



Botschaft des Regierungsrats zu einem Nachtrag zum Steuergesetz (Anpassung übergeordnetes Bundesrecht)

3. Juli 2020

Frau Präsidentin
Sehr geehrte Damen und Herren Kantonsräte

Wir unterbreiten Ihnen die Botschaft zu einem Nachtrag zum Steuergesetz (Anpassung übergeordnetes Bundesrecht) mit dem Antrag, auf die Vorlage einzutreten.

Im Namen des Regierungsrats
Landammann: Christian Schäli
Landschreiberin: Nicole Frunz Wallimann

Inhaltsverzeichnis

I.	AUSGANGSLAGE UND ZIELE DER STEUERGESETZREVISION 2020.....	3
II.	VERZICHT AUF VERNEHMLASSUNG	4
III.	REVISIONSPUNKTE DES NACHTRAGS.....	4
1.	Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens.....	4
1.1	Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln.....	4
2.	Präzisierungen und Vereinfachungen	12
2.1	Präzisierungen	12
2.2	Steuersystematische Lücke.....	12
3.	Finanzielle und personelle Auswirkungen	13
IV.	TERMINPLAN	13
V.	SCHLUSSWORT	13

I. AUSGANGSLAGE UND ZIELE DER STEUERGESETZREVISION 2020

Der Kanton Obwalden kann seine Steuerrechtsordnung nicht vollends frei gestalten, sondern ist an das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) sowie an das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und an die übrigen bundesrechtlichen Vorgaben gebunden. Das Steuerharmonisierungsgesetz wird wiederholt Revisionen unterzogen, welche die Kantone in ihren eigenen Steuergesetzen nachvollziehen müssen. Im Rahmen der Lancierung der Steuerstrategie wurde festgehalten, dass der Kanton Obwalden als fairer Konkurrent in den Wettbewerb steigen will. Der Kanton Obwalden ist deshalb bestrebt, die Anpassungen des Steuerharmonisierungsgesetzes jeweils auf den nächstmöglichen Termin vorzusehen.

Beim vorliegenden Nachtrag zum Steuergesetz handelt es sich hauptsächlich um Anpassungen an das übergeordnete Bundesrecht. Die letzte Anpassung an das Steuerharmonisierungsgesetz erfolgte im Kanton Obwalden mit der Teilrevision des Steuergesetzes vom 28. Juni 2019, welche per 1. Januar 2020 in Kraft getreten ist.

Am 16. Dezember 2016 verabschiedete der Bundesrat das Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens. Die Gesetzesrevision sowie die Totalrevision der Quellensteuerverordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) erfordern umfangreiche Umsetzungsarbeiten bei den Kantonen, den Arbeitgebern und dem von Swisdec¹ laufend weiterentwickelten einheitlichen Lohnmeldeverfahren. Damit die Akteure genügend Zeit dafür haben, hat der Bundesrat an seiner Sitzung vom 11. April 2018 beschlossen, das Inkrafttreten auf den 1. Januar 2021 festzulegen (AS 2018 1813). Die nachfolgenden Verweise auf Bestimmungen des DBG und des StHG beziehen sich dementsprechend auf die Fassung, wie sie ab dem 1. Januar 2021 in Kraft sein wird.

Die Reform bezweckt den Abbau von Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen. Während ansässige Quellensteuerpflichtige ab einem jährlichen Bruttoerwerbseinkommen von Fr. 120 000.– weiterhin einer obligatorischen nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV) unterliegen, können neu auch Ansässige unterhalb des genannten Schwellenwerts eine NOV beantragen. Eine NOV beantragen können 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 erstmals die schweizerische Quellensteuer auf ihre Kompatibilität mit dem Personenfreizügigkeitsabkommen Schweiz-EU überprüft wurde.

Erfolgt keine Umsetzung der bundesrechtlichen Vorgaben, findet das Bundesrecht direkt Anwendung, falls ihm das kantonale Recht widerspricht. Mit diesem Nachtrag soll das kantonale Steuergesetz (StG; GDB 614.4) wieder dem neusten Stand der Änderungen des Steuerharmonisierungsgesetzes entsprechen.

Zudem wird der Nachtrag genutzt, um redaktionelle Anpassungen vorzunehmen.

¹ Swisdec ist ein Verein mit Sitz in Luzern, welcher folgenden Zweck hat: Standardisierung, Vereinheitlichung und Vereinfachung der elektronischen Übermittlung von Daten (insbesondere Lohndaten, Leistungsdaten und Finanzdaten), welche Unternehmen und Arbeitgeber aufgrund einer gesetzlichen Pflicht oder einer vertraglichen Vereinbarung zur gesetzeskonformen Weiterbearbeitung an Empfängerorganisationen (insbesondere Behörden und Finanzinstitutionen) zu liefern haben.

II. VERZICHT AUF VERNEHMLASSUNG

Da der Inhalt dieses Nachtrags grossmehrheitlich die Umsetzung der bundesrechtlichen Vorgaben beinhaltet, verzichtet der Regierungsrat auf das Durchführen einer Vernehmlassung.

III. REVISIONSPUNKTE DES NACHTRAGS

1. Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens

Gesetzgeberischer Handlungsbedarf für die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens resultierte aus einer Entscheidung des Bundesgerichts. Dieses stellte am 26. Januar 2010² erstmals fest, dass das Quellensteuerrecht in gewissen Fällen gegen das mit der Europäischen Union (EU) abgeschlossene Personenfreizügigkeitsabkommen (FZA)³ verstösst. Gemäss Bundesgericht haben Quellensteuerpflichtige ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz Anspruch auf die gleichen Abzüge wie in der Schweiz ordentlich besteuerte Personen, sofern sie mehr als 90 Prozent ihrer weltweiten Einkünfte in der Schweiz erzielen. Damit haben sogenannte „Quasi-Ansässige“ als zusätzliche Personenkategorie Eingang in das schweizerische Steuerrecht gefunden.

In der Folge wurden mit dem Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens die notwendigen Voraussetzungen geschaffen, um Ungleichbehandlungen zwischen quellen- und ordentlich besteuerten Personen abzubauen und internationale Verpflichtungen einzuhalten. Die Gesetzesvorlage wurde vom Parlament am 16. Dezember 2016 verabschiedet. Kernstück der Neureglung ist die Ausweitung der nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV) unter Beibehaltung der vorgängigen Erhebung der Quellensteuer. Damit bleibt die Sicherung des Steuerbezugs gewahrt.

Die Gesetzesvorlage führt in verfahrensrechtlichen Fragen zu einer stärkeren Vereinheitlichung der Quellensteuerordnung. Dies ist mit mehr Transparenz sowie Rechtssicherheit verbunden. Weil eine Reihe der neuen Gesetzesnormen auslegungsbedürftig sind (Art. 89 Abs. 2, 92 Abs. 5, Art. 99a Abs. 3, Art. 99b Abs. 2 DBG) und weitere bestehende Ausführungsbestimmungen anzupassen sind, musste die Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (Quellensteuerverordnung [QStV; SR 642.118.2]) einer Totalrevision unterzogen werden.

1.1 Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln

Art. 106

Die Änderungen in Absatz 1 sind rein redaktionell und materiell ändert sich nichts. Das vereinfachte Abrechnungsverfahren gemäss Artikel 39a StG 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.

Im neuen Absatz 3 wird festgehalten, dass die Quellenbesteuerung auf unbestimmte Zeit als Sicherungssteuer beibehalten oder wieder angeordnet werden kann, falls der Steueranspruch gefährdet ist.

² BGE 136 II 241

³ Abkommen vom 21. Juni 1999 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit, SR 0.142.112.681

Art. 107

Basis der steuerbaren Einkünfte bilden die Artikel 18 und 19 Absatz 1 StG. 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 Kapitaleistung aus Vorsorge im Sinne von Artikel 40 (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.

Art. 108

Neu werden die Grundlagen (bisher Art. 108) und die Ausgestaltung des Quellensteuerabzugs (bisher Art. 109) in einem Artikel vereint.

Absatz 1 entspricht der heutigen Praxis. Der Regierungsrat legt in den Ausführungsbestimmungen über den Quellensteuertarif für natürliche Personen mit steuerlichem Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton (GDB 641.411) die Grundlagen fest, wie der Quellensteuertarif zu berechnen ist. Die eigentliche Berechnung des Quellensteuerabzugs nimmt die Steuerverwaltung vor. Der Quellensteuertarif wird angepasst, wenn Änderungen in Steuerabzügen vorgenommen wurden oder sich die Steuerfüsse des Kantons oder der Gemeinden ändern. Dies gilt sinngemäss auch für die direkte Bundessteuer.

Nachdem der vorliegende Nachtrag zum Steuergesetz durch den Kantonsrat genehmigt worden ist, werden die Ausführungsbestimmungen, welche die Quellensteuer betreffen (GDB 641.411 und GDB 641.414), durch den Regierungsrat an die neuen gesetzlichen Grundlagen angepasst.

In Absatz 2 werden die zu berücksichtigenden Pauschalabzüge geregelt. Der Absatz entspricht materiell dem geltenden Art. 109 Abs. 1 StG.

Absatz 3 entspricht materiell dem geltenden Art. 109 Abs. 2 StG.

Absatz 4: Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) legt zusammen mit den Kantonen einheitlich fest, wie insbesondere der 13. Monatslohn, Gratifikationen, unregelmässige Beschäftigung, Stundenlöhner, Teilzeit- oder Nebenerwerb sowie Leistungen nach Art. 18 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG; SR 831.10) und welche satzbestimmenden Elemente zu berücksichtigen sind (Art. 85 Abs. 4 DBG). Die ESTV regelt zusammen mit den Kantonen weiter wie bei Tarifwechsel, rückwirkenden Gehaltsanpassungen und -korrekturen, sowie Leistungen vor Beginn und nach Beendigung der Anstellung zu verfahren ist. Absatz 4 verweist auf diese bundesrechtlichen Ausführungsbestimmungen.

Absatz 5 regelt die Ansätze der direkten Bundessteuer, welche in den kantonalen Tarif einzurechnen sind.

Der bisherige Absatz 2 wird neu zu Absatz 6.

Der bisherige Absatz 3 wird neu zu Absatz 7.

Art. 109

Die heutigen Bestimmungen von Artikel 109 werden mit Artikel 108 zusammengelegt. Daher kann Artikel 109 aufgehoben werden.

Art. 110 bis Art. 113

Die heutigen Bestimmungen von Artikel 110 bis Artikel 113 sind neu in der Quellensteuerverordnung (QStV; SR 642.118.2) geregelt. Daher können die Artikel aufgehoben werden.

Art. 114

Diese Bestimmung wird obsolet, weil alle Ansässigen entweder der nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV) unterstellt werden oder einen entsprechenden Antrag stellen können. Die abgeltende Wirkung der Quellensteuer wird neu in Art. 116a Abs. 4 geregelt.

Art. 115

Der Inhalt von Art. 115 (ergänzende ordentliche Veranlagung) wird neu in Art. 116 geregelt. Der Art. 115 kann daher aufgehoben werden.

Art. 116

Der heute geltende Inhalt von Artikel 116 wird auf die neuen bundesrechtlichen Vorgaben angepasst. In Artikel 116 wird neu die obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung für ansässige Quellensteuerpflichtige geregelt (Absatz 1). Eine solche wird durchgeführt, wenn:

- ein bestimmtes jährliches Bruttoerwerbseinkommen erzielt wird. Der relevante Schwellenwert wird wie im geltenden Recht in der Quellensteuerverordnung verankert. Das Eidgenössische Finanzdepartement wird den vorgesehenen Betrag in Zusammenarbeit mit den Kantonen festlegen (Absatz 2);
- die quellensteuerpflichtige Person, welche die Schwelle des jährlichen Bruttoerwerbseinkommens zur Durchführung einer obligatorischen NOV nicht überschreitet, über steuerbare Einkünfte oder Vermögen verfügt, die nicht dem Quellensteuerabzug unterworfen sind. Dazu zählen insbesondere Erträge aus beweglichem und unbeweglichem Vermögen oder Einkünfte aus selbstständigem Nebenerwerb.

Gemäss Absatz 4 hat die steuerpflichtige Person in diesem Fall bis zum 31. März des auf das Steuerjahr folgende Jahr 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 Verrechnungssteuergesetzes (VStG; SR 642.21) verwirkt der Rückerstattungsanspruch, sofern mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, entgegen gesetzlicher Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde nicht angegeben werden. Wer die genannte Frist verpasst, verliert somit seinen Anspruch auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer.

Bei Nichteinreichung der Steuererklärung wird in beiden Fällen nach erfolgter Mahnung eine Ermessensveranlagung nach geltendem Recht vorgenommen (Art. 197 StG). Dieser Schritt erweist sich im Sinne der Gleichbehandlung mit ordentlich Besteuernten als rechtlich konsequent.

In Absatz 3 wird klargestellt, dass sich die NOV auch auf den Ehegatten bezieht, mit dem die ansässige quellensteuerpflichtige Person in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt.

Absatz 5 hält fest, dass die NOV bis zum Ende der Quellensteuerpflicht gilt.

Gemäss Absatz 6 wird die bereits bezogene Quellensteuer auf den gemäss 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.

Art. 116a

Erreicht das dem Quellensteuerabzug unterworfenen Bruttoerwerbseinkommen den Schwellenwert nach Artikel 116 Absatz 1 Buchstabe a nicht und verfügt die steuerpflichtige Person nicht

über Einkünfte oder Vermögen, die nicht der Quellensteuer unterliegen (Art. 116 Abs. 1 Bst. b StG), so findet nur dann eine NOV statt, wenn die steuerpflichtige Person eine solche beantragt (Absatz 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 folgende Jahr 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 kann auf die Erläuterungen zu Art. 116 Abs. 5 und 6 StG verwiesen werden.

Art. 120

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 Art. 107 und 108 StG massgebend. Art. 39a StG von der Revision nicht betroffen ist.

Internationale Wochenaufenthalter sind weiterhin der beschränkten Steuerpflicht unterstellt, weil sie mangels Kontinuität weder steuerrechtlichen Wohnsitz im Sinne von Art. 5 Abs. 2 StG noch steuerrechtlichen Aufenthalt im Sinne von Art. 5 Abs. 3 StG im Kanton begründen. Sie unterstehen für ihr im Kanton erzielt unselbstständiges Erwerbseinkommen der Quellenbesteuerung gemäss Artikel 120.

Absatz 2 erster Satz entspricht dem geltenden Art. 121 StG. 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 im Kanton hat. Der bisherige Art. 121 StG 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. Dezember 1994 über die Besteuerung von Seeleuten auf Hochseeschiffen). Die Aufnahme dieser Personenkategorie ins DBG mit gleicher inhaltlicher Stossrichtung ist auch Gegenstand der Totalrevision des Landesversorgungsgesetzes (LVG; SR 531). Die entsprechende Botschaft ist am 3. September 2014 verabschiedet worden.

Art. 120a

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 Buchstabe a 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 Buchstabe a 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 EuGH-Rechtsprechung der Arbeitsortstaat ebensolche Vergünstigungen zu übernehmen.⁴ In

⁴ EuGH 10.5.2012, Rs. C-39/10, *Kommission/Estland*

einem solchen Fall liegt gemäss Buchstabe b 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 folgende Jahr beantragt werden muss (Verwirkungsfrist).

Nicht unter diese Grundnorm fallen Quellenbesteuerte ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz gemäss den Art. 122 bis 127 StG. Diese Personenkategorien erfahren heute schon eine Sonderbehandlung im Rahmen der Quellenbesteuerung bezüglich der Satzfestlegung.

In Buchstabe c 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 auf den geschuldeten Steuerbetrag gemäss NOV zinslos angerechnet. (Abs. 2).

Gemäss Art. 99a Abs. 3 DBG präzisiert das Eidgenössische Finanzdepartement (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. 18), die Grundsätze zur unselbstständigen Erwerbstätigkeit (Art. 20), zum beweglichen und unbeweglichen Vermögen (Art. 22–23), zu den Einkünften aus Vorsorge (Art. 24) sowie zu den übrigen Einkünften (Art. 25).
- 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. 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.

Art. 120b

Neu ist bei stossenden Verhältnissen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV) zugunsten oder zuungunsten des Steuerpflichtigen auch von Amtes wegen möglich. Die Voraussetzungen richten sich im Einzelnen nach den bundesrechtlichen Ausführungsbestimmungen.

Art. 121

Die Aufhebung dieses Artikels ist eine Konsequenz der Zusammenlegung der Personenkategorien in Art. 120 StG.

Art. 122

Der Wortlaut von Absatz 1 wird an Art. 92 Abs. 1 DBG angepasst. 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. Dies war bisher im Art. 123 Abs. 1 StG geregelt.

In Absatz 2 wird die Steuerberechnung aufgeführt, welche bisher in Art. 124 Abs. 1 StG geregelt war. Die Steuer beträgt weiterhin zehn Prozent der Tageseinkünfte.

Absatz 3 übernimmt die Regelung von Art. 92 Abs. 3 DBG, welcher die Tageseinkünfte definiert. Die abzugsberechtigten Gewinnungskosten betragen bei Künstlern 50 Prozent und bei Sportlern sowie Referenten 20 Prozent der Bruttoeinkünfte. Bisher galten im Kanton als Gewinnungskosten generell 20 Prozent der Bruttoeinkünfte.

Absatz 4 regelt die Solidarhaftung des mit der Organisation der Darbietung im Kanton beauftragten Veranstalters.

Absatz 5: In Bezug auf die Höhe der Bruttoeinkünfte, ab welcher die Quellensteuer erhoben wird, wird auf die bundesrechtlichen Ausführungsbestimmungen verwiesen. Dieser Wert wird gemäss Art. 92 Abs. 5 DBG vom EFD in Zusammenarbeit mit den Kantonen festgelegt.

Art. 123 bis Art. 124

Die Aufhebung dieser Artikel ist eine Konsequenz der Zusammenlegung mit dem Art. 122 StG.

Art. 125

Der Absatz 1 wird umformuliert, sodass neu zwei Absätze entstehen, welche mit dem Wortlaut von Art. 93 DBG identisch sind.

Der bisherige Absatz 2 wird neu zu Absatz 3.

Der bisherige Absatz 3 wird zu Absatz 4. Der Steuersatz bleibt unverändert bei 10 Prozent.

In Absatz 4 wird die Höhe der Bruttoeinkünfte festgelegt, ab welcher die Quellensteuer erhoben wird. Dieser Wert wird in Zusammenarbeit des EFD mit den Kantonen festgelegt.

Art. 126 und Art. 127

In Absatz 4 wird die Höhe der Bruttoeinkünfte festgelegt, ab welcher die Quellensteuer erhoben wird. Dieser Wert wird in Zusammenarbeit des EFD mit den Kantonen festgelegt.

Art. 128

Diese Begriffsbestimmung erweist sich als unnötig und kann aufgehoben werden. Deren Inhalt lässt sich aus den geltenden Art. 6 und 71 StG herleiten, in denen sowohl die Steuerpflicht von natürlichen Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit festgehalten wird, als auch jene von juristischen Personen, die weder ihren Sitz noch die tatsächliche Verwaltung in der Schweiz haben.

Art. 129

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.

Art. 179b

Analog von Art. 112a Abs. 1^{bis} DBG wird im kantonalen Steuergesetz Absatz 5 ergänzt. Danach sind die Steuerverwaltung und die weiteren mit dem Vollzug des StG betrauten Behörden berechtigt, die Versichertennummer nach den Bestimmungen des AHVG für die Erfüllung ihrer gesetzlichen Verpflichtungen systematisch zu verwenden.

Art. 185

Im Kapitel 7.2.3. „Verfahrensrechte des Steuerpflichtigen“ wird in Artikel 185 die notwendige Vertretung in der Schweiz geregelt. Die Aufhebung dieses Artikels drängt sich auf, weil die Bezeichnung einer Vertretung in der Schweiz in den Bereich der Verfahrenspflichten der steuerpflichtigen Person und nicht in den Bereich der Verfahrensrechte fällt. Die Regelungen zur Vertretung in der Schweiz stehen entsprechend neu in den Art. 192a und 209a StG.

Art. 192a

Diese Bestimmung ist identisch mit dem bisherigen Art. 185 StG.

Art. 209

An verschiedenen Stellen wird *Steuer* präzisiert, indem neu das Wort *Quellensteuer* verwendet wird.

In Abs. 1 Bst. c, e und f wird präzisiert, dass es sich um *Arbeitnehmer* handelt, welche in einem anderen Kanton Wohnsitz oder Aufenthalt haben. Bisher wurde das Wort *Steuerpflichtige* verwendet.

Abs. 5 zweiter Satz wurde hinzugefügt. Die Bestimmungen von Art. 37 Abs. 2 StHG werden ins Steuergesetz aufgenommen, dass für Kapitalleistungen die Bezugsprovision ein Prozent beträgt, jedoch höchstens Fr. 50.– pro Kapitalleistung.

Art. 209a

Diese Bestimmung ist identisch mit dem bisherigen Art. 185, 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 direkte 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. Artikel 54 Absatz 3 der Vollziehungsverordnung zum Steuergesetz (GDB 641.41) ist 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.

Art. 212

Neu ist übergeordnet geregelt, dass bei ausserkantonalen Steuerpflichtigen der Quellensteuerabzug nach dem Recht des Kantons zu erfolgen hat, wo der Arbeitnehmer bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung seinen Wohnsitz oder Aufenthalt hat. Die neue Bestimmung wird in Absatz 2 ergänzt.

Absatz 3 bestimmt, dass der Schuldner der steuerbaren Leistung die Quellensteuer an den nach Absatz 2 zuständigen Kanton zu überweisen hat.

Art. 213

In Absatz 2 wird festgehalten, dass der ausserkantonale Schuldner die Quellensteuer nach dem Gesetz des Kantons Obwalden berechnen und abrechnen muss.

Absatz 3 und 4 können anhand der Änderung von Absatz 2 gelöscht werden.

Art. 215

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 gestützt auf Art. 217 i.V. mit Art. 206 StG innert 30 Tagen schriftlich Einsprache erheben. Gemäss Art. 218 kann die quellensteuerpflichtige Person gestützt auf den Einspracheentscheid innert 30 Tagen nach Zustellung bei der kantonalen Steuerrekurskommission schriftlich Rekurs erheben. Der Entscheid der Steuerrekurskommission kann an das Verwaltungsgericht weitergezogen werden (Art. 224 StG). Der letzte Entscheid kann ans Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 224a StG).

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 Rechtsmittelverfahrens) verpflichtet ist, den umstrittenen Quellensteuerabzug vorzunehmen.

Art. 216

In Absatz 3 wird ein neuer Auffangtatbestand zur Sicherstellung des Steuerbezugs eingeführt. Grundsätzlich ist die geschuldete Quellensteuer vom Schuldner der steuerbaren Leistung abzu-

rechnen 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 in einem Entscheid vom 25. November 2010⁵ 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 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 direkte Zustellung von Entscheiden ins Ausland aufgrund des Souveränitätsprinzips völkerrechtlich nicht zulässig ist.

Der bisherige Absatz 3 wird neu zu Absatz 4.

Art. 33 Vollziehungsverordnung zum Steuergesetz

In Art. 108 StG wird neu festgehalten, dass der Regierungsrat in Ausführungsbestimmungen die Grundlagen festlegt, wie die Quellensteuertarife zu berechnen sind. Massgebend sind die Steuersätze der Einkommenssteuer für natürliche Personen. Als Grundlage dienen die Ausführungsbestimmungen über den Quellensteuertarif für natürliche Personen mit steuerlichem Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton (GDB 641.411). Nachdem der vorliegende Nachtrag zum Steuergesetz durch den Kantonsrat genehmigt worden ist, werden die Ausführungsbestimmungen durch den Regierungsrat an die neuen gesetzlichen Grundlagen angepasst. Aus diesem Grund kann Art. 33 gestrichen werden.

2. Präzisierungen und Vereinfachungen

2.1 Präzisierungen

Bei jeder Steuergesetzrevision ergeben sich auch Möglichkeiten zu formellen Anpassungen und Präzisierungen. Sie haben ihren Ursprung meistens in der Veranlagungspraxis. Für die Steuerpflichtigen haben diese Anpassungen keine Auswirkungen, da sie bereits der heutigen Praxis entsprechen.

Art. 31 Abs. 1 Bst. c und d, Art. 83 Abs. 1 Bst. c und d

Am 19. Mai 2019 haben die Schweizer Stimmberechtigten das Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) angenommen. Am 22. September 2019 hat die Obwaldner Bevölkerung den Nachtrag zum Steuergesetz (Finanzvorlage 2020) angenommen. Das Inkrafttreten war am 1. Januar 2020. Mit der Steuerreform wurden verschiedene Massnahmen umgesetzt, welche insbesondere auch die Forschung und Entwicklung fördern. Mit dem am 1. Januar 2020 in Kraft gesetzten Art. 20c und Art. 79a StG sind Art. 31 Abs. 1 Bst. c und d sowie Art. 83 Abs. 1 Bst. c und d StG obsolet geworden und können gestrichen werden.

Als Folge sind die Ausführungsbestimmungen über die Rücklagen für Forschung und Entwicklung, Betriebsumstellungen und Betriebsumstrukturierungen (GDB 641.425) aufzuheben.

Art. 46, 56 und 101

Nach Lehre handelt es sich um eine Minimalsteuer und nicht um eine Mindeststeuer, weshalb die Bezeichnung anzupassen ist.

2.2 Steuersystematische Lücke

Nach der neuesten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts Obwalden besteht in der Besteuerung eines Wertzuwachsgewins auf Grundeigentum bzw. der Handänderung im Steuergesetz eine Lücke: Die Übertragung von Beteiligungsrechten an einer Immobiliengesellschaft bzw. die damit einhergehende Wertsteigerung bleibt unter gewissen Voraussetzungen unbesteuert.

⁵ Urteil 2C_516/2010 vom 25. November 2010

Die bisherige gesetzliche Grundlage im Kanton Obwalden lässt eine Besteuerung der Übertragung von Beteiligungsrechten nur zu, wenn das bzw. die Beteiligungsrechte sich auf 100 Prozent einer Liegenschaft im sachenrechtlichen Sinn beziehen.

Neu soll auch die Übertragung von Beteiligungsrechten einer Veräusserung gleichgestellt sein, sofern es sich um Beteiligungsrechte handelt, welche Sondernutzungsrechte an Wohneinheiten inkl. Autoabstellplätzen oder Autoeinstellplätzen vermitteln.

Art. 144 Abs. 2 Bst. g StG und Art. 157 Abs. 2 Bst. d StG

Für die Grundstückgewinnsteuer wird Art. 144 Abs. 2 um den Bst. g StG erweitert. Bei der Handänderungssteuer wird Art. 157 Abs. 2 StG um den Buchstaben d erweitert. Neu sind der Veräusserung von Grundstücken auch die Übertragung von Beteiligungsrechten gleichgestellt, welche die steuerpflichtige Person an Immobiliengesellschaften hat. Voraussetzung ist, dass diese Beteiligungsrechte ein Sondernutzungsrecht (z.B. ein Wohnrecht oder ähnliches) an einer Wohneinheit vermitteln.

3. Finanzielle und personelle Auswirkungen

Der Nachtrag zum Steuergesetz (Anpassung an übergeordnetes Bundesrecht) hat keine absehbaren finanziellen oder personellen Auswirkungen auf den Kanton Obwalden.

IV. TERMINPLAN

Der Nachtrag zum Steuergesetz soll auf den 1. Januar 2021 in Kraft treten.

V. SCHLUSSWORT

Es handelt sich bei diesem Nachtrag zum Steuergesetz hauptsächlich um den Nachvollzug von übergeordnetem Bundesrecht sowie um formelle Anpassungen in Form von redaktionellen Anpassungen. Für die Steuerpflichtigen ergeben sich daraus praktisch keine Auswirkungen. Der Vollzug von zwingendem Bundesrecht überlässt den Kantonen sehr kleine Spielräume. Die politischen Diskussionen haben bereits im Bundesparlament stattgefunden und der materielle Inhalt ist entsprechend austariert. Aus diesen Gründen sieht der Regierungsrat vor, den Nachtrag zum Steuergesetz nicht dem Behördenreferendum zu unterstellen. Der Nachtrag untersteht aber dem fakultativen Referendum gemäss Art. 59 Abs. 1 Bst. a der Kantonsverfassung (KV; GDB 101.0).

Beilage:

Nachtrag zum Steuergesetz (Anpassung an übergeordnetes Bundesrecht) (Synopsis)