

Regierungsratsbeschluss

vom 11. November 2014

Nr. 2014/1943

Änderung der Vollzugsverordnung zum Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern

1. Erwägungen

1.1 Beginn und Ende der Steuerpflicht im interkantonalen Verhältnis

Personen, die im ordentlichen Verfahren veranlagt werden, sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit für die ganze Steuerperiode in jenem Kanton steuerpflichtig, in dem sie am Ende des Jahres ihren Wohnsitz haben (Art. 4b Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden; StHG, SR 642.14; § 13 Abs. 2 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern; StG, BGS 614.11). Anders verhält es sich jedoch bei ausländischen Arbeitnehmern und Arbeitnehmerinnen ohne Niederlassungsbewilligung, die für ihr Erwerbseinkommen an der Quelle besteuert werden. Wenn sie ihren Wohnsitz oder Aufenthalt innerhalb der Schweiz verlegen, steht dem jeweiligen Wohnsitz- oder Aufenthaltskanton das Besteuerungsrecht im Verhältnis zur Dauer der Steuerpflicht zu (Art. 38 Abs. 4 StHG).

1.2 Wechsel von der Quellenbesteuerung zum ordentlichen Veranlagungsverfahren (Registerwechsel)

Erhält eine bisher an der Quelle besteuerte Person oder ihr Ehegatte die Niederlassungsbewilligung oder heiratet sie eine Person, die das Schweizer Bürgerrecht oder die Niederlassungsbewilligung besitzt, wird sie ab Beginn des folgenden Monats im ordentlichen Verfahren veranlagt (§ 7 Abs. 1 der Steuerverordnung Nr. 3: Erhebung der Quellensteuer; StVo Nr. 3, BGS 614.159.03). Wenn die Ehe, die zur ordentlichen Veranlagung geführt hat, getrennt oder geschieden wird, gilt umgekehrt ab dem Folgemonat wieder die Besteuerung an der Quelle (§ 7 Abs. 2 StVo Nr. 3). Der Wechsel von der Quellenbesteuerung zur Veranlagung im ordentlichen Verfahren und umgekehrt (sog. Registerwechsel) wird als Beginn und Ende der Steuerpflicht behandelt, wie ein Zuzug aus dem oder ein Wegzug in das Ausland (§ 40^{bis} der Vollzugsverordnung zum Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern; VV StG, BGS 614.12).

Die der Quellensteuer unterliegenden Personen werden für Vermögen und für Einkommen, das dem Steuerabzug an der Quelle nicht unterworfen ist, im ordentlichen Verfahren veranlagt (sog. ergänzende ordentliche Veranlagung, EOv; Art. 34 Abs. 1 StHG; § 114^{sexies} Abs. 1 StG). Übersteigen die dem Steuerabzug an der Quelle unterworfenen Bruttoeinkünfte des Steuerpflichtigen oder seines Ehegatten in einem Kalenderjahr den vom Finanzdepartement festgelegten Betrag (Fr. 120'000.—), wird eine nachträgliche Veranlagung für das gesamte Einkommen und Vermögen durchgeführt (sog. nachträgliche ordentliche Veranlagung, NOV; Art. 34 Abs. 2 StHG; § 114^{sexies} Abs. 2 StG). Wechselt eine quellensteuerpflichtige Person, die ergänzend oder nachträglich ordentlich veranlagt wird, im Verlaufe des Jahres zur allgemeinen ordentlichen Besteuerung, erfolgt die EOv oder NOV bis zum Registerwechsel durch die für die Erhebung der Quellensteuer zuständige Abteilung. Ab dem Beginn der Veranlagung im ordentlichen Verfahren, der als Neueintritt in die Steuerpflicht behandelt wird, ist die Veranlagungsbehörde für natürliche Personen zuständig. Das ergibt sich daraus, dass der Registerwechsel als Beginn und Ende der Steuerpflicht behandelt wird.

1.3 Quellenbesteuerung bei Wohnsitzwechsel im interkantonalen Verhältnis

In einem neueren Entscheid (Urteil 2C_490/2013 vom 29. Januar 2014) hat das Bundesgericht festgestellt, dass die Aufteilung des Besteuerungsrechts bei Quellensteuerpflichtigen nach Art. 38 Abs. 4 StHG nur für Erwerbseinkünfte anwendbar sei. Übrige Einkünfte, die ergänzend ordentlich zu veranlagen sind, könne bei einem Wohnsitzwechsel während des Jahres ausschliesslich der Zuzugskanton und für das ganze Jahr besteuern. Ausserdem sei die Aufteilung des Besteuerungsrechts für Erwerbseinkünfte bei einer NOV, obwohl bundesrechtskonform, diskriminierend im Sinne des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit (Freizügigkeitsabkommen, FZA; SR 0.142.112.681), wenn die Besteuerung im Zuzugskanton günstiger sei als im Wegzugskanton. Der Beschwerdeführer mit EU-Staatsbürgerschaft erzielte in diesem Fall ein Erwerbseinkommen von über Fr. 120'000.— und wurde deshalb nachträglich ordentlich veranlagt. Entsprechend hat das Bundesgericht dem Zuzugskanton, in dem der Beschwerdeführer am Ende des Jahres Wohnsitz hatte, das Recht zugesprochen, seine sämtlichen Einkünfte für das ganze Jahr zu besteuern.

Nach diesem Urteil des Bundesgerichts kann die pro-rata-Besteuerung von quellensteuerpflichtigen Personen bei Wohnsitzwechsel im interkantonalen Verhältnis gemäss Art. 38 Abs. 4 StHG, soweit sie ergänzend oder nachträglich ordentlich veranlagt werden, zum grossen Teil nicht mehr angewendet werden. Die Aufhebung dieser Bestimmung ist zudem auch in der Vernehmlassungsvorlage vom 13. Dezember 2013 zur Revision der Quellenbesteuerung vorgesehen. Vor diesem Hintergrund und zur Vereinfachung empfiehlt die Schweizerische Steuerkonferenz den kantonalen Steuerverwaltungen in der Übergangsphase, in allen Fällen der ordentlichen Veranlagung von Quellenbesteuerten (EOV und NOV) das Zuzugsprinzip anzuwenden. Danach sind diese für das ganze Jahr in jenem Kanton steuerpflichtig, in dem sie Ende Jahr Wohnsitz oder Aufenthalt haben. Entsprechend nimmt der Zuzugskanton die Veranlagung vor und ist berechtigt, die Steuern für das ganze Jahr zu beziehen. Der Wegzugskanton überweist die mit ihm abgerechneten Quellensteuern dem Zuzugskanton.

1.4 Vereinfachung des Verfahrens bei Registerwechsel

Verfahrensmässig ergibt sich eine ähnliche Problematik im innerkantonalen Verhältnis, wenn eine quellenbesteuerte Person mit EOV oder NOV im Verlaufe des Jahres die Niederlassungsbewilligung erhält und damit neu im ordentlichen Verfahren veranlagt wird. Die bisherige Praxis mit der Veranlagung pro rata führt zu Überschneidungen und ist damit fehleranfällig (unterschiedliche Bewertungen oder satzbestimmende Einkommen). Neu steht sie zudem in Konflikt zur bundesgerichtlichen Rechtsprechung im interkantonalen Verhältnis. Zur Vereinfachung, insbesondere für die Steuerpflichtigen, drängt es sich auf, hier ebenfalls zum Stichtagsprinzip zu wechseln. Im Falle eines Registerwechsels nimmt ausschliesslich die Veranlagungsbehörde die ergänzende oder nachträgliche ordentliche Veranlagung für das ganze Jahr vor, die nach den Verhältnissen Ende Jahr zuständig ist. Die Vorteile bestehen darin, dass nur noch eine Veranlagungsbehörde zuständig ist, diese für das ganze Jahr eine einheitliche Veranlagung erlässt und die steuerpflichtige Person nur eine Veranlagung erhält. Die Lösung verursacht bei der Gruppe Quellensteuern aber auch gewissen zusätzlichen Aufwand, indem sie die abgerechneten Quellensteuern umbuchen und in diesen Fällen den Registerwechsel nicht mehr auf den Beginn des nächsten Monats vollziehen muss, sondern rückwirkend auf den Jahresanfang. Unverändert bleibt, dass die Arbeitgeber bis zum Registerwechsel die Quellensteuern abrechnen. Insgesamt überwiegen die Vorteile deutlich.

2. Neue Regelung in der Vollzugsverordnung zum Steuergesetz

Nach dem geltenden § 40^{bis} VV StG wird der Registerwechsel zwischen Veranlagung im ordentlichen Verfahren und Quellensteuer als Beginn und Ende der Steuerpflicht behandelt, wie ein Zu-

zug aus dem oder ein Wegzug in das Ausland. Daran ist festzuhalten für Personen, deren Einkünfte ausschliesslich an der Quelle besteuert werden. Sobald aber diese Personen für übrige Einkünfte ergänzend ordentlich oder wegen des hohen Erwerbseinkommens nachträglich ordentlich veranlagt werden, ist davon abzusehen. Ein neuer Absatz 2 erklärt deshalb Absatz 1 für diese Fälle als nicht anwendbar. Damit gilt dann die allgemeine Regel der ganzjährigen Steuerpflicht. Zusätzlich wird klargestellt, dass bei einem Registerwechsel jene Veranlagungsbehörde die Veranlagung für das ganze Jahr vornimmt, die für die Veranlagung nach den Verhältnissen am Ende des Jahres zuständig ist.

3. Personelle und finanzielle Auswirkungen

Die Änderung hat in personeller und finanzieller Hinsicht keine Auswirkungen von Bedeutung.

4. Inkrafttreten

Die geänderte Verordnung ist auf den Beginn des nächsten Steuerjahres, d.h. auf den 1. Januar 2015 in Kraft zu setzen. Vorbehalten bleibt das Einspruchsrecht des Kantonsrates.

5. Beschluss

Der Verordnungstext wird beschlossen.



Andreas Eng
Staatsschreiber

Beilage

Verordnungstext

Verteiler RRB

Steueramt (20)
Finanzdepartement (2)
Finanzkontrolle
Parlamentsdienste
Fraktionspräsidien (5)
Staatskanzlei (Rol, Einleitung Einspruchsverfahren)
GS, BGS

Veto Nr. 340 Ablauf der Einspruchsfrist: 12. Januar 2015.

Verteiler Verordnung

Steueramt (250)

Finanzdepartement (2)

Finanzkontrolle

Kant. Steuergericht (12)

Staatssteuerregisterführer (109)

Eidgenössische Steuerverwaltung, Abt. Grundlagen (6, Versand durch Steueramt)