

An den Landrat

---

Glarus, 19. November 2019

## **Änderung des Steuergesetzes**

Herr Präsident  
Sehr geehrte Damen und Herren

### **1. Die Vorlage im Überblick**

Die vorliegende Änderung des Steuergesetzes (StG) umfasst vier Themen:

1. Einführung der Online-Steuererklärung;
2. Memorialsantrag «Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen»;
3. Umsetzung des Bundesgesetzes über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens; und
4. Anpassungen im Verfahrensrecht.

#### **1.1. Online-Steuererklärung**

Der Regierungsrat möchte die kantonale Verwaltung in der laufenden Legislatur in den Kernbereichen digitalisieren (Legislaturziel [LZ] 2). Zu den Kernbereichen gehört auch das Steuerwesen. In einem ersten Schritt sollen die natürlichen Personen die Steuererklärung künftig vollständig elektronisch erstellen können. Geplant ist, dass voraussichtlich ab dem Jahr 2021 die Steuererklärung direkt per Smartphone, Tablet oder Computer ausgefüllt und übermittelt werden kann. Ein Ausdruck bzw. postalischer Versand von Dokumenten erübrigt sich damit. Da das Gesetz heute noch eine persönliche Unterzeichnung der Steuerelemente verlangt, ist es entsprechend anzupassen, damit eine elektronische Einreichung möglich ist. Mit der Online-Steuererklärung kann eine medienbruchfreie Abwicklung des gesamten Steuerklärungsprozesses sichergestellt werden. Selbstverständlich kann die Steuererklärung weiterhin auch manuell ausgefüllt und per Post eingereicht werden. Es handelt sich um eine Dienstleistung für die Steuerpflichtigen mit dem Ziel, für diese eine Vereinfachung zu erwirken und sie von administrativem Aufwand zu entlasten.

#### **1.2. Memorialsantrag «Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen»**

Ende März 2019 reichten die Glarner Jungfreisinnigen den Memorialsantrag «Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen» ein (s. Beilage). Dieser verlangt die Abschaffung der Steuerpflicht für juristische Personen gegenüber Kirchgemeinden. Der Regierungsrat stellt dem Memorialsantrag einen Gegenvorschlag gegenüber, der – anstelle der Abschaffung – eine negative Zweckbindung der Kirchensteuern von juristischen Personen vorsieht.

Die Landeskirchen erbringen eine Vielzahl von sozialen und kulturellen Leistungen, die der gesamten Bevölkerung zugutekommen: Sie tun dies selber durch direkte Leistungen oder

durch finanzielle und strukturelle Unterstützung weiterer sozialer Institutionen, durch Ausbildung und durch Bereitstellung von Infrastruktur. Zu erwähnen sind namentlich die Arbeit mit älteren Menschen, mit Familien, mit Jugendlichen, mit Fremden und mit Menschen am Rande der Gesellschaft. Die Kirchgemeinden sind Eigentümerinnen einer grossen Zahl von historisch, kulturgeschichtlich und architektonisch wertvollen Bauten. Diese stehen der Allgemeinheit oft für Anlässe wie Konzerte, Versammlungen oder andere Treffen zur Verfügung.

Dank der guten Zusammenarbeit von Kanton, Gemeinden und Kirchgemeinden sowie der geleisteten Freiwilligenarbeit in grossem Umfang werden die öffentlichen Finanzen entlastet. Bei Wegfall der Kirchensteuern von juristische Personen besteht die Gefahr, dass früher oder später der Kanton und die Gemeinden die entstehende Angebots- und Finanzierungs-lücke füllen müssten. Der Regierungsrat schlägt deshalb eine negative Zweckbindung der Kirchensteuern von juristischen Personen vor. Demnach dürfen diese nicht für kultische Zwecke verwendet werden. Die Kirchensteuern der juristischen Personen sollen entsprechend zwingend für Tätigkeiten von gesamtgesellschaftlichem Nutzen wie Bildung, Soziales, Kultur oder dergleichen verwendet werden. Der Nachweis der Einhaltung dieser negativen Zweckbindung hat jeweils im Rahmen der Jahresberichte bzw. Jahresrechnungen der Landeskirchen zu erfolgen.

### **1.3. Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens**

Am 1. Januar 2021 tritt das Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens in Kraft. Dieses bezweckt den Abbau von Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen. Während ansässige Quellensteuerpflichtige ab einem jährlichen Bruttoerwerbseinkommen von 120'000 Franken weiterhin einer obligatorischen nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV) unterliegen, können neu auch Ansässige unterhalb des genannten Schwellenwerts eine NOV beantragen. Eine NOV beantragen können zudem neu auch sogenannte «quasi-ansässige» Quellensteuerpflichtige. Quasi-Ansässige sind Arbeitnehmende ohne Wohnsitz in der Schweiz, die ihr Einkommen im Wesentlichen aus einer Tätigkeit beziehen, die sie in der Schweiz ausüben. Die Gleichbehandlung dieser Personenkategorie geht auf ein Urteil des Bundesgerichts (BGE 136 II 241) zurück, in dem die schweizerische Quellensteuer auf ihre Kompatibilität mit dem Personenfreizügigkeitsabkommen zwischen der Schweiz und der EU überprüft wurde.

Die Gesetzesrevision erfordert umfangreiche Anpassungen im kantonalen Steuergesetz.

### **1.4. Anpassungen im Verfahrensrecht**

Schliesslich müssen im Bereich des Verfahrensrechts Anpassungen vorgenommen werden. Das StG sieht vor, dass Strafbescheide wegen Steuerhinterziehung bzw. Verfahrenspflichtverletzungen direkt vor Verwaltungsgericht anzufechten sind. Damit verstösst es gegen übergeordnetes Recht. Gegen den Strafbescheid muss auch im Kanton Glarus zunächst die Einsprache offenstehen, bevor eine gerichtliche Beurteilung erwirkt werden kann. Das StG soll nun mit den Vorgaben des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) bzw. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) harmonisiert werden.

## **2. Online-Steuererklärung**

### **2.1. Heutiges System**

Seit über 15 Jahren können im Kanton Glarus steuerpflichtige natürliche Personen die Software Glarotax verwenden, um die Steuererklärung auszufüllen. Zu Beginn wurde diese auf CD zur Verfügung gestellt, heute kann sie für die Installation von der Website der kantonalen Steuerverwaltung heruntergeladen werden. Die mit Glarotax ausgefüllte Steuererklärung

wird ausgedruckt, unterschrieben und zusammen mit den Beilagen per Post oder persönlich bei der kantonalen Steuerverwaltung eingereicht. Wenn die Steuererklärung mit Glarotax ausgefüllt wurde, können bei der Steuerverwaltung die wichtigsten Werte über einen Barcode eingescannt und in die Steuersoftware NEST importiert werden. Per Hand ausgefüllte Steuererklärungen müssen hingegen manuell in NEST übertragen werden. Pro Steuerperiode werden rund 17'000 Steuerklärungen mit Glarotax und ungefähr 9000 Steuererklärungen manuell ausgefüllt.

Trotz der elektronischen Erfassung der Steuerdaten mit Glarotax bestehen somit gegenwärtig mehrere Medienbrüche:

- Ausdrucken der Steuererklärung aus Glarotax;
- Ausdrucken oder Kopieren von Beilagen, welche die Steuerpflichtigen bereits elektronisch als PDF-Datei oder physisch erhalten haben (z. B. Lohnausweise, Kontoauszüge von Bank oder Post, Abrechnungen Krankenkasse);
- Barcode einscannen oder manuelle Vorerfassung in NEST bei mit Formular eingereichten Steuererklärungen.

Die Papier-Dossiers (Steuererklärung, Wertschriftenverzeichnis, Formulare und Beilagen) sind der Taktgeber für die Veranlagungstätigkeit. Sie beanspruchen bei der kantonalen Steuerverwaltung und später beim Landesarchiv viel Platz.

## **2.2. Zielsetzung**

Gemäss dem Politischen Entwicklungsplan 2020–2030 erkennt und nutzt der Kanton Glarus die Chancen der Digitalisierung für die Wirtschaft und für die öffentliche Verwaltung. In der Legislaturplanung 2019–2022 setzte sich der Regierungsrat dabei das Ziel, dass die öffentliche Verwaltung in den Kernbereichen digitalisiert ist (LZ 2). Ein mit dem Kanton Glarus vergleichbarer Kanton (Obwalden) verfügt bereits über eine Lösung für eine Online-Steuererklärung für natürliche Personen, welche erfolgreich in Betrieb ist.

## **2.3. Umsetzung**

Die Inbetriebnahme der Online-Steuererklärung für natürliche Personen im Kanton Glarus soll per 1. Januar 2021 mit der Steuerperiode 2020 erfolgen. Steuerpflichtige natürliche Personen sollen ihre Steuererklärung online ausfüllen und zusammen mit den erforderlichen Beilagen elektronisch an die kantonale Steuerverwaltung übermitteln.

Mit der Online-Steuererklärung können die Steuerpflichtigen ihre Steuerdeklaration zu jeder Zeit, von jedem Ort und mit allen heute gebräuchlichen elektronischen Hilfsmitteln (Smartphone, Tablet, PC usw.) einreichen, sofern sie über die erforderliche Infrastruktur verfügen. Dokumente können vor Ort gescannt und elektronisch eingereicht werden. Bereits digital vorhandene Beilagen können als PDF-Dateien hochgeladen werden. Dasselbe gilt für Papier-Beilagen, die mit der Kamera des Tablets oder Smartphones fotografiert wurden. Die Übermittlung erfolgt über einen sicheren Kanal. Die Steuerpflichtigen (bzw. allenfalls deren Vertreter) profitieren, indem sie keine Dokumente mehr ausdrucken und unterschreiben müssen. Sie sparen damit Zeit und Druckkosten. Den Steuerzahlerinnen und -zahlern wird ein zeitgemässes, effizientes und sicheres Verfahren zur Einreichung der Steuererklärung angeboten.

Es werden dabei sämtliche notwendigen Vorkehrungen getroffen, um zu jeder Zeit eine angemessene Sicherheit zu gewährleisten (u. a. Datenschutz, Datensicherheit, Zugriffssicherheit). Die Steuerpflichtigen können selber ein Benutzerkonto erstellen, das Passwort selber ändern und zurücksetzen. Das Benutzerkonto ist mit einer Zwei-Faktor-Authentifizierung geschützt. Um sicherzustellen, dass die Steuererklärung tatsächlich vom Steuerpflichtigen bzw. dessen Vertreter eingereicht wurde, muss die persönliche Identität mit einem Zugangscode bestätigt werden. Die Steuerpflichtigen erhalten pro Steuerereignis einen Zugangscode, welcher in der Steuerlösung NEST generiert wird. Dieser Zugangscode wird über einen Web-Service überprüft, bevor die Steuererklärung erstellt werden kann.

Auch für die Steuerverwaltung ergeben sich durch die elektronische Einreichung Vorteile: Die Steuerelemente müssen beim Posteingang nicht mehr in eine elektronische Form überführt werden. Anstelle von Papier-Dossiers sollen alle Unterlagen für die Veranlagungstätigkeit im Dokumentenmanagement-System der Steuerverwaltung (Hyparchive) abgelegt werden. Damit kann grundsätzlich die Bearbeitung nach dem Prinzip «First In – First Out» eingeführt werden. Die Eliminierung der Medienbrüche ermöglicht eine deutliche Steigerung der Durchlaufmenge. Die Abläufe können vereinfacht und zukunftsorientiert gestaltet werden. Die Online-Steuererklärung kann zudem später als Dienst in ein kantonales Portal eingebunden werden, welches die Authentifizierung übernimmt.

Weitere Digitalisierungsschritte wie die elektronische Steuererklärung für juristische Personen oder der elektronische Steuerbezug sind nach der Implementation der Online-Steuererklärung für natürliche Personen zu prüfen.

#### **2.4. Gesetzgebungsbedarf**

Im Steuergesetz sind die gesetzlichen Grundlagen für die Einführung der papierlosen medienbruchfreien Einreichung der Steuererklärung zu schaffen. Sämtliche Änderungen gewährleisten, dass die elektronische Einreichung der Steuererklärung auch bei den juristischen Personen eingeführt werden könnte. Aktuell verlangt das Gesetz, dass die Steuererklärung vom Steuerpflichtigen unterzeichnet werden muss (Art. 148 Abs. 2 StG). Diese Bestimmung steht einer vollständig elektronischen Einreichung noch entgegen. Damit eine papierlose und elektronische Einreichung der Steuerklärungen angeboten werden kann, müssen die gesetzlichen Grundlagen insofern abgeändert werden, dass es bei der Einreichung der Online-Steuererklärung bzw. bei der elektronischen Übermittlung der Steuerelemente keiner Unterschrift mehr bedarf. Der Regierungsrat legt in der Folge in Ausführungsbestimmungen die Einzelheiten für die elektronische Einreichung der Steuererklärung und den elektronischen Versand von Dokumenten fest.

### **3. Memorialsantrag «Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen»**

#### **3.1. Memorialsantrag**

Ende März 2019 reichten die Glarner Jungfreisinnigen den Memorialsantrag «Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen» ein. Dieser will die Steuerpflicht für juristische Personen gegenüber Kirchgemeinden abschaffen. Dazu sollen Artikel 207 StG angepasst und Artikel 209 StG aufgehoben werden. Für die Begründung wird auf die Beilage verwiesen. Der Landrat erklärte den Memorialsantrag an seiner Sitzung vom 26. Juni 2019 für zulässig und erheblich.

#### **3.2. Rechtliche Grundlagen der Kirchensteuer**

Bezüglich der konkreten Ausgestaltung der direkten Kantons- und Gemeindesteuern wird den Kantonen ein weiter Spielraum zugestanden. Der Bund legt in Artikel 129 der Bundesverfassung (BV) nur – aber immerhin – Grundsätze zur Steuerharmonisierung fest. Auf der Basis dieses Verfassungsartikels hat der Bund ein Gesetz und eine Verordnung zur Steuerharmonisierung erlassen. Weder Artikel 129 BV noch das StHG macht aber eine Aussage über die Besteuerung durch die Kirchgemeinden. Vielmehr weist die BV die Kompetenz zur Regelung der Beziehungen zwischen dem Staat und den Religionsgemeinschaften den Kantonen zu (explizit Art. 72 Abs. 1 BV). Diese umfangreichen kantonalen Kompetenzen führen dazu, dass jeder Kanton eine eigene rechtliche Ausgestaltung der Kirchensteuer juristischer Personen kennt.

Der Kanton Glarus und seine Gemeinden sind nach Artikel 50 Absatz 1 der Kantonsverfassung (KV) berechtigt, für die Bedürfnisse des öffentlichen Haushalts nach Gesetz Steuern zu

erheben. Sie besteuern nach Absatz 2 das Einkommen und das Vermögen der natürlichen Personen sowie den Ertrag und das Kapital der juristischen Personen. Das Gesetz bestimmt laut Absatz 3 Art und Umfang der weiteren Steuern. Es regelt zudem die übrigen Abgaben, die Kanton, Gemeinden oder andere öffentlich-rechtliche Körperschaften erheben können.

Die Evangelisch-Reformierte und die Römisch-Katholische Landeskirche und ihre Kirchgemeinden sind staatlich anerkannte, selbstständige Körperschaften des öffentlichen Rechts (Art. 135 Abs. 1 KV). Die öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen und ihre Kirchgemeinden sind berechtigt, nach Gesetz Steuern zu erheben (Art. 137 Abs. 1 KV).

Die politischen Gemeinden sowie die Kirchgemeinden sind nach Artikel 200 Absatz 1 StG befugt, Steuern zu erheben, soweit der Ertrag der Gemeindegüter und die übrigen Einkünfte nicht ausreichen. Die politischen Gemeinden und die Kirchgemeinden erheben nach Artikel 201 als ordentliche Gemeindesteuern jährlich Einkommens- und Vermögenssteuern von natürlichen Personen und Gewinn- und Kapitalsteuern von juristischen Personen. Dabei setzen sie jährlich den Steuerfuss für die Einkommens- und Vermögenssteuer bzw. für die Gewinn- und Kapitalsteuer für das folgende Jahr fest (Art. 202).

Die staatlich anerkannten Kirchgemeinden erheben nach Artikel 207 Absatz 1 StG von den Angehörigen ihrer Konfession und den juristischen Personen die Kirchensteuer. Bestehen im gleichen Gebiet staatlich anerkannte Kirchgemeinden verschiedener Konfessionen, erheben sie die Kirchensteuer von juristischen Personen, soweit diese nicht konfessionelle Zwecke verfolgen, anteilmässig nach der Zahl der steuerpflichtigen Personen, welche den einzelnen staatlich anerkannten Kirchgemeinden angehören (Art. 209 Abs. 1 und 2).

Obwohl vom «Recht» der Gemeinden, Steuern zu erheben, gesprochen wird, verfügen weder die politischen Gemeinden noch die Kirchgemeinden über eine eigene Steuerhoheit. Sie können nämlich nur Zuschläge zur einfachen Steuer erheben, während der Kanton das materielle und formelle Steuerrecht abschliessend erlässt. Ein eigenes Gemeindesteuerrecht ist ausgeschlossen; insbesondere können die Gemeinden auch keine weiteren Steuern neben ihren Zuschlägen zu den kantonalen Hauptsteuern schaffen. Das Recht der Gemeinden, Steuern «in Form von Zuschlägen» zu erheben, bedeutet die selbstständige Festsetzung des Gemeindesteuerfusses. Die damit verbundene Finanzautonomie ist wesentlicher Teil der Gemeindeautonomie. Die Gemeinden bestimmen auch selbst die interne Zuständigkeit zur Festsetzung des Steuerfusses, soweit diese nicht durch das Gesetz geregelt ist. Die Steuerhoheit steht ihr nicht aufgrund ihrer Autonomie zu, sondern nur nach Massgabe des kantonalen Rechts (abgeleitete Steuerhoheit).

Steuern erheben können nur die politischen Gemeinden sowie die Kirchgemeinden, nicht aber öffentlich-rechtliche Korporationen und Anstalten. Auch den Zweckverbänden ist die direkte Steuererhebung verwehrt.

Das Bundesgericht hat in ständiger Praxis die Verfassungsmässigkeit der Kirchensteuerpflicht juristischer Personen bejaht. In BGE 102 Ia 468 setzte sich das Bundesgericht mit den Argumenten, die gegen die Kirchensteuerpflicht juristischer Personen angebracht wurden, auseinander, doch hielt es an der bisherigen Rechtsprechung fest: Dem historischen Verfassungsgeber sei es ausschliesslich darum gegangen, natürliche Personen gegen die Besteuerung durch eine Religionsgemeinschaft zu schützen, der sie nicht oder nicht mehr angehören.

Dem Einwand, hinter der juristischen Person stünden natürliche Personen, die durch die Besteuerung des Gesellschaftsvermögens mit Kultussteuern indirekt in ihrer Glaubens- und Gewissensfreiheit verletzt sein könnten, mass das Bundesgericht ein gewisses Gewicht für kleinere, in Form einer juristischen Person organisierte Unternehmungen bei. Es räumte ein, dies vermöge bei der heutigen Ausgestaltung der Individualrechte nicht ganz zu befriedigen. Wer aber einen Teil seines Vermögens rechtlich von seiner Person trenne und als juristische

Person verselbstständige, müsse neben den Vorteilen dieser Gestaltung auch die Nachteile in Kauf nehmen.

Das schweizerische Steuerrecht geht davon aus, dass die juristischen Personen, vor allem auch die Aktiengesellschaften, selbstständig besteuert werden und einer besonderen Steuer unterliegen. Dies entspricht der zivilrechtlichen Ordnung, nach der die juristische Person ein eigenes, von den daran beteiligten natürlichen Personen getrenntes Dasein führt, und ist auch fiskalisch begründet, denn damit werden unter eigenem Namen und auf eigene Rechnung wirtschaftliche Zwecke verfolgt. Werden aber die juristischen Personen allgemein als selbstständige Steuersubjekte behandelt, ohne dass auf die dahinterstehenden natürlichen Personen Rücksicht genommen wird, so ist nicht einzusehen, weshalb einzig und allein für die Kirchensteuer dieser Durchgriff vorzunehmen wäre.

Die Regelung des Gemeindewesens ist Sache der Kantone. Entsprechend sind diese frei, die Kirchgemeinden – wie der Kanton Glarus es getan hat – als Gebietskörperschaften auszugestalten. In diesen Fällen aber kann die Steuerhoheit an die Gebietshoheit anknüpfen, und die Mitgliedschaft zu einer bestimmten Religionsgemeinschaft ist nicht Voraussetzung für die Kirchensteuerpflicht von juristischen Personen. Da sich diese nicht auf die Religionsfreiheit berufen können, verletzt ihre Besteuerung auch nicht die Verfassung. Zudem ist die Kirchensteuer als eigentliche Steuer voraussetzungslos geschuldet und somit nicht von Gegenleistungen des Gemeinwesens abhängig.

Damit erweist sich die Kirchensteuerpflicht für juristische Personen aufgrund der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (BGE 126 I 122) als verfassungskonform. In der Mehrheit der Kantone (ausser in AG, AR, BS, GE, SH und VD) sind die juristischen Personen denn auch kirchensteuerpflichtig.

Juristische Personen, die selber religiöse oder kirchliche Zwecke verfolgen, wie z. B. Freikirchen, können gemäss BGE 95 I 350 nicht verpflichtet werden, an andere Religionsgemeinschaften Kultus- oder Kirchensteuern zu entrichten.

### **3.3. Kirchensteuern im Kanton Glarus**

In den Jahren 2014–2018 erhoben die Kirchgemeinden durchschnittlich 9,4 Millionen Franken Steuern. Davon entfielen rund 8 Millionen Franken (85 %) auf natürliche und 1,4 Millionen Franken (15 %) auf juristische Personen (s. Tabelle 1).

**Tabelle 1. Kirchensteuern im Durchschnitt der Jahre 2014–2018 (in Fr.)**

	<i>Römisch-Katholische Kirchgemeinden</i>	<i>Evangelisch-Reformierte Kirchgemeinden</i>	<i>Total</i>
Natürliche Personen	3'635'000	4'352'000	7'987'000
Juristische Personen	677'000	748'000	1'425'000
<i>Total</i>	<i>4'312'000</i>	<i>5'100'000</i>	<i>9'412'000</i>

Die Anteile der juristischen Personen an den gesamten Steuererträgen sind je nach Kirchgemeinde sehr unterschiedlich, da sie direkt von der Anzahl und Steuerkraft der im Gebiet einer Kirchgemeinde ansässigen Unternehmen abhängig sind. Ein Teil der Unterschiede wird jedoch durch die innerkirchlichen Finanzausgleiche vermindert.

Die Kirchensteuern bilden die Haupteinnahmequelle der Kirchgemeinden. Mit ihnen haben sie ihre zahlreichen Aktivitäten zu finanzieren. Dabei werden auch beträchtliche Mittel für soziale oder kulturelle Tätigkeiten zugunsten der Allgemeinheit verwendet. Auf Anfrage des Departements Finanzen und Gesundheit schätzten die Landeskirchen den jährlichen Aufwand für nicht kultische Zwecke auf rund 2,2 Millionen Franken. Detaillierte Zahlen konnten aufgrund des für eine solche Erhebung notwendigen grossen Aufwands und der knappen Frist bis zum Start der Vernehmlassung nicht erhoben werden. Die folgende Auflistung gibt aber

einen Einblick, für welche nicht kultischen Zwecke die Kirchgemeinden ihre Steuereinnahmen einsetzen:

- Gebäudeunterhalt: ca. 1,3 Millionen Franken pro Jahr;
- Beiträge an Institutionen (z. B. ALO JOB Beratung, Schuldenberatung Glarnerland, Help-point Glarus, bts Beratungs- und Therapiestelle Sonnenhügel, FRAMI Freiwilligenarbeit im Migrationsbereich): ca. 150'000 Franken pro Jahr;
- Konzerte/Veranstaltungen im Kanton: ca. 90'000 Franken pro Jahr;
- soziale Projekte im Kanton bzw. in der Schweiz: ca. 65'000 Franken pro Jahr;
- Spenden Schweiz/Ausland (ohne christliche Werke): ca. 63'000 Franken pro Jahr;
- diverse Ausgaben Kanton (z. B. Umgebungsarbeiten der Kirchen, Altersausflüge, Spiel-nachmittage, Mittagstische, Besuche von Menschen in Heimen, Jugendarbeit, unentgeltliche Raumbenützung für Vereine, Vorträge und Institutionen, Claro Weltladen, Orgelbenützung für Musikschule usw.): ca. 520'000 Franken pro Jahr.

### **3.4. Situation in anderen Kantonen**

Die Abschaffung der Kirchensteuern für juristische Personen war in der jüngeren Vergangenheit auch in anderen Kantonen ein Thema. So haben z. B. die Stimmberechtigten im Kanton Zürich am 19. Mai 2014 die Volksinitiative «Weniger Steuern fürs Gewerbe» der Jungfreisinnigen mit 71,8 Prozent Nein-Stimmen deutlich abgelehnt. In keiner einzigen Gemeinde fand die Initiative eine Mehrheit. Auch die Bündner Stimmberechtigten waren gegen die Abschaffung der Kirchensteuer für Unternehmen. Sie lehnten am 9. Februar 2014 die Volksinitiative «Weniger Steuern für das Gewerbe» der Jungfreisinnigen mit 73,6 Prozent Nein-Stimmen ab. Das Anliegen fand in Graubünden ausserhalb der Jungpartei keine Unterstützung. Selbst die FDP als Mutterpartei, der Gewerbeverband sowie die Handelskammer und der Arbeitgeberverband lehnten die Initiative klar ab, ebenso wie alle weiteren Parteien, das Kantonsparlament und die Regierung. In Nidwalden wurde eine Initiative im November 2013 vom Landrat abgelehnt und danach vom befürwortenden Komitee zurückgezogen. Dasselbe erfolgte im Kanton Thurgau im 2014. Eine deutliche Ablehnung in den Parlamenten erfolgte auch im Kanton Zug (2005), in Bern (2007), in Freiburg (2012) und in Luzern (2014).

Aufgrund der vermehrt auftretenden Kritik an der Kirchensteuerpflicht juristischer Personen haben sich die Kantone Luzern und Zürich im Rahmen von umfassenden Verfassungs- bzw. Kirchengesetzrevisionen in den letzten Jahren jedoch dazu entschlossen, eine entsprechende Zweckbindung einzuführen. Die öffentlich-rechtlich anerkannten Landeskirchen sind demnach dazu verpflichtet, die Steuererträge, die von den juristischen Personen generiert werden, nicht für kultische, sondern ausschliesslich für bestimmte, der Allgemeinheit dienende Zwecke und Aufgaben zu verwenden.

Im Kanton Luzern ist die normative Grundlage dazu in der Verfassung festgeschrieben und wird im Gesetz über die Kirchenverfassung näher ausgeführt. Die Verfassung bestimmt, dass die Kirchen die Steuererträge juristischer Personen für soziale und kulturelle Tätigkeiten einsetzen müssen. Im Kanton Zürich werden die Bedeutung und die konkreten Folgen der Zweckbindung im Kirchengesetz genauer umschrieben. Durch die Regelung, dass die Kirchen die Steuererträge juristischer Personen nicht für kultische Zwecke verwenden dürfen, wurde im Kirchengesetz eine negative und dadurch offenere Formulierung gewählt. Der Zweck ist nicht auf soziale und kulturelle Tätigkeiten beschränkt, sondern wird insofern weiter gefasst, als in keinem Fall kultische Angelegenheiten betroffen sein dürfen. Dementsprechend kann in terminologischer Hinsicht im Kanton Zürich von einer negativen Zweckbindung gesprochen werden, im Kanton Luzern ist sie dagegen positiv. Weiter sind im Kanton Zürich die kantonalen kirchlichen Körperschaften dazu verpflichtet, gesamthaft darüber Rechenschaft abzulegen, ob die Zweckbindung der Erträge aus den Kirchensteuern juristischer Personen unter Berücksichtigung der Mittelverwendung in sämtlichen Kirchgemeinden und auf kantonrechtlicher Ebene eingehalten wird. Sowohl im Kanton Luzern als auch im Kan-

ton Zürich werden die Kirchensteuern juristischer Personen auf konventionellem Weg in Prozent (Zürich), bzw. als jährliches Vielfaches (Luzern) der einfachen Kantonssteuer durch die Kirchgemeinden erhoben.

### **3.5. Stellungnahme des Regierungsrates**

Die Kirchen erbringen einen wesentlichen Beitrag im sozialen Bereich. Sie tun dies selber durch direkte Leistungen oder durch finanzielle und strukturelle Unterstützung weiterer sozialer Institutionen, durch Ausbildung und durch Bereitstellung von Infrastruktur. Zu erwähnen sind namentlich die Arbeit mit älteren Menschen (gesellige Anlässe gegen die Vereinsamung im Alter, Seelsorge, Palliativ- und Sterbebegleitung, Trauerarbeit nach dem Verlust eines Angehörigen), mit Familien (Frauen- und Müttervereine, Mittagstische, Spielgruppen, Erziehungsberatung), mit Jugendlichen (Jungwacht, Blauring, Pfadfinder, Jugendberatung und -begleitung, oft in enger Zusammenarbeit mit den Schulen), mit Fremden (Integration, Flüchtlingsbegleitung) und mit Menschen am Rande der Gesellschaft (Verein kirchliche Gassenarbeit, Sozialberatung, Begleitung von Strafgefangenen und Straftentlassenen). Die Kirchen führen eine aktive Entwicklungszusammenarbeit und machen mit Werken wie «Fastenopfer» oder «Brot für alle» auf entwicklungspolitische Themen aufmerksam.

Die Kirchen sind Eigentümerinnen einer grossen Zahl von historisch, kulturgeschichtlich und architektonisch wertvollen Bauten. Die meisten Kirchgemeinden verfügen über eine oder mehrere Kirchen und Kapellen, die oft das Dorfbild prägen und unter Denkmalschutz stehen. Hinzu kommen historische Pfarrhäuser und Nebengebäude. Deren Unterhalt beansprucht regelmässig einen wesentlichen Teil der Kirchgemeindebudgets. Diesbezüglich besteht eine enge Zusammenarbeit mit der kantonalen Denkmalpflege. In den Kirchenarchiven von Pfarreien und Kirchgemeinden werden wertvolle geistliche Bücher, aber auch Pfarreiakten, Ehe- und Taufregister sowie Baudokumentationen zu Kirchen und Kapellen sicher verwahrt.

Ferner sorgen die Kirchen auch für den Erhalt, die Dokumentation und das Zugänglichmachen des Kirchenschatzes und von Gegenständen, welche die hiesige kulturelle Identität prägen (Wegkreuze, Gedenktafeln, Kreuzwege). In den meisten Kirchen werden historisch wertvolle Orgeln unterhalten und für den Orgelunterricht der Musikschulen zur Verfügung gestellt. Weiter stellen die Kirchgemeinden für das Gemeindeleben Infrastrukturen zur Verfügung. Vielerorts ist das Pfarreiheim oder Kirchgemeindezentrum Versammlungsort für die Vereine.

Die Kirchen stehen für Konzerte zur Verfügung. Die Kirchgemeinden unterstützen Ortsvereine (Chöre, Musikvereine, Jugendvereine) und fördern mit Pfarreivereinen das Dorfleben (Frauen- und Müttervereine, Kirchenchöre, Asylbegleitgruppen, Missionsvereine). Viele kulturelle Anlässe sind kirchlichen Ursprungs und werden von den Kirchen geführt. Soziale und kulturelle Leistungen kommen allen Einwohnerinnen und Einwohnern zugute. Dank der guten Zusammenarbeit von politischen Gemeinden und Kirchgemeinden werden die Gemeindehaushalte wesentlich entlastet.

Der Wegfall der Kirchensteuern von juristischen Personen würde dazu führen, dass der Kanton und die Gemeinden wohl einen Grossteil der mit den Einnahmen aus diesen Steuern finanzierten Tätigkeiten übernehmen müssten. Weil sie sich dabei im Gegensatz zu den kirchlichen Körperschaften kaum auf die ehrenamtliche Arbeit zahlreicher Mitarbeitenden stützen könnten, würde dies zu einer spürbaren Verteuerung der fraglichen Leistungen führen. Damit die entsprechenden Leistungen auch künftig in ihrer Substanz erhalten werden können, sind die kirchlichen Körperschaften auf mitgliederunabhängige Einnahmen angewiesen.

Der Regierungsrat anerkennt aber auch, dass die Erhebung der Kirchensteuer bei juristischen Personen – insbesondere bei solchen, die Anders- oder Nichtgläubigen gehören – von diesen allenfalls als ungerechtfertigt angesehen werden kann. Dies dürfte insbesondere dann der Fall sein, wenn die entsprechenden Mittel für kultische Zwecke wie Gottesdienste,

Taufen oder Hochzeiten und nicht für soziale oder kulturelle Tätigkeiten zugunsten der Allgemeinheit verwendet werden.

Der Regierungsrat stellt dem Memorialsantrag deshalb einen Gegenvorschlag gegenüber, welcher – anstelle der Abschaffung – lediglich eine negative Zweckbindung der Kirchensteuern von juristischen Personen vorsieht. Dieser besagt, dass die Erträge aus den Kirchensteuern der juristischen Personen nicht für kultische Zwecke verwendet werden dürfen. Die Kirchensteuern der juristischen Personen sollen entsprechend zwingend für Tätigkeiten von gesamtgesellschaftlichem Nutzen wie Bildung, Soziales, Kultur oder dergleichen verwendet werden. Der Nachweis der Einhaltung dieser negativen Zweckbindung hat jeweils im Rahmen der Jahresberichte bzw. Jahresrechnungen der Landeskirchen zu erfolgen.

Mit der negativen Zweckbindung soll im Kanton Glarus eine für Gegner und Befürworter der Kirchensteuer von juristischen Personen befriedigende Lösung gefunden werden. Berücksichtigt wird zum einen, dass ein wesentlicher Teil der kirchlich-körperschaftlichen Tätigkeiten einen gesellschaftlichen Nutzen hat, der auch den juristischen Personen zugutekommt. Berücksichtigt wird zum anderen aber auch, dass sich die juristischen Personen nicht auf die Glaubens- und Gewissensfreiheit berufen können und daher auch nicht verpflichtet werden sollen, an die Finanzierung kultischer Tätigkeiten beizutragen. Mit der rein negativ definierten Zweckbindung wird schliesslich auch der demokratisch-föderalistischen Struktur der kirchlichen Körperschaften Rechnung getragen und ihre Autonomie gewahrt.

#### **4. Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens**

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). Dabei zieht der Arbeitgeber die geschuldete Steuer direkt vom Lohn ab. Heute werden im Kanton Glarus rund 3150 unselbstständig Erwerbstätige ohne Niederlassungsbewilligung an der Quelle besteuert. Davon haben rund 2900 Personen einen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton und gelten als Ansässige. Rund 250 Personen sind ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton und gelten als Nicht-Ansässige. Die Erträge aus der Quellensteuer beliefen sich im Jahr 2018 auf rund 3,8 Millionen Franken für den Kanton und 4,5 Millionen Franken für die Gemeinden.

Mit Urteil vom 26. Januar 2010 überprüfte das Bundesgericht erstmals die schweizerische Quellensteuerordnung auf ihre Kompatibilität mit dem Personenfreizügigkeitsabkommen, das die Schweiz am 21. Juni 1999 mit der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten abgeschlossen hatte. Gemäss Bundesgericht liegt eine unzulässige Diskriminierung vor, wenn Nicht-Ansässige (Wohnsitz/Aufenthalt oder Sitz/tatsächliche Verwaltung im Ausland) anders behandelt werden als Ansässige (Wohnsitz/Aufenthalt oder Sitz/tatsächliche Verwaltung in der Schweiz), 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 (Ausland) keine nennenswerten Einkünfte erzielen und ihr zu versteuerndes Einkommen im Wesentlichen aus einer Tätigkeit beziehen, die sie im Arbeitsortstaat (Schweiz) ausüben. Mache dieser Anteil mehr als 90 Prozent der weltweiten Einkünfte aus, so sei die nichtansässige Person als Quasi-Ansässige zu behandeln. Dieses Bundesgerichtsurteil war Auslöser für notwendige Anpassungen im schweizerischen Quellensteuerrecht, welche nun auch in den Kantonen umzusetzen sind.

Aufgrund dieses gesetzgeberischen Handlungsbedarfs verabschiedete die Bundesversammlung am 16. Dezember 2016 das Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens. Der Bundesrat beschloss, die Revision auf den 1. Januar 2021 in Kraft zu setzen.

Für die heute betroffenen Personenkategorien bleiben die Erhebung einer Quellensteuer und damit die Sicherung des Steuerbezugs bestehen. Im Vergleich zum geltenden Recht steht neu jedoch allen ansässigen Quellensteuerpflichtigen die NOV offen. Wer ein jährliches Bruttoerwerbseinkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit von mindestens 120'000 Franken erzielt, ist obligatorisch der NOV unterstellt. Alle anderen können eine solche beantragen. Falls sie es tun, bleiben sie in den Folgejahren in diesem System eingebunden. Damit sind sie materiell-rechtlich den ordentlich Besteuerten gleichgestellt. Zudem ist auch für ansässige Quellensteuerpflichtige eine NOV vorgesehen, die zwar keine beantragt haben, aber über steuerbare Einkünfte verfügen, die nicht der Quellensteuer unterliegen. Bei den Kantons- und Gemeindesteuern ist davon auch das steuerbare Vermögen betroffen. Auf diese Weise wird die heutige sogenannt ergänzende ordentliche Veranlagung durch das Verfahren der NOV ersetzt. Wer als Nicht-Ansässige oder Nicht-Ansässiger die Voraussetzungen zur Quasi-Ansässigkeit erfüllt, kann jährlich ebenfalls eine NOV beantragen. Für alle übrigen Nicht-Ansässigen hat die Quellensteuer abgeltende Wirkung. Sie werden nicht mehr veranlagt.

Weitere Revisionspunkte waren 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 genannten verfahrensrechtlichen Anpassungen zu einer stärkeren Vereinheitlichung der schweizerischen Quellensteuerordnung.

Die mit dem Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens im StHG vorgenommenen Änderungen sind ins kantonale Steuergesetz zu überführen. Mit der Überführung der Bundesvorgaben ins Steuergesetz wird Transparenz und Rechtssicherheit gewährleistet. Eine Übernahme der Bundesvorgaben ins kantonale Recht erfolgt zudem auch aus veranlagungstechnischen Gründen. Aus diesen Gründen wird die Bundeslösung, soweit wie möglich, formell und materiell ins kantonale Recht übernommen.

Da die Kantone in Bezug auf die Steuern lediglich bei der Bestimmung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge eine eigentliche Autonomie haben (Art. 1 Abs. 3 StHG), ist der Gestaltungsspielraum im vorliegenden Fall betreffend die Quellensteuer sehr gering. Wie in der Regel bereits in der Vergangenheit, beantragt der Regierungsrat die entsprechenden Bundesvorgaben formell wie auch materiell zu übernehmen. Aufgrund der parallelen Deklaration und Veranlagung der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer kann sich die Anpassung des kantonalen Steuerrechts nicht nur auf das StHG beziehen. Mit einer sachgerechten Angleichung des Steuergesetzes an einzelne Bestimmungen des DBG soll deren gemeinsame Anwendung im Sinne einer vertikalen Harmonisierung erleichtert werden.

## **5. Anpassungen im Verfahrensrecht**

Nach Artikel 228 Absatz 1 StG kann ein Angeschuldigter, gegen den ein Strafbescheid wegen Steuerhinterziehung oder Verfahrenspflichtverletzungen erlassen wurde, innert 30 Tagen seit Zustellung des Strafbescheids bei der kantonalen Steuerverwaltung schriftlich eine Beurteilung durch das Verwaltungsgericht verlangen. Gemäss dieser Bestimmung ist das Verwaltungsgericht als einzige und direkte Instanz für die Beurteilung von Steuerbussen zuständig. Indessen sieht Artikel 57<sup>bis</sup> Absatz 2 Satz 1 StHG vor, dass Entscheide der Steuerbehörden bei Hinterziehungstatbeständen vor Verwaltungs- und Verwaltungsgerichtsbehörden anfechtbar sind. Auch bei der direkten Bundessteuer ist gegen Strafbescheide wegen Steuerhinterziehung oder Verfahrenspflichtverletzungen vorgängig zu einem verwaltungsunabhängigen Gerichtsverfahren ein Einspracheverfahren vorgeschrieben (Art. 182 Abs. 3 DBG).

Artikel 228 Absatz 1 StG verletzt damit Bundesrecht. Gegen Strafbescheide wegen Steuerhinterziehung oder Verfahrenspflichtverletzungen betreffend die Kantonssteuern muss auch

im Kanton Glarus zunächst die Einsprache offenstehen, bevor Beschwerde vor dem Verwaltungsgericht erhoben werden kann. Das Steuergesetz ist entsprechend anzupassen.

## 6. Vernehmlassung

### 6.1. Vorgehen und Rücklauf

Der Regierungsrat beauftragte das Departement Finanzen und Gesundheit am 10. September 2019 mit der Durchführung eines Vernehmlassungsverfahrens zum Vorentwurf der Änderung des Steuergesetzes. Die Vernehmlassung dauerte bis am 18. Oktober 2019.

26 Organisationen (Gemeinden, politische Parteien, Landeskirchen, Glarner Handelskammer, Gewerbeverband des Kantons Glarus, Departemente der kantonalen Verwaltung) erhielten ein Einladungsschreiben zur Vernehmlassung. Die Vernehmlassung wurde zudem im Amtsblatt vom 12. September 2019 öffentlich ausgekündigt.

Innert der Frist gingen insgesamt 17 Rückmeldungen ein. Vier Vernehmlassungsadressaten (Parteien: FDP; kantonale Departemente: DBU, DSJ, SK) teilten ihren Verzicht mit, womit insgesamt 13 Stellungnahmen (s. Tabelle 2) ausgewertet werden konnten.

**Tabelle 2. Eingegangene Stellungnahmen**

<i>Bereich</i>	<i>#</i>	<i>Stellungnahmen von</i>
Gemeinden	3	Glarus Nord, Glarus, Glarus Süd
Politische Parteien	7	BDP, CVP, Grüne, JBDP, Jungfreisinnige, SP, SVP
Landeskirchen	1	Gemeinsame Stellungnahme Evangelisch-Reformierte und Römisch-Katholische Landeskirche
Verbände	0	-
Kantonale Verwaltung Glarus	2	DBK, DVI

### 6.2. Online-Steuererklärung

Die Einführung der Online-Steuererklärung wurde von allen Vernehmlassungsteilnehmenden begrüsst. In mehreren Stellungnahmen wurde betont, dass eine manuelle Veranlagung und Einreichung der Steuerklärung per Post auch in Zukunft möglich sein muss (BDP, Glarus Nord, SP). Zudem wurde die Wichtigkeit des Datenschutzes hervorgehoben (BDP, CVP) und die möglichst baldige Einführung einer Online-Steuererklärung für juristische Personen gefordert (DVI, JBDP). Schliesslich verlangte die SVP, dass die Einführung der Online-Steuerklärung auch zu tieferen Kosten führen soll.

Die breite Unterstützung für die Online-Steuererklärung ist erfreulich. Es steht ausser Frage, dass auch künftig die Steuerklärung manuell ausgefüllt und per Post eingereicht werden kann. Dies wird durch den neuen Artikel 148a Absatz 3 sichergestellt, wonach die Steuerklärung in Papierform von den Steuerpflichtigen weiterhin bei der kantonalen Steuerverwaltung angefordert und dann per Post eingereicht oder persönlich retourniert werden kann. Aufgrund der Erfahrungen im Kanton Obwalden kann davon ausgegangen werden, dass die Möglichkeit der Online-Steuerklärung auch im Kanton Glarus rege genutzt wird. Der Regierungsrat weist zudem darauf hin, dass die Lösung durch einen barrierefreien Zugang für Menschen mit Beeinträchtigungen überall und einfach nutzbar ist.

Der Regierungsrat wird in seinen Ausführungsbestimmungen festlegen, dass bei der Einführung der Online-Steuerklärung sämtliche notwendigen Vorkehrungen getroffen werden, um zu jeder Zeit eine angemessene Sicherheit zu gewährleisten (u. a. Datenschutz, Datensicherheit, Zugriffssicherheit). Die Steuerpflichtigen können selber ein Benutzerkonto erstellen,

das Passwort ändern und zurücksetzen. Das Benutzerkonto ist mit einer Zwei-Faktor-Authentifizierung geschützt. Um sicherzustellen, dass die Steuererklärung tatsächlich vom Steuerpflichtigen bzw. dessen Vertreter eingereicht wurde, muss auch künftig die persönliche Identität mit einem Zugangscode bestätigt werden. Die Steuerpflichtigen erhalten pro Steuerereignis einen Zugangscode, welcher in der Steuerlösung NEST generiert wird. Dieser Zugangscode wird über einen Web-Service überprüft, bevor die Steuererklärung erstellt werden kann. Wird ein steuerlicher Vertreter mit der Einreichung der Steuererklärung mandatiert, muss diesem der Zugangscode übergeben werden.

Bei den juristischen Personen können die Steuerdeklarationen momentan noch nicht elektronisch erstellt werden. Um die Online-Steuererklärung auch für juristische Personen einzuführen, sind umfangreiche Anpassungen an der Konfiguration der Software NEST erforderlich. Der neue Standard «Steuerdeklarationsdaten juristische Personen» wird erst mit einer Programmversion unterstützt, welche Ende 2021 von den Software-Lieferanten ausgeliefert wird. Die Einführung einer Online-Steuererklärung für juristische Personen kann deshalb frühestens ab dem Jahr 2022 geprüft werden.

Die Online-Steuererklärung wird im Bereich der Veranlagungstätigkeit keine eigentlichen Effizienzgewinne zur Folge haben. Es ist eine Dienstleistung am Bürger, der Nutzen der Online-Steuererklärung fällt bei ihm an. Schon heute werden die Daten der Steuerpflichtigen im System nicht manuell erfasst, mit Ausnahme einer Minderheit an Steuerpflichtigen, welche ihre Steuererklärung noch handschriftlich ausfüllen. Die grosse Mehrheit nutzt die zur Verfügung gestellte Steuerklärungssoftware (Glarotax). So können die Daten automatisch eingelesen werden. Danach müssen heute und auch in Zukunft sämtliche Einkommens- und Vermögenspositionen bei sämtlichen Steuerdeklarationen überprüft werden. Eine geringe Aufwandminderung kann im Archivwesen erreicht werden. Anstelle von Papier-Dossiers sollen alle Steuerunterlagen elektronisch archiviert werden.

### **6.3. Memorialsantrag «Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen»**

Für den Memorialsantrag sprach sich in der Vernehmlassung neben den antragstellenden Jungfreisinnigen des Kantons Glarus einzig die Junge BDP aus. Neben den im Memorialsantrag aufgeführten Argumenten betonten sie, dass der Wegfall der Kirchensteuern von juristischen Personen finanziell vertretbar sei und anderweitig finanziert werden kann oder dann zu einer Einschränkung des Angebots führen müsse.

Die BDP und das Departement Volkswirtschaft und Inneres erachteten den Memorialsantrag zwar als sympathisch bzw. ökonomisch und juristisch legitim, sprachen sich aber für den Gegenvorschlag des Regierungsrates aus. Auch die drei Gemeinden, die CVP, die Grünen und das Departement Bildung und Kultur unterstützten den Gegenvorschlag als gangbaren Kompromiss. Wichtigstes Argument war dabei, dass die Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen durch eine Erhöhung der Steuern für natürliche Personen oder Einschränkungen im Leistungsangebot kompensiert werden müsste (BDP, Glarus Nord, Grüne). Zudem hätten die juristischen Personen in den vergangenen Jahren bereits ausreichend von Steuersenkungen profitiert (BDP, Grüne) und die Kirchgemeinden müssten bereits Steuerzufälle in Zusammenhang mit der Änderung des Steuerrechts an der Landsgemeinde 2019 tragen (CVP, Landeskirchen). Das Departement Volkswirtschaft und Inneres forderte zudem, dass die nicht kultischen Zwecke klarer und genauer definiert werden, damit auch ein einfaches Controlling möglich sei.

Für die Beibehaltung des Status quo sprachen sich die Landeskirchen, die SP und die SVP aus. Sie lehnen damit nicht nur den Memorialsantrag ab, der aus ihrer Sicht in Bezug auf die Steuerbelastung nicht notwendig ist, zu Finanzierungsproblemen bei den Landeskirchen führen würde und auch eine Schwächung der christlichen Werte (SVP) mit sich bringe, sondern auch den Gegenvorschlag. Der Gegenvorschlag führe letztlich nur zu einem hohen administrativen Aufwand für die Landeskirchen, ohne dass ein Mehrwert erzielt werde.

Der Regierungsrat hält an seinem Gegenvorschlag fest. Dieser wird von einer Mehrheit der Vernehmlassungsteilnehmer unterstützt. Er berücksichtigt einerseits die Notwendigkeit der Kirchensteuern von juristischen Personen für die Landeskirchen, trägt andererseits aber auch den berechtigten Anliegen der juristischen Personen, die sich nicht auf die Glaubens- und Gewissensfreiheit berufen können, Rechnung. Dem Regierungsrat ist bewusst, dass die negative Zweckbindung mit einem administrativen Mehraufwand für die Landeskirchen verbunden ist. Dabei dürfte es sich aber insbesondere um einen einmaligen Einführungsaufwand handeln. Mit einer entsprechenden Buchführung (Kontenbezeichnung) sollte sich der Aufwand für den Nachweis der Ausgaben für nicht kultischen Zwecke in den Folgejahren begrenzen lassen.

#### **6.4. Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens**

Soweit sich die Teilnehmer überhaupt zu den vorgeschlagenen Anpassungen im Zusammenhang mit dem Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens äusserten, waren sie damit einverstanden. Einzig die CVP beantragte, Artikel 91 Absatz 3a zu streichen und in Absatz 4 einen fixen Prozentsatz als Bezugsprovision festzulegen. Zudem sei die Erhöhung des Personalaufwands um 100'000 Franken abzulehnen. Wenn schon, müsse sich der Aufwand für die Steuerverwaltung dank der «Online-Steuerklärung» reduzieren. Weiter wurde angeregt, dass die Steuerverwaltung die Befugnis erhalten sollte, Steuerpflichtige, welche regelmässig ihre Steuern nicht bezahlen, der Quellensteuer zu unterstellen.

Der Regierungsrat hält an Artikel 91 Absatz 3a fest, da die subsidiäre Haftung der Organe einer juristischen Person analog zur Regelung bei der Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV) allgemeinen Rechtsgrundsätzen entspricht und sich auch im Privatrecht findet. So enthält das Schweizerische Zivilgesetzbuch in Artikel 55 eine Bestimmung, wonach die handelnden Personen für ihr Verschulden persönlich verantwortlich sind. In Artikel 754 OR wird festgehalten, dass die Mitglieder des Verwaltungsrates und alle mit der Geschäftsführung oder mit der Liquidation befassten Personen sowohl der Gesellschaft als auch den einzelnen Aktionären und Gesellschaftsgläubigern gegenüber für den Schaden verantwortlich sind, den sie durch absichtliche oder fahrlässige Verletzung ihrer Pflichten verursachen. Diese Regelung hat sich bei der AHV als sehr sinnvoll erwiesen und erspart der öffentlichen Hand grosse finanzielle Ausfälle. Auch bei der Quellensteuer zieht der Arbeitgeber (Schuldner der steuerbaren Leistung) die Steuer vom Lohn ab. Folglich muss sichergestellt werden, dass das Geld dann auch abgeliefert wird. Mit der vorliegenden Haftungsbestimmung hat man eine Garantie und nimmt die Organe in die Pflicht. Im Übrigen ist es die Aufgabe der Organe, mit einer geeigneten Organisation sicherzustellen, dass diese Pflichten vom Unternehmen erfüllt werden. Die Organhaftung im Zusammenhang mit dem Quellensteuerverfahren ist vor diesem Hintergrund sachgerecht.

Die Höhe der Bezugsprovision ist heute im regierungsrätlichen «Beschluss über die Höhe der Bezugsprovision bei der Quellensteuer» vom 16. Dezember 2003 geregelt und beträgt momentan 2 Prozent. Eine Anpassung von Artikel 91 Absatz 4 mit Festschreibung eines fixen Prozentsatzes für die Bezugsprovision ist wenig sinnvoll, da eine allfällige Änderung des Prozentsatzes innerhalb der Bandbreite von 1 bis 2 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrages in die Kompetenz der Landsgemeinde fallen würde. Eine prozentmässige Anpassung der Bezugsprovision aufgrund aktueller Gegebenheiten wäre somit zeitlich weniger flexibel.

Der Arbeitsanfall bei der Fachstelle Quellensteuer bleibt aufgrund der Revision der Quellenbesteuerung in etwa gleich. Während die Anträge für Tarifkorrekturen allenfalls leicht abnehmen, werden rund 200 bis 300 zusätzliche Quellensteuerabrechnungen dazukommen, welche vorher in den ausserkantonalen Sitzkantonen der Arbeitgeber abgerechnet wurden. Die Prüfung der Steuerpflichten, die Korrespondenz mit den Arbeitgebern als Schuldner der

steuerbaren Leistung sowie die Steuerabrechnung verbleiben zudem unverändert. Nach neuem Recht ist aber mit viel mehr NOV für ausländische Steuerpflichtige mit den entsprechenden Abklärungen zu rechnen. Es werden mutmasslich rund 1800 eher komplexe NOV-Fälle dazukommen. Das heutige Verfahren mit einer pauschalen Veranlagung der Quellensteuerpflichtigen ist deutlich weniger aufwendig als deren ordentliche Besteuerung in Zukunft. Folglich wechselt die Verantwortung für die NOV-Fälle von der Fachstelle Quellensteuer zur Abteilung Natürliche Personen. Diese benötigt für einen ordnungsgemässen Vollzug zusätzliche Ressourcen, was die Erhöhung des Personalaufwandes um 100'000 Franken ab 2021 begründet.

Der Regierungsrat hat sich schon verschiedentlich mit der Anregung auseinandergesetzt, wonach säumige Steuerzahler der Quellensteuer zu unterstellen sind. So hat beispielsweise der Landrat im April 2017 die von der Landratsfraktion der Grünen am 23. November 2016 eingereichte Motion «Automatisierter freiwilliger Direktabzug der direkten Steuern vom Lohn» abgelehnt. Es wurde dargelegt, dass von dieser Massnahme keine essenzielle Verbesserung des Steuerbezugs zu erwarten ist. Hingegen käme es zu einer Ungleichbehandlung der Steuerpflichtigen. Der Geltungsbereich des Lohnabzugs wäre aus rechtlichen Gründen beschränkt. Ein Einbehalt der Steuern wäre nur möglich für Arbeitnehmende mit Wohnsitz und Arbeitsstelle im Kanton.

### **6.5. Anpassungen im Verfahrensrecht**

Soweit sich die Teilnehmer überhaupt zu den vorgeschlagenen Anpassungen im Verfahrensrecht äusserten, waren sie damit einverstanden.

## **7. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen**

### *Artikel 86; Der Quellensteuer unterworfenen Arbeitnehmer*

Die Änderungen in Absatz 1 sind rein redaktioneller Natur. Zudem wird die Sachüberschrift angepasst. Materiell ändert sich nichts. Das vereinfachte Abrechnungsverfahren gemäss Artikel 35a ist von der Revision nicht betroffen.

Im Vergleich zum geltenden Recht wird in Absatz 2 der Umkehrschluss betont: Die Quellenbesteuerung entfällt, sobald einer der Ehegatten das schweizerische Bürgerrecht oder die Niederlassungsbewilligung (Ausweis C) erhält. Das ordentliche Veranlagungsverfahren gilt dann für beide Ehegatten. Damit erfolgt eine klarere Abgrenzung zur Sachüberschrift im Vergleich zum geltenden Recht.

### *Artikel 87; Steuerbare Leistungen*

Basis der steuerbaren Einkünfte bildet Artikel 86, der auf die Artikel 16 und 17 Absatz 1 verweist. Im Sinne einer redaktionellen Straffung wird auf dieselben Elemente abgestellt, die im geltenden Artikel 32 Absatz 3 StHG verankert sind.

Zusätzlich wird für die Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens die Bemessungsgrundlage ausgeweitet, indem auch die rückvergüteten AHV-Beiträge als steuerbare Leistung von der Quellensteuer erfasst werden. Bei dieser Leistung handelt es sich nicht um eine Kapitalleistung aus Vorsorge im Sinne von Artikel 38 (das «Vorsorgerisiko» ist noch nicht eingetreten), sondern um die Rückerstattung von AHV-Beiträgen, die heute nicht von der Quellensteuer erfasst werden, obwohl die AHV-Beiträge zuvor vom steuerbaren Einkommen abgezogen worden sind.

### *Artikel 88; Quellensteuerabzug*

Neu werden die Grundlagen (bisher in Art. 88) und die Ausgestaltung des Quellensteuerabzugs (bisher in Art. 89) in einem Artikel vereint. Zudem wird der Titel angepasst.

Absatz 1 entspricht materiell dem geltenden Recht und sichert der kantonalen Steuerverwaltung die Kompetenz zur Festlegung des Quellensteuerabzugs zu.

In Absatz 4 werden die zu berücksichtigenden Pauschalabzüge geregelt. Mit dem Bundesgesetz über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen wurde die einjährige Veranlagung mit Gegenwartsbemessung als einziges Bemessungssystem festgelegt. Seit dessen Inkrafttreten am 1. Januar 2014 werden die Verweise der im Quellensteuertarif zu berücksichtigenden Abzüge nach der einjährigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung ausgerichtet.

Absatz 5 entspricht materiell dem geltenden Artikel 89 Absatz 2.

In Absatz 6 wird eine Kompetenzdelegation an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) auf Gesetzesstufe festgelegt. Diese soll insbesondere regeln können, wie ein 13. Monatslohn, Gratifikationen und Teilzeit- oder Nebenerwerb zu berücksichtigen sind. Faktisch wird dies heute bereits auf der Grundlage von Artikel 2 Buchstabe d der Verordnung des EFD über die Quellensteuer (QStV) durch die ESTV ausgeübt. Dazu gehört neu auch die Besteuerung der rückvergüteten AHV-Beiträge. Diese sollen bei der direkten Bundessteuer separat zum linearen Tarif für im Nebenerwerb tätige Steuerpflichtige besteuert werden (Art. 1 Abs. 1 Bst. d QStV). Aufgrund der unter Umständen sehr langen AHV-Beitragspflicht ist es praktisch kaum möglich, die zurückerstatteten Beträge jeder einzelnen Steuerperiode zuzuweisen und entsprechend eine Nachsteuer zu berechnen.

#### *Artikel 89; Steuertarife: Ausgestaltung*

Die heutigen Bestimmungen von Artikel 89 werden mit Artikel 88 zusammengelegt. Artikel 89 kann daher aufgehoben werden.

#### *Artikel 90; Abgegoltene Steuer*

Diese Bestimmung wird obsolet, weil alle Ansässigen entweder der NOV unterstellt werden oder einen entsprechenden Antrag stellen können. Die abgeltende Wirkung der Quellensteuer wird neu in Artikel 92a Absatz 4 festgehalten.

#### *Artikel 91; Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung*

In Absatz 2 erfolgt ein rein redaktioneller Eingriff, indem «Steuerabzug» durch «Quellensteuerabzug» ersetzt wird.

Im neuen Absatz 3a wird die Frage der Haftung juristischer Personen analog zum Bundesgesetz über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG) geregelt. Anknüpfungspunkt ist Artikel 52 Absatz 2 AHVG (Haftungsartikel). Dadurch sollen subsidiär auch die für den Schuldner der steuerbaren Leistung handelnden natürlichen Personen für die Entrichtung der Quellensteuer haften: die Mitglieder der Verwaltung und alle mit der Geschäftsführung oder mit der Liquidation befassten Personen. Die subsidiäre Haftung der Organe einer juristischen Person entspricht allgemeinen Rechtsgrundsätzen und findet sich auch im Privatrecht. Die Organhaftung im Zusammenhang mit dem Quellensteuerverfahren ist vor diesem Hintergrund sachgerecht.

Absatz 4 regelt die vereinheitlichte Bezugsprovision, die Schuldnerinnen und Schuldner der steuerbaren Leistung für ihre Mitwirkung erhalten. Wie bisher besteht ein Anspruch auf eine Bezugsprovision nur für rechtzeitig abgerechnete und abgelieferte Quellensteuerbeträge, also nur in jenen Fällen, in denen die gesetzlichen Mitwirkungspflichten erfüllt wurden. Zur Höhe der Bezugsprovision macht das StHG neu gewisse Vorgaben: Die Bezugsprovision darf 1–2 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags ausmachen. Für Kapitalleistungen beträgt die Bezugsprovision neu 1 Prozent des Quellensteuerbetrags, maximal jedoch 50 Franken pro Kalenderjahr. Die Höhe der Bezugsprovision bestimmt wie bisher der Regierungsrat, auch wenn Artikel 37 Absatz 3 StHG diese Kompetenz der Steuerverwaltung zuweist.

#### *Artikel 92; Obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung*

Hier wird der Titel angepasst. Die obligatorische NOV für ansässige Quellensteuerpflichtige (Abs. 1) wird durchgeführt, wenn:

- ein bestimmtes jährliches Bruttoerwerbseinkommen erzielt wird. Der relevante Schwellenwert wird wie im geltenden Recht in der QStV verankert. Das EFD hat die Kompetenz,

den Schwellenwert in Zusammenarbeit mit den Kantonen festzulegen. Gemäss Artikel 9 QStV beträgt der Schwellenwert 120'000 Franken;

- die quellensteuerpflichtige Person, welche die Schwelle des jährlichen Bruttoerwerbseinkommens zur Durchführung einer obligatorischen NOV nicht überschreitet, über steuerbare Einkünfte verfügt, die nicht dem Quellensteuerabzug unterworfen sind. Dazu zählen insbesondere Erträge aus beweglichem und unbeweglichem Vermögen oder Einkünfte aus selbstständigem Nebenerwerb.

Bei Nichteinreichung der Steuererklärung wird in beiden Fällen nach erfolgter Mahnung eine Ermessensveranlagung nach geltendem Recht vorgenommen (Art. 130 Abs. 2). Dieser Schritt ist im Sinne der Gleichbehandlung mit ordentlich Besteuerten rechtlich konsequent.

In Absatz 2 wird klargestellt, dass sich die NOV auch auf den Ehegatten bezieht, mit dem die ansässige quellensteuerpflichtige Person in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt.

Gemäss Absatz 3 hat die steuerpflichtige Person in diesem Fall bis zum 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres Zeit, bei der zuständigen Veranlagungsbehörde das Formular für die Steuererklärung zu verlangen. Diese Verwirkungsfrist hat Auswirkungen auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer. Gemäss Artikel 23 des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG) verwirkt der Rückerstattungsanspruch, sofern mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, entgegen gesetzlicher Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde nicht deklariert werden. Wer die genannte Frist verpasst, verliert somit seinen Anspruch auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer.

Absatz 4 hält fest, dass die NOV bis zum Ende der Quellensteuerpflicht gilt.

Gemäss Absatz 5 wird die bereits bezogene Quellensteuer auf den gemäss der NOV geschuldeten Steuerbetrag zinslos angerechnet. Der Grund liegt darin, dass sich die Fälligkeitstermine für die Quellensteuer und die im ordentlichen Verfahren zu veranlagenden Einkommenssteuern nicht decken. Das geltende Recht sieht für die direkte Bundessteuer heute schon eine zinslose Anrechnung der an der Quelle abgezogenen Steuer vor. Dies wird in Artikel 4 Absatz 1 QStV explizit festgehalten. Dieser Grundsatz soll weiterhin gelten, wird nun aber neu auf Gesetzesstufe geregelt.

#### *Artikel 92a; Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag*

Erreicht das dem Quellensteuerabzug unterworfenen Bruttoerwerbseinkommen den Schwellenwert nach Artikel 92 Absatz 1 Ziffer 1 nicht und verfügt die steuerpflichtige Person nicht über Einkünfte, die nicht der Quellensteuer unterliegen (Art. 92 Abs. 1 Ziff. 2), so findet nur dann eine NOV statt, wenn die steuerpflichtige Person eine solche beantragt (Abs. 1).

In Absatz 2 wird klargestellt, dass mit dem Antrag auch der Ehegatte eingebunden ist, mit dem die Antragstellerin oder der Antragsteller in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt.

Absatz 3 hält fest, dass der Antrag bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres zu erfolgen hat (Verwirkungsfrist). Wer die Schweiz verlässt, muss spätestens im Zeitpunkt seiner Abmeldung seinen NOV-Antrag eingereicht haben. Wer nach dem 31. März wegzieht, kann nur noch Antrag für das laufende Steuerjahr stellen. Für das Vorjahr hingegen ist die Frist am 31. März abgelaufen.

Für Personen, die keinen NOV-Antrag gestellt haben, hat die erhobene Quellensteuer abgeltende Wirkung (Abs. 4). Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage sind nicht mehr möglich.

Für Absatz 5 wird auf die Erläuterungen zu Artikel 92 Absätze 5 und 6 verwiesen.

#### *1.4.2. Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sowie juristische Personen ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz*

Im Vergleich zum heutigen Gliederungstitel werden für eine Quellenbesteuerung der juristischen Personen die Anknüpfungspunkte hervorgehoben: Weder der Sitz noch die tatsächli-

che Verwaltung befinden sich in der Schweiz. Dies ist konsistent, weil sich Artikel 96 vorwiegend auf juristische Personen bezieht (Hypothekargläubiger). Es trifft aber auch auf Veranstalter zu, die Auftritte von Künstlerinnen und Künstlern, Sportlerinnen und Sportlern sowie Referentinnen und Referenten organisieren (Art. 94 Abs. 1 Satz 2).

#### *Artikel 93; Der Quellensteuer unterworfenen Arbeitnehmer*

Hier wird der Titel angepasst. In Absatz 1 werden die Personenkategorien ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt genannt, die mit ihrem unselbstständigen Erwerbseinkommen aus der Schweiz der Quellensteuer unterstellt sind. Für die Berechnung der Steuer sind die Artikel 87 und 88 massgebend. Weiter gilt es, explizit sicherzustellen, dass das vereinfachte Abrechnungsverfahren gemäss Artikel 35a von der Revision nicht betroffen ist.

Internationale Wochenaufenthalter sind weiterhin der beschränkten Steuerpflicht unterstellt, weil sie mangels Kontinuität weder steuerrechtlichen Wohnsitz im Sinne von Artikel 3 Absatz 2 noch steuerrechtlichen Aufenthalt im Sinne von Artikel 3 Absatz 3 in der Schweiz begründen. Sie unterstehen für ihr in der Schweiz erzielt unselbstständiges Erwerbseinkommen der Quellenbesteuerung gemäss Artikel 93.

Absatz 2 erster Satz entspricht dem geltenden Artikel 99. Es ist wie bisher vorgesehen, dass Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die im internationalen Transportbereich tätig sind, der Quellensteuer unterstellt werden, wenn der Arbeitgeber seinen Sitz oder seine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Der bisherige Artikel 99 kann daher aufgehoben werden. Von dieser Regelung ausgenommen sind Seeleute, die an Bord eines Hochseeschiffes arbeiten (Abs. 2 zweiter Satz). Diese Ausnahme hat bisher nur auf Praxisebene Eingang ins schweizerische Steuerrecht gefunden (ESTV-Rundschreiben an die kantonalen Steuerverwaltungen vom 5.12.1994 über die Besteuerung von Seeleuten auf Hochseeschiffen). Die Aufnahme dieser Personenkategorie ins StG entspricht dem Bundesgesetz über die wirtschaftliche Landesversorgung (Landesversorgungsgesetz, LVG).

#### *Artikel 93a; Leistungen nach Artikel 18 Absatz 3 AHVG*

Die Regelung entspricht derjenigen von Artikel 87 Absatz 2 Ziffer 3. Im Unterschied zu Artikel 87 Absatz 2 Ziffer 3 regelt Artikel 93a den Fall, in welchem ein Empfänger keinen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz hat.

#### *Artikel 94; Künstler, Sportler und Referenten*

In Absatz 1 werden lediglich redaktionelle Anpassungen vorgenommen.

In Absatz 3 wird auf Gesetzesstufe festgehalten, dass der Sonderkategorie nichtansässiger Künstlerinnen und Künstler, Sportlerinnen und Sportler sowie Referentinnen und Referenten eine Gewinnungskostenpauschale in der Höhe von 50 bzw. 20 Prozent der Bruttoeinkünfte zusteht. Damit ist alles abgegolten.

Bisher hatte gemäss Absatz 4 der Regierungsrat die Kompetenz, solche Pauschalabzüge festzulegen. Da nun die Pauschalabzüge gesetzlich festgeschrieben werden, ist eine regierungsrätliche Festsetzung der Pauschalabzüge für die Gewinnungskosten nicht mehr notwendig.

#### *Artikel 95; Organe juristischer Personen*

Fliessen die in Absatz 1 zweiter Satz erwähnten Vergütungen anstelle der im Ausland wohnhaften Mitglieder der Verwaltung oder Geschäftsleitung einer Drittperson zu, soll auch hier neu die Quellensteuerpflicht gelten. Damit wird eine Gleichstellung vorgenommen zu den an der Quelle besteuerten Einkünften und Entschädigungen, die nicht den im Ausland wohnhaften Künstlerinnen und Künstlern, Sportlerinnen und Sportlern sowie Referentinnen und Referenten zufließen, sondern beispielsweise einer Drittperson, die die Aufträge organisiert.

Beispiel: Die Personen A und B haben steuerrechtlichen Wohnsitz in Deutschland. Die X AG in der Schweiz ist eine Tochtergesellschaft der Y AG in Deutschland. Der Verwaltungsrat der X AG besteht mit A und B nur aus «entsandten» Vertreterinnen und Vertretern der Y AG.

Das Verwaltungsratshonorar von A und B wird von der X AG direkt an die Y AG bezahlt und unterliegt der Quellensteuer.

#### *Artikel 99; Arbeitnehmer bei internationalen Transporten*

Artikel 99 kann aufgehoben werden, weil der bisherige Inhalt wegen der Angleichung an das DBG in Artikel 93 Absatz 2 transferiert.

#### *Artikel 99a; Abgegoltene Steuer*

Gemäss geltendem Recht wird festgehalten, dass für Quellensteuerpflichtige ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz die Quellensteuer abgeltende Wirkung hat. Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage entfallen. Dies gilt auch für allfällige Wochenaufenthaltskosten.

#### *Artikel 99b; Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag*

In Absatz 1 wird als Grundnorm der Entscheid des Bundesgerichts vom 26. Januar 2010 gesetzlich festgehalten. Demnach sind sogenannten Quasi-Ansässigen die gleichen Abzüge wie ordentlich Besteuerten zu gewähren. Dies setzt voraus, dass sie gemäss Ziffer 1 einen überwiegenden Teil ihrer weltweiten Einkünfte, zu denen auch die Einkünfte der Ehegattin oder des Ehegatten zu zählen sind, in der Schweiz erwirtschaften. Wenn eine quellensteuerpflichtige Person die Voraussetzungen nach Ziffer 1 nicht erfüllt, jedoch aufgrund niedriger Gesamteinkünfte nach dem Steuerrecht des Wohnsitzstaates nicht steuerpflichtig ist und damit die persönliche Situation sowie der Familienstand unberücksichtigt bleiben, hat gemäss neuerer Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) der Arbeitsortstaat ebensolche Vergünstigungen zu übernehmen. In einem solchen Fall liegt gemäss Ziffer 2 eine mit Ansässigen vergleichbare Situation vor, weil die quellensteuerpflichtige Person ihre zu versteuernden Einkünfte im Wesentlichen aus einer Tätigkeit im Arbeitsortstaat erwirtschaftet. In beiden Fällen hat der Rechtsanspruch in Form einer NOV zu erfolgen, die bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres beantragt werden muss (Verwirkungsfrist).

Nicht unter diese Grundnorm fallen Quellenbesteuerte ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz gemäss den Artikeln 94–98. Diese Personenkategorien erfahren heute schon eine Sonderbehandlung im Rahmen der Quellenbesteuerung bezüglich der Satzfestlegung.

In Ziffer 3 wird dem Umstand Rechnung getragen, dass die Schweiz sich in mehreren Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) verpflichtet hat, bei Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz Beiträge an das Vorsorgesystem im anderen Vertragsstaat analog zu den Beiträgen an das schweizerische Vorsorgesystem zum Abzug zuzulassen. Damit diese Beiträge im Arbeitsortstaat weiterhin auch von Nicht-Ansässigen geltend gemacht werden können, die die Erfordernisse der Quasi-Ansässigkeit nicht erfüllen, haben sie ebenfalls bis zum 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres eine NOV zu beantragen (Verwirkungsfrist). Die einbezahlten Beiträge berechtigen somit nur dann zum Abzug, wenn erstens ein DBA mit entsprechenden Bestimmungen vorliegt und zweitens die betroffene Person eine NOV beantragt.

Wie bei Ansässigen, die einer NOV unterliegen, wird auch bei Quasi-Ansässigen die bereits bezogene Quellensteuer an den geschuldeten Steuerbetrag gemäss NOV zinslos angerechnet. (Abs. 2).

Gemäss Absatz 3 präzisiert das EFD in Zusammenarbeit mit den Kantonen die Voraussetzungen nach Absatz 1. Die Konkretisierung des NOV-Grundsatzes für Quasi-Ansässige soll somit auf Verordnungsstufe festgeschrieben werden. Folgende Eckwerte bilden dabei Bestandteil der Ausführungsbestimmungen:

- Ein bestimmter prozentualer Anteil der weltweiten Einkünfte muss in der Schweiz steuerbar sein. Für dieses qualifizierende Merkmal sind bei Ehepaaren die gemeinsamen weltweiten Einkünfte massgebend. Der Prozentsatz der Einkünfte, die in der Schweiz zu erwirtschaften sind, könnte bei 90 Prozent angesetzt werden, wie dies in der einschlägigen EuGH-Rechtsprechung Niederschlag gefunden hat.

- Bei den Bemessungsgrundlagen zur Ermittlung der erforderlichen Qualifikation sind die einschlägigen DBG-Bestimmungen massgebend: die Generalklausel zur Ermittlung der steuerbaren Einkünfte (Art. 16), die Grundsätze zur unselbstständigen Erwerbstätigkeit (Art. 17), zum beweglichen und unbeweglichen Vermögen (Art. 20–21), zu den Einkünften aus Vorsorge (Art. 22) sowie zu den übrigen Einkünften (Art. 23).
- Eine NOV wird erst vorgenommen, wenn die Berechnung ergeben hat, dass die Voraussetzungen zur Qualifikation als quasi-ansässige Person aufgrund des notwendigen Anteils der weltweiten Einkünfte aus schweizerischen Quellen erfüllt sind. Im nächsten Steuerjahr kann – muss aber nicht – erneut Antrag auf eine NOV gestellt werden. Sie beinhaltet somit ein jährliches Wahlrecht.
- Das genannte Bundesgerichtsurteil vom 26. Januar 2010 bezieht sich auf das Freizügigkeitsabkommen (FZA). Gemäss Artikel 2 sowie Artikel 9 Absatz 2 Anhang I FZA können sich nur Personen mit EU- oder EFTA-Staatsangehörigkeit auf das FZA berufen, um in der Schweiz eine unzulässige Diskriminierung zu beanstanden. Das heisst konkret, dass ein Kanadier, der in Frankreich wohnt und in Genf als Grenzgänger arbeitet, sich nicht auf das FZA abstützen kann, obwohl er sich ansonsten in genau gleichen wirtschaftlichen Verhältnissen befindet wie die Staatsangehörige eines EU-Mitgliedstaats. Aus praktischen und vollzugstechnischen Überlegungen sollte daher die Qualifikation zur Quasi-Ansässigkeit auch auf Personen ausserhalb der EU- oder EFTA-Staatsangehörigkeit ausgedehnt werden. Mit einer Ausdehnung liessen sich auch heikle Abgrenzungsfragen vermeiden, z. B. im Falle von Mehrfach-Staatsangehörigen oder zum Einbezug der Staatsangehörigkeit der Ehegattin oder des Ehegatten.

#### *Artikel 99c; Nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen*

Die NOV soll der kantonalen Steuerverwaltung die Möglichkeit geben, in Extremfällen Steuerpflichtige von Amtes wegen nachträglich ordentlich zu veranlagern. Die NOV greift insbesondere bei der Betrugsbekämpfung. So kommt es vor, dass Scheinfirmen zum Steuern sparen deutlich zu tiefe Löhne abrechnen.

#### *1.4.3. Örtliche Zuständigkeit und interkantonaies Verhältnis*

Der Titel wird erweitert, weil Artikel 104a auch die Festlegung der örtlichen Zuständigkeit bei der Quellensteuer umfasst.

#### *Artikel 104a; Örtliche Zuständigkeit*

Gemäss Absatz 1 Ziffer 1 berechnet und erhebt der Schuldner der steuerbaren Leistung die Quellensteuer nach dem Recht jenes Kantons, in dem die Arbeitnehmerin oder der Arbeitnehmer bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hat. Weil die Abrechnung mit dem Wohnsitz- oder Aufenthaltskanton direkt erfolgt, entfällt künftig die interkantonale Abrechnung zwischen Arbeits- und Wohnsitzkanton der quellensteuerpflichtigen Person.

Gemäss Ziffer 2 berechnet und erhebt der Leistungsschuldner die Quellensteuer bei gebietsfremden Personen nach dem Recht jenes Kantons, in dem er sein Domizil hat. Ausnahme: Wenn es sich um eine Betriebsstätte in einem anderen Kanton handelt oder um die Betriebsstätte eines Unternehmens ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz.

Gemäss Ziffer 3 berechnet und erhebt der Leistungsschuldner die Quellensteuer bei Künstlerinnen und Künstlern, Sportlerinnen und Sportlern sowie Referentinnen und Referenten nach dem Recht jenes Kantons, in dem sie aufgetreten sind.

Gemäss Absatz 2 richtet sich die Besteuerung internationaler Wochenaufenthalterinnen und -aufenthalter nach dem Kanton des Wochenaufenthalts. Die Regelungen gemäss Absatz 1 Ziffer 1 gelten sinngemäss.

In Absatz 3 wird die Überweisung der Quellensteuer an den bezugsberechtigten Kanton entsprechend den in Absatz 1 genannten Zuständigkeiten festgehalten.

In Absatz 4 wird die örtliche Zuständigkeit für Quellensteuerpflichtige geregelt, die nachträglich ordentlich veranlagt werden. Bei ansässigen Quellensteuerpflichtigen ist der Wohnsitzkanton am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht zur Besteuerung befugt. Bei Quasi-Ansässigen ist es der Kanton des Arbeitsorts am Ende der Steuerperiode oder Steuerpflicht. Bei internationalen Wochenaufenthalterinnen und -aufenthaltern ist es der Kanton des Wochenaufenthalts am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht.

In Absatz 5 wird klargestellt, dass im Rahmen einer NOV der zuständige Kanton auch Anspruch hat auf allenfalls an andere Kantone bereits überwiesene Quellensteuerbeträge. Die Besteuerung richtet sich nach den Quellensteuertarifen desjenigen Kantons, der für die NOV zuständig ist. Bei einer allfälligen Differenz ist mit der quellensteuerpflichtigen Person ein Nachforderungs- bzw. ein Rückerstattungsverfahren durchzuführen. Wie im geltenden Recht ist hierzu keine Verzinsung vorgesehen.

#### *Artikel 138; Verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten*

In Artikel 138 Absatz 2 wird präzisiert, dass die Steuererklärung in Papierform gemeinsam unterzeichnet werden muss. Die elektronische Steuererklärung muss nicht unterschrieben werden.

#### *Artikel 143; Notwendige Vertretung*

Artikel 143 wurde aus gesetzessystematischen Gründen in Artikel 150a bzw. Artikel 158a transferiert.

#### *Artikel 148; Steuererklärung*

Absatz 1 Satz 1 wird dahingehend geändert, dass die Steuerpflichtigen durch öffentliche Bekanntgabe und, soweit der Veranlagungsbehörde die Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung bekannt ist, durch Zustellung einer Mitteilung zur Einreichung der Steuererklärung aufgefordert werden. Satz 2 kann aufgehoben werden.

Absatz 2 wird angepasst, damit die normierte Pflicht auch für die elektronische Steuererklärung Anwendung findet.

#### *Artikel 148a; Steuererklärung in elektronischer Form oder in Papierform*

Absatz 1 bestimmt, dass die Steuererklärung in elektronischer Form oder in Papierform eingereicht werden kann. Der Regierungsrat legt dabei nach Absatz 2 in Ausführungsbestimmungen die Einzelheiten für die elektronische Einreichung und den Versand von Dokumenten fest. Gemäss Absatz 3 soll die Steuererklärung in Papierform aber von den Steuerpflichtigen weiterhin bei der kantonalen Steuerverwaltung bezogen werden können. Absatz 4 verdeutlicht, dass die in Papierform eingereichte Steuererklärung persönlich unterschrieben werden muss.

#### *Artikel 150a; Notwendige Vertretung*

Diese Bestimmung ist identisch mit dem bisherigen Artikel 143.

#### *Artikel 158a; Notwendige Vertretung*

Absatz 1 ist ebenfalls identisch mit dem bisherigen Artikel 143, bezieht sich aber auf das Verfahren bei der Erhebung der Quellensteuer.

Gemäss Absatz 2 wird die Notwendigkeit einer Zustelladresse für Quasi-Ansässige festgehalten (beispielsweise Arbeitgeber). Dies erweist sich als unumgänglich, weil die Zustellung von Veranlagungen ins Ausland aufgrund des Souveränitätsprinzips völkerrechtlich nicht zulässig ist. Wird mit der Einreichung eines NOV-Antrags keine Zustelladresse genannt oder verliert die Zustelladresse im Verlauf des Veranlagungsverfahrens ihre Gültigkeit, so stellt die zuständige Behörde eine angemessene Frist für die Meldung der Zustelladresse. Läuft diese

Frist ab, so hat die Quellensteuer abgeltende Wirkung. Allfällige Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage gemäss heutiger Praxis sind nicht mehr möglich.

Absatz 3 wurde eingefügt, um eine Harmonisierung der Kantons- und Gemeindesteuern mit der direkten Bundessteuer zu gewährleisten. Demnach ist insbesondere Artikel 133 Absatz 3 sinngemäss anwendbar, um sicherzustellen, dass auf verspätete Einsprachen nur eingetreten wird, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie durch erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Bezeichnung einer gültigen Zustelladresse verhindert war.

#### *Artikel 159; Verfügung*

Hier wird der Titel angepasst. Grundsätzlich wird die Quellensteuer vom Schuldner der steuerbaren Leistung gemäss dem anwendbaren Quellensteuertarif in Abzug gebracht, ohne dass eine förmliche Veranlagungsverfügung über deren Höhe ergeht.

In Absatz 1 wird der verfahrensmässige Ablauf festgehalten für den Fall, dass die quellensteuerpflichtige Person mit den quellensteuerrelevanten Angaben der vom Arbeitgeber ausgestellten Bescheinigung (Lohnausweis) über seine Leistungen, den Quellensteuerabzug und den angewandten Tarif nicht einverstanden ist oder, wenn sie vom Arbeitgeber gar keine Bescheinigung erhalten hat. In beiden Fällen kann sie von der zuständigen Veranlagungsbehörde eine Verfügung verlangen. Wer dies nicht fristgerecht in die Wege leitet, erhält einen Nichteintretensentscheid. Mit «Bestand» wird geklärt, ob überhaupt eine Quellensteuerpflicht besteht. Beim «Umfang» geht es im Wesentlichen um die Höhe des Quellensteuerabzugs sowie den angewandten Tarif.

Wer mit der von der Veranlagungsbehörde erstellten Verfügung nicht einverstanden ist, kann den ordentlichen Rechtsweg beschreiten.

Gemäss Absatz 2 kann auch der Schuldner der steuerbaren Leistung bei der Veranlagungsbehörde eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen.

In Absatz 3 wird festgehalten, dass der Schuldner der steuerbaren Leistung bis zum rechtskräftigen Entscheid (d. h. auch während des Rechtswittelverfahrens) verpflichtet ist, den umstrittenen Quellensteuerabzug vorzunehmen.

#### *Artikel 160; Nachforderung und Rückerstattung*

In Absatz 3 wird ein neuer Auffangtatbestand zur Sicherstellung des Steuerbezugs eingeführt. Grundsätzlich ist die geschuldete Quellensteuer vom Schuldner der steuerbaren Leistung abzurechnen und der Veranlagungsbehörde abzuliefern. Nicht oder zu wenig abgezogene Quellensteuern sind deshalb beim Schuldner der steuerbaren Leistung einzufordern. In gewissen Fällen ist jedoch der Quellensteuerbezug nicht mehr möglich, zum Beispiel im Falle eines Konkurses. Das Bundesgericht hat im Entscheid 2C\_516/2010 vom 25. November 2010 festgehalten, dass der Direktbezug über die quellensteuerpflichtige Person angesichts des Konkurses nicht willkürlich sei. Würde auf den Direktbezug verzichtet, ergäbe sich eine Besserstellung der quellensteuerpflichtigen Person gegenüber einer ordentlich besteuerten Person. Die Regelung zum Direktbezug bezweckt somit die Sicherstellung des Steuerbezugs. Hat die quellensteuerpflichtige Person ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Ausland, so erweist sich der Direktbezug freilich als schwierig, zumal die Zustellung von Entscheiden ins Ausland aufgrund des Souveränitätsprinzips völkerrechtlich nicht zulässig ist.

#### *Artikel 207; Steuerpflicht*

Es sind die neuen Absätze 2 und 3 hinzuzufügen.

Absatz 2 bestimmt in Satz 1, dass die Erträge aus den Kirchensteuern der juristischen Personen nicht für kultische Zwecke verwendet werden dürfen. Ausgeschlossen ist die Verwendung der Kirchensteuererträge für Kultuszwecke, somit für konfessionelle Gottesdienste und unmittelbar damit zusammenhängende Gegenstände (z. B. Kelche, Paramente, Altäre, Monstranzen).

Der Auslegungsgegenstand «kultische Zwecke» kann näher eingegrenzt werden über die Begriffe «Kultus» bzw. «Kultushandlung», die Gebrauch finden im Zusammenhang mit der Umschreibung des Schutzbereichs der Glaubens- und Gewissensfreiheit (Art. 15 Abs. 2 BV). Dieses Grundrecht verschafft dem Einzelnen unter anderem das Recht, eine religiöse Überzeugung frei zu praktizieren und zu verbreiten. Zum individuellen Kult können das persönliche Gebet, Meditation, Beichte oder Fasten gezählt werden. Die gemeinschaftlichen Kultushandlungen umfassen namentlich Gottesdienst, Predigt, Messe, Prozessionen, rituelle Tänze, Spendung der Sakramente, Taufe und Hochzeit, religiöse Gesänge und das religiöse Brauchtum (z. B. Glockenläuten, kirchliche Bestattung usw.). Ausgaben, die unmittelbar oder mittelbar die Ausübung von individuellen oder gemeinschaftlichen Kultushandlungen ermöglichen, dienen einem kultischen Zweck; eine Verwendung von Steuererträgen juristischer Personen hierfür wäre ausgeschlossen. Umgekehrt wären beispielsweise kirchliche Aktivitäten für die gesellschaftliche Eingliederung der Ausländer als nichtkultisch zu qualifizieren, wenn diese auch Andersgläubigen dienen.

Satz 2 verdeutlicht, dass die staatlich anerkannten Kirchgemeinden über die Verwendung gesamthaft Rechenschaft ablegen. Die Kirchensteuererträge juristischer Personen variieren zwischen den einzelnen Kirchgemeinden teils erheblich, je nachdem wie viel Industrie und Gewerbe ansässig ist. Um dies auszugleichen und um eine unnötig aufwendige Administration zur Ausscheidung der Erträge der einzelnen Kirchgemeinden zu verhindern, soll hinsichtlich der Verwendung dieser Steuererträge eine konsolidierte Betrachtung über alle Kirchgemeinden innerhalb der einzelnen Landeskirchen hinweg vorgenommen werden. Massgebend ist dabei, dass das Total der kantonalen Kirchensteuererträge juristischer Personen gemäss dem Zweckbindungsgebot verwendet wird. Die Landeskirchen haben über die konsolidierte Einhaltung der Zweckbindung für die Verwendung der Kirchensteuern Bericht zu erstatten.

In Absatz 3 wird ausgeführt, dass im Übrigen über die Verwendung der Steuererträge selbstständig bestimmt werden kann.

#### *Artikel 216; Steuerhinterziehung von Ehegatten*

Absatz 3 wird dahingehend angepasst, dass die Bestimmung auch für die elektronische Einreichung der Steuererklärung angewendet werden kann.

#### *Artikel 226; Abschluss der Untersuchung*

Der neue Absatz 3 bestimmt, dass die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Veranlagungs- und das Beschwerdeverfahren sinngemäss gelten. Die Regelung von Artikel 226 Absatz 3 entspricht vollumfänglich derjenigen von Artikel 182 Absatz 3 DBG. Der Rechtsmittelweg gegen Strafbescheide wird demjenigen des Veranlagungs- und Nachsteuerverfahrens angeglichen. Aus verfahrensökonomischer Sicht ist dies sinnvoll, so müssen nicht zwei getrennte Verfahren (Nachsteuer und Strafsteuern) über denselben Gegenstand durchgeführt werden.

#### *3.2.2. Gerichtliche Beurteilung*

Der Titel kann aufgrund der Änderung von Artikel 226 Absatz 3 aufgehoben werden. Eine gerichtliche Beurteilung des Strafbescheides erfolgt erst nach der Beurteilung durch die Steuerrekurskommission.

#### *Artikel 228; Begehren*

Artikel 228 kann aufgrund der Änderung von Artikel 226 Absatz 3 aufgehoben werden. Eine gerichtliche Beurteilung des Strafbescheides erfolgt erst nach der Beurteilung durch die Steuerrekurskommission.

#### *Artikel 229; Überweisung der Akten und Anklage*

Artikel 229 kann aufgrund der Änderung von Artikel 226 Absatz 3 aufgehoben werden. Eine gerichtliche Beurteilung des Strafbescheides erfolgt erst nach der Beurteilung durch die

Steuerrekurskommission. Zudem ist eine Überweisung der Akten bereits im Verwaltungsrechtspflegegesetz vorgesehen.

#### *Inkrafttreten*

Sämtliche Änderungen sollen am 1. Januar 2021 in Kraft treten.

## **8. Personelle und finanzielle Auswirkungen**

### **8.1. Online-Steuererklärung**

Die Schaffung der Rechtsgrundlagen für die Einführung der elektronischen Einreichung der Steuererklärung führt direkt zu keinen personellen oder finanziellen Auswirkungen. Bei diesem System werden die Datenerfassung und die Archivierung optimiert, während das eigentliche Veranlagungsverfahren zu keiner Erleichterung führt. Gemäss Angaben des Kantons Obwalden, bei dem die Online-Steuererklärung für natürliche Personen bereits erfolgreich eingeführt wurde, betragen die erforderlichen einmaligen Projektkosten (inklusive Projektbegleitungskosten) rund 50'000 Franken und die jährlich wiederkehrenden Betriebskosten rund 250'000 Franken. Diese Beträge wurden im Budget 2020 mit Integriertem Aufgaben- und Finanzplan 2021–2024 eingestellt.

### **8.2. Memorialsantrag «Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen»**

Sämtliche Änderungen bei der Kirchensteuer zeitigen keine unmittelbaren finanziellen Auswirkungen für den Kanton und die politischen Gemeinden. Im Durchschnitt der Jahre 2014–2018 hat die Evangelisch-Reformierte Landeskirche pro Steuerjahr total rund 5,1 Millionen Franken an Kirchensteuern generiert, wovon rund 750'000 Franken auf die juristischen Personen entfallen. Bei der Römisch-Katholischen Landeskirche beträgt das Total rund 4,3 Millionen Franken mit einem Anteil der juristischen Personen von rund 675'000 Franken. Die Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen hätte selbstredend den Wegfall dieser Kirchensteuereinnahmen bei den Kirchgemeinden zur Folge.

Würden sich die Kirchgemeinden aus finanziellen Gründen aus Projekten zurückziehen oder gewisse Ausgaben nicht mehr übernehmen, könnte dies für den Kanton und/oder die Gemeinden mittelbare finanzielle Auswirkungen haben, wenn sie diese Aufgaben anstelle der Kirchgemeinden übernehmen müssten. Der Gegenvorschlag, welcher – anstelle der Abschaffung – lediglich eine negative Zweckbindung der Kirchensteuern von juristischen Personen vorsieht, führt zu keinen Mindereinnahmen.

### **8.3. Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens**

Die Änderung bei der Quellensteuer führt systembedingt auf der einen Seite zu administrativem Mehraufwand bei den ordentlichen Veranlagungsbehörden. Es wird eine Erhöhung der Zahl der NOV-Fälle geben, welche aufgrund der meist notwendigen nachträglichen Aufforderungen zur Einreichung von ergänzenden Unterlagen tendenziell sehr aufwendig sind. Weil künftig keine Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage mehr möglich sind, wird auf der anderen Seite der entsprechende administrative Aufwand bei der Fachstelle Quellensteuer entsprechend vermindert. Auch die Verpflichtung des Schuldners der steuerbaren Leistung, die Quellensteuer direkt mit dem Wohnsitz- oder Wochenaufhaltungskanton abzurechnen, führt zu einer marginalen administrativen Erleichterung der kantonalen Veranlagungsbehörden.

Unter dem Strich bringt die Quellensteuerrevision zwar einige verfahrenstechnische Vereinfachungen; insgesamt ist aber mit einem gewissen Mehraufwand zu rechnen, da mit einem Anstieg der NOV-Fälle zu rechnen ist, weil eine ordentliche Veranlagung in der Regel für die

betroffene Person vorteilhafter ausfallen dürfte. Konsolidiert betrachtet dürfte der resultierende Mehraufwand rund 100'000 Franken pro Jahr betragen (zusätzliche Stelle Sachbearbeiter/in Veranlagung Natürliche Personen 100 %). Der entsprechende Aufwand von 100'000 Franken ist im Integrierten Aufgaben- und Finanzplan 2021–2024 ab dem Jahr 2021 enthalten. Der Landrat hat in Zusammenhang mit dem Postulat der FDP-Landratsfraktion «Behandlung von Stellenbegehren an die Budgetdebatte koppeln» vom Vorschlag des Regierungsrates in zustimmenden Sinn Kenntnis genommen (LRB § 23/2014). Danach sind bei Sachvorlagen, die mit einem personellen Mehraufwand verbunden sind, die finanziellen Mittel direkt zur Verfügung zu stellen. Die Idee davon war und ist, dass wenn neue Aufgaben eingeführt werden, die Ressourcen für den Vollzug nicht erst nachträglich zu bewilligen sind. Die Kantonsverfassung verlangt, dass bei der Vorbereitung von Erlassen, Beschlüssen oder Vereinbarungen die finanziellen Auswirkungen beurteilt und dargelegt werden (Art. 54 KV). Beschliesst der Landrat bei neuen Vorlagen zeitgleich die Bereitstellung zusätzlicher personeller Ressourcen, besteht Klarheit und Transparenz über die finanziellen Konsequenzen der Beschlüsse.

Die finanziellen Auswirkungen der Revision in Bezug auf die Steuererträge lassen sich mangels Daten nicht beziffern. Ein Potenzial für Mindereinnahmen ergibt sich durch die Möglichkeit, für Ansässige und Quasi-Ansässige eine nachträgliche ordentliche Veranlagung zu beantragen, weil die Option nur genutzt wird, wenn sich diese als steuerlich vorteilhaft erweist. Der Verzicht auf eine NOV ist insbesondere für jene Ansässigen naheliegend, die heute keine Tarifkorrekturen in Anspruch nehmen und zudem in einer Gemeinde wohnen, in welcher die Steuerbelastung über dem anwendbaren Quellensteuertarif liegt. Die anderen Ansässigen werden sich tendenziell für die NOV entscheiden. Beschränkt werden die potenziellen Mindereinnahmen dadurch, dass ansässige Quellenbesteuerte, welche eine NOV beantragen, im ordentlichen Verfahren eingebunden bleiben. Die Wahl zwischen der jeweils vorteilhafteren Variante (Quellenbesteuerung mit Abgeltungswirkung oder Quellenbesteuerung mit NOV) wird somit deutlich eingeschränkt. Einschränkend in Bezug auf mögliche Steueroptimierungsmöglichkeiten wirkt auch, dass eine obligatorische NOV für all diejenigen zwingend ist, welche neben quellenbesteuertem Einkommen über weitere steuerbare Einkünfte und/oder über steuerbares Vermögen verfügen. Schliesslich dürfte ein Teil der Quellenbesteuerten – auch wenn dies für sie steuerlich nachteilig ist – bewusst auf eine NOV verzichten, sofern der damit verbundene Aufwand für sie zu hoch ausfällt. Die Abschaffung der Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage bringt – für sich alleine betrachtet – tendenziell Mehreinnahmen mit sich. Die ausgeführten potenziellen Mindereinnahmen dürften insofern teilweise wieder kompensiert werden. Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass die Reformpunkte für den Kanton und die Gemeinden ein gewisses Risiko für Mindereinnahmen mit sich bringt.

#### **8.4. Anpassungen im Verfahrensrecht**

Die verfahrensrechtlichen Änderungen haben weder finanzielle noch personelle Auswirkungen.

## **9. Antrag**

*Der Regierungsrat beantragt dem Landrat,*

- 1. die beiliegende Gesetzesänderung der Landsgemeinde zur Zustimmung zu unterbreiten;*
- 2. den Memorialsantrag «Abschaffung der Kirchensteuer für juristische Personen» der Landsgemeinde zur Ablehnung zu unterbreiten; und*
- 3. die Erhöhung des Personalaufwands für die Steuerverwaltung von 100'000 Franken ab 2021 zu genehmigen.*

Genehmigen Sie, Herr Präsident, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

**Im Namen des Regierungsrates**

*Andrea Bettiga, Landammann  
Hansjörg Dürst, Ratsschreiber*

Beilagen:

- Memorialsantrag
- SBE
- Synopse