

Der Regierungsrat des Kantons Thurgau an den Grossen Rat

Frauenfeld, 27. April 2021

269

EINGANG GR			
5. Mai 2021			
GRG Nr.	20	GE 8	176

Botschaft zum Gesetz betreffend die Änderung des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; Teilrevision)

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen Botschaft und Entwurf zur Änderung des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG; RB 640.1).

1. Zusammenfassung

Die vorgesehene Teilrevision des Steuergesetzes umfasst den formellen Nachvollzug von zwingend umzusetzendem Bundesrecht (steuerliche Bestimmungen der Aktienrechtsrevision; Bundesgesetz über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose; Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen; Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich). Im Weiteren werden redaktionelle Fehler behoben (Handänderungssteuer). Zudem wird die Höherbesteuerungsbestimmung für juristische Personen (§ 4c StG) präzisiert und die Revisionsgründe werden um die internationale und interkantonale Doppelbesteuerung erweitert. Schliesslich wird ein Melderecht der Steuerverwaltung gegenüber Sozialversicherungs- und Sozialhilfebehörden eingeführt.

2. Ausgangslage

Wird das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der Staats- und Gemeindesteuern (StHG; SR 642.14) geändert, hat dies zwangsläufig auch eine Anpassung der kantonalen Steuergesetze zur Folge. In den letzten Monaten wurden durch andere Bundesgesetze verschiedene Anpassungen des StHG vorgenommen, was zum entsprechenden Anpassungsbedarf des Steuergesetzes führt. Folgende Bundesgesetze enthalten zwingend umzusetzende Bestimmungen:

- Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen (Änderungen des DBG [Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer; SR 642.11] und StHG);

- Bundesgesetz über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose (ÜLG);
- Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich (Änderungen des DBG und StHG);
- Aktienrechtsrevision 2020 (Änderungen im Obligationenrecht [OR; SR 220], DBG und StHG).

Die vorliegende Teilrevision des StG wird zudem genutzt, um formelle Änderungen vorzunehmen und Gesetzeslücken zu schliessen.

3. Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern: Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

§ 4c Höherbesteuerung

§ 4c StG wurde mit der kantonalen STAF-Umsetzung per 1. Januar 2020 im kantonalen Steuergesetz eingeführt. Diese Bestimmung erlaubt eine Besteuerung zu einem über dem statutarischen Steuersatz von 2.5 Prozent liegenden Steuersatz, sofern in einem internationalen Konzernverhältnis vom Ausland eine Mindestbesteuerung eingefordert wird.

Hintergrund für diese Höherbesteuerungsbestimmung ist die im internationalen Bereich zunehmende Verwendung von ausländischen Besteuerungsinstrumenten, die in Konzernverhältnissen zur Anwendung gelangen, wenn in den Sitzstaaten dieser Konzerngesellschaften eine vom ausländischen Staat definierte Mindestbesteuerung unterschritten wird.

Deutschland kennt das Instrument der Hinzurechnungsbesteuerung, das insbesondere im Verhältnis zur Schweiz zu unliebsamen wirtschaftlichen Doppelbelastungen führen kann. Vereinfacht dargestellt, werden bei der deutschen Hinzurechnungsbesteuerung als „passive Einkünfte“ qualifizierte Erträge der Tochtergesellschaft bei der deutschen Muttergesellschaft zum hohen deutschen Steuersatz besteuert, sofern im Sitzstaat der Tochtergesellschaft eine effektive Steuerbelastung unter 25 Prozent resultiert. Aufgrund der EU-Gesetzgebung sind die EU-Mitgliedstaaten verpflichtet, eine ähnliche Hinzurechnungsbesteuerungsbestimmung zu implementieren. Mit der Senkung des Gewinnsteuersatzes auf 2.5 Prozent liegt die Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften im Kanton Thurgau unter Einschluss der direkten Bundessteuer deutlich unter den erforderlichen 25 Prozent, weshalb Thurgauer Konzerngesellschaften deutscher Konzerne unter dem latenten Risiko einer Hinzurechnungsbesteuerung stehen.

In solchen Konstellationen erlaubt die im kantonalen Steuergesetz verankerte Bestimmung eine in der Höhe der vom anderen Staat geforderten Mindestbesteuerung vorzunehmende Besteuerung. Das Steuermass wird neu auf Gesetzesstufe geregelt. Der dabei anzuwendende Steuersatz wird auf die vom anderen Staat erforderliche Mindestbesteuerung angehoben.

Die bisherige Ausgestaltung der Norm genügt den internationalen Anforderungen nicht, weshalb eine Präzisierung notwendig ist. Dabei orientiert sich die Neufassung von § 4c StG an § 71 Abs. 4 Steuergesetz des Kantons Schwyz (StG-SZ; SRSZ 172.200), der in diesem Kontext Vorbildfunktion einnimmt, da die Höherbesteuerung aufgrund dieser Bestimmung von Amtes wegen erfolgt.

Ebenso erweist sich der Anwendungsbereich von § 4c StG in seiner bisherigen Fassung als zu eng, werden doch nach Wortlaut nur „Hinzurechnungsbesteuerungen“ ins Recht gefasst, auch wenn in der Praxis grundsätzlich alle ausländischen Besteuerungsinstrumente, die eine Mindestbesteuerung fordern, darunter subsumiert werden. Zur Klarstellung soll der Anwendungsbereich auf alle ausländischen Besteuerungsinstrumente ausgeweitet werden, die bei Unterschreiten einer Mindestbesteuerung auf inländisches Steuersubstrat zugreifen. Neu lautet die Marginalie daher „Höherbesteuerung“.

§ 22 Abs. 8

Mit der Aktienrechtsrevision 2020 ist auch eine Flexibilisierung von Kapitaländerungen von Kapitalgesellschaften in Form eines sog. Kapitalbandes gemäss Art. 653 ff. OR vorgesehen. Diese handelsrechtliche Möglichkeit hat direkte und komplexe Auswirkungen auf die Besteuerung des Vermögensertrags. Daher wurde das StHG dahingehend angepasst, dass Kapitaleinlagen im Rahmen eines Kapitalbands nur dann als steuerfreie Kapitaleinlagereserven gelten, wenn sie die Rückzahlung von Reserven im Rahmen dieses Kapitalbands übersteigen.

Die Botschaft vom 23. November 2016 zur Änderung des Obligationenrechts (Aktienrechtsrevision) hält dazu fest (BBl 2017, 647-648):

„Mit Artikel 20 Absatz 4 E DBG soll verhindert werden, dass Publikumsgesellschaften das Kapitalband dazu nutzen könnten, für ihre Aktionärinnen und Aktionäre steuerliche Vorteile zu generieren, indem sie keine steuerbaren Dividenden mehr ausrichten. Bei jedem Rückkauf von Aktien über die vorangehend erwähnte zweite Handelslinie während der Dauer des Kapitalbands treten die Steuerfolgen der direkten Teilliquidation nicht ein, da in der Praxis der Rückkauf über die zweite Handelslinie nur durch Personen erfolgt, für die das Buchwertprinzip gilt. Bei jeder Kapitalerhöhung werden aber, da die einbezahlten Kapitalreserven von den Aktionärinnen und Aktionären stammen, steuerfrei rückzahlbare Reserven aus Kapitaleinlagen gebildet. Wie das nachfolgende Beispiel zeigt, könnten Publikumsgesellschaften durch das Zusammenspiel der zweiten Handelslinie und dem neu möglichen Kapitalband auf einfachste Weise steuerfrei rückzahlbare Reserven aus Kapitaleinlagen schaffen. Um dies einzuschränken, sieht der neue Artikel 20 Absatz 4 E DBG vor, die Kapitalerhöhungen und die Kapitalherabsetzungen während der Dauer des Kapitalbands zu verrechnen. Es erfolgt mithin eine Nettobetrachtung. Nur soweit die Kapitalerhöhungen die Kapitalrückzahlungen während dem Kapitalband übersteigen, qualifizieren diese als Reserve aus Kapitaleinlagen. Die Nettogrösse kann, sobald das Kapitalband beendet ist, dazu verwendet werden,

steuerfrei Reserven aus Kapitaleinlagen an die Aktionärinnen und Aktionäre zurückzahlen oder steuerbare Dividenden durch steuerfreie Kapitalrückzahlungen

<u>Beispiel</u>	Bestand		Jahr N+1		Bestand		Jahr N+2		Bestand		Jahr N+3		Bestand		Bereinigung	Bestand bereinigt
			Erhöhung	Herabsetzung			Erabsetzung				Erhöhung					
Aktienkapital	20'000.00		1'000.00	-1'000.00	20'000.00		-1'000.00	19'000.00		1'000.00		20'000.00				20'000.00
Gesetzliche Reserven																
- Reserven aus Kapitaleinlagen (KER)	40'000.00				40'000.00			40'000.00				40'000.00		600.00		40'600.00
- übrige Kapitalreserven	160'000.00	11'400.00			171'400.00			171'400.00	12'000.00			183'400.00		-600.00		182'800.00
Gesetzliche Gewinnreserven	30'000.00				30'000.00			30'000.00				30'000.00				30'000.00
Freiwillige Gewinnreserven / Verluste	50'000.00		-11'500.00		38'500.00		-11'300.00	27'200.00				27'200.00				27'200.00
Total Eigenkapital	300'000.00	12'400.00	-12'500.00		299'900.00	-12'300.00		287'600.00	13'000.00			300'600.00				300'600.00
<u>Steuerliche Korrektur am Ende des Kapitalbands</u>		11'400.00	-11'500.00			-11'300.00			12'000.00					600.00		
Total Einlagen															23'400.00	
Total Rückzahlungen															-22'800.00	
Nettoerhöhung															600.00	

zu substituieren.

Das Total der Kapitaleinlagen von 23 400 Franken (Jahr N+1 [11 400] plus Jahr N+3 [12 000]) und das Total der Kapitalrückzahlungen von 22 800 Franken während der Dauer des Kapitalbands werden verrechnet (Nettobetrachtung). Nur soweit am Ende des Kapitalbands die Einlagen die Rückzahlungen übersteigen (600 Fr.), können steuerlich Reserven aus Kapitaleinlagen gebildet und durch die Eidgenössische Steuerverwaltung mit Wirkung für die Einkommens- und die Verrechnungssteuer bestätigt werden. Dieser Betrag wird von den übrigen Kapitalreserven auf die Reserven aus Kapitaleinlagen (KER) umgebucht. Unabhängig davon können die schon vor der Errichtung des Kapitalbands bestehenden Reserven aus Kapitaleinlagen (40 000 Fr.) für steuerfreie Ausschüttungen an die Aktionärinnen und Aktionäre während der Dauer des Kapitalbands verwendet werden. Ohne Gesetzesänderung könnten gemäss Beispiel steuerfrei rückzahlbare Reserven aus Kapitaleinlagen von 23 400 Franken geschaffen werden. Die Rückzahlungen von 22 800 Franken würden aufgrund der zweiten Handelslinie zu keinen Steuerfolgen führen. Durch das Zusammenspiel der zweiten Handelslinie mit dem Kapitalband könnten ohne neue gesetzliche Regelung mit Steuerfolgen ausschüttbare Reserven von 22 800 Franken in steuerfrei rückzahlbare Reserven aus Kapitaleinlagen umgewandelt werden, obschon die Aktionärinnen und Aktionäre handelsrechtlich nur zu einer Nettoerhöhung des Eigenkapitals um 600 Franken beigetragen haben.“

Die Anpassung entspricht daher dem zwingend umzusetzenden Bundesrecht.

§ 26 Abs. 1 Ziff. 6^{bis}

Mit dem Bundesgesetz vom 19. Juni 2020 über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose (ÜLG) wird die soziale Absicherung älterer Ausgesteuerter verbessert (Art. 2 ÜLG). Dazu können Überbrückungsleistungen ausgerichtet werden. Die entsprechenden Einkünfte werden aus sozialpolitischen Gründen als steuerfrei qualifiziert (Art. 7 Abs. 4 lit. n StHG). Diese Bestimmung ist von Bundesrechts wegen zwingend umzusetzen.

§ 30

Diese Anpassungen stehen im Zusammenhang mit den zwingend umzusetzenden Bestimmungen des Bundesgesetzes über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen (vgl. Erläuterungen zu § 77).

§ 77

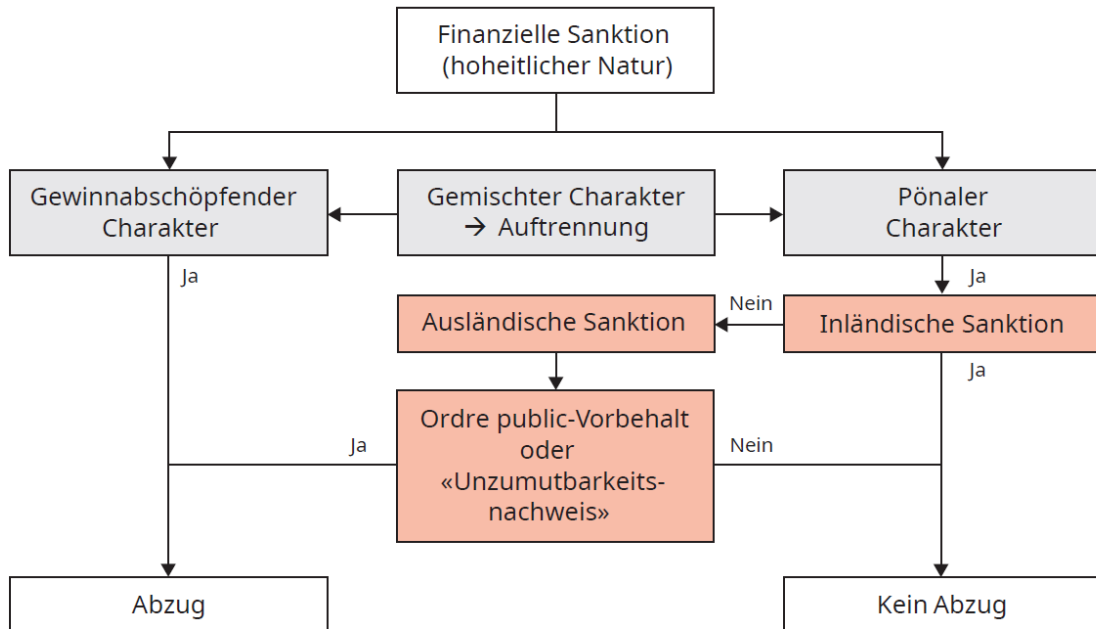
In der jüngeren Vergangenheit haben ausländische Staaten gegenüber schweizerischen Banken und anderen Unternehmungen zum Teil sehr hohe Bussen oder Geldstrafen verhängt bei Verstössen gegen finanzmarkt- oder steuerrechtliche Sorgfaltspflichten oder gegen die Kartellgesetzgebung. Regelmässig stellte sich die Frage nach der steuerlichen Behandlung dieser finanziellen Sanktionen.

Bisher fehlt eine gesetzliche Normierung dieser Problemstellung. Mit dem Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen wird diese Gesetzeslücke geschlossen. Demnach qualifizieren gewinnabschöpfende Sanktionen und finanzielle Verwaltungssanktionen, denen ein Strafcharakter abzusprechen ist, als geschäftsmässig begründeter Aufwand. Die neuen Bestimmungen finden sich in den Art. 27 und 59 DBG sowie in den Art. 10 und 25 StHG.

Demgegenüber stellen Bussen – inländischer und ausländischer Behörden – sowie finanzielle Verwaltungssanktionen mit Strafcharakter keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand dar. Davon wird bei ausländischen Bussen und Verwaltungssanktionen mit Strafcharakter eine Ausnahme statuiert, wonach die entsprechende Sanktion gleichwohl abzugsfähig ist, sofern sie gegen den schweizerischen Ordre public verstösst oder die steuerpflichtige Person glaubhaft darlegt, dass sie alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten.

Bei gewinnabschöpfenden Sanktionen steht die Wiederherstellung des rechtmässigen Zustands im Vordergrund, wobei die mit dem unrechtmässigen Verhalten zusammenhängende Wettbewerbsvorteile rückgängig gemacht werden. Vielfach müssen bereits besteuerte Gewinne nachträglich an den Staat abgeführt werden. In solchen Konstellationen rechtfertigt es sich daher, die Gewinnabschöpfung als geschäftsmässig begründeter Aufwand zu qualifizieren.

Bei Sanktionen, die sowohl gewinnabschöpfender Natur sind als auch einen pönalen Charakter aufweisen, ist eine Unterteilung in abzugsfähige Kosten und nicht abzugsfähige Kosten vorzunehmen, wobei in Bezug auf die Abzugsfähigkeit die steuerpflichtige Gesellschaft in der Beweispflicht steht.



Quelle: OPEL ANDREA, Neuregelung des Bussenabzugs für Unternehmen, StR 7-8/2020, S. 521.

Bereits nach bisherigem Recht waren Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinn des schweizerischen Strafrechts nicht geschäftsmässig begründeter Aufwand. Das Abzugsverbot erfasst neu auch die in Absatz 2 Ziffer 7 angeführten Aufwendungen zur Ermöglichen von Straftaten oder als Gegenleistung für die Begehung von Straftaten.

Der Bundesrat hat beschlossen, die StHG-Bestimmungen auf den 1. Januar 2022 in Kraft zu setzen (AS 2020 5121). Gemäss Art. 72z StHG haben die Kantone ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens anzupassen.

§ 105 Abs. 4

Die Anpassung entspricht den im Rahmen der Aktienrechtsrevision neu entworfenen Art. 31 Abs. 3^{bis} StHG. Handelsrechtlich ist es zulässig, dass der Jahresabschluss in einer ausländischen Währung geführt werden kann. Der ausgewiesene Jahresgewinn ist für steuerliche Zwecke in Schweizer Franken umzurechnen, und zwar zum durchschnittlichen Devisenkurs der Steuerperiode.

§ 106 Abs. 3

Die Anpassung entspricht den im Rahmen der Aktienrechtsrevision neu entworfenen Art. 31 Abs. 5 StHG. Wird der Jahresabschluss in einer ausländischen Währung geführt, so ist das Eigenkapital zu steuerlichen Zwecken in Schweizer Franken umzurechnen, und zwar zum Devisenkurs am Ende der Steuerperiode.

§ 129 Abs. 4

Die in § 129 Abs. 4 StG statuierten Sperrfristen, die bei Verletzung zu einer Nachbesteuerung des aufgeschobenen Grundstückgewinns führen, erweisen sich aufgrund der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (BGE 143 II 694) als nicht StHG-konform. § 129 Abs. 4 StG wurde in Nachachtung des Bundesgerichtsurteils nicht mehr angewendet. Mit der Aufhebung wird damit die gelebte Praxis im Steuergesetz verankert.

§ 137 Abs. 2

Gemäss § 137 Abs. 2 StG sind auch wirtschaftliche Handänderungen im Sinn von § 127 Abs. 2 Ziff. 1 StG erfasst. Entgegen dem Wortlaut von § 137 Abs. 2 StG unterliegen auch die veräusserungsähnlichen Transaktionen von § 127 Abs. 2 Ziff. 2 StG der Handänderungssteuerpflicht.

In der bis 31. Dezember 2013 gültigen Fassung von § 137 StG wurde generell auf § 127 StG verwiesen, weshalb auch die dauerhafte und wesentliche Belastung von Grundstücken mit Dienstbarkeiten oder Eigentumsbeschränkungen von der Handänderungssteuerpflicht erfasst war. Gemäss Botschaft zur Änderung des Steuergesetzes (RRB Nr. 25 vom 10. Januar 2013) wurde bei der Neufassung von § 137 StG lediglich eine redaktionelle Überarbeitung vorgenommen (S. 12). Eine materielle Änderung war weder beabsichtigt noch vorgesehen. Der unterlassene Hinweis auf § 127 Abs. 2 Ziff. 2 StG ist daher als redaktionelles Versehen zu qualifizieren. Demnach ist auch unter der ab 1. Januar 2014 gültigen Fassung von § 137 Abs. 2 StG eine Handänderungssteuerpflicht zu bejahen, sofern die Einräumung von Dienstbarkeiten oder die Belastung mit öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkungen zu Grundstückgewinnsteuerausfällen führen. Mit der Ergänzung von § 137 Abs. 2 StG wird dieses redaktionelle Versehen korrigiert.

Mit dem Verweis auf § 86a StG wird präzisiert, dass wirtschaftliche Handänderungen im Bereich der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften ebenfalls der Handänderungssteuer unterliegen, wobei die erwerbende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft infolge wirtschaftlicher Handänderung handänderungssteuerpflichtig wird.

§ 138 Abs. 1

Die Sperrfristverletzung gemäss § 129 Abs. 4 StG hat auch bei der Handänderungssteuer zu einer Nachbesteuerung geführt. Da § 129 Abs. 4 StG aufgehoben wird, ist der entsprechende Verweis ebenfalls zu streichen (vgl. die Erläuterungen zu § 129 Abs. 4).

§ 147b

Das in Art. 39 Abs. 1 StHG verankerte Steuergeheimnis lässt eine Weiterleitung von darunter fallenden Informationen an andere Behörden nur dann zu, wenn entweder die steuerpflichtige Person zustimmt oder eine entsprechende gesetzliche Grundlage vorliegt.

In der Veranlagungstätigkeit werden immer wieder vereinzelt Fälle von Sozialhilfe- oder Sozialversicherungsmissbräuchen festgestellt. So kann beispielsweise eine Person, die eine IV-Rente bezieht, schwarz arbeiten. Hätte das Sozialversicherungszentrum von dieser Erwerbstätigkeit Kenntnis, würde die Rentenausrichtung neu beurteilt. Bislang fehlte eine Möglichkeit, dem Sozialversicherungszentrum direkt eine Meldung zu erstatten.

In den Anwendungsbereich fallen neben Sozialhilfebehörden auch die Zweige der Sozialversicherungen der ersten Säule, insbesondere AHV-/IV-Stellen, Arbeitslosenkassen oder die SUVA.

§ 153a

a) Vorbemerkungen

Der Bundesgesetzgeber hat gesetzliche Grundlagen für digitalisierte Prozesse im Steuerdeklarations- und -veranlagungsverfahren geschaffen. Dabei soll den Kantonen möglichst grosser Gestaltungsspielraum offenstehen, da in vielen Kantonen bereits bewährte digitale Lösungen im Einsatz stehen.

b) § 153a Abs. 2

Nach bisherigem Recht muss die Steuererklärung von der steuerpflichtigen Person bei Einreichung unterzeichnet werden (§ 155 Abs. 2 StG). Bei Verwendung der eFisc-Applikation ist daher nach elektronischer Übermittlung noch das unterzeichnete Barcodeblatt einzureichen. Erst mit dem Zusammenführen der elektronischen Daten und dem auf dem Barcodeblatt enthaltenen Daten ist der Einreichungsprozess abgeschlossen und gilt die Steuererklärung als rechtsgültig eingereicht. Die Unterzeichnung und das physische Einreichen des Barcodeblattes stellt im ansonsten elektronischen Einreichprozess einen Medienbruch dar. Bereits heute verzichtet ein Teil der Kantone auf das (gesetzlich) vorgeschriebene Unterzeichnungserfordernis der (elektronischen) Steuererklärung (z.B. Waadt, Luzern oder Zürich).

Art. 38a StHG räumt den Kantonen die Möglichkeit ein, ein vollelektronisches und medienbruchfreies Verfahren einzuführen, das anstelle der persönlichen Unterzeichnung eine elektronische Bestätigung der übermittelten Angaben vorsieht. Gemäss § 155 Abs. 1 StG wird zwar bei der physischen Einreichung am Unterschriftserfordernis festgehalten. Erfolgt die Einreichung jedoch auf elektronischem Weg, so tritt gemäss § 153a Abs. 2 E-StG anstelle der persönlichen Unterzeichnung die elektronische Bestätigung, dass die so übermittelten Angaben vollständig und richtig sind. Auf die entsprechende elektronische Bestätigung wird die steuerpflichtige Person behaftet, auch in steuerstrafrechtlicher Hinsicht. Am Rechtscharakter der Steuererklärung als Wissens-

und Willenserklärung ändert sich dadurch ebenfalls nichts (Botschaft vom 20. Mai 2020 zum Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich, BBl 2000 4705, 4719).

Es bleibt weiterhin zulässig, die Steuererklärung physisch einzureichen.

c) § 153a Abs. 3

Neben der Einreichung der Steuererklärung sind auch weitere Eingaben der steuerpflichtigen Person, die bisher nur schriftlich, d.h. physisch, eingereicht werden konnten, elektronisch einreichbar (siehe auch Art. 38a Abs. 2 StHG). Dabei handelt es sich um Gesuche (Fristerstreckungsgesuche, Stundungs-/Erlassgesuche) oder Rechtsmittel (Einsprache, Revisionsgesuche). Verwaltungsunabhängige Rechtsmittelverfahren sind vom neuen Bundesgesetz nicht betroffen (Botschaft vom 20. Mai 2020 zum Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich, BBl 2000 4705, 4719). Es gelten die Bestimmungen des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; RB 170.1; § 10 Abs. 3 VRG). In Rechtsmittelverfahren müssen für elektronische Eingaben weiterhin die Anforderungen gemäss der Verordnung des Regierungsrates betreffend die elektronische Übermittlung im Rahmen von Verwaltungs-, Zivil-, Straf- sowie Schuldbeitreibungs- und Konkursverfahren (Übermittlungsverordnung, VeÜ; RB 170.15) beachtet werden, die auf einem aufwendigen System von elektronischer Signatur und anerkannten Zustellplattformen aufsetzt. Soweit ersichtlich, stellt dieses System aber zu hohe Hürden und setzt Abhalteeffekte, um eine breitflächige Anwendung zu fördern. Es wäre daher wünschenswert, wenn zumindest bei elektronischen Steuerverfahren eine Einheitlichkeit gewährleistet werden könnte.

d) § 153a Abs. 4

Gemäss Art. 38a Abs. 3 StHG können der steuerpflichtigen Person mit deren Einverständnis Dokumente in elektronischer Form zugestellt werden. In § 153a Abs. 4 wird explizit vorgesehen, dass Steuerbehörden (Veranlagungs- und Bezugsbehörden) auch Veranlagungsverfügungen und Entscheide in elektronischer Form zustellen können, sofern die steuerpflichtige Person dem elektronischen Datenaustausch zustimmt (vgl. Botschaft vom 20. Mai 2020 zum Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich, BBl 2000 4705, 4720).

d) § 153a Abs. 5

Um eine sichere Übermittlung der Daten zu gewährleisten, sind die Erfordernisse der Authentizität und Integrität derselben sicherzustellen.

Mit dem Authentifizierungsprozess weist die steuerpflichtige Person zum einen ihre Identität und zum anderen das Erfordernis nach, dass die übermittelten Daten von ihr stammen (Botschaft vom 20. Mai 2020 zum Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich, BBl 2000 4705, 4719). Der Bundesgesetzgeber stellt diesbezüglich keine Anforderungen an den Authentifizierungsprozess. Dieser kann daher dem jeweiligen Stand der Technik angepasst werden.

Die Einhaltung der Datenintegrität stellt sicher, dass die übermittelten Daten vom Absender bis zum Empfänger nicht verändert worden sind. Dieser Nachweis kann mittels einem technischen Protokoll erbracht werden.

§ 156 Abs. 2

Diese Anpassung steht im Zusammenhang mit der Aktienrechtsrevision 2020 und nimmt eine sprachliche Präzisierung vor.

§ 179a

Mit der Verankerung von weiteren Revisionsgründen wird die gelebte Praxis auf Gesetzesstufe angehoben. So werden interkantonale und internationale Doppelbesteuerungen schon lange als direkt aus Verfassungs- oder Völkerrecht abgeleitete Revisionsgründe anerkannt (vgl. LOCHER PETER, Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wegen Verletzung des Doppelbesteuerungsverbots von Art. 127 Abs. 3 BV, ASA 77, S. 503; MARGRAF OLIVIER, Ausgewählte Aspekte des Revisionsverfahrens, StR 2/2014, S. 77 m.w.H.).

a) Interkantonale Doppelbesteuerung

Bei einer Steuerpflicht in mehreren Kantonen besteht die Gefahr, dass zwei Kantone dasselbe Steuersubstrat derselben steuerpflichtigen Person besteuern. Die steuerpflichtige Person kann sich dagegen wehren, muss aber, falls sie nicht durchdringt, in einem Kanton den ganzen Instanzenzug durchlaufen, um die Doppelbesteuerung vor Bundesgericht anfechten zu können. Diesfalls kann auch die bereits rechtskräftige Steuerveranlagung des erstveranlagenden Kantons mitangefochten werden.

Steht in einem interkantonalen Sachverhalt fest, dass die Doppelbesteuerung durch eine offenkundige Verletzung des interkantonalen Doppelbesteuerungsrechts verursacht worden ist, besteht mit der Revisionslösung grundsätzlich eine effiziente und schlanke Lösung, die Doppelbesteuerung zu beseitigen. Hat der Kanton Thurgau seine Veranlagung unter Missachtung des interkantonalen Doppelbesteuerungsrechts vorgenommen und entsteht durch die Veranlagung des zweitveranlagenden Kantons eine Doppelbesteuerung, so kann die davon betroffene steuerpflichtige Person im Kanton Thurgau ein Revisionsgesuch stellen, um die bereits rechtskräftige Veranlagung korrigieren zu lassen. Dies entspricht bereits der gelebten Praxis. Auch andere Kantone, wie z.B. der Kanton St. Gallen, haben die interkantonale Doppelbesteuerung als Revisionsgrund im kantonalen Steuergesetz verankert.

Ist jedoch der Kanton Thurgau der Auffassung, dass er in seiner Veranlagung das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht richtig angewendet hat, ist die steuerpflichtige Person auf den Rechtsmittelweg zu verweisen, sofern nicht der andere Kanton seinen Steueranspruch auf das vom interkantonalen Doppelbesteuerungsrecht vorgegebene Mass reduziert.

b) Internationale Doppelbesteuerung

Auch bei internationalen Sachverhalten können sich Doppelbesteuerungen ergeben, indem beispielsweise gewisse Einkünfte einer steuerpflichtigen Person von zwei Staaten besteuert werden. Die Schweiz hat mit vielen Staaten Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) geschlossen, die Einkünfte jeweils der Besteuerungskompetenz eines Staates zuweisen. Resultiert eine Doppelbesteuerung, sehen die DBA vor, dass die steuerpflichtige Person beantragen kann, dass zwischen den Behörden der beiden Vertragsstaaten ein Verständigungsverfahren durchgeführt wird, in dem versucht wird, die Doppelbesteuerung mittels Verständigung zu beseitigen. In einigen DBA ist nach dem Verständigungsverfahren ein Schiedsverfahren vorgesehen. Verständigungsverfahren sind relativ langwierig. Je nach Ausgang ist auch nicht immer damit zu rechnen, dass eine Doppelbesteuerung beseitigt wird.

Stellt sich nach Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung auf Antrag der steuerpflichtigen Person heraus, dass die vorgenommene Besteuerung DBA-Regeln verletzt, kann die entsprechende Veranlagung korrigiert werden. Dies dient v.a. dazu, ein aufwendiges Verständigungsverfahren zu vermeiden, wenn feststeht, dass der schweizerische Steueranspruch in Nachachtung der DBA-Regeln reduziert werden muss. Diese Handhabung entspricht gelebter Praxis und wird auch vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen, der für die Durchführung von Verständigungsverfahren zuständigen Behörde, befürwortet.

§ 188a

Die Schlussrechnung wird bisher nach Rechtskraft der Steuerveranlagung zugestellt. In gewissen Konstellationen wäre eine gleichzeitige Eröffnung jedoch wünschenswert (z.B. bei Auslandabmeldungen), weshalb eine entsprechende Ergänzung von § 188a Abs. 1 StG vorgesehen wird.

§ 219

Mit der Streichung von Ziff. 3 wird ein redaktionelles Versehen behoben, da der Inhalt von Ziff. 3 bereits in Ziff. 2 geregelt ist.

4. Inkrafttreten

Das Inkrafttreten der zwingend umzusetzenden Bestimmungen hängt vom Inkrafttreten der entsprechenden Bundesgesetze ab:

- Das Bundesgesetz über Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose (ÜLG) wird voraussichtlich auf den 1. Juli 2021 in Kraft gesetzt.
- Das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen wird am 1. Januar 2022 in Kraft treten (AS 2020 5121).
- Die Aktienrechtsrevision 2020 wird voraussichtlich am 1. Januar 2023 in Kraft treten.

- Das Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich wird voraussichtlich am 1. Januar 2022 oder 2023 in Kraft treten.
- Die unabhängig von Bundesrecht angepassten Bestimmungen treten per 1. Januar 2022 in Kraft.

5. Finanzielle Auswirkungen

Mit dem Ausbau des vollelektronischen Verfahrens wird die Digitalisierungsstrategie der kantonalen Verwaltung unterstützt. Damit sind IT-Kosten verbunden. Im Budget 2021 sind Fr. 100'000 vorgesehen, im Finanzplan 2022 weitere Fr. 100'000. Weitere anstehende Kosten werden auf Fr. 500'000 geschätzt und sind in der Finanzplanung berücksichtigt.

6. Antrag

Wir ersuchen Sie, sehr geehrter Herr Präsident, sehr geehrte Damen und Herren, den Gesetzesentwurf Ihrer Beratung zu unterziehen und uns über die Beschlüsse in üblicher Weise zu benachrichtigen.

Der Präsident des Regierungsrates

Der Staatsschreiber

Beilagen:

- Gesetzesentwurf des Regierungsrates
- Synopse