

REGIERUNGSRAT

Regierungsgebäude, 5001 Aarau
Telefon 062 835 12 40, Fax 062 835 12 50
regierungsrat@ag.ch
www.ag.ch/regierungsrat

A-Post Plus
Eidgenössische Steuerverwaltung
Eigerstrasse 65
3003 Bern

13. Dezember 2017

Totalrevision der EFD-Quellensteuerverordnung; Vernehmlassung

Sehr geehrte Damen und Herren

Die Kantonsregierungen wurden mit Schreiben vom 21. September 2017 zur Vernehmlassung über die Totalrevision der Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (Quellensteuerverordnung, QStV) eingeladen. Der Regierungsrat des Kantons Aargau nimmt diese Gelegenheit gerne wahr.

I. Ausgangslage

Der vorliegende Entwurf der total revidierten Quellensteuerverordnung basiert auf der Revision des Quellensteuerrechts im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (revStHG) sowie im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (revDBG), welche vom Parlament am 16. Dezember 2016 verabschiedet wurden. Mit dieser Revision des Quellensteuerrechts werden verschiedene Ungleichbehandlungen zwischen ordentlich veranlagten und quellenbesteuerten Personen abgeschafft und internationalen Verpflichtungen angemessen Rechnung getragen, insbesondere dem Inländergleichbehandlungsgebot gemäss dem mit der EU abgeschlossenen Freizügigkeitsabkommen.

Mit der Ausweitung des Verfahrens zur nachträglichen ordentlichen Veranlagung wird einerseits den quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmenden das Instrument gegeben, um die angestrebte Gleichbehandlung zu erwirken (nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag, siehe Art. 89a und 99a revDBG), und andererseits wird diese von Amts wegen sichergestellt (obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung, siehe Art. 89 und 99b revDBG).

Auf der anderen Seite hat der Gesetzgeber die Eidgenössische Steuerverwaltung und die Kantone verpflichtet, zur Quellenbesteuerung des 13. Monatslohns, der Gratifikationen, der Stundenlöhner, des Teilzeit- oder Nebenerwerbs, und der Leistungen nach Art. 18 Abs. 3 AHVG sowie zur Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens die Quellensteuerpraxis zu vereinheitlichen. Ebenso hat die Eidgenössische Steuerverwaltung mit den Kantonen zu regeln, wie bei Tarifwechsel, rückwirkenden Gehaltsanpassungen und Gehaltskorrekturen, sowie bei Leistungen vor Beginn und nach Beendigung der Anstellung zu verfahren ist (Art. 85 Abs. 4 revDBG, Art. 33 Abs. 4 revStHG). Der Gesetzgeber hat folglich die Eidgenössische Steuerverwaltung und die Kantone verpflichtet, die Quellensteuerpraxis gesamtschweizerisch zu vereinheitlichen. Dahinter steht die Absicht, den Schuldner der steuerbaren Leistung (insbesondere den Arbeitgebern) das Verfahren zur Einreichung der Quellensteuerabrechnungen zu erleichtern und die Programmierung von Lohnsoftware, aus welchen die

Quellensteuerabrechnungen direkt generiert werden, zu erleichtern. Verschiedene Arbeitgeber und Lohnsoftwarehersteller sind bereits mit entsprechenden Anliegen beim Vorstand der Schweizerischen Steuerkonferenz vorstellig geworden. Dem Auftrag des Gesetzgebers zur Vereinheitlichung der Quellensteuerpraxis ist deshalb hohe Priorität einzuräumen. Die Vereinheitlichung der Quellensteuerpraxis fördert das elektronische Lohnmeldeverfahren Quellensteuer (ELM QSt) und somit die medienbruchfreie, elektronische Verarbeitung der Quellensteuerdaten. Eine schnelle und medienbruchfreie Datenverarbeitung liegt sowohl im Interesse der Steuerverwaltungen, der Schuldner der steuerbaren Leistungen (vornehmlich der Arbeitgeber) wie auch der quellensteuerpflichtigen Personen (Arbeitnehmern).

Weder im vorliegenden Entwurf zur Quellensteuerverordnung findet sich eine Bestimmung, die die Kantone im Sinn der Vereinheitlichung zur Übernahme der vorliegenden Verordnungsbestimmungen verpflichtet, noch wird im Bericht ausdrücklich darauf hingewiesen. Im Weiteren muss erkannt werden, dass in den vorliegenden Verordnungsbestimmungen der Auftrag des Gesetzgebers zur Vereinheitlichung der Quellensteuerpraxis nicht umfassend umgesetzt wurde. Ein Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung zur Quellensteuer ist deshalb erforderlich, um die Quellensteuerpraxis im vom Gesetzgeber gewünschten Ausmass zu vereinheitlichen. Dieses Kreisschreiben muss wiederum von den Kantonen einheitlich angewandt werden. Das Erfordernis eines Kreisschreibens wird in Art. 2 Abs. 3 der Verordnung angedeutet. Eine verpflichtendere Formulierung wäre wünschenswert.

Es wird deshalb vorgeschlagen, den Bericht entsprechend zu ergänzen und folgende Bestimmung in die Quellensteuerverordnung aufzunehmen und zwar als ersten Artikel im 5. Abschnitt (Schlussbestimmungen):

"Gestützt auf die Verpflichtung in Art. 85 Abs. 4 revDBG haben die Kantone die vorliegende Verordnung, soweit es nicht Bestimmungen betrifft, die einzig für die direkte Bundessteuer von Bedeutung sind, ins kantonale Recht zu überführen."

II. Beurteilung der einzelnen Bestimmungen

Ingress

Keine Bemerkungen.

1. Abschnitt: Allgemeine Bestimmungen

Art. 1 Abs. 1

In der Quellensteuerverordnung wurden mit Inkraftsetzung auf den 1. Januar 2014 die Quellensteuertarife Schweiz weit vereinheitlicht. Mit der vorliegenden Revision werden an dieser Tarifstruktur gewisse Anpassungen vorgenommen. Diese Anpassungen werden unterstützt und sind von den Kantonen einheitlich anzuwenden.

Es wird zusätzlich vorgeschlagen, die Tarificodes D und O nicht mehr auf Nebenerwerbstätigkeiten anzuwenden und deshalb im Abs. 1 des Art. 1 einerseits die Ziffer 1 unter dem Buchstaben d. sowie andererseits den Buchstaben l. ersatzlos zu streichen. Für Nebenerwerbstätigkeiten wurde der Tarif D eingeführt, weil den Arbeitgebern aus Datenschutzgründen der Verdienst bei andern Arbeitgebern nicht bekannt gegeben werden darf und weil es technisch ohnehin nicht möglich ist, dass die betroffenen Arbeitgeber bei der Ausrichtung ihrer Lohnzahlungen auch Kenntnis von weiteren Bruttolöhnen bei andern Arbeitgebern haben. Vergleichsberechnungen haben nun aber ergeben, dass die Anwendung des Tarifs D in vielen Fällen zu markanten Abweichungen führt und zwar im Vergleich zur effektiv geschuldeten Quellensteuer, die sich ergibt, wenn der Haupt- und der Nebenerwerb zum Gesamtsatz und nach dem ordentlichen Tarif besteuert werden. Diese Differenzen fallen in vielen Kantonen grundsätzlich zu Gunsten der Pflichtigen aus. Aus Sicht des Kantons Aargau halten sich

die Differenzen zu Gunsten respektive zu Ungunsten der Pflichtigen in etwa die Waage. Es wird dennoch vorgeschlagen, den Tarif D nicht mehr anzuwenden und stattdessen alle Arbeitgeber einer quellensteuerpflichtigen Person anzuweisen, die Quellensteuern zum ordentlichen Tarif unter Anwendung des Gesamtsatzes zu erheben. Der Gesamtsatz ergibt sich, indem jeder Arbeitgeber seinen Bruttolohn auf ein 100 %-Pensum beziehungsweise auf 180 Stunden pro Monat hochrechnet. Gemäss Vergleichsberechnungen resultieren aus dieser Methode in den verschiedensten Fallvarianten (zum Beispiel unterschiedliches Lohnniveau; Gesamtpensum liegt unter 100 %) äusserst geringfügige Abweichungen. In jedem Fall bleibt es der quellensteuerpflichtigen Person vorbehalten, entweder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung oder eine Neuberechnung der Quellensteuer unter Berücksichtigung des effektiven Gesamtsatzes zu veranlagern. Die Details sind im Kreisschreiben zur Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer zu regeln.

Im Bericht wird zu Recht darauf hingewiesen, dass die Einführung des Tarifs G sowohl für die Versicherer, welche Ersatzeinkünfte direkt den quellensteuerpflichtigen Personen ausbezahlen, wie auch für die Steuerbehörden zu Verfahrenserleichterungen führen wird. Die von den Versicherungsgesellschaften direkt den Pflichtigen ausbezahlten Ersatzeinkünfte sind nicht mehr nach den ordentlichen Quellensteuertarifen (A, B, C, H usw.) quellensteuerpflichtig, sondern es gelangt der Tarif G zur Anwendung, der ohne Bezug auf die persönlichen Verhältnisse des Pflichtigen (Ledige, verheiratete Alleinverdienende, verheiratete Doppelverdienende) ausgestaltet ist (siehe Ziffer 2 des Anhangs zum vorliegenden Verordnungsentwurf). Dieser Nachteil kann in Kauf genommen werden, da die Pflichtigen mittels Antrag auf Vornahme einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung eine Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erwirken können. Mit Einführung des Tarifs G wird somit dem Anliegen der Wirtschaft um Verfahrenserleichterungen Rechnung getragen und dies ohne dabei die Rechte der quellensteuerpflichtigen Personen unverhältnismässig zu beschränken.

Art. 1 Abs. 2

Die Kantone haben beim Tarif G den Steuersatz für die Kantons- und Gemeindesteuern zu bestimmen. Hier wird davon ausgegangen, dass die Kantone frei sind, ihren Steueranteil nach einem fixen Steuersatz oder nach einer identischen Tarifstruktur wie bei der direkten Bundessteuer festzulegen. Eine identische Tarifstruktur wie beim Bund wird jedoch als sinnvoller erachtet.

Art. 2

Keine Bemerkungen.

Art. 3

Keine Bemerkungen.

Art. 4 Abs. 1

Keine Bemerkungen.

Art. 4 Abs. 2

Diese Klarstellung wird unterstützt, da sie der heutigen Praxis der Mehrheit der Kantone entspricht.

Art. 5 Abs. 3

Es wird empfohlen, Art. 5 mit Abs. 3 wie folgt zu ergänzen:

"³Unter Einhaltung der vorgegebenen Fristen sind auch Mutationen zu melden (z.B. Änderung Zivilstand, Aufnahme Erwerbstätigkeit des Ehegatten, Geburt von Kindern)."

Art. 6

Die Kantone sollen die Möglichkeit haben, bei einer elektronischen Quellensteuerabrechnung eine höhere Bezugsprovision zu gewähren, als wenn die Abrechnung in Papierform vorgenommen wird. Mit dieser Massnahme kann das elektronische Abrechnungsverfahren weiter gefördert werden.

Es wird deshalb vorgeschlagen, zur Klarstellung den Art. 6 Abs. 1 wie folgt zu formulieren:

"¹Die Kantone legen den Ansatz und die Modalitäten der Bezugsprovision fest. Sie können die Bezugsprovision nach Art und Höhe der steuerbaren Einkünfte sowie nach dem vom Schuldner der steuerbaren Leistung gewählten Abrechnungsverfahren abstufen."

Art. 7 und 8

Keine Bemerkungen.

2. Abschnitt: Natürliche Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

Art. 9 Abs. 1 bis 3 und 5

Keine Bemerkungen.

Art. 9 Abs. 4

In Art. 10 der Verordnung wird geregelt, dass die nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag (Art. 89a revDBG) auch nach einer Scheidung oder (faktischen beziehungsweise gerichtlichen) Trennung für beide Ehegatten bis zum Ende der Quellensteuerpflicht fortzuführen ist. Diese Regelung gilt ebenfalls bei einer obligatorischen nachträglichen ordentlichen Veranlagung gemäss Art. 89 revDBG. Es wird deshalb zur Klarstellung folgende Neuformulierung vorgeschlagen:

"Die nachträgliche ordentliche Veranlagung wird bis zum Ende der Quellensteuerpflicht beibehalten, unabhängig davon, ob vorübergehend oder dauernd die massgebende Einkommenslimite wieder unterschritten wird oder ob sich die Eheleute scheiden beziehungsweise tatsächlich oder gerichtlich trennen."

Art. 10

In Art. 89 Abs. 4 revDBG wird festgehalten, dass quellensteuerpflichtige Personen, die über Einkünfte verfügen, die nicht der Quellensteuer unterliegen, bis Ende März des Folgejahres das Formular für die Steuererklärung bei der zuständigen Behörde verlangen müssen. Es wird dementsprechend vorgeschlagen, den Art. 10 in 2 Absätze zu unterteilen und im neu einzufügenden Abs. 1 folgendes festzuhalten:

"¹Die quellensteuerpflichtige Person hat bei den Steuerbehörden bis am 31. März des Folgejahres schriftlich einen Antrag um Durchführung einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung einzureichen. Die Steuerbehörde stellt ein entsprechendes Formular zur Verfügung."

Art. 11 Abs. 1

Keine Bemerkungen.

Art. 11 Abs. 2

Hierbei geht es um die steuerrechtliche Berücksichtigung von Alimentenzahlungen für Ehegatten und Kinder (Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG). Quellensteuerpflichtige Personen, die in der Schweiz ansässig sind und nicht der obligatorischen nachträglichen Veranlagung unterliegen, müssen zur Berücksichtigung von Alimentenzahlungen einen Antrag auf nachträgliche ordentliche Veranlagung einreichen (Art. 89a revDBG).

Werden "Kinderabzüge" zur Milderung der wirtschaftlichen Härte zufolge Alimentenzahlungen gewährt, wird vorgeschlagen, die nachträgliche ordentliche Veranlagung nur auf Antrag des Pflichtigen vorzunehmen und nicht mehr von Amts wegen. Diese Neuregelung erscheint sachgerecht, weil die Art der Gewährung von "Kinderabzügen" im Vergleich zu den tatsächlichen Alimentenzahlungen nicht zu ungerechtfertigten Steuervorteilen beim Pflichtigen führt. Die nachträgliche Anpassung an

die effektiven Verhältnisse kann deshalb dem Pflichtigen überlassen werden. Er muss somit gleich vorgehen wie ein Pflichtiger, der trotz Alimentenzahlungen keine "Kinderabzüge" beantragt beziehungsweise erhalten hat. Die Durchführung der nachträglichen ordentlichen Veranlagung auf Antrag hat eine Entlastung bei den Steuerbehörden zur Folge, da einerseits die Durchführung der nachträglichen ordentlichen Veranlagung nicht sichergestellt werden muss und da andererseits bei Fällen von geringfügiger Abweichung zwischen gewährten "Kinderabzügen" und effektiven Alimentenzahlungen nicht zwingend eine Veranlagung vorgenommen werden muss.

Art. 12 Abs. 1

Der Bericht ist in diesem Punkt nicht zutreffend, da die bisherige Verordnungsbestimmung in derartigen Fällen eine unterjährige Veranlagung – wie bei einem Zuzug aus dem Ausland – vorsieht (Art. 5 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 3 QStV). Neu wird eine quellensteuerpflichtige Person für die ganze Periode ordentlich veranlagt. Die Gründe für den Wechsel von der Quellenbesteuerung zur ordentlichen Veranlagung sind unverändert.

Art. 13

Keine Bemerkungen.

3. Abschnitt: Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sowie juristische Personen ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz

Art. 14

Gemäss Art. 99a Abs. 3 revDBG hat das EFD in Zusammenarbeit mit den Kantonen die Voraussetzungen nach Abs. 1 zu präzisieren und das Verfahren zu regeln. In den Absätzen 1 und 2 der Verordnung werden die Voraussetzungen genauer umschrieben. Es fehlen aber Regeln zum Verfahren.

Im neu einzufügenden Abs. 3 ist festzuhalten, dass die Prüfung der Voraussetzungen zur Quasi-Ansässigkeit im Veranlagungsverfahren erfolgt.

Im neu einzufügenden Abs. 4 ist festzuhalten, dass bei den Steuerbehörden bis am 31. März des Folgejahres schriftlich ein Antrag um Durchführung einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung einzureichen ist. Die Steuerbehörde stellt ein entsprechendes Formular zur Verfügung.

Art. 15

Art. 99b revDBG stellt eine Kann-Formulierung dar und muss deshalb nicht zwingend umgesetzt werden. Diese Bestimmung ist in der Praxis kaum anwendbar, da die Steuerbehörden im Quellensteuerverfahren in der Regel nicht über die erforderlichen Akten verfügen, um stossende Verhältnisse erkennen zu können. Die Verordnungsbestimmung ist deshalb kurz zu halten und auf Fälle von grober Ungleichbehandlung zu beschränken. Es wird vorgeschlagen, den Abs. 2 ersatzlos zu streichen.

Art. 16–27 und Anhang

Keine Bemerkungen.

III. Finanzielle oder volkswirtschaftliche Auswirkungen

In finanzieller Hinsicht gilt es darauf hinzuweisen, dass das revidierte Quellensteuerrecht Auswirkungen auf die Budgetierungen bei Bund, Kantonen und Gemeinden haben wird. Es gilt insbesondere zu beachten, dass zufolge Zunahme der Verfahren zur nachträglichen ordentlichen Veranlagungen die Quellensteuereinnahmen zu Gunsten der ordentlichen Steuern abnehmen werden. Diesem Umstand ist Rechnung zu tragen.

In organisatorischer Hinsicht müssen die Kantone, welche bisher die Anträge um nachträgliche Korrekturen der Quellensteuern über das Quellensteuerverfahren abgewickelt haben, beachten, dass die Veranlagungstätigkeiten im Rahmen der nachträglichen ordentlichen Veranlagung zunehmen und demgegenüber die Veranlagungstätigkeiten im Bereich Quellensteuern abnehmen werden. Diese Kantone müssen die erforderlichen organisatorischen Vorkehrungen treffen und Anpassungen an der Infrastruktur vornehmen.

IV. Umsetzung

Das angesprochene Kreisschreiben wird zusammen mit der vorliegenden Verordnung Basis für die erforderlichen Anpassungen der kantonalen Verordnungen, Weisungen und Merkblätter bilden. Für diese Umsetzungsarbeiten sowie für die allfälligen organisatorischen und infrastrukturellen Anpassungen benötigen die Kantone ein angemessenes Zeitfenster. Eine Inkraftsetzung des neuen Quellensteuerrechts auf den 1. Januar 2020 ist nicht realistisch, weil das Kreisschreiben voraussichtlich erst 2019 vorliegen wird.

Der Kanton Aargau schlägt daher mit Nachdruck eine Inkraftsetzung auf den 1. Januar 2021 vor.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Vernehmlassung.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats

Stephan Attiger
Landammann

Vincenza Trivigno
Staatsschreiberin

Kopie

- vernehmlassungen@estv.admin.ch