

Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern 2021

Botschaft und Entwurf des Regierungsrates
an den Kantonsrat von Solothurn
vom 30. Juni 2020, RRB Nr. 2020/999

Zuständiges Departement

Finanzdepartement

Vorberatende Kommission(en)

Finanzkommission

Inhaltsverzeichnis

Kurzfassung	3
1. Ausgangslage.....	5
1.1 Geändertes Bundesrecht (Beschlussesentwurf 1)	5
1.2 Neuregelung der Steuerpflicht öffentlich-rechtlicher Anstalten und Stiftungen (Beschlussesentwurf 2).....	6
1.3 Weitere Themen (Beschlussesentwurf 3).....	6
1.4 Vernehmlassungsverfahren	6
2. Erwägungen, Alternativen	7
3. Verhältnis zur Planung	7
4. Hauptpunkte der Vorlage	7
4.1 Beschlussesentwurf 1: Quellensteuer und Beteiligungsabzug	7
4.1.1 Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens.....	7
4.1.1.1 Geltendes Recht.....	7
4.1.1.2 Revisionsbedarf.....	8
4.1.1.3 Ausdehnung der nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV).....	9
4.1.1.4 Quellensteuerpflicht auf der Rückvergütung von AHV-Beiträgen	10
4.1.1.5 Örtliche Zuständigkeit	11
4.1.1.6 Verfahrensrechtliche Anpassungen.....	11
4.1.1.7 Neuregelung der Bezugsprovision	11
4.1.2 Bundesgesetz über die Berechnung des Beteiligungsabzugs bei Too-big-to-fail- Instrumenten	12
4.2 Beschlussesentwurf 2: Besteuerung öffentlich-rechtlicher Anstalten und Stiftungen ...	13
4.3 Beschlussesentwurf 3: Korrektur des Vermögenssteuertarifs und Anpassungen bei der Grundstückgewinnsteuer	15
4.3.1 Besteuerung des Grundstückgewinns bei Aufgabe der Selbstnutzung.....	15
4.3.2 Verlustvortrag bei der Grundstückgewinnsteuer.....	16
4.3.3 Redaktionelle Korrektur des Vermögenssteuertarifs.....	16
5. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen der Vorlage.....	17
6. Auswirkungen.....	22
6.1 Personelle Konsequenzen.....	22
6.2 Finanzielle Auswirkungen	22
6.3 Vollzugsmassnahmen	23
6.4 Folgen für die Gemeinden.....	23
6.5 Wirtschaftlichkeit.....	23
6.6 Nachhaltigkeit	23
7. Rechtliches	24
7.1 Rechtmässigkeit.....	24
7.2 Zuständigkeit.....	24
7.3 Inkrafttreten	24
8. Antrag.....	25

Beilagen

Beschlussesentwurf 1	
Synopse Beschlussesentwurf 1	
Beschlussesentwurf 2	
Synopse Beschlussesentwurf 2	
Beschlussesentwurf 3	
Synopse Beschlussesentwurf 3	

Kurzfassung

Die Vorlage bezweckt in erster Linie, geändertes Bundesrecht, d.h. Vorgaben des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden¹ (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG) im kantonalen Steuerrecht fristgerecht umzusetzen. Dabei handelt es sich um die beiden folgenden Gesetze, die am 1. Januar 2021 in Kraft treten oder bereits in Kraft getreten sind und damit für die kantonale Gesetzgebung verbindlich werden:

- Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens vom 16. Dezember 2016 und
- Bundesgesetz über die Berechnung des Beteiligungsabzugs bei systemrelevanten Banken vom 14. Dezember 2018.

Zugleich soll auch die künftige Besteuerung der nicht hoheitlich tätigen öffentlich-rechtlichen Anstalten in diese Vorlage aufgenommen werden. Dieser Punkt war bereits Gegenstand einer früheren Gesetzesrevision (RRB Nr. 2018/1699), wurde aber auf Antrag der Finanzkommission vom Kantonsrat auf später verschoben. Zudem wurden zwei in die gleiche Richtung gehende Aufträge vom Kantonsrat am 23. Juni 2020 als erheblich erklärt (KR Nr. A 0103/2019 und A 137/2019). Die Vorlage dient schliesslich auch der Umsetzung kleinerer Änderungen wie namentlich einer Korrektur beim Vermögenssteuertarif sowie zweier Anpassungen an die Rechtsprechung bei der Grundstückgewinnsteuer.

Aufgrund dieser Ausgangslage soll das Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern² (StG) mit der hier unterbreiteten Vorlage hauptsächlich in folgenden Punkten geändert werden:

Das Bundesgericht stellte am 26. Januar 2010 erstmals fest, dass das **Quellensteuerrecht** in gewissen Fällen gegen das mit der Europäischen Union (EU) abgeschlossene Personenfreizügigkeitsabkommen (FZA) verstösst.³ 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.⁴ Die Reform bezweckt den Abbau von Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen. Ferner bezweckt sie, den technischen Entwicklungen Rechnung zu tragen, die Rechtssicherheit für die Arbeitnehmer und die Schuldner der steuerbaren Leistung zu erhöhen und die Verfahren - soweit möglich - stärker zu vereinheitlichen. Kernstück der Neuregelung ist die Ausweitung der nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV) unter Beibehaltung der vorgängigen Erhebung der Quellensteuer.

Im Bereich der Gewinnsteuer werden die Bestimmungen zum **Beteiligungsabzug** angepasst. Diese Änderung korrigiert die Berechnung des Beteiligungsabzugs, damit die Gewinnsteuerbelastung der Konzernobergesellschaft einer systemrelevanten Bank unverändert bleibt, wenn diese Too-big-to-fail-Instrumente herausgibt.

¹ SR 642.14

² BGS 614.11

³ BGE 136 II 241

⁴ BBI 2016 8925

Im Bereich der **Steuerbefreiung** sollen Anstalten von öffentlichen Gemeinwesen, soweit sie nicht hoheitliche oder gesetzlich vorgeschriebene Tätigkeiten ausüben, künftig der Steuerpflicht unterliegen.

Bei der letzten Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985¹ (Steuergesetz, StG) wurde aufgrund eines redaktionellen Fehlers der Vermögenssteuerart der natürlichen Personen im Bereich zwischen 1 und 3 Mio. Franken Vermögen falsch festgesetzt. Die jetzige Vorlage dient der Korrektur dieses Fehlers, indem der **Vermögenssteuerart** im genannten Bereich zusätzlich abgestuft und leicht reduziert wird.

Viele der revidierten Bestimmungen des Quellensteuerrechts sind sowohl im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer² (DBG) als auch im StHG zu finden und müssen von den Kantonen per 1. Januar 2021 in deren kantonale Steuergesetze übernommen werden.

¹ 614.11.

² SR 642.11.

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen nachfolgend Botschaft und Entwurf zur Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985¹ (Steuergesetz, StG).

1. Ausgangslage

Die letzte Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985² (Steuergesetz, StG) hat der Kantonsrat am 12. November 2019 beschlossen und wurde in der Volksabstimmung vom 9. Februar 2020 angenommen. Sie ist zu wesentlichen Teilen am 1. Januar 2020 in Kraft getreten. Zur Hauptsache wurde damit die vom Bundesrecht vorgegebene, neue gesetzliche Regelung betreffend der Besteuerung von Unternehmen (STAF) umgesetzt. Mehr noch als in anderen Rechtsgebieten bleibt der Änderungsrhythmus in der Steuergesetzgebung unverändert hoch. Neben den Anpassungen an geändertes, bereits beschlossenes Bundesrecht, die mit der vorliegenden Vorlage vorgenommen werden sollen, sind zurzeit weitere Gesetzgebungsprojekte auf Bundesebene hängig, die in den nächsten Jahren wiederum Anpassungen im kantonalen Steuerrecht erfordern werden. Zu nennen ist hier beispielsweise die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen, womit neu im Gesetz ausdrücklich geregelt werden soll, dass Unternehmen insbesondere finanzielle Sanktionen mit Strafzweck und Bestechungsgelder nicht von den Steuern abziehen können, oder eine geplante Änderung bei der Besteuerung von Leibrenten und ähnlichen Vorsorgeformen.

1.1 Geändertes Bundesrecht (Beschlussesentwurf 1)

Die folgenden Bundesgesetze, die unter anderem auch eine Revision des StHG vornehmen, sind seit der letzten Teilrevision des Steuergesetzes in Kraft gesetzt worden und verlangen nach einer Änderung des kantonalen Steuerrechts:

Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens:

Das Gesetz ist von den Eidgenössischen Räten am 16. Dezember 2016 verabschiedet worden. Nach dem unbenützten Ablauf der Referendumsfrist am 7. April 2017 hat es der Bundesrat am 11. April 2018 auf den 1. Januar 2021 in Kraft gesetzt. Auf diesen Zeitpunkt hin sind die Bestimmungen im kantonalen Recht ebenfalls zu ändern (Art. 72w StHG). Andernfalls finden die geänderten Bestimmungen des StHG direkt Anwendung, wenn das kantonale Steuerrecht ihnen widerspricht.

Bundesgesetz über die Berechnung des Beteiligungsabzugs bei systemrelevanten

Banken: Diese Vorlage hat die Bundesversammlung am 14. Dezember 2018 beschlossen.³ Der Bundesrat hat das Gesetz am 8. März 2019 rückwirkend auf den 1. Januar 2019 in Kraft gesetzt, unter dem Vorbehalt, dass das Referendum nicht zustande kommt. Die Referendumsfrist ist am 7. April 2019 unbenutzt abgelaufen. Somit findet die geänderte Bestimmung im StHG ab 1. Januar 2019 direkt Anwendung, wenn ihr das kantonale Steuerrecht widerspricht.

¹ BGS 614.11.

² 614.11.

³ AS 2019, 1207.

1.2 Neuregelung der Steuerpflicht öffentlich-rechtlicher Anstalten und Stiftungen (Beschlussesentwurf 2)

Bereits in der ersten Vorlage zur Umsetzung der Steuerreform und der AHV-Finanzierung (STAF) vom 18. Dezember 2018 (RRB Nr. 2018/2031) haben wir eine Änderung des kantonalen Steuergesetzes beantragt, die vorgesehen hätte, dass Stiftungen und Anstalten von öffentlichen Gemeinwesen, soweit sie nicht hoheitliche oder gesetzlich vorgeschriebene Tätigkeiten ausüben (z.B. Energielieferung und -handel, Installationsgeschäft), künftig der Steuerpflicht unterliegen. Dieser Teil unserer Vorlage fand jedoch nicht Eingang in den Beschluss des Kantonsrates zur Umsetzung der STAF vom 7. März 2019 (RG 0167/2018), um die Komplexität der STAF-Vorlage nicht zu erschweren. Ein entsprechender Antrag der Finanzkommission vom 18. Februar 2019 wurde in der Beratung gutgeheissen. Der Antrag verlangte konkret, dass die Beschränkung der Steuerbefreiung von kantonalen und kommunalen Anstalten zu einem späteren Zeitpunkt näher zu prüfen und in einer separaten Vorlage zu regeln sei. Diesem Anliegen kommen wir mit dem hier vorliegenden Vorschlag zu einer Gesetzesänderung nach. Ferner wird mit dieser Vorlage sowohl der fraktionsübergreifende Auftrag: „Abschaffung von Steuerprivilegierungen, die ungerechtfertigte Wettbewerbsvorteile verschaffen“ (A 0137/2019) als auch der Auftrag Rémy Wyssmann (SVP, Kriegstetten): „Steuerehrlichkeit bei den Staatsbetrieben“ (A 0103/2019) umgesetzt. Der Kantonsrat hat diese beiden Anträge am 23. Juni 2020 behandelt.

1.3 Weitere Themen (Beschlussesentwurf 3)

Die unumgänglichen Anpassungen an neues bzw. geändertes Bundesrecht bieten regelmässig Gelegenheit, das geltende Recht, soweit der Kanton einen Regelungsspielraum hat, zu überprüfen, Entwicklungen der Praxis auf allfällige Probleme zu untersuchen und allgemein Neuerungen vorzuschlagen.

In der Praxis haben sich insbesondere bei der Grundstückgewinnsteuer zwei Einzelfragen von untergeordneter Bedeutung aufgetan, die der Klarheit halber in der kantonalen Gesetzgebung nachgetragen werden sollten. So ist einerseits die auf einer Bundesgerichtsentscheid basierende Praxis, wonach steuerbefreite juristische Personen bei der Veräusserung von Grundstücken erlittene Verluste bei der Grundstückgewinnsteuer berücksichtigen können, nachzuführen. Andererseits kann eine bundesrechtswidrige und deshalb auch nicht mehr angewendete Bestimmung im kantonalen Steuergesetz aufgehoben werden.

Schliesslich dient diese Vorlage auch der Korrektur eines redaktionellen Fehlers, der sich bei der letzten Revision des Steuergesetzes beim Vermögenssteuertarif ereignet hat. Die Progressionsstufen des Vermögenssteuertarifs enthalten aufgrund eines Übertragungsfehlers in den Kantonsratsbeschluss zwei falsche Tarifstufen, die dazu führen, dass die Vermögenssteuerbelastung für Vermögen zwischen 2 und 3 Mio. Franken die vom Gesetzgeber gewollte Höchstbelastung von 1.3% übersteigen. Ab einem Vermögen von 3 Mio. Franken wird die Steuerbelastung überdies degressiv. Dieser Fehler ist zu korrigieren, andernfalls tritt der fehlerhafte Tarif am 1. Januar 2021 in Kraft.

1.4 Vernehmlassungsverfahren

Die Vorlage hat zum einen zwingende Anpassungen an das Bundesrecht zum Inhalt, hier verfügt der Kanton praktisch über keinen gesetzgeberischen Handlungsspielraum. Zum andern setzen wir mit der Einführung der rechtsgleichen Besteuerung der öffentlich-rechtlichen Anstalten zwei vom Kantonsrat als erheblich erklärte Aufträge um. Zudem wurde zu dieser Frage bereits anlässlich der Steuervorlage 17 ein Vernehmlassungsverfahren durchgeführt (vgl. RRB Nr. 2018/1699).

Aus diesen Gründen haben wir auf die Durchführung eines Vernehmlassungsverfahrens verzichtet.

2. Erwägungen, Alternativen

Da die Kantone verpflichtet sind, ihre Gesetzgebung bis zum Inkrafttreten an die Neuerungen des Bundesrechts anzupassen, bestehen dem Grundsatz nach keine vertretbaren Alternativen zur beantragten Gesetzesänderung bezüglich der Quellenbesteuerung. Insbesondere bliebe ein Verzicht darauf ohne Wirkung, da nach unbenütztem Ablauf der Anpassungsfrist das neue Bundesrecht auch betreffend kantonale Steuern direkt anwendbar ist (Art. 72w Abs. 2 StHG). Es ist nun aber für alle Rechtsanwender von Vorteil, wenn das geschriebene (kantonale) Recht tatsächlich dem geltenden und anwendbaren Recht entspricht. Im Ergebnis führt damit kein sinnvoller Weg an der Umsetzung in das kantonale Steuergesetz und der Übernahme des Bundesrechts im ordentlichen Gesetzgebungsverfahren vorbei. Das Gesagte gilt ebenso für die Umsetzung des Bundesgesetzes über die Berechnung des Beteiligungsabzugs bei systemrelevanten Banken, wobei dieses Bundesgesetz rückwirkend auf den 1. Januar 2019 in Kraft getreten ist und somit bereits Anwendung findet (Art. 72z StHG).

Mit der vorliegend beantragten Anpassung der gesetzlichen Grundlagen bei der Steuerbefreiung von Anstalten des Kantons und der Gemeinden setzen wir zwei Aufträge um, die vom Kantonsrat als erheblich erklärt wurden. Die künftige Besteuerung von Anstalten des öffentlichen Gemeinwesens, soweit diese nicht hoheitliche oder gesetzlich vorgeschriebene Tätigkeiten erfüllen, beseitigt einen als ungerecht angesehenen Wettbewerbsvorteil. Der Verzicht darauf würde bedeuten, dass diese kantonalen und kommunalen Anstalten weiterhin von der Steuerpflicht befreit sind, auch wenn sie Leistungen in Konkurrenz zu privaten Unternehmen am Markt erbringen (z.B. Verkauf von Energie). Dieser Umstand ist in letzter Zeit vermehrt in die Kritik geraten und stösst insbesondere bei den Konkurrenten dieser Betriebe auf Unverständnis.

3. Verhältnis zur Planung

Die hier unterbreitete Vorlage ist im Legislaturplan 2017 - 2021 angesichts der eher untergeordneten politischen Bedeutung für den Kanton nicht speziell vorgesehen. Weil auch die finanziellen Auswirkungen wenig ins Gewicht fallen (siehe 6.2), ist sie auch in der Finanzplanung nicht besonders berücksichtigt.

4. Hauptpunkte der Vorlage

4.1 Beschlussesentwurf 1: Quellensteuer und Beteiligungsabzug

4.1.1 Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens

4.1.1.1 Geltendes Recht

Ausländische Arbeitnehmer ohne Niederlassungsbewilligung, aber 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) unterliegen der Quellenbesteuerung. Das bedeutet, dass die Steuer an der „Quelle“ des Einkommens abgerechnet und abgezogen wird. Die Steuer wird daher nicht vom Steuerpflichtigen selbst bezahlt, sondern vom Schuldner der steuerbaren Leistung (SSL), welcher den Steuerpflichtigen vertritt. Vom Einkommen, welches der Steuerpflichtige erhält, wurde demnach die Steuer bereits abgezogen.

Übersteigt das jährliche Bruttoerwerbseinkommen einer ansässigen quellensteuerpflichtigen Person 120'000 Franken, so erfolgt eine nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV). Nach dem geltenden Recht erfolgt für Ansässige erst dann zwingend ein Wechsel in das ordentliche Verfahren, wenn diese Grenze überschritten wird. Wird der Grenzwert hingegen nicht erreicht, können über sogenannte Tarifkorrekturen nach Ablauf des Jahres zusätzliche Abzüge bei der Bemessungsgrundlage bis Ende März des Folgejahres geltend gemacht werden. Solche zusätzlichen Abzüge werden nur gewährt, wenn sie über die im Quellensteuertarif bereits berücksichtigten Abzüge (beispielsweise Berufsauslagen wie Fahrkosten) hinausgehen oder im Tarif nicht eingerechnet sind (z.B. Schuldzinsen oder Beiträge an die Säule 3a, Einkäufe in die Pensionskasse, Krankheits-, Unfall- und Invaliditätskosten).

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

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

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

4.1.1.2 Revisionsbedarf

Das Bundesgericht hat in diversen Urteilen festgestellt, dass die heutige Quellenbesteuerung in gewissen Konstellationen gegen das Freizügigkeitsabkommen mit der Europäischen Union verstösst, da sie Ungleichbehandlungen mit sich bringt.

Im Entscheid BGE 136 II 241 hatte es den Fall eines in der französischen Haute-Savoie ansässigen Schweizer Staatsangehörigen zu beurteilen, welcher rund 95 Prozent seiner Erwerbseinkünfte in der Schweiz erzielte. Es gelangte zum Schluss, dass in einer solchen Situation („Quasi-Ansässigkeit“) die gleichen steuerlichen Abzüge wie bei einer in der Schweiz ansässigen Personen zu gewähren seien.

Verlegt eine nicht quellenbesteuerte Person ihren Wohnsitz unterjährig von einem Kanton in einen anderen, so wird sie für die gesamte Steuerperiode durch den Zuzugskanton besteuert (Art. 4b Abs. 1 StHG). Für quellenbesteuerte Personen hingegen ist eine pro rata temporis-Besteuerung vorgesehen (Art. 38 Abs. 4 StHG). Das Bundesgericht sah auch in dieser Differenzierung einen Verstoß gegen das Freizügigkeitsabkommen, namentlich dann, wenn im Zuzugskanton eine tiefere Besteuerung als im Wegzugskanton vorliegt (BGE 140 II 167).

Ferner können sich weitere Ungleichbehandlungen beispielsweise auch bei der Tarifierung ergeben. So wird etwa die Quellensteuer auf einem gewogenen kantonalen Mittelwert berechnet, d. h. nicht basierend auf den konkreten Gemeindesteuerfüßen. Wohnt eine quellenbesteuerte Person in einer Gemeinde mit höheren Steuerfüßen als dem gewogenen Mittel, erfährt sie eine tiefere Besteuerung als eine ordentlich besteuerte Person in derselben Gemeinde. Umgekehrt gilt, wenn die Steuerfüße der Wohngemeinde unter dem gewogenen kantonalen Mittelwert liegen. Dies kann sowohl zu einer Schlechterstellung quellenbesteuerter Personen als auch zu einer Inländerdiskriminierung führen.

Das heutige Quellensteuersystem ist deshalb zu revidieren. Am 16. Dezember 2016 haben die Eidgenössischen Räte das Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens verabschiedet, so dass nun die kantonalen Steuergesetze nachzuführen sind. Es handelt sich dabei grösstenteils um zwingende Anpassungen. Wesentlichste Änderung ist die Ausdehnung der NOV.

Das Eidgenössische Finanzdepartement wird zudem auf den 1. Januar 2021 die Quellensteuerverordnung des Bundes revidieren. Am 12. Juni 2019 hat sodann die Eidgenössische Steuerverwaltung ein neues Kreisschreiben mit Geltung ab dem 1. Januar 2021 publiziert (Kreisschreiben Nr. 45 „Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens von Arbeitnehmern“).

4.1.1.3 Ausdehnung der nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV)

Das Bundesrecht unterscheidet neu zwischen einer obligatorischen NOV (Art. 33a StHG) und einer NOV auf Antrag (Art. 33b bzw. bzw. 35a StHG). Im Steuergesetz des Kantons Solothurn wird dies in den §§ 114^{quinquies}, 114^{sexies} und 115^{decies} geregelt.

Einer **obligatorischen NOV** unterliegen wie bis anhin ansässige Personen, deren Bruttoeinkommen eine bestimmte Grenze überschreitet. Diese wird vom Eidgenössischen Finanzdepartement festgelegt und soll weiterhin 120'000 Franken pro Jahr betragen (Art. 9 Abs. 1 und 3 rev. Quellensteuerverordnung [QStV]; SR 642.118.2). Neu unterliegen Personen, die über nicht quellensteuerpflichtige Einkünfte und Vermögen verfügen, ebenfalls einer obligatorischen NOV. Bisher kam in solchen Fällen eine ergänzende ordentliche Veranlagung zur Anwendung, welche aufgehoben wird.

Personen, die nicht der obligatorischen NOV unterliegen, können bis zum 31. März des Folgejahres eine **NOV beantragen**. Dafür entfällt die Möglichkeit der Tariffkorrektur, da die nicht in den Quellensteuertarifen inkludierten zusätzlichen Abzüge mittels Steuererklärung geltend gemacht werden können. Dadurch steht letztlich allen ansässigen quellenbesteuerten Personen die Möglichkeit einer NOV offen.

Die obligatorische NOV und die NOV auf Antrag gelten bei ansässigen Personen bis zum Ende der Quellensteuerpflicht (Art. 33a Abs. 5 und 33b Abs. 5 StHG resp. §§ 114^{quinquies} Abs. 4 und 114^{sexies} Abs. 5 StG).

Neu können auch **nicht ansässige Personen** eine NOV beantragen, wenn sie als „quasi-ansässig“ gelten (Art. 35a StHG bzw. § 115^{decies} StHG). Die Voraussetzungen werden vom Eidgenössischen Finanzdepartement in Zusammenarbeit mit den Kantonen festgelegt. Quasi-Ansässigkeit soll angenommen werden, wenn

- der überwiegende Teil der weltweiten Bruttoeinkünfte, d.h. mindestens 90 Prozent (Art. 14 Abs. 1 rev. QStV), in der Schweiz versteuert werden (§ 115^{decies} Abs. 1 Bst. a StG). Zum weltweiten Einkommen werden auch die Bruttoeinkünfte des in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten hinzugerechnet;
- die Situation der quellenbesteuerten Person auf andere Weise mit der Situation einer ansässigen Person vergleichbar ist (§ 115^{decies} Abs. 1 Bst. b StG). Das ist beispielsweise der Fall, wenn eine quellensteuerpflichtige Person aufgrund niedriger Gesamteinkünfte nach dem Steuerrecht des Wohnsitzstaates nicht steuerpflichtig ist, wodurch die persönliche Situation sowie der Familienstand unberücksichtigt bleiben. In einem solchen Fall hat der Arbeitsortstaat solche Vergünstigungen zu übernehmen;
- andernfalls Abzüge nicht geltend gemacht werden könnten, die in einem Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehen sind (§ 115^{decies} Abs. 1 Bst. c StG). Dazu zählen beispielsweise Beiträge an ein ausländisches Vorsorgesystem.

Die Unterstellung unter diese NOV gilt nur für ein Jahr und kann bzw. muss anschliessend wieder neu beantragt werden (Art. 35a Abs. 1 StHG bzw. § 115^{decies} Abs. 1 StG, jeweils e contrario). Umgekehrt entfällt dafür auch für die nicht ansässigen Personen die Möglichkeit einer Tarifkorrektur.

Eine NOV kann zudem **von Amtes wegen** zugunsten oder zuungunsten der steuerpflichtigen Person angeordnet werden, wenn stossende Verhältnisse vorliegen (Art. 35b SHG bzw. § 115^{undecies} StG). Dies ist beispielsweise der Fall, wenn eine im Ausland ansässige Person über verschiedene in der Schweiz steuerpflichtige Einkünfte verfügt, die zum einen Teil dem Quellensteuerverfahren (Lohneinkommen) und zum anderen Teil der ordentlichen Veranlagung unterliegen (z.B. selbständige [Neben-]Erwerbstätigkeit, Liegenschaftserträge). Durch eine NOV kann hier erwirkt werden, dass die Besteuerung zum massgebenden Steuersatz vorgenommen wird.

Besteht keine Unterstellung unter die NOV bzw. wird keine NOV beantragt, so hat die Quellensteuer nach wie vor Abgeltungswirkung. Sie wird zur definitiven Steuer, ohne dass weitere Abzüge gewährt werden (Art. 33b Abs. 4 und 36a Abs. 1 StHG bzw. §§ 114^{sexies} Abs. 4 und 117 Abs. 1 StG).

4.1.1.4 Quellensteuerpflicht auf der Rückvergütung von AHV-Beiträgen

Um eine bestehende Besteuerungslücke zu schliessen, unterliegen neu Leistungen nach Art. 18 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung¹ (AHVG) ebenfalls der Quellensteuer (Art. 32 Abs. 4 Bst. c und 35 Abs. 1 Bst. j StHG bzw. § 114^{bis} Abs. 2 Bst. c und 115^{nonies} StG). Heute können Staatsangehörige aus Ländern, mit denen die Schweiz kein Sozialversicherungsabkommen abgeschlossen hat, die zinslose Rückvergütung ihrer AHV-Beiträge verlangen, sofern sie die Schweiz endgültig verlassen und mindestens ein Jahr lang Beiträge geleistet haben. Die rückerstatteten AHV-Beiträge werden heute nicht von der Quellensteuer erfasst, obwohl diese vom steuerbaren Einkommen abgezogen worden sind. Neu sollen sie der Quellensteuer unterstellt werden.

Aufgrund der Formulierung im StHG sind die kantonalen Steuergesetze anzupassen. In der Praxis ist jedoch nur der Kanton Genf betroffen, da sich dort der Sitz der Zentralen Ausgleichsstelle (ZAS) befindet, die mit dieser Aufgabe betraut worden ist. Für den Kanton Solothurn hat die Änderung keine direkten finanziellen Folgen.

¹ SR 831.10

4.1.1.5 Örtliche Zuständigkeit

Die Erhebung der Quellensteuer erfolgt bei ansässigen Personen sowie bei Wochenaufenthalten nach dem Recht jenes Kantons, in welchem die steuerpflichtige Person im Zeitpunkt der Fälligkeit der steuerbaren Leistung Wohnsitz oder Aufenthalt hat. Bei nicht ansässigen Personen wird auf das Domizil oder den Tätigkeitsort des Schuldners der steuerbaren Leistung (SSL) abgestellt (Art. 38 Abs. 1 und 2 StHG bzw. § 157 Abs. 1 und 2 StG). Für den SSL hat dies zur Folge, dass er künftig nicht mehr ausschliesslich mit seinem Quellensteuerkanton abrechnen kann, sondern er muss dies direkt mit dem jeweils zuständigen Kanton (nach dessen Steuergesetz und -Praxis) tun. Diesem Kanton muss er auch die Quellensteuer überweisen (Art. 38 Abs. 3 StHG bzw. § 157 Abs. 3 StG). Umgekehrt entfällt dafür in solchen Fällen die bis anhin vorgenommene Abrechnung zwischen den Kantonen.

Die Revision der Quellensteuer führt sodann zu spezifischen Änderungen bezüglich der örtlichen Zuständigkeit im Rahmen des NOV-Verfahrens: Wird eine NOV vorgenommen, so ist dafür der Kanton zuständig, in welchem sich am Ende der Steuerperiode der Wohnsitz, Aufenthalt, Wochenaufenthalt oder Tätigkeitsort der steuerpflichtigen Person befindet (Art. 38 Abs. 4 bzw. § 157 Abs. 4 StG). Dadurch wird die vom Bundesgericht in BGE 140 II 167 kritisierte Sonderregelung beseitigt, wonach bei einem interkantonalen Wohnsitzwechsel die Aufteilung des Besteuerungsrechts im Verhältnis der Dauer zur Steuerpflicht im jeweiligen Kanton (sog. pro rata temporis-Besteuerung) eine mit dem Freizügigkeitsabkommen nicht vereinbare Diskriminierung darstellt. Bei quellenbesteuerten Personen (mit NOV) sind somit - wie bei ordentlich besteuerten Personen - die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode massgeblich.

Ist es während des Kalenderjahres zu einem oder mehreren Wohnsitzwechseln gekommen, so haben die zuvor berechtigten Kantone die bereits bezogenen Quellensteuerbeträge demjenigen Kanton zu überweisen, der für das ganze Jahr zur Besteuerung befugt ist. Dabei leisten die Kantone einander unentgeltliche Amts- und Rechtshilfe (Art. 38a StHG bzw. § 159 StG). Der gesamte Quellensteuerbetrag richtet sich somit nach Massgabe des Rechts dieses Kantons. Zu viel bezogene Steuern werden dem Arbeitnehmer zurückerstattet, zu wenig bezogene Steuern nachgefordert.

4.1.1.6 Verfahrensrechtliche Anpassungen

Mit der Revision werden die Verfahrensrechte der quellenbesteuerten Personen gestärkt. So können die Steuerpflichtigen wie bis anhin von der zuständigen Veranlagungsbehörde bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Kalenderjahres eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen, wenn sie mit dem Quellensteuerabzug nicht einverstanden sind. Neu ist dies auch möglich, wenn sie vom SSL keine Bescheinigung über die Leistungen, den Quellensteuerabzug sowie den angewandten Tarif erhalten haben (Art. 49 Abs. 2 StHG bzw. § 155 Abs. 1 StG). Bei der Frist von § 155 Abs. 1 StG handelt es sich um eine Verwirkungsfrist, d.h. diese kann nicht erstreckt werden. Ein verspäteter Antrag zieht einen Nichteintretensentscheid nach sich.

Neu kann auch der SSL von der Veranlagungsbehörde eine anfechtbare Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen (Art. 49 Abs. 2^{bis} StHG bzw. § 155 Abs. 1^{bis} StG)

4.1.1.7 Neuregelung der Bezugsprovision

Mit der Bezugsprovision wird der administrative Aufwand der Arbeitgeber (SSL) zur Erhebung der Quellensteuer entschädigt. Das Finanzdepartement des Kantons Solothurn hat die Be-

zugsprovision letztmals mit Verfügung vom 6. November 2014¹ gesenkt. Seither erhalten die SSL eine Bezugsprovision von 2 Prozent der abgelieferten Steuerbeträge.

Mit der vorgegebenen Gesetzesrevision auf Bundesebene wird nun die Bezugsprovision gesamtschweizerisch auf 1 bis 2 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrages festgelegt. Für Kapitalleistungen beträgt die Bezugsprovision 1 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags, jedoch höchstens 50 Franken pro Kapitalleistung für die Quellensteuer von Bund, Kanton und Gemeinde (Art. 37 Abs. 3 StHG bzw. § 153 Abs. 4 StG).

Mit einer Bezugsprovision von 2 Prozent befindet sich der Kanton Solothurn bereits heute innerhalb des gesetzlich zulässigen Rahmens. Eine Reduktion der Bezugsprovision erachten wir zurzeit nicht als angezeigt, weil der administrative Aufwand für den SSL seit der letzten Anpassung nicht kleiner geworden ist. Die Bezugsprovision auf Kapitalleistungen wird neu auf 1 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrages, jedoch höchstens 50 Franken pro Kapitalleistung limitiert. Für den Kanton ergeben sich dadurch jedoch nur marginale Minderaufwände.

Nach Art. 37 Abs. 3 StHG sowie Art. 100 Abs. 3 DBG ist es neu die „zuständige Steuerbehörde“, die (innerhalb des bundesrechtlichen Rahmens) die Bezugsprovision festsetzt. Diese Funktion kommt im Kanton Solothurn dem kantonalen Steueramt zu (§ 119 Abs. 1 StG).

4.1.2 Bundesgesetz über die Berechnung des Beteiligungsabzugs bei Too-big-to-fail-Instrumenten

Mit dem Beteiligungsabzug (§ 98 StG) wird verhindert, dass der Gewinn in einem Konzern mehrfach besteuert wird. Grundlage für seine Berechnung ist der um die anteiligen Verwaltungs- und Finanzierungskosten reduzierte Nettobeteiligungsertrag. Dieser wird ins Verhältnis zum gesamten Reingewinn gesetzt. Die Gewinnsteuer wird anschliessend um die daraus resultierende Prozentzahl ermässigt.

Im Rahmen der Too-big-to-fail-Diskussionen wurden für systemrelevante Banken zusätzliche Eigenmittelvorschriften geschaffen. Als systemrelevante Banken gelten derzeit die UBS, die Credit Suisse, die Zürcher Kantonalbank, die Raiffeisen-Gruppe sowie die PostFinance. Die betroffenen Institute müssen entweder ihr Eigenkapital erhöhen oder sogenannte Too-big-to-fail-Instrumente (z.B. Cocos, Write-Off-Bonds oder Bail-in-Bonds) emittieren. Letzteres hat gemäss aufsichtsrechtlichen Vorgaben durch die Konzernobergesellschaft zu erfolgen. Diese gibt die Mittel aus der Emission in der Regel an die betroffenen operativen Konzerngesellschaften weiter, was zu einer Spiegelung in der Buchhaltung der Konzernobergesellschaft führt (Forderung gegenüber Konzerngesellschaft vs. Verpflichtung aus Too-big-to-fail-Instrument; Zinsaufwand vs. Zinsertrag). Die Spiegelung hat zur Folge, dass sich der Beteiligungsabzug der Konzernobergesellschaft durch den Zinsaufwand auf den Too-big-to-fail-Instrumenten reduziert, obwohl dieser buchhalterisch durch den Zinsertrag aus der Weitergabe wieder eliminiert wird. Bei der Konzernobergesellschaft kommt es daraus zu einer höheren Gewinnsteuerbelastung, die nicht auf einen effektiv höheren Gewinn, sondern nur auf den heutigen Berechnungsmechanismus des Beteiligungsabzugs zurückzuführen ist (vgl. BBl 2018, 1263 ff.).

Am 14. Dezember 2018 erliessen die Eidgenössischen Räte das Bundesgesetz über die Berechnung des Beteiligungsabzugs bei Too-big-to-fail-Instrumenten bzw. neu Bundesgesetz über die Berechnung des Beteiligungsabzugs bei systemrelevanten Banken. Dieses sieht vor, dass bei der Berechnung des Beteiligungsabzugs bei Konzernobergesellschaften systemrelevanter Banken Pflichtwandelanleihen und Anleihen mit Forderungsverzicht sowie Schuldinstrumente zur Verlusttragung bei Insolvenzmassnahmen im Sinne der Bankengesetzgebung nicht berücksichtigt werden.

¹ GS 2014, 53

Die neuen Bestimmungen gelten sowohl bei der direkten Bundessteuer (Art. 70 Abs. 6 DBG), als auch bei den Kantons- und Gemeindesteuern (Art. 28 Abs. 1^{quater} StHG). Der Bundesrat hat am 8. März 2019 entschieden, das Inkrafttreten nach Ablauf der Referendumsfrist am 7. April 2019 rückwirkend auf den 1. Januar 2019 festzulegen, wobei bis zur Nachführung im kantonalen Recht das Bundesrecht direkt anwendbar ist (Art. 72z Abs. 2 StHG). Die Referendumsfrist ist unbenutzt abgelaufen.

Der Bund geht davon aus, dass im Vergleich zum Status quo keine Auswirkungen auf das Steueraufkommen von Bund, Kantonen und Gemeinden resultieren sollten (BBi 2018, 1279). Überdies hat keine Konzernobergesellschaft einer systemrelevanten Bank ihren Sitz im Kanton Solothurn. In der interkantonalen Steuerauscheidung von Banken werden Beteiligungen und Beteiligungserträge in der Regel vorweg dem Sitz zugewiesen, und dieser hat dann auch den Beteiligungsabzug zu gewähren (vgl. Schweizerische Steuerkonferenz, Kreisschreiben Nr. 5 vom 14. November 2018, Steuerauscheidung bei Banken, Ziff. 3.3.1, 5.2.2 und 5.3). Dementsprechend sollte weder ein finanzieller noch ein personeller Mehraufwand entstehen.

Da es sich um zwingendes Bundesrecht handelt, verbleibt dem Kanton kein eigener Umsetzungsfreiraum. Mit dieser Vorlage holen wir die Umsetzung im StG nach. Wir schlagen deshalb vor, § 98 StG um einen neuen Absatz 7 zu ergänzen.

4.2 Beschlussexentwurf 2: Besteuerung öffentlich-rechtlicher Anstalten und Stiftungen

Zur Erfüllung ihrer Aufgaben können Kanton und Gemeinden selbständige Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts errichten (vgl. Art. 85 der Kantonsverfassung [KV]; BGS 111.1 und § 158 des Gemeindegesetzes [GG]; BGS 131.1). Beim Begriff der selbständigen öffentlich-rechtlichen Anstalten handelt es sich um technisch-organisatorisch verselbständigte Verwaltungseinheiten mit eigener Rechtspersönlichkeit.¹ Solche Anstalten nehmen nach wie vor bestimmte öffentliche Aufgaben wahr. Durch die Ausgliederung einer Verwaltungsaufgabe in eine öffentlich-rechtliche Anstalt ist aber eine höhere Autonomie in unternehmerischer sowie auch organisatorischer Hinsicht möglich. Ihre Gründung erfolgt oftmals, wenn beispielsweise die Ausrichtung am Markt eine gewisse Flexibilität erfordert. Öffentlich-rechtliche Stiftungen werden im Folgenden den öffentlich-rechtlichen Anstalten gleichgestellt.

Rechtlich verselbständigte Anstalten des Kantons und der Gemeinden sind nach geltendem Recht (§ 90 Abs. 1 Bst. b und c StG) wie die Gemeinden selbst vollständig von der Steuerpflicht befreit. Davon ausgenommen ist die Grundstückgewinnsteuer (§ 48 Abs. 1 Bst. d StG). Diese Befreiung ist in der letzten Zeit in die Kritik geraten, weil öffentlich-rechtliche Anstalten nicht nur Aufgaben der Gemeinwesen erfüllen, sondern auch Leistungen in Konkurrenz zu privaten Unternehmen am Markt erbringen. Zu nennen sind der Verkauf von Energie, wobei für einige Energieträger Monopole bestehen, und zum Teil sind die Anstalten auch im Installationsgeschäft (Elektro, Sanitär, Heizung) tätig. Demgegenüber sind beispielsweise privatwirtschaftliche Energiewerke vollumfänglich steuerpflichtig. Die Steuerbefreiung wird daher als ungerechtfertigter Wettbewerbsvorteil angesehen (vgl. Interpellation Fraktion FDP.Die Liberalen: Ungerechtfertigte Wettbewerbsvorteile durch Steuerprivilegierungen und unsere Stellungnahme vom 23. Oktober 2017, RRB Nr. 2017/1752; Auftrag Rémy Wyssmann [SVP, Kriegstetten] A 0103/2019: Steuerehrlichkeit bei den Staatsbetrieben und unsere Stellungnahme vom 26. November 2019, RRB Nr. 2019/1827; fraktionsübergreifender Auftrag A 0137/2019 und unsere Stellungnahme vom 21. Januar 2020, RRB Nr. 2020/94, sowie die Anträge der Finanzkommission vom 15. Januar 2020 zu beiden Aufträgen). Beide Aufträge hat der Kantonsrat am 23. Juni 2020 behandelt und als erheblich erklärt.

¹ Darunter fallen auch Unternehmen mit öffentlich-rechtlicher Rechtspersönlichkeit. Der besseren Lesbarkeit halber wird im Folgenden nur noch von Anstalten gesprochen.

Das Bundesrecht lässt eine Differenzierung zu. Denn gemäss Art. 23 Abs. 1 Bst. b und c StHG sind die kantonalen und kommunalen Anstalten „nach Massgabe des kantonalen Rechts“ von der Steuerpflicht befreit. Entsprechend haben verschiedene Kantone die kommunalen und zum Teil auch die kantonalen Anstalten nur für den Gewinn und das Kapital von der Steuerpflicht befreit, die öffentlichen Zwecken dienen. Sie unterliegen aber der Steuer für ihre gewerblichen und industriellen Betriebe (z.B. LU, AG), die im Wesentlichen Erwerbszwecken dienen (BL) oder soweit sie Gewinne in Konkurrenz mit privaten Unternehmen erzielen (BE). Zusammen mit dem Kantonsrat erachten wir in der heutigen Zeit eine rechtsformunabhängige Besteuerung von Unternehmen ebenfalls als sachgerecht.

Aufgrund einer Einschätzung der Steuerverwaltung halten wir jedoch eine ähnliche Formulierung wie im Kanton Bern, wonach derjenige Reingewinn von Gemeindeunternehmungen der Steuerpflicht unterliegen soll, der „in Konkurrenz mit privaten Unternehmen“ erzielt worden ist, nicht für zielführend. Eine derartige Formulierung bietet viel Auslegungsspielraum und führt letztlich dazu, dass jeder Fall einzeln beurteilt werden muss. Sinnvoll scheint uns vielmehr eine Lösung nach Vorbild der Kantone JU, OW und VS zu sein, welche den Umfang der Steuerbefreiung von der Wahrnehmung einer öffentlichen Aufgabe abhängig machen. Denn zur heutigen Zeit liegt in den meisten Bereichen, so beispielsweise auch bei der Stromversorgung für die Bereiche der Stromproduktion, des Stromhandels und der Lieferung an Nicht-Haushalte ein freier Markt und damit grundsätzlich ein Wettbewerb vor. Der Staat ist jedoch aus verfassungsrechtlichen Gründen zur Wettbewerbsneutralität verpflichtet (Art. 94 Abs. 4 BV). Der Wettbewerb kann dabei nur ausgeschlossen werden, wenn die Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe dies erfordert.

Deshalb sollen Anstalten von öffentlichen Gemeinwesen, soweit sie nicht hoheitliche oder gesetzlich vorgeschriebene Tätigkeiten ausüben, künftig der Steuerpflicht unterliegen. Solche Tätigkeiten wie beispielsweise Energieproduktion und -handel, Installationsgeschäfte etc. werden nicht Kraft öffentlichen Rechts wahrgenommen und gelten somit nicht als hoheitliche Aufgaben. Die Steuerbefreiung hat weiterhin Bestand für die Bereiche, in denen sie gesetzliche Aufgaben des Gemeinwesens erfüllen. Dazu gehören insbesondere die Bildung (z.B. Fachhochschulgesetz; BGS 415.211), die Kulturförderung (Gesetz über Kulturförderung; BGS 431.11), die Siedlungswasserwirtschaft mit Wasserversorgung und Abwasserentsorgung (§§ 90 ff. des Gesetzes über Wasser, Boden und Abfall [GWBA]; BGS 712.15), die Abfallwirtschaft (§§ 144 ff. GWBA) sowie die naturnahe Bewirtschaftung der Wälder durch die Bürgergemeinden (Art. 52 KV). Ferner zählen auch diejenigen öffentlichen Aufgaben dazu, welche die Gemeinden gesetzlich oder reglementarisch auf ihre rechtlich selbständigen Anstalten übertragen (z.B. die Energieversorgung mit Strom, Gas oder Wärme). Der Begriff der öffentlichen Aufgabe ist dabei mit Rücksicht auf den verfassungsrechtlichen Grundsatz der Allgemeinheit der Steuern (Art. 127 Abs. 2 BV) restriktiv auszulegen.

Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit, die sich neben ihren gesetzlichen Aufgaben auch wirtschaftlich betätigen, sind dann nur noch teilweise von der Steuerpflicht befreit. Sie werden deshalb eine Spartenrechnung vorlegen müssen. Denkbar ist, dass die Anstalten aus anderen Gründen, weil sie z.B. gemeinnützige Zwecke oder Kultuszwecke verfolgen, weiterhin von der Steuerpflicht befreit werden können. An der vollständigen Steuerbefreiung der öffentlich-rechtlichen Körperschaften selbst, d.h. der Gemeinden inkl. Kirch- und Bürgergemeinden und der Zweckverbände, ändert die neu vorgesehene teilweise Steuerpflicht der rechtlich verselbständigten Anstalten nichts. Ebenso wenig ändert sich die grundsätzliche Steuerpflicht der privatisierten Unternehmen, die in der Regel in Form einer Aktiengesellschaft ausgestaltet sind. Solche Unternehmen sind bereits heute steuerpflichtig, können aber allenfalls für eine ganz oder teilweise Steuerbefreiung in Frage kommen, sofern sie öffentliche Zwecke verfolgen (§ 90 Abs. 1 Bst. i StG bzw. Art. 23 Abs. 1 Bst. f StHG).

Unverändert bleibt zudem das Recht der Einwohnergemeinden bestehen, die Bürgergemeinden der Gewinn- und Kapitalsteuer zu unterwerfen für jene Teile ihres Kapitals, welche nicht unmittelbar öffentlichen Zwecken oder wohltätigen und gemeinnützigen Einrichtungen dienen, und für die entsprechenden Teile des Gewinnes sowie für Betriebe mit wirtschaftlichen Zwecken, die einen Gewinn abwerfen (§ 247 Abs. 3 StG).

Anzumerken bleibt, dass die Einführung einer rechtsformneutralen Besteuerung nur für die Staats- und Gemeindesteuern möglich ist. Hingegen steht für den Bereich der direkten Bundessteuern Art. 56 Bst. b und c DBG der (teilweisen) Steuerpflicht von öffentlich-rechtlichen Anstalten entgegen.

4.3 Beschlussesentwurf 3: Korrektur des Vermögenssteuertarifs und Anpassungen bei der Grundstückgewinnsteuer

4.3.1 Besteuerung des Grundstückgewinns bei Aufgabe der Selbstnutzung

Bei der Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung) wird die Besteuerung des Grundstückgewinns aufgeschoben, soweit der dabei erzielte Erlös in der Regel innert zwei Jahren zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird (§ 51 Abs. 1 StG). Wird die im Kanton gelegene Ersatzliegenschaft veräussert, wird der aufgeschobene Grundstückgewinn von den Anlagekosten des Ersatzobjektes abgezogen (§ 51 Abs. 3 StG).

Nach § 51 Abs. 4 StG wird der aufgeschobene Grundstückgewinn auch besteuert, wenn die Voraussetzungen des Steueraufschubs weggefallen sind, ohne dass das Ersatzobjekt veräussert wird. Mit anderen Worten fällt der Steueraufschub dahin, wenn der Steuerpflichtige aus dem Ersatzobjekt auszieht und es nicht mehr dauerhaft selbst bewohnt. Dabei wird der Gewinn, dessen Besteuerung aufgeschoben wurde, für sich allein besteuert.

Eine ähnliche Praxis kannte der Kanton Zürich: Wurde ein inner- oder ausserkantonaes Ersatzgrundstück innert fünf Jahren seit der Handänderung am ursprünglichen Grundstück veräussert, ohne dass erneut eine Ersatzbeschaffung stattfand, oder wurde es definitiv zweckentfremdet, kam die Wegzugsgemeinde auf ihren Entscheid über den Steueraufschub zurück. Sie veranlagte die aufgeschobene Grundstückgewinnsteuer im Nachsteuerverfahren. Mit BGE 143 II 233 hat das Bundesgericht diese Praxis nunmehr in einem Fall, in dem der Veräusserer des Zürcher Eigenheimes seinen Wohnsitz in ein Ersatzobjekt im Kanton Graubünden verlegt hatte und 22 Monate später ins Ausland weggezogen war, als bundesrechtswidrig beurteilt.

Zwar bestehen zwischen der als bundesrechtswidrig erkannten Zürcher Praxis und der Solothurner Regelung, die auf Gesetzesstufe angesiedelt ist, einige Unterschiede. Das Bundesgericht hält in seinem Urteil jedoch fest, dass

- es für die Dauerhaftigkeit der Selbstnutzung im Zusammenhang mit der Ersatzbeschaffung nicht notwendig ist, dass der Eigentümer des neuen Eigenheimes dieses während der ganzen Besitzesdauer auch selbst bewohnt (Erw. 2.5.2), und
- das Bundesrecht die Frage der dauernden und ausschliesslichen Selbstnutzung des Wohneigentums abschliessend regle und keinen Raum für abweichende kantonale Regelungen lasse (Erw. 4.1).

§ 51 Abs. 4 StG kann folglich nicht mehr angewendet werden. Die Besteuerung des Grundstückgewinns, dessen Besteuerung wegen Ersatzbeschaffung aufgeschoben wurde, ist im Zeitpunkt der Aufgabe der Selbstnutzung nicht mehr zulässig. Übergangsrechtlich ist Folgendes zu beachten:

- Wurde der Gewinn, dessen Besteuerung bei der Ersatzbeschaffung des Eigenheimes aufgeschoben wurde, bei der Aufgabe der Selbstnutzung besteuert, sind bei der Veräusserung des Ersatzobjekts (wie in der bisherigen Praxis) dessen Anlagekosten massgebend. Der aufgeschobene - und inzwischen besteuerte - Gewinn ist also nicht davon abzuziehen. Entsprechend gilt die Besitzesdauer seit dem Erwerb und nicht seit der Aufgabe der Selbstnutzung.
- Wird bei der Aufgabe der Selbstnutzung der aufgeschobene Gewinn nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht mehr besteuert, ändert sich am Steueraufschub aufgrund der Ersatzbeschaffung nichts. Die Besitzesdauer läuft weiter. Die Anlagekosten des Ersatzobjekts sind um den aufgeschobenen Gewinn zu kürzen (§ 51 Abs. 3 StG).

Wir schlagen deshalb vor, § 51 Abs. 4 StG aufzuheben, um die Gesetzgebung der geänderten Rechtsprechung anzupassen.

4.3.2 Verlustvortrag bei der Grundstückgewinnsteuer

Juristische Personen, die grundsätzlich von der Steuerpflicht befreit sind, unterliegen für Grundstückgewinne aufgrund expliziter gesetzlicher Regelung dennoch der Grundstückgewinnsteuer (§ 48 Abs. 1 Bst. e StG). Das Bundesgericht hat mit Entscheidung vom 5. Juli 2016 festgehalten, dass die Kantone keinen Spielraum haben hinsichtlich der Gewährung des Verlustabzugs bei der Grundstückgewinnsteuer. Dies, weil Art. 23 Abs. 4 zweiter Satz StHG auf Art. 10 Abs. 1 Bst. c StHG verweist, wonach Verluste auf dem Geschäftsvermögen als geschäftsmässig begründete Kosten abgezogen werden. Diese Bestimmung verpflichtet somit die Kantone, den Verlustabzug bei der Grundstückgewinnsteuer der (ansonsten) steuerbefreiten juristischen Personen vorzusehen (zum Ganzen: BGer 2C_1080/2014 vom 5. Juli 2016, E. 5.5).

Mit der vorgeschlagenen Änderung wird diese bereits heute geltende Regelung der Klarheit halber ins kantonale Recht übernommen. Dabei beschränkt sich die Verlustverrechnung auf die Verluste des gleichen Jahres, da Art. 23 Abs. 4 StHG nicht auf Art. 10 Abs. 2 StHG verweist, sondern lediglich auf Art. 10 Abs. 1 Bst. c StHG. Die Verlustverrechnung ist über das Revisionsverfahren (§ 165 StG) geltend zu machen.

4.3.3 Redaktionelle Korrektur des Vermögenssteuertarifs

Die letzte Teilrevision des kantonalen Steuergesetzes, die vom Kantonsrat am 12. November 2019 beschlossen und in der Volksabstimmung vom 9. Februar 2020 angenommen wurde, beinhaltete unter anderem eine Anpassung des Vermögenssteuertarifs für natürliche Personen. Die Steuerbelastung blieb bis zu einem steuerbaren Vermögen von 1 Mio. Franken gegenüber dem geltenden Recht unverändert. Anschliessend stieg die Belastung kontinuierlich an, so dass der neue Maximalsatz von 1.3% ab einem steuerbaren Vermögen von 3 Mio. Franken erreicht wird. Die Vermögenssteuer wurde erhöht, um die Steuerausfälle aus der Umsetzung der STAF zumindest teilweise gegenfinanzieren zu können. Zusammengefasst wurde folgende Tabelle beschlossen, die per 1. Januar 2021 in Kraft treten soll:

Steuer	Vermögen
0.75 Promille	von den ersten 50'000 Franken;
1,00 Promille	von den nächsten 50'000 Franken;
1,25 Promille	von den nächsten 50'000 Franken;
1,00 Promille	von den nächsten 850'000 Franken;
1,60 Promille	von den nächsten 2'000'000 Franken.

Für Vermögen ab 3'000'000 Franken beträgt die Steuer 1,3 Promille.

Der Vermögenssteuersatz von 1.6‰ für ein steuerbares Vermögen von 1 Mio. bis 3 Mio. Franken basiert jedoch auf einem redaktionellen Versehen anlässlich der parlamentarischen Beratung. Diese Tarifstufe entspricht unserem ursprünglichen Antrag zur Erhöhung der Vermögenssteuer gemäss Botschaft und Entwurf zur Umsetzung der Steuerreform und AHV-Finanzierung 2020 (STAF) vom 9. Juli 2019 (RRB Nr. 2019/1086) mit einem Maximalsatz von 1.4‰. Demgegenüber sah der Antrag der Finanzkommission vor, dass der Maximalsatz 1.3‰ betragen soll. Die vom Steueramt geänderte und dem Antrag der Finanzkommission entsprechende Tabelle enthielt die Steuertarifstufen 1.4‰ ab 1 Mio. Franken und 1.5‰ von 2 Mio. bis 3 Mio. Franken Vermögen. Der nunmehr beschlossene, fehlerbehaftete Tarif sieht zwar den Maximalsatz von 1.3‰ vor, enthält aber die erwähnte fehlerhafte Tarifstufe. Dies führt ab einem Vermögen von 3 Mio. Franken zu einer degressiven Vermögenssteuerbelastung, was nicht zulässig ist. Zudem übersteigt die Vermögenssteuerbelastung für den Bereich zwischen 2 und 3 Mio. Franken Vermögen den vom Gesetzgeber gewollten Maximalsatz von 1.3‰. Schliesslich basiert der beschlossene Tarif auf falschen Annahmen, denn die Steuerauffälle wurden jeweils mit der erwähnten Abstufung (1.4‰ und 1.5‰ für ein Vermögen zwischen 1 und 3 Mio. Franken) errechnet. Der Vermögenssteuertarif ist deshalb im Sinne des damaligen Antrages der Finanzkommission zu korrigieren (beantragte Änderung in kursiver Schrift):

Steuer	Vermögen
0.75 Promille	von den ersten 50'000 Franken;
1,00 Promille	von den nächsten 50'000 Franken;
1,25 Promille	von den nächsten 50'000 Franken;
1,00 Promille	von den nächsten 850'000 Franken;
<i>1,40 Promille</i>	<i>von den nächsten 1'000'000 Franken;</i>
<i>1,50 Promille</i>	<i>von den nächsten 1'000'000 Franken.</i>

Für Vermögen ab 3'000'000 Franken beträgt die Steuer 1,3 Promille.

Diese Korrektur führt zu keinen Änderungen des während der parlamentarischen Beratung kommunizierten Mehrertrages von 4.5 Mio. Franken gegenüber dem bis zum 31. Dezember 2020 geltenden Vermögenssteuertarif.

5. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen der Vorlage

§ 41 Abs. 1 Bst. I: Redaktionelle Anpassung an die Änderung von § 90 Abs. 1 Bst. b und c.

§ 48 Abs. 1 Bst. d: Anstalten und Stiftungen des Staates und der Gemeinden sind nach geltendem Recht generell von der Steuerpflicht befreit. Wenn sie aber wirtschaftliche Zwecke verfolgen, unterliegen sie nach dieser Bestimmung für Liegenschaftsgewinne der Grundstückgewinnsteuer. Da sie neu aber von der Steuerbefreiung ausgenommen werden sollen, soweit sie keine hoheitliche Tätigkeit ausüben (§ 90 Abs. 1 Bst. b und c; Ziffer 4.1.2), erübrigt sich die Sonderregelung für die Besteuerung von Grundstücksgewinnen. Denn neu werden diese ebenfalls über die Gewinnsteuer erfasst.

§ 48 Abs. 1 Bst. e: Steuerbefreite juristische Personen können gestützt auf Art. 23 Abs. 4 StHG i.V.m. Art. 10 Abs. 1 Bst. c StHG bei der Grundstückgewinnsteuer Verluste aus vorangegangenen Veräusserungen zum Abzug bringen. Diese Möglichkeit ist beschränkt auf die in derselben Steuerperiode erlittenen Verluste. Allfällige Verlustvorträge sind über das Revisionsverfahren (§ 165 StG) geltend zu machen. Die Ergänzung im kantonalen Steuergesetz dient der Klarheit. Siehe die Ausführungen in Ziffer 4.3.2.

§ 50 Abs. 1 Bst. f: Redaktionelle Anpassung an die Aufhebung von § 48 Abs. 1 Bst. d.

§ 51 Abs. 4 (aufgehoben): Es kann auf die Ausführungen unter Ziffer 4.3 zur Besteuerung des Grundstückgewinns bei Aufgabe der Selbstnutzung verwiesen werden.

§ 72: Redaktionelle Korrektur des Vermögenssteuertarifs. Es kann dazu auf die Ausführungen unter Ziffer 4.3.3 verwiesen werden.

§ 90 Abs. 1 Bst. b und c: Beschränkung der Steuerbefreiung von kantonalen und kommunalen Anstalten auf hoheitliche oder gesetzlich vorgeschriebene Tätigkeiten. Siehe die Ausführungen in Ziffer 4.1.2. Mit der Formulierung „[...] soweit diese [...]“ soll einerseits klargestellt werden, dass sich die Steuerbefreiung nur auf die Erfüllung der hoheitlichen oder gesetzlich vorgeschriebenen Tätigkeit erstreckt, nicht aber auf die Anstalt als Ganzes. Andererseits wird damit zum Ausdruck gebracht, dass die öffentlich-rechtlichen Körperschaften (Gemeinden, Zweckverbände) nicht unter die Steuerpflicht fallen.

Tätigkeiten, die einzig gestützt auf kommunales Recht wahrgenommen werden, berechtigten nicht zur Steuerbefreiung.

§ 98 Abs. 7: Nachführung von Art. 28 Abs. 1^{quater} StHG im kantonalen Steuergesetz. Für die Berechnung des Beteiligungsabzugs bei Konzernobergesellschaften von systemrelevanten Banken werden Pflichtwandelanleihen, Anleihen mit Forderungsverzicht und Schuldinstrumente zur Verlusttragung bei Insolvenzmassnahmen nicht berücksichtigt.

§ 114: Redaktionelle Anpassung an Art. 32 Abs. 1 und 2 StHG. Der Verweis auf die Besteuerung der im vereinfachten Abrechnungsverfahren nach § 47^{bis} unterstehenden Einkünfte wird neu auch in § 117 Abs. 3 StG aufgeführt.

§ 114^{bis} Abs. 2: Im Sinne einer redaktionellen Vereinheitlichung und Straffung wird die Bestimmung in Bezug auf die Definition der steuerbaren Leistung inhaltlich an Art. 32 Abs. 4 StHG angepasst. Das der Quellenbesteuerung unterliegende Erwerbseinkommen wird nach Abs. 2 Bst. c auf die rückvergüteten AHV-Beiträge ausgeweitet. Weil die Beiträge ursprünglich steuermindernd geltend gemacht werden konnten, soll die Rückvergütung steuerpflichtig werden. Der Vollzug betrifft den Kanton Genf, da sich dort der Sitz der Zentralen Ausgleichskasse (ZAS) befindet, die mit dieser Aufgabe betraut worden ist.

§ 114^{ter}: Die Überschrift und die Bestimmung werden redaktionell an Art. 33 Abs. 1 StHG angepasst. Für die Berechnung der Quellensteuertarife ist weiterhin das Finanzdepartement zuständig.

§ 114^{quater}: Absätze 1 und 2 entsprechen im Wesentlichen dem bisherigen Recht, werden aber redaktionell an Art. 33 Absätze 2 und 3 StHG angepasst. Neu wird den Kantonen von Bundesrecht wegen vorgeschrieben, dass die Pauschalen veröffentlicht werden. Der neu formulierte Absatz 3 entspricht inhaltlich Art. 33 Abs. 4 StHG. Sonderfälle wie die Auszahlung eines 13. Monatslohnes oder Gratifikationen und so weiter sollen neu schweizweit einheitlich geregelt werden. Die Einzelheiten legt die Eidgenössische Steuerverwaltung zusammen mit den Kantonen fest.

§ 114^{quinquies}: Die Bestimmung regelt bei Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz die „**obligatorische** nachträgliche ordentliche Veranlagung“ (NOV). Die bisherige, in Art. 114^{sexies} Abs. 1 geregelte „**ergänzende** ordentliche Veranlagung“ (EOV) wird von Bundesrechts wegen aufgehoben. Wer bisher EOV-pflichtig war, unterliegt neu gemäss Abs. 1 Bst. b ebenfalls einer NOV. Damit wird Art. 33a StHG nachgeführt.

Die obligatorische NOV gelangt einerseits zur Anwendung, wenn mindestens ein bestimmtes jährliches Bruttoerwerbseinkommen erzielt wird. Der diesbezügliche relevante Schwellenwert wird vom Eidgenössischen Finanzdepartement in Zusammenarbeit mit den Kantonen festgelegt und beträgt 120'000 Franken (vgl. Art. 9 Abs. 1 QStV). Andererseits unterliegt einer obligatorischen NOV, wer über nicht quellensteuerpflichtiges Einkommen bzw. Vermögen verfügt, also bisher EOV-pflichtig war. Diese müssen innert Frist (d.h. bis am 31. März des Folgejahres) das Formular für die Steuererklärung verlangen. Andernfalls verwirken sie den Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer. Schliesslich wird auch nachträglich ordentlich veranlagt, wer mit einer NOV-pflichtigen Person in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt.

Personen, die einmal nachträglich ordentlich veranlagt wurden, werden auch in den Folgejahren immer nachträglich ordentlich veranlagt. Die NOV gilt gemäss Abs. 4 also bis zum Ende der Quellensteuerpflicht. Die an der Quelle abgezogene Steuer wird nach Abs. 5 an die im ordentlichen Verfahren ermittelte Steuerschuld zinslos angerechnet.

§ 114^{sexies}: Die Bestimmung, welche bislang die „alte“ NOV regelte, wird neu gefasst und enthält die NOV **auf Antrag** gemäss Art. 33b StHG bei Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz. Wer nicht bereits die Voraussetzungen für eine obligatorische NOV erfüllt, kann nach Abs. 1 einen entsprechenden Antrag stellen. Auch die NOV auf Antrag gilt gemäss Abs. 2 für beide Ehegatten.

Die Frist in Abs. 3 ist eine Verwirkungsfrist. Wird der Antrag nicht bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres bzw. bei Abmeldung aus der Schweiz eingereicht, ist das Recht auf eine NOV verwirkt. Diesfalls tritt die Quellensteuer definitiv an die Stelle der ordentlichen Einkommenssteuer, ebenso, wenn überhaupt kein Antrag eingereicht wird (Abs. 4).

Personen, die einmal nachträglich ordentlich veranlagt wurden, werden auch in den Folgejahren immer nachträglich ordentlich veranlagt. Die nachträgliche ordentliche Veranlagung gilt also bis zum Ende der Quellensteuerpflicht. Die an der Quelle abgezogene Steuer wird an die im ordentlichen Verfahren ermittelte Steuerschuld angerechnet. Ein Zins ist nicht geschuldet (Abs. 5).

Gliederungstitel vor § 115: Der Gliederungstitel vor § 115 wird präzisiert und redaktionell an das Bundesrecht (Gliederungstitel vor Art. 35 StHG) angepasst. Bei juristischen Personen spricht von „Sitz“ und „tatsächlicher Verwaltung“ (und nicht von „Wohnsitz“ oder „Aufenthalt“).

Die §§ 115 bis 117 betreffen somit die natürlichen Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sowie die juristischen Personen ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz. Diese Klarstellung erlaubt die Streichung der „Begriffsbestimmung“ in § 116.

§ 115: Der Verweis auf die Einkommen, die der Besteuerung im vereinfachten Abrechnungsverfahren nach § 47^{bis} unterstehen, wurde verschoben und findet sich neu in § 117 Abs. 3. Durch die neue Gliederung ist die Ausnahme dieser Einkünfte von der Quellensteuer für sämtliche Personenkategorien gemäss §§ 115 bis 115^{nonies} anwendbar. Die neue Gliederung entspricht somit derjenigen von Art. 35 Abs. 2 StHG.

§ 115^{bis} Abs. 3 und 5: Bei den Einkünften von Künstlern, Sportler und Referenten gibt das Bundesrecht (Art. 36 Abs. 2 StHG) neu die Höhe der pauschal zu berücksichtigenden Gewinnungskosten mit 50 Prozent der Bruttoeinkünfte bei Künstlern bzw. 20 Prozent bei Sportlern und Referenten abschliessend vor. Damit ist alles abgegolten, auch der Nachweis höherer Kosten ist künftig nicht mehr möglich. Entsprechend ist der bisherige Absatz 5 aufzuheben.

§ 115^{quinquies}: Bei Kapitalleistungen gelangen bei der direkten Bundessteuer für alleinstehende und verheiratete Personen unterschiedliche Quellensteuertarife zur Anwendung (vgl. Anhang zur QStV, Ziff. 3). Die redaktionelle Anpassung von § 115^{quinquies} ermöglicht es, auch auf kantonaler Ebene unterschiedliche Tarife analog der Regelung des Bundes auf Verordnungsstufe vorzusehen.

§ 115^{sexies}: Es kann auf die vorstehenden Ausführungen zu § 115^{quinquies} verwiesen werden.

§ 115^{nonies}: Gemäss Bundesrecht sind neu rückvergütete AHV-Beiträge ebenfalls quellensteuerpflichtig (Art. 35 Abs. 1 Bst. j StHG). Es kann auf die Ausführungen unter Ziffer 4.1.1.4 verwiesen werden.

§ 115^{decies}: „Quasi-ansässige“ Personen erhalten gemäss Art. 35a StHG neu ebenfalls die Möglichkeit, eine NOV zu beantragen. Im Unterschied zu den ansässigen Personen gilt die NOV bei „quasi-ansässigen“ Personen nur für das Antragsjahr und muss gegebenenfalls in den Folgejahren erneut beantragt werden. Es kann auf die Ausführungen unter Ziffer 4.1.1.3 verwiesen werden.

In Absatz 4 wird die Formulierung von Art. 136a Abs. 2 DBG übernommen. Damit werden die Verfahrenspflichten geregelt, wenn eine „quasi-ansässige“ Person eine NOV beantragt. Einerseits muss sie die erforderlichen Unterlagen einreichen und andererseits eine Zustelladresse in der Schweiz bezeichnen. Dies erweist sich als unumgänglich, weil die Zustellung von Veranlagungen ins Ausland aufgrund des Souveränitätsprinzips völkerrechtlich nicht zulässig ist. § 137 Abs. 2 gilt sinngemäss, um sicherzustellen, dass auf verspätete Eingaben nur eingetreten wird, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie durch erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Bezeichnung einer gültigen Zustelladresse verhindert war.

§ 115^{undecies}: Bei stossenden Verhältnissen kann das Steueramt von Amtes wegen eine NOV anordnen (Art. 35b StHG). Dies ist zugunsten oder zuungunsten der steuerpflichtigen Person möglich. Die Voraussetzungen werden durch das Eidgenössische Finanzdepartement festgelegt. Als Beispiel nennt die Bestimmung stossende Pauschalen.

§ 116: Die Bestimmung kann durch die Präzisierung des Gliederungstitels vor § 115 aufgehoben werden.

§ 117: Die Nummerierung wird redaktionell angepasst, zudem wird die Bestimmung redaktionell an das Bundesrecht angepasst (Art. 36a StHG). Nachträglich sind keine Tarifkorrekturen mehr möglich, weil „quasi-ansässige“ Personen neu ebenfalls eine NOV beantragen können.

In Absatz 2 wird neu festgehalten, dass bei Zweiverdienerehepaaren eine Korrektur des steuersatzbestimmenden Erwerbseinkommens für den Ehegatten vorgenommen werden kann. Damit soll eine Überbesteuerung vermieden werden können, wenn eine Person im Ausland erwerbstätig ist und ein tiefes Bruttoerwerbseinkommen erwirtschaftet. Solchen Zweiverdienerehepaaren, die keine NOV beantragen oder beantragen können, steht somit die Möglichkeit offen, über eine nachträgliche Korrektur des steuersatzbestimmenden Einkommens den effektiven Verdienst der im Ausland erwerbstätigen Person zu berücksichtigen.

Absatz 3 ist eine redaktionelle Änderung aufgrund der Anpassung von § 115. Es kann auf das dort Gesagte verwiesen werden.

§ 153 Abs. 1 Bst. d: Redaktionelle Anpassung des Verweises.

§ 153 Abs. 2: Redaktionelle Anpassung an das Bundesrecht, welches von Quellensteuerabzug und von der steuerpflichtigen Person spricht (Art. 37 Abs. 2 StHG).

§ 153 Abs. 4: Das Bundesrecht gibt neu eine Bandbreite für die Bezugsprovision von 1 bis 2 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags vor (Art. 37 Abs. 3 StHG). Innerhalb dieser Bandbreite legt die kantonale Steuerverwaltung die Bezugsprovision fest. Im heute geltenden Recht wird die Bezugsprovision noch durch das Finanzdepartement festgelegt. Für Kapitalleistungen schreibt das Bundesrecht die Höhe der Bezugsprovision neu explizit vor. Sie beträgt 1 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags, jedoch höchstens 50 Franken pro Kapitalleistung.

Die bisherige Regelung, wonach der Schuldner der steuerbaren Leistung die Bezugsprovision nur bei ordnungsgemässer Mitwirkung (vollständig) erhält, soll auch weiterhin gelten. So ist auch für die direkte Bundessteuer in Art. 6 Abs. 2 QStV vorgesehen, dass die zuständige Steuerbehörde die Bezugsprovision kürzen oder streichen kann, wenn der Schuldner der steuerbaren Leistung die Verfahrenspflichten verletzt.

§ 155: Nachführung von Art. 49 StHG. Die steuerpflichtigen Personen können wie bisher von der Veranlagungsbehörde eine anfechtbare Verfügung verlangen, wenn sie mit dem Quellensteuerabzug nicht einverstanden ist (Abs. 1 Bst. a). Neu ist dies auch möglich, wenn sie vom Arbeitgeber keine Bestätigung über den Quellensteuerabzug erhalten haben (Abs. 1 Bst. b). Wie bisher steht das Recht auf eine Verfügung auch dem SSL zu (Abs. 1^{bis}). Absatz 2 wurde lediglich redaktionell an das Bundesrecht angepasst.

§ 156 Abs. 2: Bereits im bisher geltenden Recht konnte der Steuerpflichtige zur Nachzahlung der von ihm geschuldeten Quellensteuer verpflichtet werden, wenn der Nachbezug beim SSL nicht möglich war. Die Bestimmung wird deshalb bloss redaktionell an die neue Regelung im Bundesrecht angeglichen (Art. 49 Abs. 5 StHG).

§ 157: In dieser Bestimmung wird der geänderte Art. 38 StHG nachgeführt, welcher die örtlichen Zuständigkeiten im interkantonalen Verhältnis harmonisiert. Demnach müssen die SSL die Quellensteuer bei ansässigen Personen nach dem Recht jenes Kantons berechnen und erheben, in dem der Arbeitnehmer bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung seinen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hat (Abs. 1 Bst. a sowie Abs. 2). Die Abrechnung mit dem Wohnsitz- oder Aufenthaltskanton erfolgt direkt, weshalb inskünftig die interkantonale Abrechnung zwischen Arbeits- und Wohnsitzkanton der quellensteuerpflichtigen Person entfällt. Hat somit ein ausserkantonaler SSL den Quellensteuerabzug für einen Steuerpflichtigen vorzunehmen, der im Kanton Solothurn ansässig ist, ist diese Abzug nach dem Recht des Kantons Solothurn vorzunehmen.

Bei nicht-ansässigen Personen ist das Domizil des SSL bzw. der Tätigkeitsort entscheidend (Abs. 1 Bst. b). Eine ausschliessliche Abrechnung mit dem Quellenkanton ist - anders als heute - nicht mehr möglich.

Bei Künstlern, Sportlern und Referenten berechnet und erhebt der SSL die Quellensteuer nach dem Recht jenes Kantons, in dem sie aufgetreten sind (Abs. 1 Bst. c).

Gemäss Absatz 2 richtet sich die Besteuerung internationaler Wochenaufenthalter nach dem Recht des Wochenaufenthalts. In Absatz 3 wird die Überweisung der Quellensteuer an den bezugsberechtigten Kanton entsprechend der in Absatz 1 genannten Zuständigkeiten festgehalten.

Kommt es zu einer NOV, so sind wie bei ordentlich besteuerten Personen die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode massgebend (Abs. 4). Die NOV wird somit beispielsweise durch denjenigen Kanton vorgenommen, in welchem der Steuerpflichtige am Ende der Steuerperiode Wohnsitz hatte.

§ 158: Die Bestimmung regelt neu das innerkantonale Verhältnis, was vormals in § 157 geregelt war. Inhaltlich bleibt sie unverändert: Die Verteilung der Quellensteuer wird vom Regierungsrat auf Verordnungsstufe geregelt.

§ 159: Anpassung an Art. 38a StHG. Absatz 1 sieht vor, dass bei einer NOV die zuvor während der Steuerperiode in anderen Kantonen erhobenen Quellensteuern an den für die NOV zuständigen Kanton zu überweisen sind. Absatz 2 entspricht dem heutigen Art. 38 Abs. 1 StHG und regelt die interkantonale unentgeltliche Amts- und Rechtshilfe bei der Erhebung der Quellensteuer.

6. Auswirkungen

6.1 Personelle Konsequenzen

Die personellen Auswirkungen der Vorlage sind nur schwer abzuschätzen. Insgesamt ist davon auszugehen, dass infolge vermehrter nachträglicher ordentlicher Veranlagungen (NOV) ein administrativer Zusatzaufwand entstehen wird. So wird es schätzungsweise zu rund 2'100 zusätzlichen NOV kommen, wobei für jede zusätzliche NOV je ein Steuererklärungs-, Veranlagungs- und Bezugsverfahren unter Anrechnung der Quellensteuer an die ordentliche Steuer durchgeführt werden muss. Dieser administrative Mehraufwand kann auch durch den Wegfall der nachträglichen Tarifkorrekturen (rund 1'000 Fälle) sowie der Umteilung der ergänzenden ordentlichen Veranlagung (EOV) in die NOV (rund 200 Fälle) nicht vollständig kompensiert werden.

Ferner führt die Einführung der Steuerpflicht für nicht hoheitlich tätige, öffentlich-rechtliche Anstalten zu einem administrativen Mehraufwand, da diese Institutionen bislang nicht zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet waren. Zu Beginn sind sodann mit diesen Anstalten die jeweiligen Eingangsbilanzen und Spartenrechnungen zu definieren. Von der Einführung der Steuerpflicht sind schätzungsweise rund 30 öffentlich-rechtliche Anstalten betroffen. Für diese Anstalten ist jedoch von einem doppelten Bearbeitungsaufwand im Vergleich zu den „normalen“ juristischen Personen auszugehen. Der entstehende Mehraufwand in der Abteilung juristische Personen entspricht dadurch rund 10 Stellenprozenten.

Insgesamt schätzen wir, dass der Personalbestand der Abteilung Quellensteuern um 40 Stellenprozent sowie in der Abteilung juristische Personen um 10 Stellenprozent, total 50 Stellenprozent zu erhöhen ist.

6.2 Finanzielle Auswirkungen

Die finanziellen Auswirkungen sind im Vergleich zu früheren Teilrevisionen eher gering, zudem lassen sie sich mangels verfügbarer Daten nur schwer abschätzen.

Ansässige und Quasi-Ansässige werden die Möglichkeit einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung erwartungsgemäss nur dann nutzen, wenn sie sich als steuerlich vorteilhafter erweist als eine definitive Abgeltung mittels Quellensteuerabzug. Dies wird eine geringfügige Ertragsminderung zur Folge haben. Auf der anderen Seite dürfte die Aufhebung der Tarifkorrekturen, d.h. die nachträgliche Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Quellensteuer, die potentiell anfallenden Mindereinnahmen weitestgehend kompensieren.

Die Besteuerung öffentlich-rechtlicher Anstalten wird zu Mehreinnahmen führen. Weil aber die Anstalten bisher nicht zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet waren, sind mangels verfügbarer Daten keine verlässlichen Aussagen über den voraussichtlichen zusätzlichen Steuerertrag möglich. Wir schätzen ihn für die einfache Staatssteuer auf rund 1 Mio. Franken.

6.3 Vollzugsmassnahmen

Die neuen Regelungen bei der Quellensteuer bedürfen der Konkretisierung. Diese erfolgt auf Verordnungsstufe. Das Eidgenössische Finanzdepartement hat entsprechende Ausführungsbestimmungen in der totalrevidierten Verordnung über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer¹ (Quellensteuerverordnung, QSV) am 11. April 2018 beschlossen. Die totalrevidierte Quellensteuerverordnung tritt am 1. Januar 2021 in Kraft. Auf kantonaler Ebene ist geplant, die Steuerverordnung Nr. 3 über die Erhebung der Quellensteuer (BGS 614.159.03) entsprechend anzupassen.

6.4 Folgen für die Gemeinden

Die weiteren finanziellen Auswirkungen der vorgeschlagenen Anpassungen können wir für die Gemeinden nicht zuverlässig abschätzen. Es kann grundsätzlich auf die Ausführungen unter Ziff. 6.2 verwiesen werden.

Die Einführung der Steuerpflicht für öffentlich-rechtliche Anstalten wird für die betroffenen Anstalten und Gemeinwesen zu einem administrativen Mehraufwand führen (namentlich beim Steuerdeklarationsverfahren sowie in Einzelfällen beim Erstellen der Spartenrechnungen), insbesondere auch, weil dadurch die Leistungen zwischen Anstalten und verbundenen Gemeinden zu drittpreiskonformen Preisen verrechnet werden müssen.

6.5 Wirtschaftlichkeit

Bei den Änderungen aufgrund von zwingenden Anpassungen an neues Bundesrecht stellt sich die Frage der Wirtschaftlichkeit auf kantonaler Ebene nicht mehr; sie war vom Bundesgesetzgeber zu beantworten. Soweit der Kanton über gesetzgeberischen Handlungsspielraum verfügt, werden - um Doppelspurigkeiten zu vermeiden - für das kantonale Recht die gleichen Lösungen wie für die direkte Bundessteuer vorgeschlagen.

6.6 Nachhaltigkeit

Der Kantonsrat hat mit dem am 3. Dezember 2008 erheblich erklärten Auftrag „Nachhaltigkeits-Check bei politischen Vorlagen“ (A 062/2008) den Regierungsrat beauftragt, nachhaltigkeitsrelevante Vorlagen an den Kantonsrat auch hinsichtlich ihrer Auswirkungen auf Umwelt, Wirtschaft und Gesellschaft zu beurteilen. Der Auftrag wurde mit dem Merkblatt „Nachhaltigkeits-Checks bei politischen Vorlagen“ umgesetzt (RRB Nr. 2009/2293 vom 7. Dezember 2009). Die Nachhaltigkeit ist zu prüfen, wenn ein Geschäft erhebliche ökonomische, ökologische oder soziale Auswirkungen auf einzelne Regionen oder den ganzen Kanton oder erhebliche Auswirkungen auf spätere Geschäfte haben könnte (Ziffer 4 und Anhang 1 des Merkblatts).

Die Vorlage hat keine erheblichen ökologischen, ökonomischen oder sozialen Auswirkungen auf den Kanton oder einzelne seiner Regionen. Sie ist weitestgehend vom Bundesrecht vorgegeben und nicht beeinflussbar. Der Nachhaltigkeitscheck ist nicht erforderlich.

¹ SR 642.118.2

7. Rechtliches

7.1 Rechtmässigkeit

Die Vorlage ist verfassungskonform; sie stützt sich auf die Art. 131 - 134 der Verfassung des Kantons Solothurn (KV) und entspricht auch den massgebenden Bestimmungen der Bundesverfassung (Art. 127 und 129 BV). Ebenso erfüllt sie die Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes bzw. setzt diese um.

7.2 Zuständigkeit

Zuständig für die Revision des Steuergesetzes ist der Kantonsrat (Art. 71 KV). Wenn er die Vorlage mit weniger als 2/3 der anwesenden Mitglieder verabschiedet, unterliegt sie dem obligatorischen, andernfalls dem fakultativen Referendum (Art. 35 ff. KV).

7.3 Inkrafttreten

Die Bundesbestimmungen der Quellensteuerrevision treten auf den 1. Januar 2021 in Kraft bzw. verlangen von den Kantonen, ihr Recht auf diesen Zeitpunkt anzupassen (Art. 72w StHG). Aus diesem Grund sind die geänderten Bestimmungen auf den gleichen Termin in Kraft zu setzen. Die Anpassungen an neues Bundesrecht, die sich aus dem Bundesgesetz über die Berechnung des Beteiligungsabzugs bei systemrelevanten Banken ergeben, wurden vom Bundesrat mit Beschluss vom 8. März 2019 rückwirkend auf den 1. Januar 2019 in Kraft gesetzt. Gemäss Art. 72z Abs. 1 StHG müssen die Kantone ihre Steuergesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der StHG-Bestimmung anpassen. Diese Anpassung ist nachzuholen und auf den 1. Januar 2021 umzusetzen (**Beschlussesentwurf 1**).

Die geänderten Bestimmungen über die Besteuerung der öffentlich-rechtlichen Anstalten (§§ 41 Abs. 1 Bst. I, 41 Abs. 1 Bst. d, 50 Abs. 1 f, 90 Abs. 1 Bst. b und c StG) sollen ebenfalls auf den 1. Januar 2021 in Kraft treten (**Beschlussesentwurf 2**).

Der korrigierte Vermögenssteuertarif ist auf den 1. Januar 2021 in Kraft zu setzen, weil der im Rahmen der Umsetzung von STAF geänderte Vermögenssteuertarif ebenfalls auf diesen Zeitpunkt in Kraft treten würde. Auch die Änderungen im Bereich der Grundstückgewinnsteuer sollen auf diesen Zeitpunkt in Kraft treten, da es sich um die Nachführung bereits bestehender Praxis handelt (**Beschlussesentwurf 3**).

8. Antrag

Wir bitten Sie, auf die Vorlage einzutreten und den Beschlussentwürfen 1, 2 und 3 zuzustimmen.

Im Namen des Regierungsrates

Brigit Wyss
Frau Landammann

Andreas Eng
Staatschreiber

Verteiler KRB

Finanzdepartement
Steueramt (20)
Amt für Finanzen
Kantonale Finanzkontrolle
Staatskanzlei (eng, rol)
Amtsblatt (Referendum)
Parlamentsdienste
GS, BGS