



KANTON  
NIDWALDEN

---

STAATSKANZLEI

---

# GESETZ ÜBER DIE STEUERN DES KANTONS UND DER GEMEINDEN (STEUERGESETZ)

ÄNDERUNG

VERNEHMLASSUNGSVORLAGE

STANS, 9. NOVEMBER 2004

---

<b>1</b>	<b>Ausgangslage</b>	<b>4</b>
1.1	Allgemeines	4
1.2	Vorbereitende Arbeiten der Arbeitsgruppe	4
1.3	Revisionsvorschläge des Regierungsrates	5
1.3.1	Zielsetzung	5
1.3.2	Revisionsvorschläge, die nicht weiter verfolgt werden	5
1.3.3	Steuerrabatte	6
1.3.4	Revisionsvorschläge	6
<b>2</b>	<b>Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen</b>	<b>7</b>
2.1	Art. 22 Umstrukturierungen von Personenunternehmungen	7
2.2	Art. 24 Abs. 5 Angleichung des Unternutzungsabzuges beim Eigenmietwert an die Regelung bei der Direkten Bundesteuer	7
2.3	Art. 37 Ziff. 1 Erweiterung des Abzuges behinderungsbedingter Kosten	8
2.4	Art. 39 Abs. 1 Ziff. 3 Erhöhung des Kinderbetreuungsabzuges	8
2.5	Art. 40 Abs. 1 Steuertarifliche Entlastung des Mittelstandes	9
2.6	Art. 80 Präzisierungen bzw. Neuerungen bei Umstrukturierungen von juristischen Personen	10
2.7	Art. 82 Abs. 2-4 Neuerungen bei Ersatz von Beteiligungen an juristischen Personen	10
2.8	Art. 99 Senkung der Kapitalsteuer von Holdinggesellschaften	10
2.9	Art. 139 Ziff. 5 Präzisierungen bzw. Neuerungen bei der Befreiung von der Handänderungssteuerpflicht bei Umstrukturierungen	11
2.10	Art. 142 Ziff. 3 Präzisierungen bzw. Neuerungen beim Aufschub der Grundstückgewinnsteuer bei Umstrukturierungen	11
2.11	Art. 150 Abs. 3 Verlustverrechnung bei der Grundstückgewinnsteuer / Redaktionelle Ergänzung	11
2.12	Art. 151 Abs. 1 Tarifierpassungen bei der Grundstückgewinnsteuer	12
2.13	Art. 157 Ziff. 1 Steuerbefreiung der Eltern bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer	12
2.14	Redaktionelle Anpassungen von zwei Verordnungen	13
<b>3</b>	<b>Finanzielle Auswirkungen</b>	<b>13</b>
3.1	Entlastung des Mittelstandes	13

---

3.2	Zu den weiteren Massnahmen	13
3.2.1	Erhöhung des Kinderbetreuungsabzuges	13
3.2.2	Regelung des Unternutzungsabzuges beim Eigenmietwert	13
3.2.3	Senkung der Kapitalsteuer bei Holdinggesellschaften	14
3.2.4	Senkung des Minimal- und Maximalsteuersatzes bei der Grundstückgewinnsteuer	14
3.2.5	Steuerbefreiung von Zuwendungen an Eltern, Stief- und Pflegeeltern bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer	14
3.3	Zusammenfassung (Revisionsvorschläge / Steuerausfälle)	15

---

## 1 Ausgangslage

### 1.1 Allgemeines

Seit Inkrafttreten des totalrevidierten Gesetzes vom 22. März 2000 über die Steuern des Kantons und der Gemeinden (Steuergesetz [StG]; NG 521.1) am 1. Januar 2001 bzw. seit der letzten Teilrevision des Steuergesetzes vom 12. Juni 2002 (A 2002, 971) sind von verschiedener Seite weitere Revisionsvorschläge eingegangen sowie neue Bundesgesetze mit steuerlichen Auswirkungen in Kraft getreten. Es handelt sich insbesondere um folgende parlamentarische bzw. anderweitige Vorstösse und Bundesgesetze:

- *Motion von LR Heinz Risi vom 17. Juni 2003* (Steuertarifliche Entlastung des Mittelstandes, Erhöhung des Altersabzuges bzw. Wiedereinführung des Rentnerabzuges, Erhöhung des Kinderbetreuungsabzuges, Verzicht auf die Besteuerung von Rentenversicherungen bei der Vermögenssteuer, Einführung eines Bausparmodells, Wiedereinführung der Steuerkommission als Einspracheinstanz bzw. Einführung einer Steuerrekurskommission als Rekursinstanz);

Der Landrat hat diese Motion am 22.10.2003 gutgeheissen.

- *Motion von LR Beat Ettlin / LR Georg Niederberger vom 12. März 2002* (Einführung von Kinder- und Ausbildungsabzügen vom Steuerbetrag anstelle von entsprechenden Abzügen vom Reineinkommen);

Der Landrat hat diese Motion am 23.10.2002 in ein Postulat umgewandelt.

- *Postulat von Landrätin Claudia Dillier-Küchler vom 9. April 2004* (Steuerbefreiung politischer Parteien und Einführung eines Parteispendenabzuges);

Dieses Postulat wird an Landratssitzung vom 22.12.2004 behandelt.

- Im Weiteren wurden in der Arbeitsgruppe der Finanzdirektion thematisiert: Senkung des Steuersatzes für Kapitaleistungen aus Vorsorge, Senkung des Steuersatzes der Minimalsteuer auf Grundstücken, Senkung der festen Kapitalsteuer für Holdinggesellschaften, Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen, Abschaffung der Handänderungssteuer, Senkung des Minimal- und Maximalsteuersatzes der Grundstückgewinnsteuer, Steuerbefreiung von Zuwendungen an Eltern bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer) sowie eine Angleichung des Unternutzungsabzuges an die Regelung bei der Direkten Bundessteuer.
- *Behindertengleichstellungsgesetz (BehiG) vom 13. Dezember 2002* (Erweiterung des Behindertenkostenabzuges);
- *Fusionsgesetz (FusG) vom 3. Oktober 2003* (Steuerliche Neuerungen bzw. Präzisierungen bei Umstrukturierungen).

Im Weiteren wurden in allgemeiner Weise verschiedene steuerrechtliche Fragen diskutiert. Insbesondere ging es dabei um die Möglichkeit der Gewährung von Rabatten.

### 1.2 Vorbereitende Arbeiten der Arbeitsgruppe

Die von der Finanzdirektion für vorbereitende Arbeiten zur Teilrevision des Steuergesetzes eingesetzte Arbeitsgruppe unter Leitung des Finanzdirektors, bestehend aus Vertretern des Anwaltsverbandes, der Interessengemeinschaft der Nidwaldner Treuhänder (IG Treuhänder), der Wirtschaftsförderung und

---

der Steuerverwaltung, hat die eingegangenen Revisionsvorschläge vordiskutiert, zu den einzelnen Vorbringen Stellung genommen und jeweils deren Weiterverfolgung bzw. Nichtweiterverfolgung empfohlen.

### 1.3 Revisionsvorschläge des Regierungsrates

#### 1.3.1 Zielsetzung

Ziel einer erneuten Teilrevision des Steuergesetzes soll insbesondere die Schaffung weiterer *Wettbewerbsvorteile* sowie die Erhöhung der *Steuerattraktivität* des Kantons sein. Dabei soll der Finanzhaushalt so weit wie möglich geschont und auf steuerpolitisch wenig wirksame Änderungen verzichtet werden. Dabei gilt es auch, das finanzpolitische Umfeld zu berücksichtigen, insbesondere die laufenden Entlastungsprogramme des Bundes mit erheblichen Auswirkungen auf die Kantone, die NFA sowie das im Kanton eingeleitete Projekt für eine Entlastung der Haushalte des Kantons und der Gemeinden.

#### 1.3.2 Revisionsvorschläge, die nicht weiter verfolgt werden

Im Sinne dieser Zielsetzungen soll verzichtet werden auf:

- die *Erhöhung des Altersabzuges* (bereits anderweitige Entlastungen älterer Personen; vgl. Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Auflage, Basel 2002, N 69 zu Art. 9 StHG);
- die *Einführung einer Steuerrekurskommission als Rekursinstanz* (überdimensionierter Rechtsschutz; Art. 50 Abs. 3 StHG);
- die *Senkung des Steuersatzes für Kapitalleistungen aus Vorsorge* (erhebliche finanzielle Auswirkungen; Steuerausfall: ca. Fr. 1,5 – 2,0 Mio./Jahr);
- die *Senkung des Steuersatzes der Minimalsteuer auf Grundstücken* (vergleichsweise geringe Steuerbelastung; vgl. BGE v. 12.12.03 [2P.80/2003]);
- die *Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen* (erhebliche finanzielle Auswirkungen; Steuerausfall: ca. Fr. 1,5 – 1,6 Mio./Jahr);
- die *Abschaffung der Handänderungssteuer* (erhebliche finanzielle Auswirkungen; Steuerausfall: ca. Fr. 3,0 – 3,4 Mio./Jahr);

Auch bestehen hinsichtlich verschiedener Vorschläge Bedenken hinsichtlich der Kompatibilität mit dem Steuerharmonisierungsgesetz. Dieses bestimmt die von den Kantonen zu erhebenden direkten Steuern und legt die Grundsätze fest, nach denen die kantonale Gesetzgebung zu gestalten ist. Das Gesetz gilt auch für die Gemeinden, soweit ihnen das kantonale Recht die Steuerhoheit für vorgeschriebene Steuern der Kantone gemäss Artikel 2 Absatz 1 einräumt. Soweit das Gesetz keine Regelung enthält, gilt für die Ausgestaltung der Kantons- und Gemeindesteuern das kantonale Recht. Sache der Kantone bleibt insbesondere die Bestimmung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge.

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze wurden folgende Vorschläge nicht weiter verfolgt:

- der *Verzicht auf die Besteuerung von Rentenversicherungen bei der Vermögenssteuer* (Art. 48; vgl. Rainer Zigerlig/Guido Jud, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, Bundesgesetz über die Harmoni-

---

sierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Auflage, Basel 2002, N 20 zu Art. 14 StHG);

- nach Ablehnung des Steuerpaketes 2001 auch die *Einführung eines Bausparmodells* (Art. 72d StHG);
- die *Wiedereinführung der Steuerkommission als Einspracheinstanz* (Art. 48 Abs. 1 StHG; vgl. Martin Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Auflage, Basel 2002, N 4 zu Art. 48 StHG);
- die *Steuerbefreiung politischer Parteien und die Einführung eines Parteispendenabzuges* (vgl. Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Auflage, Basel 2002, N 53 zu Art. 9 StHG; Regierungsratsbeschluss Nr. 659 vom 31. August 2004).
- die *Wiedereinführung des Rentnerabzuges* (vgl. Markus Reich, a.a.O., N 69 zu Art. 9 StHG);
- die *Einführung von Kinder- und Ausbildungsabzügen vom Steuerbetrag anstelle von entsprechenden Abzügen vom Reineinkommen* (vgl. Markus Reich, a.a.O., N 63a zu Art. 9 StHG). In seiner Stellungnahme zur Motion Ettlín/Niederberger hat der Regierungsrat im RRB Nr. 508 vom 18. Juni 2002 festgehalten, dass die Einführung von Kinder- und Ausbildungsabzügen vom Steuerbetrag anstelle von entsprechenden Abzügen vom Reineinkommen die von den Motionären in erster Linie geforderte Entlastung von Familien mit kleineren Einkommen bewirken könnte. Indessen wäre der Ausfall insgesamt, unter Berücksichtigung der Ausfälle bei mittleren und höheren Einkommen doch erheblich, weshalb dieses Anliegen unter Berücksichtigung des gesamten Kontextes nicht weiter verfolgt wird.

Insgesamt würden sich bei diesen Massnahmen mutmassliche Steuerausfälle von insgesamt mindestens ca. Fr. 6,0 – 7,0 Mio./Jahr sowie zusätzliche finanzielle Aufwendungen in erheblichem Umfang (Rekursinstanz etc.) ergeben.

### 1.3.3 Steuerrabatte

Nicht Gegenstand einer Teilrevision des Steuergesetzes soll auch die Gewährung von Rabatten sein. Rabatte sind bereits nach geltendem Recht über den Voranschlag möglich. Kanton und Gemeinden können einen solchen Steuerabbatt im Voranschlag vorsehen, wenn sie feststellen, dass eine gute Finanzlage dies erlaubt. Eine solche Rabattgewährung hat keinen Einfluss auf die Tarifstruktur.

Der Vorteil eines Steuerrabattes besteht darin, dass der Steuerfuss unverändert beibehalten werden kann, die einzelnen Steuerpflichtigen profitieren aber trotzdem für das folgende Jahr von einer tieferen Steuerbelastung.

### 1.3.4 Revisionsvorschläge

Abgesehen vom Nachvollzug des *Behindertengleichstellungsgesetzes* sowie des *Fusionsgesetzes* bzw. der entsprechenden Änderungen des *Steuerharmonisierungsgesetzes* schlägt der Regierungsrat vor:

- eine *steuertarifliche Entlastung des Mittelstandes* (Art. 40 Abs. 1); dieser Vorschlag bildet zwar Gegenstand der Vorlage (grau hinterlegt im Gesetzestext), erfolgt indessen lediglich auf Grund der gutgeheissenen Motion.

---

Er wird jedoch vom Regierungsrat nicht unterstützt (siehe hinten Ziff. 2.5 und Ziff. 3).

- eine *Erhöhung des Kinderbetreuungsabzuges* (Art. 39 Abs. 1 Ziff. 3);
- eine *Senkung der festen Kapitalsteuer für Holdinggesellschaften* (Art. 99);
- eine *Senkung des Minimal- und Maximalsteuersatzes der Grundstückgewinnsteuer* (Art. 151 Abs. 1);
- eine *Steuerbefreiung von Zuwendungen an Eltern bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer* (Art. 157 Ziff. 1 und Art. 164 Abs. 1 Ziff. 1);
- eine *Angleichung des Unternutzungsabzuges an die Regelung bei der Direkten Bundessteuer* (Art. 24 Abs. 5).

## 2 Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

### 2.1 Art. 22 Umstrukturierungen von Personenunternehmungen

Am 1. Juli 2004 ist das Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz [FusG])<sup>1</sup> in Kraft getreten. Es regelt die zivilrechtlichen Möglichkeiten und Erfordernisse sowie die steuerrechtlichen Folgen von Umstrukturierungen auf Unternehmensebene. Mit dem Fusionsgesetz wurden auch das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG)<sup>2</sup> sowie das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)<sup>3</sup> geändert. Der Begriff der Umstrukturierung ist dabei im Steuerrecht aufgrund einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise auszulegen. Nicht alle mit dem Fusionsgesetz eingeführten zivilrechtlichen Vorgänge sind jedoch steuerneutral. Die Bedingungen für steuerneutrale Umstrukturierungstatbestände und die Steuerfolgen, wenn die Bedingungen nicht oder nur teilweise eingehalten werden, wurden in den erwähnten Steuergesetzen präzisiert und teilweise neu geregelt. Die Änderungen sind aufgrund der *bundesgesetzlichen Vorgaben* (Steuerharmonisierungsgesetz) im kantonalen Steuergesetz nachzuvollziehen. Die Kantone haben ihre Gesetzgebung innert dreier Jahre nach Inkrafttreten anzupassen (Art. 72e Abs. 1 StHG).

Art. 22 betrifft Präzisierungen bzw. Neuerungen aufgrund *bundesgesetzlicher Vorgaben* (Art. 8 Abs. 3 und 3<sup>bis</sup> StHG) bei Umstrukturierungen von Personenunternehmungen (Einzelfirmen, Personengesellschaften).

### 2.2 Art. 24 Abs. 5 Angleichung des Unternutzungsabzuges beim Eigenmietwert an die Regelung bei der Direkten Bundesteuer

Nach Art. 24 Abs. 5 ist der Eigenmietwert angemessen zu reduzieren, höchstens jedoch um 30%, wenn die zur Verfügung stehenden Wohnräume unter Berücksichtigung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse den Eigengebrauch übersteigen, wobei eine Reduktion nur erfolgt, wenn der Eigenmietwert 35% der Mittel übersteigt, die der steuerpflichtigen Person und den zu ihrem Haushalt gehörenden selbstständig Steuerpflichtigen zur Deckung der Lebenshaltungskosten zur Verfügung steht. Nach Art. 21 Abs. 2 DBG erfolgt

---

<sup>1</sup> SR 221.301

<sup>2</sup> SR 642.11

---

die Festsetzung des Eigenmietwertes demgegenüber nur unter Berücksichtigung der ortsüblichen Verhältnisse und der tatsächlichen Nutzung der am Wohnsitz selbstbewohnten Liegenschaft.

Die Festsetzung des Eigenmietwertes bei Unternutzung erfolgt bei der Direkten Bundessteuer, indem der Gesamtmietwert proportional auf die tatsächlich genutzten Räume verlegt wird<sup>4</sup>. Die Einkommens- und Vermögensverhältnisse werden dabei nicht berücksichtigt. Die Anzahl der aufgrund der Einkommens- und Vermögensverhältnisse seit Inkrafttreten des neuen Steuergesetzes nicht gewährten Unternutzungsabzüge ist aufgrund der bisherigen Erfahrungen gering, der Aufwand zur Berechnung des Unternutzungsabzuges demgegenüber vergleichsweise gross. Es ist daher gerechtfertigt, auf die Berücksichtigung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse zu verzichten und eine Angleichung an die Regelung bei der Direkten Bundessteuer vorzunehmen. Die Veranlagungstätigkeit der Steuerbehörden wird dadurch wesentlich vereinfacht.

Einen Unternutzungsabzug kennen nur die Kantone Zürich, Uri, Schwyz, Obwalden, Nidwalden, Zug, Schaffhausen und Graubünden<sup>5</sup>.

### **2.3 Art. 37 Ziff. 1 Erweiterung des Abzuges behinderungsbedingter Kosten**

Am 1. Januar 2004 ist das Bundesgesetz vom 13. Dezember 2002 über die Beseitigung von Benachteiligungen von Menschen mit Behinderungen (Behindertengleichstellungsgesetz [BehiG]; SR 151.3) in Kraft getreten. Es hat zum Zweck, Benachteiligungen, denen Menschen mit Behinderungen ausgesetzt sind, zu verhindern, zu verringern oder zu beseitigen (Art. 1 Abs. 1 BehiG). Mit dem Behindertengleichstellungsgesetz wurden auch das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sowie das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) geändert. Von den Einkünften sollen die behinderungsbedingten Kosten der steuerpflichtigen Person oder der von ihr unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes vollumfänglich abgezogen werden können, soweit die steuerpflichtige Person die Kosten selber trägt. Die Änderungen sind aufgrund *bundesgesetzlicher Vorgaben* (Art. 9 Abs. 2 Bst. h und h<sup>bis</sup> StHG) im kantonalen Steuergesetz nachzuvollziehen.

Der bereits nach geltendem Recht als Sozialabzug ausgestaltete Betreuungsabzug (Art. 39 Abs. 1 Ziff. 4) soll nach Meinung des Regierungsrates nicht gleichzeitig aufgehoben werden, sondern bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen von der steuerpflichtigen Person jeweils zusätzlich geltend gemacht werden können.

### **2.4 Art. 39 Abs. 1 Ziff. 3 Erhöhung des Kinderbetreuungsabzuges**

Nach Art. 39 Abs. 1 Ziff. 3 können unter bestimmten Voraussetzungen (Erwerbstätigkeit der Eltern etc.) höchstens Fr. 3'000.- für jedes am Ende der Steuerperiode weniger als 15 Jahre alte Kind, für das ein Abzug nach Ziff. 1 geltend gemacht werden kann, abgezogen werden, soweit Kosten für die

---

<sup>3</sup> SR 642.14

<sup>4</sup> vgl. Rundschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 7. Juli 1994

<sup>5</sup> vgl. Steuerinformationen der Eidgenössischen Steuerverwaltung zur Einkommenssteuer natürlicher Personen, Ausgabe November 2003 [Stand der Gesetzgebung: 1. Januar 2003], herausgegeben von der Schweizerischen Steuerkonferenz, S. 39

---

Betreuung durch Drittpersonen nachgewiesen werden. Bis zur Inkraftsetzung der laufenden Reform der Ehepaar- und Familienbesteuerung auf Bundesebene können die Kantone einen solchen Kinderbetreuungsabzug vorsehen (Art. 72c StHG). Mit der Ablehnung des Steuerpaketes 2001 in der Eidgenössischen Volksabstimmung vom 16. Mai 2004 verzögert sich jedoch die Reform. Im Steuerpaket 2001 war die Einführung eines Kinderbetreuungsabzuges vorgesehen gewesen, wobei bei der Direkten Bundessteuer ein Abzug in der Höhe von Fr. 7'000.- geplant war. Im Sinne der Schaffung weiterer Wettbewerbsvorteile sowie zur Erhöhung der Steuerattraktivität des Kantons soll nach Meinung des Regierungsrates die Erhöhung des bestehenden kantonalen Kinderbetreuungsabzuges (Art. 39 Abs. 1 Ziff. 3) von Fr. 3'000.- auf Fr. 7'000.- im Rahmen der anstehenden Teilrevision des Steuergesetzes vorgezogen werden.

Keinen Kinderbetreuungsabzug kennen die Kantone Glarus, Basel-Landschaft, Tessin und Neuenburg<sup>6</sup>.

## **2.5 Art. 40 Abs. 1 Steuertarifliche Entlastung des Mittelstandes**

Im Bericht der Kommission vom 19. Januar 2000 zur Vorberatung des neuen Steuergesetzes (S. 13 ff.) wurde zum Steuertarif (Art. 40) u.a. ausgeführt, dass der ursprünglich neu gestaltete Tarif von verschiedener Seite kritisiert worden sei, weil er eine Mehrbelastung für beinahe alle steuerpflichtigen Personen gebracht hätte. Der in der Folge überarbeitete Tarif entlastete die unteren Einkommen und steige dann kontinuierlich an, was vor allem bei Alleinstehenden zu einer höheren Belastung als bisher führe.

In parlamentarischen Vorstössen wird demgegenüber ausgeführt, die Neugestaltung des Tarifs sei hauptsächlich zulasten des Mittelstandes erfolgt. Die Ertragsüberschüsse in den vergangenen Jahren, welche gemäss den Vorstössen ebenfalls Folge der Neugestaltung des Steuertarifs sein sollen, lassen sich nach Auffassung des Regierungsrates im Wesentlichen auf das Aufarbeiten von Dossiers aus früheren Steuerperioden, auf den Wegfall des „Heimatschutzartikels“ bzw. auf die Neugestaltung der Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung sowie auf Neuzuzügerinnen und Neuzuzüger zurückführen.

Der heutige kantonale Steuertarif steht jedoch auch in einer gewissen Korrelation zum Tarif der Direkten Bundessteuer, indem bei den Kantons- und Gemeindesteuern in der Regel dort eine Entlastung stattfindet, wo bei der Direkten Bundessteuer eine Belastung vorgesehen ist und umgekehrt, sodass mit der Neugestaltung des Steuertarifs im Rahmen der Totalrevision des Steuergesetzes über alles gesehen eine ausgewogene Gesamtsteuerbelastung erreicht werden konnte. Eine tarifliche Entlastung allein des Mittelstandes würde dieses Tarifgefüge nicht unerheblich beeinträchtigen.

Abgesehen von den Bedenken hinsichtlich der Beeinträchtigung des Tarifgefüges kann der Regierungsrat eine steuerliche Entlastung aus finanzpolitischen Gründen nicht unterstützen (siehe nachstehend Ziff. 3), gibt aber in Nachachtung der gutgeheissenen Motion Risi eine Vorlage in die Vernehmlassung, die eine Entlastung des Mittelstandes um 5% bei Reineinkommen von etwa Fr. 40'000.- bis Fr. 170'000.- für Alleinstehende (Art. 40 Abs. 1)<sup>7</sup> vor-

---

<sup>6</sup> vgl. Steuerinformationen der Eidgenössischen Steuerverwaltung zur Einkommenssteuer natürlicher Personen, Ausgabe November 2003 [Stand der Gesetzgebung: 1. Januar 2003], herausgegeben von der Schweizerischen Steuerkonferenz, S. 84 f.

<sup>7</sup> Beilage 1

---

sieht. Die Entlastung insbesondere gemeinsam steuerpflichtiger Ehegatten wird durch den Divisor 1,8 bestimmt (Art. 40 Abs. 2)<sup>8</sup>, was zu Entlastungen von Reineinkommen auch noch von über Fr. 250'000.- führen kann. Es ist in diesem Zusammenhang mit Steuerausfällen von ca. Fr. 3,5 – 4,5 Mio./Jahr zu rechnen. Allein schon diese steuertarifliche Entlastung hätte für den Kanton und die Gemeinden gemäss den Ausfallberechnungen<sup>9</sup> erhebliche Auswirkungen. Demgegenüber ist gemäss den Berechnungsbeispielen nach Steuerkategorien<sup>10</sup> ersichtlich, dass die Entlastung der einzelnen Steuerpflichtigen eher marginal ist.

Bei einer Verdoppelung der Entlastung (10%) stiegen die Steuerausfälle auf 9.4 bis 10.0 Mio. Franken/Jahr an. Solche Entlastungen sind in jedem Falle finanzpolitisch nicht vertretbar und bei der gegebenen finanzpolitischen Ausgangslage und den zu erwartenden weiteren finanziellen Belastungen für den Kanton nicht mehr zu verkraften (vgl. Ziff. 3 nachstehend). Zudem ist zu beachten, dass steuertarifliche Entlastungen des Mittelstandes in grösserem Umfange insbesondere finanzschwache Gemeinden finanziell empfindlich treffen und unvorteilhafte Steuerfussdiskussionen auslösen könnten. Aus der Beilage 4 sind die Auswirkungen von verschiedenen Varianten von steuertariflichen Entlastungen ersichtlich. In der Folge sind zudem die Auswirkungen auf den innerkantonalen Finanzausgleich absehbar. Eine Änderung der Tarifstruktur hat nämlich ebenso Auswirkungen auf die Finanzkraft der einzelnen Gemeinden.

## **2.6 Art. 80 Präzisierungen bzw. Neuerungen bei Umstrukturierungen von juristischen Personen**

Es kann grundsätzlich auf die Erläuterungen zu Art. 22 verwiesen werden (vgl. Ziff. 2.1 vorstehend). Art. 80 betrifft Präzisierungen bzw. Neuerungen aufgrund *bundesgesetzlicher Vorgaben* (Art. 24 Abs. 3, 3<sup>ter</sup>, 3<sup>quater</sup> und 3<sup>quinquies</sup> StHG) bei Umstrukturierungen von juristischen Personen.

## **2.7 Art. 82 Abs. 2-4 Neuerungen bei Ersatz von Beteiligungen an juristischen Personen**

Es kann grundsätzlich auf die Erläuterungen zu Art. 22 verwiesen werden (vgl. Ziff. 2.1 vorstehend). Art. 82 Abs. 2 betrifft Neuerungen aufgrund *bundesgesetzlicher Vorgaben* (Art. 24 Abs. 4<sup>bis</sup> StHG) bei Ersatz von Beteiligungen an juristischen Personen. Die Abs. 3 und 4 entsprechen dem bisherigen Wortlaut der Abs. 2 und 3.

## **2.8 Art. 99 Senkung der Kapitalsteuer von Holdinggesellschaften**

Nach Art. 99 entrichten Holdinggesellschaften eine feste Kapitalsteuer von 0,35‰ des steuerbaren Eigenkapitals, mindestens aber Fr. 500.-. Im Sinne der Schaffung weiterer Wettbewerbsvorteile sowie zur Erhöhung der Steuerattraktivität des Kantons soll die Kapitalsteuer nach Meinung des Regierungsrates auf 0,25‰ gesenkt werden. Auch in umliegenden Kantonen (wie beispielsweise im Kanton Luzern) sind entsprechende Senkungen vorgesehen.

---

<sup>8</sup> Beilage 1

<sup>9</sup> Beilage 2

<sup>10</sup> Beilage 3

---

Die meisten Kantone erheben bei den Holdinggesellschaften eine reduzierte Kapitalsteuer, wobei in der Regel eine Mindeststeuer von Fr. 100.- bis Fr. 500.- vorgesehen ist<sup>11</sup>. Es gibt Kantone mit einem festen Steuersatz, der tiefer angesetzt ist als derjenige für Kapitalgesellschaften (Zürich, Basel-Stadt, Basel-Landschaft, Waadt, Wallis, Neuenburg, Genf, Schwyz, Schaffhausen, Zug, Freiburg, Appenzell Innerrhoden, St. Gallen, Thurgau, Aargau und Tessin), Kantone mit einem festen Steuersatz, der tiefer angesetzt ist als derjenige für Kapitalgesellschaften, aber ohne jährliches Vielfaches (Bern und Jura), Kantone mit einem festen Steuersatz wie für Kapitalgesellschaften, aber ohne Gemeindesteuer (Uri), Kantone mit einem festen Steuersatz, der tiefer oder gleich wie für Kapitalgesellschaften angesetzt ist, jedoch ohne jährliches Vielfaches und ohne Gemeindesteuer (Obwalden, Nidwalden, Appenzell Ausserrhoden, Graubünden, Luzern und Glarus) sowie Kantone mit einem degressiven Steuertarif (Solothurn).

## **2.9 Art. 139 Ziff. 5 Präzisierungen bzw. Neuerungen bei der Befreiung von der Handänderungssteuerpflicht bei Umstrukturierungen**

Es kann grundsätzlich auf die Erläuterungen zu Art. 22 verwiesen werden (vgl. Ziff. 2.1 vorstehend). Art. 139 Ziff. 5 betrifft Präzisierungen bzw. Neuerungen aufgrund *bundesgesetzlicher Vorgaben* (Art. 103 FusG) bei der Befreiung von der Handänderungssteuerpflicht für Handänderungen, welche im Rahmen von Umstrukturierungen gemäss Art. 22 und 80 stattfinden. Eine Verweisung auf die entsprechenden Artikel genügt, da die Umstrukturierungstatbestände dort präzisiert bzw. neu umschrieben wurden.

## **2.10 Art. 142 Ziff. 3 Präzisierungen bzw. Neuerungen beim Aufschub der Grundstückgewinnsteuer bei Umstrukturierungen**

Es kann grundsätzlich auf die Erläuterungen zu Art. 22 verwiesen werden (vgl. Ziff. 2.1 vorstehend). Art. 142 Ziff. 3 betrifft Präzisierungen bzw. Neuerungen aufgrund *bundesgesetzlicher Vorgaben* (Art. 12 Abs. 4 Bst. a StHG) beim Aufschub der Grundstückgewinnsteuer für Eigentumswechsel, welche im Rahmen von Umstrukturierungen gemäss Art. 22 und 80 stattfinden. Eine Verweisung auf die entsprechenden Artikel genügt, da die Umstrukturierungstatbestände dort präzisiert bzw. neu umschrieben wurden.

## **2.11 Art. 150 Abs. 3 Verlustverrechnung bei der Grundstückgewinnsteuer / Redaktionelle Ergänzung**

Nach Art. 150 Abs. 3 können Grundstücksgewinne auf zum Geschäftsvermögen gehörenden Grundstücken mit Verlusten im Sinne von Art. 33 verrechnet werden. Art. 33 betrifft nur Personenunternehmungen. Eine entsprechende Regelung besteht jedoch auch für juristische Personen (Art. 84). Aufgrund eines redaktionellen Versehens anlässlich der Totalrevision des Steuergesetzes ging die ausdrückliche Bezugnahme auch auf Art. 84 in Art. 150 Abs. 3 leider verloren. Art. 150 Abs. 3 soll daher formell ergänzt werden. Es sollen nicht nur Verluste im Sinne von Art. 33 verrechnet werden können, sondern auch solche im Sinne von Art. 84. Eine Beschränkung auf Art. 33 allein ergäbe keinen

---

<sup>11</sup> (vgl. Steuerinformationen der Eidgenössischen Steuerverwaltung zur Besteuerung der juristischen Personen, Ausgabe Juni 2004 [Stand der Gesetzgebung: 1. Januar 2004], herausgegeben von der Schweizerischen Steuerkonferenz, S. 24 f.)

---

Sinn. Nicht zuletzt hat auch die Steuerpraxis Verluste im Sinne von Art. 84 bislang immer zur Verrechnung zugelassen.

## **2.12 Art. 151 Abs. 1 Tarifierpassungen bei der Grundstückgewinnsteuer**

Nach Art. 151 Abs. 1 beträgt die Grundstückgewinnsteuer unter Berücksichtigung der Eigentumsdauer zwischen 14% (Minimalsteuersatz) und 40% (Maximalsteuersatz). Die Steuerbelastung von Grundstücksgewinnen ist im Kanton Nidwalden vergleichsweise hoch. Es rechtfertigt sich daher, die Steuersätze um durchschnittlich rund 10% auf 12% (Minimalsteuersatz) bzw. 36% (Maximalsteuersatz) zu senken. Der proportionale Tarif sowie der nach Besitzesdauer degressive Steuersatz sollen jedoch grundsätzlich beibehalten werden. Ebenso sollen kurzfristig erzielte Gewinne (Spekulationsgewinne) auch weiterhin stärker belastet werden (Art. 12 Abs. 5 StHG).

Der kleinere Teil der Kantone, zu welchen auch der Kanton Nidwalden zählt, kennt für die Grundstückgewinnsteuer einen proportionalen Tarif, die andern Kantone einen progressiven, der je nach Höhe des Gewinnes variiert<sup>12</sup>. Mit Ausnahme des Kantons Solothurn erheben alle Kantone zudem auf kurzfristig erzielten Grundstücksgewinnen eine höhere Steuer, um insbesondere Spekulationsgewinne stärker zu belasten<sup>13</sup>. Es wird dabei ein nach Besitzesdauer degressiver Steuersatz angewendet. Der Entscheid zugunsten eines proportionalen Tarifs im Kanton Nidwalden stellt bereits eine „Milderung“ dar im Vergleich zu den progressiven Tarifen in den meisten andern Kantonen.

## **2.13 Art. 157 Ziff. 1 Steuerbefreiung der Eltern bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer**

Nach Art. 157 Ziff. 1 sind nur Zuwendungen an Ehegatten, Kinder, Grosskinder sowie an Stief- und Pflegekinder steuerfrei. Im Sinne der Schaffung weiterer Wettbewerbsvorteile sowie zur Erhöhung der Steuerattraktivität des Kantons soll nach Meinung des Regierungsrates die Steuerbefreiung auf Eltern sowie Stief- und Pflegeeltern ausgedehnt werden. Steuerbare Zuwendungen an die Vorfahren sind im Kanton Nidwalden allerdings selten. Überdies sind bereits Zuwendungen, die je Steuerperiode Fr. 20'000.- pro Empfängerin bzw. Empfänger nicht übersteigen, steuerfrei (Art. 157 Ziff. 3). Der Betrag ist im Vergleich zu andern Kantonen zudem „grosszügig“ bemessen<sup>14</sup>.

Mit Ausnahme des Kantons Schwyz, der weder eine Erbschafts- noch eine Schenkungssteuer kennt, und des Kantons Luzern, der grundsätzlich keine Schenkungssteuer kennt, befreien nur gerade die Kantone Uri, Obwalden, Zug, Freiburg, Appenzell Ausserrhoden, Wallis und Tessin die Vorfahren von der Steuer<sup>15</sup>.

Eine Steuerbefreiung auch der Eltern sowie der Stief- und Pflegeeltern führt zur Aufhebung des Steuersatzes von 3% für diese Personengruppe in Art. 164 Abs. 1 Ziff. 1. Die übrigen Steuersätze bleiben unverändert.

---

<sup>12</sup> vgl. Steuerinformationen der Eidgenössischen Steuerverwaltung zur Besteuerung der Grundstücksgewinne, Ausgabe Dezember 2000 [Stand der Gesetzgebung: 1. Januar 2001], herausgegeben von der Schweizerischen Steuerkonferenz, S. 38

<sup>13</sup> Steuerinformationen, a.a.O., S. 40.

<sup>14</sup> vgl. Steuerinformationen der Eidgenössischen Steuerverwaltung zu den Erbschafts- und Schenkungssteuern, Ausgabe Juni 2003 [Stand der Gesetzgebung: 1. Januar 2003], herausgegeben von der Schweizerischen Steuerkonferenz, S. 19.

<sup>15</sup> vgl. Steuerinformationen, a.a.O., S. 24 ff.

---

## 2.14 Redaktionelle Anpassungen von zwei Verordnungen

Sowohl in der Bürgerrechtsverordnung als auch in der Heimbeitragsverordnung wird der seit der Totalrevision des Steuergesetzes nicht mehr in diesem Zusammenhang verwendbare Begriff „steuersatzbestimmendes Einkommen“ verwendet. Dieser Begriff ist redaktionell zu bereinigen.

## 3 Finanzielle Auswirkungen

Insgesamt ist aufgrund der Revisionsvorlage unter Berücksichtigung der Entlastung des Mittelstandes um 5% mit Steuerausfällen von Fr. 4,64 – 6,06 Mio./Jahr für den Kanton und die Gemeinden zu rechnen. Dies ist nach Meinung des Regierungsrates bei der gegebenen finanzpolitischen Ausgangslage und den zu erwartenden weiteren finanziellen Belastungen (NFA etc.) weder vertretbar noch verkraftbar, umso mehr, als von einer solchen Tarifsenkung zur Hauptsache finanzschwache Gemeinden betroffen würden. Ohne die Entlastung des Mittelstandes ist aufgrund der Revisionsvorschläge mit Steuerausfällen von Fr 1,14 - 1,56 Mio./Jahr zu rechnen.

### 3.1 Entlastung des Mittelstandes

Folgende Gründe sprechen gegen eine Entlastung des Mittelstandes, wie dies die Motion Risi fordert:

- Die Auswirkungen der NFA werden den Finanzhaushalt des Kantons ab 2008 mit mehr als 15 Mio. Franken jährlich belasten.
- Das Entlastungsprogramm 2004 des Bundes wird gemäss heutigem Kenntnisstand jährliche Mehrbelastungen von 0.30 – 0.40 Mio. Franken verursachen.
- Das Steuerwachstum bei den natürlichen Personen stagniert.
- Eine Senkung des Steuertarifes verträgt sich nicht mit dem Projekt Entlastung der Haushalte, wo versucht wird, die obgenannten zusätzlichen Belastungen ohne Steuererhöhungen durch Leistungsverzicht und Leistungsabbau aufzufangen.

Hinzukommt, dass die höchste Entlastung bei einer tariflichen Entlastung um 5% im Einzelfall für Verheiratete Alleinverdiener mit 2 Kindern in Hergiswil Fr. 678.- und in Emmetten Fr. 925.— ausmachen würde.

### 3.2 Zu den weiteren Massnahmen

Zu den weiteren vorgeschlagenen Massnahmen ist Folgendes zu bemerken:

#### 3.2.1 Erhöhung des Kinderbetreuungsabzuges

Die Erhöhung des Kinderbetreuungsabzuges auf Fr. 7'000.- (Art. 39 Abs. 1 Ziff. 3) ist verkraftbar. Es ist hier mit Steuerausfällen von ca. Fr. 0,03 – 0,04 Mio./Jahr zu rechnen.

#### 3.2.2 Regelung des Unternutzungsabzuges beim Eigenmietwert

Die finanziellen Auswirkungen einer Angleichung der Regelung des Unternutzungsabzuges beim Eigenmietwert an diejenige bei der Direkten Bundessteuer (Art. 24 Abs. 5) sind insbesondere wegen der geringen Anzahl der seit In-

---

krafttreten des neuen Steuergesetzes aufgrund der Einkommens- und Vermögensverhältnisse nicht gewährten Unternutzungsabzüge vernachlässigbar.

### **3.2.3 Senkung der Kapitalsteuer bei Holdinggesellschaften**

Die Senkung der festen Kapitalsteuer von Holdinggesellschaften auf 0,25 ‰ (Art. 99) ist aufgrund der vergleichsweise geringen Anzahl von Holdinggesellschaften im Kanton ebenfalls verkraftbar. Es ist mit Steuerausfällen von ca. Fr. 0,4 – 0,6 Mio./Jahr zu rechnen. Betroffen davon ist zur Hauptsache die Gemeinde Hergiswil mit der weitaus grössten Anzahl von Holdinggesellschaften.

### **3.2.4 Senkung des Minimal- und Maximalsteuersatzes bei der Grundstückgewinnsteuer**

Auch die Senkung des Minimal- und Maximalsteuersatzes bei der Grundstückgewinnsteuer um rund 10% (Art. 151 Abs. 1) ist verkraftbar. Es ist mit Steuerausfällen von ca. Fr. 0,7 – 0,9 Mio./Jahr zu rechnen. Betroffen davon sind zur Hauptsache die Gemeinden Hergiswil und Ennetbürgen.

### **3.2.5 Steuerbefreiung von Zuwendungen an Eltern, Stief- und Pflegeeltern bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer**

Die Steuerbefreiung von Zuwendungen an Eltern, Stief- und Pflegeeltern bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer (Art. 157 Ziff. 1 und Art. 164 Abs. 1 Ziff. 1) ist aufgrund der geringen Anzahl solcher Zuwendungen im Kanton finanziell ohne erhebliche Bedeutung. Es ist mit Steuerausfällen von lediglich ca. Fr. 0,01 – 0,02 Mio./Jahr zu rechnen.

### 3.3 Zusammenfassung (Revisionsvorschläge / Steuerausfälle)<sup>16</sup>

Revisionsvorschläge des Regierungsrates	Steuerausfall
Steuertarifliche Entlastung des Mittelstandes (5%)	Fr. 3,50 – 4,50 Mio./Jahr (50% Kanton/50% Gemeinden)
Erhöhung des Kinderbetreuungsabzuges (Fr. 7'000.-)	Fr. 0,03 – 0,04 Mio./Jahr (50% Kanton/50% Gemeinden)
Senkung der festen Kapitalsteuer von Holdinggesellschaften (0,25‰)	Fr. 0,40 – 0,60 Mio./Jahr (50% Kanton/50% Gemeinden [v.a. Hergiswil])
Senkung des Minimal- und Maximalsteuersatzes bei der Grundstückgewinnsteuer (ca. 10%)	Fr. 0,70 – 0,90 Mio./Jahr (50% Kanton/50% Gemeinden [v.a. Hergiswil/Ennetbürgen])
Steuerbefreiung von Zuwendungen an Eltern bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer	Fr. 0,01 – 0,02 Mio./Jahr (80% Kanton/20% Gemeinden)
<b>Total Steuerausfall</b>	<b>Fr. 4,64 – 6,06 Mio./Jahr</b>
<b>Steuerausfall ohne steuertarifliche Entlastung des Mittelstandes</b>	<b>Fr. 1,14 – 1,56 Mio./Jahr</b>

Stans, 9. November 2004

REGIERUNGSRAT NIDWALDEN

Landammann

*Gerhard Odermatt*

Landschreiber

*Josef Baumgartner*

#### Beilagen

- |   |           |
|---|-----------|
| 1. Diagramm Entlastung Mittelstand ( 5%)            | Beilage 1 |
| 2. Ausfallberechnungen nach Gemeinden (Motion Risi) | Beilage 2 |
| 3. Berechnungen nach Steuerkategorien               | Beilage 3 |
| 4. Ausfallberechnungen (Varianten zur Motion Risi)  | Beilage 4 |
| 5. Terminplan                                       | Beilage 5 |

<sup>16</sup> unter Berücksichtigung der Tarifentlastung, die vom Regierungsrat abgelehnt wird (siehe insb. Ziff. 3 und 3.1)