

MESSAGE N° 291 2 octobre 2006
du Conseil d'Etat au Grand Conseil
accompagnant le projet de loi modifiant
la loi sur les impôts cantonaux directs

Nous avons l'honneur de vous soumettre un projet de loi modifiant la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1). Après une brève introduction, ce message donne les motifs et l'étendue de la révision de la loi et ses conséquences. Il contient également un commentaire des articles modifiés.

1. INTRODUCTION

La législation fiscale fédérale a subi plusieurs modifications depuis la dernière révision de la LICD. Il est ainsi nécessaire d'adapter notre loi fiscale cantonale afin qu'elle demeure harmonisée. La révision du code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC; RS 210) et de la loi fédérale du 25 juin 1982 sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (LPP, RS 831.4) ainsi que la nouvelle loi fédérale du 13 décembre 2002 sur l'élimination des inégalités frappant les personnes handicapées (LHand, RS 151.3) et la loi fédérale du 23 juin 2006 sur des modifications urgentes de l'imposition des entreprises ont prévu des modifications tant de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD, RS 642.11) que de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID, RS 642.14).

L'acceptation par le Grand Conseil des motions Denis Boivin (128.05) sur l'augmentation des déductions fiscales des mécènes et Hans Stocker (132.05) sur la déduction des dons pour buts d'utilité publique le 11 mai 2006 rend également nécessaire une adaptation de la LICD.

Plusieurs interventions parlementaires demandant une diminution de la fiscalité ont été acceptées par le Grand Conseil. Il s'agit dès lors de concrétiser les décisions prises.

Enfin, une modification mineure en matière de délais doit également être opérée.

2. COMMENTAIRES DES ARTICLES MODIFIÉS

Art. 21 titre médian

En raison de l'introduction d'un nouvel article 21a qui traite des cas particuliers de rendement de fortune mobilière, la note marginale de l'article 21 doit être complétée.

Art. 21a (nouveau)

En date du 23 juin 2006, les Chambres fédérales ont adopté la loi fédérale sur des modifications urgentes de l'imposition des entreprises. Cette loi règle les états de fait de la liquidation partielle indirecte et de la transposition.

Cette prescription nouvelle institue une solution légale objective pour la liquidation partielle indirecte. Cette solution ne s'applique qu'aux droits de participation qui font partie de la fortune privée qui sont transférés à des contribuables auxquels le principe de la valeur nominale n'est pas applicable. À l'avenir, seule sera déterminante la question de savoir si l'entreprise aliénée possède une fortune nette qui n'est pas nécessaire à l'exploitation et

qui pourrait être distribuée et si l'aliénateur avait une influence déterminante sur la politique de distribution de la société concernée. D'après la pratique actuelle, l'influence est déterminante si la quote-part au capital est de 20%. Pour de telles aliénations, il faut examiner dans quelle mesure le prix de vente comprend une indemnité pour la substance non nécessaire à l'exploitation et au bon fonctionnement de la société aliénée. Si cette substance est distribuée dans les cinq ans suivant la vente en question, elle sera considérée comme un rendement de fortune pour le vendeur. De plus, le vendeur doit avoir collaboré avec l'acheteur, ce qui sera le cas lorsque le vendeur sait (ou doit savoir) que des moyens seront prélevés de la société.

Le revenu réalisé par le contribuable lors du transfert d'actions qu'il détient directement à une société qu'il domine (transposition) sera dorénavant imposé à titre de revenu pour autant que le transfert porte sur au moins 5% du capital d'une société et que le vendeur détient après ce transfert au minimum 50% de l'entreprise qui réalise l'acquisition.

A noter que cette disposition correspond au texte légal de la LIHD et de la LIFD.

Art. 34 al. 1 let. d

La loi fédérale du 18 juin 2004 modifiant la LPP a apporté deux modifications mineures de la LIFD et de la LHID, notamment en ce qui concerne la déduction fiscale des contributions des employeurs destinées à assainir les institutions de prévoyance jusqu'à hauteur du découvert. Le message accompagnant le projet de loi apportait les précisions suivantes: «*L'inclusion d'autres cotisations soustraites à la majoration en fonction de l'âge selon l'art. 17, al. 2, LFLP concerne également des cotisations qui ne servent pas directement à l'acquisition de droits aux prestations de l'assurance, mais constituent une participation aux coûts (p. ex. cotisation pour frais d'administration, cotisation destinée à la couverture des coûts du fonds de garantie). Pour que ces cotisations puissent aussi être déduites du revenu imposable et pour lever d'éventuelles incertitudes, la partie restrictive de la formulation de l'art. 33, al. 1, let. d, est biffée.*». Le message précisait également que le même raisonnement était valable pour la modification de la LHID. L'article 34 al. 1 let. d LICD étant le pendant des articles 33 al. 1 let. d LIFD et 9 al. 2 let. d LHID, il doit être modifié dans la même mesure.

Art. 34 al. 1 let. i

La question de la déductibilité des dons fait désormais l'objet d'un article à part dans la LIFD. Il y a donc lieu de reprendre cette systématique dans notre loi cantonale. L'article 34 al. 1 let. i doit dès lors être abrogé et un nouvel article 34a introduit.

Art. 34a

Le 8 octobre 2004, les Chambres fédérales ont approuvé la révision du droit des fondations ainsi qu'une révision de la LIFD et de la LHID. La révision du droit des fondations contient les trois innovations suivantes sur le plan fiscal:

- l'élargissement des prestations bénévoles, limitées jusqu'alors aux seuls versements en espèces, aux autres valeurs patrimoniales;

- l'élargissement de la déduction aux prestations bénévoles versées à la Confédération, aux cantons, aux communes et à leurs établissements;
- l'augmentation des déductions admises jusqu'à concurrence de 20% du revenu net respectivement du bénéfice net.

La LIFD et la LHID ont ainsi dû être modifiées. Les nouveaux articles 33a et 59 al. 1 let. c LIFD et 9 al. 2 let. i et 25 al. 1 let. c LHID, tous entrés en vigueur le 1^{er} janvier 2006, ont une teneur identique, excepté sur la question du taux de 20%. En effet, la Constitution fédérale exclut expressément les montants exonérés de l'impôt (les déductions) de l'harmonisation. Le taux de 20% n'a dès lors pas pu être mentionné dans la LHID (autonomie tarifaire des cantons).

Le 11 mai dernier, le Grand Conseil a accepté les motions Denis Boivin sur l'augmentation des déductions fiscales des mécènes et Hans Stocker sur la déduction des dons pour buts d'utilité publique. Ces deux motions reprenaient les principes énoncés ci-avant et proposaient de fixer la limite des dons déductibles à 20% du revenu net et le montant minimum à 100 francs. Le nouvel article 34a correspond ainsi en tout point à ce qui a été décidé par le Grand Conseil. La nouvelle disposition précise que la notion de revenu net correspond aux revenus diminués des déductions prévues aux articles 27 à 34 LICD et que pour pouvoir déduire un don, celui-ci doit s'élever à au moins 100 francs (par exemple pour un don de 110 francs, la totalité et non seulement ce qui excède 100 francs pourra être demandée en déduction).

Ce nouvel article prévoit toujours la possibilité pour le Conseil d'Etat d'autoriser une déduction plus élevée dans des cas particuliers à intérêt public prépondérant.

Art. 36 al. 1 let. f et h

Ces deux dispositions n'ont plus leur raison d'être depuis l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 2005, des dispositions fiscales de la LHand. En effet, l'article 34 al. 1 let. h^{bis} LICD prévoit la déduction du revenu des frais liés au handicap. De plus, le 31 août 2005, l'Administration fédérale des contributions a édicté une circulaire détaillée sur la déductibilité des frais liés à un handicap (<http://www.estv.admin.ch/data/dvs/druck/kreis/f/1-011-D-2005-f.pdf>). Cette circulaire prévoit des déductions de 2500, 5000 ou 7500 francs pour les bénéficiaires d'allocation pour impotence faible, moyenne ou grave. Cette déduction englobe l'actuelle prévue à l'article 36 al. 1 let. f et est par ailleurs plus favorable aux contribuables. Il y a donc lieu d'abroger la disposition cantonale.

Le même raisonnement prévaut au sujet de l'abrogation de la déduction sociale pour séjour dans un home (art. 36 al. 1 let. h). La circulaire prévoit qu'un résident nécessitant plus de 60 minutes de soins par jour est considéré comme personne handicapée et qu'il peut ainsi faire valoir ses frais de home sous la déduction pour frais liés au handicap de l'article 34 al. 1 let. h^{bis} LICD. Par souci de simplification administrative, il est prévu de considérer tous les résidents de home comme étant des personnes handicapées au sens de la circulaire et d'ainsi abroger la déduction actuelle prévue à l'article 36 al. 1 let. h.

Lors de la dernière modification de la LICD, ces deux dispositions n'avaient pas pu être abrogées étant donné que les possibilités de déduction des frais liés au handicap n'étaient pas encore connues.

Art. 37 al. 1

Par motion déposée et développée le 9 septembre 2005, les députés Pierre-André Page et Michel Losey demandaient une réduction d'impôt linéaire de 5% sur le barème de l'impôt cantonal (116.05). Par motion déposée le 24 juin 2005 et développée le 9 septembre 2005, les députés Markus Bapst et Jean-Louis Romanens demandaient également une baisse de 5% de l'impôt cantonal des personnes physiques (108.05). En date du 15 février 2006, le Grand Conseil a approuvé ces deux motions. Il a toutefois été précisé que l'effort consenti au 1^{er} janvier 2006, à savoir une baisse d'impôt pour les personnes physiques de 2,7%, était englobé dans les 5% acceptés.

Il s'agit également de tenir compte de la motion Georges Godel/Bruno Tenner concernant l'allègement de la charge fiscale (054.04), dont le présent projet constitue la deuxième application.

Pour donner suite à ces motions, le Conseil d'Etat propose une nouvelle diminution de l'impôt des personnes physiques de 2,3%, ce qui signifie concrètement que tous les paliers du barème sont déplacés de 5%, sous réserve des arrondis. Le seuil du barème est porté de 4900 francs à 5100 francs et le taux maximal de 13,5% sera déterminant pour un revenu de 206 100 francs au lieu de 196 200 francs en 2006.

Art. 97 al. 1 let. g

La révision du droit des fondations entreprise au niveau fédéral a également été l'occasion de procéder à une rectification de terminologie à l'article 56 let. g LIFD. Depuis de nombreuses années, la version française de cette disposition ne correspondait pas exactement aux versions allemande et italienne. En effet, alors que la version française parlait de «but de service public ou de pure utilité publique», les textes allemand et italien, moins restrictifs, parlaient de «öffentliche oder gemeinnützige Zwecke» et de «scopo pubblico o di utilità pubblica». Cette divergence a été corrigée dès le 1^{er} janvier 2006 sur le plan fédéral et doit également l'être sur le plan cantonal.

La même terminologie est également utilisée à l'actuel article 34 al. 1 let. i LICD. Ainsi, pour établir le parallèle entre les deux dispositions, l'adjectif «pure» a été supprimé dans le projet du nouvel article 34a LICD.

La nouvelle réglementation permet également l'abattement fiscal de versements faits à des institutions au bénéfice d'une exonération uniquement partielle, ce qui signifie plus de flexibilité. L'exonération fiscale partielle ne peut cependant être accordée qu'à la condition que l'institution concernée tienne des comptabilités séparées, l'une pour le domaine au bénéfice de l'exonération et l'autre pour celui qui ne l'est pas.

Art. 101 al. 1 let. c

A part le fait qu'il s'agit ici de déductions sur le bénéfice net, on peut faire les mêmes remarques qu'à l'article 34a LICD. On peut tout de même mentionner que la limite des dons déductibles est fixée à 20% du bénéfice net et le montant minimum à 100 francs.

A noter pour finir que la problématique de la mauvaise terminologie liée au terme «pure» a également été corrigée.

Art. 150 al. 4

Suite à un arrêt de la Cour fiscale du Tribunal administratif du canton de Fribourg, il ressort la remarque suivante: «Lors de l'adoption de la nouvelle LICD, le législateur fribourgeois a estimé que pour la computation des délais, il importait d'exclure expressément le renvoi aux fêtes judiciaires prévues par l'art. 30 al. 1 CPJA (voir message N° 200 accompagnant le projet de loi sur les impôts cantonaux directs du 6 janvier 2000 in *Bulletin des séances du Grand Conseil*: BGC 2000 p. 345 ss, 364). L'exemple cité dans le message se réfère certes au seul délai de réclamation. Il ressort toutefois clairement du message que l'introduction de cette règle a été motivée par le fait qu'il n'existe pas de suspension des délais au niveau fédéral. Et étonnamment, le législateur n'a pas prévu de l'étendre aux fêtes judiciaires visées par l'art. 30 al. 2 CPJA.».

La modification proposée a pour conséquence que les délais fixés dans la LICD ou par l'autorité chargée de son application ne sont pas non plus suspendus du 15 juillet au 15 août inclusivement.

3. INCIDENCES FINANCIÈRES

3.1 Pour l'Etat

L'incidence financière d'une modification du barème de l'impôt des personnes physiques s'élève à 12,5 millions de francs pour l'Etat. En ce qui concerne le nouveau régime de déduction des prestations bénévoles, l'incidence financière dépendra du comportement des contribuables et de leur décision d'effectuer des libéralités plus importantes; elle ne peut dès lors être chiffrée. Il en va de même au sujet de la nouvelle réglementation en matière de liquidation partielle indirecte.

3.2 Pour les communes et les paroisses

Les impôts communaux et ecclésiastiques sont prélevés sur la base des impôts cantonaux de sorte que les communes et les paroisses sont concernées dans la même proportion.

4. CONSÉQUENCES DU PROJET

Le présent projet n'a pas de conséquence directe en matière de personnel. Il n'a également pas d'effet s'agissant de la répartition des tâches Etat-communes et ne soulève aucun problème sous l'angle de la conformité au droit de l'Union européenne.

5. ENTRÉE EN VIGUEUR

Le Conseil d'Etat propose de fixer l'entrée en vigueur de ces modifications au 1^{er} janvier 2007.

BOTSCHAFT Nr. 291

2. Oktober 2006

des Staatsrates an den Grossen Rat zum Gesetzesentwurf zur Änderung des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern

Wir unterbreiten Ihnen einen Gesetzesentwurf zur Änderung des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (DStG; SGF 631.1). Nach einer kurzen Einleitung wird in dieser Botschaft auf die Gründe und die Tragweite der Gesetzesrevision und ihre Folgen eingegangen. Die Botschaft enthält auch einen Kommentar der geänderten Artikel.

1. EINLEITUNG

Seit der letzten Revision des DStG hat die eidgenössische Steuergesetzgebung mehrere Änderungen erfahren. Unser kantonales Steuergesetz muss deshalb nun entsprechend angepasst werden, damit es harmonisiert bleibt. Mit der Revision des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB; SR 210) und des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG, SR 831.4) sowie dem neuen Bundesgesetz vom 13. Dezember 2002 über die Beseitigung von Benachteiligungen von Menschen mit Behinderungen (BehiG, SR 151.3) und dem Bundesgesetz vom 23. Juni 2006 über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung sind Änderungen sowohl des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) sowie des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14) vorgesehen worden.

Auch die Annahme der Motion Denis Boivin (128.05) über die Erhöhung der Steuerabzüge für Mäzene und der Motion Hans Stocker (132.05) über den Abzug von Zuwendungen für gemeinnützige Zwecke im Grossen Rat am 11. Mai 2006 machen eine Anpassung des DStG erforderlich.

Der Grosse Rat hat mehrere parlamentarische Vorstösse für eine Steuerentlastung gutgeheissen. Nun es geht es darum, die gefassten Beschlüsse umzusetzen.

Zudem muss auch noch eine geringfügige Änderung in Bezug auf die Fristen vorgenommen werden.

2. KOMMENTAR DER GEÄNDERTEN ARTIKEL

Art. 21 Artikelüberschrift

Mit der Einführung eines neuen Artikels 21a, der sich mit den besonderen Fällen von Erträgen aus beweglichem Vermögen befasst, muss die Artikelüberschrift entsprechend ergänzt werden.

Art. 21a (neu)

Am 23. Juni 2006 hat das Bundesparlament das Bundesgesetz über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung verabschiedet. In diesem Gesetz werden die Tatbestände der indirekten Teilliquidation und der Transponierung geregelt.

Mit der neuen Vorschrift wird eine objektivierte, gesetzliche Lösung zum Tatbestand der indirekten Teilliquidation eingeführt. Diese Lösung betrifft nur Beteiligungsrechte des Privatvermögens, die auf Steuerpflichtige

übertragen werden, für die das Nennwertprinzip nicht Anwendung findet. Entscheidend soll in Zukunft einzig die Frage sein, ob das veräusserte Unternehmen nicht betriebsnotwendiges, ausschüttungsfähiges Netto-Vermögen aufweist und ob der Veräusserer einen massgeblichen Einfluss auf die Ausschüttungspolitik der betreffenden Gesellschaft hatte. Ein massgeblicher Einfluss liegt nach bisheriger Praxis bei einer Kapitalquote von mindestens 20% vor. Bei solchen Veräusserungen ist zu prüfen, wie weit im Verkaufspreis eine Entschädigung für nicht betriebsnotwendiges Netto-Vermögen der veräusserten Gesellschaft enthalten ist. Wird diese Substanz innert fünf Jahren nach dem entsprechenden Verkauf ausgeschüttet, wird sie als Vermögensertrag des Verkäufers behandelt. Zudem muss der Käufer unter Mitwirkung des Verkäufers gehandelt haben, was dann der Fall ist, wenn der Verkäufer weiss (oder wissen muss), dass der Gesellschaft Mittel entnommen werden.

Der Erlös, den ein Steuerpflichtiger bei der Übertragung von von ihm gehaltenen Aktien an eine von ihm beherrschte Gesellschaft erzielt (Transponierung), wird als Einkommen besteuert, sofern die Übertragung mindestens 5% des Gesellschaftskapitals betrifft und der Verkäufer nach dieser Übertragung zu mindestens 50% an der erwerbenden Gesellschaft beteiligt ist.

Der Wortlaut dieser Bestimmung stimmt übrigens mit demjenigen des DBG und des StHG überein.

Art. 34 Abs. 1 Bst. d

Die Änderung des BVG vom 18. Juni 2004 brachte zwei geringfügige Änderungen des DBG und des StHG mit sich, namentlich hinsichtlich der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Arbeitgeberbeiträgen an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge zur Behebung von Unterdeckung. Die dazugehörige Botschaft erläuterte dies wie folgt: *«Durch die Nennung weiterer Arbeitnehmerbeiträge, welche gemäss Artikel 17 Absatz 2 abzugsberechtigt sind, sind auch Beiträge aufgenommen worden, welche nicht unmittelbar zum Erwerb von Ansprüchen führen, sondern eine Kostenbeteiligung (z.B. Verwaltungskosten, Beitrag an den Sicherheitsfonds) darstellen. Damit auch diese Beiträge vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden können beziehungsweise allfällige Ungewissheiten geklärt sind, wird der entsprechend einschränkende Wortlaut in Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe d DBG gestrichen»*. Gemäss Botschaft galten dieselben Überlegungen auch für die Änderung des StHG. Artikel 34 Abs. 1 Bst. d DStG ist das Pendant zu den Artikeln 33 Abs. 1 Bst. d DBG und 9 Abs. 2 Bst. d StHG und muss somit auch dementsprechend geändert werden.

Art. 34 Abs. 1 Bst. i

Die Abzugsfähigkeit von freiwilligen Leistungen ist künftig in einem separaten Artikel des DBG geregelt. Diese Systematik ist somit in unser kantonales Gesetz zu übernehmen. Artikel 34 Abs. 1 Bst. i wird somit aufgehoben und ein neuer Artikel 34a eingeführt.

Art. 34a

Am 8. Oktober 2004 hat das Bundesparlament eine Revision des Stiftungsrechts sowie eine Revision des DBG und des StHG gutgeheissen. Die Revision des Stiftungsrechts enthält in steuerlicher Hinsicht drei Neuerungen:

- Ausdehnung der bisher auf Geldleistungen beschränkten Zuwendungen auf übrige Vermögenswerte;
- Ausdehnung der Abzugsfähigkeit auf freiwillige Leistungen an Bund, Kantone, Gemeinden und deren Anstalten;
- Erhöhung des zulässigen Abzugs auf bis zu 20% des Nettoeinkommens bzw. des Reingewinns

Das DBG und das StHG mussten somit geändert werden. Die neuen Artikel 33a und 59 Abs. 1 Bst. c DBG, Artikel 9 Abs. 2 Bst. i und Artikel 25 Abs. 1 Bst. c StHG, die alle am 1. Januar 2006 in Kraft getreten sind, haben den gleichen Wortlaut, bis auf die Frage des Maximalabzugs von 20%. Die Bundesverfassung schliesst die Steuerfreibeträge (Abzüge) nämlich ausdrücklich von der Steuerharmonisierung aus. Somit konnten die 20% nicht ins StHG aufgenommen werden (Tarifautonomie der Kantone).

Am vergangenen 11. Mai hat der Grosse Rat die Motion Denis Boivin über die Erhöhung der Steuerabzüge für Mäzene und die Motion Hans Stocker über den Abzug von Zuwendungen für gemeinnützige Zwecke gutgeheissen. Diese zwei Motionen übernahmen die erwähnten Grundsätze und schlugen vor, den Maximalabzug für die freiwilligen Zuwendungen bei 20% des Nettoeinkommens festzusetzen und den Mindestbetrag auf 100 Franken herabzusetzen. Der neue Artikel 34a entspricht also vollumfänglich den Beschlüssen des Grossen Rates. Die neue Bestimmung führt aus, dass das Nettoeinkommen den um die Aufwendungen nach Artikel 27–34 DStG verminderten Einkünften entspricht und dass der Betrag der Zuwendungen im Steuerjahr mindestens 100 Franken erreichen muss. Bei einem Spendenbetrag von 110 Franken ist dann der gesamte Betrag abzugsfähig und nicht bloss der über 100 Franken liegende Anteil.

Dieser neue Artikel sieht weiterhin vor, dass der Staatsrat bei einem erheblichen öffentlichen Interesse einen höheren Abzug bewilligen kann.

Art. 36 Abs. 1 Bst. f und h

Diese zwei Bestimmungen haben seit dem Inkrafttreten der steuerlichen Bestimmungen des BehiG am 1. Januar 2005 keine Daseinsberechtigung mehr. Artikel 34 Abs. 1 Bst. h^{bis} DStG sieht nämlich den Abzug der behinderungsbedingten Kosten von den Einkünften vor. Ausserdem hat die Eidgenössische Steuerverwaltung am 31. August 2005 ein ausführliches Kreisschreiben zu diesem Thema veröffentlicht, nämlich das Kreisschreiben Nr. 11 über den Abzug von Krankheits- und Unfallkosten sowie von behinderungsbedingten Kosten (<http://www.estv.admin.ch/data/dvs/druck/kreis/d/1-011-D-2005-d.pdf>). Dieses Kreisschreiben sieht je nach leichter, mittlerer oder schwerer Hilflosigkeit Pauschalabzüge von 2500, 5000 oder 7500 Franken vor. Dieser Abzug beinhaltet den gegenwärtigen Abzug von Artikel 36 Abs. 1 Bst. f und fällt für die Steuerpflichtigen vorteilhafter aus. Die kantonale Bestimmung ist somit aufzuheben.

Die gleichen Überlegungen gelten auch für die Aufhebung des Sozialabzugs bei Heimaufenthalt (Art. 36 Abs. 1 Bst. h). Gemäss Kreisschreiben Nr. 11 gelten Heimbewohner, für die ein Pflege- und Betreuungsaufwand von mindestens 60 Minuten pro Tag anfällt, als behinderte Personen und können somit den Abzug ihrer Heimkosten im Rahmen des Abzugs der behinderungsbedingten Kosten nach Artikel 34 Abs. 1 Bst. h^{bis} DStG gel-

tend machen. Im Bestreben um administrative Vereinfachung ist vorgesehen, alle Heimbewohner als behinderte Personen im Sinne des Kreisschreibens zu betrachten und somit den gegenwärtigen Abzug wie er in Artikel 36 Abs. 1 Bst. h vorgesehen ist, aufzuheben.

Bei der letzten Änderung des DStG konnten diese zwei Bestimmungen noch nicht aufgehoben werden, da die Abzugsmöglichkeiten für behinderungsbedingte Kosten noch nicht bekannt waren.

Art. 37 Abs. 1

Mit ihrer am 9. September 2005 eingereichten und am gleichen Tag begründeten Motion verlangten die Grossräte Pierre-André Page und Michel Losey eine lineare Senkung der Kantonssteuer der natürlichen Personen um 5% über den Steuertarif (116.05). Die Grossräte Markus Bapst und Jean-Louis Romanens verlangten mit ihrer am 24. Juni 2005 eingereichten und am 9. September 2005 begründeten Motion ebenfalls eine 5%-ige lineare Senkung der Kantonssteuer der natürlichen Personen (108.05). Der Grosse Rat hat diese beiden Motionen am 15. Februar 2006 angenommen, dazu aber auch erklärt, dass die auf den 1. Januar 2006 gewährte Steuersenkung um 2,7% für die natürlichen Personen in den angenommenen 5% bereits enthalten sei.

Es muss auch der Motion Georges Godel/Bruno Tenner über die Senkung der Steuerlast (054.04) Rechnung getragen werden, wobei es sich beim vorliegenden Entwurf um die zweite Teilumsetzung handelt.

Um diesen Motionen Folge zu leisten, schlägt der Staatsrat eine weitere Steuersenkung für die natürlichen Personen um 2,3% vor, was konkret bedeutet, dass alle Steuertarifstufen – unter Vorbehalt von Rundungen – um 5% verschoben werden. Das steuerpflichtige Mindesteinkommen wird von 4900 auf 5100 Franken heraufgesetzt, und der Höchstsatz von 13,5% kommt erst ab einem steuerbaren Einkommen von 206 100 Franken statt 196 200 Franken wie im Jahr 2006 zur Anwendung.

Art. 97 Abs. 1 Bst. g

Die Revision des Stiftungsrechts auf Bundesebene gab auch Anlass zu einer terminologischen Berichtigung von Artikel 56 Bst. g DBG. Seit vielen Jahren stimmte der französische Text dieser Bestimmung nicht mehr mit der deutschen und der italienischen Fassung überein. Während nämlich die französische Fassung von «buts de service public ou de pure utilité publique» sprach, hatten der deutsche und der italienische Text einen weniger einschränkenden Wortlaut, nämlich «öffentliche oder gemeinnützige Zwecke» und «scopo pubblico o di utilità pubblica». Diese Abweichung ist auf Bundesebene seit dem 1. Januar 2006 korrigiert und muss auch auf kantonaler Ebene berichtigt werden.

Im geltenden Artikel 34 Abs. 1 Bst. i DStG wird dieselbe Terminologie verwendet. Um die Parallelität zwischen den beiden Artikeln herzustellen, ist im neuen Artikel 34a DStG im französischen Text ebenfalls nur von «buts de service public ou d'utilité publique» die Rede.

Mit der neuen Regelung können auch Institutionen Steuererleichterungen gewährt werden, die nur teilweise von der Steuer befreit sind, was mehr Flexibilität bedeutet. Die teilweise Steuerbefreiung kann jedoch nur unter der Voraussetzung gewährt werden, dass die fragliche Einrichtung zwei getrennte Buchhaltungen führt, die eine für den steuerbefreiten Bereich und die andere für den anderen Bereich.

Art. 101 Abs. 1 Bst. c

Abgesehen davon, dass es sich hier um die Abzüge auf dem Nettogewinn handelt, gelten die gleichen Bemerkungen wie zu Artikel 34a DStG. Es ist jedoch zu erwähnen, dass die Abzugsfähigkeit höchstens bis zu 20% des Reingewinns geht und der Mindestbetrag 100 Franken beträgt.

Auch hier wurde im französischen Text die terminologische Anpassung «buts de service public ou d'utilité publique» vorgenommen.

Art. 150 Abs. 4

In einem Entscheid des Steuergerichtshofes des Verwaltungsgerichts des Kantons Freiburg wird bemerkt, dass es dem Freiburger Gesetzgeber wichtig gewesen sei, beim neuen DStG für die Bestimmung des Stillstands der Fristen den Verweis auf die in Artikel 30 Abs. 1 VRG vorgesehenen Gerichtsferien ausdrücklich auszuschliessen. Dazu wird auf die Botschaft Nr. 200 vom 6. Januar 2000 zum Entwurf des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern (TGR 2000 S. 415 ff. *Kommentar zu Art. 150 Abs. 4 S. 435*) verwiesen. Im Weiteren wird argumentiert, dass es im Beispiel in der Botschaft zwar nur um die Einsprachefrist gehe, dass aus der Botschaft aber klar hervorgeht, dass die Einführung dieser Vorschrift darin begründet war, dass es auf Bundesebene keinen Stillstand der Fristen gibt. Der Gesetzgeber habe diese neue Regelung erstaunlicherweise aber nicht auf die Gerichtsferien nach Artikel 30 Abs. 2 VRG ausgedehnt.

Die beantragte Änderung hat somit zur Folge, dass die im DStG oder von der vollziehenden Behörde festgesetzten Fristen auch vom 15. Juli bis und mit dem 15. August nicht stillstehen.

3. FINANZIELLE AUSWIRKUNGEN

3.1 Für den Staat

Die finanzielle Einbusse für den Staat bei einer Änderung des Steuertarifs für die natürlichen Personen beträgt 12,5 Millionen Franken. Was die Neuregelung des Abzugs der freiwilligen Leistungen betrifft, so wird die finanzielle Einbusse vom Verhalten der Steuerpflichtigen und der Höhe ihrer Zuwendungen abhängen; sie wurde demzufolge nicht beziffert. Dasselbe gilt auch für die neue Regelung der indirekten Teilliquidation.

3.2 Für die Gemeinden und Pfarreien

Die Gemeinde- und Kirchensteuern werden auf der Grundlage der Kantonssteuern erhoben, so dass die Gemeinden und Pfarreien gleichermaßen betroffen sind.

4. AUSWIRKUNGEN DES ENTWURFS

Dieser Entwurf hat keine direkten personellen Auswirkungen. Er wirkt sich auch nicht auf die Aufgabenteilung Staat-Gemeinden aus und ist hinsichtlich der Übereinstimmung mit dem EU-Recht unproblematisch.

5. INKRAFTTRETEN

Der Staatsrat beantragt, das Datum des Inkrafttretens dieser Änderungen auf den 1. Januar 2007 festzusetzen.

Loi

du

modifiant la loi sur les impôts cantonaux directs

Le Grand Conseil du canton de Fribourg

Vu le message du Conseil d'Etat du 2 octobre 2006;

Sur la proposition de cette autorité,

Décrète:

Art. 1

La loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) est modifiée comme il suit:

Art. 21 titre médian

Rendement de la fortune mobilière

a) Principe

Art. 21a (nouveau) b) Cas particuliers

¹ Sont également considérés comme rendement de la fortune mobilière au sens de l'article 21 al. 1 let. c:

- a) le produit de la vente d'une participation d'au moins 20% au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative représentant un transfert de la fortune privée à la fortune commerciale d'une autre personne physique ou d'une personne morale, à la condition que de la substance non nécessaire à l'exploitation, existante et susceptible d'être distribuée au sens du droit commercial au moment de la vente, soit distribuée dans les cinq ans avec la participation du vendeur; il en va de même lorsque plusieurs participants procèdent en commun à la vente d'une telle participation ou que plusieurs participations représentant ensemble au moins 20% sont vendues dans les cinq ans; si de la substance est distribuée, le vendeur est, le cas échéant, imposé ultérieurement en procédure de rappel d'impôt au sens des articles 192 al. 1, 193 et 194;

Gesetz

vom

**zur Änderung des Gesetzes
über die direkten Kantonssteuern**

Der Grosse Rat des Kantons Freiburg

nach Einsicht in die Botschaft des Staatsrates vom 2. Oktober 2006;

auf Antrag dieser Behörde,

beschliesst:

Art. 1

Das Gesetz vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (DStG; SGF 631.1) wird wie folgt geändert:

Art. 21 Artikelüberschrift

Erträge aus beweglichem Vermögen

a) Grundsatz

Art. 21a (neu) b) Besondere Fälle

¹ Als Ertrag aus beweglichem Vermögen im Sinne von Artikel 21 Abs. 1 Bst. c gilt auch:

- a) der Erlös aus dem Verkauf einer Beteiligung von mindestens 20% am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer anderen natürlichen oder einer juristischen Person, soweit innert fünf Jahren nach dem Verkauf, unter Mitwirkung des Verkäufers, nicht betriebsnotwendige Substanz ausgeschüttet wird, die im Zeitpunkt des Verkaufs bereits vorhanden und handelsrechtlich ausschüttungsfähig war; dies gilt sinngemäss auch, wenn innert fünf Jahren mehrere Beteiligte eine solche Beteiligung gemeinsam verkaufen oder Beteiligungen von insgesamt mindestens 20% verkauft werden; ausgeschüttete Substanz wird beim Verkäufer gegebenenfalls im Verfahren nach den Artikeln 192 Abs. 1, 193 und 194 nachträglich besteuert;

b) le produit du transfert d'une participation d'au moins 5% au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative représentant un transfert de la fortune privée à la fortune commerciale d'une entreprise de personnes ou d'une personne morale dans laquelle le vendeur ou la personne qui effectue l'apport détient une participation d'au moins 50% au capital après le transfert, dans la mesure où le total de la contreprestation reçue est supérieur à la valeur nominale de la participation transférée; il en va de même lorsque plusieurs participants effectuent le transfert en commun.

² Il y a participation, au sens de l'alinéa 1 let. a, lorsque le vendeur sait ou devait savoir que des fonds seraient prélevés de la société pour en financer le prix d'achat et qu'ils ne lui seraient pas rendus.

Art. 34 al. 1 let. d et i

[¹ Sont déduits du revenu:]

d) les primes, cotisations et montants légaux, statutaires ou réglementaires versés à l'assurance-vieillesse et survivants, à l'assurance-invalidité et à des institutions de la prévoyance professionnelle;

i) *abrogée*

Art. 34a (nouveau) Dons

Sont également déduits du revenu les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique, jusqu'à concurrence de 20% des revenus diminués des déductions prévues aux articles 27 à 34, à condition que ces dons s'élèvent au moins à 100 francs par année fiscale. Les dons en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements sont déductibles dans la même mesure. Dans des cas particuliers à intérêt public prépondérant, le Conseil d'Etat peut autoriser une déduction plus élevée; il statue à titre définitif.

Art. 36 al. 1 let. f et h

Abrogées

b) der Erlös aus der Übertragung einer Beteiligung von mindestens 5% am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer Personenunternehmung oder einer juristischen Person, an welcher der Veräusserer oder Einbringer nach der Übertragung zu mindestens 50% am Kapital beteiligt ist, soweit die gesamthaft erhaltene Gegenleistung den Nennwert der übertragenen Beteiligung übersteigt; dies gilt sinngemäss auch, wenn mehrere Beteiligte die Übertragung gemeinsam vornehmen.

² Mitwirkung im Sinne von Absatz 1 Bst. a liegt vor, wenn der Verkäufer weiss oder wissen muss, dass der Gesellschaft zwecks Finanzierung des Kaufpreises Mittel entnommen und nicht wieder zugeführt werden.

Art. 34 Abs. 1 Bst. d und i

[¹ Von den Einkünften werden abgezogen:]

d) die gemäss Gesetz, Statut oder Reglement geleisteten Einlagen, Prämien und Beiträge an die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung und an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge;

i) *aufgehoben*

Art. 34a (neu) Freiwillige Leistungen

Von den Einkünften abgezogen werden auch die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind, wenn diese Leistungen im Steuerjahr mindestens 100 Franken erreichen und insgesamt 20% der um die Aufwendungen (Art. 27–34) verminderten Einkünfte nicht übersteigen. Im gleichen Umfang abzugsfähig sind entsprechende freiwillige Leistungen an Bund, Kantone, Gemeinden und deren Anstalten. Besteht ein erhebliches öffentliches Interesse, so kann der Staatsrat einen höheren Abzug bewilligen; sein Entscheid ist endgültig.

Art. 36 Abs. 1 Bst. f und h

Aufgehoben

Art. 37 al. 1

¹ L'impôt sur le revenu est fixé par classes, selon un barème détaillé établi par le Service cantonal des contributions et comprenant les taux suivants:

			Fr.		Fr.		
de	1,0000%	à	4,1611%	de	5 100	à	17 499
de	4,1759%	à	6,2035%	de	17 500	à	31 299
de	6,2144%	à	8,0347%	de	31 300	à	48 099
de	8,0416%	à	9,1042%	de	48 100	à	63 599
de	9,1105%	à	10,0051%	de	63 600	à	77 899
de	10,0085%	à	12,4531%	de	77 900	à	149 899
de	12,4553%	à	13,0911%	de	149 900	à	178 899
de	13,0926%	à	13,4991%	de	178 900	à	206 099
	13,5000%			de	206 100	et	au-delà

Art. 97 al. 1 let. g, 1^{re} phr. (ne concerne que le texte français)

Remplacer «pure utilité publique» par «utilité publique».

Art. 101 al. 1 let. c

[¹ Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent également:]

- c) les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales, jusqu'à concurrence de 20% du bénéfice net, en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique ou en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements. Dans des cas particuliers à intérêt public prépondérant, le Conseil d'Etat peut autoriser une déduction plus élevée; il statue à titre définitif;

Art.150 al. 4

⁴ Les délais fixés dans la présente loi ou par l'autorité ne sont pas suspendus pendant les périodes de fêtes au sens de l'article 30 du code du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA).

Art. 2

Le Conseil d'Etat fixe la date d'entrée en vigueur de la présente loi.

Art. 37 Abs. 1

¹ Die Einkommenssteuer wird für jede Einkommensklasse gemäss einer detaillierten, von der Kantonalen Steuerverwaltung veröffentlichten Tabelle nach folgenden Sätzen berechnet:

				Fr.		Fr.	
von	1,0000%	bis	4,1611%	für	5 100	bis	17 499
von	4,1759%	bis	6,2035%	für	17 500	bis	31 299
von	6,2144%	bis	8,0347%	für	31 300	bis	48 099
von	8,0416%	bis	9,1042%	für	48 100	bis	63 599
von	9,1105%	bis	10,0051%	für	63 600	bis	77 899
von	10,0085%	bis	12,4531%	für	77 900	bis	149 899
von	12,4553%	bis	13,0911%	für	149 900	bis	178 899
von	13,0926%	bis	13,4991%	für	178 900	bis	206 099
	13,5000%			für	206 100	und	mehr

Art. 97 Abs. 1 Bst. g, 1. Satz

Betrifft nur den französischen Text.

Art. 101 Abs. 1 Bst. c

[¹ Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören auch:]

- c) die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten bis zu 20% des Reingewinns an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind, sowie an Bund, Kantone, Gemeinden und deren Anstalten. Besteht ein erhebliches öffentliches Interesse, so kann der Staatsrat einen höheren Abzug bewilligen; sein Entscheid ist endgültig;

Art. 150 Abs. 4

⁴ Die vom Gesetz oder durch die Behörde bestimmten Fristen stehen während den Gerichtsferien nach Artikel 30 des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG) nicht still.

Art. 2

Der Staatsrat setzt das Inkrafttreten dieses Gesetzes fest.