



Gesetzgebungsstab DVS, 7. August 2012

Anhörung zur Änderung der Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (Quellensteuerverordnung; QStV; SR 642.118.2)

Erläuternder Bericht

Zusammenfassung

Mit dem Projekt „Lohnstandard-Quellensteuer“ (ELM/QSt) soll im Rahmen einer technischen Erweiterung des elektronischen Lohnmeldewesens (ELM) den Schuldern der steuerbaren Leistung, also den Arbeitgebern, die Möglichkeit geboten werden, ihre Quellensteuerdaten (z.B. Tarifeinstufungen, Abrechnungen, Meldungen) elektronisch an die Steuerverwaltungen zu übermitteln. Die technische Umsetzung bedarf der Vereinheitlichung der Quellensteuertarife hinsichtlich deren Bezeichnung (sogenannte Tarifcodes) und Anwendung sowohl auf Bundes- wie auch auf Kantonsebene. Dies soll in einem ersten Schritt mittels der vorliegenden Änderung der Quellensteuerverordnung erfolgen. Die Kantone werden anschliessend ihre rechtlichen Grundlagen entsprechend anpassen.

1. Einleitung

Die Quellensteuer wurde 1995 auf Bundesebene eingeführt (Art. 83 ff. DBG). Die Quellensteuerverordnung (QStV) enthält verschiedene Detailbestimmungen zur Ausgestaltung der Quellensteuer. Die Grundzüge der QStV wurden seit deren Inkrafttreten am 1. Januar 1995 nicht verändert.

Seit dem Inkrafttreten der QStV am 1. Januar 1995 haben sich die Rahmenbedingungen für die Erhebung der Quellensteuer verändert. Dabei ist insbesondere das Abkommen vom 21. Juni 1999 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit (Personenfreizügigkeitsabkommen; FZA; SR 0.142.112.681) zu erwähnen. Die Schweiz verzeichnet seit Einführung des FZA einen markant höheren Zustrom von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern aus dem europäischen Ausland (EU/EFTA). Ebenso ausgeweitet hat sich die Beschäftigung von im grenznahen Ausland ansässigen Personen (bspw. Grenzgänger, Wochenaufenthalter). Dies hat dazu beigetragen, dass die Anzahl der quellenbesteuerten Personen in den letzten Jahren kontinuierlich angestiegen ist.

Das Bundesgericht hat in einem Urteil vom 26. Januar 2010 erstmals die schweizerische Quellensteuerordnung im Verhältnis zum Personenfreizügigkeitsabkommen (FZA) analysiert. Es ist dabei zum Schluss gekommen, dass sie in gewissen Konstellationen gegen das FZA verstösst (BGE 2C_319/3009). Konkret wurde festgehalten, dass Quellenbesteuerte mit ausländischem Wohnsitz und erheblichen Einkünften aus der Schweiz (sogenannte Quasi-Ansässige) im Vergleich zu ordentlich besteuerten Personen unter bestimmten Umständen steuerlich unzulässig diskriminiert werden. Dieser höchstrichterlich festgehaltenen Ungleichbehandlung soll im Rahmen einer Revision der Quellenbesteuerung Rechnung getragen werden.

Die vorliegende QStV-Änderung hat eine andere Stossrichtung: Mit dem Projekt „Lohnstandard-Quellensteuer“ (ELM/QSt) soll im Rahmen einer technischen Erweiterung des elektronischen Lohnmeldewesens (ELM) den Schuldnern der steuerbaren Leistung, also den Arbeitgebern, die Möglichkeit geboten werden, ihre Quellensteuerdaten (z.B. Tarifeinstufungen, Abrechnungen, Meldungen) elektronisch an die Steuerverwaltungen zu übermitteln. Den Schuldnern der steuerbaren Leistung steht es letztendlich aber frei, ob sie die zertifizierte Lohnsoftware ELM/QSt erwerben wollen.

Mit Erwerb der Lohnsoftware ELM/QSt wird es für den Arbeitgeber erheblich einfacher, seine administrativen Pflichten im Quellensteuerverfahren zu erfüllen. Vor allem auch deswegen, weil er dabei die Garantie hat, dass die so abgerechneten Quellensteuerdaten von sämtlichen kantonalen Steuerverwaltungen akzeptiert werden. Auch die kantonalen Behörden profitieren dabei von effizienteren und einfacheren Abläufen. Da alle Informationen elektronisch eingegeben und verarbeitet werden sollen (Papierformulare sind nicht mehr vorgeschrieben), ist wegen der angestrebten medienbruchfreien Arbeitsweise eine Reduktion von Fehlerquellen vorhersehbar.

Dieses Projekt gliedert sich in die Schweizer E-Gov-Strategie ein, welche elektronische Government-to-Business-Prozesse anstrebt. Die Schweizerische Steuerkonferenz (Kommission Logistik) hat Grundlagen erarbeitet, damit das Projekt in die Praxis umgesetzt werden kann.

Kernstück des von allen Kantonen unterstützten Projekts ist nebst der technischen Umsetzung die schweizweite Vereinheitlichung der Quellensteuertarife hinsichtlich deren Bezeichnung und Anwendung auf unterschiedliche Personenkategorien wie zum Beispiel Alleinstehende, Einverdiener- oder Doppelverdienerehepaare. In dem von der Schweizerischen Steuerkonferenz durchgeführten Vernehmlassungsverfahren haben die Kantone dazu ausdrücklich ihre Zustimmung ausgesprochen und ihre Bereitschaft signalisiert, dementsprechend die kantonalrechtlichen Gesetzesvorschriften anzupassen. Diese Vereinheitlichung bietet den im Quellensteuerverfahren involvierten Parteien vor allem folgende Vorteile:

- Mehr Rechtssicherheit
- Vereinfachung des interkantonalen Abrechnungsverfahrens
- Effiziente und standardisierte Verarbeitung der Quellensteuerdaten
- Basis für das automatische Einlesen der Quellensteuerdaten (in die elektronischen Veranlagungssysteme der kantonalen Behörden)

Zudem wirkt sich die Vereinheitlichung der Quellensteuertarife auch für Arbeitgeber vorteilhaft aus, welche die Quellensteuerabrechnungen nicht über ELM/QSt vornehmen. Für diese Arbeitgeber ändert sich im Vergleich mit dem heutigen Ablauf nur wenig, sie profitieren jedoch von vereinheitlichten Tarifbezeichnungen und -anwendungen sowie einer interkantonal stärker harmonisierten rechtlichen Grundlage. Die Kompetenz zur Festlegung der kantonalen Steuertarife obliegt weiterhin den Kantonen.

Auf Wunsch und in Zusammenarbeit mit den Kantonen soll zuerst die Änderung der QStV und in einem zweiten Schritt die Änderung des kantonalen Rechts erfolgen. So soll eine möglichst starke horizontale formelle Harmonisierung bei der (kantonalen) Quellensteuer erreicht werden.

2. Regulierungsfolgenabschätzung und Auswirkungen auf die Schuldner der steuerbaren Leistung resp. die Steuerbehörden

Die Inbetriebnahme von ELM/QSt bedingt die Zustimmung aller kantonalen Steuerverwaltungen, da diese für die Veranlagung zuständig sind. Diese Zustimmung erfolgte anlässlich der Freigabe für die Umsetzung und Einführung von ELM/QSt durch den Vorstand der Schweizerischen Steuerkonferenz anlässlich seiner Sitzung vom 29. November 2011.

Als zwingende Voraussetzung für die Einführung von ELM/QSt haben die Kantone zugestimmt, die rechtlichen Grundlagen, insbesondere hinsichtlich der Tarifbezeichnung und deren Anwendung zu harmonisieren. Dies bringt sowohl für die Schuldner der steuerbaren Leistung, die Arbeitnehmenden als auch für die Steuerverwaltungen die bereits in Ziffer 1 aufgeführten erheblichen Vorteile mit sich.

Ganz besonders positiv wirkt sich die Einführung von ELM/QSt auf die Reduzierung des interkantonalen Abrechnungswesens aus. Die Schuldner der steuerbaren Leistung haben im Rahmen von ELM/QSt zwingend direkt mit jedem einzelnen bezugsberechtigten Kanton die Quellensteuer abzurechnen. Obwohl dies auf den ersten Blick eine administrative Belastung darstellt, ist hierzu festzuhalten, dass die EDV-gestützte Zuweisung der Abrechnung an den richtigen Kanton sowie der Wegfall von Rückfragen, die Ihren Ursprung im interkantonalen Abrechnungsverfahren haben, deutlich höher zu gewichten sind. Insgesamt führen die Massnahmen im Rahmen von ELM/QSt zu administrativen Erleichterungen sowie zu erhöhter Rechtssicherheit für die Schuldner der steuerbaren Leistung (in erster Linie die Arbeitgeber). Ergänzend ist noch darauf hinzuweisen, dass aufgrund dieses Verfahrens die Nachberechnungen der Quellensteuern durch den bezugsberechtigten Kanton wegfallen, was für die steuerpflichtigen Personen ebenfalls eine Verbesserung darstellt.

Positiv vermerkt werden darf auch die medienbruchfreie Bearbeitung der relevanten Daten. Dies fördert einerseits die Effizienz und senkt andererseits die Fehlerquote, welche bei einer manuellen Bearbeitung der Daten regelmässig höher ist.

Insgesamt gehen die Steuerbehörden davon aus, dass durch die Einführung von ELM/QSt für alle am Verfahren beteiligten Parteien eine Win-Win-Situation herbeigeführt werden kann.

3. Erläuterungen der geänderten Abschnittstitel und Artikel

1. Abschnitt (Gliederungstitel vor Art. 1)

Der 1. Abschnitt wurde aufgrund der Erweiterung der Tarificodes (vgl. Erläuterungen zu Art. 1 Abs.1) umbenannt. Dieser Absatz enthält neu auch Personenkategorien ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (Tarificodes F, L, M, N und O). Die Bestimmungen in den Artikeln 1 – 3 betreffen nur Arbeitnehmende und Empfänger von Ersatzeinkünften.

Artikel 1 Absatz 1

Die einzelnen, nachstehend spezifizierten Personengruppen sind mit einem Buchstaben versehen. Dieser Buchstabe wird als „Tarifcode“ bezeichnet.

Die Tarificodes G, H, I, J und K konnten infolge der heute in einigen Kantonen bereits verwendeten Tarificodes nicht besetzt werden. Der Buchstabe „K“ (Tarifcode K) wird beispielsweise in Kantonen, welche das Steuerveranlagungssystem „NEST“ verwenden, als Tarifcode für die Quellenbesteuerung von Kapitalleistungen aus Vorsorge verwendet.

Je nach Tarif (ausser bei den Tarificodes D und E) sind verschiedene steuerliche Abzüge berücksichtigt.

Der Arbeitgeber kann mittels im EDV-Programm hinterlegten Tarif Tabellen der kantonalen Steuerverwaltungen vom Bruttoeinkommen den korrekten Quellensteuerbetrag herleiten und den entsprechenden Abzug vom Lohn vornehmen resp. in der Lohnbuchhaltung verbuchen.

Vorläufig nicht von den neuen Tarifbezeichnungen und -anwendungen betroffen sind die Künstler, Sportler und Referenten (Art. 92 DBG), die Verwaltungsräte (Art. 93 DBG), die Hypothekargläubiger (Art. 94 DBG) sowie die Empfänger von Vorsorgeleistungen aus öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis (Art. 95 DBG) resp. von privatrechtlichen Vorsorgeleistungen (Art. 96 DBG). Dies gilt ebenfalls für die Empfänger von geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen, welche ab dem 1. Januar 2013 in Anwendung von Artikel 97a DBG quellensteuerpflichtig werden¹. Falls zu einem späteren Zeitpunkt die elektronische Abrechnung für diese Personenkategorien eingeführt wird, müssen auch für diese einheitliche Tarifbezeichnungen festgelegt werden.

Die nachfolgenden Tarificodes gelten somit für quellensteuerpflichtige Arbeitnehmer mit und ohne steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz (Art. 83 ff. und Art. 91 DBG) sowie für quellensteuerpflichtige Arbeitnehmer bei internationalen Transporten (Art. 97 DBG):

Tarifcode A: Der Tarif A kommt – wie bereits heute – für ledige, geschiedene, gerichtlich oder tatsächlich getrennte und verwitwete steuerpflichtige Personen zur Anwendung, die nicht mit Kindern oder unterstützungspflichtigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben. Als Basis für die Berechnung der Steuern dient der Tarif nach Artikel 214 Absatz 1 DBG (Tarif für Alleinstehende).

Zusätzlich wird der Tarif A neu auch mit Sozialabzügen gemäss Artikel 213 Absatz 1 Buchstabe a DBG (inkl. des Versicherungsabzugs gemäss Art. 212 Abs. 1 DBG) berechnet (vgl. auch Erläuterungen zur Änderung von Art. 2 Bst. b QStV). Damit können Zahlungen von Unterhaltsbeiträgen für Kinder, die nicht im gleichen Haushalt wie die quellensteuerpflichtige Person leben, sowie für geschiedene, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebende Ehegatten bereits beim Quellensteuerabzug angemessen berücksichtigt werden, was zu einer Quellenbesteuerung führt, die näher bei der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person liegt. Der Abzug vom Steuerbetrag gemäss Artikel

¹ BBI 2005 575

214 Absatz 2^{bis} DBG wird nicht gewährt. Die Anwendung des Tarifs A mit „Kinderabzug“ erfolgt nur auf Anordnung der zuständigen Steuerbehörde. Die Einstufung erfolgt dabei zum Tarif A mit demjenigen „Kinderabzug“, dessen Total der eingerechneten Abzüge noch gerade tiefer ist, als die von der steuerpflichtigen Person geleisteten Unterhaltsbeiträge. Auf Antrag der steuerpflichtigen Person sind nachträglich die effektiv geschuldeten Quellensteuern unter Berücksichtigung der tatsächlich geleisteten Unterhaltsbeiträge neu zu berechnen (Art. 137 DBG; vgl. auch Hinweise zu Art. 2 Abs. 1 Bst. e).

Beispiel:

Der Pflichtige bezahlt für seine geschiedene Frau und seine beiden Kinder jährlich Alimente von total 17'000 Franken. Er ist gemäss Tarif A quellensteuerpflichtig. Der vom Kanton im Tarif A eingerechnete „Kinderabzug“ beträgt z.B. pro Stufe 8'000 Franken. Unter diesen Umständen ist der Pflichtige zum Tarif A2 quellensteuerpflichtig (A2 = Abzüge von total 16'000 Franken / Alimentenzahlungen von total 17'000 Franken).

Tarifcode B: Der Tarif B kommt für folgende Personengruppen zur Anwendung:

1. Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, und bei denen sich die Erwerbstätigkeit auf einen Ehegatten beschränkt (mit oder ohne Kinder); oder
2. Steuerpflichtige, welche die Voraussetzungen nach Tarif A erfüllen (ledige, geschiedene, gerichtlich oder tatsächlich getrennte und verwitwete Steuerpflichtige), die aber mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten.

Als Basis für die Berechnung der Steuern dient der Tarif nach Artikel 214 Absatz 2 DBG (Tarif für Verheiratete). Im Tarif B werden der Kinderabzug nach Artikel 213 Absatz 1 Buchstabe a DBG, der Versicherungsabzug nach Artikel 212 Absatz 1 DBG, der Elterntarif nach Artikel 214 Absatz 2^{bis} DBG und der Verheiratetenabzug gemäss Artikel 213 Absatz 1 Buchstabe c DBG berücksichtigt.

Alleinstehende Personen, die im gleichen Haushalt mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen zusammen leben, profitieren damit ebenfalls vom Verheiratetenabzug. Dies entspricht der heutigen Praxis. Aufgrund der Geringfügigkeit des Abzuges (2'600 Franken gemäss Art. 213 Abs. 1 Bst. c DBG, Steuerperiode 2012) wurde darauf verzichtet, einen eigenen Tarif für diese Personengruppe zu schaffen.

Die Kantone sind jedoch angehalten, im Rahmen von Korrekturverfahren (z.B. Tarifkorrektur) diesen Abzug bei Alleinerziehenden aufzurechnen.

Tarifcode C: Der Tarif C kommt für Ehepaare zur Anwendung, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, und bei welchen beide Eheleute erwerbstätig sind (so genannte Doppelverdiener).

Als Basis für die Steuerberechnung dient der Tarif nach Artikel 214 Absatz 2 DBG (Tarif für Verheiratete). Bei Ehegatten ist deren Gesamteinkommen (Faktorenaddition) für die Quellenbesteuerung massgebend (Artikel 86 Absatz 2 DBG). Wenn nur die einzelnen Einkommensbestandteile der Ehegatten berücksichtigt würden, hätte dies Progressionsvorteile zur Folge. Die Eidgenössische Steuerverwaltung wird daher wie bisher im Einvernehmen mit den Kantonen die Einzelheiten der Berechnung der Quellensteuer regeln und insbesondere das satzbestimmende Einkommen des andern Ehegatten festlegen (vgl. Art. 2 Bst. c QStV).

Im Tarif C wird der Abzug vom niedrigeren Erwerbseinkommen (Zweiverdienerabzug) nach Artikel 212 Absatz 2 DBG berücksichtigt.

Der Kinderabzug nach Artikel 213 Absatz 1 Buchstabe a DBG, inklusive Versicherungsabzug gemäss Artikel 212 Absatz 1 DBG sowie der Elterntarif nach Artikel 214 Absatz 2^{bis} DBG werden berücksichtigt, sofern die Kinder mit den nach Tarif C steuerpflichtigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben und sie deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten.

Der Tarif C gelangt inskünftig auch zur Anwendung, wenn der eine Ehegatte im Ausland einer Erwerbstätigkeit nachgeht (vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst c QStV). Diese Verordnungsänderung führt zu einer weiteren Vereinheitlichung unter den Kantonen.

Der Tarif C wird zudem neu berechnet. Inskünftig soll auf eine Unterscheidung der Besteuerung der Einkommen von Mann und Frau verzichtet werden, indem für beide Ehegatten derselbe Doppelverdienerarif C zur Anwendung gelangt, was bei gleichem Einkommen eine identische Steuerbelastung unter den Ehegatten zur Folge hat. Im neuen Tarif C werden die Berufskosten weiterhin in Abhängigkeit zum steuerbaren Bruttolohn vollumfänglich gewährt. Dagegen werden zur Ermittlung des steuerbaren Einkommens die weiteren Abzüge (insb. der Abzug für Versicherungsprämien und Sparzinsen nach Art. 212 Abs. 1 DBG, der Zweiverdienerabzug nach Art. 212 Abs. 2 DBG und der Kinderabzug nach Art. 213 Abs. 1 Bst. a DBG) jeweils mit 50 Prozent der massgebenden Werte im Tarif eingerechnet. (Im Vergleich dazu wird heute dem Mann ein virtueller Anteil von 60 Prozent und der Frau einer von 40 Prozent zugerechnet. Vgl. Erläuterungen zum bestehenden Quellersteuer-Tarif C², S. 61.)

Weiterhin ist das Einkommen des anderen Ehegatten (Art. 86 Abs. 2 DBG) satzbestimmend zu berücksichtigen. In welchem Umfang dies erfolgt, ist im Einvernehmen zwischen den Kantonen und dem Bund zu regeln. Die Parteien berücksichtigen dabei die vorhandenen statistischen Daten und die aktuelle Lohnsituation in der Schweiz.

Tarifcode D: Der Tarif D kommt zur Anwendung für:

1. den Nebenerwerb einer steuerpflichtigen Person, sofern sie eine Haupterwerbstätigkeit ausübt; oder
2. vom Versicherer ausbezahlte Ersatzeinkünfte, die neben dem ordentlichen Lohneinkommen oder nicht nach Massgabe des versicherten Verdienstes ausgerichtet werden (Art. 3 QStV).

Beim Tarif D wird wie bisher für die direkte Bundessteuer ein fixer Steuersatz von 1 Prozent der Bruttoleistungen angewendet (vgl. Ziff. 1 des Anhangs zur QStV). Abzüge sind keine vorgesehen.

Unter neuem Recht gilt bei mehreren Erwerbstätigkeiten einer steuerpflichtigen Person diejenige Tätigkeit mit dem höchsten Bruttoeinkommen als Haupterwerbstätigkeit. Alle anderen Tätigkeiten stellen in der Folge Nebenerwerbstätigkeiten dar und sind somit nach dem Tarif D zu besteuern. Der steuerpflichtigen Person bleibt es vorbehalten, nachträglich bei der kantonalen Steuerbehörde eine Überprüfung der Quellenbesteuerung zu verlangen (Art. 137 DBG).

² <http://www.estv.admin.ch/bundessteuer/dokumentation/00242/00383/index.html?lang=de&download=NHZLpZig7t,Inp6l0NTU042l2Z6ln1acy4Zn4Z2qZpnO2YUq2Z6gpJCDeH59fmyM162dpYbUzd,Gpd6emK2Oz9aGodetmqaN19Xl2ldvoaCUZ,s->

Zur Quellenbesteuerung von Ersatzeinkünften, die von Versicherungsgesellschaften ausbezahlt werden, wird auf das beiliegende Mustermerkblatt³ der Eidg. Steuerverwaltung über die „Quellenbesteuerung von Ersatzeinkünften für ausländische Arbeitnehmer“ verwiesen. Werden Ersatzeinkünfte vom Arbeitgeber ausgerichtet, so sind diese zusammen mit den Lohnzahlungen quellensteuerpflichtig und zwar nach dem Tarif, der für die Lohnzahlung massgebend ist.

Tarifcode E: Der Tarif E kommt für jene steuerpflichtigen Personen zur Anwendung, die gestützt auf das Bundesgesetz gegen die Schwarzarbeit (SR 822.41, BGSA) im vereinfachten Abrechnungsverfahren besteuert werden. Der Steuersatz für die direkte Bundessteuer beträgt dabei 0.5 Prozent (vgl. Art. 37a Abs. 1 DBG). Es sind keine Abzüge vorgesehen. Damit ist die Einkommensteuer abgegolten, d.h. dieses Einkommen darf weder für die Bemessungsgrundlage noch für den Steuersatz von übrigem Einkommen berücksichtigt werden (Art. 37a Abs. 1 DBG, letzter Satz). Für die Quellensteuer bedeutet dies, dass z. B. bei Ehegatten, bei denen ein Ehegatte ein herkömmlich quellenbesteuertes Einkommen erzielt und der andere Ehegatte ausschliesslich ein Einkommen erzielt, welches im vereinfachten Abrechnungsverfahren besteuert wird, das herkömmlich an der Quelle besteuerte Einkommen nicht mit dem Tarif C besteuert werden darf (die Art. 9 Abs. 1 und 86 Abs. 2 DBG finden keine Anwendung).

Tarifcode F: Der Tarif F kommt für Grenzgänger zur Anwendung, die in einer italienischen Grenzgemeinde leben, deren Ehegatten ausserhalb der Schweiz erwerbstätig sind, und die der Vereinbarung zwischen der Schweiz und Italien vom 3. Oktober 1974⁴ unterliegen. Von dieser Vereinbarung betroffen sind einzig Arbeitnehmer, die in den Kantonen Tessin, Graubünden oder Wallis einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachgehen und ihren Wohnsitz in einer italienischen Grenzgemeinde haben.

Infolge eines undatierten, jedoch von beiden Delegationen unterzeichneten Protokolls anlässlich der jährlichen Zusammenkunft der schweizerischen und italienischen Steuerbehörden vom 8. und 9. Juli 1985 wurde von italienischer Seite festgehalten, dass die Faktorenaddition (satzbestimmende Berücksichtigung des Ehegatteneinkommens) im Rahmen der Grenzgängerbesteuerung nicht zulässig sei. Obwohl die Schweizer Delegation schon damals eine gegenteilige Position vertreten hat, wird in der heutigen Praxis keine Faktorenaddition vorgenommen. Das Einkommen desjenigen Ehegatten, welcher ausserhalb der Schweiz erwerbstätig ist, darf somit nicht satzbestimmend bei der Bemessung der Quellensteuer berücksichtigt werden.

Da Grenzgänger aus Italien, deren Ehegatte ausserhalb der Schweiz erwerbstätig ist, somit nicht nach Tarif C besteuert werden dürfen und sie die Voraussetzungen nach Tarif A nicht erfüllen, wurde ein eigener Tarif F geschaffen. Dieser übernimmt die Steuersätze vom Tarif A. Mit dieser Massnahme wird sichergestellt, dass infolge der fehlenden Faktorenaddition folgerichtig auch kein Zweiverdienerabzug gemäss Artikel 212 Absatz 2 DBG gewährt wird.

In allen übrigen Fällen (z.B. wenn beide Ehegatten als Grenzgänger aus Italien in der Schweiz erwerbstätig sind) werden – je nach persönlicher Situation der steuerpflichtigen Personen – die üblichen Quellensteuertarife A, B, C, D oder E angewendet.

³ <http://www.estv.admin.ch/bundessteuer/dokumentation/00242/00383/index.html?lang=de&download=NHZLpZig7t,Inp6l0NTU042l2Z6ln1acy4Zn4Z2qZpnO2Yuq2Z6gpJCDdIJ5gWym162dpYbUzd,Gpd6emK2Oz9aGodetmqaN19XI2ldvoaCUZ,s->

⁴ Vereinbarung zwischen der Schweiz und Italien über die Besteuerung der Grenzgänger und den finanziellen Ausgleich zugunsten der italienischen Grenzgemeinden vom 3. Oktober 1974

Es handelt sich beim Tarif F zudem um eine technische Massnahme, die es den betroffenen Kantonen zu einem Teil ermöglichen soll, den Fiskalausgleich gemäss der eingangs erwähnten Grenzgängervereinbarung zu ermitteln.

Tarifcode L: Der Tarif L gelangt bei denjenigen Personen zur Anwendung, die sowohl nach Artikel 15a des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland (DBA-D)⁵ vom 11. August 1971 als Grenzgänger in der Schweiz einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgehen als auch die Voraussetzungen für den Tarif A erfüllen. Die Besteuerung ist gemäss Artikel 15a Absatz 1 DBA-D begrenzt auf maximal 4.5 Prozent des Brutobetrag der Vergütungen.

Tarifcode M: Analog Tarif L für jene Grenzgänger, welche die Voraussetzungen für den Tarif B erfüllen.

Tarifcode N: Analog Tarif L für jene Grenzgänger, welche die Voraussetzungen für den Tarif C erfüllen.

Tarifcode O: Analog Tarif L für jene Grenzgänger, welche die Voraussetzungen für den Tarif D erfüllen.

Vorsorglicher Hinweis zu Artikel 1 Absatz 3

Tritt die Vorlage „Bundesgesetz über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen“ (sogenannte Entrümpelung) vor der Änderung dieser Vorlage in Kraft, so kann der erste Satz von Artikel 1 Absatz 3 QStV gestrichen werden, da damit die im Gesetz noch vorgesehene zweijährige Veranlagung definitiv wegfällt.

Artikel 2 Absatz 2

Gemäss Artikel 86 DBG werden bei der Festsetzung der Steuertarife Pauschalen für Berufskosten, Versicherungsprämien und Abzüge für Familienlasten berücksichtigt. Die Höhe dieser Abzüge werden nach Artikel 2 Buchstabe b QStV im Einvernehmen mit den Kantonen festgelegt. Bei der Quellenbesteuerung können Unterhaltsbeiträge erst im Folgejahr mittels einer Tarifkorrektur (vgl. Art. 2 Bst. e QStV) oder einer nachträglich ordentlichen Veranlagung (vgl. Art. 90 Abs. 2 DBG) korrigiert werden. Aus diesem Grund kann es bei Personen, die der Quellenbesteuerung nach den Tarifen A oder L unterliegen und die Unterhaltsbeiträge leisten müssen, zu finanziellen Engpässen kommen. Um diese Problematik zu mildern, werden die Tarife A und L auch mit den Sozialabzügen („Kinderabzug“) gemäss Artikel 213 Absatz 1 Buchstabe a DBG (inkl. des Versicherungsabzugs gemäss Art. 212 Abs. 1 DBG) berechnet. Diese Massnahme berücksichtigt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der quellensteuerpflichtigen Person und verhindert allfällige finanzielle Härten.

Für die Anwendung der Tarife A oder L mit „Kinderabzügen“ benötigt es einen Antrag der steuerpflichtigen Person. Die zuständige Steuerbehörde entscheidet, ob im Einzelfall die Tarife A oder L mit „Kinderabzügen“ angewendet werden dürfen und teilt dies dem Arbeitgeber sowie der steuerpflichtigen Person mit. Auf Antrag der steuerpflichtigen Person werden die Quellensteuern aufgrund der tatsächlich geleisteten Unterhaltszahlungen neu berechnet (Art. 137 DBG).

Beispiel:

Zahlt die geschiedene steuerpflichtige Person im Jahr 28'000 Franken Alimente für ein Kind und beträgt der kantonale Kinderabzug 10'000 Franken (inkl. Versicherungsabzug), so kann ihr der Tarif A2 (2 Kinderabzüge) gewährt werden.

⁵ Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland vom 11. August 1971 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA-D; SR 0.672.913.62)

Bei quellensteuerpflichtigen Personen, welche nach den Tarifen B oder C (bzw. M und N) besteuert werden, können z.B. auch Härtefälle infolge von Alimentenzahlungen an die geschiedenen, rechtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten eintreten, welche ebenfalls über eine entsprechende Gewährung des zusätzlichen „Kinderabzugs“ aufgefangen werden. Wiederum ist für die Gewährung eines entsprechenden „Kinderabzuges“ bei den Tarifen B und C (bzw. M und N) die Zustimmung der zuständigen Steuerbehörde zwingend erforderlich (vgl. auch die Ausführungen zu den Tarifen A und L für den Art. 2 Abs. 2 QStV). Nachträglich hat in jedem Fall die korrekte Berechnung der Quellensteuer unter Berücksichtigung der effektiv geleisteten Unterhaltszahlungen zu erfolgen.

Artikel 2 Absatz 3

Wer beispielsweise Beiträge in die Säule 3a bezahlt hat, kann diese Kosten im Rahmen einer Tarifkorrektur nachträglich (nachfolgendes Steuerjahr) geltend machen, da die bestehenden Tarife keine individuellen Kosten berücksichtigen (Art. 137 DBG).

Unterhaltsbeiträge können schon während dem Steuerjahr bei der Berechnung der Quellensteuer berücksichtigt werden, wenn die steuerpflichtige Person einen entsprechenden Antrag stellt. Die Steuerverwaltung prüft, ob ein Härtefall vorliegt. Ist dies der Fall, teilt sie dem Arbeitgeber und der steuerpflichtigen Person den anzuwendenden Tarif mit (vgl. Ausführungen zu Art. 2 Abs. 2). Vorbehalten bleibt in jedem Fall die Anwendung von Artikel 137 DBG.

Beispiel:

Eine verheiratete Person (Alleinverdiener) mit einem Kind zahlt für ein weiteres Kind aus erster Ehe Unterhaltsbeiträge. Diese steuerpflichtige Person wird mit dem Tarif B1 (B plus ein Kind) besteuert. Führen die Unterhaltsbeiträge zu einem Härtefall, kann die Steuerverwaltung einen zweiten Kinderabzug berücksichtigen (sofern die Unterhaltsbeiträge mindestens in dieser Höhe geleistet werden). In diesem Fall wird der Tarif B mit zwei Kinderabzügen angewendet (sog. Tarif B2). Der Tarif B (wie auch die Tarife C, M und N) beinhaltet jedoch auch den tariflichen Abzug pro Kind vom Steuerbetrag (Art. 214 Abs. 2^{bis} DBG) in der Höhe von 251 Franken. In diesem Fall würde es im Vergleich zu einer Person, für die der Tarif A gilt (der den tariflichen Abzug für ein Kind nicht vorsieht) zu einer unberechtigten Steuerminderung kommen. Um diese ungleiche Behandlung zu verhindern, soll in jenen Fällen, in denen die Tarife B, C, M und N mit einem zusätzlichen Kinderabzug angewendet werden, eine obligatorische nachträgliche Berechnung der effektiven Steuerschuld erfolgen. Dabei wird der vorgängig gewährte tarifliche Abzug für Kinder in der Höhe von 251 Franken wieder aufgerechnet.

1a. Abschnitt (Gliederungstitel vor Art. 4)

Die Bestimmungen der Artikel 4 – 6 betreffen wie unter dem bisherigen 1. Abschnittstitel nur natürliche Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz. Der Titel des Abschnitts 1a wurde als Folge der Änderung des Titels des 1. Abschnitts entsprechend angepasst.

Artikel 4 Absatz 2

Nachdem seit dem Kalenderjahr 2003 sämtliche Kantone auf das System der einjährigen Veranlagung für natürliche Personen gewechselt haben, hat diese Bestimmung keine praktische Bedeutung mehr und ist folgerichtig aufzuheben.

Artikel 13 Absatz 1

Durch die Einführung von ELM/QSt können viele Arbeitsabläufe bei den Arbeitgebern für die Quellensteuer automatisiert werden. Dies rechtfertigt es, die Bezugsprovision neu auf mindestens 1 und höchstens 3 Prozent des Steuerbetrags festzulegen (bisher 2 – 4%). Abstufungen nach Art und Höhe der steuerbaren Leistung sind weiterhin möglich. Die Kantone haben auch die Möglichkeit, die Bezugsprovision für manuell oder elektronisch abrechnende Arbeitgeber unterschiedlich im Rahmen von 1 – 3 Prozent des Steuerbetrags rechtlich festzulegen.

Artikel 13 Absatz 2

Bei der Quellenbesteuerung von Kapitalleistungen aus Vorsorge (Art. 95 und 96 DBG) rechtfertigt sich eine tiefere Bezugsprovision. Deshalb soll diese künftig auf 1 Prozent des Steuerbetrags fixiert werden. Den Kantonen bleibt es zudem vorbehalten, für die Bezugsprovision einen Höchstbetrag pro Kapitalleistung festzulegen.

Artikel 13 Absatz 3

Die Bezugsprovision wird entsprechend dem Ansatz des anspruchsberechtigten Kantons gewährt. Eine gesamtschweizerische Vereinheitlichung bei der Gewährung der Bezugsprovision ist für die Einführung von ELM/QSt nicht erforderlich, kann aber in einem späteren Schritt (Revision der Quellenbesteuerung) den gesamten Prozess der Quellensteuererhebung weiter vereinfachen.

Artikel 13 Absatz 4

Die zuständige kantonale Steuerbehörde kann die Bezugsprovision bei Verletzung der Verfahrenspflichten kürzen oder streichen. Ob die Bezugsprovision ganz oder nur teilweise gestrichen wird, hängt vom Umfang der mangelnden Mitwirkung ab und liegt im Ermessen der zuständigen Steuerbehörde.

Artikel 13a Absatz 1

In denjenigen Fällen, in denen die Schuldner der steuerbaren Leistung die Quellensteuern nicht mittels ELM/QSt abrechnen, ist unverändert die Neuanstellung von quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmenden innert 8 Tagen den Steuerbehörden zu melden. Dieses Anmeldeverfahren ist weiterhin erforderlich, weil die Arbeitgeber einerseits nicht über die Lohnsoftware bei der Ermittlung der Tarifeinstufung unterstützt werden und andererseits teilweise andere Abrechnungsperiodizitäten gelten (quartalsweise, halbjährlich und jährlich).

Artikel 13a Absatz 2

Arbeitgeber, welche dagegen die Quellensteuern mittels ELM/QSt abrechnen, können die Meldung über die monatliche elektronische Abrechnung vornehmen. Die Tarifeinstufung wird dabei über die Lohnsoftware ELM/QSt unterstützt und kann in der Folge direkt bei der Verbuchung der Quellensteuerabrechnung durch die kantonale Steuerbehörde verifiziert werden. Unter diesen Umständen rechtfertigt es sich, den Arbeitgebern, welche über ELM/QSt abrechnen, insoweit entgegen zu kommen, als unter diesen Umständen auf die Einhaltung der 8-tägigen Anmeldefrist verzichtet werden kann.

Artikel 18

Die Berechtigung der ESTV, Vorschriften über eine richtige und einheitliche Erhebung der an der Quelle abzuziehenden direkten Bundessteuer sowie über das Vorgehen bei der nachträglichen ordentlichen Veranlagung zu erlassen, ergibt sich direkt aus Artikel 102 Abs. 2 DBG, weshalb diese Bestimmung ersatzlos gestrichen werden kann.

Anhang

Ziffer 1

Bisher wurden in Ziffer 1 lediglich die Ersatzeinkünfte erwähnt. In der Praxis haben die Kantone diese Bestimmung sinngemäss auch auf den Quellensteuern des Nebenerwerbseinkommens abgerechnet. Aus diesem Grund wird neu ganz allgemein auf den Tarif D (Art. 1 Abs. 1 Bst. d) verwiesen. Aus redaktionellen Gründen wird der Begriff "Bruttoleistungen" durch "Bruttoeinkünfte" ersetzt.

Ziffer 1^{bis}

Für die Abrechnung zwischen Bund und Kantonen (Art. 89 und 101 DBG resp. Art. 17 QStV) sind bisher auf der Quellensteuer, die auf dem Erwerbseinkommen von echten deutschen Grenzgängern erhoben wurde (max. 4,5% der Bruttoeinkünfte), verschiedene Berechnungsweisen verwendet worden. Die vorgeschlagene Lösung stellt einen praktikablen Ansatz dar, der auch in seiner Höhe angemessen ist, und letztlich auch eine weitere Vereinheitlichung zur Folge hat.

Berechnungsbeispiel mit 0,5 Prozent der Bruttoeinkünfte: Die steuerpflichtige Person wird nach dem Tarif L besteuert und verdient monatlich 5'000 Franken brutto. Annahme: Massgebender Quellensteuersatz: 15%, begrenzt durch das DBA-D auf 4,5%. Steuereinnahmen: 225 Franken p.m. (4,5% von 5'000 Franken). Von diesen 225 Franken gehen 25 Franken an den Bund (ein Neuntel von 4,5% oder 0,5% der Bruttoeinkünfte). Liegt der Steuersatz unter 4,5 Prozent, so ist der Anteil der direkten Bundessteuer unter Vorbehalt von Artikel 17 Absatz 1 effektiv abzurechnen.

4. Inkrafttreten

Mit der Inkraftsetzung der vorliegenden EFD-Verordnung sollen im Quellensteuerverfahren die Tarificodes und -anwendungen schweizweit harmonisiert werden. Sobald die EFD-Verordnung verabschiedet worden ist, werden die Kantone, welche zukünftig die elektronische Übermittlung der Quellensteuerdaten über ELM/QSt beabsichtigen, ihre Bestimmungen entsprechend der Bundesvorlage anpassen.

Die geplante technische Einführung von ELM/QSt ist auf den 1. Januar 2014 vorgesehen. Sollten sich jedoch im Projekt Verzögerungen abzeichnen, wird das EFD diese Verordnungsänderung entsprechend später in Kraft setzen. Damit kann eine gleichzeitige Einführung von ELM/QSt mit den entsprechenden rechtlichen Anpassungen (Bund und Kantone) sichergestellt werden.

Beilagen

1. Mustermerkblatt über die Quellenbesteuerung von Ersatzeinkünften für ausländische Arbeitnehmer vom 1. Januar 2006
2. Erläuterungen zum Tarif C: Quellensteuertarife 2012