begründeten Aufwands.

#### *Art. 37 Abs. 6*

Mit der Änderung dieses Absatzes kann die für die geltende Praxis der KSTV erforderliche Norm verankert werden. Die Anwendbarkeit des Steuerabschlags von 50 % bei der Überführung von Grundstücken ins Privatvermögen wird damit ausgeweitet. Es wird ein neuer Satz eingefügt, wonach ebenfalls ein Steuerabschlag von 50 % gewährt wird, wenn ein Grundstück nach der Überführung ins Privatvermögen unentgeltlich an ein Kind übertragen wird.

#### *Art. 101*

Siehe Kommentare zu Artikel 28.

#### *Art. 179 Abs. 4*

Der bisherige Verweis auf Artikel 155 Abs. 2 ist obsolet. Der zweite Satz von Absatz 4 wird damit so angepasst, dass Artikel 218a sinngemäss gilt.

#### *Inkrafttreten*

Der Staatsrat schlägt eine Inkraftsetzung auf den 1. Januar 2022 vor.

## **4 Auswirkungen der Revision**

### **4.1 Finanzielle Auswirkungen für den Staat**

Die finanziellen Auswirkungen der Änderungen lassen sich nicht beziffern, es ist aber mit unwesentlichen oder gar keinen Auswirkungen zu rechnen. Es ist nämlich unwahrscheinlich, dass im Kanton Freiburg ansässige Unternehmen den Abzug von im Ausland verhängten Steuerstrafen geltend machen.

Was den Steuerabschlag von 50 % betrifft, wenn ein Grundstück nach seiner Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen einer steuerpflichtigen Person anschliessend unentgeltlich an eines ihrer Kinder übertragen wird, ist mit keinerlei Auswirkungen zu rechnen, da es sich lediglich um die gesetzliche Verankerung der Praxis handelt. Der Vollständigkeit halber sei ergänzt, dass 2019 11 Steuerpflichtige von einem Steuerabschlag von 50 % profitiert haben (Grundstücküberführungen ins Privatvermögen mit anschliessender unentgeltlicher Übertragung an die Kinder), die von einer Steuerersparnis von rund 40 000 Franken profitierten.

### **4.2 Finanzielle Folgen für die Gemeinden und die Pfarreien/Kirchgemeinden**

Für die Gemeinden sowie die Kirchgemeinden und Pfarreien dürfte es ebenfalls unwesentlich oder gar keine finanziellen Folgen geben.

## **5 Juristische Aspekte**

### **5.1 Verfassungsmässigkeit und Übereinstimmung mit dem Bundesrecht**

Mit dieser Revision soll das kantonale Recht an die StHG-Änderungen angepasst werden, entsprechend dem Harmonisierungsauftrag gemäss Artikel 129 BV.

### **5.2 Referendum**

Dieses Gesetz fällt nicht unter das Finanzreferendum; es unterliegt hingegen dem Gesetzesreferendum.

## **6 Nachhaltige Entwicklung**

Diese Gesetzesrevision hat keine Auswirkungen auf die nachhaltige Entwicklung.