

## Revision der Quellenbesteuerung

### A. Hintergrund

Folgende Personen unterliegen der **Quellensteuer** auf dem unselbständigen Erwerbseinkommen:

- Ausländische Personen **mit** steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, sofern sie keine Niederlassungsbewilligung C besitzen und nicht mit einer Person verheiratet sind, die das Schweizer Bürgerrecht oder die Niederlassungsbewilligung C besitzt;
- Personen **ohne** steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, sofern sie in der Schweiz eine unselbständige Erwerbstätigkeit ausüben.

Im Dezember 2016 haben die eidgenössischen Räte einer umfassenden Gesetzesrevision im Bereich der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens zugestimmt. Das Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens und die revidierte Quellensteuerverordnung sind per **1. Januar 2021** in Kraft getreten.

Die ESTV hat in diesem Zusammenhang am 12. Juni 2019 das Kreisschreiben Nr. 45 "Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens von Arbeitnehmern" publiziert, welches ebenfalls auf den 1. Januar 2021 in Kraft getreten ist. Das Kreisschreiben ist mit 69 Seiten zuzüglich Anhang relativ umfassend und enthält zahlreiche Beispiele.

Hintergrund der Revision ist ein Bundesgerichtsentscheid aus dem Jahre 2010 (BGE 136 II 241), wonach die geltende Quellenbesteuerung in gewissen Fällen gegen das Personenfreizügigkeitsabkommen mit der EU verstösst. Quellensteuerpflichtige Personen **ohne** steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sollen Anspruch auf die gleichen Abzüge haben wie in der Schweiz ansässige Personen, sofern sie sich in einer vergleichbaren Situation befinden (sogenannte "**Quasi-Ansässige**"). Dies ist dann der Fall, wenn solche Personen mindestens 90 Prozent ihres weltweiten Familieneinkommens in der Schweiz erzielen.

Mit der Revision sollen **Ungleichbehandlungen** zwischen quellenbesteuerten und ordentlich besteuerten Personen abgebaut werden. Gleichzeitig wurde die Gelegenheit wahrgenommen, die Quellenbesteuerung in verfahrensrechtlicher Hinsicht zu vereinheitlichen.

### B. Wichtigste Neuerungen

#### 1. Ausweitung des Anwendungsbereichs der nachträglichen ordentlichen Veranlagung

Nach früherem Recht mussten quellenbesteuerte Personen **mit** Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz und einem Jahresbruttoeinkommen ab einer bestimmten Höhe (**CHF 120'000**) zwingend nachträglich eine Steuererklärung einreichen (**obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung**). Dieser Grundsatz bleibt auch im neuen Recht bestehen.

Es ergeben sich jedoch die folgenden Anpassungen, wobei zwischen Personen **mit** und **ohne** Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz unterschieden werden muss:

### 1.1. Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

Die **obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung** ist neu auch für Steuerpflichtige anzuwenden, die zwar die Jahresbruttoeinkommenshöhe nicht erreichen, aber über nicht an der Quelle besteuerte Einkünfte oder über steuerbares Vermögen verfügen (unterschiedliche kantonale Praxen bezüglich Mindestbeträge). Dafür war bisher die **ergänzende Veranlagung** vorgesehen, die nun wegfällt.

Das bisherige **Gesuch um Neuveranlagung der Quellensteuer** ("Tarifkorrektur") wird abgeschafft und durch die Möglichkeit einer (freiwilligen) **nachträglichen ordentlichen Veranlagung auf Antrag** ersetzt. Mit diesem Instrument können zusätzliche, im Quellensteuertarif nicht berücksichtigte Abzüge geltend gemacht werden. Der Antrag muss – wie bisher bei der Tarifkorrektur – bis spätestens 31. März des Folgejahres gestellt werden. Daraufhin stellt das Steueramt die Steuererklärungsformulare zu.

### 1.2. Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

Neu haben auch Personen **ohne** steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (z.B. Grenzgänger, Wochen- und Kurzaufenthalter) die Möglichkeit einer **nachträglichen ordentlichen Veranlagung auf Antrag**. Dazu muss eine der folgenden Voraussetzungen erfüllt sein:

- es handelt sich um eine Person, bei welcher der überwiegende Teil (i.d.R. mindestens 90%) des weltweiten Bruttoeinkommens, einschliesslich der Einkünfte des Ehegatten, in der Schweiz versteuert wird ("Quasi-Ansässigkeit"), oder
- die Situation ist mit derjenigen einer in der Schweiz wohnhaften steuerpflichtigen Person vergleichbar, oder
- eine nachträgliche ordentliche Veranlagung ist erforderlich, um Abzüge geltend zu machen, die in einem Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehen sind.

Der Antrag muss bis 31. März des Folgejahres eingereicht werden.

## 2. Weitere Neuerungen

- Bisher konnten die Arbeitgeber bei Quellensteuerpflichtigen **mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz** die Quellensteuer mit der Steuerverwaltung ihres Kantons abrechnen. Der Kanton des Arbeitgebers leitete die Quellensteuer sodann dem Wohnsitz- bzw. Aufenthaltskanton des Arbeitnehmers weiter. Die Arbeitgeber müssen neu zwingend mit dem anspruchsberechtigten Kanton **direkt abrechnen**. Sie können somit nicht mehr von der Möglichkeit der ausschliesslichen Abrechnung in ihrem Sitzkanton Gebrauch machen.
- Bei **internationalen Wochenaufenthaltern** ist der Kanton des Wochenaufenthalts und nicht der Sitzkanton des Arbeitgebers zuständig. Dies wurde bereits in der Vergangenheit so gehandhabt, wird aber jetzt neu im Gesetz verankert.
- Die Bandbreite der Bezugsprovision, welche die Kantone den Schuldern der steuerbaren Leistung für deren Mitwirkung gewähren können, wird von bisher 1% bis 3% auf neu 1% bis 2% angepasst.

## C. Fazit

Die Grundprinzipien der Quellenbesteuerung bleiben unverändert. Die Revision klärt einige verfahrensrechtliche Fragen und schafft somit grundsätzlich **Transparenz** und **Rechtssicherheit**. Zusätzliche Orientierung gibt das mit vielen Beispielen versehene Kreisschreiben Nr. 45. Da das Instrument der Tarifkorrektur abgeschafft wird, dürfte es tendenziell aufwendiger sein, **Abzüge** wie Beiträge an die Säule 3a, Alimente oder Weiterbildungskosten geltend zu machen. In Fällen, in denen die Voraussetzungen für eine obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung nicht erfüllt sind, muss mittels Antrags eine nachträgliche ordentliche Veranlagung erwirkt und eine Steuererklärung erstellt werden.

Wer einen **Antrag** auf eine nachträgliche ordentliche Veranlagung stellt, muss sich bewusst sein, dass damit jedes Jahr eine Steuererklärung einzureichen ist. Es gilt der **Grundsatz**: Einmal nachträglich ordentlich veranlagt, immer nachträglich ordentlich veranlagt. Dieser Grundsatz gilt jedoch nur für Personen **mit** steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz. Personen **ohne** Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, bei denen die Voraussetzungen für eine (freiwillige) nachträgliche ordentliche Veranlagung erfüllt sind (vgl. vorn Abschnitt B.1.2.), müssen jedes Jahr einen neuen Antrag stellen.

Wir empfehlen Arbeitgebern, die quellensteuerpflichtige Mitarbeiter beschäftigen, sowie Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern, welche der Quellensteuer unterliegen, ihre aktuelle Situation im Lichte der Neuregelung zu überprüfen.

ADB ALTORFER DUSS & BEILSTEIN AG

+41 44 267 63 00



**Dr. Pascal Taddei**

Partner  
Dr. iur., Rechtsanwalt,  
dipl. Steuerexperte

[pascal.taddei@adbtax.ch](mailto:pascal.taddei@adbtax.ch)



**Theodor A.J. Ambauen**

MLaw, Rechtsanwalt,  
dipl. Steuerexperte,  
dipl. Betriebsökonom FH

[theodor.ambauen@adbtax.ch](mailto:theodor.ambauen@adbtax.ch)