

Werkhofstrasse 29c  
4509 Solothurn

Telefon 032 627 87 01  
steueramt.so.ch

## Kommentar

---

Fassung vom 12.03.2021

# Kommentar zum Mustersteuerreglement Einwohnergemeinden

## Inhaltsverzeichnis

Vorbemerkungen .....	3
A. Einleitung zum Steuerreglement (Präambel) .....	3
B. Zweckartikel .....	3
C. Gleichstellung der Geschlechter .....	3
D. Ehe und eingetragene Partnerschaft.....	4
E. Steuerperiode statt Steuerjahr.....	4
F. Budget statt Voranschlag .....	4
G. Busse statt Strafsteuer .....	4
H. Totalrevision und Teilrevision .....	5
I. Änderung, Einfügen und Aufheben von Paragraphen.....	5
J. Genehmigungsverfahren.....	7
K. Gemeindeautonomie .....	8
L. Weitere kommunale Steuern; Feuerwehersatzabgabe .....	9
M. Archivierung von Steuerakten .....	9
N. SRF-Handbuch .....	9
I. Steuerhoheit .....	10
§ 1 Grundlage.....	10
II. Steuerpflicht.....	12
§ 2 1. Natürliche und juristische Personen .....	12
§ 3 2. Bürgergemeinden .....	14

Fassung vom	12.03.2021 (Fl/hs)	In Kraft ab	01.01.2021	Ersetzt Version vom	01.12.2014 (Laf)
-------------	--------------------	-------------	------------	---------------------	------------------

III. Steuerfuss .....	15
§ 4    1. Natürliche und juristische Personen .....	15
AUFGEHOBEN: Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften .....	17
§ 5    2. Personalsteuer .....	18
Personalsteuer für juristische Personen .....	20
IV. Steuerverfahren .....	21
Allgemeines .....	21
§ 6    1. Steuerberechnung .....	21
§ 7    2. Einsprache und Rekurs .....	22
§ 8    3. Verwirkung .....	24
§ 9    4. Gemeindesteuerregister .....	25
§ 10   5. Vertretung der Gemeinde im Steuerverfahren .....	27
V. Steuerbezug .....	30
Vorbemerkungen .....	30
§ 11   1. Allgemeiner Fälligkeitstermin bzw. Verfalltag; besonderer Fälligkeitstermin .....	31
§ 12   2. Provisorischer und definitiver Bezug .....	33
§ 13   3. Zahlung, Verzugszinsen und Betreibung .....	35
§ 14   4. Vergütung, Vergütungszins und Skonto .....	37
§ 15   5. Rückerstattung und Rückerstattungszins .....	39
§ 16   6. Sicherstellung und Arrestbefehl .....	42
§ 17   7. Zahlungserleichterungen .....	44
§ 18   8. Steuererlass .....	45
§ 19   9. Steuerbussen im Besonderen .....	47
VI. Schlussbestimmungen .....	48
§ 20   Aufhebung bisherigen Rechts .....	48
§ 21   Inkrafttreten .....	49
Abschliessende Angaben .....	50
Änderungstabelle .....	50
Abkürzungs- und Quellenverzeichnis .....	51

## Vorbemerkungen

### A. Einleitung zum Steuerreglement (Präambel)

Die Gemeindeversammlung der Einwohnergemeinde N, gestützt auf § 257 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985 (Steuergesetz [StG; BGS 614.11]), beschliesst:

In der Einleitung ist in jedem Fall § 257 StG zu nennen, gestützt auf welchen die Einwohnergemeinde ihre Gemeindesteuern erhebt. Ergänzend – aber nicht ausschliesslich – darf auch auf § 56 Bst. a GG verwiesen werden (dieser Paragraph regelt die Kompetenz der Gemeindeversammlung zum Erlass von Reglementen).

### B. Zweckartikel

Es ist möglich, vor dem Paragraphen über die Steuerhoheit einen sog. Zweckartikel zu setzen. Dieser umschreibt Sinn und Zweck, mithin den Gegenstand des Steuerreglements.

Hinweis: Führt die Einführung eines Zweckartikels dazu, dass sich die bestehende Nummerierung der Paragraphen verschiebt, ist gemäss den Anweisungen in den Vorbemerkungen, Buchstabe I vorzugehen.

### C. Gleichstellung der Geschlechter

Grundsätzlich sieht die kantonale Gesetzgebung vor, dass Gesetze, Reglemente etc. geschlechtsneutral ausformuliert werden bzw. dass beide Geschlechter genannt werden.

Da im Musterreglement unter anderem auch verschiedene Varianten zu einer Bestimmung dargestellt werden, würde eine Doppelnennung zur Unlesbarkeit führen, weshalb auf eine explizite Nennung beider Geschlechter verzichtet wird.

In den offiziellen Gemeindesteuerreglementen ist dagegen eine der beiden nachfolgenden Varianten zu wählen:

- Möglichkeit 1: In sämtlichen Bestimmungen und bei sämtlichen Funktionsbezeichnungen ist sowohl die weibliche als auch die männliche Form zu nennen.
- Möglichkeit 2: Falls aus Gründen der Lesbarkeit im Gemeindesteuerreglement auf eine durchgehend neutrale Formulierung verzichtet wird, empfiehlt sich eine Einleitungs- oder Schlussklausel mit dem Titel «**Gleichstellung der Geschlechter**». Dafür gibt es wiederum zwei Formulierungsmöglichkeiten:

*Variante 1: Sämtliche Bestimmungen und Funktionsbezeichnungen dieses Reglements gelten – unbesehen der Formulierung – in gleicher Weise für beide Geschlechter.*

*Variante 2: Bestimmungen und Funktionsbezeichnungen dieses Reglements, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden nachstehend nicht unterschieden, sondern in der einen oder andern Form verwendet. Sie sind somit gleichwertig.*

Diese Klausel sollte nicht in einem eigenen Paragraphen stehen, sondern als «Vorbemerkung» aufgeführt werden, idealerweise nach dem Inhaltsverzeichnis oder – wo ein solches fehlt – nach der Titelseite des Reglements und vor der Präambel (dazu Vorbemerkungen, Buchstabe A).

#### D. Ehe und eingetragene Partnerschaft

Seit 2007 existiert in der Schweiz das Institut der eingetragenen Partnerschaft für gleichgeschlechtliche Paare. Es handelt sich dabei um das zivilrechtliche Pendant zur Ehe zwischen Mann und Frau. Geregelt ist die eingetragene Partnerschaft im PartG, einem Bundesgesetz. In diversen anderen Gesetzen wird festgehalten, dass die Bestimmungen zur Ehe auch bei eingetragener Partnerschaft gelten; so etwa in Art. 9 Abs. 1<sup>bis</sup> Satz 2 DBG für die Bundessteuern oder in § 14<sup>bis</sup> Abs. 2 StG für die Staatssteuern.

Im Steuerreglement kann dies wie folgt abgebildet werden:

- entweder erfolgt in einem **eigenen einleitenden Paragraphen** vor dem Kapitel I ein genereller Verweis: «*Sämtliche Bestimmungen, die Ehegatten betreffen, gelten in gleicher Weise auch für die eingetragene Partnerschaft nach dem Bundesgesetz über die eingetragene Partnerschaft gleichgeschlechtlicher Paare vom 18. Juni 2004 (SR 211.231).*»
- oder es wird in den **einzelnen betroffenen Paragraphen** des Steuerreglements ein entsprechender Verweis angebracht.

Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass auf Bundesebene im Dezember 2013 eine parlamentarische Initiative (13.468) mit dem Titel «Ehe für alle» eingereicht wurde. Diese bezweckt, alle rechtlich geregelten Lebensgemeinschaften für alle Paare zu öffnen, ungeachtet ihres Geschlechts oder ihrer sexuellen Orientierung. Auch gleichgeschlechtliche Paare sollten heiraten können, und ungleichgeschlechtliche Paare sollten eine eingetragene Partnerschaft begründen können. Nachdem die Kommission für Rechtsfragen des Nationalrates im August 2019 einen Bericht mit Entwurf verfasst hatte (welcher Änderungen sowohl im ZGB als auch im PartG vorsah) und der Bundesrat im Januar 2020 dazu Stellung nahm, stimmten im Dezember 2020 nach Anpassungen sowohl der National- als auch der Ständerat einer überarbeiteten Fassung zu. Wann die Änderungen in Kraft treten und welche Auswirkungen sie auf das Steuerrecht haben, ist zurzeit noch offen.

#### E. Steuerperiode statt Steuerjahr

Im Steuerreglement ist durchgehend die Bezeichnung «**Steuerperiode**» zu verwenden.

Frühere Bezeichnungen wie «Steuerjahr» sind nicht mehr zu verwenden; sie stammen noch aus der Zeit der Vergangenheitsbesteuerung (Pränumerando-Besteuerung), welche bis Ende 2002 galt [RICHNER, VB zu Art. 40-48, N 14].

Im System der Gegenwartsbemessung (Postnumerando-Besteuerung) entspricht die Steuerperiode bei natürlichen Personen dem Kalenderjahr (§ 74 Abs. 2 StG) und bei juristischen Personen dem Geschäftsjahr (§ 110 Abs. 2 StG), das sich nicht mit dem Kalenderjahr decken muss. Allerdings haben juristische Personen in jedem Kalenderjahr (ausser im Gründungsjahr) einen Geschäftsabschluss zu erstellen (§ 110 Abs. 3 Satz 1 StG) und eine Steuererklärung einzureichen.

#### F. Budget statt Voranschlag

Gemäss HRM2-Richtlinien ist nur noch der Begriff «Budget» zu verwenden, nicht mehr der Begriff «Voranschlag».

#### G. Busse statt Strafsteuer

Das Steuerstrafrecht hat den Zweck, den Steueranspruch des Gemeinwesens durchzusetzen. Dies geschieht bei Steuervergehen (Steuerbetrug, Veruntreuung von Quellensteuern) aber nicht etwa in einem Steuerverfahren vor der Steuerbehörde, sondern in einem ordentlichen Strafverfahren vor einer Strafverfolgungsbehörde. Einzig im Bereich der Steuerübertretungen (Verlet-

zung von Verfahrenspflichten, Steuerhinterziehung) ist die Steuerbehörde zuständig. Sie führt in diesem Fall ebenso ein Strafverfahren durch [RICHNER, VB zu Art. 174-195, N 2, 30 und 35]. Bei Steuerübertretungen werden Bussen verhängt, bei Steuervergehen dagegen Freiheitsstrafen oder Geldstrafen.

Davon zu unterscheiden ist das Nachsteuerverfahren. Dieses bezweckt, einen Steuerausfall (sog. Unterbesteuerung) des Gemeinwesens zu beheben. Dies geschieht im Rahmen eines Veranlagungsverfahrens, an dessen Abschluss eine Nachsteuer erhoben wird. Die Nachsteuer hat jedoch keinen Strafcharakter und ist somit nicht Bestandteil des Steuerstrafrechts [RICHNER, Art. 151 N 3 und 5].

Der Begriff «**Strafsteuer**» ist ungenau und daher **nicht** (mehr) zu **verwenden**: Wird er im Rahmen einer Steuerübertretung verwendet, impliziert er eine Busse und nicht eine Steuer; denn Steuern haben – wie dargelegt – keinen Strafcharakter. Wird er im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens verwendet, impliziert er eine Steuer. Eine Steuer hat aber nichts mit einer Sanktion und damit auch nichts mit einer Strafe zu tun. So unterscheidet auch das StG seit 2001 nicht mehr zwischen Strafsteuer und Busse, sondern verwendet einheitlich den Begriff «**Busse**».

## H. Totalrevision und Teilrevision

Das AGEM hat auf seiner Homepage einen Leitfaden für den Erlass und die Revision von Gemeindereglementen publiziert: <https://so.ch/verwaltung/volkswirtschaftsdepartement/amt-fuer-gemeinden/> > Gemeindeorganisation > Vorlagen > Leitfaden Gemeindereglemente. Diese Grundlagen gelten auch für die Revision von Steuerreglementen und werden nachfolgend in gekürzter Form wiedergegeben.

**Totalrevision:** Unter Totalrevision wird die Neufassung des Steuerreglements unter Aufhebung des bisherigen Steuerreglements verstanden. Eine solche Totalrevision ist angezeigt, wenn viele Bestimmungen des Steuerreglements betroffen sind oder wenn es die Systematik und der Inhalt erfordern. Für die Beschlussfassung ist eine Totalrevision explizit zu traktandieren und an der Gemeindeversammlung können Anträge zu allen Paragraphen des Reglements gestellt werden. Eine Totalrevision führt darüber hinaus zu einer Neugliederung und Neu Nummerierung sämtlicher Paragraphen (mit anderen Worten wird die Gliederung und Nummerierung des bisherigen Steuerreglements aufgehoben; vgl. Vorbemerkungen, Buchstabe I).

**Teilrevision:** Eine Teilrevision liegt demgegenüber immer dann vor, wenn der Umfang der Änderung nicht einer Totalrevision entspricht. Auch die Teilrevision ist für die Beschlussfassung explizit als solche zu traktandieren. An der Gemeindeversammlung können aber nur zu den traktandierten Paragraphen Anträge gestellt werden. Die bisherige Struktur des Steuerreglements bleibt bestehen. Es kommt also nicht zu einer Neugliederung und Neu Nummerierung. Vielmehr sind die Ausführungen über die Änderung, das Aufheben und das Einfügen von Paragraphen (vgl. Vorbemerkungen, Buchstabe I) zu berücksichtigen.

## I. Änderung, Einfügen und Aufheben von Paragraphen

Es kann vorkommen, dass die Gemeinde in ein bestehendes Steuerreglement einen neuen Paragraphen einfügen oder einen bestehenden Paragraphen streichen muss oder Änderungsbedarf in der Formulierung besteht. Dies führt aus Sicht der Legistik (= Lehre und Regelung der formalen Gestaltung und Verwaltung von Rechtsvorschriften) zu einer Teilrevision des Steuerreglements (vgl. dazu Vorbemerkungen, Buchstabe H). Dabei ist wie nachstehend beschrieben vorzugehen

**Änderung:** Sämtliche Änderungen im Wortlaut von Paragraphen, Absätzen, Ziffern oder Buchstaben sind entweder mit Fussnoten am Ende des jeweiligen Paragraphen oder in einer Änderungstabelle am Schluss des Steuerreglements aufzuführen, wobei in letzterem Fall die Änderung der entsprechenden Passage mit einem Stern (\*) zu kennzeichnen ist.

- Variante «Fussnote»:

<p><b>§ 4 Natürliche und juristische Personen</b></p> <p>1 Die Gemeindesteuer wird in Prozenten der ganzen Staatssteuer erhoben (Steuerfuss).</p> <p>2 Die Gemeindeversammlung beschliesst alljährlich bei der Festsetzung des Budgets den Steuerfuss für das nächste Jahr. <sup>1</sup></p>
<p><sup>1</sup> Geändert durch Beschluss der Gemeindeversammlung vom DATUM, in Kraft seit DATUM.</p>

- Variante «Stern»:

<p><b>§ 4 Natürliche und juristische Personen</b></p> <p>1 Die Gemeindesteuer wird in Prozenten der ganzen Staatssteuer erhoben (Steuerfuss).</p> <p>2 Die Gemeindeversammlung beschliesst alljährlich bei der Festsetzung des Budgets den Steuerfuss für das nächste Jahr. *</p>																
<p><u>Änderungstabelle – nach Beschluss</u></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Beschluss</th> <th>Inkrafttreten</th> <th>Element</th> <th>Änderung</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>TT.MM.JJJ</td> <td>TT.MM.JJJ</td> <td>§ 4 Abs. 2</td> <td>geändert</td> </tr> </tbody> </table> <p>und/oder</p> <p><u>Änderungstabelle – nach Artikel</u></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Element</th> <th>Beschluss</th> <th>Inkrafttreten</th> <th>Änderung</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>§ 4 Abs. 2</td> <td>TT.MM.JJJ</td> <td>TT.MM.JJJ</td> <td>geändert</td> </tr> </tbody> </table>	Beschluss	Inkrafttreten	Element	Änderung	TT.MM.JJJ	TT.MM.JJJ	§ 4 Abs. 2	geändert	Element	Beschluss	Inkrafttreten	Änderung	§ 4 Abs. 2	TT.MM.JJJ	TT.MM.JJJ	geändert
Beschluss	Inkrafttreten	Element	Änderung													
TT.MM.JJJ	TT.MM.JJJ	§ 4 Abs. 2	geändert													
Element	Beschluss	Inkrafttreten	Änderung													
§ 4 Abs. 2	TT.MM.JJJ	TT.MM.JJJ	geändert													

**Aufheben:** Wird ein Paragraph, ein Absatz, eine Ziffer oder ein Buchstabe aufgehoben, ist die Nummerierung beizubehalten und als Platzhalter des gelöschten Textes ist entweder eine Fussnote oder ein Stern (\*) anzubringen (vgl. Abschnitt «Änderung»).

- Variante «Fussnote»:

<p><b>§ 5 <sup>1</sup></b></p>
<p><sup>1</sup> Aufgehoben durch Beschluss der Gemeindeversammlung vom DATUM, in Kraft seit DATUM.</p>

- Variante «Stern»:

<p><b>§ 5 *</b></p>								
<p><u>Änderungstabelle – nach Beschluss</u></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Beschluss</th> <th>Inkrafttreten</th> <th>Element</th> <th>Änderung</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>TT.MM.JJJ</td> <td>TT.MM.JJJ</td> <td>§ 5</td> <td>aufgehoben</td> </tr> </tbody> </table> <p>und/oder</p>	Beschluss	Inkrafttreten	Element	Änderung	TT.MM.JJJ	TT.MM.JJJ	§ 5	aufgehoben
Beschluss	Inkrafttreten	Element	Änderung					
TT.MM.JJJ	TT.MM.JJJ	§ 5	aufgehoben					

Änderungstabelle – nach Artikel			
Element	Beschluss	Inkrafttreten	Änderung
§ 5	TT.MM.JJJ	TT.MM.JJJ	aufgehoben

**Einfügen:** Wird ein Paragraph, ein Absatz, eine Ziffer oder ein Buchstabe eingefügt, ist die Nummerierung durch hochgestellte, sog. römische Numeralien zu ergänzen: *bis*, *ter*, *quater*, *quinquies*, *sexies*, *septies*, *octies*, *novies*, *decies*. Am Ende der neu eingefügten Passage ist entweder eine Fussnote oder ein Stern (\*) anzubringen (vgl. Abschnitt «Änderung»).

- Variante «Fussnote»:

<b>§ 5<sup>bis</sup> Personalsteuer juristische Personen <sup>1</sup></b> Jede steuerpflichtige juristische Person...
<sup>1</sup> <i>Eingefügt durch Beschluss der Gemeindeversammlung vom DATUM, in Kraft seit DATUM.</i>

- Variante «Stern»:

<b>§ 5<sup>bis</sup> Personalsteuer juristische Personen *</b> Jede steuerpflichtige juristische Person...			
<u>Änderungstabelle – nach Beschluss</u>			
Beschluss	Inkrafttreten	Element	Änderung
TT.MM.JJJ	TT.MM.JJJ	§ 5 <sup>bis</sup>	eingefügt
und/oder			
<u>Änderungstabelle – nach Artikel</u>			
Element	Beschluss	Inkrafttreten	Änderung
§ 5 <sup>bis</sup>	TT.MM.JJJ	TT.MM.JJJ	eingefügt

**Beachte:** Bei einer **Totalrevision** (vgl. Vorbemerkungen, Buchstabe H) werden sämtliche bestehenden Änderungstabellen oder Fussnoten gestrichen!

## J. Genehmigungsverfahren

Sämtliche Teilrevisionen und Totalrevisionen (vgl. zur Unterscheidung Vorbemerkungen, Buchstabe H) von Steuerreglementen sind durch das Finanzdepartement zu genehmigen. Aufgrund der funktionellen Zuständigkeit führt das Steueramt die materielle Prüfung durch. Aus diesem Grund kann das Gesuch um Genehmigung des revidierten Steuerreglements direkt an folgende Adresse geschickt werden:

Steueramt des Kantons Solothurn  
 Rechtsdienst  
 Werkhofstrasse 29c  
 4509 Solothurn

[steueramt.so@fd.so.ch](mailto:steueramt.so@fd.so.ch)

Dem Gesuch sind das geänderte Reglement unter Angabe der geänderten Bestimmungen sowie ein Auszug aus dem Protokoll der Gemeindeversammlung beizulegen.

Es ist möglich, geplante Revisionen **vorprüfen** zu lassen, damit der Vorprüfungsbericht des Steueramts der Gemeindeversammlung unterbreitet werden kann, bevor diese das revidierte Steuerreglement genehmigt. Eine Vorprüfung ist fakultativ, wird jedoch empfohlen. Für die Vorprüfung ist noch kein Beschluss der Gemeindeversammlung nötig.

Die Genehmigung des Steuerreglements ist einerseits gesetzlich vorgeschrieben (§ 257 Abs. 1 StG), andererseits kostenpflichtig. Der Kostenrahmen bewegt sich in der Regel zwischen CHF 200 und CHF 500.

Das Vorgehen nach Zustellung der Genehmigungsverfügung wird im Kapitel VI unter «Abschliessende Angaben» beschrieben.

Gegen die Genehmigungsverfügung kann die Gemeinde innert 10 Tagen nach Zustellung der Verfügung **Beschwerde** beim Regierungsrat erheben. Die Beschwerde ist im Doppel einzureichen und Beweismittel sind beizulegen oder zu bezeichnen.

## K. Gemeindeautonomie

Nach konstanter Rechtsprechung des Bundesgerichts «...sind Gemeinden in einem Sachbereich autonom, wenn das kantonale Recht diesen nicht abschliessend ordnet, sondern ihn ganz oder teilweise der Gemeinde zur Regelung überlässt und ihr dabei eine relativ erhebliche Entscheidungsfreiheit einräumt. Der geschützte Autonomiebereich kann sich auf die Befugnis zum Erlass oder Vollzug eigener kommunaler Vorschriften beziehen oder einen entsprechenden Spielraum bei der Anwendung kantonalen oder eidgenössischen Rechts betreffen. Der Schutz der Gemeindeautonomie setzt eine solche nicht in einem ganzen Aufgabengebiet, sondern lediglich im streitigen Bereich voraus. Im Einzelnen ergibt sich der Umfang der kommunalen Autonomie aus dem für den entsprechenden Bereich anwendbaren kantonalen Verfassungs- und Gesetzesrecht» (Urteil 2C\_605/2017 des Bundesgerichts vom 10. Januar 2018 E. 1.2).

Die Kantonsverfassung ermächtigt die Einwohnergemeinden, auf der Grundlage der Staatssteueranlagung Steuern auf dem Einkommen und dem Vermögen der natürlichen Personen sowie auf dem Reingewinn und dem Kapital der juristischen Personen zu erheben. Darüber hinaus können Einwohnergemeinden weitere Abgaben erheben, soweit das Gesetz dies gestattet (Art. 46 Abs. 1 und 2 KV).

Das hier interessierende Gesetz ist das StG. Dieses wiederholt in § 2 Abs. 1 StG die möglichen Steuerarten, die Einwohnergemeinden erheben dürfen, und ergänzt diese um die Personalsteuer (vgl. Kommentierung zu § 5). Zudem sind die Einwohnergemeinden befugt, sog. «Spezialsteuern» auf Gegenständen zu erheben, die der Staat nicht besteuert (vgl. Vorbemerkungen, Buchstabe L). Schliesslich können Gemeinden die ihnen entrichteten Steuern von Wirtschaftsunternehmen mit regionaler Bedeutung und bestimmter öffentlich-rechtlicher Institutionen nach selbstbestimmten Grundsätzen verteilen (§ 252 StG).

Dass das Steuerreglement einer Gemeinde vom Finanzdepartement zu genehmigen ist (§ 257 Abs. 1 StG; vgl. Vorbemerkungen, Buchstabe J), verletzt die Gemeindeautonomie nicht: Das Finanzdepartement muss nämlich in denjenigen Bereichen, in welchen die Gemeinden autonom sind, die entsprechenden Regelungen der Gemeinden akzeptieren. Schranke bilden – wie bei sämtlichen kommunalen Reglementen – rechtswidrige, willkürliche und widersprüchliche Bestimmungen (§ 210 Abs. 1 GG).

Im Übrigen wird betreffend Vorgaben des übergeordneten Rechts für die Ausgestaltung des Steuerreglements und der kommunalen Steuern auf die Kommentierung zu § 1 verwiesen.

## L. Weitere kommunale Steuern; Feuerwehersatzabgabe

Für sämtliche weiteren kommunalen Steuern, deren Erhebung in der Autonomie der Gemeinde liegt (vgl. Vorbemerkungen, Buchstabe K), ist ein separates Reglement zu erlassen. Mögliche weitere kommunale Steuern sind die Fronsteuer oder die Reittiersteuer.

Gemäss § 78 Abs. 1 des Gebäudeversicherungsgesetzes hat, wer nicht in einer Orts- oder anerkannten Betriebsfeuerwehr eingeteilt ist, eine von der Gemeinde zu bestimmende Ersatzabgabe zu bezahlen, solange die Dienstpflicht besteht. Diese **Feuerwehersatzabgabe** wird vielerorts noch als «Feuerwehrsteuer» bezeichnet. Zwar besteht eine gewisse Beziehung zu den Steuern (so richtet sich etwa die Höhe der Feuerwehersatzabgabe nach der Staatssteuer und ein Steuererlass wirkt sich auch auf die Ersatzabgabe aus), doch ist die Bezeichnung als «Feuerwehrsteuer» falsch und irreführend: Es handelt sich bei der Feuerwehersatzabgabe vielmehr um eine sog. Kausalabgabe. Unter Kausalabgaben versteht man Geldleistungen (z.B. Gebühren), die ein Privater entrichten muss, wenn er eine bestimmte staatliche Leistung in Anspruch nimmt (die Abgabe ist also kausal zur in Anspruch genommenen Leistung). Demgegenüber sind Steuern unabhängig davon geschuldet, ob die steuerpflichtige Person eine staatliche Dienstleistung in Anspruch nimmt oder nicht [vgl. HÄFELIN, N 2748].

Es ist möglich und auch Praxis, dass die Feuerwehersatzabgabe zusammen mit den Gemeindesteuern in Rechnung gestellt wird (vgl. Kommentierung zu § 6). Im Übrigen regeln die Gemeinden die Feuerwehersatzabgabe in ihren Feuerwehreglementen. Für weitere Fragen zur Feuerwehersatzabgabe ist die Solothurnische Gebäudeversicherung zu kontaktieren.

## M. Archivierung von Steuerakten

Die Archivierung von Gemeindeakten ist Sache der einzelnen Gemeinde. Die Steuergesetze enthalten hierzu keine Vorschriften, ebenso wenig das solothurnische Archivgesetz, da dieses nur für die kantonale Verwaltung gilt. Damit sind weder das Steueramt noch das Staatsarchiv befugt, den Gemeinden betreffend Archivierung Weisungen zu erteilen. Umgekehrt treffen weder das Steueramt noch das Staatsarchiv Aufbewahrungspflichten für Gemeindeakten.

Insofern sind die Gemeinden gehalten, sich selbst um die Aufbewahrung und Archivierung der für sie relevanten Akten zu kümmern. Das AGEM hat hierzu Archivierungsrichtlinien erlassen. Diese finden sich unter <https://so.ch/verwaltung/volkswirtschaftsdepartement/amt-fuer-gemeinden/> > Gemeindeorganisation > Vorlagen.

Darüber hinaus empfiehlt das Steueramt eine generelle Aufbewahrungsfrist von mindestens 10 Jahren, wobei Steuerakten, die nicht auch beim Steueramt selbst archiviert werden, im Hinblick auf allfällige Nachsteuerverfahren mindestens 15 Jahre aufzubewahren sind.

Weitere Informationen zur Archivierung finden sich im SRF-Handbuch.

## N. SRF-Handbuch

Das SRF-Handbuch ist eine gute Ergänzung zum vorliegenden Kommentar des Mustersteuerreglements. Es kann auf der Website des Steueramts: <https://steueramt.so.ch> > Informationen > Für Gemeinden > Handbuch für Steuerregisterführer heruntergeladen werden.

## I. Steuerhoheit

### § 1 Grundlage

Die Einwohnergemeinde N erhebt auf der Grundlage des Steuergesetzes die Einkommens-, Vermögens- und Personalsteuern von den natürlichen Personen sowie Gewinn- und Kapitalsteuern von den juristischen Personen.

#### Kommentar:

Die Steuerhoheit der Gemeinden beruht auf der kantonalen Rechtsordnung. Ohne entsprechende gesetzliche Grundlage dürfen die Gemeinden keine Steuern erheben. Deshalb spricht man von abgeleiteter Steuerhoheit. Die Steuerhoheit setzt sich aus drei Komponenten zusammen [vgl. REICH, § 5 N 26]:

- der Rechtsetzungskompetenz (Befugnis, selbst steuerrechtliche Regelungen zu erlassen – was die Gemeinden nur in beschränktem Umfang machen dürfen),
- der Ertragskompetenz (Befugnis, die Steuereinnahmen für die eigenen Zwecke zu verwenden) und
- der Verwaltungskompetenz (Befugnis, die Steuern selbst zu veranlagern und zu beziehen).

Der Spielraum der Gemeinden ist bei den wichtigen, im Steuergesetz geregelten, direkten Steuern (Einkommens- und Vermögenssteuer, Gewinn- und Kapitalsteuer) wesentlich eingeschränkt. Verfassung und Steuergesetz verpflichten die Einwohnergemeinden dazu, von den natürlichen Personen eine Einkommens- und Vermögenssteuer zu erheben sowie von den juristischen Personen eine Gewinn- und Kapitalsteuer (§ 2 Abs. 1 StG; Art. 46 Abs. 1 KV).

Das StG enthält Bestimmungen, die spezifisch für die Gemeindesteuern gelten (§§ 247 ff. StG). Es sind dies etwa die Zugehörigkeit zu einer Gemeinde (§§ 246 Abs. 3 und 247 bis 249 StG), Beginn und Ende der Steuerpflicht (§ 249<sup>bis</sup> StG), die Verteilung zwischen den Gemeinden (§§ 250 bis 252 StG), die Festsetzung des Steuerfusses (§ 253 StG) und schliesslich verfahrensrechtliche Bestimmungen (§§ 254 bis 257 sowie 258 Abs. 2 StG).

Über diese Bestimmungen hinaus gelten die allgemeinen Regeln der Staatssteuer (§ 246 Abs. 1 StG), und zwar insbesondere auch für das Steuerverfahren (§ 258 Abs. 1 StG). Über diese Globalverweise hinaus legt das StG einerseits fest, dass die Entscheide über Bestand und Umfang der Steuerpflicht bei der Staatssteuer auch für die Gemeindesteuern gelten (§ 246 Abs. 2 StG). Andererseits wird die direkte Gemeindesteuer auf Grundlage der Veranlagung der direkten Staatssteuer erhoben (§ 246 Abs. 4 StG).

Damit ist das steuerliche Feld, in welchem sich die Gemeinden bewegen können, schon ziemlich abgesteckt. Es ist ihnen **verwehrt**, ausserhalb der Steuern, zu deren Erhebung sie verpflichtet sind, **mit eigenen Steuern dieselben Steuerobjekte zu besteuern**, die schon der Bund oder der Kanton besteuern. Darüber hinaus dürfen sie auch nicht das Steuerobjekt oder die Steuerbemessungsgrundlage der direkten Gemeindesteuern nach eigenen Vorschriften definieren. Ausgeschlossen sind ferner zusätzliche Abzüge oder eigene Tarife der direkten Gemeindesteuern. Dies ergibt sich sinngemäss aus § 2 Abs. 1 StG.

**Hinweis:** Zulässig, aber fakultativ ist die Erhebung einer Personalsteuer von natürlichen und juristischen Personen. Wenn eine Einwohnergemeinde auf die Erhebung einer Personalsteuer verzichtet, sind die Bestimmungen zur Steuerhoheit (§ 1 des Mustersteuerreglements) sowie zur Steuerberechnung (§ 7 des Mustersteuerreglements) anzupassen und § 5 des Mustersteuerreglements entfällt (vgl. Kommentierung zu § 5).

Schliesslich dürfen die Gemeinden **weitere Steuern** erheben, die sich auf eine andere Rechtsgrundlage als das StG bzw. das Steuerreglement stützen. Diesfalls ist im Steuerreglement ein Absatz 2 zu § 1 empfehlenswert, der auf diesen Umstand verweist bzw. in welchem sich die Gemeinde die entsprechende Kompetenz offenhält: «*Weitere Steuern aufgrund anderer Rechtsgrundlagen bleiben vorbehalten*» (vgl. hierzu auch Vorbemerkungen, Buchstabe J).

## II. Steuerpflicht

### § 2 1. Natürliche und juristische Personen

Der Einwohnergemeinde N gegenüber sind die natürlichen und juristischen Personen steuerpflichtig, für welche eine steuerliche Zugehörigkeit im Sinne der §§ 8-10 und § 85 sowie des § 247 des Steuergesetzes zu der Gemeinde besteht.

#### Kommentar:

Hinweis: Die frühere Fassung des Mustersteuerreglements erhielt im Gesetzestext fälschlicherweise noch den Verweis auf § 250 StG. Der korrekte Verweis lautet aber: «...Zugehörigkeit im Sinne der §§ 8-10 und § 85 sowie des § 247...». Dies ist im Steuerreglement entsprechend anzupassen.

Gegenüber den Einwohnergemeinden sind diejenigen natürlichen und juristischen Personen steuerpflichtig, für welche eine steuerliche Zugehörigkeit im Sinne der §§ 8 bis 10 und § 85 StG zu der Gemeinde besteht.

**Natürliche Personen** sind aufgrund **persönlicher** Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie in der Gemeinde Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt haben (§ 8 StG). Der blosser Aufenthalt in einem Alters- oder Pflegeheim hingegen begründet in der dortigen Gemeinde keine persönliche Zugehörigkeit (§ 247 Abs. 2 StG).

**Ehegatten**, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben und damit gemeinsam veranlagt werden (§ 14 Abs. 1 StG), jedoch in zwei solothurnischen Gemeinden je einen selbständigen Wohnsitz begründen, sind je in ihren Wohnsitzgemeinden aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig. Veranlagungsort ist der Wohnsitz des Ehemannes (§ 146 Abs. 1<sup>bis</sup> StG). Bei Personen in eingetragener Partnerschaft ist in diesem Fall der Wohnsitz des älteren Partners oder der älteren Partnerin massgebend (§ 146 Abs. 1<sup>ter</sup> StG).

Begründet eine natürliche Person **im Verlauf der Steuerperiode** neu Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt in einer Gemeinde, beginnt ihre Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit am 1. Januar des Zuzugsjahres. Umgekehrt endet beim Wegzug die Steuerpflicht am Ende des vorhergehenden Jahres. Dagegen werden **Kapitalleistungen aus Vorsorge** in jener Gemeinde besteuert, in der die Person im Zeitpunkt der Fälligkeit ihren Wohnsitz hat. Vorbehalten bleiben die allgemeinen Bestimmungen bei Zuzug aus dem **Ausland** und bei Wegzug ins Ausland (Beginn und Ende der Steuerpflicht im Zeitpunkt des Zu- bzw. Wegzuges).

Aufgrund **wirtschaftlicher** Zugehörigkeit zu einer Gemeinde ist beschränkt steuerpflichtig, wer seinen Wohnsitz ausserhalb der Gemeinde hat, in der Gemeinde aber beispielsweise (§§ 9 und 10 StG):

- Inhaber, Teilhaber oder Nutzniesser eines geschäftlichen Betriebes ist;
- eine Betriebsstätte seines Geschäftes unterhält;
- Eigentümer, Nutzniesser oder Wohnberechtigter eines Grundstückes ist;
- eine Erwerbstätigkeit ausübt;
- als Mitglied der Verwaltung oder Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder Betriebsstätte in der Gemeinde Entschädigungen Vergütungen bezieht.
- Dasselbe gilt, wenn eine natürliche Person Gläubiger oder Nutzniesser einer Forderung ist, die durch Grund- oder Faustpfand auf einem Grundstück in der Gemeinde gesichert ist.

Erwirbt die natürliche Person **während der Steuerperiode** erstmals wirtschaftliche Werte (Liegenschaften, Geschäft) in der Gemeinde oder gibt sie diese vollständig auf, besteht die Steuerpflicht aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit während der ganzen Steuerperiode. Die Vermögenswerte sind für die Abgrenzung der Steuerpflicht gegenüber der Wohnsitzgemeinde und den anderen Gemeinden mit wirtschaftlicher Zugehörigkeit entsprechend der Besitzesdauer zu gewichten.

Damit gilt im Verhältnis zwischen den Gemeinden generell die gleiche Regelung, wie sie im Verhältnis zwischen den Kantonen besteht (Art. 4b StHG; § 13 Abs. 3 und § 249<sup>bis</sup> StG).

**Juristische Personen** sind in der Gemeinde aufgrund **persönlicher** Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie hier ihren statutarischen Sitz haben oder sich ihre tatsächliche Verwaltung in der Gemeinde befindet (§ 85 Abs. 1 StG). Andernfalls sind sie aufgrund **wirtschaftlicher** Zugehörigkeit beschränkt steuerpflichtig, wenn sie in der Gemeinde Teilhaber eines Geschäftsbetriebes sind, eine Betriebsstätte unterhalten, über Grundeigentum oder über dingliche Rechte an Grundstücken (z.B. Nutzniessung, Baurecht etc.) verfügen (§ 85 Abs. 2 StG). Darüber hinaus können auch juristische Personen eine wirtschaftliche Zugehörigkeit zu einer Gemeinde begründen, wenn sie ihren Sitz im Ausland, jedoch Grundeigentum in der Gemeinde haben oder wenn sie Gläubiger oder Nutzniesser einer Forderung sind, welche mit einem Faust- oder Grundpfand auf einem Grundstück in der Gemeinde gesichert ist (§ 85 Abs. 3 StG).

Verlegt eine juristische Person ihren Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung **im Verlauf der Steuerperiode** in eine andere Gemeinde, begründet oder verändert sie ihre wirtschaftliche Zugehörigkeit in der Gemeinde während der Steuerperiode oder gibt sie diese auf, so ist sie für die ganze Steuerperiode in allen betroffenen Gemeinden steuerpflichtig. Zwischen diesen Gemeinden erfolgt eine Steuerausscheidung (Art. 22 StHG; § 88 und § 249<sup>bis</sup> StG).

Weitere Ausführungen zur persönlichen und wirtschaftlichen Zugehörigkeit von natürlichen und juristischen Personen finden sich auch im SRF-Handbuch.

**§ 3 2. Bürgergemeinden**

<sup>1</sup> Bürgergemeinden, für welche eine steuerliche Zugehörigkeit im Sinne von § 85 des Steuergesetzes zur Gemeinde besteht, werden besteuert

- a) für jene Teile des Kapitals, welche nicht unmittelbar öffentlichen Zwecken oder wohltätigen und gemeinnützigen Einrichtungen dienen, und für die entsprechenden Teile des Einkommens;
- b) für Betriebe mit wirtschaftlichen Zwecken, die einen Überschuss abwerfen.

<sup>2</sup> Darüber hinaus sind die Bürgergemeinden steuerbefreit.

<sup>3</sup> Die von der Einwohnergemeinde N besteuerten Bürgergemeinden gelten als juristische Personen.

**Kommentar:**

Bürgergemeinden geltend steuerrechtlich als juristische Personen [RICHNER, Art. 56 N 1 und 15]. Ihre finanziellen Mittel unterteilen sich oft in Nutzungsvermögen und spezifische Fonds [hierzu – allerdings noch unter altem Recht – JÄGGI, S. 117 ff.].

Von den Staatssteuern sind (solothurnische) Bürgergemeinden kraft Gesetzes befreit (§ 90 Abs. 1 Bst. c StG). Das StG räumt den Einwohnergemeinden jedoch die Kompetenz ein, Bürgergemeinden in beschränktem Umfang zu besteuern (§ 247 Abs. 3 StG; Rechtsetzungskompetenz; [zum historischen Werdegang der Besteuerung JÄGGI, S. 132 ff.]). Voraussetzung ist, dass die betroffene Bürgergemeinde eine persönliche oder wirtschaftliche Zugehörigkeit zur besteuerten Gemeinde hat (vgl. § 85 StG).

Die Besteuerungsbefugnis umfasst sowohl den Gewinn als auch das Kapital von Bürgergemeinden (im alten Steuergesetz vor 1986 hatten die Einwohnergemeinden noch ein Wahlrecht [BERICHT StG, S. 130]). Allerdings beschränkt sich die Besteuerung im Wesentlichen auf die Wirtschaftsbetriebe der Bürgergemeinden.

Beispiele für steuerbefreite Vermögenswerte: Bürgerrechnung; Grundeigentum (das öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dient); Stipendienfonds; Sozialfonds; Forstrechnung.

Beispiele für steuerbare Vermögenswerte: Grundeigentum (das nicht öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dient); Wirtschaftsbetriebe (Kiesgruben, Steinbrüche, etc.).

Die Veranlagung wird vom Steueramt des Kantons Solothurn zuhanden der besteuerten Einwohnergemeinde vorgenommen, wobei der Rechnungsabschluss der Bürgergemeinde als Grundlage dient. Dieser ist nach den Bestimmungen der Gemeindegesetzgebung und des Finanzausgleichs zu erstellen (§ 69 VV StG). Die Aufwendungen für die Veranlagung werden der Einwohnergemeinde in Rechnung gestellt.

Die Besteuerung von Bürgergemeinden ist **fakultativ**. Nur wenige Einwohnergemeinden nehmen dieses Besteuerungsrecht noch wahr. Die gegenseitige Besteuerung von Gemeinwesen macht denn auch wenig Sinn. Deshalb empfiehlt das Kantonale Steueramt, die Bürgergemeinden nicht zu besteuern.

Einige Gemeinden haben in ihren Steuerreglementen die Bürgergemeinden explizit von der Steuerpflicht befreit. Dies ist nicht nötig, aber zulässig.

Hinweis: Sofern die Besteuerung der Bürgergemeinde noch nicht in einem eigenen Paragraphen des Steuerreglements geregelt ist, ist diese Anpassung noch vorzunehmen. Verschiebt sich dadurch die Nummerierung, gilt das Vorgehen gemäss Vorbemerkungen, Buchstabe I.

### III. Steuerfuss

#### § 4 1. Natürliche und juristische Personen

<sup>1</sup> Die Gemeindesteuer wird in Prozenten der ganzen Staatssteuer erhoben (Steuerfuss).

<sup>2</sup> Die Gemeindeversammlung beschliesst alljährlich bei der Festsetzung des Budgets den Steuerfuss für das folgende Jahr.

<sup>3</sup> Für die natürlichen und für die juristischen Personen kann ein unterschiedlicher Steuerfuss festgelegt werden; der Steuerfuss für juristische Personen darf vom Steuerfuss für natürliche Personen um nicht mehr als drei Zehntel der ganzen Staatssteuer abweichen.

#### Kommentar:

Hinweis: Der Titel dieses Paragraphen lautete in der alten Fassung des Mustersteuerreglements noch «Im Allgemeinen». Angesichts des per 1. Januar 2020 aufgehobenen Paragraphen zu den Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften (die von einem tieferen Steuerfuss profitierten; vgl. dazu auch das nächste Unterkapitel) ist diese Bezeichnung jedoch irreführend, da sie auf weitere Bestimmungen zum Steuerfuss verweist, welche jedoch gar nicht mehr existieren.

Der Steuerfuss ist klar vom Steuersatz zu unterscheiden:

- Der **Steuersatz** ist derjenige Faktor, der auf die Bemessungsgrundlage angewendet wird, um die einfache Steuer zu erhalten (im StG «ganze Steuer» genannt).

Beispiel: Bei der Einkommenssteuer bildet das steuerbare bzw. das satzbestimmende Einkommen die Bemessungsgrundlage, auf welche die Steuersätze von § 44 StG angewendet werden. Auf ein steuerbares bzw. satzbestimmendes Einkommen von CHF 14'000 wird für die letzten CHF 2'000 ein Steuersatz von 5% angewendet. Die einfache Staatssteuer beträgt demnach  $\text{CHF } 2'000 \times 0.05 = \text{CHF } 100$  (Stand: 2020).

- In einem zweiten Berechnungsschritt multipliziert das besteuerte Gemeinwesen die einfache Steuer mit dem **Steuerfuss** [REICH, § 7 N 68], um den schliesslich effektiv geschuldeten Steuerbetrag zu erhalten. Der Gemeindesteuerfuss berechnet sich in Prozenten der ganzen Staatssteuer (§ 253 Abs. 1 StG).

Beispiel: Auf die vorstehend berechnete einfache Staatssteuer von CHF 100 wendet der Kanton Solothurn seinen Kantonssteuerfuss von 104% an. Die Staatssteuer beträgt demnach  $\text{CHF } 100 \times 1.04 = \text{CHF } 104$  (Stand: 2020).

Die Gemeinden müssen alljährlich bei der Aufstellung des Budgets den Steuerfuss beschliessen (§ 253 Abs. 2 Satz 1 StG) und dem Steueramt melden (vgl. die entsprechenden Ausführungen im SRF-Handbuch). Zuständig für den Beschluss ist die Gemeindeversammlung, ausgenommen in der Stadt Olten, wo das Gemeindeparlament Budget und Steuerfuss verabschiedet (ausserordentliche Gemeindeorganisation).

Wenn demgegenüber der Kanton Solothurn seinen Kantonssteuerfuss ändert (zuständig dafür ist der Kantonsrat; vgl. § 5 Abs. 3 StG), so wirkt sich dies nicht auf den Gemeindesteuerfuss oder die Gemeindesteuern aus, denn der Kantonssteuerfuss wird für die Berechnung der Gemeindesteuer nicht verwendet.

Die Gemeinden können – wie auch der Kanton – für die natürlichen und juristischen Personen einen unterschiedlichen Steuerfuss festlegen; der Steuerfuss für juristische Personen darf vom Steuerfuss der natürlichen Personen aber um nicht mehr als drei Zehntel der ganzen Staatssteuer abweichen (§ 253 Abs. 3 StG).

Beispiel: Wenn die Gemeinde für natürliche Personen einen Steuerfuss von 90% beschliesst, darf er für juristische Personen nicht weniger 60% und nicht mehr als 120% betragen.

Hinweis: Von den Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen abzugrenzen ist die sog. **Minimalsteuer**: Darunter versteht man eine Steuer, «...*welche [von juristischen Personen] zur Sicherung eines minimalen Steueraufkommens [...] anstelle der ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuer erhoben wird*» [MÄUSLI, S. 273]. Da Gemeindesteuern immer in Prozenten der ganzen Staatssteuer bezogen werden müssen (§ 253 Abs. 1 StG), ist eine Minimalsteuer auf Gemeindeebene **nicht zulässig**. Das Institut einer solchen Minimalsteuer wurde im Übrigen auf Kantonsebene bereits im letzten Jahrhundert verworfen.

**AUFGEHOBEN: Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften****Kommentar:**

Hinweis: Mit dem Inkrafttreten der Umsetzung der Steuerreform und der AHV-Finanzierung 2020 per 1. Januar 2020 wurden sämtliche sog. Sonderstatus-Gesellschaften (Holding-, Domizil- und Verwaltungsgesellschaften) abgeschafft [vgl. RRB 2019/1086, Ziff. 3.2.1 und Ziff. 4.1, S. 39]. Dies führte zu einer ersatzlosen Aufhebung der §§ 99 und 100 StG [vgl. RRB 2020/265, Ziff. 2.2]. Sämtliche früheren Sonderstatus-Gesellschaften gelten nun als «normale» juristische Personen. Auf sie findet auf Gemeindeebene der allgemeine Steuerfuss für juristische Personen Anwendung (vgl. Kommentierung zu § 4). Damit ist der bisherige Paragraph im Steuerreglement zu streichen, der einen reduzierten Steuerfuss für die früheren Sonderstatus-Gesellschaften festlegte (vgl. für die Aufhebung von Paragraphen die Ausführungen in den Vorbemerkungen, Vorbemerkungen, Buchstabe I).

**§ 5 2. Personalsteuer**

<sup>1</sup> Jede volljährige Person, die am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht in der Gemeinde aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig ist, entrichtet eine Personalsteuer von ... Franken.

<sup>2</sup> Die Personalsteuer ist im vollen Betrag geschuldet, auch wenn die Steuerpflicht nur während eines Teils der Steuerperiode besteht.

**Kommentar:**

**Hinweis:** Die Erhebung der Personalsteuer ist für die Einwohnergemeinden fakultativ. Sie können gänzlich darauf verzichten. Wenn eine Einwohnergemeinde auf die Erhebung einer Personalsteuer verzichtet, sind die §§ 1 und 6 des Gemeindesteuerreglements anzupassen und § 5 des Gemeindesteuerreglements entfällt (vgl. Kommentierung zu § 1).

Das Wesen der Personalsteuer liegt darin, das Prinzip der Allgemeinheit der Besteuerung zu verwirklichen. Ihr Grundgedanke beruht auf einer Heranziehung der Person als solcher zu einem Beitrag an die öffentlichen Lasten [BLUMENSTEIN, S. 269].

Das Steuergesetz räumt den Gemeinden einen Entscheidungsspielraum bezüglich Personalsteuer ein: Sie können selbst entscheiden, ob und – wenn ja – in welcher Höhe sie eine Personalsteuer erheben (vgl. etwa § 2 Abs. 1 StG). Dabei haben die Gemeinden jedoch die Vorschriften über die Staatssteuerpflicht zu beachten; abgesehen von einigen nicht interessierenden Vorbehalten (§ 246 Abs. 1 StG).

Zur **Erhebung** der Personalsteuer ist nur die Einwohnergemeinde des steuerrechtlichen Wohnsitzes oder Aufenthaltes berechtigt (§ 250 Abs. 3 StG).

Was die **Höhe** der Personalsteuer angeht, so wird den Gemeinden weder von Bundesrechts wegen noch durch das kantonale Recht etwas vorgeschrieben. Es gelten aber auch hier die Grundsätze der Bundesverfassung zur Erhebung von Steuern (Art. 127 Abs. 2 BV). Insofern darf mit der Personalsteuer ein gewisser Minimalbetrag von allen in einem bestimmten Gebiet steuerpflichtigen Personen erhoben werden, aber eben nicht mehr. Da die Personalsteuer grundsätzlich auch von jenen steuerpflichtigen Personen zu entrichten ist, die ansonsten aufgrund ihres geringen Einkommens und Vermögens keine Steuern zahlen müssten, muss die Höhe so moderat sein, dass es nicht über den Umweg der Personalsteuer doch noch zu einer übermässigen steuerlichen Belastung kommt. Das Finanzdepartement akzeptiert bei der Genehmigung der Steuerreglemente einen **Höchstbetrag** von **CHF 50 pro volljährige Person**.

In diesem Zusammenhang haben sich die Gemeinden teilweise überlegt, sich bei der Personalsteuer (wie übrigens auch bei der Verzinsung [vgl. dazu die Kommentierungen zu § 13 und § 15]) der Regelung des Kantons anzuschliessen. Um zu vermeiden, dass bei jeder Änderung der Personalsteuer des Kantons die entsprechende Bestimmung im Steuerreglement geändert werden muss, wäre folgende Passage in einem separaten Absatz vorzusehen: «Die Einwohnergemeinde richtet sich betreffend Höhe der Personalsteuer nach der Bestimmung zur Personalsteuer des Kantons (§ 73 StG)». Wählen die Gemeinde diese Variante, müssen sie sich des Autonomieverlustes bewusst sein, der mit dieser Entscheidung einhergeht.

**Hinweis:** Es ist alternativ möglich, im Steuerreglement eine Personalsteuer vorzusehen, diese aber nicht zu beziffern. Dies führt dazu, dass die Gemeindeversammlung jedes Jahr von Neuem die Höhe der Personalsteuer beschliessen muss. Da jedoch in jedem Fall der endgültige Steuerbetrag im Gesetz (sprich: dem Steuerreglement) genannt werden muss, ist die Höhe der aktuell geltenden Personalsteuer in einem **Anhang** zum Steuerreglement aufzuführen. Dieser Anhang ist dem Steueramt **jährlich unaufgefordert einzureichen**. In diesem Zusammenhang ist es auch

möglich, im Steuerreglement einen Minimalbetrag vorzusehen und im Anhang die jeweils geltende Personalsteuer aufzuführen (wobei diese mindestens dem Minimalbetrag entsprechen muss). Selbstverständlich gilt dieser Minimalbetrag (wie auch der im Anhang für die aktuelle Steuerperiode festgelegte Betrag) für alle Steuerpflichtigen und darf nicht von Einkommen oder ähnlichen Faktoren abhängig gemacht werden.

Bis Ende 2003 wurde die Personalsteuer auf Stufe Kanton noch von jeder selbständig steuerpflichtigen Person erhoben, was dazu führte, dass Ehegatten aufgrund der gemeinsamen Besteuerung nur eine Personalsteuer zu entrichten hatten. Seit 2004 hat nun aber **jede volljährige Person** eine Personalsteuer zu entrichten (und damit Ehegatten bzw. eingetragene Partner zwei Personalsteuern). Den Gemeinden ist es freigestellt, ob sie diese Regelung übernehmen (was eine Mehrheit der Gemeinden getan hat) oder ob sie von Ehegatten bzw. eingetragenen Partnern nur eine Personalsteuer beziehen.

In der Kompetenz der Gemeinden steht es, die Personalsteuer zu **erlassen**, wenn die steuerpflichtige Person in der betroffenen Steuerperiode keine Einkommenssteuer bezahlen muss. Allerdings erscheint es einfacher, diesen Erlass im Rahmen eines normalen Steuererlasses abzuhandeln (vgl. Kommentierung zu § 18), wobei in diesem Fall der Steuerpflichtige den ersten Schritt machen und ein Erlassgesuch stellen muss.

Zu beachten ist schliesslich die Personalsteuer beim **Tod** eines Ehegatten bzw. eines eingetragenen Partners: Mit dem Tod endet die gemeinsame Veranlagung und der überlebende Ehegatte bzw. eingetragene Partner begründet einen Tag nach dem Todestag eine neue Steuerpflicht (vgl. § 78 Abs. 3 StG). Dies führt dazu, dass der überlebende Ehegatte die Personalsteuer zweimal entrichten müsste. Seit 2011 sieht das kantonale Steuerrecht deshalb vor, dass die Erhebung der kantonalen Personalsteuer pro Jahr und Person auf einmal beschränkt wird (§ 37 Abs. 2<sup>bis</sup> VV StG). Falls die Gemeinden diese Regelung ebenfalls übernehmen wollen, so empfiehlt sich die Aufnahme eines zusätzlichen Absatzes in § 5, der wie folgt lautet: *«Ist eine Person in einem Kalenderjahr mehrmals unterjährig steuerpflichtig, schuldet sie insgesamt nur eine Personalsteuer.»*

## Personalsteuer für juristische Personen

<sup>1</sup> Jede juristische Person, die am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht in der Gemeinde aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig ist, entrichtet eine Personalsteuer von ... Franken.

<sup>2</sup> Die Personalsteuer ist im vollen Betrag geschuldet, auch wenn die Steuerpflicht nur während eines Teils der Steuerperiode besteht.

### Kommentar:

Obwohl die Personalsteuer vom Wesen her auf natürliche Personen gemünzt ist [vgl. etwa REICH, § 2 N 31], kann die Gemeinde im Rahmen ihrer Autonomie auch von juristischen Personen eine Personalsteuer erheben. Im Übrigen wird auf die Kommentierung zu § 5 verwiesen, die sinngemäss auf die Personalsteuer juristischer Personen übertragen werden kann.

Von der Personalsteuer juristischer Personen abzugrenzen ist die sog. **Minimalsteuer**: Darunter versteht man eine Steuer, «...welche [von juristischen Personen] zur Sicherung eines minimalen Steueraufkommens [...] anstelle der ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuer erhoben wird» [MÄUSLI, S. 273]. Da die Gemeindesteuern immer in Prozenten der ganzen Staatssteuer bezogen werden müssen (§ 253 Abs. 1 StG), ist eine Minimalsteuer auf Gemeindeebene **nicht zulässig**. Das Institut einer solchen Minimalsteuer wurde im Übrigen auf Kantonsebene bereits im letzten Jahrhundert verworfen.

Hinweis: Sofern die Gemeinde auch von juristischen Personen eine Personalsteuer erheben möchte, so hat sie einen neuen Paragraphen einzufügen und die Marginalien bzw. Überschriften zu den einzelnen Paragraphen wie folgt anzupassen:

§ 5 2. Personalsteuer natürliche Personen

§ 6 3. Personalsteuer juristische Personen

Möglich, aber weniger übersichtlich ist dagegen, die Personalsteuer für juristische Personen im gleichen Paragraphen wie diejenige der natürlichen Personen vorzusehen und zu regeln.

## IV. Steuerverfahren

### Allgemeines

Die Einwohnergemeinden haben die im Steuerverfahren zuständigen Personen bzw. Organe ausdrücklich zu bestimmen (§ 257 Abs. 2 StG). So können sie in ihren Reglementen den Gemeindesteuerregisterführer, die Gemeindesteuerverwaltung, die Gemeindesteuerkommission oder die Finanzverwaltung als zuständige Stelle für die Berechnung und Erhebung und für den Bezug der Gemeindesteuern sowie für damit zusammenhängende, im Steuerreglement festgehaltene Rechtsmittelverfahren bestimmen. In den nachfolgend kommentierten Paragraphen dieses Kapitels wird aus Gründen der Übersichtlichkeit nur noch der Gemeindesteuerregisterführer genannt.

Sofern die Gemeinde eine Gemeindesteuerkommission bestellen will, muss in der entsprechenden Gemeindeordnung ihre Zusammensetzung festgehalten werden. Die Regelung könnte wie folgt lauten: «Die Gemeindesteuerkommission besteht aus [...]». In diesem Fall sind der Kommission in den folgenden Paragraphen der Gemeindeordnung Aufgaben zuzuweisen.

Es ist möglich, im Sinne einer einleitenden Bestimmung das zuständige Organ auf Gemeindeebene zentral am Anfang des Kapitels IV in einem eigenen Paragraphen zu regeln, z.B. mit folgender Formulierung: «Die Aufgaben der Gemeindesteuerverwaltung werden durch die [...] wahrgenommen».

### § 6 1. Steuerberechnung

<sup>1</sup> Der Gemeindesteuerregisterführer berechnet die Steuerbeträge nach diesem Reglement, ebenso allfällige Nachsteuern und Steuerbussen.

<sup>2</sup> Er stellt den steuerpflichtigen Personen die Steuerrechnung zu; diese enthält den Staatssteuerbetrag, den Gemeindesteuerfuss, den Gemeindesteuerbetrag, (die Personalsteuer, ) die Zahlungsfrist und eine Rechtsmittelbelehrung.

<sup>3</sup> Bussen wegen vollendeter und versuchter Hinterziehung von Gemeindesteuern betragen 100% der Bussen des Staates (§ 258 Abs. 2 StG).

#### Kommentar:

Viele Gemeinden stellen neben den Steuern zugleich auch die **Feuerwehersatzabgabe** in Rechnung (vgl. Vorbemerkungen, Buchstabe L). Dies ist grundsätzlich zulässig. Zu beachten ist jedoch, dass das für die Feuerwehersatzabgabe zur Verfügung stehende Rechtsmittel gemäss Feuerwehreglement oft, aber nicht zwingend von den für die Gemeindesteuer zur Verfügung stehenden Rechtsmitteln abweicht. Folglich gilt es zu beachten, dass auf der entsprechenden Rechnung nicht nur die Rechtsmittelbelehrung betreffend Gemeindesteuern, sondern auch für die Feuerwehersatzabgabe vorhanden ist.

Was die Berechnung von **Steuerbussen** angeht, so ist festzuhalten, dass diese wegen vollendeter (§ 189 StG) oder versuchter Steuerhinterziehung (§ 190 StG) ausgefällt werden. Die Gemeinden erheben zwar ihre eigenen Bussen, doch müssen sie sich dabei kraft gesetzlicher Bestimmung nach der Bussenhöhe des Steueramts richten: So betragen die Bussen der Einwohnergemeinden 100% der Bussen des Staates (= des Kantons; § 258 Abs. 2 StG). Die Steuerbussen werden in einer separaten Verfügung festgesetzt, gegen welche die steuerpflichtige Person ein Rechtsmittel zusteht (vgl. dazu die Kommentierung zu § 7).

**§ 7 2. Einsprache und Rekurs**

<sup>1</sup> Gegen die Steuerrechnung kann die steuerpflichtige Person beim Gemeindesteuerregisterführer innert 30 Tagen schriftlich Einsprache erheben.

<sup>2</sup> Die Einsprache kann sich nur gegen die Berechnung des Steuerbetrages richten, nicht aber gegen die Grundlagen der Steuerbemessung (Steuerfaktoren) als solche.

<sup>3</sup> Der Gemeindesteuerregisterführer entscheidet über die Einsprache; der Entscheid wird kurz begründet und der steuerpflichtigen Person unter Angabe des Rechtsmittels schriftlich eröffnet.

<sup>4</sup> Gegen den Einspracheentscheid kann die steuerpflichtige Person beim Kantonalen Steuergericht innert 30 Tagen schriftlich Rekurs erheben. Der Rekurs muss einen Antrag und eine Begründung enthalten.

**Kommentar:**

Bei der Behandlung einer (steuerrechtlichen) Einsprache müssen aus formeller Sicht folgende Punkte geprüft werden [vgl. REICH, § 27 N 11 ff.]:

- **Zuständige Behörde:** Nur die auf Gemeindeebene zuständige Behörde kann eine Einsprache gegen die Gemeindesteuerrechnung behandeln. Dies ergibt sich sinngemäss aus § 256 Abs. 1 StG. Es liegt dabei in der Autonomie der Gemeinde, zu bestimmen, welches Gemeindeorgan solche Einsprachen behandeln soll. In der Regel wird dies dasselbe Gemeindeorgan sein, welches bereits die Steuern in Rechnung gestellt hat. Dies ist zwar nicht zwingend, wird jedoch in organisatorischer und fachtechnischer Hinsicht als zweckmässig und effizient erachtet.
- **Einsprachelegitimation:** Wenn man davon spricht, dass jemand zur Einsprache «legitimiert» ist, ist damit gemeint, dass er berechtigt ist, eine Einsprache zu erheben. Dies ist in erster Linie die steuerpflichtige Person selbst bzw. bei Ehegatten oder eingetragenen Partnern jeder der beiden Partner (auch für sich alleine). Darüber hinaus können Vertreter von steuerpflichtigen Personen Einsprache erheben, sofern sie über eine gültige Vollmacht verfügen. Ferner sind auch die Erben einer verstorbenen Person sowie allfällige Willensvollstrecker einsprachelegitimiert [vgl. Auswahl bei ZWEIFEL, § 20 N 4].
- **Einspracheobjekt (auch «Anfechtungsobjekt» genannt):** Mit der im Steuerreglement vorgesehenen Einsprache kann nur die Gemeindesteuerrechnung angefochten werden, aber z.B. nicht die Veranlagung der Staats- oder der Bundessteuer, die durch die zuständige Veranlagungsbehörde des Kantons erfolgt.
- **Einsprachegrund:** Die Einsprachegründe richten sich grundsätzlich nach dem Einspracheobjekt. Mit der Einsprache gegen die Gemeindesteuerrechnung kann nur die konkrete Berechnung der Gemeindesteuer gerügt werden, jedoch nicht das dieser Berechnung zugrundeliegende steuerbare Einkommen und Vermögen (bzw. der steuerbare Gewinn und das steuerbare Kapital) oder die Beträge der Bundes- bzw. Staatssteuern – hierfür muss die steuerpflichtige Person Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung des Steueramts erheben.
- **Einsprachefrist:** Wie bei jeder Frist ist zu prüfen, wann diese zu laufen beginnt und wie lange sie dauert. Die Einsprachefrist beginnt einen Tag nach der Zustellung der Gemeindesteuerrechnung zu laufen. Ein behördliches Dokument gilt als zugestellt, wenn es in den sog. «Machtbereich» des Adressaten gelangt. Sofern es allerdings keinen Zustellnachweis gibt (was bei Versand mit normaler A- bzw. B-Post immer der Fall ist), ist es für die betroffene Behörde schwierig, die Zustellung nachzuweisen. Die 30-tägige Dauer

schliesslich ist vom kantonalen Recht vorgeschrieben (§ 258 Abs. 1 i.V.m. § 149 Abs. 2 StG). Die Einsprachefrist kann nicht erstreckt, aber unter gewissen Umständen wiederhergestellt werden.

- Form der Einsprache: Die Einsprache hat schriftlich zu erfolgen.

Ist die Einsprache formell mangelhaft (sind z.B. die vorstehenden Punkte nicht oder nicht vollständig erfüllt), wird darauf – allenfalls nach Gewährung einer Nachfrist zur Verbesserung des formellen Mangels – **nicht eingetreten**. Andernfalls, wenn also auf die Einsprache eingetreten werden kann, ist diese je nach Rechtslage **gutzuheissen** oder **abzuweisen**.

Zur Wahrung des rechtlichen Gehörs und damit die steuerpflichtige Person den Einspracheentscheid nachvollziehen kann, ist dieser kurz zu begründen.

In jedem Fall – also sowohl bei Nichteintreten als auch bei Gutheissung oder Abweisung – ist der Einspracheentscheid mit einer **Rechtsmittelbelehrung** zu versehen, die den Rekurs als Rechtsmittel, das Kantonale Steuergericht als nächste Instanz und die 30 Tage als Rechtsmittelfrist nennt. Da Steuerpflichtige oft juristische Laien sind, wird der guten Ordnung halber in der Rechtsmittelbelehrung darauf hingewiesen, dass der Rekurs mit einem Antrag und einer Begründung zu versehen ist.

Hinweis: Das Rekursverfahren vor Steuergericht richtet sich nach den Bestimmungen von §§ 160 ff. StG, nicht etwa nach den Bestimmungen des Steuerreglements.

Einige Gemeinden sehen ein zweistufiges Einspracheverfahren vor, während andere das zuständige Gemeindeorgan von der Höhe der berechneten Gemeindesteuer abhängig machen. Beides ist zulässig und liegt in der Autonomie der betreffenden Gemeinde.

Eine Einsprache ist ebenso gegen **Steuerbussen** möglich (vgl. zur Berechnung von Steuerbussen die Kommentierung zu § 6).

**§ 8 3. Verwirkung**

Das Recht, eine Gemeindesteuer zu berechnen, erlischt 5 Jahre nach Rechtskraft der Staatssteuerveranlagung, frühestens aber 5 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode (§ 254 StG).

**Kommentar:**

Wenn eine Gemeinde ihre Gemeindesteuer berechnet und der steuerpflichtigen Person eröffnet, nimmt sie eine Veranlagungshandlung vor. Veranlagungshandlungen können zeitlich nicht unbegrenzt vorgenommen werden, sondern sind an gewisse Fristen gebunden. Dasselbe gilt für den späteren Steuerbezug.

Im Falle der Berechnung der Gemeindesteuern richtet sich der Fristenlauf nach der Rechtskraft der Staatssteuerveranlagung. Erst wenn diese eingetreten ist, beginnt am Folgetag die Frist von fünf Jahren zu laufen, innert welcher die Gemeinde ihre Gemeindesteuern der entsprechenden Steuerperiode berechnen und der steuerpflichtigen Person eröffnen muss. Vorher besteht für die Gemeinden also kein «Zugzwang».

Die Staatssteuern sind ihrerseits innert fünf Jahren nach Ablauf der Steuerperiode zu veranlagern (§ 138 Abs. 1 StG), wobei diese Frist unterbrochen werden oder stillstehen kann (§ 138 Abs. 2 StG) oder in gewissen Fällen neu zu laufen beginnt (§ 138 Abs. 3 StG). Unabhängig von diesen Gründen ist das Recht, die Staatssteuer zu veranlagern, in jedem Fall 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode absolut verjährt (§ 138 Abs. 4 StG). Man spricht in diesem Zusammenhang von der sog. Veranlagungsverjährung [vgl. hierzu StB § 138 Nr. 1].

**§ 9 4. Gemeindesteuerregister**

<sup>1</sup> Das Gemeindesteuerregister wird vom Gemeindesteuerregisterführer erstellt; es enthält nur die Endzahlen des steuerbaren Einkommens und Vermögens, die Sozialabzüge und die Steuerbeträge.

<sup>2</sup> Auszüge aus dem Gemeindesteuerregister können der steuerpflichtigen Person sowie in ihrem schriftlichen Einverständnis Dritten gegen Gebühr ausgestellt werden; jeder Ehegatte kann ohne Zustimmung des andern einen Auszug für die gemeinsam veranlagten Steuerperioden verlangen.

<sup>3</sup> Registerauszüge stellt der Gemeindesteuerregisterführer aus. Die Gebühr beträgt ... Franken pro steuerpflichtige Person und Steuerperiode.

**Kommentar:**

Auf Gemeindeebene gilt es zwei Arten von Steuerregistern zu unterscheiden: einerseits das Staatssteuerregister (welches vom SRF der entsprechenden Gemeinde geführt wird), andererseits das Gemeindesteuerregister.

Das Staatssteuerregister enthält gemäss ausdrücklicher gesetzlicher Vorschrift nur die Endzahlen des steuerbaren Einkommens, Vermögens und Grundstückgewinnes, die Sozialabzüge und die Steuerbeträge. Es steht lediglich den Steuerbehörden zur Erfüllung ihrer Aufgaben offen (§ 131 Abs. 1 StG; § 1 StVO Nr. 8). Was die diesbezüglichen Aufgaben des SRF angeht, so wird auf das entsprechende Kapitel im SRF-Handbuch verwiesen.

Der **Inhalt** des Gemeindesteuerregisters ist kraft Verweis in § 256 Abs. 2 StG derselbe – allerdings bezogen auf die Zahlen der Gemeindesteuern und ohne Grundstückgewinnsteuern (da hier ein Einheitsbezug durch das Steueramt besteht; vgl. § 1 Abs. 1 StG und § 2 Abs. 1 StVO Nr. 2). An der im Mustersteuerreglement aufgeführten Auflistung dürfen daher keine Änderungen vorgenommen werden, weder in Form von Ergänzungen noch in Form von Kürzungen: Die vorgeschriebenen Zahlen stellen zugleich den Mindest- und den Maximalinhalt dar.

Im Gemeindesteuerregister sind alle natürlichen und juristischen Personen zu erfassen, die aufgrund persönlicher oder wirtschaftlicher Zugehörigkeit sowohl zum Kanton Solothurn gemäss §§ 8 bis 10 und § 85 StG als auch in der entsprechenden Gemeinde steuerpflichtig sind (vgl. zur Steuerpflicht in der Gemeinde die Kommentierung zu § 2). Das Gemeindesteuerregister ist deshalb i.d.R. umfassender als das Staatssteuerregister, denn es enthält auch jene in der Gemeinde wirtschaftlich zugehörigen Steuerpflichtigen, die in einer anderen solothurnischen Gemeinde persönlich zugehörig sind und dort in das Staatssteuerregister aufgenommen wurden.

In welcher **Form** die Gemeinde das Gemeindesteuerregister führen, ist ihnen freigestellt. Das Steuergesetz macht diesbezüglich keine Vorgaben.

**Steuerpflichtige Personen** haben das Recht, **Auskünfte** über die sie betreffenden Steuerdaten oder **Einsicht** in sie betreffende Steuerakten zu verlangen (inkl. Ehegatten oder eingetragene Partner für die gemeinsam veranlagten Steuerperioden). Alternativ können sie dieses Auskunftsrecht mit schriftlicher Vollmacht auf eine Drittperson übertragen. Hierbei ist zwischen Auskünften aus dem Steuerregister und Auskünften aus Steuerakten zu unterscheiden:

- Für Auskünfte aus dem Staatssteuerregister existiert eine eigene Bestimmung in § 3 StVO Nr. 8. Dieselbe Regelung gilt kraft Verweis von § 256 Abs. 2 StG auch für das Gemeindesteuerregister. Davon umfasst sind nicht nur mündliche und schriftliche Auskünfte, sondern auch Auszüge aus dem Steuerregister.

Für Auskünfte aus dem Staatssteuerregister ist eine **Gebühr** von CHF 20 pro steuerpflichtige Person und pro Steuerjahr zu erheben (§ 5 Abs. 1 StVO Nr. 8)

Sofern die Gemeinde für Auszüge aus dem Gemeindesteuerregister eine **Gebühr** verlangt (§ 5 Abs. 2 StVO Nr. 8), kann sie dies entweder direkt im Steuerreglement regeln oder auf ihr eigenes Gebührenreglement verweisen. Es ist auch möglich, die Festlegung der Gebühren dem Gemeinderat zu übertragen.

Rechtsmittel gegen die Gebühren für Auszüge aus dem Gemeindesteuerregister richten sich nach dem Gemeindegesetz. Bei Gebühren für Auszüge aus dem Staatssteuerregister greift der Gebührentarif.

- Für Auskünfte aus Steuerakten greift das allgemeine Akteneinsichtsrecht der steuerpflichtigen Person (§ 134 StG).

Soweit **Behörden Auskünfte** aus dem Staatssteuerregister verlangen, gilt das Folgende: Auskünfte sind zu erteilen (§ 2 Abs. 1 StVO Nr. 8):

- den Steuerbehörden des Staates (= des Kantons) und der Gemeinden zur Erfüllung ihrer Aufgaben;
- der Rechnungsprüfungskommission zur Kontrolle des Gemeindesteuerregisters auf Vollständigkeit und Richtigkeit;
- dem Gemeindepräsidenten zur Erfüllung seiner Aufgaben;
- dem Amt für Gemeinden zur Ausübung der Aufsicht über die Gemeinden.

Dieselbe Regelung gilt kraft Verweis von § 256 Abs. 2 StG auch für das Gemeindesteuerregister.

Darüber hinaus ist sämtlichen Steuerbehörden des Bundes, der Kantone und der Gemeinden (inkl. ausserkantonalen Gemeinden), die mit dem Vollzug der Gesetze über die direkten Steuern betraut sind, gestützt auf die Bestimmungen zur **Steueramtshilfe** (Art. 111 DBG; § 129 StG) Einsicht sowohl in das Staats- als auch das Gemeindesteuerregister zu gewähren.

Behörden, die nicht Steuerbehörden sind, ist **grundsätzlich** die Einsicht in Steuerakten **verwehrt**. Davon gibt es zwei Ausnahmen: (1) Es liegt eine (schriftliche) Zustimmung der steuerpflichtigen Person vor. (2) Es handelt sich um eine Behörde in einer konkreten Situation, in welcher der Regierungsrat in der StVO Nr. 7 die Akteneinsicht gewährt hat.

Behörden werden Auskünfte bzw. Auszüge usanzgemäss nicht in Rechnung gestellt.

**Hinweis:** Das Steueramt empfiehlt, Gesuche um Akteneinsicht, die Unterlagen betreffen, welche zuständigkeitshalber durch das Steueramt bearbeitet werden (Steuererklärung mit Beilagen, Steuerauscheidungen, etc.), direkt dem Steueramt zur Bearbeitung weiterzuleiten. Es wird sich in aller Regel um Gesuche handeln, die in den Anwendungsbereich der StVO Nr. 7 fallen.

## § 10 5. Vertretung der Gemeinde im Steuerverfahren

<sup>1</sup> Der Gemeindesteuerregisterführer vertritt die Gemeinde in Steuersachen; insbesondere ist er befugt,

- a) im Veranlagungsverfahren Einsicht in die Akten zu nehmen (§ 121 Absatz 4 und § 123 StG);
- b) Einsprache und Rekurs gegen Verfügungen der Veranlagungsbehörden (§ 149 Absatz 1, § 155 Absatz 3, § 160 Absatz 1 StG) sowie gegen Entscheide des Kantonalen Steueramtes (§ 146 und § 251 StG) zu erheben;
- c) Ansprüche auf Bestimmung des Veranlagungsortes (§ 146 StG) und auf Steuerauscheidung (§ 251 StG) geltend zu machen;
- d) Veranlagungsmitteilungen entgegenzunehmen (§ 148 Absatz 3 StG);
- e) Sicherstellung von Steuern zu verlangen (§ 255 Absatz 2 StG);
- f) zum Erlass von Steuern im Veranlagungsverfahren Stellung zu nehmen (§ 182 Abs. 3 StG);
- g) Beschwerde gegen die Berechnung des Kostenanteils der Einwohnergemeinde durch das Kantonale Steueramt zu führen (§ 187 Absatz 4 StG).

<sup>2</sup> Stellungnahmen zu Steuererleichterungen nach § 6 Absatz 2 des Steuergesetzes gibt der Gemeindepräsident (*oder*: der Gemeinderat) ab.

### Kommentar:

Die Verwendung des Wortes «insbesondere» weist darauf hin, dass die Aufzählung der möglichen Vertretungen der Gemeinde in Steuersachen nicht abschliessend ist. Es werden vornehmlich Befugnisse aufgelistet, welche sich aus dem Steuergesetz ergeben.

#### Zu Abs. 1:

- a) Die Veranlagung der direkten Staatssteuern erfolgt durch die zuständigen Veranlagungsbehörden (§ 121 Abs. 4 Satz 1 StG; §§ 5 ff. StVO Nr. 1). Gemeinden bzw. die zuständigen, im Steuerreglement bezeichneten Gemeindeorgane können in die entsprechenden Veranlagungsakten Einsicht nehmen (§ 121 Abs. 4 Satz 2 StG).
- b) Den Gemeinden stehen eine Reihe von Rechtsmitteln gegen Verfügungen des Steueramtes zur Verfügung: Sie können gegen die **Veranlagungsverfügung** sowohl der ordentlichen Steuern (§ 149 Abs. 1 StG) als auch der Quellensteuern (§ 155 Abs. 3 StG) Einsprache erheben. Gegen die entsprechenden Einspracheentscheide können die Gemeinden Rekurs beim Steuergericht erheben (§ 160 Abs. 1 und § 155 Abs. 3 StG).

Darüber hinaus steht ihnen die Einsprache bzw. der Rekurs auch gegen **Steuerausscheidungen** des Steueramtes bzw. Einspracheentscheide des Steueramtes betreffend Steuerauscheidungen zu (§ 251 Abs. 3 StG).

Ferner können Gemeinden gegen Verfügungen des Steueramtes betreffend **Veranlagungsort** Einsprache beim Steueramt und gegen den entsprechenden Einspracheentscheid Rekurs beim Steuergericht erheben (§ 146 Abs. 2 StG).

Wie alle Rechtsmittel haben auch Einsprache und Rekurs der Gemeinde einen schriftlichen Antrag zu enthalten und müssen begründet sein.

- c) Neben der Konstellation, da Gemeinden eine Verfügung des Steueramts betreffend Steuerauscheidung oder Veranlagungsort erhalten, die durch eine andere Gemeinde veranlasst wurde (vgl. Buchstabe b), können sie auch proaktiv eine entsprechende Verfügung beim Steueramt verlangen. So etwa in einem Streitfall mit anderen solothurnischen Gemeinden betreffend **Veranlagungsort** (§ 146 StG) oder wenn eine Gemeinde zum ersten Mal die **persönliche Zugehörigkeit** eines Steuerpflichtigen gegenüber einer anderen solothurnischen Gemeinde geltend macht (§ 251 Abs. 1 und 2 StG).
- d) Gemäss Steuergesetz ist das Steueramt verpflichtet, die definitive Veranlagung (Veranlagungsverfügung) nicht nur der steuerpflichtigen Person, sondern gleichzeitig auch der Einwohnergemeinde des Veranlagungsortes mitzuteilen (§ 148 Abs. 3 StG). Daraus ergibt sich im Umkehrschluss die Befugnis (und auch die Pflicht) der entsprechenden Einwohnergemeinde, diese Verfügung entgegenzunehmen. Als logische Konsequenz davon kann die betroffene Einwohnergemeinde dann auch Einsprache gegen diese Verfügung erheben (§ 149 Abs. 1 StG; vgl. dazu die Kommentierung zu § 10 Abs. 1 Bst. b).
- e) Einwohnergemeinden sind berechtigt, bei Gefährdung der Gemeindesteuern eine sog. Sicherstellungsverfügung zu erlassen (§ 255 Abs. 2 StG). Vgl. für nähere Erläuterungen die Kommentierung zu § 16.
- f) Neben dem Erlass für definitiv veranlagte Steuern (§ 182 Abs. 1 und 2 StG; vgl. dazu die Kommentierung zu § 18) besteht auch die Möglichkeit, einen Steuererlass bereits im Veranlagungsverfahren zu gewähren. Dieser ist jedoch an gewisse Voraussetzungen geknüpft: Entweder muss die betroffene steuerpflichtige Person dauernd in einem Heim wohnen, Ergänzungsleistungen beziehen und ein geringes Vermögen haben. Oder eine steuerpflichtige Person wird dauernd durch die öffentliche Sozialhilfe finanziell unterstützt.

Zuständig für den Erlass im Veranlagungsverfahren ist das Steueramt, da dieses die Veranlagung durchführt (§ 121 Abs. 4 Satz 1 StG; §§ 5 ff. StVO Nr. 1). Das Steueramt stellt der betroffenen Gemeinde einen Antrag auf Erlass im Veranlagungsverfahren, welchem die Gemeinde zustimmen kann (§ 182 Abs. 3 StG).

Ein solcher Erlass im Veranlagungsverfahren führt dazu, dass keine Einkommens- und Vermögenssteuern erhoben werden (auch keine Personalsteuer!), und zwar sowohl auf Kantons- als auch auf Gemeindeebene.

- g) Da das Steueramt mit seinen Veranlagungsverfügungen die Grundlage für die Steuererhebung der Gemeindesteuern schafft, ist vorgesehen, dass sich der Staat (= der Kanton) und die Einwohnergemeinden je zur Hälfte an den entsprechenden Kosten beteiligen (§ 187 Abs. 1 StG). Zu diesen Kosten zählen neben den Löhnen der Kantonsangestellten und den dem Steueramt belasteten Gemeinkosten etwa die Entschädigungen der SRF, Sitzungsgelder, Reisespesen, Entschädigungen an Aushilfspersonal, Büroauslagen und Informatikkosten (§ 61 Abs. 2 VV StG). Diese Kosten – mit Ausnahme der Entschädigungen der SRF – werden nach einem Schlüssel verteilt, den das Finanzdepartement aufstellt (§ 61 Abs. 4 VV StG).

Die Einwohnergemeinden ihrerseits können von den betroffenen Kirchgemeinden 25% und von den betroffenen Bürgergemeinden 5% der ihnen entstandenen Veranlagungskosten zurückverlangen – sofern diese beiden Gemeinwesen überhaupt Steuern erheben (§ 187 Abs. 2 StG).

Gegen die Berechnung des Kostenanteils können die betroffenen Gemeinden innert 30 Tagen seit Zustellung der entsprechenden Rechnungen Beschwerde beim Finanzdepartement erheben. Wird die Beschwerde abgewiesen, kann sie mit Rekurs ans Steuergerecht weitergezogen werden (§ 187 Abs. 4 StG).

Nicht von dieser Kostenverteilung betroffen sind die Kosten des Steuerbezugs. Diese Kosten trägt jedes Gemeinwesen, das Steuern erhebt, selbst (§ 187 Abs. 5 StG).

Zu Abs. 2:

Gemäss § 6 Abs. 1 StG kann der Regierungsrat für Unternehmen, die neu eröffnet werden und dem wirtschaftlichen Interesse des Kantons dienen, mit Wirkung für die Staats- und Gemeindesteuern für das Eröffnungsjahr und höchstens die neun folgenden Jahre Steuererleichterungen gewähren. Eine wesentliche Änderung der betrieblichen Tätigkeit kann einer Neugründung gleichgestellt werden. Die beteiligten Gemeinden werden grundsätzlich angehört. In dringenden Fällen kann jedoch darauf verzichtet werden (§ 6 Abs. 2 StG).

Das Steueramt empfiehlt, dass die Kompetenz zur Abgabe von Stellungnahmen zu Steuererleichterungen dem Gemeindepräsidium übertragen werden sollte, um in diesen Fällen rascher handeln zu können.

## V. Steuerbezug

### Vorbemerkungen

Die Gemeinden sind bei der Ausgestaltung des Steuerbezuges im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen frei (vgl. für die Verwirkung der Berechnung der Gemeindesteuer die Kommentierung zu § 8).

Die Gemeinden können bei den Vorbezugsraten zwischen einer Lösung mit verschiedenen Fälligkeitsterminen (nachfolgend: Variante A) oder einer Lösung mit einem oder mehreren Verfalltagen (nachfolgend: Variante B) wählen. Diese Wahl wirkt sich auf die Formulierung der Paragraphen § 11 bis 15 des Mustersteuerreglements aus.

**Fälligkeit (Variante A):** Ab dem Zeitpunkt der Fälligkeit (Fälligkeitstermin) ist die Steuer (oder die Steuerrate) innert 30 Tagen zu bezahlen. Damit die Verzugszinspflicht nach Ablauf dieser Frist ausgelöst wird, braucht es entweder eine entsprechende Bestimmung im Steuerreglement oder es muss eine Mahnung vorgesehen sein (vgl. zur automatischen Verzugszinspflicht die Kommentierung zu § 13). Mit der Übernahme der Formulierung des Mustersteuerreglements kann die Gemeinde auf eine Mahnung verzichten, wobei eine solche allerdings oft Usanz und manchmal auch systemtechnisch bedingt ist.

**Verfalltag (Variante B):** Unter dem Begriff des Verfalltags wird der letzter Tag der Zahlungsfrist verstanden (man spricht auch von einem sog. «qualifizierter Fälligkeitstermin»). Ab diesem Zeitpunkt gerät der Schuldner ohne weitere Mahnung in Verzug und die Gemeinde kann umgehend einen Verzugszins fordern. Die Regelung der Verzugszinspflicht im Steuerreglement ist fakultativ, aber wünschenswert und deshalb auch so im Mustersteuerreglement vorgesehen (vgl. Kommentierung zu § 13).

## § 11 1. Allgemeiner Fälligkeitstermin bzw. Verfalltag; besonderer Fälligkeitstermin

### Variante A: Fälligkeitstermin

#### 1. Allgemeiner und besonderer Fälligkeitstermin

<sup>1</sup> Die direkten Gemeindesteuern werden in der Regel in der Steuerperiode je zu einem (Drittel) am (1. April), am (1. August) und am (1. Dezember) fällig (Vorbezug) (oder: Die direkten Gemeindesteuern werden während der Steuerperiode in (drei) Raten erhoben. Der Gemeinderat setzt die Fälligkeitstermine fest (Vorbezug)).

<sup>2</sup> Entsteht die Steuerpflicht erst in der Steuerperiode, so wird von der Bezugsbehörde ein besonderer Fälligkeitstermin (oder: Verfalltag) festgesetzt.

### Variante B: Verfalltag

#### 1. Verfalltag und besonderer Fälligkeitstermin

<sup>1</sup> Die direkten Gemeindesteuern verfallen in der Regel in der Steuerperiode je zu einem (Drittel) am (31. Mai), am (30. September) und am (31. Dezember) (Vorbezug) (oder: Die direkten Gemeindesteuern werden während der Steuerperiode in (drei) Raten erhoben. Der Gemeinderat setzt die Verfalltage fest (Vorbezug)).

<sup>2</sup> Entsteht die Steuerpflicht erst in der Steuerperiode, so wird von der Bezugsbehörde ein besonderer Fälligkeitstermin (oder: Verfalltag) festgesetzt.

### Kommentar:

Der Bezug des voraussichtlichen Gemeindesteuerbetrags (**Vorbezug**) erfolgt bereits vollständig während der laufenden Steuerperiode (vgl. Kommentierung zu § 12). Die Anzahl Raten kann frei bestimmt werden. Die meisten Gemeinden haben sich für drei Raten entschieden.

**Hinweis:** Die Gemeinden können sich bei ihrem Steuerbezug zwischen einer Regelung mit Fälligkeitsterminen (Variante A) und einer Regelung mit Verfalltagen (Variante B) entscheiden (vgl. Vorbemerkungen zu Kapitel V).

Allerdings ist auf die in den früheren Fassungen des Mustersteuerreglements (und für die Staatssteuer sogar in § 3 Abs. 3 StVO Nr. 10) vorgesehene Formulierung «zur Zahlung fällig» ist zu verzichten, da sie missverständlich ist: Die Fälligkeit tritt in Variante A bereits an den einzelnen Fälligkeitsterminen ein – nicht erst mit der Zustellung der Schlussrechnung. In Variante B bestimmt der Verfalltag als «qualifizierter Fälligkeitstermin» gleichzeitig die Fälligkeit und den (automatischen) Beginn der Verzugszinspflicht.

Der Kanton hat sich beim Bezug der Staatssteuer für einen sog. «mittleren Verfall» entschieden: «Die direkten Staatssteuern der natürlichen Personen verfallen am 31. Juli der Steuerperiode, jene der juristischen Personen am 31. Juli des Kalenderjahres, in welchem die Steuerperiode endet (Verfalltag)» (§ 3 Abs. 1 StVO Nr. 10). Mit anderen Worten gibt es nur einen Verfalltag, der in der Steuerperiode selbst liegt.

Zieht eine steuerpflichtige Person erst im Verlaufe des Jahres **in die Gemeinde**, führt dies dazu, dass die Bezugsbehörde der Gemeinde einen **besonderen Fälligkeitstermin oder einen besonderen Verfalltag** festsetzen muss. Sind bereits Fälligkeitstermine oder Verfalltage verstrichen, ist zu entscheiden, wie viele Raten die zugezogene steuerpflichtige Person bis zum Ende des laufenden Jahres noch bezahlen muss (und damit auch, wie viele besondere Fälligkeitstermine oder Verfalltage für sie noch gelten). Es ist auch möglich, ganz auf einen Vorbezug zu verzichten. Dies wird sich vor allem dann aufdrängen, wenn ein Zuzug erst sehr spät im Jahr erfolgt (z.B. erst Ende November).

## § 12 2. Provisorischer und definitiver Bezug

Variante A: Fälligkeitstermin

### 2. Provisorischer und definitiver Bezug

- <sup>1</sup> Die direkten Gemeindesteuern werden in der Steuerperiode von der Gemeindesteuerverwaltung (*oder*: von der Finanzverwaltung) provisorisch bezogen.
- <sup>2</sup> Grundlage dafür ist die letzte Veranlagung oder die Steuererklärung oder der mutmasslich geschuldete Betrag. Wird ein mutmasslich geschuldeter Betrag festgesetzt, so ist die steuerpflichtige Person vorher anzuhören.
- <sup>3</sup> Nach Vornahme der Veranlagung wird die Schlussrechnung zugestellt. Provisorisch bezogene Steuern werden an die gemäss definitiver Veranlagung geschuldeten Steuern angerechnet.
- <sup>4</sup> Zu wenig bezahlte Beträge werden nachgefordert.

Variante B: Verfalltag

### 2. Provisorischer und definitiver Bezug

- <sup>1</sup> Die direkten Gemeindesteuern werden in der Steuerperiode von der Gemeindesteuerverwaltung (*oder*: von der Finanzverwaltung) provisorisch bezogen.
- <sup>2</sup> Grundlage dafür ist die letzte Veranlagung oder die Steuererklärung oder der mutmasslich geschuldete Betrag. Wird ein mutmasslich geschuldeter Betrag festgesetzt, so ist die steuerpflichtige Person vorher anzuhören.
- <sup>3</sup> Nach Vornahme der Veranlagung wird die Schlussrechnung zugestellt. Provisorisch bezogene Steuern werden an die gemäss definitiver Veranlagung geschuldeten Steuern angerechnet.
- <sup>4</sup> Zu wenig bezahlte Beträge werden nachgefordert.

### Kommentar:

Beim Steuerbezug ist zwischen dem Vorbezug (provisorischer Bezug) und der Schlussrechnung (definitiver Bezug) zu unterscheiden. Während sich § 11 des Mustersteuerreglements hinsichtlich Vorbezug mit der Anzahl Raten und den entsprechenden Fälligkeitsterminen bzw. Verfalltagen befasst, regelt § 12 die Grundlagen dieses Vorbezugs.

**Provisorischer Bezug:** Dass es überhaupt einen Vorbezug braucht, liegt daran, dass im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuer(rate) oder bei Eintritt des entsprechenden Verfalltags die definitive Veranlagung i.d.R. noch nicht vorliegt. Der dereinst tatsächlich geschuldete Steuerbetrag kann also noch nicht bestimmt werden. Die Steuerbehörde muss deshalb auf «Hilfskriterien» zurückgreifen: entweder die neuste vorliegende Steuererklärung oder die letzte definitive Veranlagung oder eine simple Schätzung der mutmasslich geschuldeten Steuern. Diese drei «Hilfskriterien» sind unter sich gleichwertig; es besteht keine gesetzliche Pflicht, ein Kriterium gegenüber dem anderen zu bevorzugen. Allerdings muss auf der Steuerrechnung ersichtlich sein, auf welche Berechnungsgrundlagen sich diese stützt [vgl. RICHTER, Art. 162 N 3 ff.].

Zieht eine steuerpflichtige Person neu in den Kanton Solothurn, verschickt das Steueramt das Erhebungsblatt zur Bestimmung des mutmasslich geschuldeten Steuerbetrags, nimmt – wenn die neu steuerpflichtige Person dieses Erhebungsblatt nicht ausfüllt – eine Schätzung vor und meldet die entsprechenden Zahlen via DTA-Schnittstelle der Gemeinde (vgl. die entsprechenden Ausführungen im SRF-Handbuch).

Wegen ihres provisorischen Charakters stellt eine Vorbezugsrechnung weder einen Rechtsöffnungstitel dar, noch kann die steuerpflichtige Person dagegen ein Rechtsmittel ergreifen [RICHTNER, Art. 162 N 6 f.]. Dasselbe gilt für eine provisorische Veranlagung.

**Hinweis:** Es ist den Gemeinden unbenommen, den Vorbezug von einem bestimmten Mindestbetrag abhängig zu machen und – wenn dieser nicht erreicht wird – auf einen Vorbezug gänzlich zu verzichten. Diesfalls kann die Gemeinde in Abs. 2 den folgenden Satz hinzufügen: «Für Beträge unter Fr. ... wird kein provisorischer Bezug vorgenommen». Dabei gilt es zu beachten, dass ein Verzugszins erst nach Ablauf der 30-tägigen Zahlungsfrist der Schlussrechnung gefordert werden kann (vgl. Kommentierung zu § 13). Der Zeitpunkt der Fälligkeit bzw. des Verfalltags der Steuerforderung bleibt aber unverändert.

Das Steueramt stellt Vorbezüge unter Fr. 300 nicht in Rechnung (§ 4 Abs. 1 Satz 3 StVO Nr. 10).

**Definitiver Bezug:** Nach Vornahme der definitiven Veranlagung, die durch das Steueramt erfolgt, meldet dieses der Gemeinde die definitiven Steuerfaktoren. Dies geschieht digital via DTA-Schnittstelle (vgl. die entsprechenden Ausführungen im SRF-Handbuch). Gestützt darauf kann die Gemeinde der steuerpflichtigen Person die Schlussrechnung zustellen, wobei bereits geleistete Zahlungen (Vorbezugsraten, etc.) zu berücksichtigen sind.

**Hinweis:** Den Gemeinden ist es freigestellt, einen Mindestbetrag für den definitiven Bezug der Steuern zu definieren. Diesfalls kann die Gemeinde in Abs. 4 den folgenden Satz hinzufügen: «Steuern und Zinsen einer Steuerperiode, die insgesamt weniger als Fr. ... betragen, werden nicht erhoben».

Das Steueramt erhebt keine Steuern und Zinsen, die insgesamt weniger als Fr. 20 betragen (§ 2 StVO Nr. 10).

Betreffend Zahlungsfristen des provisorischen und definitiven Bezugs wird auf die Kommentierung zu § 13 verwiesen.

## § 13 3. Zahlung, Verzugszinsen und Betreibung

### Variante A: Fälligkeitstermin

#### 3. Zahlung, Verzugszinsen und Betreibung

- <sup>1</sup> Die Vorbezugsraten sind innert 30 Tagen seit Fälligkeit zu entrichten. Die Steuer gemäss Schlussrechnung ist innert 30 Tagen seit Zustellung zu bezahlen.
- <sup>2</sup> Wird der Steuerbetrag nicht fristgerecht bezahlt, so ist er vom Ablauf der Zahlungsfrist an zu den vom Gemeinderat (oder: vom Regierungsrat für die Staatssteuer) festzusetzenden Bedingungen verzinslich.
- <sup>3</sup> Ist bei Eintritt der Fälligkeit aus Gründen, die der Zahlungspflichtige nicht zu vertreten hat, eine Steuerrechnung noch nicht zugestellt, so beginnt die Zinspflicht 30 Tage nach deren Zustellung.
- <sup>4</sup> Bei einem besonderen Fälligkeitstermin (oder: Verfalltag) ist die Steuer innert 30 Tagen seit der Fälligkeit zu entrichten. Bei nicht fristgerechter Bezahlung ist sie zu den vom Gemeinderat (oder: vom Regierungsrat für die Staatssteuer) festzusetzenden Bedingungen verzinslich.
- <sup>5</sup> Wird die Schlussrechnung auf Mahnung hin nicht bezahlt, so ist ein Betreibungsverfahren einzuleiten.

### Variante B: Verfalltag

#### 3. Zahlung, Verzugszinsen und Betreibung

- <sup>1</sup> Die Steuer ist bis zum Verfalltag zu entrichten. Die Steuer gemäss Schlussrechnung ist innert 30 Tagen seit Zustellung zu bezahlen.
- <sup>2</sup> Wird der Steuerbetrag nicht fristgerecht bezahlt, so ist er vom Tag nach dem Verfall oder vom Ablauf der Zahlungsfrist an zu den vom Gemeinderat (oder: vom Regierungsrat für die Staatssteuer) festzusetzenden Bedingungen verzinslich.
- <sup>3</sup> Ist am Verfalltag aus Gründen, die der Zahlungspflichtige nicht zu vertreten hat, eine Steuerrechnung noch nicht zugestellt, so beginnt die Zinspflicht 30 Tage nach deren Zustellung.
- <sup>4</sup> Bei einem besonderen Fälligkeitstermin (oder: Verfalltag) ist die Steuer innert 30 Tagen seit der Fälligkeit zu entrichten. Bei nicht fristgerechter Bezahlung ist sie zu den vom Gemeinderat (oder: vom Regierungsrat für die Staatssteuer) festzusetzenden Bedingungen verzinslich.
- <sup>5</sup> Wird die Schlussrechnung auf Mahnung hin nicht bezahlt, so ist ein Betreibungsverfahren einzuleiten.

### Kommentar:

Die **Zahlungsfrist** des Vorbezugs beginnt bei einem Fälligkeitstermin erst mit dem Eintritt der Fälligkeit zu laufen. Bei einem Verfalltag endet die Zahlungsfrist am entsprechenden Datum.

Die Zahlungsfrist der Schlussrechnung, welche gestützt auf die definitive Veranlagung erfolgt, richtet sich demgegenüber nach der Zustellung der Rechnung bzw. nach deren Erhalt. Ob die

Zahlung fristgerecht erfolgt, beurteilt sich je nach Zahlungsart: Bei Bareinzahlungen am Postschalter ist der Poststempel massgebend, bei Verwendung eines Einzahlungsscheins mit Referenznummer das von der Post gemeldete Gutschriftsdatum und bei einer Banküberweisung schliesslich das Valutadatum der Gutschrift [RICHNER, Art. 163 N 5].

Wird die Steuerrechnung nicht bzw. nicht rechtzeitig bezahlt, wird ein **Verzugszins** erhoben. Ein solcher ist allerdings nur dann geschuldet, wenn der entsprechende Steuerbetrag fällig geworden oder verfallen ist und wenn die steuerpflichtige Person trotz Erhalts einer Zahlungsaufforderung (sprich: Rechnung) nicht bezahlt [RICHNER, Art. 164 N 4]. Hat die steuerpflichtige Person nämlich unverschuldeterweise keine Rechnung erhalten (dies gilt auch für einzelne Vorbezugsraten), so beginnen für sie die Verzugszinsen erst dann zu laufen, wenn sie tatsächlich eine (weitere) Rechnung erhalten hat.

Die Festlegung des **Zinssatzes** liegt in der Autonomie der Gemeinde. Sie kann den Zinssatz jährlich neu bestimmen oder sich – mit der entsprechenden Formulierung im Mustersteuerreglement – nach dem Zinssatz richten, den der Regierungsrat für die Staatssteuern festlegt. Diese Orientierung am Regierungsrat entbindet die Gemeinde einerseits davon, jährlich selbst einen Zinssatz festzulegen, andererseits muss sich die Gemeinde dann aber auch nach diesem vorgeschriebenen Zinssatz richten.

**Hinweis:** Es ist möglich, dass die Gemeinden die **Zinssätze «einfrieren»**, d.h. dass derjenige Zinssatz, der bei Eintritt der Fälligkeit bzw. des Verfalls der Steuerforderung gilt, bis zur vollständigen Tilgung der Steuerforderung anwendbar bleibt. Entscheidet sich die Gemeinde für eine solche «Einfrierung», ist in Abs. 2 und 5 der folgende Satz hinzuzufügen: *«Der beim Eintritt der Fälligkeit (oder: beim Eintritt des Verfalls) geltende Verzugszins bleibt bis zur vollständigen Bezahlung des Steuerbetrags anwendbar.»*

Aus einer solchen «Einfrierung» kann sich je nach Zinsentwicklung bzw. Zinsanpassung über die Jahre eine Ungleichbehandlung der Steuerpflichtigen ergeben: So kann etwa bei späterer Anhebung des Verzugszinses der frühere Schuldner von einem tieferen Verzugszinssatz, allenfalls über Jahre hinweg, profitieren. Der spätere Steuerschuldner ist an einen höheren Verzugszins, allenfalls ebenfalls über Jahre, gebunden. Hier könnte es zu Rechtsmittelverfahren kommen. Ebenso könnte die vorgesehene Regelung zu falschen Anreizen führen, dass nämlich Steuerpflichtige in „günstigen“ Jahren länger mit der Begleichung der Steuern zuwarten, da der tiefere Verzugszinssatz eben „eingefroren“ ist. Diese Risiken müssen im Hinterkopf behalten werden.

Der Kanton hat für die Staatssteuern auf eine solche «Einfrierung» verzichtet. Bleibt eine Steuerforderung während mehrerer Steuerperioden unbezahlt, kann es also sein, dass für die Berechnung der Verzugszinsen verschiedene Zinssätze Anwendung finden.

Bei besonderen Fälligkeitsterminen ist die Steuer innert 30 Tagen seit Fälligkeit zu entrichten. Bei besonderen Verfalltagen ist die Steuer bis zum Verfalltag zu entrichten (vgl. Kommentierung zu § 11).

Läuft die Zahlungsfrist der Schlussrechnung unbenutzt ab, ist die steuerpflichtige Person zu **mahnen**, ansonsten eine spätere **Betreibung** nicht möglich ist. Für die Verzugszinspflicht hat die Mahnung jedoch keine Bedeutung. Auf eine Mahnung kann in nur sehr wenigen Fällen verzichtet werden, nämlich dann, wenn die steuerpflichtige Person keinen Wohnsitz in der Schweiz hat oder gegen sie bereits ein Arrest gelegt wurde [RICHNER, Art. 165 N 4] (vgl. dazu die Kommentierung zu § 16). Es ist auch möglich, bereits Vorbezugsrechnungen zu mahnen. Eine Betreibung auf eine Vorbezugsrechnung ist nicht zu empfehlen (kein Rechtsöffnungstitel).

Es ist zulässig, die Mahnung kostenpflichtig auszugestalten. Diesfalls ist die entsprechende Gebühr entweder im Steuerreglement zu nennen oder es ist auf das Gebührenreglement der Gemeinde zu verweisen. Den Gemeinden ist es ferner freigestellt, vor der Einleitung einer Betreibung eine zweite Mahnung vorzusehen (wie dies das Steueramt bei den Staats- und Bundessteuern macht).

## § 14 4. Vergütung, Vergütungszins und Skonto

Variante A: Fälligkeitstermin

### 4. Vergütung und Vergütungszins

<sup>1</sup> Ein Vergütungszins wird gewährt auf Steuerbeträgen, die vor dem jeweiligen Fälligkeitstermin entrichtet werden, oder auf Guthaben der steuerpflichtigen Person, wenn diese Forderungen auf freiwillige Vorauszahlungen zurückzuführen sind.

<sup>2</sup> Der Vergütungszinssatz wird vom Gemeinderat festgesetzt.

Variante B: Verfalltag

### 4. Vergütung und Vergütungszins

<sup>1</sup> Ein Vergütungszins wird gewährt auf Steuerbeträgen, die aufgrund einer Vorbezugsrechnung vor dem Verfalltag entrichtet werden, oder auf Guthaben der steuerpflichtigen Person, wenn diese Forderungen auf freiwillige Vorauszahlungen zurückzuführen sind.

<sup>2</sup> Der Vergütungszinssatz wird vom Gemeinderat festgesetzt.

### Kommentar:

Die Gemeinden können **fakultativ** Vorauszahlungen, d.h. Zahlungen, die vor den jeweiligen allgemeinen Fälligkeitsterminen (Variante A) oder Verfalltagen (Variante B) geleistet werden, in Form eines Vergütungszinses (auch «Vorauszahlungszins» genannt) honorieren. Kein Vergütungszins ist geschuldet, wenn [RICHNER, Art. 163 N 10]:

- die Gemeinde die Vorauszahlung bereits vor Eintritt der Fälligkeit bzw. vor dem jeweiligen Verfalltag zurückerstattet;
- die Fälligkeit eingetreten ist bzw. der Verfalltag erreicht wurde (sofern die steuerpflichtige Person bereits eine provisorische oder definitive Steuerrechnung erhalten hat).

**Hinweis:** Bei den Staatssteuern betrug der Vergütungszins seit 2017 0.00% und ist ab 1. Januar 2021 gänzlich abgeschafft worden (die §§ 7 bis 10 StVO Nr. 10 sind ersatzlos gestrichen worden). Wenn die Gemeinde einen Vergütungszins gewähren will, muss dessen Höhe vom Gemeinderat deshalb selbst festgesetzt werden. Die in früheren Fassungen des Mustersteuerreglements vorhandene Option: «*Es gilt der vom Regierungsrat für die Staatssteuer festzusetzende Vergütungszinssatz.*» kann nicht mehr verwendet werden.

Entscheidet sich die Gemeinde gegen einen Vergütungszins, ist § 14 gänzlich zu streichen, was sich auf die Nummerierung der Paragraphen auswirkt (vgl. dazu Vorbemerkungen, Buchstabe I).

Anstelle eines Vergütungszinses (oder parallel dazu) kann auch ein sog. **Skonto** gewährt werden. Darunter versteht man gemäss Wikipedia einen «*Preisnachlass auf den Rechnungsbetrag [...] bei Zahlung innerhalb einer bestimmten Frist*». Der Prozentsatz des Skontos kann fix oder variabel ausgestaltet werden.

Skonto-Regelungen beim Vorbezug können zu übermässigen Jahreszinssätzen führen. Das Finanzdepartement hat deshalb in der Vergangenheit Gemeindesteuerreglemente, die einen Skonto von 5% vorsahen, auf einen Skonto von maximal 2% korrigiert. Der Regierungsrat schützte diesen Entscheid mit RRB Nr. 686 vom 4. April 2000 mit der Begründung, dass ein hoher Skonto für hohe Einkommen faktisch zu einer Steuersenkung führen würde (der Skonto von 5% entsprach im konkreten Fall einer Verzinsung von 15%). Damit würde der Grundsatz der rechtsgleichen Behandlung aller Steuerpflichtigen verletzt, da steuerpflichtige Personen mit hohen Einkommen eher in der Lage seien, überhaupt Vorauszahlungen zu leisten.

**§ 15 5. Rückerstattung und Rückerstattungszins**

## Variante A: Fälligkeitstermin

*5. Rückerstattung und Rückerstattungszins*

<sup>1</sup> Zuviel bezahlte Steuern, die aufgrund einer provisorischen oder definitiven Rechnung entrichtet wurden, werden von Amtes wegen zurückerstattet. Zurückzuerstattende Beträge werden zu den vom Gemeinderat festzusetzenden Bedingungen (*oder*: vom Regierungsrat für die Staatssteuer festzusetzenden Bedingungen) verzinst.

<sup>2</sup> Werden Steuern an Ehegatten zurückerstattet, die in tatsächlich und rechtlich ungetrennter Ehe leben, kann die Zahlung an jeden der beiden Ehegatten erfolgen.

<sup>3</sup> Bei geschiedenen, rechtlich oder tatsächlich getrennten Ehegatten erfolgt die Rückerstattung für gemeinsam veranlagte Steuern je zur Hälfte an jeden der beiden Ehegatten. Vorbehalten bleiben anderslautende Vereinbarungen der Ehegatten, welche diese der zuständigen Bezugsbehörde bekanntgegeben haben.

<sup>4</sup> Weist ein Ehegatte nach, dass ausschliesslich er nach der Scheidung, rechtlichen oder tatsächlichen Trennung Zahlungen für gemeinsam veranlagte Steuern geleistet hat, werden sie an ihn zurückerstattet.

<sup>5</sup> Die Absätze 2 bis 4 gelten sinngemäss auch bei eingetragener Partnerschaft.

## Variante B: Verfalltag

*5. Rückerstattung und Rückerstattungszins*

<sup>1</sup> Zuviel bezahlte Steuern, die aufgrund einer provisorischen oder definitiven Rechnung entrichtet wurden, werden von Amtes wegen zurückerstattet. Zurückzuerstattende Beträge werden zu den vom Gemeinderat festzusetzenden Bedingungen (*oder*: vom Regierungsrat für die Staatssteuer festzusetzenden Bedingungen) verzinst.

<sup>2</sup> Werden Steuern an Ehegatten zurückerstattet, die in tatsächlich und rechtlich ungetrennter Ehe leben, kann die Zahlung an jeden der beiden Ehegatten erfolgen.

<sup>3</sup> Bei geschiedenen, rechtlich oder tatsächlich getrennten Ehegatten erfolgt die Rückerstattung für gemeinsam veranlagte Steuern je zur Hälfte an jeden der beiden Ehegatten. Vorbehalten bleiben anderslautende Vereinbarungen der Ehegatten, welche diese der zuständigen Bezugsbehörde bekanntgegeben haben.

<sup>4</sup> Weist ein Ehegatte nach, dass ausschliesslich er nach der Scheidung, rechtlichen oder tatsächlichen Trennung Zahlungen für gemeinsam veranlagte Steuern geleistet hat, werden sie an ihn zurückerstattet.

<sup>5</sup> Die Absätze 2 bis 4 gelten sinngemäss auch bei eingetragener Partnerschaft.

**Kommentar:**

Weil Steuern – im Gegensatz zu Kausalabgaben (vgl. zu diesem Begriff Vorbemerkungen, Buchstabe L) – voraussetzungslos und damit ohne eine konkrete Gegenleistung des Staates geschuldet sind, gewährt das Steuerrecht der steuerpflichtigen Person einen Anspruch auf Rückerstattung der entsprechenden Beträge mit einem Rückerstattungsziins [RICHNER, Art. 168 N 1].

Es wird allerdings nur auf zuviel bezahlten Beträgen ein Rückerstattungsziins gewährt. Mit der Formulierung *“Zuviel bezahlte Steuern, die aufgrund einer provisorischen oder definitiven Rechnung entrichtet wurden”* soll verhindert werden, dass auf freiwillig bezahlten Beträgen, die ohne eine konkrete Rechnung einbezahlt wurden, ein Rückerstattungsziins bezahlt werden muss und die Gemeinde so von Steuerpflichtigen als Bank missbraucht werden kann.

Die Festlegung des **Zinssatzes** liegt in der Autonomie der Gemeinde. Sie kann den Zinssatz jährlich neu bestimmen oder sich – mit der entsprechenden Formulierung im Mustersteuerreglement – nach dem Zinssatz richten, den der Regierungsrat für die Staatssteuern festlegt. Diese Orientierung am Regierungsrat entbindet die Gemeinde einerseits davon, jährlich selbst einen Zinssatz festzulegen, andererseits muss sich die Gemeinde dann aber auch nach diesem vorgeschriebenen Zinssatz richten.

**Hinweis:** Bis Ende des Jahres 2020 war betreffend die Staatssteuern die Höhe des Rückerstattungsziinses an diejenige des Verzugsziinses gekoppelt (vgl. § 17 Abs. 1 StVO Nr. 10 in der Fassung bis zum 31. Dezember 2020). Neu ist diese Koppelung aufgehoben und der Rückerstattungsziins für die Steuerperiode 2021 wurde auf 0.25% festgesetzt, wobei weiterhin ein Verzugsziins von 3% gilt.

Es ist möglich, dass die Gemeinden die **Zinssätze «einfrieren»**, d.h. dass derjenige Zinssatz, der bei Entstehung des Rückerstattungsanspruchs gilt, bis zur vollständigen Rückzahlung der Steuerforderung anwendbar bleibt. Die Bestimmungen zum Verzugszinssatz finden dabei sinngemäss Anwendung und § 15 ist diesfalls dementsprechend zu ergänzen (vgl. die Kommentierung zu § 13).

Zur Möglichkeit der Gewährung eines Vergütungsziinses bzw. Skontos vgl. die Kommentierung zu § 14.

**Hinweis:** Die Gemeinden haben die Möglichkeit, Rückerstattungsbeiträge zu verrechnen. Auch für Gemeinwesen gelten hierbei die allgemeinen Bestimmungen des Obligationenrechts. Für eine **Verrechnung** müssen sich dieselben Parteien gegenüberstehen (sog. «Parteiidentität»), die Forderungen müssen «gleichartig» sein (was bei Geldforderungen immer der Fall ist) und die Forderung der Partei, welche die Verrechnung erklärt (sprich: die Gemeinde) muss fällig sein. Eine Zustimmung der steuerpflichtigen Person ist dabei nicht nötig (anders jedoch im umgekehrten Fall, da eine steuerpflichtige Person die Verrechnung erklären würde).

Da die Gleichartigkeit der Forderungen bereits dann erfüllt ist, wenn Geldforderungen mit Geldforderungen verrechnet werden, kann die Gemeinde auch die Verrechnung mit anderen Forderungen als mit Steuerforderungen erklären.

Entscheidet sich die Gemeinde für die Aufnahme der Verrechnung im Steuerreglement, ist Abs. 1 wie folgt zu ergänzen: *«...werden von Amtes wegen zurückerstattet, sofern keine Verrechnung mit Gemeindesteuerforderungen oder übrigen kommunalen Abgaben möglich ist»*.

Akzeptiert die steuerpflichtige Person die (automatische) Verrechnung nicht, ist die Verrechnung in einer anfechtbaren Verfügung zu erklären.

Einer besonderen Regelung bedürfen die Verrechnung und Rückerstattung von Steuerbeträgen, welche **Ehegatten** noch zur Zeit der ungetrennten Ehe (und damit während der gemeinsamen Veranlagung) aufgrund des Vorbezuges geleistet haben, welche aber nach einer Trennung oder Scheidung (und damit bei getrennter Veranlagung) zurückerstattet werden müssen.

Solche allfälligen Steuerguthaben werden vorerst an die von den Ehegatten gemeinsam geschuldeten Steuern angerechnet bzw. mit diesen verrechnet. Die Rückerstattung eines allfälligen Überschusses erfolgt an die beiden (getrennten oder geschiedenen) Ehegatten je zur Hälfte, sofern sie nicht schon im Voraus der zuständigen Bezugsbehörde (d.h. Gemeindeverwaltung) von sich aus eine anderslautende Vereinbarung bekanntgegeben haben (vgl. § 183 Abs. 4 StG).

Besonders zu beachten ist die Konstellation, da der eine Ehegatte nach der Trennung oder Scheidung eine noch auf das Ehepaar lautende Vorbezugsrechnung (gemeinsame Veranlagung) begleicht, die Ehegatten für diese entsprechende Steuerperiode aber bereits getrennt veranlagt werden. In diesem Fall wird der ganze Betrag demjenigen Ehegatten angerechnet oder zurückerstattet, welcher die Zahlung nach Trennung/Scheidung effektiv nachweisen kann (§ 15 Abs. 4). Diese Handhabung stellt eine Ausnahme zur ansonsten hälftigen Anrechnung und Rückerstattung von Guthaben bei getrennten oder geschiedenen Ehegatten dar. Erfolgte die Zahlung seinerzeit von einem Konto, welches auf beide Ehegatten lautete, oder lässt sich eine Zahlung nicht eindeutig einem Ehegatten zuweisen, erfolgt die Rückerstattung aber wiederum hälftig an beide Ehegatten.

Besteht zu einer Gemeinde nur eine wirtschaftliche Zugehörigkeit eines Ehegatten, sind Zahlungen von Vorbezügen, die während der Dauer der Ehe (sprich: vor der Trennung) geleistet wurden, nach einer Trennung oder Scheidung nicht hälftig zurückzuerstatten. Die Zahlung erfolgte nämlich nicht für beide Ehegatten, sondern nur aufgrund der wirtschaftlichen Zugehörigkeit des einen Ehegatten. Aus diesem Grund wird die entsprechende Zahlung dem in dieser Gemeinde wirtschaftlich zugehörigen Ehegatten gutgeschrieben. In diesem Zusammenhang ist besonders zu beachten, dass bei einer wirtschaftlichen Zugehörigkeit eines Ehegatten die Ehegemeinschaft im Register aufgenommen wird (vgl. die entsprechenden Ausführungen im SRF-Handbuch). Auf die Rückzahlungsmodalitäten hat dies aber keinen Einfluss, auch wenn die Vorbezugsrechnung an die Ehegemeinschaft adressiert war und der Vorbezug vermutlich von der Ehegemeinschaft bezahlt worden ist.

Die vorstehenden Ausführungen zu den Ehegatten gelten sinngemäss auch bei einer eingetragenen Partnerschaft (§ 15 Abs. 5; vgl. Vorbemerkungen, Buchstabe D).

## § 16 6. Sicherstellung und Arrestbefehl

<sup>1</sup> Aus den in § 184 des Steuergesetzes genannten Gründen kann die Gemeindesteuerverwaltung (oder: die Finanzverwaltung) jederzeit Sicherstellung verlangen.

<sup>2</sup> Gegen die Sicherstellungsverfügung kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen Rekurs an das Kantonale Steuergericht erheben. Der Rekurs hemmt die Vollstreckung der Sicherstellungsverfügung nicht.

<sup>3</sup> Die Sicherstellungsverfügung gilt als Arrestbefehl nach Artikel 274 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 (SR 281.1). Der Arrest wird durch das zuständige Betreibungsamt vollzogen.

<sup>4</sup> Die Einsprache gegen den Arrestbefehl nach Artikel 278 SchKG ist nicht zulässig.

### Kommentar:

Es kommt immer wieder vor, dass Steuerforderungen **gefährdet** sind. Dies ist etwa der Fall, wenn eine natürliche Person [ZWEIFEL/BEUSCH, Art. 169 N 17 ff. und 34]:

- keinen Wohnsitz in der Schweiz hat;
- beabsichtigt, die Schweiz zu verlassen und/oder bereits Vorbereitungen trifft oder sogar auf der Flucht ist;
- Vermögenswerte beiseiteschafft (inkl. verschwenderische Lebensführung), veräussert, ins Ausland verschiebt oder an nahestehende Personen verschenkt oder auf diese überträgt;
- systematisch ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse verschleiert;
- erhebliche Schulden aufweist (nicht nur gegenüber Steuerbehörden) oder diverse Verlustscheine hat (nicht nur von Steuerbehörden);
- weniger Vermögen deklariert hat, als mögliche Nachsteuern oder Steuerbussen ausmachen.

Auch bei juristischen Personen können Steuerforderungen gefährdet sein. Neben den vorgeannten Beispielen, die teilweise auch auf juristische Personen zutreffen, geht man von einer Gefährdung aus, wenn juristische Personen [ZWEIFEL/BEUSCH, Art. 169 N 30 ff.]:

- ihren Geschäftssitz oder ihre Betriebsstätte aufgeben;
- liquidiert oder im Handelsregister gelöscht werden sollen.

In solchen Fällen kann eine Steuerbehörde die Sicherstellung der gefährdeten Steuern verlangen. Dieses Recht steht auch den Gemeinden zu (§ 255 Abs. 2 StG) und wird mittels **Verfügung** ausgeübt. Mit der Sicherstellungsverfügung wird die steuerpflichtige Person aufgefordert, für die in der Verfügung aufgeführten (rechtskräftigen und noch nicht rechtskräftigen) Steuerforderungen Sicherheit zu leisten (§ 184 Abs. 1 Satz 1 und 2 StG). Dagegen kann die steuerpflichtige Person betreffend Gemeindesteuern Rekurs beim Steuergericht erheben (§ 258 Abs. 1 i.V.m. § 184 Abs. 2 Satz 2 StG).

Gemäss Steuerrecht gilt eine Sicherstellungsverfügung zugleich als sog. **Arrestbefehl** (§ 184<sup>bis</sup> Abs. 1 Satz 1 StG). Mit einem Arrest kann die Steuerbehörde ihr bekannte Vermögenswerte der steuerpflichtigen Person «blockieren» und mit anschliessender Betreibung (bei rechtskräftigen Forderungen: auf Zahlung; bei nicht rechtskräftigen Forderungen: grundsätzlich auf Sicherheitsleistung) verwerten lassen. Dieses Vorgehen hat zwei Vorteile: Einerseits kann die steuerpflich-

tige Person die verarrestierten Vermögenswerte nicht mehr beiseiteschaffen. Andererseits geniessen Steuerbehörden gegenüber privaten Gläubigern das (zeitliche) Privileg, den Arrest nicht erst von einem Zivilgericht bewilligen lassen zu müssen.

Damit aber eine Sicherstellungsverfügung als Arrestbefehl gilt, muss sie zusätzlich sämtliche Angaben nach Art. 274 Abs. 2 SchKG enthalten [ZWEIFEL/BEUSCH, Art. 169 N 144]. Aus diesem Grund empfiehlt das Steueramt, Sicherstellungsverfügung und Arrestbefehl zu trennen und dafür zwei Dokumente bzw. Verfügungen zu erlassen.

Gegen einen Steuer-Arrestbefehl gibt es – im Gegensatz zur Sicherstellungsverfügung (§ 184 Abs. 2 Satz 2 StG) und im Gegensatz zum Arrestbefehl eines privaten Gläubigers (Art. 278 SchKG) – kein eigentliches Rechtsmittel. Dies schliesst die Steuergesetzgebung ausdrücklich aus (184<sup>bis</sup> Abs. 2 StG).

Hinweis: In aller Regel sind bei gefährdeten Steuerforderungen nicht nur die Gemeindesteuern, sondern auch die Staats- und Bundessteuern betroffen. Zudem hat das weitere Vorgehen einige prozessualen Kniffe (insbesondere wenn auch nicht rechtskräftige Steuerforderungen geltend gemacht werden). Das Steueramt anbietet sich daher, als Schnittstelle der drei Steuergläubiger eine gemeinsame Sicherstellungsverfügung zu erlassen und den Arrest koordiniert durchzuführen. Betroffene Gemeinden sind eingeladen, sich mit dem Rechtsdienst des Steueramts in Verbindung zu setzen, um die nötigen Schritte zu besprechen.

Im SRF-Handbuch finden sich neben Mustervorlagen für Sicherstellungsverfügungen und Arrestbefehle auch weitere Ausführungen zum Wesen der Sicherstellung und des Arrests.

**§ 17 7. Zahlungserleichterungen**

Ist die Zahlung der Steuer oder eines Zinses innert der vorgeschriebenen Frist für die steuerpflichtige Person mit einer erheblichen Härte verbunden, so kann die Gemeindesteuerverwaltung (oder: die Finanzverwaltung) Zahlungserleichterungen gewähren. § 181 des Steuergesetzes ist anwendbar.

**Kommentar:**

Wenn das Bezahlen von Gemeindesteuern und dazugehörigen Zinsen für die steuerpflichtige Person mit einer erheblichen Härte verbunden ist, kann die Gemeinde Zahlungserleichterungen gewähren. So kann die Bezahlung etwa gestundet werden (was allerdings den Zinsenlauf nicht hemmt) oder die Gemeinde kann Teilzahlungen gewähren. Es ist zulässig, die Zahlungserleichterungen an Bedingungen zu knüpfen oder von einer Sicherheitsleistung abhängig zu machen. Wenn die Bedingungen nicht mehr eingehalten werden, fallen die Zahlungserleichterungen dahin (§ 181 Abs. 2 und 3 StG).

Hinweis: Es besteht kein gesetzliches Recht der steuerpflichtigen Person auf eine Zahlungserleichterung. Aus diesem Grund erübrigt sich auch ein Rechtsmittelverfahren, denn es wird weder auf eine Steuerforderung verzichtet, noch werden der steuerpflichtigen Person neue Pflichten auferlegt.

**§ 18 8. Steuererlass**

<sup>1</sup> Ist die steuerpflichtige Person durch besondere Verhältnisse wie Naturereignisse, Todesfall, Unglück, Krankheit, Arbeitslosigkeit, geschäftliche Rückschläge und dergleichen in ihrer Zahlungsfähigkeit stark beeinträchtigt oder befindet sie sich sonst in einer Lage, in der die Bezahlung der Steuer oder eines Zinses zur grossen Härte würde, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden.

<sup>2</sup> Erlassgesuche sind mit schriftlicher Begründung und mit den nötigen Beweismitteln einzureichen:

- a) betreffend Staats- und Bundessteuern bei der Erlassabteilung des Finanzdepartements des Kantons Solothurn;
- b) betreffend Gemeindesteuern beim Gemeinderat (*oder*: bei der Gemeinderatskommission; *oder*: bei der Finanzverwaltung).

<sup>3</sup> Wird Erlass sowohl für die Gemeinde- als auch für die Staats- und Bundessteuern angebeht, kann das Erlassgesuch beim Gemeinderat (*oder*: bei der Gemeinderatskommission; *oder*: bei der Finanzverwaltung) eingereicht werden. Diese leitet das Erlassgesuch an die Erlassabteilung des Finanzdepartements des Kantons Solothurn weiter.

<sup>4</sup> Auf Erlassgesuche, die nach Zustellung des Zahlungsbefehls eingereicht werden, wird nicht eingetreten.

<sup>5</sup> Die steuerpflichtige Person kann gegen den Erlassentscheid betreffend Gemeindesteuern innert 30 Tagen Rekurs an das Kantonale Steuergericht erheben. Der Erlassentscheid betreffend Staats- und Bundessteuern ist separat anzufechten.

<sup>6</sup> Während des Steuererlassverfahrens werden in der Regel keine neuen Bezugshandlungen vorgenommen.

<sup>7</sup> Die Bestimmungen der Steuerverordnung Nr. 11 über Zahlungserleichterungen, Erlass und Abschreibungen gelten sinngemäss.

**Kommentar:**

Zu einem Steuererlass kommt es, wenn die Gemeinde auf die steuerpflichtige Person Rücksicht nehmen will, um deren wirtschaftliche Existenz nicht zu gefährden – sei dies aus humanitären, sozialpolitischen oder volkswirtschaftlichen Gründen [RICHNER, Art. 167 N 2]. Der formelle und materielle Rahmen des Steuererlasses wird dabei grösstenteils durch die StVO Nr. 11 abgesteckt.

Jedes Gemeinwesen, das Steuern erhebt, kann über den Erlass seiner eigenen Steuern entscheiden. Dementsprechend gibt es grundsätzlich auch zwei voneinander unabhängige Erlassverfahren (eines für die Staats- und Bundessteuern bei der Erlassabteilung des Finanzdepartements, eines für die Gemeindesteuern bei der betroffenen Gemeinde). Aus verwaltungswirtschaftlichen Überlegungen gibt es jedoch gewisse Berührungspunkte und Synergien sollen genutzt werden. Darüber hinaus wird eine Vereinheitlichung zwischen der Erlasspraxis des Finanzdepartements und der Erlasspraxis der Gemeinden angestrebt.

Die steuerpflichtige Person muss sich entscheiden, ob sie nur für die Gemeindesteuern oder auch für die Staats- und Bundessteuern ein Erlassgesuch stellen will. Normalerweise wird erst dann ein Erlassgesuch gestellt, wenn die finanzielle Situation allgemein prekär ist. Aus diesem Grund ist der Erlass sämtlicher offenen Steuerforderungen die Regel.

Es ist möglich und zulässig, bei der Gemeinde ein **gemeinsames Erlassgesuch** für die Bundes-, Staats- und Gemeindesteuern zu stellen. Auf der Homepage der Erlassabteilung des Finanzdepartements finden sich hierfür ein Fragebogen sowie ein Zusatzblatt (Letzteres kann durch die Sozialen Dienste der entsprechenden Gemeinde ausgefüllt werden):

<https://so.ch/verwaltung/finanzdepartement/> > Departementssekretariat > Erlass von Steuern und Gebühren > Erlassverfahren

Aus formeller bzw. verfahrenstechnischer Sicht interessieren vor allem drei Punkte:

- Ein Erlass kann nur für **definitiv veranlagte Steuern** verlangt werden (bei noch nicht veranlagten Steuern stellt sich allenfalls die Frage des Erlasses im Veranlagungsverfahren, was aber eine Angelegenheit der zuständigen Veranlagungsbehörde des Steueramts ist).
- Auf Erlassgesuche, die erst nach Zustellung des Zahlungsbefehls eingereicht werden, wird bei den Staats- und Bundessteuern nicht eingetreten. Diese Frage ist zwar in der Steuerrechtslehre umstritten, doch hat das Bundesamt für Justiz bereits 2002 in einem Gutachten dieses Vorgehen als gesetzmässig bezeichnet [RICHNER, Art. 167 N 34].

Weiter ist es zulässig, die Zuständigkeiten zur Prüfung des Erlassgesuches gemeindeintern abzustufen und z.B. ab einer gewissen Höhe eine andere gemeindeinterne Instanz vorzusehen.

Bei der materiellen Prüfung eines Erlassgesuchs ist die Gemeinde in der Beurteilung, ob eine «grosse Härte» vorliegt, in ihrem Entscheid frei. Es ist der Gemeinde ferner unbenommen, auch bereits bezahlte Gemeindesteuern nachträglich zu erlassen und die entsprechenden Beträge der steuerpflichtigen Person zurückzuerstatten.

Die Gemeinde ist grundsätzlich nicht an den Erlassentscheid für die Staats- und Bundessteuern der Erlassabteilung gebunden. Abweichungen sind jedoch gegenüber der steuerpflichtigen Person zu begründen.

Erlassentscheide der Gemeinde sind zu begründen und mit einer **Rechtsmittelbelehrung** zu versehen. Die steuerpflichtige Person kann innert 30 Tagen nach Zustellung des Erlassentscheids Rekurs beim Steuergericht erheben. Dieses Rekursverfahren ist in §§ 160 ff. StG geregelt und richtet sich nicht nach den Bestimmungen des Steuerreglements.

**§ 19 9. Steuerbussen im Besonderen**

Der Bezug von Steuerbussen und von im Steuerstrafverfahren auferlegten Kosten richtet sich nach den allgemeinen Bezugsbestimmungen (§ 199 StG).

**Kommentar:**

Der Generalverweis auf das «ordentliche» Bezugsverfahren in § 199 StG (der gestützt auf § 258 Abs. 1 StG auch für die Gemeindesteuern Anwendung findet) führt dazu, dass auch bei Steuerbussen und bei im Steuerstrafverfahren auferlegten Kosten Zahlungserleichterungen und ein Erlass möglich sind und dass auch hier Sicherstellung verlangt und Arrest gelegt werden kann.

Die Fälligkeit tritt mit der Zustellung der Bussenverfügung ein – unter Vorbehalt eines Rechtsmittelverfahrens [RICHNER, Art. 185 N 5]. Ab Eintritt der Rechtskraft sind Steuerbussen und im Steuerstrafverfahren auferlegten Kosten zu **verzinsen** [RICHNER, Art. 185 N 6; ZWEIFEL/BEUSCH, Art. 185 N 1].

Seit dem 1. Januar 2017 gelten auch für die Steuerbussen und im Steuerstrafverfahren auferlegten Kosten die allgemeinen Verjährungsbestimmungen. Die Verjährung tritt demnach fünf Jahre nach der Rechtskraft der Bussenverfügung ein (wobei diese Verjährungsfrist stillstehen oder unterbrochen werden kann), spätestens jedoch 10 Jahre nach dem Ende des Jahres, in welchem die Rechtskraft eingetreten ist [RICHNER, Art. 185 N 11] (vgl. Kommentierung zu § 8).

## VI. Schlussbestimmungen

### § 20 Aufhebung bisherigen Rechts

Mit dem Inkrafttreten dieses Reglements sind das Steuerreglement vom TT.MM.JJJJ mit all seinen Änderungen und alle diesem Reglement widersprechenden Bestimmungen aufgehoben.

#### Kommentar:

Der Paragraph über die Aufhebung bisherigen Rechts bezieht sich auf die **letzte Totalrevision** des Steuerreglements (vgl. zur Unterscheidung zwischen Total- und Teilrevision Vorbemerkungen, Buchstabe H). Seither erfolgte Änderungen in Form von Teilrevisionen sind entweder in einer Änderungstabelle (vgl. dazu das nachfolgende Kapitel «Änderungstabelle») oder mit einer Fussnote bei den betroffenen Paragraphen zu kennzeichnen (vgl. auch Vorbemerkungen, Buchstabe I).

Namentlich als **«aufgehoben»** aufgeführt wird jeweils das letzte totalrevidierte Steuerreglement.

***Beispiel:** Die Gemeinde X möchte ihr Steuerreglement vom 25.11.2010 totalrevidieren. Die Gemeindeversammlung fasst am 01.12.2020 den entsprechenden Beschluss. Das Finanzdepartement genehmigt die Totalrevision per 15.12.2020. Das totalrevidierte Steuerreglement soll am 01.01.2021 in Kraft treten. Per 30.06.2021 kommt es nach einer Vorprüfung durch das Finanzdepartement dann zu einer späteren Teilrevision.*

*Der Paragraph über die Aufhebung bisherigen Rechts lautet im Steuerreglement der Gemeinde X wie folgt:*

*«Mit dem Inkrafttreten dieses Reglements sind das Steuerreglement vom 25. November 2010 mit all seinen Änderungen und alle diesem Reglement widersprechenden Bestimmungen aufgehoben.»*

*Bei der späteren Teilrevision vom 30. Juni 2021 bleibt der Paragraph über das Inkrafttreten unverändert. Die Änderungen werden lediglich mit Fussnoten bei den einzelnen Paragraphen erwähnt bzw. in einer Änderungstabelle am Schluss des Steuerreglements (vgl. dazu das nachfolgende Kapitel «Änderungstabelle»).*

*Erst bei einer künftigen Totalrevision wird der Paragraph über das Inkrafttreten wieder angepasst.*

**§ 21 Inkrafttreten**

Dieses Reglement tritt, nachdem es von der Gemeindeversammlung beschlossen und vom Finanzdepartement genehmigt worden ist, auf den TT.MM.JJJJ in Kraft.

**Kommentar:**

Praxisgemäss treten totalrevidierte Steuerreglemente nicht rückwirkend in Kraft, sondern erst in der Zukunft (Regel: 1. Januar des Folgejahres). Rückwirkende Anpassungen des Steuerreglements sind – da es sich um eine rückwirkende Gesetzesänderung handelt (sog. «unechte Rückwirkung», da Dauersachverhalt) – unter Wahrung wohlerworbener Rechte und unter Wahrung des Vertrauensschutzes möglich. Begünstigen die Änderungen die steuerpflichtigen Personen (oder verschlechtern sie zumindest deren frühere Stellung nicht), sind Rückwirkungen weitgehendst unproblematisch. Als Faustregel gilt seitens Finanzdepartement daher, dass bei einem Gemeindeversammlungsbeschluss vor dem 30. Juni des jeweiligen Jahres ein rückwirkendes Inkrafttreten noch möglich ist. Es sind aber die konkreten Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen.

Zu beachten ist schliesslich, dass sowohl Teil- als auch Totalrevisionen des Steuerreglements durch das Finanzdepartement zu **genehmigen** sind (vgl. Vorbemerkungen, Buchstabe J).

### Abschliessende Angaben

Beschlossen von der Gemeindeversammlung am TT.MM.JJJJ.	
Einwohnergemeinde N	
Der Gemeindepräsident	Der Gemeindegeschreiber
Vorname Name	Vorname Name
Genehmigt vom Finanzdepartement mit Verfügung vom TT.MM.JJJJ.	

In der Version des Steuerreglements, welche dem Finanzdepartement zur Genehmigung eingereicht wird, ist das Datum des letzten Satzes «*Genehmigt vom Finanzdepartement...*» noch offen zu lassen.

Nach erfolgter Genehmigung (also nach Vorliegen der Genehmigungsverfügung) ist das Datum der Genehmigungsverfügung zu ergänzen und dem Finanzdepartement sind vier Exemplare inkl. der letzten Seite mit Original-Unterschriften zuzustellen.

Hinweis: Im Gegensatz zu einer früheren Praxis wird das genehmigte Steuerreglement nicht vom Finanzdepartement unterzeichnet oder abgestempelt.

### Änderungstabelle

Sofern sich die Gemeinde für die Variante «Stern» entschieden hat, sind die Änderungen aller Teilrevisionen in einer Änderungstabelle am Schluss des Steuerreglements aufzuführen (vgl. dazu Vorbemerkungen, Buchstabe I).

## Abkürzungs- und Quellenverzeichnis

AGEM	Amt für Gemeinden
BERICHT StG	Bericht und Antrag des Regierungsrates an den Kantonsrat von Solothurn vom 2. April 1984, Totalrevision der Steuergesetzgebung
BGS	Bereinigte Gesetzessammlung (Kanton Solothurn)
BLUMENSTEIN	BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Auflage, Zürich/Basel/Genf 2016
BV	Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR 101.0)
DBG	Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (SR 642.11)
d.h.	das heisst
E.	Erwägung
Gebäudeversicherungsgesetz	Gesetz über die Gebäudeversicherung, Brandverhütung, Feuerwehr und Elementarschadenhilfe (BGS 618.111)
GG	Gemeindegesezt vom 16. Februar 1992 (BGS 131.1)
HÄFELIN	HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Auflage, Zürich / St. Gallen 2016
Hrsg.	Herausgeber
i.d.R.	in der Regel
i.V.m.	in Verbindung mit
JÄGGI	Peter JÄGGI, Die solothurnische Bürgergemeinde, Solothurn 1934
KV	Verfassung des Kantons Solothurn vom 8. Juni 1986 (BGS 111.1)
MÄUSLI	MÄUSLI-ALLENSPACH/OERTLI, Das schweizerische Steuerrecht, Ein Grundriss mit Beispielen, 8. Auflage, Muri b. Bern 2015
N	Randnote
PartG	Bundesgesetz über die eingetragene Partnerschaft gleichgeschlechtlicher Paare vom 18. Juni 2004 (SR 211.231)
REICH	Markus REICH, Steuerrecht, 3. Auflage, Zürich/Basel/Genf 2020
RICHNER	RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016
RRB	Regierungsratsbeschluss (Kanton Solothurn)
SchKG	Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 (SR 281.1)
sog.	sogenannt
SR	Systematische Rechtssammlung des Bundes
SRF	Staatssteuerregisterführer
StB	Solothurner Steuerbuch ( <a href="https://steuerbuch.so.ch">https://steuerbuch.so.ch</a> )

StG	Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985 (BGS 614.11)
StHG	Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (SR 642.14)
StVO Nr. 1	Steuerverordnung Nr. 1 vom 28. März 1995: Organisation des kantonalen Steuerwesens für die Veranlagung der Haupt- und Nebensteuern des Staates und der direkten Bundessteuer (BGS 614.159.01)
StVO Nr. 2	Steuerverordnung Nr. 2 vom 23. Dezember 1986: Organisation des kantonalen Steuerwesens für die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer (BGS 614.159.02)
StVO Nr.7	Steuerverordnung Nr. 7 vom 1. Juli 1986: Auskünfte aus Steuerakten und Herausgabe von Steuerakten an Verwaltungsbehörden und Gerichte (BGS 614 159.07)
StVO Nr. 8	Steuerverordnung Nr. 8 vom 1.Juli 1986: Auskünfte aus dem Steuerregister (BGS 614.159.08)
StVO Nr. 11	Steuerverordnung Nr. 11 vom 13. Mai 1986: Zahlungserleichterungen, Erlass und Abschreibungen (BGS 614.159.11)
VB	Vorbemerkung(en)
vgl.	vergleiche
VV StG	Vollzugsverordnung zum Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 28. Januar 1986 (BGS 614.12)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210.0)
ZWEIFEL	ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/HUNZIKER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2. Auflage, Zürich/Basel/Genf 2018
ZWEIFEL/ BEUSCH	ZWEIFEL/BEUSCH (Hrsg.), Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Basel 2017