



Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens

Am 16. Dezember 2016 hat die Bundesversammlung der Schweizerischen Eidgenossenschaft das Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens beschlossen. Die totalrevidierte Quellensteuerverordnung wurde am 11. April 2018 durch das Eidgenössische Finanzdepartement verabschiedet. Gleichentags hat der Bundesrat die Änderungen auf den 1. Januar 2021 in Kraft gesetzt.

Ein Hauptziel dieser Gesetzesrevision war die Beseitigung von Ungleichbehandlungen zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen. Zudem wurden die Kantone mit Art. 85 Abs. 4 DBG¹ und Art. 33 Abs. 4 StHG² verpflichtet, die Berechnung der Quellensteuern schweizweit zu vereinheitlichen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) hat zusammen mit den Kantonen das Kreis Schreiben Nr. 45 über die Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens von Arbeitnehmern ausgearbeitet (KS 45), welches am 12. Juni 2019 auf der Internetseite der ESTV (www.estv.admin.ch) publiziert wurde. Es legt die Regeln zur Berechnung der Quellensteuern für alle Kantone verbindlich fest.

Gerne informieren wir Sie über die wichtigsten Änderungen in der Quellenbesteuerung ab dem Steuerjahr 2021.

1. Zwingende Abrechnung mit dem anspruchsberechtigten Kanton

Der Schuldner der steuerbaren Leistung (SSL) muss die geschuldeten Quellensteuern direkt mit dem anspruchsberechtigten Kanton und nach dessen Weisungen und Tarifen abrechnen (Art. 107 DBG und Art. 38 StHG). Es ist nicht mehr möglich, die Quellensteuerabrechnung für sämtliche quellensteuerpflichtigen Personen (qsP) über den Kanton des Sitzes oder der Betriebsstätte des SSL vorzunehmen. Als anspruchsberechtigter Kanton gilt grundsätzlich der Wohn- oder Wochenaufenthaltskanton des quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmers. Ist dieser im Ausland ansässig und verfügt über keinen Wochenaufenthaltort in der Schweiz, ist der Kanton anspruchsberechtigt, in welchem der SSL seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder seine Betriebsstätte hat. Bei Künstlern, Sportlern und Referenten gilt weiterhin der Kanton als anspruchsberechtigt, in welchem der öffentliche Auftritt stattfindet. Damit die Quellensteuerabrechnungen, die über das einheitliche Lohnmeldeverfahren (ELM-QST) an die kantonalen Steuerbehörden übermittelt werden, korrekt zugewiesen werden können, muss sich der SSL in allen relevanten Kantonen bei der zuständigen Steuerbehörde anmelden und eine SSL-Nummer verlangen.

2. Abrechnung und Ablieferung der Quellensteuer

Die Abrechnung der Quellensteuer ist **monatlich** vorzunehmen. Alle SSL, die maximal fünf qsP beschäftigen, können halbjährlich abrechnen. Betriebe, die über ELM-QST abrechnen oder die Daten mit der Deklarationssoftware SofTax QUEST elektronisch einreichen, müssen zwingend monatlich abrechnen.

3. Senkung Bezugsprovision

Die Kantone dürfen die Bezugsprovision für die Mitwirkung der SSL nur noch zwischen 1-2 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrages festlegen (Art. 88 Abs. 4 bzw. Art. 100 Abs. 3 DBG und Art. 37 Abs. 3 StHG). Im Kanton Graubünden erhält der SSL eine Bezugsprovision von 2 Prozent bei elektronischer bzw. von 1 Prozent bei schriftlicher Abrechnung. Für Kapitalleistungen beträgt die Bezugsprovision 1 Prozent des Quellensteuerbetrags, jedoch höchstens CHF 50 pro Kapitalleistung.

¹ Revidiertes Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, SR 642.11 (AS 2018 1813).

² Revidiertes Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, SR 642.14 (AS 2018 1813).

4. Verbindliche Berechnungsmodelle

Die ESTV hat zusammen mit den Kantonen zwei Berechnungsmodelle ausgearbeitet; einerseits das Jahresmodell, welches in den Kantonen Waadt, Genf, Wallis, Fribourg und Tessin zur Anwendung gelangt, sowie andererseits das Monatsmodell, welches in den übrigen Kantonen gilt. Während das Monatsmodell grundsätzlich von einer monatlichen Steuerperiode ausgeht und die monatlichen Bruttoeinkünfte in der Regel dem satzbestimmenden Bruttolohn entsprechen, werden die monatlich ausbezahlten Bruttoeinkünfte beim Jahresmodell nach dem Satz quellenbesteuert, welcher dem Jahreseinkommen der Person entspricht. Die beiden Berechnungsmodelle werden im KS 45 im Detail beschrieben. Das Kreisschreiben umschreibt sodann, welche Leistungen in welchem Umfang steuerbar sind und welcher Tarifcode unter welchen Voraussetzungen angewendet wird. Diese Vorgaben sind grundsätzlich für alle Kantone verbindlich. Besonderheiten können sich ergeben in Kantonen, welche spezielle Vereinbarungen zur Besteuerung von Grenzgängern gemäss Doppelbesteuerungsabkommen mit den Nachbarstaaten berücksichtigen müssen.

Eine wesentliche Neuerung betrifft die Berechnung des satzbestimmenden Einkommens bei nicht monatlicher Auszahlung eines allfälligen 13. Monatslohnes im Monatsmodell. Der 13. Monatslohn gilt grundsätzlich als periodische Leistung, ist aber bei einem untermonatigen Ein- oder Austritt nur bezogen auf die Periode umzurechnen, für welche er bezahlt wird (s. Ziffer 6.3 KS 45). Im Jahresmodell kann ein vertraglich zugesicherter 13. Monatslohn für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens auf zwölf Monate verteilt werden (s. Ziffer 7.3.1 KS 45). Dadurch wird im Jahresmodell eine Glättung des satzbestimmenden Einkommens erwirkt, welche im Monatsmodell **ausdrücklich nicht erlaubt** ist.

Erfolgt die Quellensteuerabrechnung über eine von Swisdec zertifizierte Software (Richtlinien CH-Lohnstandard ELM), sind die jeweils gültigen Richtlinien von Swisdec massgebend für die Berechnung der abzuziehenden Quellensteuer.

5. Wegfall Tarifcode D / Neuer Tarifcode G

Der Tarifcode D ist nicht mehr anwendbar auf Einkünfte aus einem Nebenerwerb und auf Ersatzeinkünfte, die direkt von einem Versicherer an die qsP ausgerichtet werden (Art. 1 Abs. 1 QStV). Für Ersatzeinkünfte, die nicht über den SSL an die qsP ausbezahlt werden, gilt neu der Tarifcode G (bzw. Tarifcode Q bei deutschen Grenzgängern).

Geht eine qsP gleichzeitig mehreren Erwerbstätigkeiten nach bzw. bezieht sie Lohnzahlungen und/oder Ersatzeinkünfte von verschiedenen SSL (auch ausserhalb der Schweiz), ist das satzbestimmende Einkommen für jedes Arbeits- bzw. Versicherungsverhältnis wie folgt zu ermitteln:

- 1) Umrechnung der periodischen Leistungen auf den effektiven Gesamtbeschäftigungsgrad aller Erwerbstätigkeiten (inkl. Ersatzeinkünfte).
- 2) Umrechnung der periodischen Leistungen auf einen Beschäftigungsgrad von 100 Prozent, wenn der effektive Gesamtbeschäftigungsgrad durch den Arbeitnehmer nicht offengelegt wird.
- 3) Umrechnung auf das tatsächliche Gesamtbruttoeinkommen, sofern die Einkünfte dem SSL bekannt sind bzw. bekannt gegeben werden (z.B. im Konzern oder bei mehreren Arbeitsverträgen beim gleichen SSL).
- 4) Kann das Arbeitspensum einer Erwerbstätigkeit nicht bestimmt werden, kann der betroffene SSL für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens den im massgebenden Steuerjahr für die Berechnung des Tarifcodes C zu Grunde gelegten Betrag aufrechnen (sog. Medianwert, derzeit CHF 5'675 pro Monat).
- 5) Ist der Arbeitnehmer im Stunden- oder Tageslohn angestellt und wird ihm der Lohn nicht in Form einer monatlichen Zahlung ausgerichtet (insb. im Personalverleih), wird der vereinbarte Stundenlohn auf 180 Stunden (im Monatsmodell) bzw. 2'160 Stunden (im Jahresmodell) oder der vereinbarte Tageslohn auf 21,667 Tage (im Monatsmodell) bzw. 260 Tage (im Jahresmodell) umgerechnet.

Als Hilfestellung für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens steht Ihnen das Formular 103 zur Verfügung.

6. Einheitliche Verwirkungsfrist

Ebenfalls harmonisiert wurde die Frist zur Vornahme von Korrekturen des Quellensteuerabzuges. Unterlaufen dem SSL bei der Festlegung des quellensteuerpflichtigen Bruttolohns oder bei der Anwendung des Tarificodes Fehler, kann er die erforderlichen Korrekturen selber vornehmen, sofern er diese bis spätestens 31. März des Folgejahres den Steuerbehörden übermitteln kann. Ist der SSL oder die qsP mit dem Quellensteuerabzug nicht einverstanden, kann er bzw. sie bis 31. März des Folgejahres eine Verfügung über Bestand und Umfang der Quellensteuerpflicht oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung bzw. Neuberechnung der Quellensteuern bei der zuständigen Steuerbehörde verlangen (Art. 137 DBG und Art. 49 StHG).

7. Nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV)

Im Bereich der NOV sind mehrere Anpassungen vorgenommen worden:

- Verfügt eine in der Schweiz ansässige qsP über Einkünfte oder Vermögen, die bzw. das nicht der Quellensteuer unterliegt, wird neu eine obligatorische NOV durchgeführt (Art. 89 Abs. 1 Bst. b DBG und Art. 33a Abs. 1 Bst. b StHG). Die heute bekannte ergänzende ordentliche Veranlagung entfällt. Eine obligatorische NOV wird auch weiterhin vorgenommen, wenn die qsP in einem Steuerjahr ein Bruttoeinkommen von mehr als CHF 120'000 erzielt (Art. 89 Abs. 1 Bst. a DBG und Art. 33a Abs. 2 Bst. a StHG i.V.m. Art. 9 QStV³). Die NOV gilt bis zum Ende der Quellensteuerpflicht.
- In der Schweiz ansässige qsP können bis 31. März des Folgejahres einen Antrag auf NOV stellen (Art. 89a DBG und Art. 33b StHG). Wurde einmal ein Antrag gestellt, wird bis zum Ende der Quellensteuerpflicht eine obligatorische NOV durchgeführt. Ein gestellter Antrag kann nicht mehr zurückgezogen werden (Art. 10 QStV).
- Im Ausland ansässige qsP können für jede Steuerperiode bis 31. März des Folgejahres einen Antrag auf NOV stellen, wenn der überwiegende Teil ihrer weltweiten Einkünfte in der Schweiz steuerbar ist (sog. Quasi-Ansässigkeit, Art. 14 QStV), ihre Situation mit derjenigen einer in der Schweiz ansässigen Person vergleichbar ist oder eine NOV erforderlich ist, um Abzüge geltend zu machen, die in einem Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehen sind (Art. 99a DBG und Art. 35a StHG).
- In allen Fällen einer NOV gilt neu das Stichtagsprinzip, d.h. die qsP wird für die gesamte Steuerperiode in demjenigen Kanton nachträglich ordentlich veranlagt, in welchem sie am Ende der Steuerperiode bzw. der Steuerpflicht ihren Wohnsitz oder Wochenaufenthalt hatte bzw. in welchem sie erwerbstätig war (Kanton, in welchem der SSL seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder seine Betriebsstätte hatte). Allfällige an andere Kantone überwiesene Quellensteuern werden an den für die NOV zuständigen Kanton überwiesen (Art. 107 Abs. 5 DBG und Art. 38a StHG).
- Bei in der Schweiz ansässigen Personen wird für das gesamte Jahr und bis zum Ende der Quellensteuerpflicht von Amtes wegen eine NOV vorgenommen, wenn eine Person innerhalb einer Steuerperiode zunächst der ordentlichen Besteuerung und dann der Quellensteuer unterliegt (Art. 13 QStV).

8. Wechsel von der Quellensteuer zur ordentlichen Besteuerung

Erhält eine qsP die Niederlassungsbewilligung oder heiratet eine qsP eine Person, die im Besitz des Schweizer Bürgerrechts oder der Niederlassungsbewilligung ist, ist sie ab dem Folgemonat nicht mehr quellensteuerpflichtig und wird für die gesamte Steuerperiode ordentlich veranlagt. Die bereits bezahlten Quellensteuern werden zinslos angerechnet.

9. Erhöhung Gewinnungskostenabzug bei Künstlern

Im Ausland wohnhafte Künstler können einen pauschalen Gewinnungskostenabzug in Höhe von 50% der Bruttoeinkünfte geltend machen (Art. 92 Abs. 3 DBG und Art. 36 Abs. 2 StHG). Der Abzug der effektiven Gewinnungskosten ist nicht mehr zulässig.

Wir hoffen, Sie mit diesen Informationen auf die bevorstehenden Änderungen vorbereiten zu können. Bestehen auch nach Konsultation der zitierten gesetzlichen Grundlagen und des KS 45 noch offene Fragen oder Unklarheiten, stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

³ Revidierte Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer, SR 642.118.2 (AS 2018 1829)