



KANTON
NIDWALDEN

REGIERUNGSRAT

Dorfplatz 2, Postfach 1246, 6371 Stans
Telefon 041 618 79 02, www.nw.ch

TEILREVISION DES GESETZES ÜBER DIE STEUERN DES KANTONS UND DER GEMEINDEN (STEUERGESETZREVISION 2021)

Bericht an den Landrat

Titel:	Teilrevision des Steuergesetzes (Steuergesetzrevision 2021)	Typ:	Bericht Regierungsrat	Version:	
Thema:	Bericht an Landrat	Klasse:		FreigabeDatum:	
Autor:		Status:		DruckDatum:	
Ablage/Name:				Registratur:	2019.NWFD.28

Inhalt

1	Zusammenfassung	4
1.1	Harmonisierungsrechtliche Vorgaben	4
1.2	Anpassungen an Bundesrecht im nicht harmonisierten Bereich.....	4
1.3	Weitere Anpassungen	4
1.4	Finanzielle Auswirkungen	5
2	Vernehmlassung	5
2.1	Ausgangslage.....	5
2.2	Allgemeine Bemerkungen.....	5
2.3	Nach der Vernehmlassung verworfene Änderungen.....	6
2.4	Stellungnahme des Regierungsrates	7
3	Anpassungen aufgrund harmonisierungsrechtlicher Vorgaben.....	8
3.1	Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens	9
3.2	Abzugsfähigkeit von Liegenschaftskosten	9
3.3	Beteiligungsabzug bei systemrelevanten Banken	9
3.4	Anpassungen im Steuerstrafrecht.....	10
4	Anpassungen an Bundesrecht im nicht harmonisierten Bereich	10
4.1	Kinder-, Unterstützungs- und Versicherungsabzug	10
4.2	Besteuerung von Liquidationsgewinnen.....	11
4.3	Anpassungen beim Steuererlass und bei der Steuersicherung	11
5	Weitere Anpassungen	12
5.1	Vereinfachungen im Steuerbezugssystem	12
5.2	Abzugsfähigkeit von berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten ...	14
5.3	Besteuerung von im Ausland wohnhaften Seeleuten	14
5.4	Besteuerung von rückkaufsfähigen Rentenversicherungen	14
5.5	Neuregelung der interkantonalen und internationalen Verlustverrechnung	14
5.6	Aufwertungen/Abschreibungen zum Ausgleich von Verlusten	14
5.7	Ausschüttungen aus (ausländischen) Unterhaltsstiftungen	15
5.8	Anpassungen an das neue Rechnungslegungsrecht	15
5.9	Umrechnung des Reingewinns und des Eigenkapitals in Franken	15
6	Finanzielle Auswirkungen.....	16
6.1	Harmonisierungsrechtliche Vorgaben	16
6.2	Anpassungen an Bundesrecht im nicht harmonisierten Bereich.....	16
7	Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln	16
8	Terminplan	27

1 Zusammenfassung

Verschiedene Änderungen im Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) sind im kantonalen Steuergesetz umzusetzen. Die bundesrechtlichen Vorgaben betreffen insbesondere Änderungen bei der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens, bei der Abzugsfähigkeit von Liegenschaftskosten und beim Beteiligungsabzug systemrelevanter Banken sowie Anpassungen im Steuerstrafrecht.

Im nicht harmonisierten Bereich sollen als Folge von Entwicklungen auf Bundesebene und in anderen Kantonen der Kinder-, der Unterstützungs- und der Versicherungsabzug sowie die Besteuerung von Liquidationsgewinnen angepasst werden. Ferner soll der Steuerbezug vereinfacht und der Steuererlass dem Bund angeglichen werden. Hinzu kommen redaktionelle Anpassungen sowie Anpassungen aufgrund der neueren Rechtsprechung und Praxis. Die Änderungen wurden in der Vernehmlassung – mit vereinzelt Vorbehalten – begrüsst und unterstützt.

1.1 Harmonisierungsrechtliche Vorgaben

Die Änderungen bei der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens bezwecken den Abbau von Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen. Während ansässige Quellensteuerpflichtige ab einem bestimmten jährlichen Bruttoerwerbseinkommen weiterhin einer obligatorischen nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV) unterliegen, sollen neu auch Ansässige unterhalb dieses Schwellenwertes eine NOV beantragen können. Eine NOV beantragen können neu aber auch sog. quasi-ansässige Quellensteuerpflichtige. Die heutigen Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage sollen dagegen abgeschafft werden.

Bei den Liegenschaftskosten sollen neu auch die Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau abzugsfähig sein, und Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen (einschliesslich der Rückbaukosten), sollen neu auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden übertragen werden können. Die Ausweitung der Abzugsfähigkeit ist für die Kantone freiwillig. Soweit eine solche jedoch erfolgt, sind die bundesrechtlichen Vorgaben dazu zwingend einzuhalten.

Damit die Gewinnsteuerbelastung der Konzernobergesellschaft von systemrelevanten Banken unverändert bleibt, wenn diese sog. *Too-big-to-fail*-Instrumente herausgeben, sollen bei der Berechnung des Nettoertrages aus Beteiligungen der Finanzierungsaufwand und die Forderung in der Bilanz aus konzernintern weitergegebenen Mitteln von solchen Instrumenten neu nicht mehr berücksichtigt werden.

Im Steuerstrafrecht sollen die Verjährungsfristen für die Strafverfolgung und die Sanktionen für Steuervergehen an die – bereits geltenden – Bestimmungen des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuches (AT StGB) angepasst werden.

1.2 Anpassungen an Bundesrecht im nicht harmonisierten Bereich

Der Kinder-, der Unterstützungs- und der Versicherungsabzug soll den entsprechenden Abzügen auf Bundesebene inhaltlich und formell angeglichen werden. Die Höhe der Abzüge soll dabei aber unverändert bleiben.

Bei der Besteuerung von Liquidationsgewinnen nach definitiver Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit soll neu – wie auf Bundesebene – eine Mindestbesteuerung eingeführt werden. Sie soll verhindern, dass in Einzelfällen fiktive Einkäufe in die Vorsorge höher besteuert werden als der übrige Liquidationsgewinn und korrigiert damit bisherige Verzerrungen.

1.3 Weitere Anpassungen

Weiter soll der Steuerbezug vereinfacht werden. Neu soll es nur noch einen allgemeinen Fälligkeitstermin geben für natürliche und juristische Personen sowie einen Vorauszahlungszins für Vorauszahlungen, einen Ausgleichszins für zu viel oder zu wenig bezahlte Steuern und

einen Verzugszins auf verspätet bezahlte Steuern. Die bisherigen unterschiedlichen Fälligkeitstermine entfallen wie auch das bisherige komplexe Geflecht von Verzugs-, Vergütungs-, Ausgleichs- und Rückerstattungszinsen. Der Steuerbezug wird damit einfacher und verständlicher. Überdies sollen der Steuererlass und die Steuersicherung formell an den Bund angeglichen werden.

Hinzu kommen vorwiegend redaktionelle Anpassungen bei den berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten und bei der Besteuerung von Seeleuten sowie Anpassungen aufgrund der Rechtsprechung und Praxis zu den Rentenversicherungen, zur interkantonalen und internationalen Verlustverrechnung und zu den Abschreibungen, bei der Besteuerung von ausländischen Stiftungen sowie Anpassungen an das neue Rechnungslegungsrecht und bei der Umrechnung von ausländischer Währung in Franken.

1.4 Finanzielle Auswirkungen

Die Möglichkeit für Ansässige und Quasi-Ansässige, bei der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens eine nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV) zu beantragen, bringt tendenziell Mindereinnahmen mit sich, die Abschaffung der Tarifkorrekturen hingegen tendenziell Mehreinnahmen.

Die weiteren Änderungen im Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) führen zu keinen wesentlichen Mehr- oder Mindereinnahmen oder können nicht beziffert werden, da Kennzahlen dazu fehlen wie bei der Ausweitung der Abzugsfähigkeit von Liegenschaftskosten.

Auch die Anpassungen im nicht harmonisierten Bereich haben finanziell kaum Auswirkungen. Sie wirken sich überwiegend nur in Einzelfällen aus, welche kaum ins Gewicht fallen.

2 Vernehmlassung

2.1 Ausgangslage

Änderungen bundesrechtlicher Erlasse in vielen Rechtsbereichen enthalten oft auch Änderungen von Bestimmungen mit indirekten Auswirkungen auf das Steuerrecht des Bundes und der Kantone, oder sie ändern direkt auch das Steuerrecht des Bundes selbst. Zum Steuerrecht des Bundes zählen insbesondere das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) sowie das *Steuerharmonisierungsgesetz* (StHG) als verbindliche Rahmengesetzgebung für die kantonalen Steuergesetze.

Bereits mit Beschluss Nr. 736 vom 13. November 2017 hat der Regierungsrat in einem Grundsatzentscheid die Umsetzung bundesrechtlicher Änderungen bzw. Vorgaben im Steuerbereich angeordnet. Der Landrat hat in der Folge am 26. Juni 2019 zunächst die kantonale Umsetzung des in der eidgenössischen Volksabstimmung vom 19. Mai 2019 angenommenen Bundesgesetzes über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) beschlossen (Steuergesetzrevision 2020), wogegen allerdings das konstruktive Referendum ergriffen worden ist. Die kantonale Volksabstimmung dazu sollte am 17. Mai 2020 stattfinden, wurde zwischenzeitlich jedoch verschoben.

Im vorliegenden zweiten Schritt sollen nunmehr *weitere bundesrechtliche Vorgaben* im kantonalen Steuergesetz umgesetzt werden, welche inhaltlich in keinem Zusammenhang mit der eidgenössischen Steuervorlage (STAF) stehen. Neben der Umsetzung harmonisierungsrechtlicher Vorgaben des Bundes stehen auch Anpassungen im nicht harmonisierten Bereich an. Anpassungen ergeben sich auch aufgrund der neueren Rechtsprechung und Praxis.

2.2 Allgemeine Bemerkungen

Zur Umsetzung der Teilrevision des Gesetzes über die Steuern des Kantons und der Gemeinden (Steuergesetzrevision 2021) wurde bis 28. Februar 2020 eine Vernehmlassung durchgeführt. Es wird auf den Beschluss Nr. 767 des Regierungsrates vom 26. November 2019 und auf die Auswertung der eingegangenen Vernehmlassungen vom 31. März 2020 verwiesen.

Die Vernehmlassungsvorlage umfasste im Wesentlichen folgende Reformpunkte:

- Anpassungen bei der Quellenbesteuerung aufgrund neuer bundesrechtlicher Vorgaben;
- Abzugsfähigkeit von Rückbaukosten und Übertragungsmöglichkeit von Investitionskosten;
- Anpassungen beim participationsabzug von systemrelevanten Banken;
- Anpassung der Verjährungsfristen für Strafverfolgung und Sanktionen an das StGB;
- Anpassung des Kinder-, des Unterstützungs- und des Versicherungsabzugs an die Abzüge bei der Direkten Bundessteuer ohne Änderung der Höhe der Abzüge;
- Einführung einer Mindestbesteuerung von Liquidationsgewinnen bei Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit von 2%;
- Ordentliche Besteuerung von überwiegend kommerziell tätigen Vereinen und Stiftungen;
- Vereinfachung des Steuerbezugssystems;
- Angleichung der Bestimmungen über den Steuererlass an die Direkte Bundessteuer;
- Überführung der Bestimmungen über die berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten von der Steuerverordnung ins Steuergesetz;
- Anpassung der Besteuerung von im Ausland wohnhaften Seeleuten;
- Anpassung der Besteuerung von rückkaufsfähigen Rentenversicherungen im Vermögen;
- Neuregelung der interkantonalen und internationalen Verlustverrechnung;
- Anpassungen bei Abschreibungen auf Aktiven, die zum Ausgleich von Verlusten höher bewertet wurden;
- Aufhebung der bisherigen Bestimmung bezüglich erbschafts- und schenkungssteuerfreien Vermögensübergänge bei Unternehmensfortführung, da diese in der Regel der Einkommenssteuer unterliegen;
- Aufhebung der Regel, dass bei Zuwendungen an bzw. aus (ausländischen) Stiftungen für die Erbschafts- und Schenkungssteuer auf das verwandtschaftliche Verhältnis zwischen Stifter und Destinatär abgestützt werden kann;
- begriffliche Anpassungen an das neue Rechnungslegungsrecht;
- Flexibilisierung bei Geschäftsabschluss in ausländischen Währungen.

Die Vorlage wurde von allen Parteien, Gemeinden, Verbänden und Organisationen, welche dazu Stellung genommen haben, grundsätzlich begrüsst und unterstützt. Vereinzelt wurden Vorbehalte sowie weitere Änderungs- und Ergänzungsvorschläge gemacht.

Die Vorbehalte betreffen die Erweiterung der Abzugsfähigkeit von Liegenschaftskosten, die Änderungen bei der Berechnung des participationsabzuges, die Einführung eines Mindeststeuersatzes bei der Besteuerung von Liquidationsgewinnen, die ordentliche Besteuerung neu auch von überwiegend kommerziell tätigen Vereinen und Stiftungen sowie die erbschafts- und schenkungssteuerfreien Vermögensübergänge bei Unternehmensfortführung und bei der Besteuerung von (ausländischen) Stiftungen.

Vereinzelt gefordert wurden auch eine Senkung der Vermögenssteuer, ein Wechsel vom monistischen zum dualistischen System bei der Grundstückgewinnsteuer, die Abschaffung der Erbschafts- und Schenkungssteuer sowie eine Reduktion bzw. Abschaffung der Handänderungssteuer.

2.3 Nach der Vernehmlassung verworfene Änderungen

Aufgrund der Rückmeldungen aus der Vernehmlassung wird auf die folgenden in der Vernehmlassung vorgeschlagenen Anpassungen verzichtet:

- Ordentliche Besteuerung von überwiegend kommerziell tätigen Vereinen und Stiftungen;
- Aufhebung der bisherigen Bestimmung bezüglich erbschafts- und schenkungssteuerfreien Vermögensübergänge bei Unternehmensfortführung, da diese in der Regel der Einkommenssteuer unterliegen.

Beide Anpassungsvorschläge würden nur selten zur Anwendung kommen; so ist dem Kantonalen Steueramt in den letzten Jahren kein Fall bekannt, bei welchem eine steuerfreie Unternehmensnachfolge gestützt auf Art. 157a oder Art. 157b StG durchgeführt werden konnte. Die Vernehmlassung zeigt jedoch, dass beide Vorschläge als falsches Signal verstanden würden und dem Ziel, den Kanton Nidwalden als wirtschaftsfreundlichen Standort zu positionieren zuwiderlaufen drohen würden. Aus diesem Grund verzichtet der Regierungsrat auf die Anpassungen.

2.4 Stellungnahme des Regierungsrates

Harmonisierungsrechtliche Vorgaben des Bundes sind im kantonalen Steuergesetz zwingend umzusetzen. Die vereinzelt Vorbehalte zur Erweiterung der Abzugsfähigkeit von *Liegenschaftskosten* und zur Berechnung des *Beteiligungsabzuges* bei systemrelevanten Banken werden daher abgelehnt. Sie sind bundesrechtswidrig, da die bundesrechtlichen Vorgaben nicht abgeändert werden dürfen.

Die Einführung eines Mindeststeuersatzes bei der Besteuerung von Liquidationsgewinnen wurde von der Mehrheit der Vernehmlassungsteilnehmenden begrüsst und unterstützt. Allerdings gab es auch Vorbehalte dazu, welche die Einführung einer Mindestbesteuerung ablehnen, diese sehen darin eine Steuererhöhung in diesem Bereich. Die Mindestbesteuerung soll jedoch bisherige Verzerrungen in Einzelfällen korrigieren und daher – wie beim Bund – auch im Kanton Nidwalden eingeführt werden.

Von einer Beibehaltung der bisherigen Regelung über steuerfreie Ausschüttungen aus (*ausländischen*) *Stiftungen* bzw. der Regelungskompetenz des Regierungsrates dazu, soll abgesehen werden. Entsprechende Ausschüttungen unterliegen der Einkommenssteuer (grundlegend und in der Folge mehrfach bestätigt: BGE 2A.668/2004). Zur Begründung wird auf die nachfolgenden Ausführungen zu den einzelnen Änderungen verwiesen.

Die in der Vernehmlassung erwähnten Anpassungen im Zusammenhang mit den erbschafts- und schenkungssteuerfreien Vermögensübergängen bei Unternehmensfortführung und bei der Besteuerung von (ausländischen) *Stiftungen* wurde zwar von der Mehrheit begrüsst. Einige Teilnehmenden lehnten diese Anpassung jedoch ab, da dies keine redaktionellen Anpassungen seien, sondern zu einer Steuererhöhung führen würden. Auf eine Streichung der Befreiung von Vermögensübergängen bei *Unternehmensfortführung* von der Erbschafts- und Schenkungssteuer wird verzichtet. Die Streichung wurde vorgeschlagen, weil die Bestimmungen aufgrund der neueren Rechtsprechung praktisch nicht mehr angewendet werden können. Ebenfalls könnten die Artikel 157a und 157b StG bei Rechtssuchenden fälschlicherweise den Eindruck erwecken, solche Vermögensübergänge seien generell steuerfrei. Derartige Vermögensübergänge unterliegen grundsätzlich der Einkommenssteuer (vgl. etwa BGE 2C_357/2014 und Kreisschreiben Nr. 37 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 22. Juli 2013 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen). Für eine Unterstellung unter die Erbschafts- und Schenkungssteuer besteht somit kaum mehr Raum. Entsprechend sind die beiden Artikel kaum anwendbar. Es ist jedoch nicht auszuschliessen, dass Konstellationen auftreten, in denen die Unternehmensfortführung durch die Bestimmungen der Artikel 157a und 157b StG gefördert oder ermöglicht werden. Der Regierungsrat steht zu einer unternehmerfreundlichen Steuergesetzgebung. Er verzichtet daher auf die Streichung der Bestimmungen.

Beibehalten werden soll aus demselben Grund die bisherige privilegierte Besteuerung auch von *überwiegend kommerziell tätigen Vereinen und Stiftungen*. Die vorgeschlagene Regelung löste bei den Vernehmlassungsteilnehmenden viel Unsicherheit darüber aus, welche Vereine und Stiftungen nun davon betroffen wären. Die Mehrheit der Rückmeldungen begrüsst jedoch die Anpassung. Trotzdem soll auf die Anpassung verzichtet werden, da die Einführung einer

neuen Besteuerungsbestimmung in der aktuellen Lage kein gutes Signal wäre. Gegebenenfalls wird die Anpassung zu einem späteren Zeitpunkt thematisiert, wenn sich zeigt, dass durch die steuerliche Ungleichbehandlung von gewissen Unternehmen Marktverzerrungen auftreten.

Die von einigen Vernehmlassungsteilnehmenden vorgeschlagenen weiteren Massnahmen, wie etwa eine Senkung der *Vermögenssteuer*, die Abschaffung der *Erbschafts- und Schenkungssteuer* sowie eine Reduktion bzw. Abschaffung der *Handänderungssteuer* wie auch ein Wechsel vom monistischen zum dualistischen System bei der *Grundstückgewinnsteuer* würden zu erheblichen Steuerausfällen führen. Aus diesem Grund sollen diese in der jetzigen Steuergesetzrevision nicht berücksichtigt werden. Die vorgeschlagenen Massnahmen sollen zu einem späteren Zeitpunkt wieder geprüft und gegebenenfalls angepasst werden.

Im Übrigen wurden die weiteren Anpassungen in der Vernehmlassung grundsätzlich begrüsst und unterstützt. Vorbehalte gab es einzig noch zur Aufhebung der Regelungskompetenz des Regierungsrates zur Besteuerung von Zuwendungen an bzw. aus (ausländischen) *Unterhaltstiftungen* nach dem verwandtschaftlichen Verhältnis zwischen Stifter und Destinatär bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer. Insbesondere Ausschüttungen aus (ausländischen) Stiftungen unterliegen nach der neueren Rechtsprechung und Praxis jedoch der Einkommenssteuer und sind nicht mehr steuerfrei (§ 72 Abs. 5 der Steuerverordnung) möglich (grundlegend und in der Folge mehrfach bestätigt: BGE 2A.668/2004). An deren Aufhebung wird daher festgehalten.

3 Anpassungen aufgrund harmonisierungsrechtlicher Vorgaben

Der Bund legt die Grundsätze fest über die Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden (Art. 129 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101]). Das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) bestimmt in Ausführung dieser Verfassungsbestimmung die von den Kantonen zu erhebenden Steuern und legt die Grundsätze fest, nach denen die kantonale Gesetzgebung zu gestalten ist (Art. 1 Abs. 1 StHG). Die Kantone haben das Steuerharmonisierungsgesetz sowie die Änderungen dazu in Zusammenarbeit mit den Bundesbehörden zu vollziehen (Art. 71 Abs. 1 StHG). Sache der Kantone bleibt die Bestimmung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge (Art. 1 Abs. 3 StHG).

Die aktuellen Änderungen im Steuerharmonisierungsgesetz sind – mit Ausnahme der Abzugsfähigkeit von Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau – für die Kantone zwingend und in der Steuergesetzgebung auch des Kantons Nidwalden somit entsprechend umzusetzen. Die Änderungen betreffen insbesondere:

- die Möglichkeit für ansässige und sog. quasi-ansässige Quellensteuerpflichtige, eine *nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV)* zu beantragen, und die Abschaffung der *Tarifkorrekturen* zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge;
- die Abzugsfähigkeit von *Rückbaukosten* für Ersatzneubauten und die *Übertragungsmöglichkeit* von Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, einschliesslich der Rückbaukosten, auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden, wobei die Erweiterung der Abzugsfähigkeit für die Kantone freiwillig ist. Bei einer Einführung, sind die bundesrechtlichen Vorgaben dazu jedoch zwingend;
- die Nichtberücksichtigung des Finanzierungsaufwandes und der Forderung in der Bilanz aus konzerninternen weitergegebenen Mitteln von *Too-big-to-fail*-Instrumenten bei der Berechnung des *Beteiligungsabzuges von systemrelevanten Banken*;
- die Nachführung der *Verjährungsfristen* für die Strafverfolgung und der *Sanktionen* für Steuervergehen im Sinne des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuches (AT StGB).

Die Umsetzung der harmonisierungsrechtlichen Vorgaben im kantonalen Steuergesetz wurden in der Vernehmlassung begrüsst und unterstützt. Vereinzelt wurden aber auch Vorbehalte

gemacht. Sie betreffen die Erweiterung der Abzugsfähigkeit von Liegenschaftskosten sowie die Änderungen bei der Berechnung des Beteiligungsabzuges.

3.1 Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens

Die Änderungen bei der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens bezwecken u.a. den Abbau von Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen und die Sicherstellung der Einhaltung internationaler Verpflichtungen. Während ansässige Quellensteuerpflichtige ab einem bestimmten jährlichen Bruttoerwerbseinkommen weiterhin einer obligatorischen nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV) unterliegen, können neu auch Ansässige unterhalb dieses Schwellenwertes eine NOV beantragen. Wird eine NOV beantragt, ist diese bis zur Beendigung der Steuerpflicht beizubehalten.

Eine NOV beantragen können neu aber auch sog. quasi-ansässige Quellensteuerpflichtige. Quasi-Ansässige sind Arbeitnehmer ohne Wohnsitz in der Schweiz, die ihr Einkommen im Wesentlichen aus einer Tätigkeit beziehen, die sie in der Schweiz ausüben. Die Gleichbehandlung dieser Personenkategorien geht auf ein Urteil des Bundesgerichts zurück, in dem erstmals die schweizerische Quellensteuer auf ihre Kompatibilität mit dem Personenfreizügigkeitsabkommen Schweiz-EU überprüft wurde (BGE 136 II 241).

Neu soll auch die Bezugsprovision schweizweit vereinheitlicht werden. Im Übrigen erfolgen zahlreiche rein redaktionelle bzw. formelle Anpassungen in Anlehnung an die entsprechenden Regelungen auf Bundesebene. Für die heute betroffenen Personenkategorien bleibt die Erhebung einer Quellensteuer und damit die Sicherung des Steuerbezugs dagegen bestehen. Weitere Ausführungen dazu finden sich in der Botschaft des Bundesrates vom 28. November 2014 zum Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens (BBl 2015 657).

Die Änderungen bei der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens wurden in der Vernehmlassung begrüsst und unterstützt.

3.2 Abzugsfähigkeit von Liegenschaftskosten

Im Rahmen der Energiestrategie 2050 auf Bundesebene wurden zugunsten energiepolitischer Ziele auch steuerliche Massnahmen im Gebäudebereich eingeführt. So sollen bei den Liegenschaftskosten neu auch die *Rückbaukosten* im Hinblick auf einen Ersatzneubau abzugsfähig sein, und Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen (einschliesslich der Rückbaukosten), sollen neu auf maximal drei aufeinanderfolgende Steuerperioden übertragen werden können. Dies, sofern sie im Entstehungsjahr steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden konnten. Die Berücksichtigung von dem Energiesparen und Umweltschutz dienenden Investitionen bei den Liegenschaftskosten sind für die Kantone nicht zwingend. Soweit ein Kanton solche Massnahmen jedoch einführt, sind die bundesrechtlichen Vorgaben im Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) massgebend. Nachdem der Kanton Nidwalden bereits vor Jahren die Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, den Unterhaltskosten gleichgestellt hat, soll dies neu auch für die Rückbaukosten gelten.

Die Erweiterung der Abzugsfähigkeit von Liegenschaftskosten wurde in der Vernehmlassung begrüsst und unterstützt. Vereinzelt Vorbehalte, welche die Abzugsfähigkeit einschränken bzw. ausdehnen wollten, sind nicht umsetzbar. Die harmonisierungsrechtlichen Vorgaben dazu sind zwingend und erlauben weder eine Einschränkung noch eine Ausdehnung.

3.3 Beteiligungsabzug bei systemrelevanten Banken

Damit die Gewinnsteuerbelastung der Konzernobergesellschaft von systemrelevanten Banken unverändert bleibt, wenn diese sogenannten *Too-big-to-fail*-Instrumente (TBTF-Instrumente) herausgeben, sollen bei der Berechnung des Nettoertrages aus Beteiligungen der Finanzierungsaufwand und die Forderung in der Bilanz aus konzernintern weitergegebenen Mitteln von solchen Instrumenten neu nicht mehr berücksichtigt werden. Verhindert werden soll, dass die

Ausgabe von TBTF-Instrumenten Auswirkungen auf die Besteuerung der Beteiligungserträge hat. Die Neuerung ist auf systemrelevante Banken beschränkt, um die Ausnahmebestimmung so eng wie möglich zu halten.

Die Änderungen bei der Berechnung des Beteiligungsabzuges von systemrelevanten Banken wurden in der Vernehmlassung begrüsst und unterstützt. Vereinzelt Vorbehalte, welche insbesondere eine Ausdehnung auf alle Unternehmen fordern, sind nicht umsetzbar. Die Harmonisierungsrechtlichen Vorgaben dazu sind zwingend.

3.4 Anpassungen im Steuerstrafrecht

Im Steuerstrafrecht sollen die *Verjährungsfristen* für die Strafverfolgung und die *Sanktionen* für Steuervergehen im Sinne des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuches (AT StGB) nachgeführt werden.

Das StGB kennt für die Strafverfolgung neu kein Ruhen und keine Unterbrechung der Verjährung und damit auch keine relativen und absoluten Verjährungsfristen mehr, was faktisch eine Verkürzung der Verjährungsfristen zur Folge hat. Die Verjährungsfristen wurden im StGB daher angepasst und die Verjährung tritt neu nicht mehr ein, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist ein erstinstanzliches Urteil ergangen ist. Es kann sich also niemand mehr durch das blosses Ergreifen von Rechtsmitteln in die Verjährung retten. Die neue Verjährungsordnung des StGB wurde im Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) nachgeführt und ist auch im kantonalen Steuerstrafrecht entsprechend anzupassen (Art. 58 und Art. 60 StHG). Davon nicht betroffen sind die Verjährungsfristen im Nachsteuerverfahren.

Ferner sollen auch die Sanktionen für Steuervergehen im Sinne des StGB nachgeführt werden (Art. 59 Abs. 1 StHG). Bei Steuervergehen soll neu insbesondere die Möglichkeit bestehen, eine bedingte Strafe mit einer Busse zu verbinden.

Die Anpassungen im Steuerstrafrecht wurden in der Vernehmlassung begrüsst und unterstützt.

4 Anpassungen an Bundesrecht im nicht harmonisierten Bereich

Im nicht harmonisierten Bereich sollen als Folge von Entwicklungen auf Bundesebene und in anderen Kantonen der *Kinder-, der Unterstützungs- und der Versicherungsabzug* sowie die Besteuerung von *Liquidationsgewinnen* angepasst werden. Ferner soll der *Steuerlass* dem Bund angeglichen werden.

4.1 Kinder-, Unterstützungs- und Versicherungsabzug

Der *Kinder-, der Unterstützungs- und der Versicherungsabzug* im Kanton Nidwalden (Art. 35 Ziff. 7 und Art. 39 Abs. 1 Ziff. 1 und 4 sowie Abs. 2) sollen den entsprechenden Abzügen auf Bundesebene (Art. 35 Abs. 1 Bst. a und b DBG) inhaltlich und formell angeglichen werden. Die Höhe des jeweiligen Abzuges soll dabei aber unverändert bleiben, wobei der Landrat am 26. Juni 2019 bereits wieder eine Erhöhung des Kinderabzuges beschlossen hat. Mit der Angleichung an die bundesrechtlichen Bestimmungen werden im Übrigen nur die Voraussetzungen vereinheitlicht. Dies vereinfacht insbesondere die Anwendung in der Praxis erheblich – administrativ wie technisch. Die unterschiedliche Anwendung der Abzüge bei der direkten Bundessteuer einerseits und bei den Kantons- und Gemeindefiscals andererseits stiess bei den betroffenen Steuerpflichtigen oftmals auf Unverständnis.

Die Angleichung des Kinder-, des Unterstützungs- und des Versicherungsabzuges an die entsprechenden Abzüge auf Bundesebene wurde in der Vernehmlassung von allen Teilnehmenden begrüsst und unterstützt.

4.2 Besteuerung von Liquidationsgewinnen

Bei der Besteuerung von *Liquidationsgewinnen* nach definitiver Aufgabe einer selbständigen Erwerbstätigkeit kennt der Bund – im Gegensatz zum Kanton Nidwalden – eine Mindestbesteuerung von 2 Prozent auf dem Restbetrag der realisierten stillen Reserven (Art. 37b Abs. 2 DBG). Der gleiche Mindeststeuersatz soll neu auch im Kanton Nidwalden gelten. Die Mindestbesteuerung soll insbesondere verhindern, dass in Einzelfällen fiktive Einkäufe in die Vorsorge höher besteuert bzw. gleich besteuert werden als der übrige Liquidationsgewinn und korrigiert damit bisherige Verzerrungen. Mit Mehreinnahmen ist dabei kaum zu rechnen, da es nur um wenige Einzelfälle geht. Fiktive Einkäufe sollen privilegiert besteuert werden. Sie unterliegen im Kanton Nidwalden aber ebenfalls einem Mindeststeuersatz. Dieser beträgt 0,8 Prozent. Die Steuer wird ansonsten zu zwei Fünfteln der Steuersätze nach Art. 40 StG berechnet. Für die Bestimmung des auf den Restbetrag der realisierten stillen Reserven anwendbaren Satzes sind zwei Fünftel dieses Restbetrages massgebend. Der neue Mindeststeuersatz von 2 Prozent für den Restbetrag stellt sicher, dass dieser im Verhältnis zum privilegierten fiktiven Einkauf entsprechend höher besteuert wird.

Der Liquidationsgewinn aus der Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit wird besteuert, wenn der Steuerpflichtige das 55. Altersjahr erreicht hat oder infolge Invalidität unfähig geworden ist, seine selbständige Erwerbstätigkeit weiter auszuüben (Art. 42b Abs. 1). Dies betrifft sowohl Einzelunternehmen als auch Beteiligungen an Personengesellschaften. Der Liquidationsgewinn bemisst sich aus der Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven.

Der Steuerpflichtige kann unabhängig davon, ob er einer beruflichen Vorsorgeeinrichtung angeschlossen ist oder nicht, einen Antrag auf Besteuerung eines fiktiven Einkaufs stellen. Ist er einer Einrichtung der beruflichen Vorsorge angeschlossen, verzichtet er aber ganz oder teilweise auf einen tatsächlichen Einkauf von Beitragsjahren, so kann er die Besteuerung eines fiktiven Einkaufs nach Abzug des allfällig vorgenommenen tatsächlichen Einkaufes geltend machen. Der Betrag des fiktiven Einkaufs ist als Teil des Liquidationsgewinns nach dem Tarif für Kapitaleistungen aus Vorsorge zu besteuern.

Die Einführung eines Mindeststeuersatzes bei der Besteuerung von Liquidationsgewinnen wurde in der Vernehmlassung mehrheitlich unterstützt. Allerdings gab es auch Vorbehalte dazu, welche die Einführung einer Mindestbesteuerung ablehnen. Diese sehen die Anpassung als versteckte Steuererhöhung. Die Mindestbesteuerung soll jedoch bisherige Verzerrungen in Einzelfällen korrigieren und daher – wie beim Bund – auch im Kanton Nidwalden eingeführt werden.

4.3 Anpassungen beim Steuererlass und bei der Steuersicherung

Die Bestimmungen über den *Steuererlass* sollen formell denjenigen auf Bundesebene (Art. 167 ff. DBG) angeglichen werden. Sie umschreiben die Voraussetzungen für den Steuererlass (Art. 241), die Ablehnungsgründe (Art. 241a) und das Verfahren (Art. 242). Inhaltlich umfassen sie die bisherige Regelung und die Erlasspraxis dazu. Eine formelle Angleichung an den Bund erscheint sinnvoll, da die kantonale Erlassbehörde neu umfassend auch für den Erlass der direkten Bundessteuer zuständig ist (Art. 167b Abs. 1 DBG). Dementsprechend sollen für Einzelheiten grundsätzlich auch die bundesrechtlichen Ausführungsbestimmungen gelten (Art. 242 Abs. 7). Es wird aber festgehalten, dass trotz einer Notlage aus anderen Gründen – etwa bei Forderungen von Drittgläubigern oder bei erlassunwürdigen Verhaltensweisen – ein Erlass nicht gewährt werden kann.

Ferner sollen die bundesrechtlichen Bestimmungen zur *Steuersicherung* (Art. 171-173 DBG) auch für den Kanton Nidwalden übernommen werden. Sie wurden in der Steuerpraxis bisher schon angewendet und betreffen die Zustimmung der Steuerbehörden zur Löschung im Handelsregister (Art. 246a), zur Eintragung im Grundbuch (Art. 246b) sowie die Hinterlegung des geschuldeten Steuerbetrages als Sicherheit bei einer Vermittlungstätigkeit an Grundstücken (Art. 246c).

Die Anpassungen beim Steuererlass und bei der Steuersicherung wurden in der Vernehmlassung begrüsst und unterstützt.

5 Weitere Anpassungen

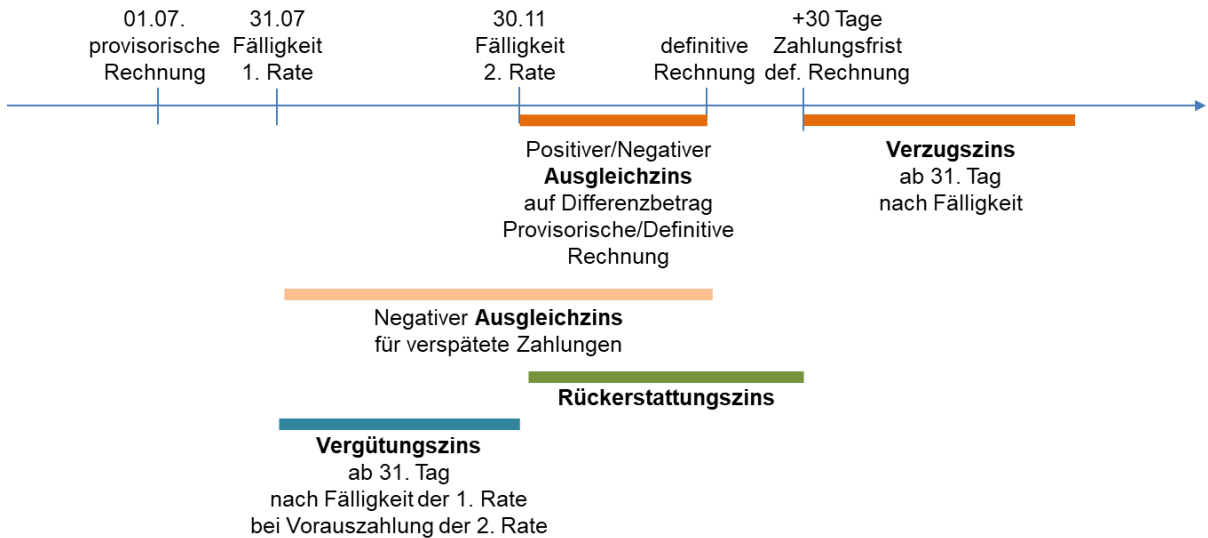
Weitere Anpassungen betreffen Vereinfachungen im Steuerbezugssystem. Bei den anderen Anpassungen handelt es sich vorwiegend um redaktionelle Anpassungen, sowie Anpassungen aufgrund der neueren Rechtsprechung.

- die Abzugsfähigkeit von *berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten*, welche heute in der Steuerverordnung geregelt sind und formell in das Steuergesetz überführt werden sollen (Art. 20 Abs. 3, Art. 29 Abs. 1 Ziff. 6, Art. 30 Abs. 2 Ziff. 6, Art. 35 Ziff. 10, Art. 38 Ziff. 2 sowie Art. 78 Abs. 1 Ziff. 6);
- die Besteuerung von im Ausland wohnhaften *Seeleuten* für Arbeit an Bord eines Schweizer Hochseeschiffes, welche von der Quellenbesteuerung ausgenommen werden sollen (Art. 5 Abs. 2 Ziff. 8 und Art. 120 Abs. 2);
- die Besteuerung von rückkaufsfähigen *Rentenversicherungen* im Vermögen auch während der Rentenlaufzeit und nicht nur bis zum Beginn des Rentenlaufs (Art. 48);
- die Neuregelung der interkantonalen und internationalen *Verlustverrechnung* und deren Angleichung an die Regelung beim Bund; eine Nachsteuer darf nach einer solchen Verlustverrechnung nicht mehr erhoben werden, wenn in den nachfolgenden Steuerperioden wieder Gewinne erzielt werden (Art. 8 Abs. 1, Art. 70 Abs. 1 und 2 sowie Art. 226);
- *Abschreibungen* auf Aktiven, die zum Ausgleich von Verlusten höher bewertet wurden; sollen – in Anlehnung an die bundesrechtliche Regelung (Art. 28 Abs. 3 und 62 Abs. 3 DBG) und zur Verhinderung von Missbrauch – nur unter bestimmten Voraussetzungen vorgenommen werden dürfen (Art. 31 Abs. 4 und Art. 81 Abs. 5);
- die Aufhebung der Regelungskompetenz des Regierungsrates zur Besteuerung von Zuwendungen an bzw. aus (ausländischen) *Unterhaltsstiftungen* nach dem verwandtschaftlichen Verhältnis zwischen Stifter und Destinatär bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer (Art. 164 Abs. 3); sie verstösst gegen die neuere Rechtsprechung und Praxis dazu;
- begriffliche Anpassungen an das neue *Rechnungslegungsrecht* (Art. 193 Abs. 2 und 3 und Art. 195); die Art und Weise der Führung und der Aufbewahrung von Geschäftsbüchern richtet sich neu nach Art. 957-958f OR;
- die *Umrechnung* des Reingewinns und des Eigenkapitals in Franken, wenn der Geschäftsabschluss auf eine ausländische Währung lautet (Art. 105 Abs. 3 und Art. 106 Abs. 2); massgebend soll der durchschnittliche Devisenkurs (Verkauf) der Steuerperiode (Reingewinn) bzw. der Devisenkurs (Verkauf) am Ende der Steuerperiode (Eigenkapital) sein.

5.1 Vereinfachungen im Steuerbezugssystem

Das Bezugsverfahren im Kanton Nidwalden nach geltendem Recht ist eine differenzierte Weiterentwicklung des im Kanton seit Jahrzehnten bestehenden Inkassosystems, durchzogen von Nidwaldner "Eigenheiten". Es enthält unterschiedliche Fälligkeiten für natürliche und juristische Personen und ein komplexes Geflecht von Verzugs-, Vergütungs-, Ausgleichs- und Rückerstattungszinsen für zu wenig oder zu viel bzw. verspätet bezahlte Steuern.

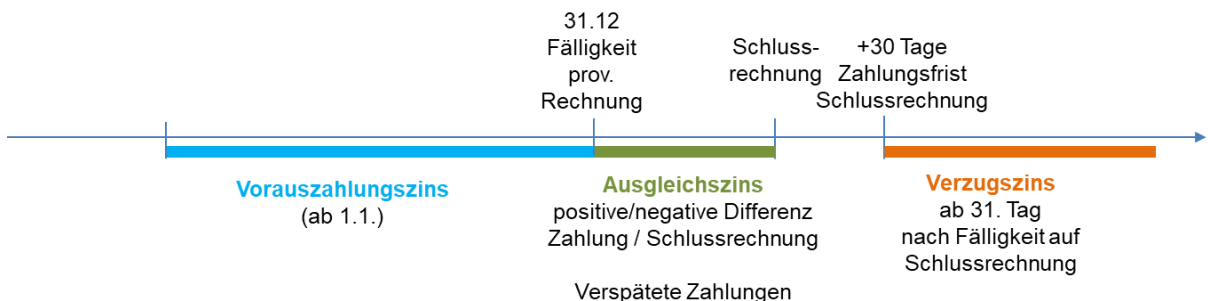
Das aktuelle Steuerbezugssystem für natürliche Personen – eine davon abweichende Regelung gilt für juristische Personen und die direkte Bundessteuer – kann wie folgt dargestellt werden:



Das Bezugsverfahren im Kanton Nidwalden wurde mit den Bezugsverfahren speziell der (NEST-)Kantone Luzern, Schwyz und Basel-Stadt und mit dem Bezugsverfahren beim Bund verglichen. (NEST ist eine Steuersoftware, welche in der Mehrheit der Kantone zur Anwendung kommt). Das Bezugsverfahren des Kantons Luzern sticht dabei besonders hervor. Es kennt einen allgemeinen Fälligkeitstermin per 31. Dezember, und zu viel oder zu wenig bzw. verspätet bezahlte Steuern werden mit einem positiven/negativen Ausgleichszins bzw. mit einem Verzugszins abgegolten. Die Kantone Schwyz, Basel-Stadt und der Bund kennen frühere bzw. spätere Fälligkeitstermine und ähnliche Zinsmodelle wie der Kanton Luzern.

Ein modernes Bezugsverfahren soll einfach im Vollzug für die Bezugsbehörde und verständlich im Nachvollzug für den Steuerzahler sein. Es soll nur *einen allgemeinen Fälligkeitstermin für natürliche und juristische Personen geben und eine übersichtliche und transparente Verzinsung für zu wenig oder zu viel bzw. für verspätet bezahlte Steuern*. Das Bezugsverfahren im Kanton Luzern entspricht diesen Vorgaben weitgehend. Der Kanton Obwalden kennt ein mit dem Kanton Luzern vergleichbares System. Das Bezugsverfahren im Kanton Nidwalden dagegen erfüllt die Anforderungen an ein modernes Bezugsverfahren nicht in allen Punkten. Für den Kanton Nidwalden besteht deswegen Reformbedarf. Vorgesehen ist eine Angleichung an das Bezugsverfahren im (NEST-)Kanton Luzern, was nicht zuletzt unter technischen und finanziellen Aspekten (NEST-Umsetzung etc.) von Vorteil ist.

Das neue Bezugsverfahren sieht nur einen allgemeinen Fälligkeitstermin für natürliche und juristische Personen vor und eine einfache und verständliche Verzinsung für zu wenig oder zu viel bzw. verspätet bezahlte Steuern. Es kann wie folgt dargestellt werden:



Zahlungen oder Gutschriften aus Umbuchung ab dem 1. Januar des Steuerjahres werden mit einem Vorauszahlungszins zugunsten des Steuerzahlers verzinst. Übersteigt die Vorauszahlung die mutmasslich geschuldete Steuer, so kann der überschüssende Betrag zurückerstattet werden. Damit wird verhindert, dass die Steuervorauszahlung zur renditeoptimierten Kapitalanlage missbraucht wird.

Zwischen dem 31. Dezember des Steuerjahres und dem späteren Datum der Schlussrechnung kommt ein positiver bzw. negativer Ausgleichszins auf der Differenz zwischen dem Betrag der Schlussrechnung und dem einbezahlten oder gutgeschriebenen Betrag per 31. Dezember zur Anwendung. Mit dem negativen Ausgleichszins soll wie bisher die Zahlungsmoral gefördert und der mögliche Fehlanreiz beseitigt werden, eine zu tiefe provisorische Rechnung zu erwirken. Ebenfalls wie bis anhin sollen verspätete Zahlungen der Schlussrechnung mit einem Verzugszins belastet werden. Die anzuwendenden Zinssätze werden durch den Regierungsrat in einer Verordnung geregelt.

Die Vereinfachungen im Steuerbezugssystem wurden in der Vernehmlassung von allen Teilnehmenden begrüsst.

5.2 Abzugsfähigkeit von berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten

Es sollen lediglich die entsprechenden Bestimmungen aus der Steuerverordnung, welche der Regierungsrat seinerzeit direkt gestützt auf das Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) erlassen hat, formell in das Steuergesetz überführt werden. Es sind keine materiellen Änderungen vorgesehen. Der abzugsfähige Betrag entspricht im Übrigen demjenigen bei der direkten Bundessteuer. Von den Einkünften können demnach – unter bestimmten Voraussetzungen – die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich der Umschulungskosten, bis zu einem Gesamtbetrag von Fr. 12'000.00 abgezogen werden.

5.3 Besteuerung von im Ausland wohnhaften Seeleuten

Mit Schreiben vom 5. Dezember 1995 ersuchte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) seinerzeit die Kantone, auf eine Quellenbesteuerung ausländischer Seeleute am Sitz ihrer Schweizer Reederei zu verzichten. Den Reedern drohte wegen der Quellenbesteuerung ein Verlust dieser Seeleute, weshalb sie eine Ausflagung in Erwägung zogen, was zu einer ernsthaften Gefährdung der Schweizer Hochseeflotte geführt hätte. Die Kantone haben sich seither an das Schreiben der ESTV gehalten. Diese rechtlich unbefriedigende Situation wird nunmehr bereinigt.

5.4 Besteuerung von rückkaufsfähigen Rentenversicherungen

Die Regelung, wonach rückkaufsfähige Rentenversicherungen nur vor Beginn des Rentenlaufs mit ihrem Rückkaufswert der Vermögenssteuer unterliegen, ist nach der neueren Rechtsprechung harmonisierungswidrig (BGE 138 II 311). Rückkaufsfähige Rentenversicherungen unterliegen auch während der Rentenlaufzeit der Vermögenssteuer.

5.5 Neuregelung der interkantonalen und internationalen Verlustverrechnung

Aufgrund der neueren Rechtsprechung und Steuerpraxis ist die interkantonale und internationale Verlustverrechnung im Steuergesetz neu zu regeln und der Regelung auf Bundesebene anzupassen. Eine Nachsteuer soll nach einer Verlustverrechnung nicht mehr erhoben werden dürfen, wenn in den nachfolgenden Steuerperioden im andern Kanton bzw. im Ausland wieder Gewinne erzielt werden.

5.6 Aufwertungen/Abschreibungen zum Ausgleich von Verlusten

Abschreibungen auf Aktiven, die zum Ausgleich von Verlusten höher bewertet wurden, sollen – in Anlehnung an die bundesrechtliche Regelung – nur vorgenommen werden dürfen, wenn die Aufwertungen handelsrechtlich zulässig waren und die Verluste im Zeitpunkt der Abschreibung verrechenbar gewesen wären. Die Regelung widerspiegelt die bisherige Steuerpraxis im Kanton Nidwalden, welche sich auf die Steuerumgehung stützt. Sie soll die missbräuchliche Verwendung von Aufwertungen zum Zweck der Verlängerung der Verlustverrechnungsperiode einschränken.

5.7 Ausschüttungen aus (ausländischen) Unterhaltsstiftungen

Grundsätzlich sind Zuwendungen an eine (ausländische) Stiftung bzw. die Widmung eines Vermögens zur Errichtung einer (ausländischen) Stiftung mit der Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer zu erfassen. Sie unterliegen in der Regel einem Steuersatz von 15 Prozent.

Gemäss Nidwaldner Steuerverordnung kann unter der Voraussetzung, dass die Widmung eines Vermögens bzw. die Zuwendung an eine (ausländische) Stiftung ausschliesslich und unwiderruflich zugunsten einer genau umschriebenen Personengruppe erfolgt, bei der Festlegung des Steuersatzes jedoch auf das Verhältnis zwischen Destinatär und Stifter abgestellt werden. Die spätere Zuwendung von Stiftungsmitteln an die Destinatäre ist dann steuerfrei (Art. 164 Abs. 3 des Steuergesetzes und § 72 der Steuerverordnung).

Diese Bestimmungen sind nach der bisherigen Praxis im Kanton Nidwalden anwendbar auf *ausländische* Stiftungen, insbesondere auf zivilrechtlich zulässige liechtensteinische Unterhaltsstiftungen (Familienstiftungen), und auf zivilrechtlich unzulässige schweizerische Unterhaltsstiftungen (Familienstiftungen), die in der Schweiz nach wie vor bestehen. Nicht anwendbar sind sie dagegen auf (zivilrechtlich *zulässige*) schweizerische Familienstiftungen.

Das Bundesgericht hat speziell zur Besteuerung von zivilrechtlich *unzulässigen* schweizerischen Unterhaltsstiftungen in einem grundlegenden Urteil klargestellt, dass auch Einkommen aus Stiftungen der Einkommenssteuer unterliegen und nicht der Schenkungssteuer. Dieses Urteil wurde in der Folge mehrfach bestätigt (vgl. BGE 2A.668/2004).

Auch die vereinzelte Rechtsprechung kantonaler Verwaltungsgerichte und die Praxis der kantonalen Steuerverwaltungen zur Besteuerung von zivilrechtlich zulässigen/unzulässigen liechtensteinischen und schweizerischen Unterhaltsstiftungen (Familienstiftungen) decken sich mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung. Es wird insbesondere auf die Weisungen/Richtlinien der Steuerverwaltungen des Kantons St. Gallen und derjenigen des Kantons Graubünden verwiesen. Ähnliche besteuert wird der angelsächsische Trust (vgl. Kreisschreiben Nr. 30 der Schweizerischen Steuerkonferenz [SSK] vom 22. August 2007).

Die Regelung im Kanton Nidwalden, wonach wohl Zuwendungen an eine (ausländische) Stiftung der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegen, Ausschüttungen aus solchen Stiftungen dagegen steuerfrei sind, widerspricht der bundesgerichtlichen und ausserkantonalen Rechtsprechung dazu wie auch der Praxis der anderen kantonalen Steuerverwaltungen. Sie soll daher auch im Kanton Nidwalden abgeschafft werden. Ausschüttungen insbesondere aus zivilrechtlich zulässigen liechtensteinischen Unterhaltsstiftungen wie auch aus – zivilrechtlich unzulässigen – schweizerischen Unterhaltsstiftungen unterliegen vielmehr der Einkommenssteuer, und Zuwendungen weiterhin der Erbschafts- und Schenkungssteuer.

5.8 Anpassungen an das neue Rechnungslegungsrecht

Die Neuerungen beinhalten rein begriffliche Anpassungen an das neue Rechnungslegungsrecht. Die Art und Weise der Führung und der Aufbewahrung von Geschäftsbüchern und Aufstellungen richtet sich neu nach Art. 957-958f OR (Art. 195). Auch die "vereinfachte Buchführung" hat die Grundsätze der ordnungsgemässen Buchführung zu erfüllen (Art. 957 Abs. 3 und Art. 957a Abs. 2 OR).

5.9 Umrechnung des Reingewinns und des Eigenkapitals in Franken

Das Eigenkapital muss neu nicht mehr zwingend auf Franken lauten. Die Erhebung der Gewinnsteuer erfolgt dagegen weiterhin in Franken. Der Reingewinn soll zu diesem Zweck mittels des durchschnittlichen Devisenkurses (für den Verkauf) der Steuerperiode umgerechnet werden. Für die Bewertung des Vermögens gilt handels- und steuerrechtlich das Stichtagsprinzip. Dementsprechend ist für die Umrechnung des Eigenkapitals der Devisenkurs (Verkauf) am Ende der Steuerperiode heranzuziehen.

6 Finanzielle Auswirkungen

6.1 Harmonisierungsrechtliche Vorgaben

Die Möglichkeit für Ansässige und Quasi-Ansässige, bei der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens eine nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV) zu beantragen, bringt tendenziell Mindereinnahmen mit sich, weil die Option nur genutzt wird, wenn sich eine NOV als steuerlich vorteilhaft erweist. Die Abschaffung der Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage hingegen führt tendenziell zu Mehreinnahmen. Die Mindereinnahmen aus der Möglichkeit, eine NOV zu beantragen, dürften insofern zumindest teilweise wieder kompensiert werden.

Aber auch die weiteren Änderungen im Steuerharmonisierungsgesetz (StHG) haben finanziell kaum Auswirkungen und führen zu keinen wesentlichen Mehr- oder Mindereinnahmen. Sie wirken sich überwiegend nur in Einzelfällen aus, welche kaum ins Gewicht fallen, oder können nicht beziffert werden, da Kennzahlen dazu fehlen wie bei der Ausweitung der Abzugsfähigkeit von Liegenschaftskosten. Keine finanziellen Auswirkungen ergeben sich aus den Änderungen im Steuerstrafrecht.

6.2 Anpassungen an Bundesrecht im nicht harmonisierten Bereich

Auch die Anpassungen im nicht harmonisierten Bereich haben finanziell kaum Auswirkungen und führen zu keinen wesentlichen Mehr- oder Mindereinnahmen. Auch diese Änderungen wirken sich überwiegend nur in Einzelfällen aus, welche kaum ins Gewicht fallen. Die finanziellen Auswirkungen durch die Vereinfachungen im Steuerbezugssystem sind ebenfalls gering. Davon ohnehin nicht betroffen sind die Zinssätze. Keine finanziellen Auswirkungen ergeben sich aus den Anpassungen beim Steuererlass.

7 Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln

Art. 5 Abs. 2 Ziff. 8

Mit Schreiben vom 5. Dezember 1995 ersuchte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) die Kantone, auf eine Quellenbesteuerung ausländischer Seeleute am Sitz ihrer Schweizer Reederei zu verzichten. Den Reedern drohte wegen der Quellenbesteuerung ein Verlust dieser Seeleute, weshalb sie eine Ausfluggung in Erwägung zogen, was zu einer ernsthaften Gefährdung der Schweizer Hochseeflotte geführt hätte. Die Kantone haben sich seither an das Schreiben der ESTV gehalten. Diese rechtlich unbefriedigende Situation wurde mit einer Änderung des Steuerharmonisierungsgesetzes (Art. 4 Abs. 2 Bst. f und Art. 35 Abs. 1 Bst. h StHG) nunmehr bereinigt. Die Änderungen sind in den Kantonen zwingend umzusetzen. In Art. 5 Abs. 2 Ziff. 8 und Art. 120 Abs. 2 des Steuergesetzes werden im Ausland wohnhafte Seeleute für Arbeit an Bord eines Schweizer Hochseeschiffes somit von der (Quellen-)Besteuerung formellausdrücklich ausgenommen.

Art. 8 Abs. 1

Siehe die Erläuterungen zu Art. 70 Abs. 1 und 2.

Art. 20 Abs. 3

Siehe die Erläuterungen zu Art. 35 Ziff. 10.

Art. 29 Abs. 1 Ziff. 6

Siehe die Erläuterungen zu Art. 35 Ziff. 10.

Art. 30 Abs. 2 Ziff. 6

Siehe die Erläuterungen zu Art. 35 Ziff. 10.

Art. 31 Abs. 4

Siehe die Erläuterungen zu Art. 81 Abs. 5.

Art. 34 Abs. 2

Bei Grundstücken im Privatvermögen können die Unterhaltskosten und Investitionen, die dem Energiesparen oder dem Umweltschutz dienen, steuerlich abgezogen werden. Neu sollen die Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau den Unterhaltskosten gleichgestellt werden (Art. 34 Abs. 2 Satz 2). Und Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen (einschliesslich der Rückbaukosten), sollen neu auf die zwei nachfolgenden Steuerperioden übertragen werden können, soweit sie in der laufenden Steuerperiode, in welcher die Aufwendungen angefallen sind, steuerlich nicht vollständig berücksichtigt werden können (Art. 34 Abs. 2 Satz 3). Die Übertragungsmöglichkeit auf nachfolgende Steuerperioden durchbricht das Periodizitätsprinzip. Der neue Art. 34 Abs. 2 entspricht der Regelung für die Direkte Bundessteuer.

Art. 35 Ziff. 7

Siehe die Erläuterungen zu Art. 39 Abs. 1 Ziff. 1 und 4.

Art. 35 Ziff. 10

Die bisher in der Steuerverordnung geregelte Abzugsfähigkeit von *berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten* soll formell in das Steuergesetz überführt werden. Art. 20 Abs. 3, Art. 29 Abs. 1 Ziff. 6, Art. 30 Abs. 2 Ziff. 6, Art. 35 Ziff. 10, Art. 38 Ziff. 2 sowie Art. 78 Abs. 1 Ziff. 6 des Steuergesetzes sind dementsprechend anzupassen bzw. zu ergänzen. Es betrifft dies die natürlichen wie auch die juristischen Personen. Der Regierungsrat erliess seinerzeit die erforderlichen vorläufigen Vorschriften im Rahmen der Steuerverordnung gestützt auf Art. 72r StHG.

Art. 38 Ziff. 2

Siehe die Erläuterungen zu Art. 35 Ziff. 10.

Art. 39 Abs. 1 Ziff. 1 und Abs. 2

Der *Kinderabzug* für die Kantons- und Gemeindesteuern im Kanton Nidwalden soll demjenigen für die Direkte Bundessteuer (Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG) inhaltlich und formell angeglichen werden. Auch der *Versicherungsabzug* (Art. 35 Ziff. 7) ist dementsprechend anzupassen.

Die Höhe der Abzüge soll dabei aber unverändert bleiben, zumal die Erhöhung von Fr. 5'400 auf Fr. 6'000 voraussichtlich per 1. Januar 2021 in Kraft tritt. Diese Erhöhung war Gegenstand der Steuergesetzrevision 2020, welche vom Landrat am 26. Juni 2019 beschlossen wurde und gegen welche das Referendum ergriffen wurde; jedoch sieht auch der Gegenvorschlag die Erhöhung des Kinderabzuges vor.

Werden die Eltern getrennt besteuert, so soll der Kinderabzug – wie auf Bundesebene – neu hälftig aufgeteilt werden, wenn das Kind unter gemeinsamer elterlicher Sorge steht und keine Unterhaltsbeiträge für das Kind geltend gemacht werden. Eine hälftige Aufteilung erfolgte in diesen Fällen im Kanton Nidwalden bisher nicht. Die Aufteilung des Abzuges ist sachgerecht und entspricht der Praxis auch in anderen Kantonen sowie der Aufteilung des Abzuges für die Direkte Bundessteuer. Eine Aufteilung des Kinderabzuges hat die Aufteilung auch des Ausbildungs- und des Eigenbetreuungsabzuges zur Folge (Art. 39 Abs. 2).

Art. 39 Abs. 1 Ziff. 4

Der *Betreuungsabzug* im Kanton Nidwalden soll dem *Unterstützungsabzug* auf Bundesebene (Art. 35 Abs. 1 Bst. b DBG) inhaltlich und formell angeglichen werden. Auch der *Versicherungsabzug* (Art. 35 Ziff. 7) ist dementsprechend anzupassen. Die Höhe der Abzüge soll dabei aber unverändert bleiben. Die (inhaltliche) Erweiterung betrifft erwerbsunfähige Personen auch ausserhalb des gemeinsamen Haushaltes.

Art. 42b Abs. 1

Bei der Besteuerung von Liquidationsgewinnen nach definitiver Aufgabe einer selbständigen Erwerbstätigkeit kennt der Bund – im Gegensatz zum Kanton Nidwalden – eine Mindestbesteuerung von 2 Prozent auf dem Restbetrag der realisierten stillen Reserven (Art. 37b Abs. 1 DBG). Die gleiche Mindestbesteuerung soll neu auch im Kanton Nidwalden gelten. Art. 42b Abs. 1 ist dementsprechend zu ergänzen. Die Mindestbesteuerung sichert eine angemessene Besteuerung des Restbetrages insbesondere mit Blick auf die privilegierte Besteuerung fiktiver Einkäufe in die berufliche Vorsorge gemäss Art. 42b Abs. 1 Satz 3. Der Gesetzestext entspricht im Übrigen der Fassung gemäss Beschluss des Landrates vom 26. Juni 2019, respektive dem in dieser Hinsicht gleichlautenden Gegenvorschlag (noch nicht in Kraft).

Art. 48

Die Regelung, wonach rückkaufsfähige Rentenversicherungen nur vor Beginn des Rentenlaufs mit ihrem Rückkaufswert der Vermögenssteuer unterliegen, ist nach der neueren Rechtsprechung harmonisierungswidrig (BGE 138 II 311). Art. 48 Satz 2 ist daher zu streichen, und Satz 1 ist entsprechend zu ergänzen. Damit unterliegen rückkaufsfähige Rentenversicherungen auch während der Rentenlaufzeit der Vermögenssteuer.

Art. 70 Abs. 1 und 2

Aufgrund der neueren Rechtsprechung und Steuerpraxis ist die interkantonale und internationale *Verlustverrechnung* im Steuergesetz neu zu regeln und der Regelung auf Bundesebene anzupassen. Art. 70 Abs. 1 wie auch Art. 8 Abs. 1 sind daher zu streichen, und Art. 70 Abs. 2 ist an die entsprechende Regelung beim Bund (Art. 52 Abs. 3 DBG) anzugleichen. Eine Nachsteuer darf nach einer Verlustverrechnung nicht mehr erhoben werden, wenn in den nachfolgenden Steuerperioden im andern Kanton bzw. im Ausland wieder Gewinne erzielt werden. Gestrichen werden kann demzufolge auch Art. 226, welcher die Nachbesteuerung in diesen Fällen regelt.

Art. 78 Abs. 1 Ziff. 6

Siehe die Erläuterungen zu Art. 35 Ziff. 10.

Art. 81 Abs. 5

Abschreibungen auf Aktiven, die zum Ausgleich von Verlusten höher bewertet wurden, sollen – in Anlehnung an die bundesrechtliche Regelung (Art. 28 Abs. 3 und Art. 62 Abs. 3 DBG) – nur vorgenommen werden dürfen, wenn die Aufwertungen handelsrechtlich zulässig waren und die Verluste im Zeitpunkt der Abschreibung gemäss Art. 84 Abs. 1 verrechenbar gewesen wären. Die Regelung widerspiegelt die bisherige Steuerpraxis im Kanton Nidwalden, welche sich auf die Steuerumgehung stützt. Sie soll die missbräuchliche Verwendung von Aufwertungen zum Zweck der Verlängerung der Verlustverrechnungsperiode einschränken. Dasselbe gilt für die selbständige Erwerbstätigkeit (Art. 31 Abs. 4).

Art. 87 Abs. 5

Mit der Änderung im Steuerharmonisierungsgesetz (Art. 28 Abs. 1^{quater} StHG) zum Beteiligungsabzug bei systemrelevanten Banken soll die Berechnung des Abzuges korrigiert werden, damit die Gewinnsteuerbelastung der Konzernobergesellschaft solcher Banken unverändert bleibt, wenn diese sog. *Too-big-to-fail*-Instrumente (TBTF-Instrumente) herausgeben. Die Änderungen sind im kantonalen Steuergesetz zwingend umzusetzen. Bei der Berechnung des Nettoertrages werden der Finanzierungsaufwand und die Forderung in der Bilanz aus konzernintern weitergegebenen Mitteln von solchen Instrumenten neu nicht mehr berücksichtigt. Es geht um Pflichtwandelanleihen und Anleihen mit Forderungsverzicht sowie um Schuldinstrumente zur Verlusttragung bei Insolvenzmassnahmen. Die auf die TBTF-Instrumente entfallenden Zinsaufwendungen sollen nicht mehr Teil des Finanzierungsaufwands sein, der den Beteiligungsabzug kürzt. Und die weitergegebenen Mittel aus den TBTF-Instrumenten sollen in der Bilanz der Konzernobergesellschaft ausgeklammert werden, weil sie den Beteiligungsabzug erhöhen. Ohne Anpassungen ergäbe sich im Ergebnis eine höhere Gewinnsteuerbelastung.

Art. 105 Abs. 3

Der Ausdruck "Geschäftsabschluss" bezieht sich auf Art. 104 Abs. 3, wonach in jedem Kalenderjahr ein Geschäftsabschluss mit Bilanz und Erfolgsrechnung zu erstellen ist. Das Eigenkapital muss dabei neu nicht mehr zwingend auf Franken lauten. Die Erhebung der Gewinnsteuer erfolgt dagegen weiterhin in Franken. Der Reingewinn soll zu diesem Zweck mittels des *durchschnittlichen Devisenkurses für den Verkauf der Steuerperiode* umgerechnet werden. Dadurch wird berücksichtigt, dass der Gewinn während der Dauer der Steuerperiode erwirtschaftet wurde. Bei unterjähriger Steuerpflicht gilt der durchschnittliche Kurs der Dauer der unterjährigen Steuerperiode.

Art. 106 Abs. 2

Für die Bewertung des Vermögens gilt handels- und steuerrechtlich das Stichtagsprinzip. Dementsprechend ist für die Umrechnung des Eigenkapitals der *Devisenkurs (Verkauf) am Ende der Steuerperiode* heranzuziehen. Dies gilt auch bei unterjähriger Steuerpflicht. Siehe im Übrigen die Erläuterungen zu Art. 105 Abs. 3.

Art. 111 Abs. 1 und 2

Die Änderungen sind rein redaktionell und lehnen sich an die Formulierung auf Bundesebene an (Art. 83 DBG). Materiell ändert sich nichts. Das vereinfachte Abrechnungsverfahren (Art. 42a) ist von den Änderungen nicht betroffen.

Art. 112 Abs. 2

Die Änderungen sind vorwiegend redaktioneller Art und lehnen sich an die Formulierung auf Bundesebene an (Art. 84 Abs. 2 DBG). Zusätzlich wird für die Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens die Bemessungsgrundlage ausgeweitet, indem neu auch die rückvergüteten AHV-Beiträge als steuerbare Leistung von der Quellensteuer erfasst werden (Art. 112 Abs. 2 Ziff. 3).

Art. 113

Neu werden die Grundlagen des Quellensteuerabzuges (bisher in Art. 113 geregelt) und die Ausgestaltung (bisher in Art. 114 geregelt) in einem einzigen Artikel vereint und redaktionell angepasst. Art. 114 kann daher gestrichen werden. Im Übrigen sollen die bundesrechtlichen Ausführungsbestimmungen dazu auch im Kanton Nidwalden gelten (Art. 113 Abs. 4).

Art. 114

Siehe die Erläuterungen zu Art. 113.

Art. 115

Diese Bestimmung wird obsolet, weil alle Ansässigen entweder der nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV) unterstellt werden oder einen entsprechenden Antrag stellen können. Die abgeltende Wirkung der Quellensteuer wird neu in Art. 118a Abs. 4 geregelt.

Art. 116 Abs. 2

Die Änderungen sind rein redaktioneller Art und lehnen sich an die entsprechende Formulierung auf Bundesebenen an (Art. 88 Abs. 2 DBG).

Art. 118

Während ansässige Quellensteuerpflichtige ab einem bestimmten jährlichen Bruttoerwerbseinkommen weiterhin einer obligatorischen nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV) unterliegen (Art. 118 Abs. 1 Ziff. 1), unterliegen neu auch Quellensteuerpflichtige unterhalb dieses Schwellenwertes einer NOV, wenn sie über Vermögen oder Einkünfte verfügen, die nicht dem Quellensteuerabzug unterworfen sind (Art. 118 Abs. 1 Ziff. 2). Der relevante Schwellenwert richtet sich nach den bundesrechtlichen Ausführungsbestimmungen (Art. 118 Abs. 2). Die nachträgliche ordentliche Veranlagung gilt bis zum Ende der Quellensteuerpflicht (Art. 118 Abs. 5) und bezieht sich auch auf den Ehegatten, mit dem der ansässige Quellensteuerpflichtige in tatsächlich und rechtlich ungetrennter Ehe lebt (Art. 118 Abs. 3). Die bereits bezogene Quellensteuer wird auf dem gemäss NOV geschuldeten Steuerbetrag zinslos angerechnet (Art. 118 Abs. 6).

Art. 118a

Während ansässige Quellensteuerpflichtige ab einem bestimmten jährlichen Bruttoerwerbseinkommen weiterhin einer obligatorischen nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV) unterliegen, können neu auch Ansässige, die diesen Schwellenwert nicht erreichen und nicht über Vermögen oder Einkünfte verfügen, die nicht dem Quellensteuerabzug unterworfen sind, eine NOV beantragen (Art. 118a Abs. 1). Mit dem Antrag ist auch der Ehegatte eingebunden (Art. 118a Abs. 2). Der Antrag muss bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres erfolgt sein (Art. 118a Abs. 3). Für Personen, die keinen NOV-Antrag gestellt haben, hat die erhobene Quellensteuer abgeltende Wirkung (Art. 118a Abs. 4). Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage sind dann nicht mehr möglich.

Gliederungstitel vor Art. 120

Gegenüber dem heutigen Gliederungstitel werden die Anknüpfungspunkte für juristische Personen präzisiert.

Art. 120

Die Änderungen lehnen sich an die Formulierung auf Bundesebene an (Art. 91 Abs. 1 DBG). Das vereinfachte Abrechnungsverfahren (Art. 42a) ist von den Änderungen nicht betroffen. Für Art. 120 Abs. 2 siehe die Erläuterungen zu Art. 5 Abs. 2 Ziff. 8.

Art. 121 Abs. 1, 2, 4 und 6

Neu ist für Künstler, Sportler und Referenten nur noch eine Gewinnungskostenpauschale vorgesehen (Art. 121 Abs. 4). Damit sind die Gewinnungskosten abgegolten und die Möglichkeit

des Nachweises höherer Kosten entfällt. Ein administrativ bisher sehr aufwändiges Verfahren wird damit wesentlich vereinfacht. Die Höhe der Bruttoeinkünfte, ab welcher die Quellensteuer erhoben wird, richtet sich im Übrigen nach den bundesrechtlichen Ausführungsbestimmungen (Art. 121 Abs. 6). Und die weiteren Anpassungen sind rein redaktionell.

Art. 122 Abs. 1 und 2

Fliessen Vergütungen anstelle der im Ausland wohnhaften Organe von juristischen Personen einer Drittperson zu, soll auch hier die Quellensteuerpflicht gelten. Damit wird eine Gleichstellung vorgenommen zu den an der Quelle besteuerten Entschädigungen, die einer Drittperson zufließen, welche Tätigkeiten von Künstlern, Sportlern und Referenten organisiert. Die Anpassungen sind rein redaktionell.

Art. 127

Die Begriffsbestimmungen haben sich in der Steuerpraxis als unnötig erwiesen und können aufgehoben werden. Deren Inhalt lässt sich ohne weiteres aus Art. 5 und 67 des Steuergesetzes herleiten.

Art. 128

Für Quellensteuerpflichtige ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz hat die Quellensteuer abgeltende Wirkung. Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage entfallen.

Art. 128a

Die Änderungen bei der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens bezwecken u.a. den Abbau von Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen. Während ansässige Quellensteuerpflichtige ab einem bestimmten jährlichen Bruttoerwerbseinkommen weiterhin einer obligatorischen nachträglichen ordentlichen Veranlagung (NOV) unterliegen, können neu auch Ansässige unterhalb dieses Schwellenwertes eine NOV beantragen. Eine NOV beantragen können neu aber auch sog. quasi-ansässige Quellensteuerpflichtige. Quasi-Ansässige sind Arbeitnehmer ohne Wohnsitz in der Schweiz, die ihr Einkommen im Wesentlichen aus einer Tätigkeit beziehen, die sie in der Schweiz ausüben. Dies trifft insbesondere zu, wenn der überwiegende Teil ihrer weltweiten Einkünfte in der Schweiz steuerbar ist oder ihre Situation mit derjenigen eines in der Schweiz wohnhaften Steuerpflichtigen vergleichbar ist (Art. 128a Abs. 1 Ziff. 1 und 2). Nicht darunter fallen Quellenbesteuerte nach Art. 121-125. Die Voraussetzungen und das Verfahren richten sich im Übrigen nach den bundesrechtlichen Ausführungsbestimmungen (Art. 128a Abs. 3).

Art. 128b

Neu ist bei stossenden Verhältnissen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV) zugunsten oder zuungunsten des Steuerpflichtigen auch von Amtes wegen möglich (Art. 128b Abs. 1). Die Voraussetzungen dafür richten sich im Einzelnen nach den bundesrechtlichen Ausführungsbestimmungen (Art. 128 Abs. 2).

Art. 128c

Die Bestimmung wird in Anlehnung an die entsprechende Regelung beim Bund (Art. 100 Abs. 1 DBG) neu formell in das kantonale Steuergesetz aufgenommen.

Art. 130 Abs. 1

Die Bezugsprovision wird schweizweit vereinheitlicht. Sie beträgt neu 1 bis 2 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrages. Wie bisher legt der Regierungsrat den Ansatz fest. Hinzu

kommt, dass bei fehlendem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz für Kapitalleistungen aus Vorsorge eine Deckelung eingeführt wird. Neu wird die Bezugsprovision auf höchstens Fr. 50.- pro Kapitalleistung für die Quellensteuer von Bund, Kanton und Gemeinde festgelegt werden.

Art. 132

Bei interkantonalen Verhältnissen gelten neu die Art. 38 und 38a des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG) direkt. Die örtliche Zuständigkeit wird wie im DBG geregelt. Für die Zuordnung kann daher auch auf Art. 107 DBG verwiesen werden. Die bisherigen Art. 132 und 133 gehen in den neuen Bestimmungen des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG) inhaltlich auf.

Art. 133

Siehe die Erläuterungen zu Art. 132.

Art. 164 Abs. 3

Unter der Voraussetzung, dass die Widmung eines Vermögens bzw. die Zuwendung an eine Stiftung ausschliesslich und unwiderruflich zugunsten einer genau umschriebenen Personengruppe erfolgt, konnte bisher bei der Festlegung des Steuersatzes für die Erbschafts- und Schenkungssteuer auf das verwandtschaftliche Verhältnis zwischen Stifter und Destinatär abgestellt werden (§ 72 Abs. 2 der Steuerverordnung). Die späteren Ausschüttungen blieben dann steuerfrei (§ 72 Abs. 5 der Steuerverordnung). Die Regelung verstösst gegen die neuere Rechtsprechung zur Besteuerung von Ausschüttungen aus (ausländischen) Stiftungen. Ausschüttungen unterliegen demnach der Einkommenssteuer und nicht der Schenkungssteuer. Die entsprechende Regelungskompetenz des Regierungsrates im Steuergesetz (Art. 164 Abs. 3) ist daher aufzuheben.

Art. 185

Die Regelung über die *notwendige Vertretung* erfolgt aus systematischen Gründen neu in Art. 195a und Art. 209a. Art. 185 kann daher aufgehoben werden. Die Aufhebung drängt sich auf, weil die Bezeichnung einer Vertretung in der Schweiz in den Bereich der *Verfahrenspflichten* eines Steuerpflichtigen fällt und nicht in den Bereich der *Verfahrensrechte*.

Art. 193 Abs. 2 und 3

Die Neuerungen beinhalten rein begriffliche Anpassungen an das neue *Rechnungslegungsrecht*. Die Art und Weise der Führung und der Aufbewahrung von Geschäftsbüchern und Aufstellungen richtet sich neu nach Art. 957-958f OR (Art. 195). Auch die "vereinfachte Buchführung" hat die Grundsätze der ordnungsgemässen Buchführung zu erfüllen (Art. 957 Abs. 3 und Art. 957a Abs. 2 OR). Der Steuererklärung sind eine Aufstellung über Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage und eine Aufstellung über Privatentnahmen und -einlagen beizulegen (Art. 193 Abs. 2 Ziff. 2). Art. 193 Abs. 3 verweist bereits auf die revidierten Bestimmungen in der Fassung gemäss Beschluss des Landrates vom 26. Juni 2019.

Art. 195

Siehe die Erläuterungen zu Art. 193 Abs. 2 und 3.

Art. 195a

Siehe die Erläuterungen zu Art. 185.

Art. 202 Abs. 3

Siehe die Erläuterungen zu Art. 235.

Art. 209a

Art. 209a ist identisch mit Art. 195a, bezieht sich aber auf das Verfahren zur Erhebung der *Quellensteuer*. Siehe auch die Erläuterungen zu Art. 185.

Art. 209b

In einem neuen Art. 209b soll die Notwendigkeit einer Zustelladresse für Quasi-Ansässige geregelt werden beispielsweise beim Arbeitgeber. Wird mit der Einreichung des Antrages auf eine nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV) keine Zustelladresse genannt, so setzt die zuständige Veranlagungsinstanz eine angemessene Frist zur Nachmeldung an. Läuft diese Frist unbenutzt ab, hat die Quellensteuer abgeltende Wirkung. Allfällige Tarifkorrekturen zur nachträglichen Geltendmachung zusätzlicher Abzüge bei der Bemessungsgrundlage gemäss heutiger Praxis sind dann nicht mehr möglich.

Art. 210

Die Bestimmung präzisiert und ergänzt die bisherige Regelung. Grundsätzlich wird die Quellensteuer in Abzug gebracht, ohne dass eine förmliche Veranlagungsverfügung über deren Höhe ergeht. Der Quellensteuerpflichtige (Art. 210 Abs. 1) wie auch der Schuldner der steuerbaren Leistung (Art. 210 Abs. 2) können jedoch – bis am 31. März des folgenden Steuerjahres – eine Verfügung der zuständigen Veranlagungsinstanz über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen; der Quellensteuerpflichtige insbesondere dann, wenn er mit der Bescheinigung des Arbeitgebers nicht einverstanden ist oder eine solche nicht erhalten hat.

Art. 211 Abs. 3

Mit dieser Ergänzung wird ein neuer Auffangtatbestand zur Sicherstellung des Steuerbezugs eingeführt. Grundsätzlich ist die Quellensteuer vom Schuldner der steuerbaren Leistung abzurechnen und abzuliefern. Nicht oder zu wenig abgezogene Quellensteuern sind daher grundsätzlich auch bei diesem einzufordern. In gewissen Fällen ist ein Quellensteuerabzug aber nicht mehr möglich, etwa im Falle eines Konkurses. In diesen Fällen wird neu auch ein Bezug bei der quellensteuerpflichtigen Person ermöglicht, deren erhaltene Leistung zu Unrecht nicht um die Quellensteuer gekürzt wurde.

Art. 225 Abs. 1

Eine Nachsteuer wird nach der heutigen Formulierung "samt Zins" erhoben. Gemeint ist der *Verzugszins*. Zur Klarstellung soll dies auch im Gesetzestext selbst ausdrücklich erwähnt werden (vgl. auch Art. 227a Abs. 2). Auch auf Bundesebene ist der Verzugszins anwendbar (vgl. Art. 53a Abs. 2 StHG und Art. 153a Abs. 2 DBG).

Art. 226

Siehe die Erläuterungen zu Art. 70 Abs. 1 und 2.

Art. 235

Bis Mitte des Steuerjahres wird den Steuerpflichtigen die provisorische Rechnung zugestellt. Sie ist die provisorische Rechnung für die laufende Steuerperiode mit Einsprache- und Beschwerderecht (Art. 202 Abs. 3). Der Betrag wird – wie bisher – aufgrund der Steuererklärung für die Vorperiode, aufgrund der letzten Veranlagung oder aufgrund des mutmasslich geschuldeten Betrages festgesetzt (Art. 235 Abs. 2).

Art. 235a

Steuerpflichtige können für periodisch geschuldete Steuern vor dem allgemeinen Fälligkeitstermin Vorauszahlungen (Akontozahlungen) leisten. Sie erhalten dafür frühzeitig Einzahlungsscheine zugestellt.

Art. 236 Titel sowie Abs. 1 und 2

Nach Vornahme der definitiven Veranlagung wird – wie bisher – die Schlussrechnung mit einer Abrechnung über die geschuldeten Beträge der Steuerperiode, die geleisteten Zahlungen und Gutschriften sowie über die Zinsen zugestellt (Art. 236 Abs. 1 und 2). Zu wenig oder zu viel bezahlte Beträge werden nachgefordert bzw. zurückerstattet. Auf den mit der Schlussrechnung geforderten und innert 30 Tagen nicht bezahlten Beträgen wird – ebenfalls wie bisher – ein Verzugszins erhoben (Art. 236 Abs. 2). Die nachträgliche Abänderung einer Veranlagung (Revision, Berichtigung etc.) bewirkt eine Korrektur der ursprünglichen Schlussrechnung. Die Zinsen sind nach Massgabe des mit Wirkung auf den ursprünglichen Fälligkeitstermin korrigierten Steuerbetrages neu zu berechnen. Trotz einer allfälligen Einsprache oder einem Revisionsgesuch bleibt der ursprüngliche Fälligkeitstermin aber bestehen, und auf verspätet geleistete Zahlungen wird ein Verzugszins berechnet.

Art. 236a

Wie bisher sind sämtliche Guthaben und Forderungen der verschiedenen Steuerarten und Steuerperioden miteinander verrechenbar.

Art. 237

Die periodisch geschuldeten Steuern (Einkommens-, Vermögens, Gewinn- und Kapitalsteuern) sowie die Kopfsteuer sind neu bis zum allgemeinen Fälligkeitstermin am 31. Dezember des Steuerjahres zu bezahlen (Art. 237 Abs. 1). Die unterschiedlichen Fälligkeitstermine für natürliche Personen (1. Juli/1. November) und für juristische Personen (1. September) nach bisherigem Recht (§ 82 Abs. 2 der Steuerverordnung) werden durch einen einheitlichen allgemeinen Fälligkeitstermin (31. Dezember) ersetzt. Die übrigen Steuern, die Bussen und die Mahngebühren werden mit der Zustellung der Rechnung fällig (Art. 237 Abs. 2). Dies gilt neu auch für Bussen, welche bisher erst mit Eintritt der Rechtskraft fällig wurden (§ 82 Abs. 5 der Steuerverordnung). Art. 237 Abs. 3 und 4 entsprechen § 82 Abs. 3 und 4 der Steuerverordnung, welche in das Steuergesetz überführt werden sollen.

Art. 237a

Die periodisch geschuldeten Steuern sind neu mit der allgemeinen Fälligkeit zu entrichten (ohne die bisherige zusätzliche Zahlungsfrist von 30 Tagen) und die übrigen Steuern, Bussen und Mahngebühren – wie bisher – innert 30 Tagen nach Fälligkeit (Art. 237a Abs. 1 und 2). Dementsprechend erfolgt auch die Verzinsung (Art. 238).

Art. 238

Der Regierungsrat bestimmt die Verzinsung (Art. 238 Abs. 1). Vorauszahlungen oder Gutschriften aus Umbuchung sollen ab Gutschrift auf dem Konto, frühestens aber ab dem 1. Januar des Steuerjahres, verzinst werden (Vorauszahlungszins). Übersteigt der bezahlte Betrag per Ende Steuerjahr den gemäss Schlussrechnung zu bezahlenden Betrag, so ist die Differenz mit einem positiven Ausgleichszins zugunsten des Steuerpflichtigen zu vergüten. Und übersteigt der Betrag der Schlussrechnung das Guthaben per Ende des Steuerjahres, so ist auf der Differenz ein negativer Ausgleichszins zu leisten. Die Verzinsung ist nicht von einer Rechnungstellung abhängig. Vorauszahlungen für die übrigen Steuern sollen ab Gutschrift auf dem

Konto bis zur Zahlungsfrist verzinst werden. Und für nicht fristgemäss bezahlte Steuern wird ein Verzugszins erhoben.

Die Zinssätze werden vom Regierungsrat – wie bisher – in Abhängigkeit von den Verhältnissen auf dem Kapitalmarkt festgelegt und können gegebenenfalls auch auf 0 Prozent herabgesetzt werden (Art. 238 Abs. 2). Der Regierungsrat hat die Kompetenz, den Zinssatz von positivem und negativem Ausgleichszins auch verschieden hoch anzusetzen. Er kann zudem – ebenfalls wie bisher – die Voraussetzungen für einen Zinsverzicht bestimmen (Art. 238 Abs. 2). Die bisherigen Regelungen über die Verzugs-, Vergütungs-, Ausgleichs- und Rückerstattungszinsen werden aufgehoben.

Art. 241

Die Voraussetzungen für einen Steuererlass entsprechen inhaltlich den bisherigen (Art. 241 Abs. 1). Ein Grundprinzip des Erlassrechts besteht darin, dass eine Sanierung unter Einbezug aller Gläubiger anzustreben ist. Der Kanton soll daher – wie bisher – nicht einseitig und damit zugunsten von Drittgläubigern auf seine Forderungen verzichten (Art. 241 Abs. 2). An den Erlass von Bussen wegen einer Übertretung und von Nachsteuern sind im Übrigen besonders hohe Anforderungen zu stellen (Art. 241 Abs. 3). Der Erlass einer Busse soll nur gewährt werden, wenn die wirtschaftliche Existenz gefährdet erscheint. Und Bussen wegen Steuervergehen sind überhaupt nicht erlassfähig. Nach Zustellung des Zahlungsbefehls, darf – wie bisher – auf ein Erlassgesuch nicht eingetreten werden (Art. 241 Abs. 4), und ein Erlass von Quellensteuern kommt – ebenfalls wie bisher – nur für den Steuerpflichtigen selbst in Frage, und zwar auch dann, wenn die Steuern bereits bezahlt sind (Art. 241 Abs. 5).

Art. 241a

Bei der Beurteilung, ob eine Notlage vorliegt, wird zunächst auf die aktuelle wirtschaftliche Lage abgestellt. Dabei wird auch geprüft, ob ein Steuerpflichtiger sich in der Vergangenheit freiwillig seiner Einkommens- und Vermögensquellen entäussert hat. In den letzten Jahren hat sich dazu eine Praxis entwickelt, die unter dem Begriff "Erlasswürdigkeit" zusammengefasst werden kann. Mit der beispielhaften und somit nicht abschliessenden Aufzählung von erlassunwürdigen Verhaltensweisen wird diese Praxis neu in Art. 241a verankert. Ein allfälliger Erlass ist demnach davon abhängig zu machen, dass der Gesuchsteller einerseits seine wirtschaftlichen Verhältnisse sowohl der Gegenwart wie auch der Vergangenheit offenlegt und andererseits belegt, dass er mit gewissen Verhaltensweisen nicht gegen die Interessen der Allgemeinheit verstossen hat. Die vorgeschlagene Regelung entspricht Art. 167a DBG.

Art. 242 Abs. 1, 3 und 5-7

Das Verfahren entspricht dem bisherigen. Die Bestimmungen dazu werden lediglich redaktionell der Regelung auf Bundesebene angeglichen. Im Übrigen gelten die bundesrechtlichen Ausführungsbestimmungen insbesondere zu den Voraussetzungen für den Steuererlass, zu den Gründen für dessen Ablehnung sowie zum Erlassverfahren (Art. 242 Abs. 7). Ist die Begründung eines Erlassgesuches ungenügend oder fehlen wesentliche Beweismittel für einen Entscheid (Art. 242 Abs. 1), ist dem Gesuchsteller Gelegenheit zu geben, die fehlende Begründung bzw. die fehlenden Beweismittel nachzuliefern. Art. 242 Abs. 3 regelt die Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten in diesem Zusammenhang. Die Erlassinstanz kann insbesondere Auskünfte verlangen, Geschäftsbücher einsehen und sich Belege vorlegen lassen (Art. 242 Abs. 6).

Art. 246a

Die speziellen bundesrechtlichen Bestimmungen zur *Steuersicherung* (Art. 171-173 DBG) sollen auch für den Kanton Nidwalden formell übernommen werden. Sie wurden in der Steuerpraxis bisher schon angewendet und betreffen die Zustimmung der Steuerbehörden zur Löschung im Handelsregister und zur Eintragung im Grundbuch sowie die Hinterlegung des

geschuldeten Steuerbetrages als Sicherheit bei einer Vermittlungstätigkeit an Grundstücken. Die Regelung in Art. 246a entspricht derjenigen von Art. 171 DBG.

Art. 246b

Die Regelung in Art. 246b entspricht derjenigen von Art. 172 DBG und der bisherigen Steuerpraxis im Kanton Nidwalden. Siehe im Übrigen die Erläuterungen zu Art. 246a.

Art. 246c

Die Regelung in Art. 246c entspricht derjenigen von Art. 173 DBG und der bisherigen Steuerpraxis im Kanton Nidwalden. Siehe im Übrigen die Erläuterungen zu Art. 246a.

Art. 254 Abs. 1 und 2

Die *Verjährungsfristen* bei Verletzung von Verfahrenspflichten sowie bei versuchter und vollendeter Steuerhinterziehung werden im Steuerstrafrecht im Sinne des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuches (AT StGB) nachgeführt (Art. 254 Abs. 1). Die Verfolgungsverjährung kennt neu keine Unterbrechung mehr. Zudem kann die Verfolgungsverjährung nicht mehr eintreten, wenn die Steuerstrafbehörde vor Ablauf der Verjährungsfrist eine Verfügung erlassen hat (Art. 254 Abs. 2). Anzumerken ist, dass insbesondere für die Gehilfenschaft und die Anstiftung – wie im AT StGB – dieselben Verjährungsfristen gelten wie für Täter.

Art. 268 Abs. 2-4

Die Regelung über den Bezug von Bussen- und Kostenforderungen soll insofern präzisiert werden, als die Verjährungsregeln von Art. 190 – entsprechend der Regelung beim Bund (Art. 185 DBG) – in ausformulierter Form übernommen werden sollen. Es erfolgt insoweit keine Nachführung im Sinne des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuches (AT StGB). Die Verjährungsfristen für den Bezug von Bussen und Kosten aus einem Steuerstrafverfahren decken sich damit inhaltlich mit denjenigen für den Bezug von Nachsteuern.

Art. 270 Abs. 1

Die Sanktionen für Steuervergehen werden im Sinne des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuches (AT StGB) nachgeführt. Eine bedingte Strafe kann neu auch mit einer Busse verbunden werden (Art. 270 Abs. 1 Satz 2 und Art. 271 Abs. 1 Satz 2). Die Kombination von Strafen soll aber nicht zu einer Straferhöhung führen oder eine zusätzliche Strafe ermöglichen. Sie erlaubt lediglich eine täter- und tatangemessene Sanktion, wobei die kombinierten Strafen in ihrer Summe schuldangemessen sein müssen.

Art. 271 Abs. 1

Siehe die Erläuterungen zu Art. 270 Abs. 1.

Art. 273

Die Strafverfolgung von Steuervergehen verjährt nach Ablauf von 15 Jahren, nachdem der Täter die letzte strafbare Tätigkeit ausgeführt hat (Art. 273 Abs. 1). Die Frist entspricht der bisherigen absoluten Frist. Neu entfallen aber die Unterbrechungsgründe, und die Verfolgungsverjährung tritt nicht mehr ein, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist ein erstinstanzliches Urteil ergangen ist (Art. 273 Abs. 2).

Art. 280b

Da die neuen Fristen für die Verfolgungsverjährung teilweise vom bisherigen Recht abweichen, wird aus Gründen der Rechtssicherheit eine Übergangsbestimmung eingefügt. Diese

regelt, dass auf Fälle, die nach Inkrafttreten der vorliegenden Änderung beurteilt werden, das neue Recht Anwendung findet, sofern es milder ist. Art. 254 stellt für den Beginn der Verjährung auf das Ende der betreffenden Steuerperiode ab, weshalb der Zeitpunkt, in welchem die Tat verübt wurde, nicht entscheidend ist. Um mit Art. 254 kohärent zu sein, soll sich die Übergangsbestimmung daher an Art. 254 orientieren.

8 Terminplan

Die Teilrevision des Steuergesetzes soll voraussichtlich per 1. Januar 2021 in Kraft treten. Hierzu sind die Lesungen im Landrat für Mai/Juni, oder spätestens Juni/August 2020 geplant.

Taktgebend hierzu sind insbesondere die Anpassungen bei der Quellensteuer, die zeitgleich mit den anderen Kantonen und der Direkten Bundessteuer per 1. Januar 2021 in Kraft gesetzt werden müssen.

REGIERUNGSRAT NIDWALDEN

Landammann

Alfred Bossard

Landschreiber-Stellvertreter

Hugo Murer