Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Verrechnungssteuer, Stempelabgaben

Direkte Bundessteuer

Bern, 12. Juni 2019

Kreisschreiben Nr. 45

Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens von Arbeitnehmern

Inhaltsverzeichnis

1 Allgemeines und Gegenstand des Kreisschreibens 4

2 Begriffe 5

2.1 Arbeitnehmer 5
2.2 Schuldner der steuerbaren Leistung 5
2.2.1 Grundsatz 5
2.2.2 Beim Personalverleih 6
2.2.3 Bei einer faktischen Arbeitgeberschaft 6

2.3 Ansässigkeit 7

3 Quellenbesteuerte Arbeitnehmer 9

3.1 Grundsätze 9
3.1.1 Arbeitnehmer mit Ansässigkeit in der Schweiz 9
3.1.2 Arbeitnehmer mit Ansässigkeit im Ausland 9

3.2 Steuerbare Leistungen 9
3.2.1 Der Quellensteuer unterliegende Einkünfte aus Arbeitsverhältnis 9
3.2.2 In der Schweiz beschränkt der Quellensteuer unterliegende Einkünfte aus Arbeitsverhältnis 10
3.2.3 Vom Arbeitgeber übernommene Leistungsverpflichtungen des Arbeitnehmers 11
3.2.4 Entschädigung für Berufskosten 12
3.2.5 Spesenzahlungen 13
3.2.6 Geschäftsfahrzeuge 13
3.2.7 Naturalleistungen 13
3.2.8 Abgangsentschädigungen 13
3.2.9 Beim Personalverleih bzw. bei einer faktischen Arbeitgeberschaft 13

4 Grundsätze zur Tarifanwendung 15

4.1 Allgemeines 15
4.2 Einverdiener- und Zweiverdienertarif bei Verheirateten (Tarifcodes B und C bzw. M und N) 15
4.3 Tarif für Alleinerziehende (Tarifcodes H bzw. P) 16
4.4 Vereinfachtes Abrechnungsverfahren (Tarifcode E) 16
4.5 Tarif für Grenzgänger aus Italien (Tarifcode F) 16
4.6 Tarife für Grenzgänger aus Deutschland (Tarifcodes L, M, N und P) 16

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern
www.estv.admin.ch

4.7 Gewährung von Kinderabzügen ... 17
4.8 Kirchensteuerpflicht ... 18
4.9 Härtefallregelung ... 18

5 Abgrenzungen ... 19

5.1 Künstler, Sportler und Referenten ... 19
5.2 Mitarbeiterbeteiligungen ... 19
5.3 Verwaltungsratsentschädigungen ... 19

6 Berechnung der Quellensteuer nach dem Monatsmodell ... 21

6.1 Vorbemerkungen ... 21
6.2 Grundsätze ... 21
6.3 Satzbestimmendes Einkommen beim 13. Monatslohn ... 21
6.4 Satzbestimmendes Einkommen bei einer oder mehreren Teilzeit-Erwerbstätigkeiten ... 22
6.5 Erwerbstätigkeiten im Stunden- oder im Tageslohn ... 25
6.6 Quellensteuerberechnung bei untermonatigen Ein- und Austritten ... 27
6.7 Ausscheidung von im Ausland geleisteten Arbeitstagen ... 30
6.8 Quellensteuerberechnung bei Leistungen vor Antritt des Arbeitsverhältnisses . 31
6.9 Quellensteuerberechnung bei Leistungen bei bzw. nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses ... 32
6.10 Ersatzeinkünfte, die an den Arbeitgeber ausbezahlt werden ... 34
6.11 Ersatzeinkünfte, die nicht über den Arbeitgeber ausbezahlt werden ... 34
6.12 Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen (exkl. Ersatzeinkünfte) ... 34

7 Berechnung der Quellensteuer nach dem Jahresmodell ... 36

7.1 Vorbemerkungen ... 36
7.2 Grundsätze ... 36
7.3 Ermittlung des satzbestimmenden Jahreseinkommens ... 37
7.3.1 Allgemeines und Grundsatz zur Berechnung der Quellensteuer ... 37
7.3.2 Satzbestimmendes Einkommen bei einer oder mehreren Teilzeit-Erwerbstätigkeiten. 40
7.3.3 Erwerbstätigkeiten im Stunden- oder Tageslohn ... 43
7.3.4 Quellensteuerberechnung bei unterjährigen Ein- und Austritten ... 43

7.4 Änderung der persönlichen Verhältnisse während des Kalenderjahres ... 44
7.5 Sonderfälle ... 49
7.5.1 Ausscheidung von im Ausland geleisteten Arbeitstagen ... 49
7.5.2 Quellensteuerberechnung bei Leistungen vor Antritt des Arbeitsverhältnisses ... 51
7.5.3 Quellensteuerberechnung bei Leistungen bei bzw. nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses ... 51
7.5.4 Ersatzeinkünfte, die an den Arbeitgeber ausbezahlt werden ... 53
7.5.5 Ersatzeinkünfte, die nicht über den Arbeitgeber ausbezahlt werden ... 53
7.5.6 Kapitalleistungen für wiederkehrende Leistungen (exkl. Ersatzeinkünfte) ... 54

8 Kantonswechsel ... 55

8.1 Allgemeines ... 55
8.2 Wechsel von einem Kanton mit Jahresmodell zu einem Kanton mit Monatsmodell ... 55
8.3 Wechsel von einem Kanton mit Monatsmodell zu einem Kanton mit Jahresmodell ... 55
8.4 Wechsel von einem Kanton mit Jahresmodell zu einem anderen Kanton mit Jahresmodell ... 56
8.5 Wechsel von einem Kanton mit Monatsmodell zu einem anderen Kanton mit Monatsmodell ... 57

9 Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung ... 58

9.1 Allgemeines ... 58
9.2 Anmeldung und Mutationen quellensteuerpflichtiger Arbeitnehmer ... 58
9.3 Quellensteuerabrechnung und Quellensteuerablieferung ... 59

9.3.1 Quellensteuerabrechnung bei Kantonen mit Monatsmodell 59
9.3.2 Quellensteuerablieferung bei Kantonen mit Monatsmodell 60
9.3.3 Quellensteuerabrechnung bei Kantonen mit Jahresmodell 60
9.3.4 Quellensteuerablieferung bei Kantonen mit Jahresmodell 60

9.4 Abrechnungskorrekturen 60
9.5 Anspruchsberechtigter Kanton 61
9.6 Verletzung von Verfahrenspflichten 62

10 Rechte und Pflichten des quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmers 63

10.1 Rechte des quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmers 63
10.2 Pflichten der quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmer 63

11 Nachträgliche ordentliche Veranlagung und Neuberechnung der Quellensteuer 64

11.1 Allgemeine Grundsätze bei der nachträglichen ordentlichen Veranlagung 64
11.2 Obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung bei Ansässigkeit in der Schweiz 64
11.3 Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag bei Ansässigkeit in der Schweiz 65
11.4 Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag bei Ansässigkeit im Ausland 66
11.5 Nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen bei Ansässigkeit im Ausland 67
11.6 Neuberechnung der Quellensteuer 67

12 Wechsel zwischen Quellenbesteuerung und ordentlicher Veranlagung 68

12.1 Wechsel von der Quellenbesteuerung zur ordentlichen Veranlagung 68
12.2 Wechsel von der ordentlichen Veranlagung zur Quellenbesteuerung 68

13 Inkrafttreten, Aufhebungen und Übergangsrecht 69

1 Allgemeines und Gegenstand des Kreisschreibens

Mit dem Bundesgesetz vom 16. Dezember 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens (vgl. Amtliche Sammlung des Bundesrechts [AS] 2018 S. 1813) wurden die Grundlagen für die Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens neu geregelt. Diese Bestimmungen treten auf den 1. Januar 2021 in Kraft. In ihrer Gesamtheit zielen die teilweise überarbeiteten und teilweise neuen Bestimmungen darauf ab, die ergangene Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGer), verschiedener kantonaler Gerichte und des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) unter dem Aspekt der Kompatibilität mit dem Abkommen vom 21. Juni 1999 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit (FZA; SR 0.142.112.681) aufzunehmen. In diesem Zusammenhang wurde auch das Institut der „Quasi-Ansässigkeit“ (vgl. Ziffer 11 unten) neu eingeführt.

Die Neuerungen verfolgen auch den Zweck, den technischen Entwicklungen Rechnung zu tragen (bspw. dem einheitlichen Lohnmeldewesen bzw. dem Lohnstandard-CH Quellensteuer [ELM-QSt]), die Rechtssicherheit für die Arbeitnehmer und die Schuldner der steuerbaren Leistung zu erhöhen sowie die Verfahren – soweit möglich – zu vereinheitlichen.

Berücksichtigt wurden bei der Erarbeitung dieses Kreisschreibens auch die von der Schweiz abgeschlossenen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (nachfolgend DBA). Dabei wird stellvertretend auf das OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (nachfolgend OECD-MA) sowie auf den dazugehörenden Kommentar der OECD in der Version 2017 (nachfolgend OECD-Kommentar) hingewiesen. Für die Beurteilung von grenzüberschreitenden Sachverhalten sind jeweils die konkreten Bestimmungen des massgebenden Doppelbesteuerungsabkommens zu beachten.

Gemäss Artikel 85 Absatz 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer in der Fassung vom 11. April 2018 (DBG; SR 642.11) ist die Berechnung der Quellensteuern für Arbeitnehmer im Sinne der Artikel 83 und 91 DBG zu vereinheitlichen. Für die übrigen quellensteuerpflichtigen Personen mit Ansässigkeit im Ausland, welche eine der Voraussetzungen nach Artikel 5 Absatz 1 Buchstaben b – f DBG erfüllen, wird auf die regelmässig erscheinenden Rundschreiben der ESTV über die Quellensteuer und die darin publizierten Merkblätter verwiesen.

Die wichtigsten Neuerungen sind:

1. Für die Steuerbehörden, dass das vorliegende Kreisschreiben – wie sämtliche Kreisschreiben der ESTV – schweizweite Gültigkeit hat und somit von allen Kantonen anzuwenden ist;
2. Für die Schuldner der steuerbaren Leistungen, dass die Quellensteuern direkt mit dem zuständigen Kanton nach Artikel 107 DBG und nach dessen Modell (Monats- oder Jahresmodell; vgl. Ziffern 6 und 7 unten sowie Anhang III) abzurechnen sind.

Abschliessend wird festgehalten, dass die im vorliegenden Kreisschreiben erwähnten Gesetzes- und Verordnungsartikel, sofern sie im Zusammenhang mit der Revision der Quellensteuer stehen, bereits auf die revidierten Fassungen des DBG und der Verordnung des EFD vom 11. April 2018 über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (QStV; SR 642.118.2) verweisen.

2 Begriffe

2.1 Arbeitnehmer

Als Arbeitnehmer[1] im Sinne dieses Kreisschreibens gelten Personen, die ungeachtet ihres Wohnsitzes bzw. ihrer Ansässigkeit im Dienste eines Arbeitgebers mit Sitz in der Schweiz stehen (vgl. Art. 319 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [Fünfter Teil: Obligationenrecht; OR; SR 220] und Art. 17 DBG).

Massgebend ist dabei, dass die Einkünfte aus dem zugrundeliegenden Rechtsverhältnis als Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit gemäss Artikel 17 Absatz 1 DBG qualifizieren. Die Bezeichnung des Vertrags durch die Vertragsparteien ist dabei nicht entscheidend, sondern es ist eine Würdigung des Vertragsinhaltes nach der Gesamtheit der Umstände des jeweiligen Einzelfalls und der tatsächlichen Verhältnisse vorzunehmen.

Für die Prüfung, ob eine unselbstständige Erwerbstätigkeit vorliegt, sind die allgemeinen Abgrenzungskriterien zu prüfen, namentlich:

- Unterordnungsverhältnis;
- Weisungsgebundenheit;
- Eingliederung in eine fremde Arbeitsorganisation;
- fehlende unternehmerische Selbstständigkeit in Organisation und Durchführung der Arbeitstätigkeit;
- fehlendes unternehmerisches Risiko;
- Bindung an feste Arbeitszeiten;
- Zuweisung eines festen Arbeitsplatzes;
- Arbeitszeitkontrolle;
- Bereitstellung von Arbeitsgeräten und -material durch den Arbeitgeber;
- keine sichtbare Teilnahme am Wirtschaftsverkehr.

Die Aufzählung ist nicht abschliessend. Ebenso müssen für das Vorliegen einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nicht sämtliche Kriterien kumulativ erfüllt sein.

Nicht als Arbeitnehmer gelten Unternehmer (vgl. Art. 363 OR), Beauftragte, Mäkler oder Generalagenten im Sinne von Artikel 394 ff. OR sowie Aktionäre, die in keinem Arbeitsverhältnis zum Unternehmen stehen.

Für die Beurteilung, ob eine selbstständige oder unselbstständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist die Auslegung der Verhältnisse nach schweizerischem Recht entscheidend. Die vorstehenden Kriterien finden auch Anwendung auf im Ausland geschlossene Vertragsverhältnisse unabhängig davon, wie diese nach dem jeweiligen ausländischen Recht beurteilt werden. Für Erläuterungen zu den quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmern wird auf Ziffer 3.1 unten verwiesen.

2.2 Schuldner der steuerbaren Leistung

2.2.1 Grundsatz

Als Schuldner der steuerbaren Leistung im Sinne dieses Kreisschreibens gilt diejenige natürliche oder juristische Person, die dem Arbeitnehmer eine dem Quellensteuerabzug unterliegende Leistung ausrichtet (vgl. Ziffer 3.2 unten). Dies betrifft einerseits den Arbeitgeber, d.h. eine Gesellschaft, eine Gruppengesellschaft, Betriebsstätte oder feste Einrichtung, bei welcher der Arbeitnehmer für die Verrichtung einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit angestellt ist sowie andererseits die Sozial- oder Privatversicherer bzw. die haftpflichtigen Dritten für

[1] Aus Gründen der Lesbarkeit werden im vorliegenden Kreisschreiben nur die männlichen Formen verwendet. Frauen sind selbstverständlich mitgemeint.

Ersatzeinkünfte. Voraussetzung ist, dass der Schuldner der steuerbaren Leistung den Wohnsitz, den Sitz, die tatsächliche Verwaltung, eine Betriebsstätte oder eine feste Einrichtung in der Schweiz hat. Darunter sind auch Fälle von wirtschaftlicher Arbeitgeberschaft mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz (bspw. Personalverleih aus dem Ausland [vgl. Ziffer 2.2.2 unten] sowie faktische Arbeitgeberschaft [vgl. Ziffer 2.2.3 unten]) zu verstehen. Mangelt es an einem Schuldner der steuerbaren Leistung in der Schweiz, besteht keine Quellensteuerpflicht.

2.2.2 Beim Personalverleih

Bei Arbeitnehmern, die im Rahmen eines Personalverleihs im Sinne des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 1989 über die Arbeitsvermittlung und den Personalverleih (AVG; SR 823.11) tätig werden, gilt in der Regel der Arbeitnehmerverleiher als Arbeitgeber bzw. Schuldner der steuerbaren Leistung (vgl. Art. 12 Abs. 1 AVG). Bei einer Aneinanderreihung von mehreren Verleihverhältnissen (sog. Ketten-Personalverleih) gilt grundsätzlich der letzte Verleiher, der den Arbeitnehmer an den Endkunden bzw. Einsatzbetrieb (Entleiher) verleiht, als Arbeitgeber (vgl. Urteil des BGer vom 13. Mai 2015, 2C_978/2014 bzw. 2C_979/2014).

Der Personalverleih vom Ausland in die Schweiz durch einen ausländischen Verleiher ist gemäss Artikel 12 Absatz 2 AVG verboten. Wird ein Arbeitnehmer dennoch von einem Personalverleiher mit Sitz im Ausland an einen Einsatzbetrieb in der Schweiz verliehen, gilt der schweizerische Einsatzbetrieb als Arbeitgeber und Schuldner der steuerbaren Leistung im Sinne des Quellensteuerrechts (vgl. Art. 4 Abs. 2 Bst. c QStV). Dies gilt auch dann, wenn der Lohn durch den ausländischen Personalverleiher ausbezahlt wird (vgl. Weisungen und Erläuterungen des Staatssekretariats für Wirtschaft SECO vom 21.11.2017 zum AVG).

Zur Steuerbarkeit der Leistungen vgl. Ziffer 3.2.9 unten.

2.2.3 Bei einer faktischen Arbeitgeberschaft

Eine faktische Arbeitgeberschaft liegt vor, wenn der Arbeitnehmer seine Arbeitsleistungen (vorübergehend) nicht dem Arbeitgeber schuldet, mit welchem er den Arbeitsvertrag abgeschlossen hat (formeller Arbeitgeber), sondern einer anderen Unternehmung (in der Regel einer Konzerngesellschaft; sog. faktischer bzw. wirtschaftlicher Arbeitgeber). Letztere ist gestützt auf die faktische Arbeitgeberschaft gegenüber dem Arbeitnehmer weisungsbefugt. Die Lohnzahlungen werden weiterhin durch den formellen Arbeitgeber mit Sitz im Ausland getätigt, jedoch dem Einsatzbetrieb mit Sitz in der Schweiz weiterverrechnet bzw. müssten nach Verrechnungspreisgrundsätzen weiterverrechnet werden (bspw. Weiterbelastung 1 : 1, Weiterbelastung mit einem mark-up von x Prozent).

Das Vorliegen einer faktischen Arbeitgeberschaft ist insbesondere anhand folgender Kriterien zu prüfen:

- Die Leistung des Arbeitnehmers bildet integralen Bestandteil der Geschäftstätigkeit der schweizerischen Unternehmung;
- Die schweizerische Unternehmung trägt die Verantwortung und das Risiko für die Leistung des entsandten Arbeitnehmers (oder die ausländische Gesellschaft trägt eine Gewährleistungspflicht im Zusammenhang mit dem Arbeitsergebnis);
- Die schweizerische Unternehmung übt die Weisungshoheit aus;
- Der entsandte Arbeitnehmer ist in die Betriebsorganisation der schweizerischen Unternehmung eingegliedert (Einrichtung, Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten und Arbeitsmitteln, Entscheide über Art und Umfang der täglichen Arbeit des entsandten Arbeitnehmers usw.);
- Die schweizerische Unternehmung trägt die Lohnkosten oder müsste die Lohnkosten wirtschaftlich tragen.

Die Aufzählung ist nicht abschliessend. Ebenso müssen für das Vorliegen einer faktischen Arbeitgeberschaft nicht sämtliche Kriterien kumulativ erfüllt sein.

Zur Beurteilung, ob der entsandte Arbeitnehmer seine Arbeitsleistungen gegenüber seinem formellen Arbeitgeber oder gegenüber einer anderen Unternehmung zu erbringen hat, muss eine Würdigung gemäss jeweiliger Indizienlage vorgenommen werden. Primär entscheidend sind die tatsächlich gelebten Verhältnisse. Die Bezeichnungen in den Verträgen sind nicht massgebend. Als Arbeitgeber gilt dabei diejenige natürliche oder juristische Person, die einerseits das Recht auf die Arbeitsergebnisse bzw. auf die Arbeitsleistungen hat und die andererseits die damit zusammenhängenden Verantwortlichkeiten und Risiken trägt. Das Recht an den Arbeitsergebnissen bzw. an den Arbeitsleistungen sowie das Weisungsrecht stellen somit die wichtigsten Merkmale des Arbeitgeberbegriffs dar.

Der Tatbestand einer faktischen Arbeitgeberschaft wird in der Regel nur bei Entsendungen in die Schweiz von mehr als drei Monaten innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten geprüft. Steht von Anfang an fest, dass die Entsendung mehr als drei Monate dauert, besteht die Quellensteuerpflicht in der Schweiz ab dem ersten Arbeitstag. Wird eine Entsendung von weniger als drei Monaten vereinbart und ergibt sich erst nachträglich eine Verlängerung auf mehr als drei Monate, beginnt auch hier die Quellensteuerpflicht rückwirkend ab dem 1. Arbeitstag in der Schweiz. Hierbei ist nicht auf die in der Schweiz erbrachten Arbeitstage abzustellen, sondern auf die vereinbarte Entsendedauer.

Wird ein Arbeitnehmer von einem ausländischen Arbeitgeber in die Schweiz entsandt, ist somit bei Vorliegen einer faktischen Arbeitgeberschaft – und dies trotz allfällig fortgeführter Lohnzahlung aus dem Ausland – eine Quellensteuerpflicht in der Schweiz gegeben (vgl. Art. 4 Abs. 2 Bst. b QStV) und der faktische Arbeitgeber mit Sitz in der Schweiz qualifiziert als Schuldner der steuerbaren Leistung.

Beispiele für das Vorliegen einer faktischen Arbeitgeberschaft:

1. *Die M. AG mit Sitz in Zürich schliesst mit der Bank X in St. Gallen für die Installation einer neuen Software einen Dienstleistungsvertrag ab. Dabei wird vereinbart, dass der Einsatz Dritter (Subunternehmer) die vorgängige schriftliche Zustimmung der Bank X bedingt. Die M. AG, Zürich, zieht zur Auftragserfüllung während vier Monaten einen Arbeitnehmer der ausländischen Schwestergesellschaft M. GmbH mit Sitz in Köln bei. Im Entsendevertrag wird vereinbart, dass die M. AG, Zürich, Art und Umfang der zu leistenden Arbeiten vor Ort bestimmt und die notwendigen Arbeitsmittel zur Verfügung stellt. Als Entschädigung bezahlt die M. AG, Zürich, der M. GmbH, Köln, CHF 45 pro geleistete Arbeitsstunde des Arbeitnehmers. Die M. AG, Zürich, hat folglich als faktische Arbeitgeberin die Quellensteuern abzurechnen.*
2. *Die P. AG mit Sitz in Bern hat Rückstände bei der Auftragserfüllung, weshalb ihr ihre italienische Tochtergesellschaft während sechs Monaten zwei Arbeitnehmer zur Verfügung stellt. Die P. AG, Bern, ist faktische Arbeitgeberin und somit zur Quellensteuerabrechnung verpflichtet.*

Beispiele für das Verneinen einer faktischen Arbeitgeberschaft:

1. *Die R. AG mit Sitz in Luzern will ihre Geschäftsliegenschaft renovieren und erteilt dazu der K. GmbH mit Sitz in München, Deutschland, einen entsprechenden Auftrag. Die K. GmbH, München, entsendet zur Auftragserfüllung während sechs Monaten zehn Arbeitnehmer nach Luzern (= Erfüllungsgehilfe).*
2. *Die S. GmbH mit Sitz in Basel erhält den Auftrag, bei der Versicherung Y in Aarau neue Liftanlagen zu montieren. Für diese Auftragserfüllung darf sie Dritte beiziehen, sofern sie vorgängig die schriftliche Zustimmung der Versicherung Y einholt. Die S. GmbH, Basel, beauftragt die W. AG mit Sitz in Berlin, Deutschland, die Kabelzüge für die Liftanlage zu montieren. Die W. AG, Berlin, entsendet zur Auftragserfüllung sieben Arbeitnehmer, welche während fünf Monaten die Kabelanlage installieren (= Subunternehmervertrag).*
3. *G. ist bei der H. AG mit Sitz in Stuttgart (Deutschland; Mutterhaus) als Informatikchef (CIO) angestellt und verantwortlich für die gesamte Informatik im Konzern. In dieser Funktion verbringt er jeweils 95 Arbeitstage pro Jahr bei der schweizerischen Tochtergesellschaft in Solothurn (= ausschliessliche Arbeitsleistungen gemäss Arbeitsvertrag mit dem Mutterhaus).*

Zur Steuerbarkeit der Leistungen vgl. Ziffer 3.2.9 unten.

2.3 Ansässigkeit

Im vorliegenden Kreisschreiben wird systematisch der Begriff «Ansässigkeit» verwendet. Dieser umfasst auch den Begriff „Wohnsitz“ gemäss unilateralem Recht. Für die Zwecke dieses Kreisschreibens wird unter «Ansässigkeit» Folgendes verstanden:

Als in der Schweiz ansässig gelten nach schweizerischem Recht Personen, die aufgrund persönlicher Zugehörigkeit in der Schweiz eine unbeschränkte Steuerpflicht begründen. Gemäss Artikel 3 DBG sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit und damit nach Artikel 6 Absatz 1 DBG grundsätzlich unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz haben oder sie in der Schweiz einen qualifizierten Aufenthalt begründen.

Im internationalen Verhältnis wird die Ansässigkeit in Artikel 4 Absatz 1 OECD-MA definiert. Demnach gilt eine Person als in einem Staat ansässig, wenn sie nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Ist eine natürliche Person sowohl nach unilateralem schweizerischem Recht als auch nach internem Recht eines anderen Staates in beiden Vertragsstaaten ansässig (sog. Doppelansässigkeit), bestimmen die Kriterien von Artikel 4 Absatz 2 OECD-MA, welchem Vertragsstaat der Vorrang als Ansässigkeitsstaat eingeräumt wird. Bei natürlichen Personen gilt folgende Reihenfolge der Vorrangkriterien:

1. Ständige Wohnstätte bzw. falls eine solche in beiden Staaten vorhanden ist der Mittelpunkt der Lebensinteressen;
2. gewöhnlicher Aufenthalt;
3. Staatsangehörigkeit und
4. Resultat eines Verständigungsverfahrens beider Vertragsstaaten.

Weist das anwendbare DBA die Ansässigkeit in solchen Fällen dem anderen Staat zu, ist die Person in der Schweiz nach den Regeln der beschränkten Steuerpflicht (vgl. Art. 5 Abs. 1 DBG) zu besteuern. Besteht zwischen der Schweiz und dem betreffenden Land kein DBA, so gelten ausschliesslich die vorstehenden Bestimmungen des internen schweizerischen Rechts für die Feststellung, ob eine Person in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig ist (d.h. Wohnsitz oder Aufenthalt).

Keine Ansässigkeit in der Schweiz begründen gemäss Artikel 91 Absatz 1 DBG Grenzgänger, Wochenaufenthalter und Kurzaufenthalter. Entsprechend unterliegen sie damit in der Schweiz nur für ihr Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit der Quellensteuer (beschränkte Steuerpflicht; vgl. Art. 5 Abs. 1 DBG).

3 Quellenbesteuerte Arbeitnehmer

3.1 Grundsätze

Der Quellensteuer unterliegen Arbeitnehmer grundsätzlich für Lohneinkommen und Ersatzeinkünfte, welche sie bei einem Schuldner der steuerbaren Leistung mit Wohnsitz, Sitz, tatsächlicher Verwaltung, Betriebsstätte oder fester Einrichtung in der Schweiz erzielen. Die Quellensteuerpflicht beginnt mit der Aufnahme der unselbstständigen Erwerbstätigkeit (auch für Minderjährige; vgl. Art. 9 Abs. 2 zweiter Halbsatz DBG).

3.1.1 Arbeitnehmer mit Ansässigkeit in der Schweiz

Arbeitnehmer ohne Niederlassungsbewilligung (Ausweis C), die in der Schweiz ansässig sind, unterliegen der Quellensteuer für Einkünfte aus ihrer unselbstständigen Erwerbstätigkeit. Eheleute, die in ungetrennter Ehe leben, sind nicht quellensteuerpflichtig, wenn eine der beiden Personen Schweizer Staatsbürger ist oder die Niederlassungsbewilligung besitzt. Ist ein Ehepartner mit Schweizer Bürgerrecht oder Niederlassungsbewilligung mit separatem Wohnsitz im Ausland ansässig, unterliegt der in der Schweiz ansässige und tätige Arbeitnehmer weiterhin der Quellensteuer (vgl. Art. 83 DBG).

3.1.2 Arbeitnehmer mit Ansässigkeit im Ausland

Unabhängig von der Staatsangehörigkeit oder der aufenthaltsrechtlichen Bewilligung ist ein Arbeitnehmer (Grenzgänger, Wochen- oder Kurzaufenthalter) mit Ansässigkeit im Ausland für seine Lohn- und Ersatzeinkünfte, die ihm von einem Leistungsschuldner mit Wohnsitz, Sitz, tatsächlicher Verwaltung, Betriebsstätte oder fester Einrichtung in der Schweiz ausgerichtet werden, quellensteuerpflichtig (vgl. Art. 91 Abs. 1 DBG). Das bedeutet, dass ein Arbeitnehmer mit Ansässigkeit im Ausland auch bei Besitz der Schweizer Staatsangehörigkeit oder der Niederlassungsbewilligung der Quellensteuerpflicht unterstellt ist. Vorbehalten bleiben anderslautende Bestimmungen im massgebenden DBA.

Arbeitnehmer ohne Ansässigkeit in der Schweiz, die für Arbeiten im internationalen Verkehr an Bord eines Schiffes, eines Luftfahrzeuges oder bei einem Transport auf der Strasse Lohn oder andere Vergütungen von einem Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz erhalten, unterliegen ohne Rücksicht auf ihre Staatsangehörigkeit oder ihre aufenthaltsrechtliche Bewilligung der Quellensteuerpflicht (vgl. Art. 91 Abs. 2 DBG). Ob im Einzelfall ein Quellensteuerabzug vorgenommen werden muss, ist den Bestimmungen des anwendbaren DBA zu entnehmen. Eine entsprechende Übersicht findet sich im jeweils gültigen «Merkblatt der ESTV über die Quellenbesteuerung von Arbeitnehmern bei internationalen Transporten».

3.2 Steuerbare Leistungen

3.2.1 Der Quellensteuer unterliegende Einkünfte aus Arbeitsverhältnis

Die Quellensteuer wird von den Bruttoeinkünften berechnet (Art. 84 Abs. 1 DBG).

Steuerbar sind alle dem Arbeitnehmer oder einer Drittperson im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis ausgerichteten oder gutgeschriebenen Entschädigungen, insbesondere (vgl. Art. 84 Abs. 2 Bst. a DBG):

- Der ordentliche Arbeitslohn (Monatslohn, Stunden- oder Taglohn, Akkordentschädigungen);
- Entschädigungen für Sonderleistungen (Lohn für Überzeit-, Nacht- oder Extraarbeiten, Arbeitsprämien);
- sämtliche Lohnzulagen (Familienzulagen, Essens-, Orts- und Teuerungszulagen, Ferienentschädigungen etc.);
- Provisionen, Gratifikationen und Bonuszahlungen;
- Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke;

- Naturalleistungen (Unterkunft und Verpflegung, Geschäftsauto);
- Trinkgelder (sofern diese einen wesentlichen Teil des Lohnes ausmachend; vgl. Randziffer 32 der «Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises»);
- Tantiemen, Sitzungsgelder,
- Geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile; sowie
- Abgangsentschädigungen.

Weitere Gehaltsnebenleistungen sind gemäss den Randziffern 19 bis 26 der «Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises» zum Bruttolohn hinzuzurechnen. Nicht der Quellensteuer unterliegen Leistungen des Arbeitgebers, die im Rahmen von Randziffer 72 der «Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises» ausgerichtet werden.

Es wird darauf hingewiesen, dass auch Ersatzeinkünfte steuerbar sind, die mit einer gegenwärtigen, allenfalls vorübergehend eingeschränkten oder unterbrochenen, unselbstständigen Erwerbstätigkeit in Zusammenhang stehen (vgl. Art. 84 Abs. 2 Bst. b DBG). Steuerbar sind somit insbesondere auch Taggelder (IV, UV, ALV, KVG etc.), Teil-Invaliditätsrenten (IV, UV, berufliche Vorsorge etc.), Mutterschaftsentschädigungen und Ersatzleistungen haftpflichtiger Dritter. Ob im Einzelfall ein Quellensteuerabzug vorzunehmen ist, ist dem jeweils gültigen «Merkblatt der ESTV über die Quellenbesteuerung von Ersatzeinkünften» zu entnehmen.

Andere Einkünfte (bspw. Wertschriften- oder Liegenschaftserträge) unterliegen nicht der Quellensteuer, sondern werden (nachträglich) im ordentlichen Verfahren veranlagt (vgl. Art. 4 Abs. 1 bzw. Art. 89 Abs. 1 Bst. b sowie Art. 99b DBG).

Hat der Leistungsschuldner seinen Sitz im Ausland, unterliegen die von ihm ausgerichteten und in der Schweiz steuerpflichtigen Lohnbestandteile in der Regel der ordentlichen Veranlagung. Eine Quellenbesteuerung hat nur zu erfolgen, wenn diese Leistungen von einer Betriebsstätte oder festen Einrichtung in der Schweiz getragen werden, oder wenn ein Personalverleih aus dem Ausland (vgl. Ziffer 2.2.2 oben) vorliegt bzw. wenn eine faktische Arbeitgeberschaft (vgl. Ziffer 2.2.3 oben) in der Schweiz gegeben ist (vgl. Art. 4 Abs. 2 QStV).Vorbehalten bleibt, ob – unter Beachtung der massgebenden Bestimmungen in den DBA – das Besteuerungsrecht für das Erwerbseinkommen und/oder die Ersatzeinkünfte der Schweiz zugewiesen wird (vgl. Art. 4 Abs. 1 QStV).

3.2.2 In der Schweiz beschränkt der Quellensteuer unterliegende Einkünfte aus Arbeitsverhältnis

In bestimmten Fällen kann der steuerbare Bruttolohn auf das Einkommen aus schweizerischen Arbeitstagen gekürzt werden (Ausnahmen nach den DBA bleiben vorbehalten, wie beispielsweise für Arbeitnehmer im internationalen Verkehr, bei denen je nach Ausgestaltung des DBA der gesamte Bruttolohn in der Schweiz steuerbar ist). Entschädigungen, welche in einer vorhergehenden Periode verdient wurden (bspw. Bonuszahlungen oder geldwerte Leistungen aus Mitarbeiterbeteiligungen), sind in der Schweiz in dem Umfang an der Quelle (allenfalls begrenzt) steuerbar, in dem das in der Verdienstperiode bzw. Vestingperiode erzielte Lohneinkommen in der Schweiz steuerbar war.

Bei Arbeitnehmern mit Ansässigkeit in der Schweiz ist der auf jene Arbeitstage entfallende Teil der steuerbaren Leistung steuerbar, der nicht aufgrund eines DBA wegen Arbeitsausübung im Ausland von der Schweiz freigestellt werden muss (bspw. bei Vorliegen einer faktischen Arbeitgeberschaft oder wenn die Voraussetzungen der Monteurklausel nicht erfüllt sind).

Bei Arbeitnehmern mit Ansässigkeit im Ausland ist grundsätzlich nur derjenige Teil der Leistung steuerbar, der auf in der Schweiz erbrachte Arbeitstage entfällt.

Für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens sind die weltweiten Bruttoerwerbseinkünfte (inkl. Ersatzeinkünfte) heranzuziehen (vgl. Art. 7 Abs. 1 DBG).

Zur Berechnung des steuerbaren sowie satzbestimmenden Einkommens wird auf die Ziffern 6 (Monatsmodell) und 7 (Jahresmodell) unten verwiesen.

3.2.3 Vom Arbeitgeber übernommene Leistungsverpflichtungen des Arbeitnehmers

Zum der Quellensteuer unterliegenden Bruttolohn gehören ebenfalls:

- Vom vom Arbeitgeber übernommene Beiträge an die Alters- und Hinterlassenenversicherung, Invalidenversicherung und Erwerbsersatzordnung (1. Säule), welche nach Gesetz vom Arbeitnehmer geschuldet sind;
- Vom Arbeitgeber übernommene, ordentlich laufende Beiträge an Einrichtungen der kollektiven beruflichen Vorsorge (2. Säule), die nach Gesetz, Statut oder Reglement vom Arbeitnehmer geschuldet sind, wie auch freiwillige Leistungen des Arbeitgebers zur Deckung von bestehenden oder zukünftigen Deckungslücken;
- Alle vom Arbeitgeber für seinen Arbeitnehmer oder diesem nahestehende Personen erbrachten Beiträge an anerkannte Formen der gebundenen Selbstvorsorge (Säule 3a) oder an alle Formen der freien Vorsorge (Säule 3b);
- Vom Arbeitgeber übernommene Beiträge an die Arbeitslosenversicherung, welche nach Gesetz vom Arbeitnehmer geschuldet sind;
- Alle Beiträge des Arbeitgebers an private Versicherungen des Arbeitnehmers oder diesem nahestehende Personen (bspw. Krankenversicherung) sowie
- Die vom Arbeitgeber übernommenen Quellensteuern (Nettolohnvereinbarung).

Der der Quellensteuer unterliegende Lohnbestandteil, der sich aus der Übernahme der Quellensteuer durch den Arbeitgeber ergibt, ist nach der Methode der Iteration zu berechnen (allgemeine Beschreibung eines Prozesses des mehrfachen Wiederholens gleicher Berechnungen zur Annäherung an eine Lösung; siehe dazu das nachfolgende Beispiel).

Nicht zu den der Quellensteuer unterliegenden Bruttoeinkünften hinzuzurechnen sind, sofern sie für alle Arbeitnehmer bzw. in Reglementen definierte Gruppen von Arbeitnehmern einer Unternehmung gleichermassen übernommen werden:

- Reglementarische Leistungen des Arbeitgebers an rein patronal finanzierte Vorsorgeeinrichtungen;
- Beiträge des Arbeitgebers an die obligatorische Unfallversicherung nach dem Bundesgesetz vom 20. März 1981 über die Unfallversicherung (UVG; SR 832.20), an die Berufsunfallversicherung (BUV) und die Nichtberufsunfallversicherung (NBUV) sowie
- Beiträge für vom Arbeitgeber abgeschlossene Kollektivkrankentaggeld- und Kollektiv-UVG-Zusatzversicherungen.

In den Quellensteuertarifen sind pauschale Abzüge für die ordentlichen Arbeitnehmerbeiträge an die berufliche Vorsorge (BVG) und die NBUV enthalten. Sieht das Reglement eine davon abweichende Aufteilung der Beiträge zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vor, erfolgt keine Korrektur des im Quellensteuertarif eingerechneten Abzugs.

Vereinbart der Arbeitgeber mit einem vorübergehend in die Schweiz entsandten Arbeitnehmer, dass dieser durch die unterschiedliche Steuerbelastung zwischen dem ursprünglichen Ansässigkeitsstaat und der Schweiz nicht benachteiligt bzw. begünstigt werden soll, so kann der Arbeitgeber vorab die im ursprünglichen Ansässigkeitsstaat hypothetisch auf dem Lohneinkommen geschuldete Steuer (sog. Hypo-Tax) vom Bruttolohn in Abzug bringen. Die auf diesem reduzierten Bruttolohn geschuldete schweizerische Quellensteuer wird vom Arbeitgeber übernommen. Demzufolge ist die übernommene Quellensteuer nach der Methode der Iteration zum der Quellensteuer unterliegenden Bruttolohn hinzuzurechnen.

Beispiel:

- *Dem in die Schweiz entsandten Arbeitnehmer Y. wird vom Bruttolohn von CHF 7 000.00 ein Abzug in Höhe von CHF 1 750.00 für hypothetisch im Ansässigkeitsstaat geschuldete Steuern gewährt. Die auf diesem reduzierten Bruttolohn geschuldete schweizerische Quellensteuer berechnet sich wie folgt (nach der Methode der Iteration):*

1. Schritt

Bruttolohn	**zuzüglich QST**	**Summe**	**Steuersatz**	**QST**
5 250.00			11.43 %	600.08
5 250.00	600.08	5 850.08	12.49 %	730.67
5 250.00	730.67	5 980.67	12.62 %	754.76
5 250.00	754.76	6 004.76	12.79 %	768.01
5 250.00	768.01	6 018.01	***12.79 %***	769.70
	usw.	usw.	usw.	usw.

Die Berechnung ist solange zu wiederholen (Iteration), bis sich der Steuersatz, gerundet auf zwei Nachkommastellen, nicht mehr verändert.

2. Schritt

Der der **Quellensteuer unterliegende Lohn** (= Bruttolohn + QST) ergibt sich anhand folgender Berechnung:

$$\frac{5\,250.00 \times 100}{87.21\ (100 - \mathbf{12.79})} = 6\,019.95$$

3. Schritt

Die **geschuldete QSt** kann auf zwei Wegen ermittelt werden:

$$\frac{6\,019.95 \times \mathbf{12.79}}{100} = 769.95 \qquad \text{oder} \qquad 6\,019.95 - 5\,250.00 = 769.95$$

3.2.4 Entschädigung für Berufskosten

Als Berufskosten gelten Aufwendungen, die für die Erzielung des Einkommens erforderlich sind und in einem direkten, ursächlichen Zusammenhang dazu stehen (Gewinnungskosten). Werden Berufskosten durch den Arbeitgeber zusätzlich entschädigt, gehören diese Entschädigungen ebenfalls zu den steuerbaren Bruttoeinkünften. Darunter fallen z. B. Entschädigungen des Arbeitgebers (vgl. Verordnung des EFD vom 10. Februar 1993 über den Abzug der Berufskosten unselbstständig Erwerbstätiger bei der direkten Bundessteuer; Berufskostenverordnung; SR 642.118.1):

- Für die Kosten des Arbeitswegs (Fahrkosten),
- Für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung und
- Für die Kosten des Arbeitnehmers für auswärtigen Wochenaufenthalt.

Entschädigungen für Verpflegung sind nicht zum der Quellensteuer unterliegenden Bruttolohn aufzurechnen, sofern diese nach den Vorgaben der Randziffer 18 der «Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises» nicht im Bruttolohn auszuweisen sind.

Betreffend die Berufskosten von Expatriates wird auf die Verordnung des EFD vom 3. Oktober 2000 über den Abzug besonderer Berufskosten von Expatriates bei der direkten Bundessteuer (ExpaV; SR 642.118.3) und die «Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises» verwiesen.

3.2.5 Spesenzahlungen

Leistungen des Arbeitgebers für den Ersatz von Reisespesen und von anderen Berufsauslagen sind nur insoweit nicht Bestandteil der steuerbaren Bruttoeinkünfte, als ihnen tatsächliche geschäftliche Aufwendungen gegenüberstehen. Die Belege zu diesen effektiven Spesenzahlungen sind aufzubewahren.

Demgegenüber sind Pauschalspesen der Quellensteuer zu unterwerfen, soweit sich diese nicht auf ein durch die zuständige Steuerbehörde genehmigtes Spesenreglement abstützen. Im Weiteren wird auf die «Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises» verwiesen.

3.2.6 Geschäftsfahrzeuge

Wird dem Arbeitnehmer unentgeltlich und uneingeschränkt ein Geschäftsfahrzeug zum privaten Gebrauch zur Verfügung gestellt, ist der massgebende Bruttomonatslohn gemäss Randziffer 21 der «Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises» zu erhöhen. Aus der Begrenzung des Fahrkostenabzuges gemäss dem Bundesgesetz vom 21. Juni 2013 über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur (FABI; vgl. AS 2015 S. 651 bzw. Art. 26 Abs. 1 Bst. a DBG) ergeben sich für die Berechnung der geschuldeten Quellensteuern keine weiteren Aufrechnungen zum der Quellensteuer unterliegenden Bruttolohn.

3.2.7 Naturalleistungen

Naturalleistungen werden anhand ihres Marktwerts zum Lohn hinzugerechnet. Für die Bewertung gelten die Ansätze für Verpflegung und Unterkunft gemäss dem jeweils gültigen «Merkblatt der Eidgenössischen Steuerverwaltung über die Bewertung von Verpflegung und Unterkunft von Unselbstständigerwerbenden» (vgl. Merkblatt N2 der ESTV). Im Weiteren wird auf die Randziffer 20 der «Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises» verwiesen.

3.2.8 Abgangsentschädigungen

Abgangsentschädigungen ohne Vorsorgecharakter gelten als steuerbare Leistungen nach Artikel 84 Absatz 2 Buchstabe a DBG. Die Besteuerung hat sich dabei an den Grundsätzen nach Artikel 15 OECD-MA anzulehnen.

Haben Abgangsentschädigungen des Arbeitgebers hingegen Vorsorgecharakter und werden sie an Personen mit Ansässigkeit in der Schweiz ausgerichtet, erfolgt die Besteuerung gesondert im ordentlichen Verfahren, d.h. es ist kein Quellensteuerabzug vorzunehmen.

Werden Abgangsentschädigungen mit Vorsorgecharakter vom Arbeitgeber an Personen ohne Ansässigkeit in der Schweiz ausgerichtet, hat der Arbeitgeber die Abgangsentschädigung nach den ordentlichen Tarifcodes (A, B, C usw.; vgl. Art. 1 Abs. 1 QStV) der Quellenbesteuerung zu unterwerfen. Dem Steuerpflichtigen bleibt es vorbehalten, bis Ende März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung zu beantragen (vgl. Ziffer 11 unten).

Die Voraussetzungen, unter welchen eine Abgangsentschädigung Vorsorgecharakter hat oder nicht, sind dem Kreisschreiben Nr. 1 der ESTV vom 3. Oktober 2002 über die Abgangsentschädigung resp. Kapitalabfindung des Arbeitgebers zu entnehmen.

3.2.9 Beim Personalverleih bzw. bei einer faktischen Arbeitgeberschaft

Steuerbar sind grundsätzlich diejenigen Leistungen, welche dem Arbeitnehmer zukommen. Für die Zwecke der Quellenbesteuerung nicht entscheidend ist, wer die steuerbaren Leistungen an den Arbeitnehmer ausrichtet und ob der Arbeitnehmer in der Schweiz ansässig ist oder nicht.

Nicht durch den Arbeitnehmer zu versteuern sind Leistungen, welche keinen Lohncharakter haben und vom Entleiher bzw. vom faktischen Arbeitgeber an den Personalverleiher bzw.

den vertraglichen Arbeitgeber ausgerichtet werden (bspw. Management Fees). Diese Leistungen unterliegen (allenfalls) der Besteuerung auf Ebene des Personalverleihers bzw. des vertraglichen Arbeitgebers.

Beispiel:

- *Der Arbeitnehmer Z. mit Wohnsitz in Murten, wird vom Personalverleiher Y. AG, Bern, an die X. GmbH mit Sitz in Aarau verliehen. Die X. GmbH bezahlt dem Personalverleiher Y. AG eine Bruttoentschädigung in Höhe von CHF 52.00 pro geleisteter Arbeitsstunde von Z. Die Y. AG ihrerseits bezahlt Z. einen Bruttolohn von CHF 34.00 pro Stunde.*

  Der Quellenbesteuerung unterliegt nur der Bruttolohn von CHF 34.00. Die Differenz von CHF 18.00 pro Stunde wird bei der Y. AG besteuert.

4 Grundsätze zur Tarifanwendung

4.1 Allgemeines

Die Berechnung der geschuldeten Quellensteuer erfolgt zum anwendbaren Quellensteuertarif (Tarifcodes A, B, C, F und H bzw. L, M, N und P; vgl. Art. 1 Abs. 1 QStV).

Der anwendbare Tarifcode richtet sich nach den persönlichen Verhältnissen der quellensteuerpflichtigen Person im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Fälligkeit der steuerbaren Leistung (vgl. Art. 2 Abs. 1 QStV). Dies gilt auch für nach dem Austritt des Arbeitnehmers fällige Leistungen (bspw. Bonus, Abgangsentschädigung).

Änderungen, die eine neue Tarifeinstufung bedingen (bspw. Heirat, Scheidung, Trennung, Geburt von Kindern, Aufnahme oder Aufgabe einer Erwerbstätigkeit, Ein- oder Austritt in bzw. aus einer Landeskirche), werden bei der Quellenbesteuerung ab Beginn des auf die Änderung folgenden Monats entsprechend berücksichtigt.

Bei der Festlegung des anwendbaren Tarifcodes ist es unerheblich, ob die Einkünfte in der Schweiz oder im Ausland erzielt werden.

Fehlt eine Tarifeinstufung zum Zeitpunkt der Lohnzahlung, bestimmt der Schuldner der steuerbaren Leistung den anwendbaren Tarifcode aufgrund der ihm zur Verfügung stehenden Angaben des Arbeitnehmers.

Weist sich der Arbeitnehmer über die persönlichen Verhältnisse nicht zuverlässig aus, wendet der Schuldner der steuerbaren Leistung nachstehende Tarife an:

- Für Ledige sowie für Arbeitnehmer mit unbestimmtem Zivilstand den Tarifcode A, ohne Kinder und mit Kirchensteuer (A0Y);
- Für verheiratete Arbeitnehmer den Tarifcode C, ohne Kinder und mit Kirchensteuer (C0Y).

Geht eine Person mehreren Erwerbstätigkeiten nach, sind die einzelnen Einkünfte mit dem ordentlichen Quellensteuertarif zu besteuern (Umrechnung für das satzbestimmende Einkommen; vgl. Ziffer 6.4 unten für die Berechnung nach dem Monatsmodell bzw. die Ziffer 7.3.2 unten für die Berechnung nach dem Jahresmodell).

Vorbehalten bleibt die Anwendung des Tarifcodes E (vereinfachtes Abrechnungsverfahren) und des Tarifcodes G (Ersatzeinkünfte, die direkt von Versicherer an die quellensteuerpflichtige Person ausbezahlt werden) bzw. des Tarifcodes Q (Grenzgänger nach dem Abkommen vom 11. August 1971 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen [DBA-D; SR 0.672.913.62], welche die Voraussetzungen für den Tarifcode G erfüllen).

4.2 Einverdiener- und Zweiverdienertarif bei Verheirateten (Tarifcodes B und C bzw. M und N)

Der Tarifcode B (bzw. M für Grenzgänger nach dem DBA-D) gelangt zur Anwendung, wenn nur einer der beiden Ehegatten erwerbstätig ist.

Der Tarifcode C (bzw. N für Grenzgänger nach dem DBA-D) gelangt zur Anwendung, wenn beide Eheleute erwerbstätig sind. Eine Erwerbstätigkeit des anderen Ehegatten liegt vor, wenn dieser im Inland oder im Ausland eine selbstständige oder unselbstständige Erwerbstätigkeit ausübt oder Ersatzeinkünfte erzielt. Die Höhe der im Inland oder Ausland erzielten Einkünfte ist unerheblich. Die Berechnung der Quellensteuer von Zweiverdienerehepaaren richtet sich nach Tarifen, die ihr Gesamteinkommen, die Pauschalen und Abzüge sowie den Abzug bei Erwerbstätigkeit beider Ehegatten berücksichtigen (vgl. Art. 85 Abs. 3 DBG).

Gibt ein Ehegatte seine Erwerbstätigkeit auf oder endet dessen Anspruch auf Ersatzeinkünfte, unterliegt das Lohneinkommen des anderen Ehegatten ab dem Folgemonat der Quellensteuer zum Einverdienertarif (Tarifcode B bzw. M). Bei Aufnahme einer Erwerbstätig-

keit eines Ehegatten ist der Zweiverdienertarif bei diesem (Tarifcode C bzw. N) sofort anwendbar. Beim anderen (bereits erwerbstätigen) Ehegatten gelangt der Zweiverdienertarif (Tarifcode C bzw. N) ab dem Folgemonat zur Anwendung.

Der Tarifcode C (bzw. N) gelangt nicht zur Anwendung, wenn der andere Ehegatte einzig Einkommen erzielt, welches gemäss Tarifcode E über das vereinfachte Abrechnungsverfahren im Sinn des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit (BGSA; SR 822.41) besteuert wird (vgl. Art. 37a DBG).

4.3 Tarif für Alleinerziehende (Tarifcodes H bzw. P)

Der Tarifcode H (bzw. P für Grenzgänger nach dem DBA-D) gilt nach Artikel 36 Absatz 2^{bis} DBG für Alleinstehende, welche mit Kindern oder unterhaltspflichtigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben und für deren Unterhalt sie zur Hauptsache aufkommen. Im Konkubinatsverhältnis mit minderjährigen Kindern unter gemeinsamer elterlicher Sorge oder volljährigen Kindern in Erstausbildung, für deren Unterhalt die Eltern gemeinsam aufkommen, wird der Tarifcode H (bzw. P) mit Kinderabzug demjenigen Elternteil gewährt, der das höhere Bruttoeinkommen erzielt (vgl. Ziffer 13.4.2 des Kreisschreibens Nr. 30 der ESTV vom 21. Dezember 2010 über die Ehepaar- und Familienbesteuerung; KS 30 ESTV). Vorbehalten bleibt die je hälftige Berücksichtigung der Kinderabzüge im Rahmen einer Neuberechnung der Quellensteuer oder einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung (vgl. Ziffer 11 unten).

Im Zweifelsfall (bspw. bei unklaren Einkommens- oder Konkubinatsverhältnissen) hat vorab eine Quellenbesteuerung zum Tarifcode A0 zu erfolgen. Es bleibt der steuerpflichtigen Person vorbehalten, bis Ende März des auf die Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung zu beantragen (vgl. Ziffern 10 und 11 unten).

4.4 Vereinfachtes Abrechnungsverfahren (Tarifcode E)

Arbeitnehmer, deren Bruttoeinkünfte (kleinere Arbeitsentgelte) im Rahmen des vereinfachten Abrechnungsverfahrens besteuert werden, werden für diese Einkünfte mit dem Tarifcode E an der Quelle besteuert. Dieser Quellensteuerpflicht können auch Arbeitnehmer unterliegen, die grundsätzlich im ordentlichen Veranlagungsverfahren besteuert werden. Das Verfahren richtet sich nach den Artikeln 21 - 24 QStV.

Die Grundsätze des vereinfachten Abrechnungsverfahrens sind in Artikel 37a DBG bzw. in den Artikeln 2 und 3 BGSA festgehalten.

Ob die Besteuerung für eine Tätigkeit nach den Bestimmungen des BGSA erfolgt, liegt in der Kompetenz des Arbeitgebers. Die Berechtigung zur Abrechnung von Löhnen im vereinfachten Abrechnungsverfahren wird von den AHV-Ausgleichskassen erteilt.

4.5 Tarif für Grenzgänger aus Italien (Tarifcode F)

Der Tarifcode F kommt zur Anwendung für Grenzgänger aus Italien, welche im Sinne der Vereinbarung vom 3. Oktober 1974 zwischen der Schweiz und Italien über die Besteuerung der Grenzgänger und den finanziellen Ausgleich zugunsten der italienischen Grenzgemeinden (SR 0.642.045.43) in einer italienischen Grenzgemeinde leben und deren Ehemann oder Ehefrau ausserhalb der Schweiz erwerbstätig ist. Das ausserhalb der Schweiz erzielte Erwerbseinkommen wird bei der Berechnung des satzbestimmenden Einkommens nicht berücksichtigt (vgl. hierzu die Erläuterungen zur Änderung der QStV vom 25. Februar 2013, S. 5 – 6 in: https://www.newsd.admin.ch/newsd/message/attachments/29836.pdf). Der Tarifcode F kommt nur in den Kantonen Tessin, Wallis und Graubünden zur Anwendung.

4.6 Tarife für Grenzgänger aus Deutschland (Tarifcodes L, M, N und P)

Die Tarifcodes L, M, N und P für Grenzgänger aus Deutschland gelangen ohne Rücksicht auf die Staatsangehörigkeit zur Anwendung für Arbeitnehmer, die in Deutschland ansässig sind, ihren Arbeitsort in der Schweiz haben und in der Regel täglich an ihren deutschen

Wohnort zurückkehren. Bedingung für die Anwendung dieser nach oben (auf höchstens 4.5 Prozent) hin begrenzten Grenzgängertarife ist (vgl. Art. 15a Abs. 1 DBA-D), dass dem Arbeitgeber pro Kalenderjahr eine Ansässigkeitsbescheinigung der deutschen Finanzbehörden auf dem amtlichen Formular (Gre-1, Ansässigkeitsbescheinigung für Grenzgänger zum Zwecke der Ermässigung der Abzugssteuern nach Artikel 15a Absatz 3 Satz 1 DBA-D und des Verhandlungsprotokolls vom 18.12.1991, bzw. Gre-2 [Verlängerung von Gre-1]) vorgelegt wird. Wird diese Bescheinigung nicht vorgelegt, sind die ordentlichen Quellensteuertarife (Tarifcodes A, B, C, E und H) anzuwenden.

In Deutschland ansässige Arbeitnehmer, die an mehr als 60 Arbeitstagen im Jahr aus beruflich bedingten Gründen verhindert sind, an ihren Wohnsitz in Deutschland zurückzukehren (sog. Nichtrückkehrtage), gelten nicht als Grenzgänger und sind nach den ordentlichen Quellensteuertarifen (Tarifcodes A, B, C, E und H) zu besteuern. Diese beruflich bedingten Nichtrückkehrtage sind mittels amtlichem Formular (Gre-3, Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nichtrückkehr an mehr als 60 Tagen i.S. des Artikel 15a Absatz 2 DBA-D und des Verhandlungsprotokolls vom 18.12.1991) zu bescheinigen. Das Formular ist der zuständigen kantonalen Steuerverwaltung einzureichen. Diese, bzw. auf deren Anweisung hin der Arbeitgeber, erstellen in Anwendung des massgebenden Tarifs eine Neuberechnung. Zu wenig bzw. zu viel abgerechnete Quellensteuern werden nachgefordert bzw. zurückerstattet.

4.7 Gewährung von Kinderabzügen

Der Kinderabzug ergibt sich aus der Anzahl minderjähriger oder in beruflicher bzw. schulischer Erstausbildung stehender Kinder, für deren Unterhalt der Arbeitnehmer zur Hauptsache aufkommt (vgl. Art. 35 Abs. 1 DBG).

Bei minderjährigen Kindern ist die Anzahl der Kinderabzüge gemäss den nachgewiesenen Kindesverhältnissen (leibliches Kind, Stief- oder Adoptivkind) festzulegen. Als geeignete Beweismittel gelten insbesondere Geburtsurkunden, Zulagenentscheide, Adoptivurkunden, Familienausweise.

Bei volljährigen Kindern ist zusätzlich ein Nachweis über die Erstausbildung zu erbringen (bspw. Immatrikulationsbestätigung, Lehrvertrag, Zulagenentscheide).

Bei Alleinstehenden mit Kindern muss ergänzend nachgewiesen werden, dass das Kind im gleichen Haushalt lebt. Als geeignete Beweismittel gelten insbesondere Ansässigkeitsbescheinigungen, Niederlassungsausweise, Bescheinigungen der Wohnsitzgemeinde. In diesen Fällen wird im Grundsatz davon ausgegangen, dass derjenige Elternteil, bei welchem das volljährige Kind lebt, zur Hauptsache für den Unterhalt des Kindes aufkommt. Bezüglich Konkubinatsverhältnissen wird auf die Ausführungen oben verwiesen (vgl. Ziffer 4.3 oben).

Für weitere Ausführungen zu den Kinderabzügen wird auf das KS 30 ESTV verwiesen.

Beispiele zur Tarifanwendung:

- *Tarifcode B:*
  Der Arbeitnehmer T. lebt in der Schweiz, der Ehegatte ist nicht erwerbstätig. Der Arbeitgeber erhält den Zulagenentscheid über die Gewährung von zwei vollen Kinderzulagen. Gestützt darauf ist der Tarifcode B2 anwendbar.
  Der Arbeitnehmer R. ist als internationaler Wochenaufenthalter in der Schweiz erwerbstätig, der Ehegatte ist nicht erwerbstätig. Er legt dem Arbeitgeber die Geburtsurkunden seiner zwei minderjährigen Kinder vor. Der Tarifcode B2 ist anwendbar.

- *Tarifcode C:*
  Die Eheleute R. leben in der Schweiz und sind beide erwerbstätig. Sie erhalten einen Familienzulagenentscheid, worin die zwei vollen Zulagen für die Kinder ersichtlich sind. Der Tarifcode C2 kann von beiden Arbeitgebern angewendet werden.
  Die Eheleute S. leben in Österreich und sie haben eine gemeinsame Tochter. Der Ehemann arbeitet in der Schweiz und erhält eine Differenzzulage ausbezahlt. Die Ehefrau ist in Österreich erwerbstätig. Der Tarifcode C1 ist anwendbar.
  Die Eheleute W. leben in tatsächlich ungetrennter Ehe. Der Ehemann lebt in der Schweiz und die Ehefrau mit den zwei gemeinsamen Kindern (ein Kind minderjährig, ein Kind volljährig) in Deutschland (zwei separate Wohnsitze). Der Ehemann legt dem Arbeitgeber einen Familienausweis, in welchem die beiden Kinder ausgewiesen sind, sowie eine Immatrikulationsbestätigung der Universität Heidelberg für das volljährige Kind vor. In diesem Fall ist der Tarifcode C2 anwendbar, da das Ehepaar unverändert der Gesamtsatzbesteuerung unterliegt.

- *Tarifcode H:*
  Der Arbeitnehmer W. lebt in der Schweiz im gemeinsamen Haushalt mit seinem minderjährigen Kind und seiner Konkubinatspartnerin. Beide Elternteile haben die elterliche Sorge. Die Konkubinatspartnerin ist mit einem geringeren Bruttoverdienst ebenfalls in der Schweiz erwerbstätig. Der Arbeitnehmer W. kommt zur Hauptsache für den Unterhalt des Kindes auf und ist demnach gemäss Tarifcode H1 zu besteuern. Die Konkubinatspartnerin ist mit dem Tarifcode A0 zu besteuern.
  Der Arbeitnehmer U. lebt in der Schweiz. Sein minderjähriges Kind und die getrennt lebende Mutter des Kindes leben in Deutschland. Da das Kind nicht im gleichen Haushalt wie der Arbeitnehmer U. lebt, ist nicht der Tarifcode H1 anwendbar, sondern der Tarifcode A0.
  Der Arbeitnehmer T. lebt zusammen mit seinem minderjährigen Kind und der Konkubinatspartnerin in Deutschland. Er ist in der Schweiz erwerbstätig und kehrt jeweils an den Wochenenden nach Deutschland zurück. Er legt dem Arbeitgeber eine Vaterschaftsanerkennung sowie eine Bestätigung der deutschen Wohngemeinde über den gemeinsamen Haushalt vor. Da die Konkubinatspartnerin nicht erwerbstätig ist, kommt der Tarifcode H1 zur Anwendung.

4.8 Kirchensteuerpflicht

Die Kirchensteuerpflicht richtet sich nach dem kantonalen Recht. Dabei ist zu beachten, dass die Kirchensteuern grundsätzlich auch von den DBA erfasst sind und zu deren Erhebung der Schweiz das Besteuerungsrecht eingeräumt werden muss.

4.9 Härtefallregelung

Auf Antrag einer in der Schweiz ansässigen Person kann die zuständige Steuerbehörde zur Milderung von wirtschaftlichen Härtefällen infolge Alimentenzahlungen Kinderabzüge im anwendbaren Tarif gewähren (vgl. Art. 11 Abs. 1 QStV). Als Grundlage für die Beurteilung, ob ein Härtefall vorliegt, kann zum Beispiel das betreibungsrechtliche Existenzminimum dienen.

Der anwendbare Quellensteuertarif wird unter Berücksichtigung der effektiven Alimentenzahlungen neu festgelegt (bspw. Tarif A2 anstatt A0). Die zuständige kantonale Steuerbehörde legt die Höhe der zu gewährenden Kinderabzüge fest und teilt ihren Entscheid dem Schuldner der steuerbaren Leistung sowie dem Arbeitnehmer mit.

Wurden die Unterhaltsbeiträge bei der Anwendung eines Tarifcodes berücksichtigt, so wird die nachträgliche ordentliche Veranlagung nur auf Antrag der quellensteuerpflichtigen Person durchgeführt (vgl. Art. 11 Abs. 2 QStV).

Beispiel:

- *Der nicht kirchensteuerpflichtige Arbeitnehmer U. ist geschieden und bezahlt jeden Monat CHF 1 500.00 Unterhalt an seine Ex-Ehefrau sowie je CHF 1 000.00 Alimente für die beiden minderjährigen Kinder (= CHF 2 000.00), die bei der Kindsmutter leben (gemeinsame elterliche Sorge). Sein monatlicher Bruttolohn beträgt CHF 5 500.00.*

  Der Antrag von U. auf Anwendung der Härtefallregelung wird gutgeheissen. Die jährlichen Unterhaltszahlungen betragen CHF 42 000.00 (= 12 x CHF 1 500.00 + 12 x 2 x CHF 1 000.00). Pro Kind wird gemäss kantonalem Steuergesetz ein Abzug von CHF 8 000.00 pro Jahr gewährt. Die kantonale Steuerverwaltung bewilligt folglich die Anwendung des Tarifcodes A5N (5 x CHF 8 000.00 = CHF 40 000.00).

5 Abgrenzungen

Nachfolgend wird ausgeführt, welche Leistungen von einem Arbeitgeber nach den ordentlichen Tarifcodes für Arbeitnehmer abzurechnen sind bzw. welche Leistungen einer separaten Quellenbesteuerung unterliegen.

5.1 Künstler, Sportler und Referenten

Künstler, Sportler und Referenten mit Ansässigkeit in der Schweiz unterliegen der Quellensteuer nach Artikel 83 DBG, sofern sie in der Schweiz einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachgehen.

Künstler, Sportler und Referenten mit Ansässigkeit im Ausland, die bei einem Arbeitgeber mit Sitz in der Schweiz für eine Dauer von mindestens 30 Tagen angestellt sind, unterliegen der Quellensteuer nach Artikel 91 DBG. Für die Beurteilung der Frist von mindestens 30 Tagen wird auf die mit dem einzelnen Schuldner der steuerbaren Leistung vereinbarte Vertragsdauer abgestellt, unabhängig von den effektiven Auftritts- und Probetagen.

Werden Künstler, Sportler und Referenten mit Ansässigkeit im Ausland weniger als 30 Tage beschäftigt (bspw. punktueller oder einmaliger Auftritt), unterliegen sie der Quellenbesteuerung nach Artikel 92 DBG.

Beispiele:

- *Ein Schauspieler mit Ansässigkeit in Österreich, der über einen viermonatigen Arbeitsvertrag beim Stadttheater St. Gallen verfügt und jeweils von Freitag bis Sonntag auftritt und dafür eine monatliche Entschädigung erhält, unterliegt der Quellensteuer nach den ordentlichen Tarifen für Arbeitnehmer (Art. 91 DBG).*
- *Ein Pianist mit Ansässigkeit in Polen, der in einer Pianobar in Aarau während zwei Wochen angestellt ist und täglich zwei Stunden auftritt, wird mit dem Künstlertarif nach Artikel 92 Absatz 2 DBG abgerechnet.*
- *Eine vierköpfige Band aus Deutschland tritt an einem Tag des Gurtenfestivals in Bern auf. Die Bandmitglieder unterliegen für die Bruttogage dem Künstlertarif nach Artikel 92 Absatz 2 DBG.*

Zu beachten sind Einschränkungen in den DBA (vgl. Art. 17 OECD-MA sowie das jeweils gültige Merkblatt der ESTV zur Quellenbesteuerung von Künstlern, Sportlern und Referenten).

5.2 Mitarbeiterbeteiligungen

Geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen sind in der Regel zusammen mit dem übrigen Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit nach Artikel 83 oder Artikel 91 DBG an der Quelle zu besteuern. Für die allfällige Ausscheidung von im Ausland geleisteten Arbeitstagen wird auf die Ziffern 6.7 und 7.5.1 unten verwiesen.

Für weitere Ausführungen, insbesondere zur anteilsmässigen Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen (vgl. Art. 97a DBG), wird auf das Kreisschreiben Nr. 37 der ESTV vom 22. Juli 2013 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen verwiesen.

5.3 Verwaltungsratsentschädigungen

Verwaltungsratsentschädigungen (bspw. Tantiemen, Sitzungsgelder, feste Entschädigungen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen) sind zusammen mit einer allfälligen Lohnzahlung nach Artikel 83 DBG an der Quelle zu besteuern, sofern das anspruchsberechtigte Mitglied des Verwaltungsrats oder der Geschäftsführung in der Schweiz ansässig ist.

Bei Ansässigkeit von Mitgliedern des Verwaltungsrats im Ausland hat die Quellenbesteuerung der Verwaltungsratsentschädigungen nach Artikel 93 DBG zu erfolgen. Es gilt dabei zu beachten, dass Entschädigungen an im Ausland ansässige Verwaltungsräte sowohl gemäss Artikel 91 DBG (Lohneinkommen) wie auch gemäss Artikel 93 DBG (Verwaltungsratsentschädigung) an der Quelle steuerpflichtig sein können. Die Steuerpflicht gemäss Artikel 91

DBG ist gegeben, wenn die Entschädigungen für operative Tätigkeiten (bspw. Führungsaufgaben) ausgerichtet werden. Nur Vergütungen für Aufsichtsfunktionen sind gemäss Artikel 93 DBG der Quellenbesteuerung zu unterwerfen. Schuldet eine quellensteuerpflichtige Person gleichzeitig eine Quellensteuer nach Artikel 91 DBG (Lohn) wie auch nach Artikel 93 DBG (Verwaltungsratsentschädigung), so hat dies keine Korrektur des satzbestimmenden Einkommens beim Lohneinkommen zur Folge.

Beispiele:

1. *Das Verwaltungsratsmitglied R. ist in der Schweiz ansässig und bezieht im Monat März neben den Verwaltungsratsentschädigungen von CHF 5 000.00 noch einen Bruttolohn von CHF 10 000.00.*
   Die Gesamteinkünfte (= CHF 15 000.00) unterliegen somit nach Artikel 83 DBG der Quellensteuer (ordentliche Tarifcodes).
2. *Gleicher Sachverhalt wie vorher mit dem Unterschied, dass das Verwaltungsratsmitglied im Ausland ansässig ist.*
   Demzufolge unterliegen der Bruttolohn nach Artikel 91 DBG (ordentlicher, progressiver Tarifcode) und das Verwaltungsratshonorar separat nach Artikel 93 DBG (linearer Tarif) der Quellensteuer.

6 Berechnung der Quellensteuer nach dem Monatsmodell

6.1 Vorbemerkungen

Erfolgt die Abrechnung der Quellensteuer über eine von Swissdec[2] zertifizierte Software, sind die jeweils gültigen Richtlinien von Swissdec massgebend für die Berechnung der abzuziehenden Quellensteuer. Dabei kann für die Berechnung der Quellensteuer in besonderen Fällen und/oder Situationen in geringem Ausmass vom vorliegenden Kreisschreiben abgewichen werden.

6.2 Grundsätze

Bei der Berechnung der Quellensteuer nach dem Monatsmodell gilt der Monat als Steuerperiode. Für die Berechnung des Steuerabzugs sind die monatlichen Bruttoeinkünfte massgebend, d.h. sämtliche steuerpflichtigen Leistungen, die im entsprechenden Monat an den quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmer ausgerichtet werden, sind in der Regel zusammenzuzählen und als Ganzes der Quellenbesteuerung zu unterwerfen.

Für den Quellensteuerabzug sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Fälligkeit der steuerbaren Leistung massgebend. Im Normalfall wird die geschuldete Quellensteuer aufgrund der Bruttoeinkünfte eines Monats durch Multiplikation der Bruttoeinkünfte mit dem Steuersatz gemäss anwendbarem Quellensteuertarif ermittelt. Dieselbe Vorgehensweise ist anzuwenden, wenn der Arbeitnehmer im Stundenlohn angestellt ist und ihm der Lohn monatlich ausbezahlt wird.

In Einzelfällen kann eine Berechnung des satzbestimmenden Einkommens notwendig sein (vgl. Ziffer 6.3 ff. unten). Dies ist beispielsweise bei mehreren Arbeitsverhältnissen, bei untermonatiger Aufnahme bzw. Beendigung des Arbeitsverhältnisses oder bei der Ausscheidung von Arbeitstagen ins Ausland für Steuerpflichtige ohne Ansässigkeit in der Schweiz der Fall.

Der 13. Monatslohn ist grundsätzlich im Monat der Auszahlung an der Quelle zu besteuern.

6.3 Satzbestimmendes Einkommen beim 13. Monatslohn

Erfolgt die Ausrichtung des 13. Monatslohns gemäss Arbeitsvertrag monatlich, so ist der gesamte Bruttolohn der Quellensteuer zu unterwerfen.

Ist im Arbeitsvertrag keine monatliche Auszahlung vorgesehen, ist es nicht zulässig, durch monatliche Zuweisung des 13. Monatslohns eine Glättung des Steuersatzes zu erwirken.

Wird der 13. Monatslohn vierteljährlich, halbjährlich oder jährlich ausbezahlt, ist der Anteil des 13. Monatslohns für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens wie folgt zu den übrigen satzbestimmenden Einkünften des Auszahlungsmonats hinzuzurechnen (Anspruchsberechtigung des Arbeitnehmers in Abhängigkeit von der Dauer des Arbeitsverhältnisses):

- vierteljährliche Auszahlung: 25 Prozent eines vollen 13. Monatslohns;
- halbjährliche Auszahlung: 50 Prozent eines vollen 13. Monatslohns;
- jährliche Auszahlung: 100 Prozent eines vollen 13. Monatslohns.

[2] Der Verein Swissdec bezweckt die Standardisierung, Vereinheitlichung und Vereinfachung der (elektronischen) Übermittlung von Daten (insb. Lohndaten), welche Unternehmen und Arbeitgeber aufgrund einer gesetzlichen Pflicht oder vertraglichen Vereinbarung zur gesetzeskonformen Weiterbearbeitung an Behörden oder Versicherungen zu liefern haben. Mitglieder des Vereins sind die SUVA, eAHV/IV, der Schweizerische Versicherungsverband, das Bundesamt für Statistik sowie die Schweizerische Steuerkonferenz.

Beispiel 13. Monatslohn:

- *Halbjährliche Auszahlung des 13. Monatslohns (Juni / Dezember) gemäss Arbeitsvertrag:*
  Der Arbeitnehmer S. tritt per 31. Mai 2021 aus der Unternehmung aus und erhält zusätzlich zur Lohnzahlung von CHF 6 000.00 noch den vertraglich vereinbarten 13. Monatslohn ausbezahlt (anteilsmässig für die Zeit vom 1. Januar 2021 – 31. Mai 2021). Der anteilig ausbezahlte 13. Monatslohn ist bezogen auf die Periode, für welche er bezahlt wird, umzurechnen (Basis 30 Tage pro Monat bzw. 360 Tage pro Jahr).

Leistungen	*steuerbar*	*satzbestimmend*	*Berechnung*
Periodische Lohnzahlung	6 000	6 000	
13. Monatslohn	2 500	3 000	2 500 / 150 x 180
Total	**8 500**	**9 000**	

Zur Berechnung des satzbestimmenden Einkommens beim 13. Monatslohn bei untermonatigem Ein- bzw. Austritt wird auf die Beispiele in Ziffer 6.6 unten verwiesen.

6.4 Satzbestimmendes Einkommen bei einer oder mehreren Teilzeit-Erwerbstätigkeiten

Ist ein Arbeitnehmer nur bei einem Arbeitgeber in einem Teilzeitpensum angestellt und erzielt er daneben keine weiteren Erwerbs- bzw. Ersatzeinkünfte, hat für die Satzbestimmung keine Umrechnung des Lohns zu erfolgen. Für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens bei Anstellungen im Stunden- oder Tageslohn sind die Ausführungen unter Ziffer 6.5 unten zu beachten.

Hat ein quellensteuerpflichtiger Arbeitnehmer gleichzeitig mehrere Arbeitsverhältnisse (inkl. Ersatzeinkünfte) bzw. bezieht er Lohnzahlungen und/oder Ersatzeinkünfte von verschiedenen Schuldnern der steuerbaren Leistung, ist das satzbestimmende Einkommen für jedes einzelne Arbeitsverhältnis bzw. Versicherungsverhältnis wie folgt zu ermitteln:

1. Umrechnung auf den effektiven Gesamtbeschäftigungsgrad aller Erwerbstätigkeiten (inkl. Ersatzeinkünfte) des Arbeitnehmers;
2. Umrechnung 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 Schuldner der steuerbaren Leistung bekannt sind bzw. bekannt gegeben werden (bspw. im Konzern oder mehrere Arbeitsverträge beim gleichen Schuldner der steuerbaren Leistung).

Dies gilt auch, wenn eine oder mehrere der Erwerbstätigkeiten ausserhalb der Schweiz verrichtet wird resp. Werden, bzw. wenn Ersatzeinkünfte im Ausland ausbezahlt wird resp. werden.

Der teilzeitbeschäftige Arbeitnehmer muss seinem Arbeitgeber bzw. seinen Arbeitgebern bekannt geben, ob er einer oder weiteren (unselbstständigen oder selbstständigen) Erwerbstätigkeit(en) nachgeht bzw. ob er Ersatzeinkünfte erhält (vgl. Art. 136 DBG).

Gibt der Arbeitnehmer weder das Pensum noch den erzielten Lohn aus der anderen Tätigkeit bekannt, ist für das satzbestimmende Einkommen jedes Arbeitsverhältnis auf ein 100 Prozent-Pensum umzurechnen. Im Übrigen sind die Bestimmungen der Arbeitsverträge zu berücksichtigen. Dieselbe Vorgehensweise gilt auch für Personen, welche eine der Tätigkeiten im Stunden- oder im Tageslohn ausüben, aber einen ordentlichen Monatslohn beziehen (siehe dazu auch Ziffer 6.5 unten). Für die Bestimmung des Arbeitspensums ist in diesen Fällen auf die betriebsüblichen Arbeitsstunden abzustellen. Bei Ersatzeinkünften ist der Arbeitsunfähigkeits- oder Invaliditätsgrad massgebend.

Kann das Arbeitspensum einer Erwerbstätigkeit nicht bestimmt werden (bspw. für eine pauschalentschädigte nebenamtliche Hauswartstelle), kann der Schuldner der steuerbaren Leis-

tung für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens den im massgebenden Steuerjahr für die Berechnung des Tarifcodes C zu Grunde gelegten Betrag aufrechnen. Dieser Betrag wird zusammen mit den übrigen Berechnungsgrundlagen (vgl. Art. 85 Abs. 2 DBG) jährlich von den zuständigen Steuerbehörden veröffentlicht.

Besteht eine der Quellensteuer unterliegende Lohnzahlung sowohl aus periodischen wie auch aus aperiodischen Lohnbestandteilen (vgl. Ziffer 6.6 unten), sind einzig die periodischen Lohnbestandteile für die Satzbestimmung umzurechnen.

Bei Aufnahme einer weiteren Erwerbstätigkeit ist die Umrechnung ab dem Folgemonat vorzunehmen. Entsprechend ist bei Beendigung einer weiteren Erwerbstätigkeit ab dem Folgemonat keine Umrechnung mehr vorzunehmen.

Die Umrechnung hat zu unterbleiben, wenn die einzigen zusätzlich erzielten Arbeitseinkommen nach dem Tarifcode E besteuert werden.

Der Arbeitnehmer kann bei der zuständigen Steuerbehörde bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen (vgl. Ziffer 11 unten).

Beispiele:

1. *Zwei Arbeitsverhältnisse in der Schweiz (Gesamtpensum: 100 %):*
   Arbeitnehmer Z. ist bei der F. AG, Bern, und bei der K. AG, Thun, angestellt und erzielt folgende Lohneinkommen:

Arbeitgeber	***Pensum***	***Bruttolohn***	***satzbestimmend***
F. AG (CH)	50 %	4 500	9 000
K. AG (CH)	50 %	4 000	8 000

2. *Zwei Arbeitsverhältnisse in der Schweiz (Gesamtpensum: 90 %):*
   Arbeitnehmer Z. ist bei der M. AG, Bern, und bei der T. AG, Thun, angestellt und erzielt folgende Lohneinkommen (beiden Arbeitgebern ist das jeweils andere Pensum nicht bekannt):

Arbeitgeber	***Pensum***	***Bruttolohn***	***satzbestimmend***
M. AG (CH)	50 %	4 500	9 000
T. AG (CH)	40 %	4 400	11 000

3. *Zwei Arbeitsverhältnisse in der Schweiz (Gesamtpensum: 90 %):*
   Arbeitnehmer Z. ist bei der M. AG, Bern, und bei der T. AG, Thun, angestellt und erzielt folgende Lohneinkommen (beiden Arbeitgebern ist das jeweils andere Pensum bekannt):

Arbeitgeber	***Pensum***	***Bruttolohn***	***satzbestimmend***
M. AG (CH)	50 %	4 500	8 100
T. AG (CH)	40 %	4 400	9 900

4. *Zwei Arbeitsverhältnisse in der Schweiz (1 Arbeitspensum 70 % plus Bonus sowie 1 Arbeitspensum 30 %):*
   Arbeitnehmer Z. ist bei der G. AG, Bern, zu 70 % plus Bonus und bei der H. AG, Thun, zu 30 % angestellt und erzielt folgende Lohneinkommen:

Arbeitgeber	***Pensum***	***Bruttolohn***	***satzbestimmend***
G. AG (CH)	70 %	4 550	6 500
G. AG (CH)	Bonus	2 000	2 000
G. AG (CH)		**6 550**	**8 500**
H. AG (CH)	30 %	1 200	4 000

5. *Zwei Arbeitsverhältnisse in der Schweiz (1 Arbeitspensum 60 % sowie 1 Arbeitsverhältnis im Stundenlohn; CHF 30.00 pro Stunde):*
Der Arbeitnehmer W. ist bei der Z. AG, Zürich, zu 60 % und bei der J. AG, Winterthur, im Stundenlohn angestellt. Im Monat April arbeitet W. bei der J. AG während 35 Stunden. Die betriebsübliche Arbeitszeit bei der J. AG beträgt 182 Stunden pro Monat (= 42 Stunden pro Woche). Sein Pensum bei der J. AG beträgt somit 19,23 %. Beiden Arbeitgebern ist das jeweils andere Pensum nicht bekannt. W. erzielt folgende Lohneinkommen:

Arbeitgeber	***Pensum***	***Bruttolohn***	***satzbestimmend***
Z. AG (CH)	60 %	3 400	5 667
J. AG (CH)	19,23 %	1 050	5 460

6. *Zwei Arbeitsverhältnisse beim gleichen Schuldner der steuerbaren Leistung in der Schweiz:*
Der Arbeitnehmer S. ist bei der A. AG, Aarau, zu 80 % als Sachbearbeiter und zu 20 % als Hauswart angestellt. Das satzbestimmende Einkommen wird durch Addition der beiden Bruttolöhne ermittelt. S. erzielt folgende Lohneinkommen:

Tätigkeiten	***Pensum***	***Bruttolohn***	***satzbestimmend***
Sachbearbeiter	80 %	4 400	5 300
Hauswart	20 %	900	5 300

7. *Ein Arbeitsverhältnis in der Schweiz und ein Arbeitsverhältnis im Ausland (Gesamtpensum 70 %):*
Der Arbeitnehmer Z. ist bei der R. AG, Bern (= Arbeitsort), und bei der H. AG, Stuttgart (= Arbeitsort), angestellt. Das Arbeitspensum beim ausländischen Arbeitgeber ist der R. AG, Bern, bekannt. Z. erzielt folgende Lohneinkommen:

Arbeitgeber	***Pensum***	***Bruttolohn***	***satzbestimmend***
R. AG (CH)	50 %	4 500	6 300
H. AG (D) [1]	20 %	n.a.	n.a.

[1] Steuerpflichtig in Deutschland

8. *Lohneinkommen und Ersatzeinkünfte:*
Der Arbeitnehmer Z. erhält folgende Entschädigungen, welche beiden Schuldnern der steuerbaren Leistungen bekannt sind:

Arbeitgeber/Versicherung	***Pensum/ IV-Grad***	***Bruttolohn/- rente***	***Satzbestimmend***
P. AG (CH)	60 %	6 000	10 000
IV-Rente (CH) [1]	40 %	2 000	5 000

[1] Besteuerung mit dem Tarifcode G

9. *Lohneinkommen und Tätigkeit ohne Pensum:*
Der Arbeitnehmer Z. erhält folgende Entschädigungen:

Arbeitgeber	***Pensum***	***Bruttolohn***	***Satzbestimmend***
R. AG (CH)	100 %	7 000	7 000
Nebenamtliche Tätigkeit (CH)	n.a.	500	5 425[1]

[1] maximales satzbestimmendes Einkommen des Ehegatten beim Tarifcode C (Stand: 1.1.2019)

6.5 Erwerbstätigkeiten im Stunden- oder im Tageslohn

Ist ein quellensteuerpflichtiger Arbeitnehmer im Stunden- oder Tageslohn angestellt und wird ihm der Lohn nicht in Form einer monatlichen Zahlung ausgerichtet (bspw. wöchentliche Lohnzahlung, unregelmässige Zahlungen gemäss eingereichten Stundenabrechnungen), ist immer ein satzbestimmendes Monatseinkommen zu ermitteln und zwar bei Anstellungen im Stundenlohn durch Umrechnung auf 180 Stunden oder bei Anstellungen im Tageslohn durch Umrechnung auf 21,667 Tage. Umzurechnen ist dabei ausschliesslich der vereinbarte, aktuelle Stunden- oder Tageslohn (inkl. Ferien- und Feiertagsentschädigungen sowie weitere Entschädigungen, die auf Stunden- oder Tagesbasis ausgerichtet werden). Daneben sind einzig noch Kapitalabfindungen für in der Regel wiederkehrende Leistungen – und zwar ohne Umrechnung – in das satzbestimmende Lohneinkommen einzurechnen.

Mit dieser pauschalen Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens werden sowohl die Fälle mit mehreren Erwerbstätigkeiten als auch diejenigen mit Ein- und Austritten während des Monats abgedeckt.

Der Quellensteuerabzug ist jeweils im Zeitpunkt der Lohnzahlung vorzunehmen. Ferien- und Feiertagszuschläge sind im Zeitpunkt der Abrechnung und Auszahlung des Stunden- oder Tageslohns steuerpflichtig. Die Ablieferung der durch den Schuldner der steuerbaren Leistung bezogenen Quellensteuern erfolgt jedoch monatlich (vgl. Ziffern 9.3.1 unten 9.3.2 unten). Ist ein quellensteuerpflichtiger Arbeitnehmer innerhalb einer Lohnzahlungsperiode zu unterschiedlichen Stunden- bzw. Tageslohnansätzen angestellt, ist das satzbestimmende Einkommen für die monatliche Quellensteuerabrechnung nach dem gewogenen Mittel zu berechnen (Total ausbezahlter Stunden- bzw. Tageslohn inkl. Ferien- und Feiertagsentschädigung / geleistete Stunden bzw. Tage der entsprechenden Lohnzahlungsperiode x 180 Stunden bzw. 21.667 Tage).

Ist der Arbeitnehmer mit dem bei ihm vorgenommenen Quellensteuerabzug nicht einverstanden, kann er bei der zuständigen Steuerbehörde bis zum 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen (vgl. Ziffer 11 unten).

Beispiele:

1. *Der Arbeitnehmer E. ist bei der Personalverleiherin O. AG angestellt. Vom 1. bis 31. März 2021 hat er Einsätze bei verschiedenen Betrieben. Pro Stunde erhält er, je nach Tätigkeit im Einsatzbetrieb, vom Personalverleiher einen Lohn zwischen CHF 32.00 und CHF 40.00. Im gesamten Monat arbeitet er während 152 Stunden. Der Lohn wird ihm, nach Einreichung der Arbeitsrapporte, wöchentlich ausbezahlt.*

Woche	***Stunden-lohn***	***Lohn***	***Stunden***	***Faktor***	***satzbe-stimmend***	***Satz***	***Quel-len-steuer***
1. Woche	32	1 024	32	180	5 760	11.1 %	113.65
2. Woche	35	1 330	38	180	6 300	12.0 %	159.60
3. Woche	33	1 485	45	180	5 940	11.4 %	169.30
4. Woche	40	1 480	37	180	7 200	13.5 %	199.80
Total		**5 319**	**152**	**180**	**6 299**		**642.35**

2. *Der Arbeitnehmer F. ist bei der P. AG auf Abruf angestellt. F. hat mit der P. AG eine Bruttotagesentschädigung von CHF 190.00 vereinbart. Im Monat Mai 2021 arbeitet er 11 Tage für das Unternehmen. Der Lohn von insgesamt CHF 2 090.00 wird ihm wöchentlich ausbezahlt. Daneben arbeitet F. bei der R. AG im Stundenlohn. Im Monat Mai 2021 verrichtet er während 70 Stunden seine Arbeit und erhält dafür einen Bruttolohn von CHF 22.00 pro Stunde. Die betriebsübliche Arbeitszeit beträgt 42 Stunden pro Woche bzw. 182 Stunden pro Monat. Die Auszahlung des Lohns erfolgt am Ende des Monats (Monatslohn).*

Woche	***Tageslohn/Pensum***	***Lohn***	***Stunden bzw. Tage***	***Faktor***	***satzbestimmend***	***Satz***	***Quellensteuer***
P. AG	190.00	2 090	11	21,667	4 117	7.5 %	156.75
R. AG	38.46 %	1 540[1]	70	100 %	4 004	7.2 %	110.90

[1] Bei monatlicher Lohnzahlung muss die Umrechnung aufgrund des Pensums vorgenommen werden, welches anhand der betriebsüblichen Arbeitsstunden festzulegen ist.

3. *Der Arbeitnehmer G. ist als Reinigungskraft bei der Q. AG im Stundenlohn angestellt. Seine wöchentliche Arbeitszeit beträgt zwischen 16 und 20 Stunden. Im April 2021 arbeitet er während 70 Stunden für die Q. AG. Sein Lohn beträgt CHF 23.00 pro Stunde und wird ihm, nach Auswertung der eingereichten Arbeitsrapporte ausbezahlt. Daneben übt er eine weitere Erwerbstätigkeit zu 50 % im Monatslohn bei der T. AG aus. Dort beträgt sein Lohn CHF 2 400.00 pro Monat. Beide Arbeitgeber haben keine Kenntnis vom Pensum beim anderen Arbeitgeber.*

Arbeitgeber	***Stundenlohn/Pensum***	***Lohn***	***Stunden***	***Faktor***	***satzbestimmend***	***Satz***	***Quellensteuer***
Q. AG	23.00	1 610	70	180	4 140	7.5 %	120.75
T. AG	50 %	2 400	-	100 %	4 800	9.5 %	228.00

4. *Der Arbeitnehmer H. ist bei der S. AG vom 17. bis zum 28. Juni 2021 im Stundenlohn angestellt. Er arbeitet in dieser Zeit während 72 Stunden, welche ihm mit brutto CHF 35.00 pro Stunde entschädigt werden. Der gesamte Lohn wird ihm am Ende des Arbeitsverhältnisses ausbezahlt.*

Arbeitgeber	***Stundenlohn***	***Lohn***	***Stunden***	***Faktor***	***satzbestimmend***	***Satz***	***Quellensteuer***
S. AG	35.00	2 520	72	180	6 300	13.0 %	327.60

5. *Der Arbeitnehmer M. arbeitet bei der L. AG. Er ist im Stundenlohn angestellt und verdient CHF 35.00 pro Stunde. Im April 2021 rechnet der Arbeitnehmer für 5 Wochen seine Arbeitsstunden ab und im Monat Mai 2021 für 2 Wochen. Auf der im April 2021 eingereichten Abrechnung werden 195 Stunden ausgewiesen und auf der Abrechnung für den Monat Mai 2021 deren 50 Stunden.*

Abrechnung	***Stundenlohn***	***Lohn***	***Stunden***	***Faktor***	***satzbestimmend***	***Satz***	***Quellensteuer***
April 2021	35.00	6 825	195	180	6 300	13.0 %	887.25
Mai 2021	35.00	1 750	50	180	6 300	13.0 %	227.50

6. *Der Arbeitnehmer N. arbeitet bei der K. AG. Er ist im Stundenlohn angestellt und verdient CHF 35.00 pro Stunde. Im Juli 2021 rechnet der Arbeitnehmer für 2 Wochen 75 Arbeitsstunden ab und für die verbleibende Zeit im Monat Juli 2021 erhält er ein vom Arbeitgeber ausbezahltes Krankentaggeld über Total CHF 2 000.00. Im Weiteren wird ihm für 6 Monate eine Familienzulage über CHF 1 200.00 ausbezahlt. Diese Familienzulage setzt sich zusammen aus der ordentlichen Familienzulage für den Monat Juli 2021 sowie einer Nachzahlung von fünf Monaten für die Monate Februar – Juni 2021.*

Abrechnung	***Stunden-lohn***	***Lohn***	***Stunden***	***Faktor***	***steuerbar***	***satzbe-stimmend***
Lohn	35	2 625	75	180	2 625	6 300
Taggeld		2 000			2 000	-
Familienzulage		1 200			1 200	1 200
Total					**5 825**	**7 500**

6.6 Quellensteuerberechnung bei untermonatigen Ein- und Austritten

Beginnt oder endet das Arbeitsverhältnis im Verlaufe eines Monats, sind die im Ein- oder Austrittsmonat erzielten Bruttoeinkünfte für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens auf 30 Kalendertage umzurechnen. Dabei werden nur die regelmässigen bzw. periodischen Lohnbestandteile umgerechnet, nicht jedoch die unregelmässigen bzw. aperiodischen Lohnbestandteile (vgl. hierzu die Randziffer 27 der «Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises»). Aperiodische Lohnbestandteile sind erst nach der Umrechnung der periodischen Lohnbestandteile hinzuzurechnen. Diese Regelung gilt auch für Anstellungen im Stunden- und Tageslohn, sofern die Lohnzahlungen auf der Basis eines Monatslohnes erfolgen (vgl. Ziffer 6.5 oben).

- *Spezialfälle zur Ermittlung der Anzahl Tage im Ein- oder Austrittsmonat (gleiche Methode wie für die Berechnung der Sozialversicherungstage):*
  - *Eintritt am 31. März 2023 = 1 Tag*
  - *Eintritt am 30. März 2023 = 1 Tag*
  - *Eintritt am 29. März 2023 = 2 Tage*
  - *Eintritt am 29. Februar 2024 (Schaltjahr) = 1 Tag*
  - *Eintritt am 28. Februar 2024 (Schaltjahr) = 1 Tag*
  - *Eintritt am 28. Februar 2023 = 1 Tag*
  - *Eintritt am 27. Februar 2023 = 4 Tage*
  - *Austritt am 31. März 2023 = 30 Tage*
  - *Austritt am 30. März 2023 = 30 Tage*
  - *Austritt am 29. März 2023 = 29 Tage*
  - *Austritt am 29. Februar 2024 (Schaltjahr) = 30 Tage*
  - *Austritt am 28. Februar 2024 (Schaltjahr) = 30 Tage*
  - *Austritt am 28. Februar 2023 = 30 Tage*
  - *Austritt am 27. Februar 2023 = 27 Tage*

Folgende aperiodische Leistungen bilden keinen Bestandteil des umzurechnenden Bruttomonatslohns (die Aufzählung ist nicht abschliessend):

- Überzeitentschädigungen
- Entschädigungen von nicht bezogenen Ferienguthaben
- Dienstalterszulagen
- Bonuszahlungen

- Prämien
- Verwaltungsratshonorare
- Abgangsentschädigungen
- Gratifikationen
- Geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen

Beispiele mit aperiodischen Leistungen:

1. *Der Arbeitnehmer S. tritt per 16. März 2022 aus der Unternehmung aus und erhält neben der anteilsmässigen Lohnzahlung von CHF 3 500.00, eine Entschädigung für nicht bezogene Ferienguthaben von CHF 1 000.00. Ausserdem erhält er noch eine Abgangsentschädigung in Höhe von CHF 5 000.00. Die Lohnzahlung ist zur Satzbestimmung auf 30 Tage umzurechnen. Die aperiodischen Leistungen (Entschädigung von nicht bezogenen Ferienguthaben und Abgangsentschädigung) sind nicht umzurechnen.*

Leistungen	***steuerbar***	***satzbestimmend***	***Berechnung***
Periodische Lohnzahlung	3 500	6 562.50	3'500 / 16 x 30
Entschädigung für nicht bezogene Ferienguthaben	1 000	1 000.00	keine Umrechnung
Abgangsentschädigung	5 000	5 000.00	keine Umrechnung
Total	**9 500**	**12 562.50**	

2. *Der Arbeitnehmer D. arbeitet bei der M. AG (50 %) und bei der C. AG (40 %), beide mit Sitz in der Schweiz. Per 15. März beendet D. sein Arbeitsverhältnis bei der C. AG. Er erhält neben der anteilsmässigen Lohnzahlung noch eine Abgangsentschädigung von CHF 500.00 sowie die anteilsmässige Auszahlung des 13. Monatslohns.*

Leistungen	***M. AG (CH)***	***C. AG (CH)***	***Berechnung***
Pensum	50 %	40 %	
Lohn (periodisch)	2 600	1 000.00	
Abgangsentschädigung (aperiodisch)	-	500.00	
Anteil 13. Monatslohn	0	416.67	
1. Umrechnung Austritt:			
Satzbestimmung 13. Monatslohn	0	2 000	416.67 / 75 x 360
Satzbestimmung Austritt (auf 30 Tage)	2 600	2 000	1 000 / 15 x 30
2. Umrechnung mehrere Arbeitgeber			
Satzbestimmung Teilzeitpensum	5 200	9 000	2 000 + 2 000 / 40 % x 90 %
Abgangsentschädigung		500	
Total Satzbestimmung	**5 200**	**9 500**	

Beispiele 13. Monatslohn:

3. *Halbjährliche Auszahlung des 13. Monatslohns (Juni / Dezember) gemäss Arbeitsvertrag:*
   Der Arbeitnehmer S. tritt per 15. Juni 2021 aus der Unternehmung aus und erhält neben der anteilsmässigen Lohnzahlung von CHF 3 000.00 noch den vertraglich vereinbarten 13. Monatslohn ausbezahlt (pro rata für die Zeit vom 1. Januar 2021 – 15. Juni 2021). Die Lohnzahlung ist zur Satzbestimmung auf 30 Tage umzurechnen. Der anteilig ausbezahlte 13. Monatslohn ist bezogen auf die Periode, für welche er bezahlt wird, umzurechnen (Basis 30 Tage pro Monat bzw. 360 Tage pro Jahr).

Leistungen	***steuerbar***	***satzbestimmend***	***Berechnung***
Periodische Lohnzahlung	3 000	6 000	3 000 / 15 x 30
13. Monatslohn	2 750	3 000	2 750 / 165 x 180
Total	**5 750**	**9 000**	

4. *Vierteljährliche Auszahlung des 13. Monatslohns (März / Juni / September / Dezember) gemäss Arbeitsvertrag:*
   Der Arbeitnehmer S. tritt per 15. Oktober 2021 aus der Unternehmung aus und erhält neben der anteilsmässigen Lohnzahlung von CHF 3 000.00 noch den vertraglich vereinbarten 13. Monatslohn ausbezahlt (pro rata für die Zeit vom 1. Oktober 2021 – 15. Oktober 2021). Die Lohnzahlung ist zur Satzbestimmung auf 30 Tage umzurechnen. Der anteilig ausbezahlte 13. Monatslohn ist bezogen auf die Periode, für welche er bezahlt wird, umzurechnen (Basis 30 Tage pro Monat bzw. 360 Tage pro Jahr).

Leistungen	***steuerbar***	***satzbestimmend***	***Berechnung***
Periodische Lohnzahlung	3 000	6 000	3 000 / 15 x 30
13. Monatslohn	250	1 500	250 / 15 x 90
Total	**3 250**	**7 500**	

5. *Halbjährliche Auszahlung des 13. Monatslohns (Juni / Dezember) gemäss Arbeitsvertrag:*
   Der Arbeitnehmer V. tritt per 1. Februar 2021 in die Unternehmung ein und tritt per 15. Juni 2021 wieder aus und erhält neben der anteilsmässigen Lohnzahlung von CHF 3 000.00 noch den vertraglich vereinbarten 13. Monatslohn ausbezahlt (pro rata für die Zeit vom 1. Februar 2021 – 15. Juni 2021). Die Lohnzahlung ist zur Satzbestimmung auf 30 Tage umzurechnen. Der anteilig ausbezahlte 13. Monatslohn ist bezogen auf die Periode, für welche er bezahlt wird, umzurechnen (Basis 30 Tage pro Monat bzw. 360 Tage pro Jahr).

Leistungen	***steuerbar***	***satzbestimmend***	***Berechnung***
Periodische Lohnzahlung	3 000	6 000	3 000 / 15 x 30
13. Monatslohn	2 250	3 000	2 250 / 135 x 180
Total	**5 250**	**9 000**	

6. *Jährliche Auszahlung des 13. Monatslohns (Dezember) gemäss Arbeitsvertrag:*
   Der Arbeitnehmer V. tritt per 15. Dezember 2021 aus der Unternehmung aus und erhält neben der anteilsmässigen Lohnzahlung von CHF 3 000.00 noch den vertraglich vereinbarten 13. Monatslohn ausbezahlt (pro rata für die Zeit vom 1. Januar 2021 – 15. Dezember 2021). Die Lohnzahlung ist zur Satzbestimmung auf 30 Tage umzurechnen. Der anteilig ausbezahlte 13. Monatslohn ist bezogen auf die Periode, für welche er bezahlt wird, umzurechnen (Basis 30 Tage pro Monat bzw. 360 Tage pro Jahr).

Leistungen	***steuerbar***	***satzbestimmend***	***Berechnung***
Periodische Lohnzahlung	3 000	6 000	3 000 / 15 x 30
13. Monatslohn	5 750	6 000	5 750 / 345 x 360
Total	**8 750**	**12 000**	

7. *Jährliche Auszahlung des 13. Monatslohns (Dezember) gemäss Arbeitsvertrag:*
   Der Arbeitnehmer V. tritt per 1. April 2021 in die Unternehmung ein und tritt per 15. Oktober 2021 wieder aus und erhält neben der anteilsmässigen Lohnzahlung von CHF 3 000.00 noch den vertraglich vereinbarten 13. Monatslohn ausbezahlt (pro rata für die Zeit vom 1. April 2021 – 15. Oktober 2021). Die Lohnzahlung ist zur Satzbestimmung auf 30 Tage umzurechnen. Der anteilig ausbezahlte 13. Monatslohn ist bezogen auf die Periode, für welche er bezahlt wird, umzurechnen (Basis 30 Tage pro Monat bzw. 360 Tage pro Jahr).

Leistungen	***steuerbar***	***satzbestimmend***	***Berechnung***
Periodische Lohnzahlung	3 000	6 000	3 000 / 15 x 30
13. Monatslohn	3 250	6 000	3 250 / 195 x 360
Total	**6 250**	**12 000**	

6.7 Ausscheidung von im Ausland geleisteten Arbeitstagen

Quellensteuerpflichtige Personen mit Ansässigkeit in der Schweiz, welche für einen schweizerischen Arbeitgeber im Ausland Arbeitstage leisten, sind nach internem Recht grundsätzlich auch für das Lohneinkommen dieser ausländischen Arbeitstage in der Schweiz steuerpflichtig. Sind jedoch gemäss anwendbarem DBA die Voraussetzungen der Monteurklausel (vgl. Art. 15 OECD-MA) nicht erfüllt, fällt die Steuerbefugnis dem Tätigkeitsstaat zu.

Bei quellensteuerpflichtigen Personen ohne Ansässigkeit in der Schweiz, die eine unselbstständige Erwerbstätigkeit bei einem Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte bzw. tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz ausüben, kann der Schuldner der steuerbaren Leistung die Ausscheidung von im Ausland geleisteten Arbeitstagen gemäss innerstaatlichem Recht wie folgt vornehmen:

Auszuscheiden sind nur diejenigen Arbeitstage, an welchen die Tätigkeit tatsächlich ausserhalb der Schweiz ausgeübt wurde. Bezahlte Abwesenheitstage, an welchen keine Arbeitsleistung zu erbringen ist (insb. Ferientage, Krankheitstage), unterliegen nicht der Steuerausscheidung. Die für die Quellenbesteuerung massgebenden schweizerischen Arbeitstage sind dabei in der Regel durch Subtraktion der ausländischen Arbeitstage vom Total von 20 Arbeitstagen pro Monat bzw. vom Total von 240 Arbeitstagen pro Jahr zu ermitteln. Als ausländischer Arbeitstag gilt dabei jeder Arbeitstag ausserhalb der Schweiz sowie alle Hin- und Rückreisetage, an denen der Arbeitnehmer ausschliesslich oder zur Hauptsache im Ausland gearbeitet hat.

Beispiele:

1. *Arbeitnehmer Z. ist internationaler Wochenaufenthalter in der Schweiz. Sein Arbeitgeber hat den Sitz in Zürich. Z. übt seine Tätigkeit an seinem fixen Arbeitsplatz in Zürich aus. Während des Monats September hat er ausnahmsweise an 5 Tagen in Österreich gearbeitet. Zusätzlich hat er 10 Ferientage bezogen, welche er in Italien verbracht hat. Z. erhält im Monat September einen Bruttolohn von CHF 8 000.00. Die für die Ausscheidung massgebenden schweizerischen Arbeitstage ergeben sich aus der Subtraktion von fünf ausländischen Arbeitstagen vom Total von 20 Arbeitstagen pro Monat. Davon ausgehend ist das steuerbare Einkommen wie folgt zu berechnen bzw. das satzbestimmende Einkommen wie folgt festzulegen:*

Total an Arbeitstagen:	*20 Tage*
Arbeitstage Schweiz:	*20 Tage – 5 Tage = 15 Tage*
massgebendes Ausscheidungsverhältnis:	*15 CH-Arbeitstage zum Total von 20 Arbeitstagen*
Steuerbares Einkommen:	*CHF 8 000.00 / 20 x 15 = CHF 6 000.00*
Satzbestimmendes Einkommen:	*CHF 8 000.00*

2. *Arbeitnehmer B. ist internationaler Wochenaufenthalter und erhält im April 2021 einen Bruttolohn in der Höhe von CHF 10 000.00 sowie einen Bonus für das Vorjahr in der Höhe von CHF 30 000.00. Im Monat April hat er an 4 Tagen in Grossbritannien gearbeitet. Im Vorjahr hat Arbeitnehmer B. an insgesamt 200 von Total 240 Arbeitstagen in der Schweiz gearbeitet.*

Berechnung steuerbarer Bruttolohn April 2021:

Total an Arbeitstagen:	*20 Tage*
Arbeitstage Schweiz:	*20 Tage – 4 Tage = 16 Tage*
Massgebendes Ausscheidungsverhältnis:	*16 CH-Arbeitstage zum Total von 20 Arbeitstagen*
Steuerbares Einkommen:	*CHF 10 000.00 / 20 x 16 = CHF 8 000.00*

Berechnung steuerbarer Bonus Vorjahr:

Total Arbeitstage Vorjahr:	*240 Tage*
Arbeitstage Schweiz Vorjahr:	*240 Tage – 40 Tage = 200 Tage*
Massgebendes Ausscheidungsverhältnis:	*200 CH-Arbeitstage zum Total von 240 Arbeitstagen*
Steuerbares Einkommen:	*CHF 30 000.00 / 240 x 200 = CHF 25 000.00*
Total steuerbar April 2021:	*CHF 33 000.00 (CHF 8 000 + CHF 25 000)*
Satzbestimmendes Einkommen April 2021:	*CHF 40 000.00 (CHF 10 000 + CHF 30 000)*

Die massgebenden Arbeitstage sind in einem Kalendarium festzuhalten, welches der Quellensteuerabrechnung beizulegen ist. Rechnet der Arbeitgeber die Quellensteuer elektronisch ab (bspw. über ELM-QSt), ist das Kalendarium auf dem postalischen Weg der zuständigen Steuerbehörde zuzustellen, solange keine Möglichkeit der elektronischen Übermittlung zur Verfügung steht.

Erfolgt bei der Berechnung des Quellensteuerabzugs durch den Arbeitgeber keine Berücksichtigung der ausländischen Arbeitstage oder ist der Arbeitnehmer mit der anzahlmässigen Ausscheidung von im Ausland geleisteten Arbeitstagen nicht einverstanden, kann der Arbeitnehmer bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres bei der zuständigen Steuerbehörde eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen (vgl. Ziffer 11 unten). Das Kalendarium muss sowohl vom Arbeitnehmer als auch vom Arbeitgeber unterzeichnet und zusammen mit dem Antrag eingereicht werden.

Für die Ausscheidung im Rahmen einer nachträglichen Korrektur sind die Regeln des internationalen Steuerrechts bzw. der entsprechenden staatsvertraglichen Vereinbarungen (bspw. DBA, Verständigungsvereinbarungen) massgebend.

6.8 Quellensteuerberechnung bei Leistungen vor Antritt des Arbeitsverhältnisses

Entschädigungen, welche dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber vor Antritt des Arbeitsverhältnisses ausgerichtet werden (bspw. Sign-on-Bonus), fallen nach schweizerischem Recht unter die Bestimmung von Artikel 17 DBG.

Für in der Schweiz ansässige quellensteuerpflichtige Personen ist daher die Quellensteuer auf der gesamten Leistung nach den persönlichen Verhältnissen im Zeitpunkt der Ausrichtung der Leistung zu berechnen.

Erhält eine im Ausland ansässige Person eine derartige Leistung, ist darauf die Quellensteuer zu erheben. Die Leistung knüpft an ein in der Schweiz steuerpflichtiges Arbeitsverhältnis an, weshalb die Grundsätze von Artikel 15 OECD-MA zu beachten sind. Auch in diesem Fall sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Ausrichtung der Leistung für den Quellensteuerabzug massgebend.

Es steht der quellensteuerpflichtigen Person, welche nicht der obligatorischen nachträglichen Veranlagung untersteht (vgl. Art. 89 DBG), offen, bis am 31. März des auf die Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung zu beantragen (vgl. Ziffer 11 unten).

6.9 Quellensteuerberechnung bei Leistungen bei bzw. nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses

Wird das Arbeitsverhältnis beendet, unterliegen Leistungen, die bereits auf diesen Zeitpunkt hin fällig geworden sind, dem Arbeitnehmer aber erst später ausbezahlt werden (Überzeitguthaben, nicht bezogene Ferienguthaben usw.), zusammen mit den Bruttoeinkünften des letzten Arbeitsmonats der Quellenbesteuerung, d.h. der Quellensteuerabzug ist auf dem Gesamtbetrag der ausgerichteten Leistungen zu berechnen. Der anzuwendende Tarifcode entspricht demjenigen, welcher im Zeitpunkt der letzten Lohnzahlung massgebend war. Allfällige für den entsprechenden Monat bereits abgezogene Quellensteuern sind an die gesamten für diesen Monat geschuldeten Quellensteuern anzurechnen. Die Quellensteuer auf diesen Leistungen ist im gleichen Kanton geschuldet, wie die auf der letzten Lohnzahlung in Abzug gebrachten Quellensteuern.

Bei Leistungen, auf die der Rechtsanspruch erst nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses entstanden ist (bspw. nachträglich von der Geschäftsleitung beschlossene Bonuszahlungen bzw. Abgangsentschädigungen oder nachträglich durchgesetzte Lohnforderungen), muss der Quellensteuerabzug separat berechnet werden. Massgebend für die Bestimmung des anwendbaren Tarifcodes sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Auszahlung dieser Leistung. Für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens sind alle vom Arbeitnehmer im selben Monat – im Ausland wie auch in der Schweiz – erzielten Erwerbseinkünfte (inkl. Ersatzeinkünfte) beizuziehen. Sind dem Arbeitgeber diese zusätzlichen Einkünfte nicht bekannt, so kann er zur Satzbestimmung den letzten von ihm ausbezahlten und der Quellenbesteuerung unterworfenen Bruttomonatslohn berücksichtigen. Allfällige Beschränkungen durch DBA sind zu beachten (vgl. Ziffer 6.7 oben).

Lohnfortzahlungen an einen im Ausland ansässigen Arbeitnehmer, der nach erfolgter Kündigung freigestellt wird, sind – da diese auf einem weiterhin gültigen Arbeitsvertrag sowie einer in der Schweiz ausgeübten Tätigkeit beruhen – an der Quelle zu besteuern (vgl. Art. 91 DBG). Die Quellenbesteuerung hat dabei auf einem reduzierten Bruttolohn (unter Progressionsvorbehalt) zu erfolgen, sofern die Arbeit ohne die Freistellung mutmasslich im Ausland geleistet worden wäre. Wäre die Arbeit mutmasslich als Grenzgänger im Sinne von Artikel 15a des DBA mit Deutschland geleistet worden, sind die entsprechenden Tarife anwendbar.

Es steht dem (ehemaligen) Arbeitnehmer offen, bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung zu verlangen (vgl. Ziffer 11 unten).

Beispiele:

1. *Besteuerung nachträglich ausbezahlter Ferienguthaben:*
   Der Arbeitnehmer Z. tritt per 30. September 2021 aus der Unternehmung R. aus. Die steuerbare Leistung im September 2021 beläuft sich auf CHF 5 500.00 und der Quellensteuerabzug auf CHF 649.55. Der Arbeitgeber hat die entsprechende Quellensteuerabrechnung fristgerecht vorgenommen. In der Folge erhält der Arbeitnehmer Z. im November 2021 eine nachträgliche Zahlung für nicht bezogene Ferienguthaben über CHF 500. Die im November 2021 geschuldeten Quellensteuern sind wie folgt zu berechnen:

Leistungen	***abzurechnen Sept. 2021***	***abzurechnen Nov. 2021***
Bruttolohn	5 500	5 500
Ferienguthaben		500
Total	***5 500***	***6 000***
Quellensteuern gesamt auf CHF 6 000		757.20
Quellensteuern bezahlt im September 2021		- 649.55
Quellensteuern geschuldet im November 2021 (Anrechnung der Quellensteuer September 2021)		***107.65***

2. *Besteuerung einer Bonuszahlung:*
Der Arbeitnehmer Y. ist in Österreich ansässig und tritt per 30. November 2021 aus der Unternehmung T. aus. Die letzte Lohnzahlung im November 2021 beläuft sich auf CHF 8 000.00. Im April des Folgejahres erhält er einen Bonus von CHF 15 000.00, welcher von der Geschäftsleitung der Unternehmung T. im April 2022 beschlossen wurde. Dieser Bonus ist separat im Auszahlungsmonat (April 2022) steuerpflichtig. Da der Rechtsanspruch auf den Bonus erst im April 2022 entstanden ist (Beschluss Geschäftsleitung), hat auf der letzten Lohnzahlung (November 2021; CHF 8 000.00) keine Satzkorrektur zu erfolgen. Für die Tarifbestimmung und für die Festlegung des satzbestimmenden Einkommens sind die Verhältnisse zum Zeitpunkt der Auszahlung der Leistung massgebend. Weil diese Verhältnisse der Unternehmung T. nicht bekannt sind, berücksichtigt sie für die Festlegung des satzbestimmenden Einkommens den letzten von ihr ausbezahlten Bruttolohn. Da Y. im Jahr 2021 (Verdienstperiode) während 66 von insgesamt 220 Arbeitstagen (20 Arbeitstage pro Monat von Januar bis November) im Ausland tätig war, unterliegt der Bonus nur im Umfang von CHF 10 500.00 (CHF 15 000.00 / 220 x 154) zum Satz von CHF 23 000.00 (letzter Monatslohn CHF 8 000.00 + Bonus CHF 15 000.00) in der Schweiz der Quellensteuer.

Leistungen	***steuerbar***	***Satz***	***satzbestimmend***
Bruttolohn (Nov. 2021)	8 000	15,0 %	8 000
Bonus (Apr. 2022)	10 500	27,0 %	23 000
Quellensteuern bezahlt November 2021		1 200	
Quellensteuern geschuldet April 2022		***2 835***	

3. *Besteuerung einer Bonuszahlung an einen Grenzgänger aus Deutschland:*
Der Arbeitnehmer W. tritt per 30. November 2021 aus der Unternehmung X. aus. W. qualifiziert als Grenzgänger im Sinne von Artikel 15a DBA-D. Die letzte Lohnzahlung im November 2021 beläuft sich auf CHF 8 000.00 und wurde mit einem Satz von 4.5 % an der Quelle besteuert. Im April des Folgejahres erhält er einen Bonus von CHF 21 000.00, welcher von der Geschäftsleitung der Unternehmung X. im April 2022 beschlossen wurde. Dieser Bonus ist separat im Auszahlungsmonat (April 2022) steuerpflichtig, da der Rechtsanspruch in diesem Monat entstanden ist (Beschluss Geschäftsleitung Unternehmung X.). Es hat keine Satzkorrektur auf dem letzten Arbeitsmonat (November 2021) zu erfolgen. Die Unternehmung X. hat keine Kenntnis über die aktuellen Einkommensverhältnisse von W. Da der Arbeitnehmer W. in der Verdienstperiode (2021) Grenzgänger im Sinne von Artikel 15a DBA-D war, ist der Bonus zum Steuersatz von maximal 4.5 % an der Quelle zu besteuern.

Leistungen	***steuerbar***	***Satz***	***satzbestimmend***
Bruttolohn (Nov. 2021)	8 000	4,5 %	8 000
Bonus (Apr. 2022)	21 000	4,5 %	29 000
Quellensteuern bezahlt November 2021		360	
Quellensteuern geschuldet April 2022		***945***	

4. *Spezialfall Grenzgänger aus Deutschland mit Formular Gre-3:*
Hätte Arbeitnehmer W. (vgl. vorangehendes Beispiel) im Jahr 2021 mittels Formular Gre-3 mehr als 55 Nichtrückkehrtage für die Periode von Januar bis November deklariert (60 / 12 x 11), wären allenfalls im Ausland erbrachte Arbeitstage analog dem vorstehenden Beispiel (Besteuerung einer Bonuszahlung an einen in Österreich ansässigen Arbeitnehmer) auszuscheiden.

5. *Besteuerung von Lohnfortzahlungen unter gekündigtem Arbeitsverhältnis:*
Dem Arbeitnehmer Z. mit Ansässigkeit in Italien wird am 24. September 2021 per 31. Dezember 2021 gekündigt. Er wird für die verbleibenden Monate Oktober, November und Dezember 2021 freigestellt. Während seiner Freistellung erhält Z unverändert seinen monatlichen Bruttolohn von CHF 7000. In der vorangehenden 12-monatigen Referenzperiode wurden 60 Arbeitstage ins Ausland (= 180 schweizerische Arbeitstage) ausgeschieden. Demgemäss ergibt sich ein steuerbarer Bruttolohn für die Monate Oktober bis Dezember 2021 von je CHF 5 250.00 (CHF 7 000.00 / 240 Arbeitstage x 180 schweizerische Arbeitstage), der zum Satz von CHF 7 000.00 an der Quelle zu besteuern ist.

6.10 Ersatzeinkünfte, die an den Arbeitgeber ausbezahlt werden

Auf Ersatzeinkünften (Taggelder), welche von der Versicherung an den Arbeitgeber ausbezahlt werden, sind von der Versicherung keine Quellensteuern abzurechnen. Der Arbeitgeber nimmt den Quellensteuerabzug auf der von ihm geschuldeten Bruttoentschädigung an den Arbeitnehmer vor und wendet darauf den massgebenden Tarifcode bzw. Steuersatz an.

Beispiel:

- *Der Arbeitgeber schuldet dem ledigen Arbeitnehmer T. im März 2021 einen Bruttomonatslohn von CHF 4 500.00 sowie ein Unfalltaggeld (Ersatzeinkunft) über CHF 1 000.00, welches die Versicherung an den Arbeitgeber überweist.*

  Die gesamte Entschädigung über CHF 5 500 ist an der Quelle zu besteuern. Es ist der ordentliche Tarifcode (A0) anzuwenden.

6.11 Ersatzeinkünfte, die nicht über den Arbeitgeber ausbezahlt werden

Ersatzeinkünfte (Taggelder, Renten usw.), welche beispielsweise von einer Versicherung, Ausgleichskasse, Arbeitslosenkasse (Leistungserbringer) direkt an den Leistungsempfänger (Arbeitnehmer) ausbezahlt werden, sind durch den Leistungserbringer mit dem Tarifcode G bzw. für Grenzgänger aus Deutschland mit dem Tarifcode Q an der Quelle zu besteuern (vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. g QStV).

Wird neben dem Ersatzeinkommen weiteres Erwerbseinkommen erzielt, sind das Ersatz- und das Erwerbseinkommen für den Steuersatz umzurechnen (vgl. Ziffer 6.4 oben). Bei Ersatzeinkünften, die nach Massgabe des versicherten Verdienstes ausgerichtet werden, gilt dieser als satzbestimmendes Einkommen.

Für die Quellenbesteuerung der Ersatzeinkünfte, insbesondere zu deren Definition im internationalen Verhältnis, wird auf das jeweils gültige «Merkblatt der ESTV über die Quellenbesteuerung von Ersatzeinkünften» verwiesen.

Beispiel:

- *Krankentaggeld für 12 Kalendertage (direkt ausbezahlt) und ein Arbeitsverhältnis:*
  Arbeitnehmer T. erhält von der Versicherung ein Krankentaggeld von Brutto CHF 1 800.00 für 12 Kalendertage (12 / 30 Kalendertage = 40 %). Von seinem Arbeitgeber, der F. AG, erhält T. für ein 60 %-Pensum einen Bruttolohn von CHF 3 000.00:

Leistungserbringer/ Arbeitgeber	***Pensum***	***Bruttotaggeld/Lohn***	***satzbestimmender Lohn bzw. versicherter Verdienst***	***Tarifcode***
F. AG	60 %	3 000	5 000	A0
Krankentaggeld für 12 Tage	40 %	1 800	4 500	G

6.12 Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen (exkl. Ersatzeinkünfte)

Werden dem Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen ausgerichtet (bspw. nachträgliche Auszahlung von Familienzulagen für mehrere Monate), unterliegen diese im Zeitpunkt der Auszahlung der Quellenbesteuerung und zwar zusammen mit einer allenfalls im selben Monat ausgerichteten Lohnzahlung. Der Steuersatz ergibt sich dabei aus der Summe der Kapitalabfindung für wiederkehrende Leistungen und der Lohnzahlung im entsprechenden Monat.

Die Kapitalabfindung wird im Quellensteuerverfahren nach dem Monatsmodell für die Satzbestimmung nicht auf einen Monat umgerechnet. Es steht dem Arbeitnehmer offen, bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung zu beantragen (vgl. Ziffer 11 unten).

Beispiel:

- *Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen sind zusammen mit dem Bruttolohn, welcher im Monat der Auszahlung der Kapitalabfindung ausgerichtet wird, an der Quelle zu besteuern.*

Leistungen	***steuerbar***	***satzbestimmend***
Ordentlicher Bruttomonatslohn Mai 2022 (ohne Familienzulage)	4 800	4 800
Nachzahlung Familienzulagen Dezember 2021 bis Mai 2022	1 200	1 200
Total Bruttolohn Mai 2022	***6 000***	***6 000***

7 Berechnung der Quellensteuer nach dem Jahresmodell

7.1 Vorbemerkungen

Erfolgt die Abrechnung der Quellensteuer über eine von Swissdec zertifizierte Software, sind die jeweils gültigen Richtlinien von Swissdec massgebend für die Berechnung der abzuziehenden Quellensteuer. Dabei kann für die Berechnung der Quellensteuer in besonderen Fällen und/oder Situationen in geringem Ausmass vom vorliegenden Kreisschreiben abgewichen werden.

Der 13. Monatslohn wird im Jahresmodell bei der Berechnung der Quellensteuer mittels einer von Swissdec zertifizierten Software abweichend vom vorliegenden Kreisschreiben berücksichtigt. Dabei wird der 13. Monatslohn erst bei dessen Auszahlung für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens berücksichtigt (Realisationsprinzip). Das Vorgehen ist in den von den Steuerbehörden ausdrücklich genehmigten Richtlinien von Swissdec festgehalten.

7.2 Grundsätze

Bei der Berechnung der Quellensteuer nach dem Jahresmodell entspricht das Kalenderjahr der Steuerperiode. Obwohl Letzteres massgebend ist, muss der Schuldner der steuerbaren Leistung die Quellensteuer trotzdem monatlich einbehalten und darüber abrechnen (vgl. Ziffern 9.3.3 und 9.3.4 unten).

Für die Berechnung des Quellensteuerabzugs sind die monatlichen Bruttoeinkünfte massgebend. Für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens ist es jedoch erforderlich, das gesamte im betreffenden Jahr der Quellenbesteuerung unterliegende Bruttoeinkommen zu berücksichtigen. Die Höhe des Quellensteuerabzugs wird auf der Grundlage des Bruttoeinkommens des betreffenden Monats durch Multiplikation dieses Einkommens mit dem Steuersatz des anzuwendenden Quellensteuertarifs ermittelt. Das gleiche Verfahren ist anzuwenden, wenn der Arbeitnehmer auf Stundenlohnbasis beschäftigt ist und ihm sein Gehalt monatlich ausbezahlt wird (vgl. Beispiele in den nachfolgenden Ziffern).

Eine Ausnahme bilden Vergütungen, die für zurückliegende oder zukünftige Perioden bezahlt werden (bspw. Boni, Mitarbeiterbeteiligungen), auf die infolge Ansässigkeit oder Arbeitsausübung im Ausland ein DBA anwendbar ist. Sofern das anwendbare DBA für die betreffende Zeit Einschränkungen vorsieht (bspw. Anwendbarkeit der Grenzgängerregelung nach Art. 15a DBA-D), sind diese Umstände tariflich zu berücksichtigen.

Alternativ zur fortlaufenden Berücksichtigung von monatlich veränderten Einkommensverhältnissen, persönlichen Verhältnissen usw. steht es dem Arbeitgeber offen, die erforderlichen Korrekturen beim satzbestimmenden Jahreseinkommen erst am Ende des Kalenderjahres (Dezember) bzw. am Ende des Arbeitsverhältnisses vorzunehmen. In diesem Fall sind die in den Vormonaten des laufenden Jahres bereits abgezogenen Quellensteuern von den am Ende des Kalenderjahres bzw. am Ende des Arbeitsverhältnisses berechneten Quellensteuern für die gesamte Periode in Abzug zu bringen.

Für die Berechnung des monatlichen Quellensteuerabzugs, sind die nachfolgenden vier Schritte durchzuführen:

1. Schritt: Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Quellensteuer. Diese ergibt sich aus der Addition aller steuerpflichtigen Bruttoleistungen, die dem quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmer zustehen und deren Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung im betreffenden Monat erfolgt ist.

2. Schritt: Ermittlung des satzbestimmenden Jahreseinkommens. Die Berechnung dieses Elements ist im Jahresmodell immer notwendig und wird in Ziffer 7.3 unten ausführlich erläutert.

3. Schritt: Festlegung des anwendbaren Tarifcodes auf Grundlage der persönlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung der steuerbaren Leistung.

4. Schritt: Multiplikation der Bemessungsgrundlage (Schritt 1) mit dem jährlichen Steuersatz. Die Bestimmung des Steuersatzes erfolgt anhand des Tarifcodes (Schritt 3) und des satzbestimmenden Jahreseinkommens (Schritt 2).

7.3 Ermittlung des satzbestimmenden Jahreseinkommens

7.3.1 Allgemeines und Grundsatz zur Berechnung der Quellensteuer

Für die Berechnung der monatlichen Quellensteuer muss das tatsächlich erzielte Einkommen demjenigen Steuersatz unterliegen, der dem zu versteuernden Jahreseinkommen entspricht.

Gleichbleibender Lohn während 12 Monaten:

1. *Ein lediger Steuerpflichtiger ohne Kinder ist mit einem Beschäftigungsgrad von 100 % vom 1. Januar bis am 31. Dezember 2021 in der Schweiz erwerbstätig. Für diese Tätigkeit erhält er ein Jahresbruttoeinkommen von CHF 60 000.00 (12 x CHF 5 000).*

   Das monatliche Bruttoeinkommen von CHF 5 000.00 wird mit dem Tarifcode A0 und zum satzbestimmenden Jahreseinkommen von CHF 60 000.00 besteuert.

Monat	Januar	…	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	5 000		5 000	5 000	**60 000**
Tarifcode	A0		A0	A0	**A0**
Steuersatz (%)	9,5[1]		9,5	9,5	**9,5**
Quellensteuer	475		475	475	**5 700**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 60 000.00 (CHF 5 000 x 12).

Am Ende des Kalenderjahres oder am Ende des Arbeitsverhältnisses muss die Quellensteuer unter Berücksichtigung des Steuersatzes, der dem gesamten Jahreseinkommen des Steuerpflichtigen entspricht, nochmals berechnet werden. Dabei müssen Gehaltsänderungen, Sonderleistungen wie Boni und Prämien sowie ein allfälliger 13. Monatslohn berücksichtigt werden.

Angesichts der erheblichen Unterschiede, die am Ende des Kalenderjahres oder des Arbeitsverhältnisses bei der Berechnung der Quellensteuer auftreten können, kann der Schuldner der steuerbaren Leistung die monatlichen Quellensteuerabzüge an die Steuerlast des gesamten Jahres anpassen.

Für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens kann ein allfälliger und bereits bekannter 13. Monatslohn bereits ab Januar berücksichtigt werden.

Gleichbleibender Lohn während 12 Monaten und 13. Monatslohn im Dezember:

2. *Ein lediger Steuerpflichtiger ohne Kinder ist mit einem Beschäftigungsgrad von 100 % vom 1. Januar bis am 31. Dezember 2021 in der Schweiz erwerbstätig. Für diese Tätigkeit erhält er ein Jahresbruttoeinkommen von CHF 65 000 (12 x CHF 5000 + 13. Monatslohn).*

   Das monatliche Bruttoeinkommen von CHF 5 000 wird mit dem Tarifcode A0 und zum satzbestimmenden Jahreseinkommen von CHF 65 000 besteuert. Damit ist im Dezember keine Korrektur erforderlich.

Monat	Januar	…	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	5 000		5 000	10 000	**65 000**
Tarifcode	A0		A0	A0	**A0**
Steuersatz (%)	10,4[1]		10,4	10,4	**10,4**
Quellensteuer	520		520	1 040	**6 760**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

Gleichbleibender Lohn während 12 Monaten und halbjährliche Auszahlung des 13. Monatslohns im Juni und Dezember:

3. *Ein lediger Steuerpflichtiger ohne Kinder ist mit einem Beschäftigungsgrad von 100 % vom 1. Januar bis am 31. Dezember 2021 in der Schweiz erwerbstätig. Für diese Tätigkeit erhält er ein Jahresbruttoeinkommen von CHF 65 000.00 (12 x CHF 5 000 + jeweils hälftiger 13. Monatslohn im Juni und im Dezember).*

   Das monatliche Bruttoeinkommen von CHF 5 000.00 wird mit dem Tarifcode A0 und zum satzbestimmenden Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 besteuert. Damit ist im Dezember keine Korrektur erforderlich.

Monat	Jan.	…	Mai	Jun.	Jul.	…	Nov.	Dez.	Besteuerung
Bruttolohn	5 000		5 000	7 500	5 000		5 000	7 500	**65 000**
Tarifcode	A0		A0	A0	A0		A0	A0	**A0**
Steuersatz (%)	10,4[1]		10,4	10,4	10,4		10,4	10,4	**10,4**
Quellensteuer	520		520	780	520		520	780	**6 760**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

Im Falle einer Lohnänderung während des Jahres ist die Steuerbelastung unter Berücksichtigung des gesamten Jahreseinkommens der steuerpflichtigen Person anzupassen.

Änderung des Lohns im Verlauf des Kalenderjahres:

4. *Ein lediger Steuerpflichtiger ohne Kinder ist vom 1. Januar bis am 31. Dezember 2021 in der Schweiz zu 100 % erwerbstätig. Für diese Tätigkeit erhält er ein Jahresbruttoeinkommen von CHF 72 000.00 (Januar bis April CHF 5 000, Mai bis Oktober CHF 6 000 und November bis Dezember CHF 8 000; 4 x CHF 5 000 + 6 x CHF 6 000 + 2 x CHF 8 000).*

Monat	Jan.	…	Apr.	Mai	Juni	…	Okt.	Nov.	Dez.	Besteuerung
Bruttolohn	5 000		5 000	6 000	6 000		6 000	8 000	8 000	**72 000**
Tarifcode	A0[1]		A0	A0[2]	A0		A0	A0	A0	**A0**
Steuersatz (%)	9,5[1]		9,5	10,9[2]	10,9		10,9	11,5[4]	11,5	**11,5**
Quellensteuer	475		475	654	654		654	920	920	**7 664**
Korrektur Januar - April				+280[3]				+120[5]		**+400**
Korrektur Mai – Oktober								+216[6]		**+216**
Total Quellensteuer	475		475	934	654		654	1 256	920	**8 280**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 60 000.00 (CHF 5 000 x 12)

[2] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 68 000.00 [(CHF 5 000 x 4) + (CHF 6 000 x 8)]

[3] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Januar bis April [(CHF 5 000 x 4) x 10.9 % - (CHF 475 x 4)]

[4] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 72 000.00 [(CHF 5 000 x 4) + (CHF 6 000 x 6) + CHF 8 000 x 2)]

[5] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Januar bis April [(CHF 5 000 x 4) x 11.5 % - (CHF 475 x 4) – CHF 280]

[6] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Mai bis Oktober [(CHF 6 000 x 6) x 11.5 % - (CHF 654 x 6)]

Verändert sich während des laufenden Jahres das quellensteuerpflichtige Bruttoeinkommen oder wird während des Jahres eine Prämie oder ein Bonus ausgerichtet, die zu Beginn des Jahres nicht bekannt sind, so ist dies bei der Ermittlung des satzbestimmenden Jahreseinkommens ab dem Auszahlungsmonat zu berücksichtigen.

Auszahlung eines Bonus:

5. *Ein lediger Steuerpflichtiger ohne Kinder ist mit einem Beschäftigungsgrad von 100 % vom 1. Januar bis am 31. Dezember in der Schweiz erwerbstätig. Für diese Tätigkeit erhält er ein Jahresbruttoeinkommen von CHF 73 000 (12 x CHF 5 000 + 13. Monatslohn plus Bonus über CHF 8 000, ausbezahlt im April).*

Monat	Januar	…	März	April	Mai	…	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	5 000		5 000	5 000	5 000		10 000	**73 000**
Bonus (aperiodisch)				8 000				
Tarifcode	A0		A0	A0	A0		A0	**A0**
Steuersatz (%)	10,4[1]		10,4	11,7[2]	11,7		11,7	**11,7**
Quellensteuer	520		520	1 521	585		1 170	**8 346**
Korrektur Januar - März				+195[3]				**+195**
Total Quellensteuer	520		520	1 716	585		1 170	**8 541**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000 (CHF 5 000 x 13).

[2] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 73 000 (CHF 5 000 x 13 + CHF 8 000).

[3] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Januar bis März [(CHF 5 000 x 11.7 %) x 3 - (CHF 520 x 3)].

Bei mehreren Teilzeitbeschäftigungen (vgl. Ziffer 7.3.2 unten), bei Tätigkeiten im Stunden- oder Tageslohn (vgl. Ziffer 7.3.3 unten) oder bei unterjährigen Arbeitsverhältnissen (vgl. Ziffer 7.3.4 unten) ist eine Umrechnung des satzbestimmenden Jahreseinkommens auf 360 Tage erforderlich. In diesem Zusammenhang dürfen, wenn die Bemessungsgrundlage sowohl periodische als auch aperiodische Leistungen enthält, nur die periodischen Leistungen für die Festsetzung des satzbestimmenden Jahreseinkommens umgerechnet werden.

Folgende aperiodische Leistungen bilden nicht Bestandteil des umzurechnenden Bruttomonatslohns (die nachfolgende Aufzählung ist nicht abschliessend):

- Überzeitentschädigungen
- Entschädigungen von nicht bezogenen Ferienguthaben
- Dienstalterszulagen
- Bonuszahlungen
- Prämien
- Verwaltungsratshonorare
- Abgangsentschädigungen
- Gratifikationen
- Geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen

7.3.2 Satzbestimmendes Einkommen bei einer oder mehreren Teilzeit-Erwerbstätigkeiten

Ist ein Arbeitnehmer nur bei einem einzigen Arbeitgeber in einem Teilzeitpensum angestellt und erzielt er daneben keine weiteren Erwerbs- bzw. Ersatzeinkünfte, hat für die Satzbestimmung keine Umrechnung des Lohns zu erfolgen. Für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens bei Anstellungen im Stunden- oder Tageslohn sind die Ausführungen unter Ziffer 7.3.3 unten zu beachten.

Hat ein quellensteuerpflichtiger Arbeitnehmer gleichzeitig mehrere Arbeitsverhältnisse (inkl. Ersatzeinkünfte) bzw. bezieht er Lohnzahlungen und/oder Ersatzeinkünfte von verschiedenen Schuldnern der steuerbaren Leistung, ist das satzbestimmende Einkommen für jedes einzelne Arbeitsverhältnis bzw. Versicherungsverhältnis wie folgt zu ermitteln:

1. Umrechnung auf den effektiven Gesamtbeschäftigungsgrad aller Erwerbstätigkeiten (inkl. Ersatzeinkünfte) des Arbeitnehmers, sofern dieser den Gesamtbeschäftigungsgrad dem Arbeitgeber mitteilt;
2. Umrechnung 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 Schuldner der steuerbaren Leistung bekannt sind bzw. bekannt gegeben werden (bspw. im Konzern oder mehrere Arbeitsverträge beim gleichen Schuldner der steuerbaren Leistung).

Dies gilt auch, wenn eine oder mehrere der Erwerbstätigkeiten ausserhalb der Schweiz verrichtet wird resp. Werden, bzw. wenn Ersatzeinkünfte im Ausland ausbezahlt wird resp. werden.

Der teilzeitbeschäftige Arbeitnehmer muss seinem Arbeitgeber bzw. seinen Arbeitgebern bekannt geben, ob er einer oder weiteren (unselbstständigen oder selbstständigen) Erwerbstätigkeit(en) nachgeht (vgl. Art. 136 DBG).

Gibt der Arbeitnehmer weder das Pensum noch den Lohn der anderen Tätigkeit bekannt, ist für das satzbestimmende Einkommen jedes Arbeitsverhältnis auf ein 100 %-Pensum umzu-

rechnen. Dazu sind die Bestimmungen der Arbeitsverträge zu berücksichtigen. Dieselbe Vorgehensweise gilt auch für Personen, welche eine der Tätigkeiten im Stunden- bzw. Tageslohn ausüben, aber einen ordentlichen Monatslohn beziehen. Für die Bestimmung des Arbeitspensums ist in diesen Fällen auf die betriebsüblichen Arbeitsstunden abzustellen.

Kann das Arbeitspensum einer Erwerbstätigkeit nicht bestimmt werden (bspw. für eine pauschalentschädigte nebenamtliche Hauswartstelle), kann der Schuldner der steuerbaren Leistung für die Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens den im massgebenden Steuerjahr für die Berechnung des Tarifcodes C zu Grunde gelegten Betrag aufrechnen. Dieser Betrag wird zusammen mit den übrigen Berechnungsgrundlagen (vgl. Art. 85 Abs. 2 DBG) jährlich von den zuständigen Steuerbehörden veröffentlicht.

Besteht eine quellensteuerpflichtige Lohnzahlung sowohl aus periodischen wie auch aus aperiodischen Lohnbestandteilen (vgl. Ziffer 7.3.1 oben), sind einzig die periodischen Lohnbestandteile für die Satzbestimmung umzurechnen.

Bei Aufnahme einer weiteren Erwerbstätigkeit ist die Umrechnung ab dem Folgemonat vorzunehmen. Entsprechend ist bei Beendigung einer weiteren Erwerbstätigkeit keine Umrechnung mehr vorzunehmen.

Die Umrechnung hat nicht zu erfolgen, wenn ein Arbeitseinkommen nach dem Tarifcode E besteuert wird.

Der Arbeitnehmer kann bei der zuständigen Steuerbehörde bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen (vgl. Ziffer 11 unten).

Teilzeit-Tätigkeiten (50 % – 50 %; gleicher Lohn):

1. *Ein lediger Steuerpflichtiger übt zwei unselbstständige Erwerbstätigkeiten in der Schweiz aus (Gesamtpensum: 100 %):*
    - *50 % beim Arbeitgeber 1 für einen Bruttojahreslohn von CHF 39 000.00 (CHF 3 000 x 13)*
    - *50 % beim Arbeitgeber 2 für einen Bruttojahreslohn von CHF 39 000.00 (CHF 3 000 x 13)*

Arbeitgeber 1

Monat	Januar	…	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	3 000		3 000	6 000	**39 000**
Tarifcode	A0		A0	A0	**A0**
Steuersatz (%)	12,4[1]		12,4	12,4	**12,4**
Quellensteuer	372		372	744	**4 836**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 78 000 (CHF 3 000 x 13 / 50 %).

Arbeitgeber 2

Monat	Januar	…	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	3 000		3 000	6 000	**39 000**
Tarifcode	A0		A0	A0	**A0**
Steuersatz (%)	12,4[1]		12,4	12,4	**12.4**
Quellensteuer	372		372	744*	**4 836**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 78 000.00 (CHF 3 000 x 13 / 50 %).

Teilzeit-Tätigkeiten (50 % - 50 %; unterschiedlicher Lohn):

2. *Ein lediger Steuerpflichtiger übt zwei unselbstständige Erwerbstätigkeiten in der Schweiz aus (Gesamtpensum 100 %):*
   - *50 % beim Arbeitgeber 1 für einen Bruttojahreslohn von CHF 39 000.00 (CHF 3 000 x 13)*
   - *50 % beim Arbeitgeber 2 für einen Bruttojahreslohn von CHF 52 000.00 (CHF 4 000 x 13)*

Arbeitgeber 1

Monat	Januar	…	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	3 000		3 000	6 000	**39 000**
Tarifcode	A0		A0	A0	**A0**
Steuersatz (%)	12,4[1]		12,4	12,4	**12,4**
Quellensteuer	372		372	744	**4 836**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 78 000.00 (CHF 3000 x 13 / 50 %).

Arbeitgeber 2

Monat	Januar	…	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	4 000		4 000	8 000	**52 000**
Tarifcode	A0		A0	A0	**A0**
Steuersatz (%)	15,4[1]		15,4	15,4	**15,4**
Quellensteuer	616		616	1 232	**8 008**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 104 000.00 (CHF 4 000 x 13 / 50 %).

Teilzeit-Tätigkeiten (70 % - 20 %):

3. *Ein lediger Steuerpflichtiger übt zwei unselbstständige Erwerbstätigkeiten in der Schweiz aus (Gesamtpensum: 90 %). Er teilt den beiden Arbeitgebern den Gesamtbeschäftigungsgrad nicht mit:*
   - *70 % beim Arbeitgeber 1 für einen Bruttojahreslohn von CHF 24 000.00 (CHF 2 000 x 12)*
   - *20 % beim Arbeitgeber 2 für einen Bruttojahreslohn von CHF 6 000.00 (CHF 500 x 12)*

Arbeitgeber 1

Monat	Januar	…	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	2 000		2 000	2 000	**24 000**
Tarifcode	A0		A0	A0	**A0**
Steuersatz (%)	3,9[1]		3,9	3,9	**3,9**
Quellensteuer	78		78	78	**936**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 34 285.70 (CHF 24'000 / 70 %).

Arbeitgeber 2

Monat	Januar	…	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	500		500	500	**6 000**
Tarifcode	A0		A0	A0	**A0**
Steuersatz (%)	3,2[1]		3,2	3,2	**3,2**
Quellensteuer	16		16	16	**192**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 30 000.00 (CHF 6 000 / 20 %).

7.3.3 Erwerbstätigkeiten im Stunden- oder Tageslohn

Ist ein quellensteuerpflichtiger Arbeitnehmer im Stunden- oder Tageslohn angestellt und wird ihm der Lohn nicht in Form einer monatlichen Zahlung ausgerichtet (bspw. wöchentliche Lohnzahlung, unregelmässige Zahlungen gemäss eingereichten Stundenabrechnungen), ist immer ein satzbestimmendes Jahreseinkommen zu ermitteln und zwar bei Anstellungen im Stundenlohn durch Umrechnung auf 2‘160 Stunden (12 x 180 Stunden) oder bei Anstellungen im Tageslohn durch Umrechnung auf 260 Tage (12 x 21.667 Tage). Umzurechnen ist dabei ausschliesslich der vereinbarte, aktuelle Stunden- oder Tageslohn (inkl. Ferien- und Feiertagsentschädigungen sowie weitere Entschädigungen, die auf Stunden- oder Tagesbasis ausgerichtet werden). Daneben sind einzig noch Kapitalabfindungen für in der Regel wiederkehrende Leistungen – und zwar ohne Umrechnung – in das satzbestimmende Lohneinkommen einzurechnen.

Mit diesen pauschalen Ermittlungen des satzbestimmenden Einkommens werden sowohl die Fälle mit mehreren Erwerbstätigkeiten als auch diejenigen mit Ein- und Austritten während des Jahres abgedeckt.

Der Quellensteuerabzug ist jeweils im Zeitpunkt der Lohnzahlung vorzunehmen. Ferien- und Feiertagszuschläge sind im Zeitpunkt der Abrechnung und Auszahlung des Stunden- oder Tageslohns steuerpflichtig. Die Ablieferung der durch den Schuldner der steuerbaren Leistung bezogenen Quellensteuern erfolgt jedoch monatlich (vgl. Ziffern 9.3.3 und 9.3.4 unten).

Ist der Arbeitnehmer mit dem bei ihm vorgenommenen Quellensteuerabzug nicht einverstanden, kann er bei der zuständigen Steuerbehörde bis zum 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen (vgl. Ziffer 11 unten).

Stundenlohn:

- *Ein lediger Arbeitnehmer übt seine Tätigkeit vom 1. Januar bis zum 31. Dezember des Jahres 2021 aus. Seine Entschädigung beträgt CHF 35 pro Stunde. Der Lohn wird wöchentlich ausbezahlt.*

Arbeitgeber 1

Monat	Jan.	Feb.	März	Apr.	Mai	Jun.
gearbeitete Stunden	130	120	125	135	115	100
Bruttolohn	4 550	4 200	4 375	4 725	4 025	3 500
Tarifcode	A0	A0	A0	A0	A0	A0
Steuersatz (%)	12,0[1]	12,0	12,0	12,0	12,0	12,0
Quellensteuer	546	504	525	567	483	420

Monat	Juli	Aug.	Sep.	Okt.	Nov.	Dez.	Besteuerung
gearbeitete Stunden	140	115	130	90	120	130	
Bruttolohn	4 900	4 025	4 550	3 150	4 200	4 550	50 750
Tarifcode	A0	A0	A0	A0	A0	A0	A0
Steuersatz (%)	12,0	12,0	12,0	12,0	12,0	12,0	12,0
Quellensteuer	588	483	546	378	504	546	**6 090**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 75 600.00 (CHF 35 x 2'160)

7.3.4 Quellensteuerberechnung bei unterjährigen Ein- und Austritten

Wird die unselbstständige Erwerbstätigkeit während weniger als einem Kalenderjahr ausgeübt, ist der Lohn für die Satzbestimmung auf ein Jahr umzurechnen. Die Berechnung erfolgt auf einer Basis von 360 Tagen pro Jahr (30 Tage pro Monat, einschliesslich der Monate mit

31 Tagen und des Monats Februar). Beginnt oder endet das Arbeitsverhältnis während dem Jahr, muss folglich der Bruttolohn für die Bestimmung des Steuersatzes auf 360 Tage umgerechnet werden. Dabei werden nur die periodischen Gehaltsbestandteile auf ein Jahr umgerechnet (vgl. Ziffer 7.3.1 oben). Die aperiodischen Lohnbestandteile sind erst nach der Umrechnung der periodischen Lohnbestandteile zu addieren. Diese Regelung gilt auch für Anstellungen im Stunden- bzw. Tageslohn, sofern die Lohnzahlungen auf der Basis eines Monatslohnes erfolgen (vgl. Ziffer 7.3.3 oben).

Beginn / Ende der Erwerbstätigkeit während eines Monat mit Bonuszahlung:

- *Ein lediger Arbeitnehmer übt seine Erwerbstätigkeit beim gleichen Arbeitgeber vom 16. Januar bis zum 10. Februar und anschliessend vom 21. Februar bis zum 18. März aus. Für den Monat Januar erhält er einen Bruttolohn von CHF 5 000.00. Für den Februar beträgt der Bruttolohn CHF 6 000.00. Schliesslich bezahlt ihm sein Arbeitgeber für den Monat März einen Bruttolohn von CHF 3 000.00 sowie einen Bonus von CHF 2 000.00.*

Monat	Jan.	Feb.	März	Apr.	…	Dez.	Besteuerung
Anzahl Arbeitstage	15	20	18				
Bruttolohn	5 000	6 000	3 000				
Bonus			2 000				
Tarifcode	A0	A0	A0				
Steuersatz (%)	16,9[1]	16,3[2]	14,6[4]				
Quellensteuer	845	978	730				**2 553**
Korrektur Januar		-30[3]					**-30**
Korrektur Januar und Februar			-187[5]				**-187**
Total Quellensteuer	845	948	543				**2 336**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 120 000.00 [(CHF 5 000 / 15) x 360].

[2] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 113 142.85 [(CHF 6 000 + CHF 5 000) / 35 x 360].

[3] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Januar und Februar [(CHF 5 000 x 16.30 %) – CHF 845].

[4] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 97 094.35 {[(CHF 3 000 + CHF 6 000 + CHF 5 000) / 53 x 360] + CHF 2 000}.

[5] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Januar und Februar [(CHF 5 000 x 14.60 %) – CHF 845] + [(CHF 6 000 x 14.60 %) – (CHF 978 – CHF 30)].

7.4 Änderung der persönlichen Verhältnisse während des Kalenderjahres

Jede Änderung, die zu einer Anpassung des anwendbaren Tarifcodes führt (bspw. Heirat, Scheidung, Trennung, Geburt von Kindern, Aufnahme oder Beendigung einer Erwerbstätigkeit, Ein- oder Austritt aus einer Landeskirche), ist bei der Quellenbesteuerung erst im auf die Änderung folgenden Monat zu berücksichtigen.

Änderung des Zivilstands während des Kalenderjahres (Heirat):

1. *Ein lediger Steuerpflichtiger heiratet am 26. Mai 2021. Er ist unselbstständig erwerbstätig und übt seine 100 %-Tätigkeit für einen Jahreslohn von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13) aus.*

   Seine Ehegattin übt keine Erwerbstätigkeit aus.

Monat	Januar	…	Mai	Juni	…	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	5 000		5 000	5 000		5 000	10 000	**65 000**
Tarifcode	A0		A0	B0		B0	B0	
Steuersatz (%)	10,4[1]		10,4	5,0[2]		5,0	5,0	
Quellensteuer	520		520	250		250	500	**4 600**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

[2] = B0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

Änderung des Zivilstands während des Kalenderjahres (Scheidung):

2. *Ein verheirateter Steuerpflichtiger wird am 25. August 2021 geschieden. Er übt eine unselbstständige Erwerbstätigkeit mit einem Pensum von 100 % aus und erhält dafür einen Jahreslohn von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).*

   Seine Ehegattin übt keine Erwerbstätigkeit aus.

Monat	Januar	…	August	September	…	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	5 000		5 000	5 000		5 000	10 000	**65 000**
Tarifcode	B0		B0	A0		A0	A0	
Steuersatz (%)	5,0[1]		5,0	10,4[2]		10,4	10,4	
Quellensteuer	250		250	520		520	1 040	**4 600**

[1] = B0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

[2] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

Wechsel des Arbeitgebers und anschliessender Änderung des Zivilstands während des Kalenderjahres:

3. *Ein lediger Steuerpflichtiger heiratet am 26. Mai 2021. Vom 1. Januar bis zum 30. April 2021 übt er seine Tätigkeit mit einem Pensum von 100 % beim Arbeitgeber 1 aus. Vom 1. Mai bis zum 31. Dezember arbeitet er zu 100 % beim Arbeitgeber 2. Er erhält insgesamt einen Bruttojahreslohn von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13)*

   Seine Ehegattin übt keine Erwerbstätigkeit aus.

Arbeitgeber 1

Monat	Jan.	Feb.	März	Apr.	Mai	…	Dez.	Besteuerung
Bruttolohn	5 000	5 000	5 000	6 666.65[2]				**21 667.00**
Tarifcode	A0	A0	A0	A0				
Steuersatz (%)	10,4[1]	10,4	10,4	10,4				
Quellensteuer	520	520	520	693.35				**2 253.35**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000 [(CHF 15 000 + CHF 6 666.65) / 120 x 360].

[2] = CHF 5 000.00 + (CHF 5000 x 4) / 12

Arbeitgeber 2

Monat	Jan.	…	Apr.	Mai	Jun.	…	Nov.	Dez.	Besteuerung
Bruttolohn				5 000	5 000		5 000	8 333.35[1]	**43 333.00**
Tarifcode				A0	B0		B0	B0	
Steuersatz (%)				10,4[1]	5,0[2]		5,0	5,0	
Quellensteuer				520	250		250	416.65	**2 436.65**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 ([CHF 35 000 + CHF 8 333.35] / 240 x 360).

[2] = B0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 ([CHF 35 000 + CHF 8 333.35] / 240 x 360).

[3] = CHF 5 000.00 + ([CHF 5 000.00 x 8] / 12)

Änderung des Zivilstands und anschliessender Geburt eines Kindes während des Kalenderjahres:

4. *Ein lediger Steuerpflichtiger heiratet am 26. Mai 2021. Am 21. Oktober desselben Jahres kommt das Kind des Ehepaars zur Welt. Der ledige Steuerpflichtige übt eine unselbstständige Erwerbstätigkeit mit einem Pensum von 100 % aus. Der Jahresbruttolohn beträgt CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13). Zusätzlich zum Lohn erhält er im Februar 2021 einen Bonus von CHF 30 000.00 für das Jahr 2020.*

   Seine Ehegattin übt keine Erwerbstätigkeit aus.

Monat	Jan.	Feb.	März	…	Mai	Juni	…	Okt.	Nov.	Dez.	Besteuerung
Bruttolohn	5 000	5 000	5 000		5 000	5 000		5 000	5 000	10 000	**65 000**
Bonus		30 000									**30 000**
Tarifcode	A0	A0	A0		A0	B0		B0	B1	B1	
Steuersatz (%)	10,4[1]	14,4[2]	14,4		14,4	9,3[4]		9,3	6,4[5]	6,4	
Quellen-steuer	520	5 040	720		720	465		465	320	640	**11 005**
Korrektur Januar		+200[3]									**+200**
Total Quel-lensteuer	520	5 240	720		720	465		465	320	640	**11 205**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

[2] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 95 000.00 (CHF 65 000 + CHF 30 000).

[3] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für den Monat Januar ([CHF 5 000 x 14.40 %] – CHF 520).

[4] = B0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 95 000.00 (CHF 65 000 + CHF 30 000).

[5] = B1 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 95 000.00 (CHF 65 000 + CHF 30 000).

Aufnahme einer Erwerbstätigkeit des anderen Ehegatten während des Kalenderjahres:

5. *Ein Steuerpflichtiger ist während des ganzen Jahres 2021 verheiratet. Er übt eine unselbstständige Erwerbstätigkeit mit einem Pensum von 100 % aus. Der Jahresbruttolohn beträgt CHF 52 000.00 (CHF 4 000 x 13).*

   Seine Ehegattin nimmt am 15. September 2021 eine Erwerbstätigkeit auf.

Monat	Januar	…	September	Oktober	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	4 000		4 000	4 000	4 000	8 000	**52 000**
Tarifcode	B0		B0	C0	C0	C0	
Steuersatz (%)	3,0[1]		3,0	7,2[2]	7,2	7,2	
Quellensteuer	120		120	288	288	576	**2 232**

[1] = B0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 52 000.00 (CHF 4 000 x 13).

[2] = C0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 52 000.00 (CHF 4 000 x 13).

Bei der Ehegattin, welche die Erwerbstätigkeit am 15. September 2021 aufnimmt, wird der Tarif für Zweiverdienerehepaare (Tarifcode C) ab sofort, d.h. ab September 2021, angewendet.

Geburt eines Kindes mit anschliessender Aufgabe der Erwerbtätigkeit des anderen Ehegatten während des Kalenderjahres:

6. *Ein Steuerpflichtiger ist während des ganzen Jahres 2021 verheiratet. Am 15. August 2021 kommt das Kind des Ehepaars zur Welt. Der Steuerpflichtige übt eine unselbstständige Erwerbstätigkeit mit einem Pensum von 100 % aus. Der Jahresbruttolohn beträgt CHF 78 000.00 (CHF 6 000 x 13). Die Kinderzulagen werden ab August 2021 ausbezahlt.*

   Seine Ehegattin gibt ihre Erwerbstätigkeit am 15. Oktober 2021 auf.

Monat	Jan.	…	Juli	Aug.	Sep.	Okt.	Nov.	Dez.	Besteuerung
Bruttolohn	6 000		6 000	6 000	6 000	6 000	6 000	12 000	**78 000.00**
Familienzulagen				200	200	200	200	200	**1 000.00**
Tarifcode	C0		C0	C0	C1	C1	B1	B1	
Steuersatz (%)	12,0[1]		12,0	12,1[2]	9,8[4]	9,8	4,1[5]	4,1	
Quellensteuer	720		720	750.20	607.60	607.60	254.20	500.20	**7 759.80**
Korrektur Januar – Juli				+42.00[3]					**+42.00**
Total Quellensteuer	720		720	792.20	607.60	607.60	254.20	500.20	**7 801.80**

[1] = C0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 78 000.00 (CHF 6 000 x 13).

[2] = C0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 79 000.00 ([CHF 6 000 x 13] + [CHF 200 x 5]).

[3] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Januar bis Juli ([CHF 6 000 x 12.10 %] x 7) – (CHF 720 x 7).

[4] = C1 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 79 000.00.

[5] = B1 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 79 000.00.

Änderung des Lohns mit anschliessender Aufnahme einer Erwerbstätigkeit des anderen Ehegatten während des Kalenderjahres:

7. *Ein verheirateter Steuerpflichtiger ist während des ganzen Jahres 2021 verheiratet. Er übt eine unselbstständige Erwerbstätigkeit mit einem Pensum von 100 % aus. Der Jahresbruttolohn beträgt CHF 114 000.00 [(6 x CHF 8000) + (6 x CHF 11 000)].*

   Seine Ehegattin nimmt am 15. September 2021 eine Erwerbstätigkeit auf.

Monat	Jan.	…	Jun.	Jul.	…	Sep.	Okt.	Nov.	Dez.	Besteuerung
Bruttolohn	8 000		8 000	11 000		11 000	11 000	11 000	11 000	**114 000**
Tarifcode	B0		B0	B0		B0	C0	C0	C0	
Steuersatz (%)	9.4[1]		9.4	11.7[2]		11.7	15.3[4]	15.3	15.3	
Quellensteuer	752		752	1 287		1 287	1 683	1 683	1 683	**13 422**
Korrektur Januar - Juni				+1 104[3]						**+1 104**
Total Quellensteuer	752		752	2 391		1 287	1 683	1 683	1 683	**14 526**

[1] = B0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 96 000.00 (CHF 8 000 x 12).

[2] = B0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 114 000.00 ([CHF 8 000 x 6] + [CHF 11 000 x 6]).

[3] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Januar bis Juni ([CHF 8 000 x 11.70 %] x 6) – (CHF 752 x 6).

[4] = C0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 114 000.00.

Ändert sich der satzbestimmende Jahreslohn während des Jahres (bspw. infolge einer Lohnerhöhung oder aufgrund der Ausrichtung eines Bonus), sind die in den Vormonaten bezogenen zu hohen oder zu tiefen Quellensteuern gemäss dem damals gültigen Tarifcode während des laufenden Monats zu korrigieren.

Änderung des Zivilstands mit anschliessender Anpassung des Lohns während des Kalenderjahres:

8. *Ein lediger Steuerpflichtiger heiratet im April 2021. Er übt eine unselbstständige Erwerbstätigkeit mit einem Pensum von 100 % aus. Sein Jahresbruttolohn beträgt CHF 72 000.00 (CHF 6 000 x 12).*

   Ab September 2021 wird sein Jahresbruttolohn auf CHF 80 000 erhöht.

Monat	Jan.	..	Apr.	Mai	Juni	..	Aug.	Sep.	Okt.	..	Dez.	Besteuerung
Bruttolohn	6 000		6 000	6 000	6 000		6 000	8 000	8 000		8 000	**80 000**
Tarifcode	A0		A0	C0	C0		C0	C0	C0		C0	
Steuersatz (%)	11,5[1]		11,5	11,3[2]	11,3		11,3	12,3[3]	12,3		12,3	**(12,7)[3]**
Quellensteuer	690		690	678	678		678	984	984		984	**9 408**
Korrekur Januar – April								+288[4]				**+288**
Korrektur Mai – August								+240[5]				**+240**
Total Quellensteuer	690		690	966	678		678	1 224	984		984	**9 936**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 72 000.00 (CHF 6 000 x 12).

[2] = C0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 72 000.00 (CHF 6 000 x 12).

[3] = C0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 80 000.00 (CHF 6 000 x 8 + fr. 8 000 x 4).

[4] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Januar – April [(CHF 6 000 x 12.7 %) x 4] – (CHF 690 x 4).

[5] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monat Mai – August [CHF 6 000 x 12.3 %) x 4] – (CHF 678 x 4).

Änderung des Zivilstands mit anschliessender Anpassung des Lohns während des Kalenderjahres:

9. *Ein Steuerpflichtiger ist während des ganzen Jahres 2021 verheiratet. Er übt eine unselbstständige Erwerbstätigkeit mit einem Pensum von 100 % aus. Der Jahresbruttolohn beträgt CHF 78 000.00 (CHF 6 000 x 13).*

   Die Ehegattin ist ebenfalls erwerbstätig.

   Das Kind des Ehepaars wird im September des Jahres 2021 volljährig. Die Familienzulagen werden daher bis im September 2021 bezahlt.

Monat	Januar	…	September	Oktober	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	6 000		6 000	6 000	6 000	12 000	**78 000.00**
Familienzulagen	200		200				**1 800.00**
Tarifcode	C1		C1	C0	C0	C0	
Steuersatz (%)	10,0[1]		10,0	12,2[2]	12,2	12,2	
Quellensteuer	620		620	732.00	732	1 464	**8 508.00**
Korrektur Januar - September				-55.80[3]			**-55.80**
Total Quellensteuer	620		620	676.20	732	1 464	**8 452.20**

[1] = C1 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 80 400.00 [(CHF 6 000 x 13) + (CHF 200 x 12)].

[2] = C0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 79 800.00 [(CHF 6 000 x 13) + (CHF 200 x 9)].

[3] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Januar bis September [(CHF 6 200 x 9.90 %) x 9] – (CHF 620 x 9)

7.5 Sonderfälle

7.5.1 Ausscheidung von im Ausland geleisteten Arbeitstagen

Quellensteuerpflichtige Personen mit Ansässigkeit in der Schweiz, welche für einen schweizerischen Arbeitgeber im Ausland Arbeitstage leisten, sind nach internem Recht grundsätzlich auch für das Lohneinkommen dieser ausländischen Arbeitstage in der Schweiz steuerpflichtig. Sind jedoch gemäss anwendbarem DBA die Voraussetzungen der Monteurklausel (vgl. Art. 15 OECD-MA) nicht erfüllt, fällt die Steuerbefugnis dem Tätigkeitsstaat zu.

Bei quellensteuerpflichtigen Personen ohne Ansässigkeit in der Schweiz, die eine unselbstständige Erwerbstätigkeit bei einem Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte bzw. tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz ausüben, kann der Schuldner der steuerbaren Leistung die Ausscheidung von im Ausland geleisteten Arbeitstagen gemäss innerstaatlichem Recht wie folgt vornehmen:

Auszuscheiden sind nur diejenigen Arbeitstage, an welchen die Tätigkeit tatsächlich ausserhalb der Schweiz ausgeübt wurde. Bezahlte Abwesenheitstage, an welchen keine Arbeitsleistung zu erbringen ist (insb. Ferien- und Krankheitstage), unterliegen nicht der Steuerausscheidung. Die für die Quellenbesteuerung massgebenden schweizerischen Arbeitstage sind dabei in der Regel durch Subtraktion der ausländischen Arbeitstage vom Total von 20 Arbeitstagen pro Monat bzw. vom Total von 240 Arbeitstagen pro Jahr zu ermitteln. Als ausländischer Arbeitstag gilt dabei jeder Arbeitstag ausserhalb der Schweiz sowie alle Hin- und Rückreisetage, an denen der Arbeitnehmer ausschliesslich oder zur Hauptsache im Ausland gearbeitet hat.

Beispiele:

1. *Arbeitnehmer Z. ist internationaler Wochenaufenthalter in der Schweiz. Sein Arbeitgeber hat den Sitz in Zürich. Z. übt seine Tätigkeit an seinem fixen Arbeitsplatz in Zürich aus. Während des Monats September hat er ausnahmsweise an fünf Tagen in Österreich gearbeitet. Zusätzlich hat er 10 Ferientage bezogen, welche er in Italien verbracht hat. Z. erhält im Monat September einen Bruttolohn von CHF 8'000.*
   Die für die Ausscheidung massgebenden schweizerischen Arbeitstage ergeben sich aus der Subtraktion von fünf ausländischen Arbeitstagen vom Total von 20 Arbeitstagen pro Monat. Davon ausgehend ist das steuerbare Einkommen wie folgt zu berechnen bzw. das satzbestimmende Einkommen wie folgt festzulegen:

Total an Arbeitstagen:	*20 Tage*
Arbeitstage Schweiz:	*20 Tage – 5 Tage = 15 Tage*
massgebendes Ausscheidungsverhältnis:	*15 CH-Arbeitstage zum Total von 20 Arbeitstagen*
Steuerbares Einkommen:	*CHF 8 000.00 / 20 x 15 = CHF 6 000.00*
Satzbestimmendes Einkommen:	*CHF 96 000.00 (CHF 8 000 x 12)*

2. *Arbeitnehmer B. ist internationaler Wochenaufenthalter und erhält im April 2021 einen Bruttolohn in Höhe von CHF 10 000.00 sowie einen Bonus für das Vorjahr in Höhe von CHF 30 000.00. Im Monat April hat er an 4 Tagen in Grossbritannien gearbeitet. Im Vorjahr hat Arbeitnehmer B. an insgesamt 200 von Total 240 Arbeitstagen in der Schweiz gearbeitet.*

Berechnung steuerbarer Bruttolohn (April 2021):

Total an Arbeitstagen:	*20 Tage*
Arbeitstage Schweiz:	*20 Tage – 4 Tage = 16 Tage*
Massgebendes Ausscheidungsverhältnis:	*16 CH-Arbeitstage zum Total von 20 Arbeitstagen*
Steuerbares Einkommen:	*CHF 10 000.00 / 20 x 16 = CHF 8 000.00*

Berechnung steuerbarer Bonus Vorjahr:

Total Arbeitstage Vorjahr:	*240 Tage*
Arbeitstage Schweiz Vorjahr:	*240 Tage – 40 Tage = 200 Tage*
Massgebendes Ausscheidungsverhältnis:	*200 CH-Arbeitstage zum Total von 240 Arbeitstagen*
Steuerbares Einkommen:	*CHF 30 000.00 / 240 x 200 = CHF 25 000.00*
Total steuerbar April 2021:	*CHF 33 000.00 (CHF 8 000 + CHF 25 000)*
Satzbestimmendes Einkommen April 2021:	*CHF 150 000.00 (CHF 10 000 x 12 + CHF 30 000)*

Alternativ zur monatlichen Ausscheidung des Einkommens aus ausländischen Arbeitstagen steht es dem Arbeitgeber offen, die erforderlichen Korrekturen erst am Ende des Kalenderjahres bzw. am Ende des Arbeitsverhältnisses vorzunehmen. In diesem Fall sind die in den Vormonaten des laufenden Jahres bereits abgezogenen Quellensteuern von den am Ende des Kalenderjahres bzw. am Ende des Arbeitsverhältnisses berechneten Quellensteuern für die gesamte Periode in Abzug zu bringen.

Die massgebenden Arbeitstage sind in einem Kalendarium festzuhalten, welches der Quellensteuerabrechnung beizulegen ist. Rechnet der Arbeitgeber die Quellensteuer elektronisch ab (bspw. über ELM-QSt), ist das Kalendarium auf postalischem Weg der zuständigen Steuerbehörde zuzustellen, solange keine Möglichkeit der elektronischen Übermittlung zur Verfügung steht.

Erfolgt bei der Berechnung des Quellensteuerabzugs durch den Arbeitgeber keine Berücksichtigung der ausländischen Arbeitstage oder ist der Arbeitnehmer mit der anzahlmässigen Ausscheidung von im Ausland geleisteten Arbeitstagen nicht einverstanden, kann der Arbeitnehmer bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Kalenderjahres bei der zuständigen Steuerbehörde eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen (vgl. Ziffer 11 unten). Das Kalendarium muss sowohl vom Arbeitnehmer als auch vom Arbeitgeber unterzeichnet und zusammen mit dem Antrag eingereicht werden.

Für die Ausscheidung im Rahmen einer nachträglichen Korrektur sind die Regeln des internationalen Steuerrechts bzw. der entsprechenden staatsvertraglichen Vereinbarungen (bspw. DBA, Verständigungsvereinbarungen) massgebend.

7.5.2 Quellensteuerberechnung bei Leistungen vor Antritt des Arbeitsverhältnisses

Entschädigungen, welche dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber vor Antritt des Arbeitsverhältnisses ausgerichtet werden (bspw. Sign-on-Bonus), fallen nach schweizerischem Recht unter die Bestimmung von Artikel 17 DBG.

Für in der Schweiz ansässige quellensteuerpflichtige Personen ist daher die Quellensteuer auf der gesamten Leistung nach den Verhältnissen im Zeitpunkt der Ausrichtung der Leistung zu berechnen.

Erhält eine im Ausland ansässige Person eine derartige Leistung, ist darauf die Quellensteuer zu erheben. Die Leistung knüpft an ein in der Schweiz steuerpflichtiges Arbeitsverhältnis an, weshalb die Grundsätze von Artikel 15 OECD-MA zu beachten sind. Auch in diesem Fall sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Ausrichtung der Leistung für den Quellensteuerabzug massgebend.

Es steht der quellensteuerpflichtigen Person, welche nicht einer obligatorischen nachträglichen Veranlagung unterliegt (Art. 89 DBG), offen, bis am 31. März des auf die Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträgliche ordentliche Veranlagung zu beantragen (vgl. Ziffer 11 unten).

7.5.3 Quellensteuerberechnung bei Leistungen bei bzw. nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses

Wird das Arbeitsverhältnis beendet, unterliegen Leistungen, die bereits auf diesen Zeitpunkt hin fällig geworden sind, dem Arbeitnehmer aber erst später ausbezahlt werden (Überzeitguthaben, nicht bezogene Ferienguthaben usw.) zusammen mit den Bruttoeinkünften des letzten Arbeitsmonats der Quellenbesteuerung, d.h. der Quellensteuerabzug ist auf dem Gesamtbetrag der ausgerichteten Leistungen zu berechnen. Der anzuwendende Tarifcode entspricht demjenigen, welcher im Zeitpunkt der letzten Lohnzahlung massgebend war. Allfällige für den entsprechenden Monat bereits abgezogene Quellensteuern sind an die gesamten für diesen Monat geschuldeten Quellensteuern anzurechnen. Die Quellensteuer auf diesen Leistungen ist im gleichen Kanton geschuldet, wie die auf der letzten Lohnzahlung in Abzug gebrachten Quellensteuern.

Bei Leistungen, auf die der Rechtsanspruch erst nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses entstanden ist (bspw. nachträglich von der Geschäftsleitung beschlossene Bonuszahlungen bzw. Abgangsentschädigungen oder nachträglich durchgesetzte Lohnforderungen), muss der Quellensteuerabzug separat berechnet werden. Massgebend für die Bestimmung des anwendbaren Tarifcodes sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Auszahlung dieser Leistung. Die Berechnung des satzbestimmenden Einkommens berechnet sich aus der Summe des letzten vom Schuldner der steuerbaren Leistung ausgerichteten und auf ein Jahr umgerechneten Bruttomonatslohns, welcher der schweizerischen Quellensteuer unterliegt zuzüglich der nachträglich ausgerichteten Leistung. Vorbehalten bleibt die Quellenbesteuerung von Vergütungen, die für Zeiträume bezahlt werden, auf welche DBA Einschränkungen vorsehen (vgl. Ziffer 7.5.1 oben). Wird die Leistung im Jahr der Beendigung des Arbeitsverhältnisses ausgerichtet, entspricht das satzbestimmende Einkommen:

- dem bis zum Ende des Arbeitsverhältnisses erzielten Bruttoeinkommen, das auf einen Jahreslohn umzurechnen ist, wenn die Tätigkeit weniger als ein Jahr ausgeübt wurde;
- abzüglich allfälliger aperiodischer Leistungen;
- erhöht um die betreffende Leistung bei oder nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

Wird die Leistung dagegen erst im Folgejahr ausbezahlt, so ist das letzte Jahreseinkommen, welches der Quellenbesteuerung zu Grunde gelegt wurde, entsprechend für die Satzbestimmung beizuziehen.

Lohnfortzahlungen an einen im Ausland ansässigen Arbeitnehmer, der nach erfolgter Kündigung freigestellt wird, sind – da diese auf einem weiterhin gültigen Arbeitsvertrag sowie einer in der Schweiz ausgeübten Tätigkeit beruhen – quellensteuerpflichtig (vgl. Art. 91 DBG). Die

Quellenbesteuerung hat dabei auf einem reduzierten Bruttolohn (unter Progressionsvorbehalt) zu erfolgen, sofern die Arbeit ohne die Freistellung mutmasslich im Ausland geleistet worden wäre. Wäre die Arbeit mutmasslich als Grenzgänger im Sinne von Artikel 15a des DBA mit Deutschland geleistet worden sind die entsprechenden Tarife anwendbar.

Es steht dem (ehemaligen) Arbeitnehmer offen, bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer oder eine nachträglich ordentliche Veranlagung zu verlangen (vgl. Ziffer 11 unten).

Beendigung des Arbeitsverhältnisses und Zahlung eines Bonus:

1. *Ein lediger Steuerpflichtiger beendet seine Erwerbstätigkeit am 31. August 2022. Er erhält einen Bruttolohn von CHF 5 000.00 pro Monat (sowie einen 13. Monatslohn). Im August des Jahres 2022 zahlt im der Arbeitgeber einen Bonus in der Höhe von CHF 20 000.00 für die im Jahr 2021 geleistete Arbeit.*

Monat	Januar	…	Juli	August	September	…	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	5 000		5 000	8 333.35				**43 333.35**
Bonus				20 000.00				**20 000.00**
Tarifcode	A0		A0	A0				
Steuersatz (%)	10,4[1]		10,4	13,3[2]				
Quellensteuer	520		520	3 768.30				**7 408.30**
Korrektur Januar - Juli				+1 015.00[3]				**+1 015.00**
Total Quellensteuer	520		520	4 783.30				**8 423.30**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

[2] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 85 000 {[(CHF 35 000 + CHF 8 333.35) / 240 x 360] + CHF 20 000}.

[3] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Januar bis Juli [(CHF 5 000 x 13.30 %) x 7] – (CHF 520 x 7).

Zahlung eines Bonus nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses:

2. *Ein lediger Steuerpflichtiger übt seine Erwerbstätigkeit vom 1. Januar bis zum 31. Dezember des Jahres 2022 aus (Beendigung des Arbeitsverhältnisses). Während des Jahres 2022 hat er einen Bruttojahreslohn von CHF 80 000.00 erzielt sowie einen Bonus über CHF 20 000.00 für im Jahr 2021 geleistete Arbeit erhalten. Im Februar des Jahres 2023, d.h. nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses, erhält er einen Bonus über CHF 30 000.00, welcher für im Jahr 2022 geleistete Arbeit ausgerichtet wird. Der Bonus von CHF 20 000.00 für das Jahr 2021 (ausbezahlt im Jahr 2022) muss für die Satzbestimmung des Bonus im Jahr 2023 nicht berücksichtigt werden (aperiodische Leistung).*

Monat	Januar	Februar	März	…	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn		0				
Bonus		30 000				
Tarifcode		A0				
Steuersatz (%)		16,0[1]				
Quellensteuer		4 800				**4 800**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 110 000.00 (CHF 80 000 + CHF 30 000).

Variante zum Beispiel:

- *Gleicher Sachverhalt wie in Beispiel 2. Im Jahr 2022 arbeitete der Steuerpflichtige jedoch 120 Tage in der Schweiz und 120 Tage im Ausland.*
- *Vom Bonus ist in der Schweiz nur der Anteil von CHF 15 000.00 steuerpflichtig (CHF 30 000 / 240 x 120) zum Steuersatz von CHF 110 000.00.*

7.5.4 Ersatzeinkünfte, die an den Arbeitgeber ausbezahlt werden

Auf Ersatzeinkünften (Taggelder), welche von der Versicherung an den Arbeitgeber ausbezahlt werden, sind von der Versicherung keine Quellensteuern abzurechnen. Der Arbeitgeber nimmt den Quellensteuerabzug auf der von ihm geschuldeten Bruttoentschädigung an den Arbeitnehmer vor und wendet darauf den massgebenden Tarifcode bzw. Steuersatz an.

Beispiel:

- *Der Arbeitgeber schuldet dem Arbeitnehmer T. im März 2021 einen Bruttomonatslohn von CHF 4 500.00 sowie ein Unfalltaggeld (Ersatzeinkunft) über CHF 1 000.00, welches die Versicherung an den Arbeitgeber überweist.*

Monat	Januar	Februar	März	April	…	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	5 500	5 500	4 500	5 500		5 500	**65 000**
Unfalltaggeld			1 000				**1 000**
Tarifcode	A0	A0	A0	A0		A0	**A0**
Steuersatz (%)	10,5[1]	10,5	10,5	10,5		10,5	**10,5**
Quellensteuer	577.50	577.50	577.50	577.50		577.50	**6 930**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 66 000.00 (CHF 5 500 x 12)

7.5.5 Ersatzeinkünfte, die nicht über den Arbeitgeber ausbezahlt werden

Ersatzeinkünfte (Taggelder, Renten usw.), welche beispielsweise von einer Versicherung, Ausgleichskasse, Arbeitslosenkasse (Leistungserbringer) direkt an den Leistungsempfänger (Arbeitnehmer) ausbezahlt werden, sind durch den Leistungserbringer mit dem Tarifcode G bzw. für Grenzgänger aus Deutschland mit dem Tarifcode Q an der Quelle zu besteuern (vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. g QStV).

Wird neben dem Ersatzeinkommen weiteres Erwerbseinkommen erzielt, sind das Ersatz- und das Erwerbseinkommen für den Steuersatz umzurechnen (vgl. Ziffer 7.3.2 oben). Bei Ersatzeinkünften, die nach Massgabe des versicherten Verdienstes ausgerichtet werden, gilt dieser als satzbestimmendes Einkommen.

Für die Quellenbesteuerung der Ersatzeinkünfte, insbesondere zu deren Definition im internationalen Verhältnis, wird auf das jeweils gültige «Merkblatt der ESTV über die Quellenbesteuerung von Ersatzeinkünften» verwiesen.

Beispiel:

- *Der Arbeitnehmer T erhält von der Versicherung ein Krankentaggeld von brutto CHF 1 800.00 für 12 Kalendertage (direkt ausbezahlt). Er übt eine Erwerbstätigkeit mit einem Pensum von 60 % bei seinem Arbeitgeber, der F. AG aus, und erhält dafür einen Bruttojahreslohn von CHF 39 000.00 (CHF 3 000 x 13).*

Monat	Januar	Februar	…	November	Dezember	Besteuerung
Bruttolohn	3 000	3 000		3 000	6 000	**39 000**
Krankentaggeld	1 800[1]	1 800		1 800	1 800	**21 600**
Tarifcode Arbeitgeber Tarifcode Versicherung	A0 G	A0 G		A0 G	A0 G	
Steuersatz Arbeitgeber (%) Steuersatz Versicherung (%)	10,4[2] 5,7[3]	10,4 5,7		10,4 5,7	10,4 5,7	

[1] = Beschäftigungsgrad 40 % (12 x 100 / 30).

[2] = A0 mit satzbestimmendem Jahreslohn von CHF 65 000.00 (CHF 39 000 / 60 %).

[3] = G mit satzbestimmendem Jahreslohn von CHF 54 000.00 (CHF 21 600 / 40 %).

7.5.6 Kapitalleistungen für wiederkehrende Leistungen (exkl. Ersatzeinkünfte)

Werden dem Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber Kapitalleistungen für wiederkehrende Leistungen ausgerichtet (bspw. nachträgliche Auszahlung von Familienzulagen für mehrere Monate), sind diese im Zeitpunkt der Auszahlung quellensteuerpflichtig und zwar zusammen mit einer allenfalls im selben Monat ausgerichteten Lohnzahlung. Der Steuersatz ergibt sich dabei aus der Summe der Kapitalleistung für wiederkehrende Leistungen, dem Jahresbruttolohn und den weiteren periodischen Jahresbruttoleistungen für das laufende Jahr.

Beispiel:

- *Ein lediger Steuerpflichtiger lebt mit seinem minderjährigen Kind im gleichen Haushalt und kommt zur Hauptsache für dessen Unterhalt auf. Im März des Jahres 2023 entscheidet die Familienausgleichskasse, dass für das Kind rückwirkend auf den 1. März des Jahres 2021 Familienzulagen ausbezahlt werden müssen. Die Nachzahlung erfolgt im März des Jahres 2023. Der Steuerpflichtige erhält für sin 100 %-Pensum einen Bruttojahreslohn CHF 52 000.00 (CHF 4 000 x 13).*

Monat	**Jan.**	**Feb.**	**März**	**Apr.**	**…**	**Nov.**	**Dez.**	**Besteuerung**
Bruttolohn	4 000	4 000	4 000	4 000		4 000	8 000	**52 000.00**
FamZul für das laufende Jahr			600	200		200	200	**2 400.00**
FamZul für die vorhergehenden Jahres			4 400					**4 400.00**
Tarifcode	H1	H1	H1	H1		H1	H1	**H1**
Steuersatz (%)	1,4[1]	1,4	1,9[2]	1,9		1,9	1,9	**1.90**
Quellensteuer	56	56	171[3]	79.80		79.80	155.80	**1 077.20**
Korrektur Januar und Februar			+40[4]					**+40.00**
Total Quellensteuer	56	56	211	79.80		79.80	155.80	**1 117.20**

[1] = H1 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 52 000.00 (CHF 4 000 x 13).

[2] = H1 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 58 800.00 ([CHF 4 000 x 13] + [CHF 200 x 12] + CHF 4 400).

[3] = (CHF 4 000 + CHF 600 + CHF 4 400) x 1.90 %.

[4] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für die Monate Januar und Februar [(CHF 4 000 x 1.90 %) x 2] – (2 x CHF 56).

8 Kantonswechsel

8.1 Allgemeines

Der Schuldner der steuerbaren Leistung hat die Quellensteuern mit dem zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Leistung anspruchsberechtigten Kanton abzurechnen.

Dieses Prinzip gilt auch in den Fällen, in denen während der Verdienstperiode ein anderer Kanton anspruchsberechtigt war (bspw. bei Boni oder Einkommen aus Mitarbeiterbeteiligungen).

8.2 Wechsel von einem Kanton mit Jahresmodell zu einem Kanton mit Monatsmodell

Der Schuldner der steuerbaren Leistung rechnet die Quellensteuern ab dem Folgemonat des Kantonswechsels ausschliesslich mit dem anspruchsberechtigten Kanton (mit Monatsmodell) nach dessen Tarif ab.

Nach dem Kantonswechsel erfolgte Einmalzahlungen (bspw. Boni, 13. Monatsgehalt, Einkommen aus Mitarbeiterbeteiligungen) oder Änderungen des Einkommens haben keinen Einfluss auf die Ermittlung des satzbestimmenden Jahreseinkommens für die Zeit, in welcher der Kanton mit Jahresmodell anspruchsberechtigt war. Die Abrechnungen sind wie bei einem unterjährigen Ein- bzw. Austritt vorzunehmen.

Beispiel:

- *Ein lediger Steuerpflichtiger arbeitet vom 1. Januar bis 31. Dezember 2021 mit einem Pensum von 100 % beim gleichen Arbeitgeber. Er erzielt einen Bruttojahreslohn inkl. 13. Monatslohn von CHF 65 000.00 (CHF 5'000.00 x 12 + CHF 5 000.00) und erhält im Februar 2021 einen Bonus von CHF 30 000.00 ausbezahlt. Am 15. August 2021 verlegt er seinen Wohnsitz vom Kanton Tessin in den Kanton Bern.*

Monat	Jan.	Feb.	…	Aug.	Sep.[4]	…	Dez.	Besteuerung
Bruttolohn	5 000	5 000		5 000	5 000		10 000	**65 000.00**
Bonus (aperiodisch)		30 000						**30 000.00**
Tarifcode	A0	A0		A0	A0		A0	
Steuersatz TI (%)	10,4[1]	14,4[2]		14,4				
Steuersatz BE (%)					10,63[5]		17,01[6]	
Korrektur Januar	0	+200[3]						
Quellensteuer	520	5 240		720	531.50		1 701	**13 375.50**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

[2] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 95 000.00 [(CHF 5 000 x 13) + CHF 30 000].

[3] = Korrektur für den Quellensteuerabzug des Monats Januar [(CHF 5 000 x 14.4 %) – CHF 520].

[4] = Die Quellensteuer ist im Monat nach dem Kantonswechsel mit dem neuen, zuständigen Kanton nach dessen Tarif abzurechnen.

[5] = A0 mit satzbestimmendem Monatslohn von CHF 5 000.00.

[6] = A0 mit satzbestimmendem Monatslohn von CHF 10 000.00.

8.3 Wechsel von einem Kanton mit Monatsmodell zu einem Kanton mit Jahresmodell

Der Schuldner der steuerbaren Leistung rechnet die Quellensteuern ab dem Folgemonat des Kantonswechsels ausschliesslich mit dem anspruchsberechtigten Kanton (mit Jahresmodell) nach dessen Tarif ab.

Vor dem Kantonswechsel erfolgte Einmalzahlungen (bspw. Boni, 13. Monatsgehalt, Einkommen aus Mitarbeiterbeteiligungen) oder Änderungen des Einkommens haben keinen Einfluss auf die Ermittlung des satzbestimmenden Jahreseinkommens für die Zeit, in welcher der

Kanton mit Jahresmodell anspruchsberechtigt war. Die Abrechnungen sind wie bei einem unterjährigen Ein- bzw. Austritt vorzunehmen.

Beispiel:

- *Ein lediger Steuerpflichtiger arbeitet vom 1. Januar bis 31. Dezember 2021 mit einem Pensum von 100 % beim gleichen Arbeitgeber. Er erzielt einen Bruttojahreslohn inkl. 13. Monatslohn von CHF 65 000.00 (CHF 5'000.00 x 12 + CHF 5 000.00) und erhält im Februar 2021 einen Bonus von CHF 30 000.00 ausbezahlt. Am 15. August 2021 verlegt er seinen Wohnsitz vom Kanton Bern in den Kanton Tessin.*

Monat	Jan.[1]	Feb.	März	…	Aug.	Sep.[4]	…	Dez.	Besteuerung
Bruttolohn	5 000	5 000	5 000		5 000	5 000		10 000	**65 000.00**
Bonus (aperiodisch)		30 000							**30 000.00**
Tarifcode	A0	A0	A0		A0	A0		A0	
Steuersatz BE (%)	10,63[2]	30,76[3]	10,63		10,63				
Steuersatz TI (%)						10,4[5]		10,4	
Quellensteuer	531.50	10 766	531.50		531.50	520[3]		1 040	**17 086.50**

[1] = Im Monatsmodell ist einzig der im entsprechenden Monat ausbezahlte Bruttolohn für die Satzbestimmung massgebend.

[2] = A0 mit satzbestimmendem Monatseinkommen von CHF 5 000.00.

[3] = A0 mit satzbestimmendem Monatseinkommen von CHF 35 000.00 (CHF 5 000 + CHF 30 000).

[4] = Die Quellensteuer ist im Monat nach dem Kantonswechsel mit dem neuen, zuständigen Kanton nach dessen Tarif abzurechnen.

[5] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

8.4 Wechsel von einem Kanton mit Jahresmodell zu einem anderen Kanton mit Jahresmodell

Der Schuldner der steuerbaren Leistung rechnet die Quellensteuern ab dem Folgemonat des Kantonswechsels ausschliesslich mit dem anspruchsberechtigten Kanton nach dessen Tarif ab.

Vor oder nach dem Kantonswechsel erfolgte Einmalzahlungen (bspw. Boni, 13. Monatsgehalt, Einkommen aus Mitarbeiterbeteiligungen) oder Änderungen des Einkommens haben keinen Einfluss auf die Ermittlung des satzbestimmenden Jahreseinkommens im anderen Kanton. Die Abrechnungen sind wie bei einem unterjährigen Ein- bzw. Austritt vorzunehmen.

Beispiel:

- *Ein lediger Steuerpflichtiger arbeitet vom 1. Januar bis 31. Dezember 2021 mit einem Pensum von 100 % beim gleichen Arbeitgeber. Er erhält einen Bruttojahreslohn inkl. 13. Monatslohn von CHF 65 000.00 (CHF 5 000.00 x 12 + CHF 5 000.00) und erhält im Februar 2021 einen Bonus von CHF 30 000.00 ausbezahlt. Am 15. August 2021 verlegt er seinen Wohnsitz vom Kanton Tessin in den Kanton Genf.*

Monat	Jan.	Feb.	März	…	Aug.	Sep. [5]	…	Dez.	Besteuerung
Bruttolohn	5 000	5 000	5 000		5 000	5 000		10 000	**65 000.00**
Bonus (aperiodisch)		30 000							**30 000.00**
Tarifcode	A0	A0	A0		A0	A0		A0	
Steuersatz TI (%)	10,4[1]	14,4[2]	14,4		14,4				
Steuersatz GE (%)						11,31[5]		11,31	
Korrektur Januar		+200[3]							
Quellensteuer	520	5 240	720		720	565.50		1 131	**12 907.50**

[1] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

[2] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 95 000.00 [(CHF 5 000 x 13) + CHF 30 000].

[3] = Korrektur des Quellensteuerabzugs für den Monat Januar [(CHF 5 000 x 14.4 %) – CHF 520.

[4] = Die Quellensteuer ist im Monat nach dem Kantonswechsel mit dem neuen, zuständigen Kanton nach dessen Tarif abzurechnen.

[5] = A0 mit satzbestimmendem Jahreseinkommen von CHF 65 000.00 (CHF 5 000 x 13).

8.5 Wechsel von einem Kanton mit Monatsmodell zu einem anderen Kanton mit Monatsmodell

Der Schuldner der steuerbaren Leistung rechnet die Quellensteuern ab dem Folgemonat des Kantonswechsels ausschliesslich mit dem anspruchsberechtigten Kanton nach dessen Tarif ab.

9 Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung

9.1 Allgemeines

Dem Schuldner der steuerbaren Leistung obliegen im Quellensteuerverfahren verschiedene Pflichten (vgl. Art. 88 und 100 DBG). Er erhält für seine Mitwirkung eine Bezugsprovision, welche von den Kantonen nach Vorgabe des Bundesrechts festgelegt wird (vgl. Art. 88 Abs. 4 bzw. Art. 100 Abs. 3 DBG i.V.m. Art. 6 QStV).

Der Schuldner der steuerbaren Leistung haftet in vollem Umfang für die Entrichtung der Quellensteuer. Die Haftung des Schuldners der steuerbaren Leistung ist verschuldensunabhängig und schliesst auch Fehler bzw. Fehlinformationen der steuerpflichtigen Person sowie von Dritten mit ein (vgl. Art. 88 Abs. 3 bzw. Art. 100 Abs. 2 DBG). Es obliegt deshalb dem Schuldner der steuerbaren Leistung, die persönliche Situation der steuerpflichtigen Person abzuklären, die erhaltenen Informationen zu überprüfen und festzulegen, ob für diese Person eine Quellenbesteuerung durchzuführen ist. Unterlässt es der Schuldner der steuerbaren Leistung, den Quellensteuerabzug korrekt vorzunehmen, indem er sich auf unkorrekte Angaben der steuerpflichtigen Person stützt, kann der Schuldner der steuerbaren Leistung zu einer Nachzahlung der geschuldeten Quellensteuer verpflichtet werden. Dies selbst dann, wenn das Arbeitsverhältnis zwischen der quellensteuerpflichtigen Person und dem Schuldner der steuerbaren Leistung nicht mehr besteht (vgl. auch «Décision du Court de droit administratif et public du Tribunal cantonal du Canton de Vaud FI.2015.0033 du 8 mars 2016»). Der Rückgriff des Schuldners der steuerbaren Leistung auf die quellensteuerpflichtige Person bleibt vorbehalten (vgl. Art. 138 Abs. 1 DBG).

Der Schuldner der steuerbaren Leistung ist verpflichtet, die für die korrekte Steuererhebung notwendigen persönlichen Verhältnisse der quellensteuerpflichtigen Person zu ermitteln (Quellensteuerpflicht, Zivilstand, Anzahl Kinder, Konfession usw.). Für die diesbezüglichen Pflichten der quellensteuerpflichtigen Person wird auf Ziffer 10.2 unten verwiesen.

Die vorsätzliche oder fahrlässige Nichtablieferung der Quellensteuer kann zudem den Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllen (vgl. Art. 175 DBG). Verwendet der Schuldner der steuerbaren Leistung abgezogene Quellensteuern zu seinem oder eines andern Nutzen, kann ausserdem eine strafbare Veruntreuung von Quellensteuern vorliegen (vgl. Art. 187 DBG).

Die abgezogene Quellensteuer ist dem quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmer in jeder Lohnabrechnung sowie zusätzlich in Ziffer 12 des Lohnausweises offenzulegen. Massgebend ist die „Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises“. Zwecks Überprüfung des Quellensteuerabzugs durch die Arbeitnehmer wird den Arbeitgebern zudem empfohlen, in Ziffer 15 des Lohnausweises (Bemerkungen) den bzw. die angewendeten Tarifcodes und die entsprechenden Perioden aufzuführen.

9.2 Anmeldung und Mutationen quellensteuerpflichtiger Arbeitnehmer

Der Schuldner der steuerbaren Leistung meldet Neuanstellungen von quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmern innert acht Tagen seit Stellenantritt der zuständigen kantonalen Steuerbehörde (vgl. Art. 5 Abs. 1 QStV). Ändern sich die persönlichen Verhältnisse eines quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmers, hat der Schuldner der steuerbaren Leistung dies ebenfalls innert acht Tagen nach dem Ereignis der zuständigen Steuerbehörde mitzuteilen (vgl. Art. 5 Abs. 3 zweiter Satz QStV). Die Anmeldung bzw. Meldung von Änderungen hat sämtliche für die korrekte Quellenbesteuerung relevanten Angaben zu enthalten (vgl. Musterformular im Anhang I).

Zusätzlich sind Eintritt und Austritt der quellensteuerpflichtigen Person in die bzw. aus der Unternehmung in den dafür vorgesehenen Feldern der Quellensteuerabrechnung aufzuführen.

Beim Schuldner der steuerbaren Leistung, der die Quellensteuern über das einheitliche Lohnmeldeverfahren ELM-QSt abrechnet, werden die Anmelde- und Mutationsdaten im Rahmen des monatlichen Abrechnungsverfahrens automatisch übermittelt (vgl. Art. 5 Abs. 2 QStV).

Ist der Arbeitnehmer im Personalverleih angestellt und ändert er im Verlauf eines Monats bloss die Einsatzorte, sind im entsprechenden Monat maximal ein Eintritts- und ein Austrittsdatum zu melden.

Beispiele:

- *Der Personalverleiher Y. AG verleiht den Arbeitnehmer B. an verschiedene Entleiher (= Einsatzbetriebe). Im Monat Mai 2022 hat B. Einsätze in zwei verschiedenen Betrieben. Im Betrieb M vom 1. Mai 2022 – 12. Mai 2022 und im Betrieb P. vom 15. Mai 2022 – 25. Mai 2022. Der Personalverleiher (= Arbeitgeber) meldet der kantonalen Steuerbehörde den Eintritt per 1. Mai 2022 und den Austritt per 25. Mai 2022.*
- *Nachfolgend weitere Fallvarianten, wie in einer Quellensteuerabrechnung (vorliegend für den Monat September 2021) Ein- und Austritte zu melden sind:*
  1. *Fortdauernder Personalverleih ab 13.09.2021: Eintritt aber noch kein Austritt in September-Abrechnung*
  2. *Einmaliger Personalverleih vom 13.09.2021 bis 17.09.2021: Eintritt und Austritt in September-Abrechnung*
  3. *Einmaliger Personalverleih vom 22.08.2021 bis 17.09.2021: Kein Eintritt, aber Austritt in September-Abrechnung*
  4. *Einmaliger Personalverleih vom 22.08.2021 bis 14.10.221: Weder Eintritt noch Austritt in September-Abrechnung*
  5. *Fortdauernder mehrmaliger Personalverleih an einen oder mehrere Einsatzbetriebe ab 04.09.2021: Eintritt, aber noch kein Austritt in September-Abrechnung*
  6. *Mehrmaliger Personalverleih an einen oder mehrere Einsatzbetriebe vom 13.08.2021 bis 26.09.2021: Kein Eintritt, aber Austritt in September-Abrechnung*
  7. *Mehrmaliger Personalverleih an einen oder mehrere Einsatzbetriebe vom 13.08.2021 bis 10.10.2021: Weder Eintritt noch Austritt in September-Abrechnung*
  8. *Mehrmaliger Personalverleih an einen oder mehrere Einsatzbetriebe vom 03.09.2021 bis 29.09.2021: Eintritt und Austritt in September-Abrechnung*

Fall	**Sachverhalt August 2021**	**Sachverhalt September 2021**		**Sachverhalt Oktober 2021**	**QSt-Abrechnung September 2021**	
	Eintritt	**Eintritt**	**Austritt**	**Austritt**	**Eintritt**	**Austritt**
1		13.09.21			13.09.21	-
2		13.09.21	17.09.21		13.09.21	17.09.21
3	22.08.21		17.09.21			17.09.21
4	22.08.21			14.10.21	-	-
5		04.09.21 22.09.21	13.09.21		04.09.21	
6	13.08.21	 22.09.21	13.09.21 26.09.21		-	26.09.21
7	13.08.21	 10.09.21 29.09.21	13.09.21 24.09.21	 10.10.21		
8		03.09.21 10.09.21 25.09.21	08.09.21 24.09.21 29.09.21		03.09.21	29.09.21

9.3 Quellensteuerabrechnung und Quellensteuerablieferung

9.3.1 Quellensteuerabrechnung bei Kantonen mit Monatsmodell

Der Schuldner der steuerbaren Leistung erstellt periodisch die Abrechnung über die abgezogene Quellensteuer und reicht diese bei der zuständigen Steuerbehörde ein. Die Quellensteuerabrechnung hat die Angaben gemäss Musterformular im Anhang I zu enthalten. Für

den Schuldner der steuerbaren Leistung, der über das einheitliche Lohnmeldeverfahren ELM-QSt abrechnet, ist die Übermittlung der erforderlichen Daten sichergestellt.

Der Schuldner der steuerbaren Leistung hat die Quellensteuerabrechnungen grundsätzlich monatlich vorzunehmen.

Auf Antrag des Schuldners der steuerbaren Leistung kann die zuständige Steuerbehörde längere Abrechnungsperioden (vierteljährlich, halbjährlich, jährlich) bewilligen, sofern die Quellensteuer nicht über ELM-Quellensteuer abgerechnet wird. Wird eine übermonatliche Abrechnungsperiode gewährt, sind die Quellensteuerdaten pro Arbeitnehmer und pro Monat auszuweisen Der Quellensteuerabrechnung sind die notwendigen Unterlagen beizulegen (bspw. Kalendarium, Bescheinigung über Mitarbeiterbeteiligungen). Die Quellensteuerabrechnungen müssen vom Schuldner der steuerbaren Leistung bzw. seinem Vertreter jeweils innert 30 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode bei der zuständigen Steuerbehörde eingereicht werden.

9.3.2 Quellensteuerablieferung bei Kantonen mit Monatsmodell

Die Ablieferung der durch den Schuldner der steuerbaren Leistung abgezogenen Quellensteuer an die zuständige kantonale Steuerbehörde hat aufgrund der Rechnungsstellung dieses Kantons zu erfolgen.

9.3.3 Quellensteuerabrechnung bei Kantonen mit Jahresmodell

Die Quellensteuerabrechnung bei Kantonen mit Jahresmodell erfolgt nach den gleichen Grundsätzen wie bei Kantonen mit Monatsmodell (vgl. Ziffer 9.3.1 oben), wobei die Abrechnung immer innert 30 Tagen bei der zuständigen Steuerbehörde eingereicht werden muss.

Ergänzend dazu kann es notwendig sein, dass der Schuldner der steuerbaren Leistung am Ende des Kalenderjahres bzw. am Ende des Arbeitsverhältnisses die endgültige Steuerbelastung der quellensteuerpflichtigen Person unter Berücksichtigung des gesamten Jahreseinkommens sowie allfälliger Änderungen der beruflichen oder familiären Situation neu berechnet (vgl. Ziffer 7.2 oben).

9.3.4 Quellensteuerablieferung bei Kantonen mit Jahresmodell

Die Ablieferung der durch den Schuldner der steuerbaren Leistung abgezogenen Quellensteuer an die zuständige kantonale Steuerbehörde hat innerhalb von 30 Tagen seit Fälligkeit der Leistung zu erfolgen.

9.4 Abrechnungskorrekturen

Unterlaufen dem Schuldner der steuerbaren Leistung bei der Festlegung des der Quellensteuer unterliegenden Bruttolohns oder bei der Anwendung des Tarifcodes Fehler, kann er die erforderlichen Korrekturen selber vornehmen, sofern er diese bis spätestens am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres den Steuerbehörden übermitteln kann.

Der Schuldner der steuerbaren Leistung kann bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres von der zuständigen Steuerbehörde eine Verfügung über Bestand und Umfang der Quellensteuerpflicht verlangen (vgl. Art. 137 Abs. 2 DBG).

Hat der Schuldner der steuerbaren Leistung den Steuerabzug nicht oder nur ungenügend vorgenommen, verpflichtet ihn die Steuerbehörde zur Zahlung der nicht einbehaltenen Steuer. Der Schuldner der steuerbaren Leistung kann die zu wenig abgezogenen Quellensteuern beim quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmer nachfordern (vgl. Art. 138 Abs. 1 DBG).

Können zu wenig abgezogene Quellensteuern nicht beim Schuldner der steuerbaren Leistung nachgefordert werden, bleibt die direkte Nachforderung beim quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmer durch die zuständige Steuerbehörde vorbehalten (vgl. Art. 138 Abs. 3 DBG).

Hat der Schuldner der steuerbaren Leistung zu viel Quellensteuern abgezogen, muss er die Differenz dem quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmer zurückerstatten (vgl. Art. 138 Abs. 2 DBG). Wurde über die zu viel bezogenen Quellensteuern bereits mit der zuständigen Steuerbehörde abgerechnet, kann diese den Differenzbetrag direkt der steuerpflichtigen Person zinslos zurückerstatten (vgl. Art. 7 QStV).

9.5 Anspruchsberechtigter Kanton

Der Schuldner der steuerbaren Leistung hat für Fälligkeiten ab dem 1. Januar 2021 die Quellensteuern seiner Arbeitnehmer direkt mit dem anspruchsberechtigten Kanton und nach dessen Modell abzurechnen (vgl. Anhang III; Übersicht der Kantone mit Monatsmodell und Jahresmodell).

Die Anspruchsberechtigung des jeweiligen Kantons bestimmt sich wie folgt (vgl. Art. 107 DBG):

- Bei quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmern mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz: Mit der zuständigen Steuerbehörde des Wohnsitz- bzw. Aufenthaltskantons (vgl. Art. 107 Abs. 1 Bst. a DBG).
- Bei im Ausland ansässigen quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmern ohne Wochenaufenthalterstatus: Mit der zuständigen Steuerbehörde des Sitz-, Verwaltungs- oder Betriebsstättekantons des Arbeitgebers (Ort der Eingliederung in den Betrieb; vgl. Art. 107 Abs. 1 Bst. b DBG).
- Bei im Ausland ansässigen quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmern mit Wochenaufenthalterstatus: Mit der zuständigen Steuerbehörde des Wochenaufenthaltskantons (vgl. Art. 107 Abs. 2 DBG).

Werden Bonuszahlungen, auf welche der Rechtsanspruch erst nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses entstanden ist, Lohnzahlungen bei Freistellung von der Verpflichtung zur Erbringung der Arbeitsleistungen oder geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen gemäss Artikel 97a DBG an Personen mit Ansässigkeit im Ausland ausgerichtet, sind diese mit der zuständigen Steuerbehörde des Sitz-, Verwaltungs- oder Betriebsstättekantons des Leistungsschuldners (Arbeitgeber, Versicherung usw.) abzurechnen.

Als Verwaltungs- oder Betriebsstättekantone im Sinne des vorstehenden Absatzes gelten insbesondere Zweigniederlassungen (vgl. Art. 4 Abs. 2 DBG) von national tätigen Personalverleihern, welche den Verleih des Arbeitnehmers zumindest administrativ betreut.

Beispiel:

- *Die Zweigniederlassung des Personalverleihers X, mit Sitz in St. Gallen, welche einen in Österreich ansässigen Arbeitnehmer an einen Einsatzbetrieb in Zürich verleiht, hat die Quellensteuern mit dem Kanton St. Gallen abzurechnen.*

  Mögliche Konstellationen:

Ansässigkeitsstaat	***Wohnsitzkanton***	***Wochenaufenthaltskanton***	***Sitz- bzw. Verwaltungs- oder Betriebsstättekanton Arbeitgeber***	***Örtliche Zuständigkeit***
CH	*TG*	*-*	*TG*	*TG*
CH	*TG*	*BE*	*BE*	*TG*
F	*-*	*-*	*GE*	*GE*
F	*-*	*VD*	*VD*	*VD*

Verlegt eine quellensteuerpflichtige Person ihren Wohnsitz oder ihren Wochenaufenthalt in einen anderen Kanton, ist die Quellensteuerabrechnung ab dem Folgemonat bei der Steuerverwaltung des neu anspruchsberechtigten Wohnsitz- oder Wochenaufenthaltskantons einzureichen.

9.6 Verletzung von Verfahrenspflichten

Der Schuldner der steuerbaren Leistung, der die Fristen für das Einreichen von Anmeldungen oder Mutationen sowie von Quellensteuerabrechnungen nicht einhält, verliert je nach kantonaler Regelung den Anspruch auf die Bezugsprovision. Bei nicht fristgerechter Bezahlung von in Rechnung gestellten Quellensteuern können zusätzlich Verzugszinsen erhoben werden. Kommt ein Schuldner der steuerbaren Leistung den Verfahrenspflichten trotz Mahnung nicht nach, kann er gebüsst (vgl. Art. 174 DBG) und die geschuldeten Quellensteuern können nach pflichtgemässem Ermessen erhoben werden (vgl. Art. 130 Abs. 2 DBG). Vorbehalten bleiben Verurteilungen wegen vollendeter Steuerhinterziehung (vgl. Art. 175 Abs. 1 DBG) oder wegen Veruntreuung von Quellensteuern (vgl. Art. 187 DBG).

10 Rechte und Pflichten des quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmers

10.1 Rechte des quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmers

Der quellensteuerpflichtige Arbeitnehmer hat Anspruch darauf, dass die ihm abgezogenen Quellensteuern auf den Lohnabrechnungen und dem Lohnausweis ausgewiesen werden (vgl. auch Ziffer 12 der „Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises“).

Ist ein Arbeitnehmer mit dem Quellensteuerabzug gemäss Bescheinigung des Schuldners der steuerbaren Leistung nicht einverstanden (vgl. Art. 137 Abs. 1 Bst. a DBG) oder hat er keine solche Bescheinigung erhalten (vgl. Art. 137 Abs. 1 Bst. b DBG), kann er bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres von der zuständigen kantonalen Steuerbehörde eine Verfügung über Bestand und Umfang der Quellensteuerpflicht verlangen. Der Schuldner der steuerbaren Leistung ist in diesem Fall verpflichtet, bis zum rechtskräftigen Entscheid die Quellensteuer weiterhin abzuziehen (vgl. Art. 137 Abs. 3 DBG).

Will ein nicht der obligatorischen nachträglichen Veranlagung unterliegender Arbeitnehmer zusätzliche, im Quellensteuertarif gar nicht oder bloss pauschal berücksichtigte Abzüge geltend machen, kann er bei Erfüllung der erforderlichen Voraussetzungen bei der zuständigen Steuerbehörde bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres einen Antrag auf Vornahme einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung einreichen (vgl. Art. 89a und 99a DBG, vgl. Ziffer 11 unten). Werden fristgerecht Fehler bei der Ermittlung des Bruttolohns oder bei der Tarifanwendung (bspw. Satzkorrektur beim Tarifcode C; vgl. Urteil des BGer vom 26. Juni 2018, 2C_450/2017) gerügt, kann anstelle der nachträglichen ordentlichen Veranlagung bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer verlangt werden (vgl. Ziffer 11 unten).

10.2 Pflichten der quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmer

Quellensteuerpflichtige Arbeitnehmer sind für die Mitteilung aller für die Erhebung der Quellensteuer relevanten Informationen gegenüber dem Schuldner der steuerbaren Leistung verantwortlich (Zivilstand bzw. Zivilstandsänderungen, Aufnahme oder Aufgabe einer zusätzlichen Erwerbstätigkeit, Anzahl Kinder, Konfession, Aufnahme oder Aufgabe der Erwerbstätigkeit des anderen Ehegatten usw.). Sie müssen alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen sowie auf Verlangen der zuständigen Steuerbehörde mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen oder Belege vorlegen (vgl. Art. 136 DBG und Art. 5 Abs. 3 QStV).

Kommt der quellensteuerpflichtige Arbeitnehmer trotz Mahnung seinen Auskunfts- und Meldepflichten nicht nach, so kann er mit einer Busse bestraft werden (vgl. Art. 174 DBG).

11 Nachträgliche ordentliche Veranlagung und Neuberechnung der Quellensteuer

11.1 Allgemeine Grundsätze bei der nachträglichen ordentlichen Veranlagung

Bei einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung finden die ordentlichen Verfahrensbestimmungen (vgl. Art. 122 ff. DBG) sowie die Steueranlage bzw. der Steuerfuss der anspruchsberechtigten Gemeinde Anwendung. Die geschuldete Einkommenssteuer (auf Bundes-, Kantons- und Gemeindeebene) und die Vermögenssteuer (auf Kantons- und Gemeindeebene) werden aufgrund der ausgefüllten Steuererklärung ermittelt. Das steuerbare Einkommen bemisst sich nach den Einkünften des betreffenden Steuerjahres, wobei das gesamte weltweite Einkommen (und das Vermögen auf kantonaler Ebene) satzbestimmend berücksichtigt wird. Allfällige bereits bezahlte Quellensteuern werden zinslos an die ordentliche Steuer angerechnet (vgl. Art. 89 Abs. 6, Art. 89a Abs. 5 sowie Art. 99a Abs. 2 DBG).

Hat ein in der Schweiz ansässiger quellensteuerpflichtiger Arbeitnehmer einmal einen Antrag auf nachträgliche ordentliche Veranlagung gestellt, wird er bis zum Ende der Quellensteuerpflicht nachträglich ordentlich veranlagt (vgl. Art. 89a Abs. 5 i.V.m. Art. 89 Abs. 5 DBG).

Im Ausland ansässige quellensteuerpflichtige Arbeitnehmer, welche die Voraussetzungen der Quasi-Ansässigkeit erfüllen, müssen für jedes Jahr bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres erneut einen Antrag auf nachträgliche ordentliche Veranlagung einreichen (vgl. Art. 99a Abs. 1 DBG).

Personen mit Ansässigkeit in der Schweiz können allfällige auf dem Vermögensertrag zurückbehaltene Verrechnungssteuern über das Verfahren der nachträglichen ordentlichen Veranlagung zurückfordern. Die quellensteuerpflichtige Person untersteht für ihr Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit und für Ersatzeinkünfte bis zum Ende der Quellensteuerpflicht weiterhin dem Quellensteuerabzug (vgl. Art. 89 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 9 Abs. 4 QStV bzw. Art. 89a Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 10 Abs. 2 QStV).

Für die Durchführung der nachträglichen ordentlichen Veranlagung zuständig ist:

- Für Arbeitnehmer mit Ansässigkeit in der Schweiz: Der Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hatte (vgl. Art. 107 Abs. 4 Bst. a DBG).
- Für Personen mit Ansässigkeit im Ausland: Der Kanton, in dem der Schuldner der steuerbaren Leistung am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht seinen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt bzw. seinen Sitz, eine Betriebsstätte oder die tatsächliche Verwaltung hatte (vgl. Art. 107 Abs. 4 Bst. b DBG).
- Für Personen mit Ansässigkeit im Ausland und Wochenaufenthalterstatus in der Schweiz: Der Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht Wochenaufenthalt hatte (vgl. Art. 107 Abs. 4 Bst. c DBG).

11.2 Obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung bei Ansässigkeit in der Schweiz

Eine obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung wird durchgeführt, wenn eine quellensteuerpflichtige Person mit Ansässigkeit in der Schweiz in einem Steuerjahr, vor Ausscheidung von allfälligen dem Ausland zur Besteuerung zugewiesenen Einkünften, ein Bruttoeinkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit von mindestens CHF 120 000 erzielte (vgl. Art. 89 DBG i.V.m. Art. 9 QStV). Bei Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden zur Bestimmung des Mindestbetrags die Bruttoeinkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit der Ehegatten nicht zusammengerechnet.

Bei unterjähriger Steuerpflicht werden für die Berechnung des Mindestbetrags die periodischen Bruttolohneinkommen auf zwölf Monate umgerechnet und die aperiodischen Bruttolohnbestandteile ohne Umrechnung miteinbezogen (vgl. Art. 40 Abs. 3 DBG).

Erzielt eine quellensteuerpflichtige Person mit Ansässigkeit in der Schweiz zusätzliche, nicht der Quellensteuer unterliegende Einkünfte (oder hat sie nach kantonalem Recht steuerbares

Vermögen), wird eine nachträgliche ordentliche Veranlagung durchgeführt. Als solche zusätzliche Einkünfte gelten insbesondere Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit, Alimente und Unterhaltsbeiträge, Waisenrenten, Witwenrenten sowie Erträge aus beweglichem oder unbeweglichem Vermögen. In diesen Fällen muss die quellensteuerpflichtige Person bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres die Formulare für die Steuererklärung bei der zuständigen Steuerbehörde verlangen.

Die obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung wird bis zum Ende der Quellensteuerpflicht durchgeführt. Ehegatten, welche in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden gemeinsam nachträglich ordentlich veranlagt.

Im Jahr der Heirat wird bei den Eheleuten für das ganze Steuerjahr eine gemeinsame nachträgliche ordentliche Veranlagung vorgenommen (vgl. Art. 42 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 12 Abs. 1 QStV). Bei einer (späteren) Scheidung sowie tatsächlicher oder rechtlicher Trennung werden beide Eheleute separat bis zum Ende der Quellensteuerpflicht nachträglich ordentlich veranlagt (vgl. Art. 42 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 13 Abs. 1 und 2 QStV).

11.3 Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag bei Ansässigkeit in der Schweiz

Für quellensteuerpflichtige Personen mit Ansässigkeit in der Schweiz, deren Einkommen unter CHF 120 000.00 pro Jahr liegt (vgl. Ziffer 10.2 oben), wird eine nachträgliche ordentliche Veranlagung durchgeführt, wenn sie bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres einen entsprechenden Antrag einreichen (vgl. Art. 89a DBG i.V.m. Art. 10 QStV).

Der Antrag auf nachträgliche ordentliche Veranlagung muss schriftlich bei der für die Veranlagung zuständigen Steuerbehörde eingereicht werden. Der Antrag muss unterzeichnet sein; bei Eheleuten ist der Antrag von beiden Eheleuten zu unterzeichnen. Aus dem Antrag muss hervorgehen, für welche Steuerperiode eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragt wird (vgl. Musterformular im Anhang I). Werden die formellen Erfordernisse nicht eingehalten, setzt die Steuerbehörde der quellensteuerpflichtigen Person (Antragssteller) eine Frist zur Nachbesserung. Gleichzeitig weist sie darauf hin, dass bei Nichtbefolgung der Auflagen auf den Antrag auf nachträgliche ordentliche Veranlagung nicht eingetreten und der vorgenommene Quellensteuerabzug definitiv wird.

Reicht die quellensteuerpflichtige Person den Antrag auf eine nachträgliche ordentliche Veranlagung form- und fristgerecht ein, wird ihr von der zuständigen Steuerbehörde für das entsprechende Steuerjahr eine Steuererklärung zugestellt. Wird die Steuererklärung auch nach erfolgter Mahnung nicht eingereicht, nimmt die Steuerbehörde die Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen vor. Der quellensteuerpflichtigen Person kann eine Busse wegen Verletzung der Verfahrenspflichten auferlegt werden (vgl. Art. 174 DBG)

Ein einmal form- und fristgerecht gestellter Antrag kann nicht zurückgezogen werden. In den Folgejahren wird bis zum Ende der Quellensteuerpflicht von Amtes wegen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung durchgeführt. Der Antrag bezieht sich auch auf den Ehegatten, der mit der quellensteuerpflichtigen Person in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt. Bei einer späteren Scheidung sowie tatsächlicher oder rechtlicher Trennung der Eheleute werden beide Eheleute separat bis zum Ende der Quellensteuerpflicht nachträglich ordentlich veranlagt (vgl. Art. 9 Abs. 4 QStV).

Für Personen, welche die Schweiz verlassen, endet die Frist für die Einreichung des Antrags im Zeitpunkt der Abmeldung bei der dafür zuständigen Behörde (vgl. Art. 89a Abs. 3 DBG). Nicht massgebend ist das Datum des Wegzugs aus der Schweiz. Für das Verfahren ist insbesondere Artikel 126a DBG (notwendige Vertretung) zu berücksichtigen. Meldet sich eine Person, welche die Schweiz verlässt, nicht ordnungsgemäss bei der dafür zuständigen Behörde ab, gilt die Frist als abgelaufen und der Antrag kann nicht mehr gestellt werden.

11.4 Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag bei Ansässigkeit im Ausland

Eine quellensteuerpflichtige Person mit Ansässigkeit im Ausland kann bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres bei der zuständigen Steuerbehörde eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen, wenn im entsprechenden Steuerjahr in der Regel mindestens 90 Prozent ihrer weltweiten Bruttoeinkünfte in der Schweiz der Steuer unterliegt (Quasi-Ansässigkeit; vgl. Art. 99a Abs. 1 Bst. a DBG i.V.m. Art. 14 QStV). Dieser Antrag kann jedes Jahr gestellt werden.

Des Weiteren kann eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragt werden, wenn die Situation der Person mit derjenigen einer in der Schweiz wohnhaften steuerpflichtigen Person vergleichbar ist (vgl. Art. 99a Abs. 1 Bst. b DBG). Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn die Person aufgrund niedriger Gesamteinkünfte nach dem Steuerrecht des Wohnsitzstaates nicht steuerpflichtig ist und damit die persönliche Situation sowie der Familienstand unberücksichtigt bleiben (vgl. Botschaft vom 28. November 2014 zur Revision des Bundesgesetzes über die Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens; BBl 2015 657).

Bezüglich der Antragstellung gelten die Voraussetzungen nach Ziffer 11.3, 2. Absatz oben. Zusätzlich muss ein Vertreter in der Schweiz bezeichnet werden (vgl. Art. 136a Abs. 2 DBG, Zustelladresse; vgl. Musterformular im Anhang I).

Zum weltweiten Einkommen werden auch die Bruttoeinkünfte des in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten hinzugerechnet. Ob die Voraussetzungen der Quasi-Ansässigkeit erfüllt sind, wird durch die zuständige Steuerbehörde im Veranlagungsverfahren, d.h. nach Einreichen der vollständig ausgefüllten Steuererklärung, geprüft. Zur Feststellung, ob die Schwelle von 90 Prozent erreicht ist, ermittelt die zuständige Steuerbehörde zuerst das weltweite, gemäss den Artikeln 16 – 18 und 20 – 23 DBG steuerpflichtige Gesamteinkommen der steuerpflichtigen Person (sowie des allfälligen Einkommens des anderen Ehegatten). Anschliessend wird das nach den internationalen Zuteilungsregeln in der Schweiz steuerbare Einkommen ins Verhältnis zu den weltweiten Einkünften gesetzt.

Beispiel:

- *Eine in Frankreich ansässige Person erzielt jährliche Bruttoeinkünfte in der Höhe von CHF 132 200.00, welche sich wie folgt zusammensetzen:*
  - *Jahresbruttolohn von CHF 100 000.00 aus der unselbstständigen Erwerbstätigkeit in der Schweiz;*
  - *Erträge von CHF 20 000.00 aus der Vermietung einer Liegenschaft in Frankreich;*
  - *Zinserträge auf in- und ausländischen Bankkonten von CHF 200.00 und*
  - *Alimentenzahlungen vom Ex-Ehegatten mit Wohnsitz in der Schweiz in der Höhe von CHF 12 000.00*

  In Anwendung der internationalen Zuteilungsregeln ist einzig das Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit in der Schweiz steuerbar. Der Anteil dieses Einkommens an den weltweiten Einkünften beträgt 75.7 % der steuerpflichtigen Person. Die Person gilt somit in der Schweiz nicht als quasi-ansässig.

Stellt die zuständige Steuerbehörde fest, dass die Voraussetzungen für eine nachträgliche ordentliche Veranlagung nicht erfüllt sind, erlässt sie eine abweisende Verfügung, gegen welche die ordentlichen Rechtsmittel ergriffen werden können (vgl. Anhang 4 der Botschaft des Bundesrates vom 28. November 2014 zum Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens [BBl 2015 S. 657]). Ist die Quasi-Ansässigkeit gegeben, nimmt die zuständige Steuerbehörde die nachträgliche ordentliche Veranlagung vor.

Sind die formellen Voraussetzungen an den Antrag für eine nachträgliche ordentliche Veranlagung nicht erfüllt, wird nicht darauf eingetreten. Dies ist auch der Fall, wenn die quellensteuerpflichtige Person innert Nachfrist keine Zustelladresse in der Schweiz bekannt gibt. Die zuständige Steuerbehörde erlässt in beiden Fällen einen anfechtbaren Nichteintretensentscheid. Der vorgenommene Quellensteuerabzug erwächst nach unbenutztem Ablauf der Rechtsmittelfrist in Rechtskraft und wird damit definitiv.

11.5 Nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen bei Ansässigkeit im Ausland

Verfügt eine im Ausland ansässige Person über verschiedene Einkommensbestandteile oder über Vermögen, welche in der Schweiz steuerpflichtig sind, aber zum Teil dem Quellensteuerverfahren (Lohneinkommen) und zum anderen Teil der ordentlichen Veranlagung unterliegen (bspw. selbstständige [Neben-]Erwerbstätigkeit, Liegenschaftserträge), können die zuständigen Steuerbehörden von Amtes wegen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung vornehmen (vgl. Art. 99b DBG) und damit erwirken, dass die Besteuerung zum massgebenden Steuersatz (vgl. Art. 7 DBG) vorgenommen wird.

Als zuständig gilt derjenige Kanton, im dem sich der grösste Teil der steuerbaren Werte befindet (vgl. Art. 106 Abs. 2 DBG).

11.6 Neuberechnung der Quellensteuer

Jede quellensteuerpflichtige Person kann in den nachfolgend abschliessend beschriebenen Sachverhalten - und unabhängig von ihrer Ansässigkeit - bis zum 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer beantragen (vgl. Art. 137 DBG):

- Falsche Ermittlung des der Quellensteuer unterliegenden Bruttolohns (vgl. Ziffer 3.2 oben);
- Falsche Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens (vgl. Ziffern 6 oder 7 oben);
- Falsche Tarifanwendung (vgl. Ziffern 3.2.8, 4 und 5 oben)

Im Rahmen der Neuberechnung der Quellensteuern können keine zusätzlichen Abzüge geltend gemacht werden. Diese sind, sofern die Voraussetzungen dafür erfüllt sind (vgl. Art. 89a und 99a DBG), im Rahmen einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung geltend zu machen.

Die zuständige Steuerbehörde entscheidet darüber, ob anstelle der Neuberechnung der Quellensteuer eine nachträgliche ordentliche Veranlagung durchgeführt wird.

Eine solche Neuberechnung der Quellensteuer kann auch durch die zuständige Steuerbehörde von Amtes wegen durchgeführt werden.

Zuständig für die Neuberechnung der Quellensteuer ist der anspruchsberechtigte Kanton gemäss Ziffer 9.5 oben. Nimmt dieser Kanton anstelle einer Neuberechnung der Quellensteuer eine nachträgliche ordentliche Veranlagung vor, richtet sich die Zuständigkeit nach Ziffer 11.1 oben.

12 Wechsel zwischen Quellenbesteuerung und ordentlicher Veranlagung

12.1 Wechsel von der Quellenbesteuerung zur ordentlichen Veranlagung

Eine quellensteuerpflichtige Person mit Ansässigkeit in der Schweiz wird aus der Quellenbesteuerung entlassen, wenn sie (vgl. Art. 12 QStV):

- die Niederlassungsbewilligung oder das Schweizer Bürgerrecht erhält,
- eine Person heiratet, welche die Niederlassungsbewilligung oder das Schweizer Bürgerrecht besitzt,
- mit einer Person verheiratet ist, welche die Niederlassungsbewilligung oder das Schweizer Bürgerrecht erhält,
- das ordentliche AHV-Rentenalter erreicht und keine der Quellensteuer unterliegenden Einkünfte mehr erzielt, oder
- eine volle Invaliditätsrente erhält.

Ist derjenige Ehegatte, welcher im Besitz der Niederlassungsbewilligung oder des Schweizer Bürgerrechts ist, aufgrund eines separaten Wohnsitzes im Ausland ansässig, unterliegt der andere Ehegatte ohne Niederlassungsbewilligung oder Schweizer Bürgerrecht in der Schweiz weiterhin der Quellenbesteuerung.

Die Entlassung aus der Quellensteuer erfolgt auf den ersten Tag des Folgemonats nach Eintritt eines der vorgenannten Kriterien.

Die Person und gegebenenfalls ihr in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebender Ehegatte wird bzw. werden für die ganze Steuerperiode im ordentlichen Verfahren veranlagt. Die abgezogene Quellensteuer wird zinslos an die im ordentlichen Verfahren festgelegte Steuer angerechnet.

12.2 Wechsel von der ordentlichen Veranlagung zur Quellenbesteuerung

Fallen die Voraussetzungen weg, die zu einem Übertritt in die ordentliche Veranlagung geführt haben, unterliegt die Person ab dem Folgemonat wiederum der Besteuerung an der Quelle (vgl. Art. 13 QStV).

Dies ist beispielsweise der Fall bei Scheidung sowie tatsächlicher oder rechtlicher Trennung vom Ehegatten, wenn die Person selbst nicht im Besitz der Niederlassungsbewilligung oder des Schweizer Bürgerrechts ist.

Der Rückfall in die Quellenbesteuerung hat zur Folge, dass die Person für die ganze Steuerperiode und bis zum Ende der Quellensteuerpflicht nachträglich ordentlich veranlagt wird. Allfällige bereits geleistete Vorauszahlungen (Ratenbezug im ordentlichen Verfahren) und abgezogene Quellensteuern werden angerechnet.

Verstirbt einer der beiden Ehegatten und unterliegt der überlebende Ehegatte ab dem Folgemonat wieder der Quellenbesteuerung, werden beide Ehegatten bis zum Todestag gemeinsam ordentlich besteuert (vgl. Art. 42 Abs. 3 DBG). Der überlebende Ehegatte wird ab dem auf den Todestag folgenden Tag unterjährig nachträglich ordentlich veranlagt. Die nachträgliche ordentliche Veranlagung gilt bis zum Ende der Quellensteuerpflicht (sinngemässe Anwendung von Art. 13 Abs. 1 QStV).

13 Inkrafttreten, Aufhebungen und Übergangsrecht

Dieses Kreisschreiben tritt auf den 1. Januar 2021 in Kraft und gilt für sämtliche ab diesem Zeitpunkt fällig werdenden steuerbaren Leistungen.

Nachträgliche ordentliche Veranlagungen sowie Neuberechnungen der Quellensteuer (vgl. Ziffer 11 oben) werden daher erstmals für die Steuerperiode 2021 nach neuem Recht bzw. nach den Vorgaben dieses Kreisschreibens durchgeführt.

Altrechtliche Vorbescheide (Rulings), die dem Inhalt dieses Kreisschreibens nicht entsprechen, entfalten ab der Steuerperiode 2021 keine Wirkung mehr.

Anhang I: Musterformulare (Anmeldung, Mutation, Abrechnung, Anträge NOV)

Anhang II: Übersicht NOV

Anhang III: Übersicht der Kantone mit Monatsmodell und Jahresmodell