

Vorlage an den Landrat

Änderung des Steuergesetzes; Quellensteuerreform 2021 und Anpassungen an das Geldspielgesetz

[wird durch System eingesetzt]

vom [wird durch System eingesetzt]

1. Übersicht

1.1. Ausgangslage

Das am 16. Dezember 2016 vom eidgenössischen Parlament verabschiedete Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens¹ tritt zusammen mit der darauf basierenden Verordnung am 1. Januar 2021 in Kraft; es soll damit für die Kantone genügend Zeit für die Umsetzungsarbeiten bleiben. Das entschied der Bundesrat an seiner Sitzung vom 11. April 2018.² Somit müssen die Kantone bis zu diesem Zeitpunkt ihre kantonalen gesetzlichen Grundlagen den Vorgaben der Steuerharmonisierung anpassen. Auch der Kanton Basel-Landschaft muss die vorliegend vorgeschlagene Gesetzesänderung zwingend und unverändert übernehmen.

Ferner haben die Schweizer Stimmberechtigten am 10. Juni 2018 das Bundesgesetz über Geldspiele³ (Geldspielgesetz, BGS) angenommen. Darin sind auch steuerliche Bestimmungen enthalten, welche direkt und rückwirkend per 1. Januar 2019 anwendbar⁴ sind und ins kantonale Steuergesetz überführt werden müssen.

1.2. Ziel der Vorlage

Die vorliegende Änderung des kantonalen Steuergesetzes (StG) verfolgt gemäss den bundesrechtlichen Vorgaben das Ziel, Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen zu beseitigen und die Einhaltung internationaler Verpflichtungen, insbesondere des Personenfreizügigkeitsabkommens (FZA) sicherzustellen. Zu diesem Zweck sollen alle ansässigen Quellensteuerpflichtigen, deren Bruttoerwerbseinkommen einen bestimmten Betrag überschreitet, obligatorisch nachträglich ordentlich veranlagt werden. Alle anderen Ansässigen können neu freiwillig eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen. Das gilt auch für Nicht-Ansässige, welche die Voraussetzungen zur sog. «Quasi-Ansässigkeit» erfüllen. Die Revision führt zu einer stärkeren Vereinheitlichung der schweizerischen Quellensteuerordnung.

¹ BBl 2016, 8925.

² Medienmitteilung des EFD vom 11. April 2018, <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-70404.html>.

³ SR 935.51

⁴ Inkraftsetzungsbeschluss des Bundesrats vom 7. November 2018

Ferner werden aus harmonisierungsrechtlichen Gründen die steuerlichen Bestimmungen des Geldspielgesetzes so umgesetzt, wie sie auch bei der direkten Bundessteuer und in allen anderen Kantonen rückwirkend per 1. Januar 2019 gelten.

1.3. Zusammenfassung

Wer in der Schweiz ohne Niederlassungsbewilligung (Ausweis C) einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgeht, ist dem Quellensteuerverfahren unterstellt. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung hat diese Besteuerungsmethode jahrzehntelang als sachlich vertretbar und grundsätzlich mit dem Rechtsgleichheitsgebot vereinbar angesehen. Ab welchem Ausmass systembedingte Ungleichheiten im Vergleich zur ordentlichen Besteuerung eine nicht mehr hinzunehmende Wirkung haben, hat das Bundesgericht lange Zeit nicht konkret ausführen müssen. Mit Urteil vom 26. Januar 2010⁵ überprüfte das Bundesgericht erstmals die schweizerische Quellensteuerordnung auf ihre Kompatibilität mit dem Personenfreizügigkeitsabkommen, welches die Schweiz am 21. Juni 1999 mit der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten abgeschlossen hatte. Gemäss dem Entscheid des Bundesgerichts liegt eine unzulässige Diskriminierung dann vor, wenn Nicht-Ansässige anders behandelt werden als Ansässige, sofern sich diese in einer vergleichbaren Situation befinden. Eine solche sei nach ständiger Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs immer dann anzunehmen, wenn Nicht-Ansässige in ihrem Wohnsitzstaat keine nennenswerten Einkünfte erzielen und ihr zu versteuerndes Einkommen im Wesentlichen aus einer Tätigkeit beziehen, die sie im Arbeitsortstaat ausüben. Mache dieser Anteil mehr als 90 Prozent der weltweiten Einkünfte aus, so sei die nichtansässige Person als Quasi-Ansässige zu behandeln.

Für die heute betroffenen Personenkategorien bleiben die Erhebung der Quellensteuer und damit die Sicherung des Steuerbezugs bestehen. Im Vergleich zum geltenden Recht soll neu jedoch allen ansässigen Quellensteuerpflichtigen die nachträgliche ordentliche Veranlagung offen stehen. Wer einen bestimmten Betrag des jährlichen Bruttoerwerbseinkommens erreicht oder überschreitet, wird wie bisher so oder so obligatorisch der nachträglichen ordentlichen Veranlagung unterstellt. Alle andern können neu eine solche auf freiwilliger Basis beantragen. Falls sie es tun, bleiben sie aber auch in den Folgejahren in diesem System eingebunden. Damit sind sie materiellrechtlich den ordentlich Besteuerten gleichgestellt. Zudem ist auch für ansässige Quellensteuerpflichtige eine nachträgliche ordentliche Veranlagung vorgesehen, die zwar keine beantragt haben, jedoch über steuerbare Einkünfte verfügen, welche nicht der Quellensteuer unterliegen. Bei den Staats- und Gemeindesteuern ist – im Gegensatz zur direkten Bundessteuer – davon auch das steuerbare Vermögen betroffen. Auf diese Weise wird die heutige sogenannt ergänzende ordentliche Veranlagung durch das Verfahren der nachträglichen ordentlichen Veranlagung ersetzt. Wer als nicht-ansässige Person die Voraussetzungen zur Quasi-Ansässigkeit erfüllt, kann jährlich ebenfalls eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen. Für alle übrigen Nicht-Ansässigen hat die Quellensteuer abgeltende Wirkung und es ist keine zusätzliche Veranlagung vorgesehen.

Weitere Revisionspunkte des Bundes sind die Steuerbarkeit der rückvergüteten AHV-Beiträge zur Eliminierung einer Besteuerungslücke, die schweizweit gleich hohe Bezugsprovision zur Entschädigung des Aufwands des Schuldners der steuerbaren Leistung sowie die Festlegung der örtlichen Zuständigkeit. Sie führen wie die vorher erwähnten verfahrensrechtlichen Anpassungen zu einer stärkeren Vereinheitlichung der schweizerischen Quellensteuerordnung.

Die Vermeidung von Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen wird einerseits systembedingt zu administrativem Mehraufwand bei den Veranlagungsbehörden der Einkommens- und Vermögenssteuern führen. Andererseits wird der administrative Aufwand bei der Quellensteuerbehörde vermindert, weil nach Ablauf des betreffenden Jahres künftig keine Tarifkorrekturen mehr zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage möglich sind. Auch die Verpflichtung des Schuldners der steuerba-

⁵ BGE 2C_319/2009

ren Leistung, die Quellensteuer direkt mit dem Wohnsitz- oder Wochenaufenthaltskanton abzurechnen, führt zu einer administrativen Erleichterung bei der kantonalen Quellensteuerbehörde. Es ist jedoch aufgrund der zu erwartenden Anzahl nachträglicher ordentlicher Veranlagungen davon auszugehen, dass der zusätzliche, ordentliche Veranlagungsaufwand insgesamt grösser sein wird als die administrative Entlastung bei der Quellensteuerabteilung.

Die finanziellen Auswirkungen der vorliegenden Revision lassen sich mangels konkreter Daten nicht genau beziffern oder abschätzen. Ein gewisses Potenzial für Mindereinnahmen ergibt sich durch die Antragsmöglichkeit auf eine nachträgliche ordentliche Veranlagung für Ansässige und Quasi-Ansässige, weil diese Option erwartungsgemäss nur genutzt wird, wenn sie sich als steuerlich vorteilhafter als eine reine Quellensteuerabrechnung erweist. Dank der Abschaffung der nachträglichen Tarifkorrekturen (nachträglich geltend gemachte Abzüge) bei der Quellensteuer dürften potenziell anfallende Mindereinnahmen aber zumindest teilweise wieder kompensiert werden. Mehrerträge werden sich durch die Reduktion der Bezugsprovision von 2 Prozent auf 1 Prozent ergeben.

Die Umsetzung der steuerlichen Vorgaben des in der eidgenössischen Volksabstimmung angenommenen Geldspielgesetzes bringt hauptsächlich einen Freibetrag für Lottogewinne bis 1 Million Franken mit sich. Da Lottogewinne bis zu dieser Grössenordnung nur vereinzelt auftreten, können für die Zukunft keine Prognosen gemacht werden, was die damit für den Kanton verbundenen Steuerausfälle betrifft. Zusammen mit den Revisionspunkten bei der Quellensteuer darf aber damit gerechnet werden, dass die Vorlage mittelfristig haushaltsneutral ausfallen wird. Aus diesem Grund wurde die Vorlage nicht als ausgaben- oder ertragswirksam im Ausgaben- und Finanzplan (AFP) 2019–2022⁶ erwähnt; sie stellt zudem auch kein finanzielles Risiko dar.

⁶ Vorlage an den Landrat Nr. 2018/707

1.4. Inhaltsverzeichnis

1.	Übersicht	1
1.1.	Ausgangslage	1
1.2.	Ziel der Vorlage	1
1.3.	Zusammenfassung	2
1.4.	Inhaltsverzeichnis	4
2.	Das bisherige Recht.....	5
2.1.	Quellensteuer	5
2.2.	Geld- und Lotteriespiele	6
3.	Das neue Recht	6
3.1.	Nachträgliche ordentliche Veranlagung für Ansässige (§§ 68h und 68h ^{bis})	6
3.2.	Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag für Quasi-Ansässige (§ 68t)	6
3.3.	Quellensteuer mit definitiver Abgeltungswirkung für Nicht-Ansässige (§ 68q)	7
3.4.	Örtliche Zuständigkeit	7
3.5.	Präzisierung des Verfahrens (§ 121b)	8
3.6.	Neuregelung der Bezugsprovision	8
3.7.	Besteuerung von rückvergüteten AHV-Beiträgen (§§ 68b Abs. 2 und 68o ^{ter})	9
3.8.	Redaktionelle Bereinigung (§§ 68e Abs. 1, 68f Abs. 1 Bst. d, 68k und 68l Abs. 2)	9
3.9.	Steuerfreie Lotto- und Spielbankengewinne (§ 28 Abs. 1 Buchstaben m–p)	9
3.10.	Einreichung Steuererklärung und elektronischer Datenaustausch (§ 102 Abs. 3)	10
4.	Ergebnis der Vernehmlassung	11
5.	Finanzielle Auswirkungen	11
5.1.	Voraussichtliche Mehr- oder Minderausgaben (§ 4a Abs. 1 Bst. a Vo FHG)	11
5.2.	Auswirkungen auf den Aufgaben- und Finanzplan (§ 4a Abs. 1 Bst. a Vo FHG)	11
5.3.	Auswirkungen auf den Stellenplan (§ 4a Abs. 1 Bst. a Vo FHG)	11
5.4.	Wirtschaftlichkeitsbetrachtung und Risiken (§ 35 Abs. 1 Bst. k, § 49–51 Vo FHG)	12
5.5.	Weitere Einnahmen	12
5.6.	Folgekosten	12
5.7.	Strategiebezug	12
5.8.	Finanzhaushaltrechtliche Prüfung	12
6.	Regulierungsfolgeabschätzung	13
7.	Antrag	13
8.	Anhang	13

2. Das bisherige Recht

2.1. Quellensteuer

Der Quellenbesteuerung unterliegen ausländische Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer ohne Niederlassungsbewilligung mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (Ansässige) sowie Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die hierzulande ein Bruttoerwerbseinkommen erzielen (Nicht-Ansässige). Übersteigt das jährliche Bruttoerwerbseinkommen einer ansässigen quellensteuerpflichtigen Person 120'000 Franken, so erfolgt eine nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV). Das geltende Recht sieht vor, dass für Ansässige erst bei Überschreiten dieser Grenze zwingend ein Verfahrenswechsel ins ordentliche Verfahren vorzunehmen ist. Wird der genannte Grenzwert nicht erreicht, so können über sogenannte Tarifkorrekturen nach Ablauf des Jahres zusätzliche Abzüge bei der Bemessungsgrundlage bis Ende März des Folgejahrs geltend gemacht werden. Solche zusätzlichen Abzüge werden nur gewährt, wenn sie über die im Quellensteuertarif bereits berücksichtigten Abzüge (z. B. Berufsauslagen wie Fahrkosten) hinausgehen oder im Tarif nicht eingerechnet sind (z. B. Beiträge an die Säule 3a, Schuldzinsen, Einkauf in die Pensionskasse, Alimente). Auf die mittels Tarifkorrektur neu errechnete Bemessungsgrundlage wird dann der entsprechende Quellensteuertarif angewendet. Die bereits bezahlte Quellensteuer wird auf den geschuldeten Steuerbetrag angerechnet. Daraus resultierende Überschüsse werden zurückerstattet.

Nicht-Ansässige können aufgrund der geltenden Praxis ebenfalls Tarifkorrekturen bei der Bemessungsgrundlage beantragen. Ansonsten stellt die Quellensteuer eine definitive Belastung dar und hat somit Abgeltungswirkung. Das bedeutet, dass die Quellensteuer an die Stelle der im ordentlichen Verfahren zu veranlagenden Steuern (Bund, Kanton, Gemeinde) auf dem Erwerbseinkommen tritt.

Wegen der in der Quellensteuer vorgenommenen Vereinfachungen mit Pauschalen können sich Ungleichbehandlungen im Vergleich zum ordentlichen Veranlagungsverfahren ergeben. Die Quellensteuertarife beinhalten Pauschalabzüge für Berufskosten und Versicherungsprämien sowie Abzüge für Familienlasten (Kinderabzug). Die auf Durchschnittswerten basierenden Pauschalen, welche bereits im Quellensteuertarif berücksichtigt sind, tragen massgeblich zur Vereinfachung des Steuersystems bei, können aber systembedingt die individuellen Verhältnisse der Arbeitnehmenden nicht vollumfänglich berücksichtigen.

Der verfassungsrechtliche Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verlangt, dass jede steuerpflichtige Person nach Massgabe der ihr zur Verfügung stehenden Mittel belastet wird. Dabei gilt es zu berücksichtigen, dass sich Abzüge bei hohen Einkommen progressionsbedingt stärker auswirken. Bei diesen Einkommen wird die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit durch die Pauschalabzüge weniger gut gewährleistet. Daher wird im geltenden Recht bei Ansässigen ab einem Erwerbseinkommen von 120'000 Franken ein Verfahrenswechsel hin zur NOV vorgenommen. Dies verhindert im System der progressiv ausgerichteten Einkommensbesteuerung letztlich, dass die pauschale Berücksichtigung der Abzüge im Quellensteuertarif die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit unangemessen widerspiegelt. Zudem gilt es festzuhalten, dass im geltenden Recht für die Festlegung der Gemeinde- und Kirchensteuersätze bei der Quellensteuer das gewogene Mittel verwendet wird. Dies führt bei Quellensteuerpflichtigen, die in einer Gemeinde mit einem höheren Gemeindesteuerfuss als dem gewogenen Mittel wohnen, zu einer Besteuerung mit einem tieferen Satz als bei ordentlich veranlagten Steuerpflichtigen derselben Gemeinde. Im umgekehrten Fall (Gemeinde mit Niedrigsteuereffuss) wird im Quellensteuerverfahren ein höherer Satz angewendet als für ordentlich besteuerte Personen. Neben einer allgemeinen Schlechterstellung der Quellenbesteuerten kann also auch eine Inländerdiskriminierung entstehen.

2.2. Geld- und Lotteriespiele

Nach bisherigem Recht waren einzelne Gewinne von über 1'000 Franken aus einer Lotterie oder einer lotterieähnlichen Veranstaltung steuerbar. Nicht als Einkommen steuerbar sind hingegen Gewinne, die bei Glücksspielen in Spielbanken (Spielcasinos) im Sinne des Spielbankengesetzes erzielt werden, sowie die einzelnen Gewinne bis zu einem Betrag von 1'000 Franken aus einer Lotterie oder einer lotterieähnlichen Veranstaltung.

3. Das neue Recht

3.1. Nachträgliche ordentliche Veranlagung für Ansässige (§§ 68h und 68h^{bis})

Fallen die dem Quellensteuerabzug unterworfenen Bruttoerwerbseinkünfte höher aus als der vom Eidgenössischen Finanzdepartement (EFD) in Zusammenarbeit mit den Kantonen in der Quellensteuerverordnung des Bundes vom 11. April 2018⁷ festgelegte Betrag, so findet von Amtes wegen eine obligatorische NOV statt. Dieser Betrag wurde wie bisher auf 120'000 Franken festgelegt. Wird trotz Mahnung keine Steuererklärung eingereicht, nimmt die kantonale Steuerbehörde wie bei ordentlich Besteuerten eine Ermessensveranlagung vor. Sind die Bruttoerwerbseinkünfte tiefer als 120'000 Franken, so erfolgt eine NOV nur, wenn ein entsprechender Antrag bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres gestellt wird (sog. Verwirkungsfrist). Wer einen solchen Antrag stellt, muss hingegen auch die allfälligen negativen Konsequenzen einer Veranlagungsverfügung tragen, d. h. es kann auch zu einer Nachzahlung kommen. Das wäre dann der Fall, wenn im NOV-Verfahren die Steuerschuld höher ausfällt als die an der Quelle abgezogene Steuer. Wer sich als ansässige Person für die NOV entschieden hat, bleibt auch für die Folgejahre in diesem System eingebunden.

Bei quellensteuerpflichtigen Personen, die auf eine Antragstellung verzichten oder trotz Antragstellung die Steuererklärung nicht einreichen, hat die Quellensteuer definitiv Abgeltungswirkung, denn eine Tarifkorrektur zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage wird inskünftig nicht mehr gewährt. Die betroffenen Personen können aber im nächsten Steuerjahr erneut einen Antrag stellen. Auf diese Weise wird die bundesgerichtliche Rechtsprechung umgesetzt, indem alle Ansässigen eine NOV erhalten oder erhalten können. Damit sind sie materiell-rechtlich den ordentlich Besteuerten gleichgestellt. Dank der NOV wird der unterschiedliche Gemeindesteuerfuss für Quellensteuerpflichtige und für ordentlich Besteuerte beseitigt. Künftig bleibt das gewogene Mittel der kantonalen Gemeindesteuerfüsse nur noch bei denjenigen Ansässigen relevant, bei denen die Quellensteuer Abgeltungswirkung hat. Indem die Möglichkeit für Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage entfällt, ergibt sich eine verfahrensökonomische Vereinfachung. Da Ansässige entweder obligatorisch einer NOV unterstellt sind oder einen entsprechenden Antrag stellen können, haben sie die gleichen Abzugsmöglichkeiten wie die ordentlich Besteuerten.

3.2. Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag für Quasi-Ansässige (§ 68t)

Neu können Nicht-Ansässige, die einen Grossteil ihrer Einkünfte in der Schweiz bzw. im Kanton Basel-Landschaft erwirtschaften und damit zur Quasi-Ansässigkeit qualifizieren, bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Kalenderjahrs eine NOV beantragen (sog. Verwirkungsfrist). Damit wird dem Bundesgerichtsentscheid vom 26. Januar 2010⁸ auf Gesetzesstufe Rechnung getragen und die Qualifikation zur Quasi-Ansässigkeit schweizweit vereinheitlicht. Hierzu hat die Antrag stellende Person der kantonalen Steuerverwaltung die Unterlagen zuzustellen, die zur Prüfung der Voraussetzungen zur Quasi-Ansässigkeit notwendig sind. Sind diese erfüllt, nimmt die kantonale Steuerverwaltung die nachträgliche ordentliche Veranlagung vor. Wer sich als quasiansässige Person für die NOV entschieden hat, bleibt nicht zwingend in diesem System eingebunden. Im nächsten Steuerjahr kann er oder sie erneut Antrag auf eine nachträgliche ordentliche Veranla-

⁷ SR 642.118.2

⁸ BGE 2C_319/2009

gung stellen. Sind trotz eingereichtem Antrag die Voraussetzungen nicht erfüllt, hat die Quellensteuer wie bisher abgeltende Wirkung. Das heisst aber auch, dass Tarifkorrekturen mittels nachträglicher Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage nicht mehr möglich sind.

Wie hoch der Prozentsatz (Schwellenwert) der Einkünfte sein muss, welche in der Schweiz zu erwirtschaften sind, damit von einer Quasi-Ansässigkeit ausgegangen wird, ist nicht im Gesetz, sondern beim Bund in der Quellensteuerverordnung festgelegt worden. Dieser Schwellenwert beträgt 90 Prozent, wie es auch den einschlägigen Entscheiden des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) entnommen werden kann. Für dieses qualifizierende Merkmal sind bei Ehegatten die gemeinsamen weltweiten Einkünfte massgebend.

Quasi-Ansässige können die NOV jährlich beantragen, während Ansässige, die sich einmal für die NOV entschieden haben, im System der ordentlichen Veranlagung eingebunden bleiben.

3.3. Quellensteuer mit definitiver Abgeltungswirkung für Nicht-Ansässige (§ 68q)

Für Nicht-Ansässige, welche die Qualifikation zur Quasi-Ansässigkeit nicht erfüllen, hat die Quellensteuer definitive Abgeltungswirkung. Die heutigen Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage entfallen auch hier. Eine Beschränkung auf die im Quellensteuertarif vorgesehenen Abzüge ist sachlich vertretbar, weil sich gemäss ständiger EuGH-Rechtsprechung gebietsfremde Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer gegenüber gebietsansässigen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern grundsätzlich in einer nicht vergleichbaren Situation befinden und damit steuerlich anders behandelt werden dürfen. In diese Richtung zielt denn auch der Wortlaut von Artikel 21 Absatz 2 des Personenfreizügigkeitsabkommens (FZA): «Keine Bestimmung dieses Abkommens ist so auszulegen, dass sie die Vertragsparteien daran hindert, bei der Anwendung ihrer Steuervorschriften eine Unterscheidung zwischen Steuerpflichtigen zu machen, die sich – insbesondere hinsichtlich ihres Wohnsitzes – nicht in vergleichbaren Situationen befinden».

Grundsätzlich steht das primäre Besteuerungsrecht dem Wohnsitzstaat zu, sofern ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) nicht etwas anderes vorsieht. Das Einkommen, das eine nichtansässige Person im Arbeitsortstaat erzielt, stellt nur einen Teil ihrer Gesamteinkünfte dar. Daher sind die persönlichen und familiären Bedürfnisse nicht dort, sondern im Wohnsitzstaat angemessen zu berücksichtigen. Nach den Zuteilungsnormen des internationalen Steuerrechts wird Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit grundsätzlich am Arbeitsort besteuert. Im Arbeitsortstaat sind somit nur diejenigen Abzüge zu berücksichtigen, die mit den an der Quelle erfassten Einkünften in direktem Zusammenhang stehen (sog. Gewinnungskosten). Schon das geltende Recht geht hier weiter, indem im Quellensteuertarif auch Familienlasten (Kinderabzüge) berücksichtigt werden. Wer als gebietsfremde Person in Übereinstimmung mit der EuGH-Rechtsprechung hingegen zusätzliche und damit ausserhalb des Quellensteuertarifs stehende Abzüge beantragt, hat diese Aufwendungen im Wohnsitzstaat geltend zu machen.

3.4. Örtliche Zuständigkeit

Weiterhin gelten für Ansässige, die weder der obligatorischen NOV unterstellt sind noch eine solche beantragen, die Verhältnisse im Zeitpunkt der Fälligkeit der steuerbaren Leistung per Ende Monat, wobei der Wohnsitz- oder Aufenthaltskanton zur Besteuerung befugt ist. Auch bei Nicht-Ansässigen gilt wie im geltenden Recht als Stichtag die Fälligkeit der steuerbaren Leistung per Ende Monat, wobei derjenige Kanton bezugsberechtigt ist, in welchem der Schuldner der steuerbaren Leistung domiziliert ist. Die Revision auf Bundesebene führt indessen zu spezifischen Änderungen bezüglich der örtlichen Zuständigkeit im Rahmen des NOV-Verfahrens. Im Fall einer NOV steht bei Ansässigen das Besteuerungsrecht dem Wohnsitz- oder Aufenthaltskanton am 31. Dezember für die gesamte Bemessungsperiode zu. Damit wird die vom Bundesgericht in einem Urteil

vom 29. Januar 2014⁹ monierte Sonderregelung beseitigt, wonach bei einem interkantonalen Wohnsitzwechsel die Aufteilung des Besteuerungsrechts im Verhältnis der Dauer zur Steuerpflicht im jeweiligen Kanton (sog. Pro-rata-temporis-Besteuerung) eine mit dem FZA nicht vereinbare Diskriminierung darstellt.

Ist es während des Kalenderjahres zu einem oder mehreren Wohnsitzwechseln gekommen, so haben die zuvor berechtigten Kantone die bereits bezogenen Quellensteuerbeträge demjenigen Kanton zu überweisen, der für das ganze Jahr zur Besteuerung befugt ist. Der gesamte Quellensteuerbetrag richtet sich somit nach Massgabe des Rechts dieses Kantons. Bei einer allfälligen Differenz ist entweder ein Nachforderungs- oder ein Rückerstattungsverfahren durchzuführen, wobei sich dieses direkt an den Quellensteuerpflichtigen richtet. Bei Quasi-Ansässigen und internationalen Wochenaufhaltern, die eine NOV beantragt haben, gelten die gleichen Rahmenbedingungen: die Besteuerung richtet sich nach dem Recht des Kantons des Arbeitsorts bzw. des Wochenaufenthalts.

Diese (Neu-)Regelungen der örtlichen Zuständigkeit und der interkantonalen Besteuerungsbefugnis sind in allgemeiner Form bereits im gesetzlichen Verweis von § 1 des Dekrets zum Steuergesetz¹⁰ enthalten. Konkret werden sie in § 15 der kantonalen Quellensteuerverordnung¹¹ geregelt bzw. umgesetzt.

3.5. Präzisierung des Verfahrens (§ 121b)

Die Bestimmungen zum Verfahren werden im Vergleich zum geltenden Recht lediglich punktuell präzisiert: So kann die quellensteuerpflichtige Person von der zuständigen Veranlagungsbehörde eine Verfügung verlangen, wenn sie vom Arbeitgeber keine Bescheinigung über seine Leistungen, den Quellensteuerabzug und den angewandten Tarif erhalten hat oder – wie bisher – wenn sie mit dem Steuerabzug nicht einverstanden ist. Wer später als in der vorgegebenen Frist, d. h. bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Kalenderjahrs einen entsprechenden Antrag stellt, wird einen Nichteintretens-Entscheid erhalten (sog. Verwirkungsfrist).

3.6. Neuregelung der Bezugsprovision

Mit der Bezugsprovision wird der administrative Aufwand der Arbeitgeber (Schuldner der steuerbaren Leistung) zur Erhebung der Quellensteuer entschädigt. Heute erhalten sie eine Bezugsprovision in der Höhe von 2 Prozent des Quellensteuerbetrags. Das Quellensteuerverfahren ist heute ein standardisiertes Massenverfahren. Weil seit Anfang 2014 mit einer zertifizierten Lohnsoftware (ELM-QST) oder auf andere Weise die Quellensteuerabrechnungen bei den kantonalen Steuerverwaltungen elektronisch eingereicht werden können, ergeben sich bei den arbeitnehmerseitigen Arbeitsabläufen systembedingt Automatisierungen und somit starke administrative Erleichterungen. Mit der vorgegebenen Gesetzesrevision auf Bundesebene wird nun die Bezugsprovision gesamtschweizerisch auf 1 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags (Bund, Kanton, Gemeinde) gesenkt und vereinheitlicht. Darüber hinaus wird für Kapitaleistungen ein Maximalbetrag eingeführt. Neu wird die Bezugsprovision auf höchstens 50 Franken pro Kapitaleistung für die Quellensteuer von Bund, Kanton und Gemeinde festgelegt. Dieser Höchstbetrag erweist sich angesichts der Höhe der Kapitaleistungen als gerechtfertigt und trägt der heutigen, sehr grosszügig ausgestalteten Entschädigung des administrativen Aufwands Rechnung. Die Höhe der Bezugsprovision wird auf kantonalen Ebene in § 14 der Quellensteuerverordnung¹² geregelt, nicht direkt im Steuergesetz.

⁹ BGE 2C_490/2013

¹⁰ SGS 331.1

¹¹ SGS 331.16

¹² SGS 331.16

3.7. Besteuerung von rückvergüteten AHV-Beiträgen (§§ 68b Abs. 2 und 68o^{ter})

Mit der Revision auf Bundesebene soll auch noch eine Besteuerungslücke eliminiert werden. Heute können Staatsangehörige aus Ländern, mit denen die Schweiz kein Sozialversicherungsabkommen abgeschlossen hat, die zinslose Rückvergütung ihrer AHV-Beiträge verlangen, sofern sie die Schweiz endgültig verlassen und mindestens ein Jahr lang Beiträge geleistet haben (vgl. Art. 18 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung; AHVG)¹³. Die rückerstatteten AHV-Beiträge werden heute nicht von der Quellensteuer erfasst, obwohl diese vom steuerbaren Einkommen abgezogen worden sind.

Neu werden diese Leistungen der Quellensteuer unterstellt. Aktuell ist jedoch nur der Kanton Genf betroffen, weil sich dort der Sitz der Zentralen Ausgleichsstelle (ZAS) befindet, welche mit dieser Aufgabe betraut worden ist. Die wörtliche Übernahme dieser Bestimmung hat für den Kanton Basel-Landschaft vorderhand also mangels örtlicher Zuständigkeit keine Bedeutung. Die Besteuerung richtet sich für die direkte Bundessteuer nach dem Steuertarif für im Nebenerwerb tätige Steuerpflichtige. Für den Kanton kann im Bedarfsfall der Regierungsrat den Steuertarif festlegen.

3.8. Redaktionelle Bereinigung (§§ 68e Abs. 1, 68f Abs. 1 Bst. d, 68k und 68l Abs. 2)

Mit der vorliegenden Quellensteuerreform und der damit einhergehenden neuen Gliederung einzelner Gesetzesbestimmungen und Verweise müssen diverse Bestimmungen redaktionell neu aufeinander abgestimmt und entsprechend angepasst werden. Bei dieser Gelegenheit werden auch die Steuersätze für Mitarbeiterbeteiligungen für im Ausland wohnhafte Personen direkt ins Gesetz aufgenommen, wie es auch bei der direkten Bundessteuer der Fall ist. Bisher sind diese in § 12^{bis} der Quellensteuerverordnung¹⁴ aufgeführt. An der Besteuerung selbst oder dem Steuermass ändert sich dadurch gegenüber dem bisherigen Recht aber nichts. Ferner sind die Pauschalansätze für Gewinnungskosten von Künstlern, Sportlern und Referenten neu vom Bundesrecht vorgeschrieben und werden so direkt ins Gesetz übernommen. Bisher waren diese in der Quellensteuerverordnung festgelegt. Bei den Künstlern muss der bisherige Ansatz von 20 Prozent auf neu 50 Prozent angehoben werden. Bei den Sportlern und Referenten bleibt der Ansatz mit 20 Prozent der Bruttoeinkünfte gleich hoch wie bisher.

3.9. Steuerfreie Lotto- und Spielbankgewinne (§ 28 Abs. 1 Buchstaben m–p)

Anlässlich der Volksabstimmung vom 10. Juni 2018 wurde auf Bundesebene die Vorlage zum Geldspielgesetz (BGS)¹⁵ angenommen. Der Bundesrat hat das Inkrafttreten des BGS per 1. Januar 2019 beschlossen. Gemäss dem darin geänderten neuen Artikel 72y Absatz 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)¹⁶ passen die Kantone ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung vom 29. September 2017 an. Artikel 72y Absatz 2 StHG hält zudem fest, dass ab diesem Zeitpunkt die geänderten Artikel des StHG direkt Anwendung finden, wenn ihnen das kantonale Steuerrecht widerspricht. Dabei gelten die Beträge gemäss dem geänderten Artikel 24 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG)¹⁷. Es gelten deshalb rückwirkend per 1. Januar 2019 folgende Regelungen:

- Geld- und Naturalgewinne aus der Teilnahme an Grossspielen sowie an Online-Spielbankenspielen sind steuerbar ab einem Betrag von über 1 Million Franken (sog. Steuerfreibetrag);
- Gewinne aus Kleinspielen sind steuerfrei;

¹³ SR 831.10
¹⁴ SGS 331.16
¹⁵ SR 935.51
¹⁶ SR 642.14
¹⁷ SR 642.11

- Geld- und Naturalgewinne aus Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung (d.h. mit geldwertem Einsatz oder Abschluss eines Rechtsgeschäfts, aber auch bei Gratisteilnahme, z.B. Wettbewerbe) sind steuerbar ab 1'000 Franken (sog. Steuerfreigrenze);
- als Einsatzkosten können 5 Prozent abgezogen werden, jedoch höchstens 5'000 Franken von den einzelnen Gewinnen aus der Teilnahme an Geldspielen, welche nicht nach § 28 Buchstaben n–p steuerfrei sind. Von den einzelnen Gewinnen aus der Online-Teilnahme an Spielbankenspielen nach § 28 Buchstabe n werden die vom Online-Spielerkonto abgebuchten Spieleinsätze im Steuerjahr, jedoch höchstens 25'000 Franken abgezogen.

Gewinne aus Grossspielen, die automatisiert, online oder interkantonal durchgeführt werden, sind also neu bis zu einem Gewinn von 1 Million Franken einkommenssteuerfrei. Gewinne aus Lotterien und Sportwetten sowie Online-Spielbankenspielen von über einer 1 Million Franken unterliegen jedoch mit dem darüber liegenden Betrag der Einkommenssteuer, während dem in Spielbanken erzielte Gewinne wie bisher steuerfrei bleiben und über eine sog. Spielbankenabgabe erfasst werden. Die allgemeine Steuerbefreiung gilt ferner auch für Kleinspiele, mit denen so oder so nur beschränkte Gewinne erzielt werden können. Auf Gewinnen aus Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung hingegen werden weiterhin Einkommenssteuern erhoben. Dabei werden nur Bar- und Naturalgewinne mit einem Wert von über 1'000 Franken besteuert. Auf jeden Fall werden nur Gewinne aus rechtmässig in der Schweiz durchgeführten Geldspielen von der Steuer befreit. Gewinne aus Spielen ohne gültige Bewilligung sowie aus Spielen, die im Ausland durchgeführt werden, sind auch weiterhin steuerbar. Grundsätzlich nicht steuerfrei sind Geldspielgewinne, welche in der Art einer «professionellen» Tätigkeit, d. h. selbständigen Erwerbstätigkeit erzielt werden.

Ein Freiraum für eine anderslautende kantonale Regelung besteht nur bei den Grossspielen (Landeslotterie etc.), wonach gemäss StHG die Kantone einen höheren Freibetrag als 1 Million Franken festlegen können, nicht jedoch einen tieferen. Auch bei den abzugsfähigen Einsatzkosten sind der pauschale Abzug von 5 Prozent sowie der Höchstbetrag für die Kantone nicht vorgegeben. Weil jedoch in der Übergangsfrist vom 1. Januar 2019 bis zur eigenen kantonalen Regelung automatisch diejenigen Bestimmungen wie bei der direkten Bundessteuer gelten, rechtfertigt sich die Weiterführung der Bundesregelung aus zwei Gründen: Erstens würde es im Hinblick auf die Rechtsbeständigkeit und Rechtsgleichheit kaum verstanden werden, wenn Lottogewinne bis 1 Million Franken ab dem Jahr 2019 steuerfrei sind, später jedoch ab einem noch höheren Betrag. Zweitens wird mit einer Übernahme bzw. Weiterführung der bereits geltenden Bundesregelung dem Verfassungsauftrag (KV)¹⁸ zur Vereinfachung der Steuererklärung und Veranlagungstätigkeit nachgelebt. So können unsachliche Differenzen zwischen Staatssteuer und direkter Bundessteuer und unnötige Fehlerquellen sowie Verwechslungen gänzlich vermieden werden.

3.10. Einreichung Steuererklärung und elektronischer Datenaustausch (§ 102 Abs. 3)

Anlässlich der vorliegenden Revision wird die Gelegenheit genutzt, § 102 Abs. 3 und § 107 Abs. 1 des Steuergesetzes den aktuell gelebten Verhältnissen anzupassen. Wie bereits bisher in der Praxis ist der Einreichungsort (Kanton oder Wohnortgemeinde) auf der jeweiligen Steuererklärung aufgedruckt. Bei einer Online-Einreichung des elektronischen Steuererklärungsformulars via Download-Funktion wird dieses zentral von der kantonalen Steuerverwaltung erfasst und sodann der jeweils zuständigen Veranlagungsbehörde übermittelt. Der Gesetzestext soll deshalb aktualisiert werden.

¹⁸ § 133a KV BL; SGS 100

4. Ergebnis der Vernehmlassung

5. Finanzielle Auswirkungen

5.1. Voraussichtliche Mehr- oder Minderausgaben (§ 4a Abs. 1 Bst. a Vo FHG)

Ja Nein

Schätzungsweise etwa CHF 0,5 Mio. jährliche Mindereinnahmen für den Kanton ab dem Jahr 2019. Dieser Betrag ist im AFP nicht enthalten.

Was den Wechsel zur nachträglich ordentlichen Veranlagung mit Steuererklärung betrifft, so lassen sich die Auswirkungen mangels konkreter Daten kaum beziffern oder abschätzen. Ein gewisses Potenzial für steuerliche Mindereinnahmen ergibt sich durch die Antragsmöglichkeit auf eine nachträgliche ordentliche Veranlagung für Ansässige und Quasi-Ansässige. Diese Möglichkeit wird erwartungsgemäss nur genutzt, wenn sie sich als steuerlich günstiger als eine definitive Abgeltung mittels Quellensteuerabzug erweist. Auf der anderen Seite dürften dank der Abschaffung der nachträglichen Tarifkorrekturen, d. h. der nachträglich noch zusätzlich beanspruchten Abzüge bei der Quellensteuer, potenziell anfallende Mindereinnahmen zumindest teilweise wieder kompensiert werden.

Die Umsetzung der steuerlichen Vorgaben des in der eidgenössischen Volksabstimmung angenommenen Geldspielgesetzes bringt hauptsächlich einen Freibetrag für Lottogewinne bis 1 Million Franken mit sich. Da Lottogewinne bis zu dieser Grössenordnung und darüber nur vereinzelt auftreten und solche Gewinne immer mit Zufälligkeiten (Glücksspiele) verbunden sind, können für die Zukunft zwar keine allgemeingültigen Prognosen gemacht werden. Bei einem Vergleich mit den letzten fünf Jahren¹⁹ wird das potenzielle Einkommens-Steuersubstrat um jährlich etwa 4 Millionen Franken verringert, was für den Kanton²⁰ Mindereinnahmen von gegen 560'000 Franken pro Jahr bedeutet. Diese Mindererträge fallen aufgrund der bundesrechtlichen Vorgaben und der automatischen Direktanwendung bereits ab dem Jahr 2019 an.

5.2. Auswirkungen auf den Aufgaben- und Finanzplan (§ 4a Abs. 1 Bst. a Vo FHG)

Ja Nein

Wegen der relativ kurzfristigen und bereits per 2019 vorgenommenen gesamtschweizerischen Inkraftsetzung des neuen Geldspielgesetzes durch den Bund sind die jährlichen Mindereinnahmen für den Kanton von rund CHF 0,5 Mio. im AFP 2019–2022 noch nicht enthalten. Die finanziellen Auswirkungen der vorliegenden Steuergesetzrevision stellen jedoch wegen der ab dem Jahr 2021 zu erwarteten Haushaltsneutralität auch bei Abweichungen von den Erwartungen kein Risiko dar.

5.3. Auswirkungen auf den Stellenplan (§ 4a Abs. 1 Bst. a Vo FHG)

Ja Nein

Diese Aussage erfolgt nur bedingt, falls der Mehraufwand durch die Quellensteuerreform nicht mit den bestehenden Personalressourcen bewältigt werden kann. Das wird sich aber erst inskünftig zeigen (s. nachfolgende Ziffer 5.6).

¹⁹ Statistische Angaben von Swisslos Interkantonale Landeslotterie

²⁰ Annahme Grenzsteuersatz Staat 14 %

5.4. Wirtschaftlichkeitsbetrachtung und Risiken (§ 35 Abs. 1 Bst. k, § 49–51 Vo FHG)

Weil es sich vorliegend um eine von Bundesrechts (StHG) wegen klar vorgegebene und damit zwingende Aufgabe handelt, wird auf eine Wirtschaftlichkeitsrechnung verzichtet. Zudem wird die Vorlage mittelfristig und insgesamt als haushaltsneutral angesehen.

5.5. Weitere Einnahmen

Durch die zwingend vorzunehmende Reduktion der Bezugsprovision von bisher 2 Prozent auf neu 1 Prozent wird der bisherige Quellensteuerertrag weniger geschmälert und es werden sich dadurch Mehrerträge ergeben. Aktuell werden den Arbeitgebern rund 4 Millionen Franken an Bezugsprovisionen ausgerichtet. Nach der Reduktion werden es noch rund 2 Millionen Franken sein. Nach der Aufteilung²¹ auf Kanton, Gemeinden und Bund (Verteilschlüssel) wird der Kanton so jährlich rund 1 Million Franken einsparen. Diese Regelung gilt ab dem Jahr 2021.

Zusammen mit den übrigen Revisionspunkten ist zu erwarten, dass die Vorlage ab dem Jahr 2021 insgesamt haushaltsneutral ausfallen wird.

5.6. Folgekosten

Der administrative Zusatzaufwand infolge vermehrter nachträglicher ordentlicher Veranlagungen (NOV) wird teilweise mit dem Wegfall der nachträglichen Tarifkorrekturen bei der Quellensteuer (zusätzliche Abzüge) kompensiert werden. Die kantonale Steuerverwaltung wird in der Anfangsphase bestrebt sein, den Veranlagungsmehraufwand mit den bestehenden Ressourcen zu bewältigen. Aufgrund der effektiven Zahlen wird sich dann zeigen, ob zusätzliche personelle Ressourcen benötigt werden. Der entsprechende Stellenantrag würde zu gegebener Zeit im Rahmen des ordentlichen Prozesses eingereicht werden. Die Gemeinden sind von der NOV nicht betroffen, weil die kantonale Steuerverwaltung diese Gruppe von Steuerpflichtigen zentral veranlagt.

Die nötigen Anpassungen der Steuersoftware NEST werden im Rahmen des ordentlichen Budgets finanziert werden.

5.7. Strategiebezug

Die vorliegende Steuergesetzrevision beinhaltet die Umsetzung von harmonisierungsrechtlichen Vorgaben des Bundes und steht daher konsequenterweise im Einklang mit den verfassungsrechtlichen Grundsätzen des Kantons gemäss § 4 KV. Ferner wird mit der Übernahme der festgelegten Beträge aus dem Geldspielgesetz auch eine Vereinfachung und Übereinstimmung mit den Beträgen bei der direkten Bundessteuer erreicht, was dem Verfassungsauftrag des Kantons gemäss § 133a KV entspricht.

5.8. Finanzhaushaltrechtliche Prüfung

Die Finanz- und Kirchendirektion hat das vorliegende Geschäft am 13. Juni 2019 gemäss § 12 des Finanzhaushaltsgesetzes (FHG) vom 1. Juni 2017 geprüft und nimmt wie folgt Stellung:

Prüfergebnis	Die Finanz- und Kirchendirektion hat die Vorlage gemäss § 12 des Finanzhaushaltsgesetzes geprüft und stellt fest, dass die Grundsätze der Haushaltsführung und die Kompetenzordnung eingehalten sind.
---------------------	---

²¹ Staat 50 %; Bund 20 %; Gemeinde 30 %

6. Regulierungsfolgeabschätzung

Die Regulierungsfolgeabschätzung nach [§ 4 KMU-Entlastungsgesetz](#)²² und [§ 58 Abs.1 Bst. e Geschäftsordnung Landrat](#)²³ ergibt, dass diese Steuergesetzrevision generell nicht direkt die kleinen und mittleren Unternehmen (KMU), sondern die natürlichen Personen in ihrem Privatbereich betrifft: Diese können neu einen Antrag auf eine NOV stellen und werden so den ordentlich Besteuer-ten mit Steuererklärung gleichgestellt. Für die Wirtschaft werden deshalb keine zusätzlichen For-merfordernisse oder administrative Erschwernisse eingeführt.

Die Reduktion der Bezugsprovision ist der einzige Reformpunkt, welcher direkt die KMU betrifft. Damit sind jedoch keine zusätzlichen administrativen Umtriebe verbunden.

7. Antrag

Der Regierungsrat beantragt dem Landrat zu beschliessen:

1. Änderung des Steuergesetzes gemäss beiliegendem Entwurf.

Liestal, Datum wird von der LKA eingesetzt!

Im Namen des Regierungsrats

Die Präsidentin:

Die Landschreiberin:

8. Anhang

- Entwurf Landratsbeschluss
- Entwurf Änderung des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern
- Synoptische Darstellung Bundesrecht (StHG), geltendes Recht und neues Recht

²² SGS 541
²³ SGS 131.1

Landratsbeschluss

über die Änderung des Steuergesetzes; Quellensteuerreform 2021

Der Landrat des Kantons Basel-Landschaft beschliesst:

1. Der Änderung des Steuergesetzes vom 7. Februar 1974 gemäss Beilage wird zugestimmt.
2. Ziffer 1 untersteht der Volksabstimmung gemäss §§ 30 und 31 der Kantonsverfassung vom 17. Mai 1984.

Liestal, Datum wird von der LKA eingesetzt!

Im Namen des Landrats

Der/die Präsident/in:

Der/die Landschreiber/in: