



## Die Quellensteuerrevision



**Brigitte Zulauf** ist Partner bei PwC Schweiz. Sie trägt die Gesamtverantwortung für den Bereich Treuhand Schweiz und berät daneben namhafte Unternehmen in den Bereichen HR-Compliance und Lohnbuchhaltung. Zudem ist sie als Autorin und Referentin tätig.



### Die Quellensteuerrevision tritt am 1. Januar 2021 in Kraft

Die Revision der Quellensteuern wurde notwendig, nachdem verschiedene Gerichtsentscheide die bisherigen Regelungen als unzureichend und teilweise gegen übergeordnetes Recht verstossend angesehen haben. Bei dieser Gelegenheit hat der Gesetzgeber die Quellensteuer umfassender revidiert. Das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) legen die Basis für die Besteuerung an der Quelle. Auch kantonale Gesetze, Verordnungen und Wegleitungen sind massgebend für die Arbeitgeber. Diese müssen beim betroffenen Arbeitnehmer Quellensteuern vom Bruttolohn berechnen und den Behörden abliefern. Diese Berechnungen sind nicht zu unterschätzen, denn die vielen Bestimmungen variieren je nach Abrechnungskanton.

Das neue Gesetz strebt gleiche Berechnungsregeln innerhalb der Kantone mit Monatsausgleich und derjenigen mit Jahresausgleich an. Das Kreisschreiben Nr. 45 enthält detaillierte Bestimmungen, die für die kantonalen Behörden, Arbeitgeber und weitere (Sozial-)Versicherungsbehörden ab 2021 gelten. Diese müssen neu immer den für den Steuerpflichtigen massgebenden Kanton bei den Abrechnungen berücksichtigen (vgl. Tabelle). Das zählt zu den Hauptänderungen der Revision, denn heute kann ein Arbeitgeber zur Vereinfachung nur mit dem Sitzkanton resp. Betriebsstättenkanton abrechnen.

Nachfolgend einige Antworten auf Fragen von Arbeitgebern in der Schweiz.

### Wer ist quellensteuerpflichtig?

Arbeitnehmer mit Wohnsitz im Ausland, die in der Schweiz arbeiten; ebenso Verwaltungsräte von Schweizer Unternehmen mit Wohnsitz im Ausland und ausländische Arbeitnehmer mit Wohnsitz in der Schweiz ohne Niederlassungsbewilligung C, die nicht mit einem Schweizer oder Bürger mit Niederlassung C verheiratet sind und einer unselbstständigen Tätigkeit nachgehen. Gibt es keinen (faktischen) Arbeitgeber in der Schweiz, erfolgt je nach Situation keine Besteuerung oder sie läuft über eine Steuerklärung.

Das Kreisschreiben Nr. 45 definiert die unselbstständige Tätigkeit. Zudem legt es fest, wer Quellensteuern abliefern muss – der Schuldner der steuerbaren Leistung (SSL). Ein besonderes Augenmerk gilt dem Personalverleih. Bei einem (verbotenen) Kettenverleih ist der SSL der letzte Verleiher, beim (verbotenen) Personalverleih aus dem Ausland ist es der Schweizer Einsatzbetrieb. Der faktische Arbeitgeber ist ebenfalls SSL, wenn die Arbeitsleistung für dieses Unternehmen erbracht wird; selbst wenn sowohl der Arbeitsvertrag als auch die Lohnzahlung im Ausland erfolgen. Zudem werden Sondergruppen wie Künstler, Sportler, Referenten und Verwaltungsräte behandelt, ebenso wie der Mitarbeiterbeteiligungsexportfall.

Die Ansässigkeit entscheidet darüber, ob jemand beschränkt (z. B. internationale Wochenaufenthalter, Grenzgänger, Kurzaufenthalter) oder unbeschränkt steuerpflichtig ist. Von diesem Kriterium hängen die Verfahren für eine nachträgliche ordentliche Veranlagung (NOV) ab. Für eine Gleichbehandlung können Steuerpflichtige mit Wohnsitz in der Schweiz das Einreichen einer NOV beantragen. Sie gilt dann auch für die Folgejahre bis zum Ende der Quellensteuerpflicht. Bei der beschränkten Steuerpflicht können nur Quasiansässige<sup>1</sup> einen Antrag auf eine NOV stellen. Diesen müssen sie jährlich neu stellen.

### Was ist quellensteuerpflichtig?

Steuerbar sind alle dem Arbeitnehmer oder einer Drittperson im Rahmen des Arbeitsverhältnisses ausgerichteten oder gutgeschriebenen Entschädigungen und Ersatzinkünfte, die mit der unselbstständigen Tätigkeit zusammenhängen. Übrigens sind auch Elemente, die in der Schweiz verdient aber nach Verlassen der Schweiz ausgerichtet werden, an der Quelle zu besteuern.

Quellensteuerbasis und Satzbestimmung sind weitere Schlüsselkriterien. Der aktuelle Nebenerwerbtarif (bisher Tarifcode D) wird mit der revidierten Quellensteuerverordnung (QStVn) in der Bedeutung geändert. Daher sollten die Arbeitgeber diesen Punkt besonders berücksichtigen. Ebenfalls zu beachten sind untermonatige respektive unterjährige Ein- und Austritte, Aufrechnungen bei Teilzeit, Ausscheidung einzelner Arbeitstage ausserhalb der Schweiz, nachträgliche Lohnzahlungen, Leistungen vor Antritt und Spezialtarife.

<sup>1</sup> Mehr als 90 % des steuerpflichtigen Einkommens werden in der Schweiz erzielt



Bei Gleichbehandlung von sämtlichen Arbeitnehmern werden die folgenden Leistungen voraussichtlich nicht zum quellensteuerpflichtigen Lohn gezählt:

- vom Arbeitgeber übernommene reglementarische Leistungen an rein patronal finanzierte Vorsorgeeinrichtungen,
- Beiträge der Arbeitgeber an die obligatorische Unfallversicherung (UVG),
- Beiträge für vom Arbeitgeber abgeschlossene Kollektivkrankentaggeld- und Kollektiv-UVG-Zusatzversicherungen.

### Quellensteuertarifcode

Die Tarifcodes<sup>2</sup> setzen sich aktuell aus den Buchstaben A bis Q, der Information zur Anzahl der Kinderabzüge (0 bis ?) und den Angaben zur Kirchensteuerpflicht (Y oder N) zusammen. Die neuen Tarifcodes D und G<sup>3</sup> sind für Arbeitgeber bedeutungslos. Wir hoffen, dass die Kantone mit der neuen Quellensteuerverordnung die Tarifcodes einheitlich anwenden werden, gerade bei den Tarifen H/A und beim

Kinderabzug. Für die Kirchensteuer dürfte das aufgrund uneinheitlicher kantonaler Gesetzgebungen nicht der Fall sein. Für Grenzgänger bleibt es ebenfalls anspruchsvoll. Der geltende Tarifcode richtet sich nach den persönlichen Verhältnissen der quellensteuerpflichtigen Person bei der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Fälligkeit der steuerbaren Leistung<sup>4</sup>.

Änderungen, die eine neue Tarifeinstufung bedingen (z. B. Heirat, Scheidung, Trennung, Geburten, Aufnahme/Aufgabe einer Erwerbstätigkeit, Ein-/Austritt in/aus einer Landeskirche), werden ab dem Folgemonat der Änderung berücksichtigt.

### Zuständiger Kanton

Für die korrekte Anwendung des Quellensteuerabzugs muss der Arbeitgeber den zuständigen Kanton kennen. Bei einem Umzug mit Kantonswechsel gilt der Tarif des neuen Kantons ab dem Folgemonat (vgl. Tabelle).

Personenkreis	Zuständiger Kanton für Quellensteuern	Zuständiger Kanton für NOV
Vereinfachtes Abrechnungsverfahren nach Schwarzarbeitsgesetz (Schweizer oder Ausländer)	Zuständige Ausgleichskasse	-
Ausländischer Arbeitnehmer ohne fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung für Erwerbseinkommen (steuerrechtlicher Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz)	Wohnkanton	Der Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hatte
Wochenaufenthalter (ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz)	Wochenaufenthaltskanton	Der Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht Wochenaufenthalt hatte
Grenzgänger Arbeitnehmer im internationalen Verkehr an Bord eines Schiffes (ohne Seeleute für die Arbeit an Bord eines Hochseeschiffes) oder eines Luftfahrzeuges oder bei einem Transport auf der Strasse von einem Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz	Unternehmenssitz resp. Betriebsstättenkanton	Der Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht erwerbstätig war (für Quasiansässige)
Verwaltungsrat mit Wohnsitz im Ausland (Art. 93 DBG)		
Empfänger von Mitarbeiterbeteiligungen nach Art. 97a DBG		
Künstler, Sportler und Referenten (selbstständige und unselbstständige Tätigkeit)	Ausübung der Tätigkeit	-

### Fazit

Die korrekte Abwicklung von Quellensteuern bleibt für Arbeitgeber komplex, auch ab dem 1. Januar 2021. Die Unternehmen werden neue Lohnprogrammversionen einsetzen müssen, um die neuen Bestimmungen und nötigen Anpassungen korrekt umzusetzen. Wir empfehlen eine frühzeitige Planung und angemessene Schulung.

<sup>2</sup> Vgl. Art. 1 der QStVn – <sup>3</sup> Tarifcode D = bei Personen, die Leistungen nach Artikel 18 Absatz 3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung erhalten/ Tarifcode G = bei Ersatzeinkünften nach Artikel 3, die nicht über die Arbeitgeber an die quellensteuerpflichtigen Personen ausbezahlt werden; – <sup>4</sup> Vgl. Art. 2 Abs. 1 QStVn