
Ausländische Arbeitnehmer

Durch das Bundesgesetz vom 16. Dezember 2016 über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens wurden die Grundlagen für die Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens neu geregelt. Mit den ab 1. Januar 2021 geltenden Bestimmungen wird das Quellensteuerrecht insbesondere an die Rechtsprechung der Schweizer Gerichte sowie des Europäischen Gerichtshofs bezüglich des Abkommens vom 21. Juni 1999 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit (Freizügigkeitsabkommen, FZA; SR 0.142.112.681) angepasst bzw. schweizweit vereinheitlicht.

Am 12. Juni 2020 hat sodann die Eidgenössische Steuerverwaltung das Kreisschreiben Nr. 45 ESTV (nachfolgend: KS Nr. 45 ESTV) publiziert (abrufbar über das Internetangebot des Kantons (<https://steuern.sg.ch/>, <Formulare und Wegleitungen>, <Quellensteuer>) oder bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (<https://www.estv.admin.ch/>, <Dir. Bundessteuer Quellensteuer Wehrpflichtersatz>, <Kreisschreiben>).

Das KS Nr. 45 ESTV findet ab 1. Januar 2021 Anwendung und ist für die Kantone grundsätzlich verbindlich. Auch die St. Galler Praxis richtet sich weitestgehend danach. Wo erforderlich und sinnvoll, wird das KS Nr. 45 ESTV durch kantonale Steuerbuchweisungen ergänzt und/oder zusammengefasst.

I. Subjektive Steuerpflicht**A. Ausländische Arbeitnehmer mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz**

Zum Begriff des Arbeitnehmers: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 2.1 und 3.1.

1. Grundsatz

Der Quellensteuer unterliegen (unabhängig vom Alter) alle ausländischen Arbeitnehmer, welche die fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung (Ausweis C) nicht besitzen, im Kanton jedoch steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben und Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit oder an dessen Stelle tretende Ersatzeinkünfte beziehen (Art. 105 Abs. 1 StG; Art. 83 Abs. 1 DBG). Das gilt für Personen mit:

- Aufenthaltsbewilligung EU / EFTA B;
- Aufenthaltsbewilligung mit Erwerbstätigkeit EU / EFTA Ci;
- Grenzgängerbewilligung EU / EFTA G mit wöchentlicher Rückkehr;
- Kurzaufenthaltsbewilligung EU / EFTA L;
- Nicht-EU / EFTA-Bürger mit
 - Jahresaufenthaltsbewilligung B;
 - Aufenthaltsbewilligung mit Erwerbstätigkeit Ci;
 - Kurzaufenthaltsbewilligung L;
 - Ausweis für vorläufig aufgenommene Ausländer F;
 - Ausweis für Asylsuchende N;
 - Ausweis für Schutzbedürftige S;
- Schwarzarbeiter.

Im Ausland Studierende, die im Kanton St. Gallen vorübergehend erwerbstätig sind, unterliegen für ihr Erwerbseinkommen ebenfalls der Quellensteuer.

2. Ausnahmen

Von der Quellensteuerpflicht ausgenommen sind ausländische Arbeitnehmer, die mit einem Ehegatten oder Partner, der das Schweizer Bürgerrecht oder die Niederlassungsbewilligung besitzt, in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe bzw. in einer eingetragenen Partnerschaft leben (Art. 105 Abs. 2 StG; Art. 83 Abs. 2 DBG).

B. Ausländische Arbeitnehmer ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

Zum Begriff des Arbeitnehmers: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 2.1 und 3.1.

Der Quellensteuer unterliegen (unabhängig vom Alter), unter Vorbehalt abweichender Regelungen in den von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen, auch alle in der Schweiz tätigen Arbeitnehmer (ungeachtet ihrer Staatszugehörigkeit) mit Wohnsitz im Ausland für ihre Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit und die an deren Stelle tretenden Ersatzeinkünfte (Art. 115 Abs. 1 lit. a StG; Art. 91 DBG). Es betrifft dies folgende Personen bzw. Bewilligungsarten:

- Kurzaufenthaltsbewilligung EU / EFTA L;
- Kurzaufenthaltsbewilligung L;
- EU/EFTA-Staatsangehörige für kurze Arbeitseinsätze während max. 90 Tagen (Meldefälle);
- Wochenaufenthalter;
- Schwarzarbeiter;
- österreichische Arbeitnehmer, die bei einem öffentlich-rechtlichen Arbeitgeber in der Schweiz tätig sind (Art. 19 DBA-A; Ausweis G);
- österreichische Arbeitnehmer, die bei einem privatrechtlichen Arbeitgeber in der Schweiz tätig sind (Art. 15 DBA-A; Ausweis G);
- liechtensteinische Grenzgänger, die bei einem öffentlich-rechtlichen Arbeitgeber in der Schweiz tätig sind und demzufolge gemäss Art. 15 Abs. 4 DBA-FL nicht der Grenzgänger-Regelung mit dem Fürstentum Liechtenstein unterliegen;
- Grenzgänger (insbesondere DE).

Arbeitnehmer ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für Arbeit im internationalen Verkehr an Bord eines Schiffes oder eines Luftfahrzeuges oder bei einem Transport auf der Strasse Lohn oder andere Vergütungen von einem Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte im Kanton erhalten, unterliegen ohne Rücksicht auf ihre Staatsangehörigkeit ebenfalls der Quellensteuer.

II. Objektive Steuerpflicht

Zu den quellenbesteuerten Leistungen: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 3 ff.

A. Erwerbseinkommen

Steuerbar sind alle der steuerpflichtigen Person oder einer Drittperson im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis ausgerichteten oder gutgeschriebenen Entschädigungen, insbesondere der ordentliche Arbeitslohn (Monatssalär, Stunden- bzw. Taglohn, Akkordentschädigungen, Lohn für Überzeit-, Nacht- und Extraarbeiten, Arbeitsprämien, Bonuszahlungen), sämtliche Lohnzulagen (Familien- und Kinderzulagen, Orts- und Teuerungszulagen usw.), Provisionen, Gratifikationen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen, Naturalleistungen (Kost und Logis, Geschäftsauto etc.), einen wesentlichen Teil des Lohnes ausmachende Trinkgelder, Pauschalspesen und Abgangsent-schädigungen (Art. 106 Abs. 2 lit. a StG i.V.m. Art. 30 StG; Art. 84 Abs. 2 DBG).

Vom Arbeitgeber übernommene Leistungsverpflichtungen des Arbeitnehmers gehören ebenfalls zum quellensteuerpflichtigen Bruttolohn. Dies umfasst insbesondere vom Arbeitgeber übernommene Prämien für Kranken-, Unfall-, Vorsorge- sowie Alters- und Hinterlas-senenversicherung etc. sowie die Bezahlung der Quellensteuer (Nettolohnvereinbarung), die dieser an Stelle des Arbeitnehmers erbringt. Nicht steuerpflichtig sind allerdings regle-mentarische Beiträge an die berufliche Vorsorge, Beiträge des Arbeitgebers an die obliga-torische Unfallversicherung gemäss UVG (BUV und NBUV) sowie Beiträge für vom Arbeit-geber abgeschlossene Kollektivkrankentaggeldversicherungen und kollektive UVG-Zusatzversicherungen.

Leistungen des Arbeitgebers für den Arbeitsweg (Wegentschädigungen) sowie Verpflegung sind ebenfalls Bestandteil des steuerbaren Einkommens.

Leistungen des Arbeitgebers für den Ersatz von Reisespesen und von anderen Berufsaus-lagen sind nur insoweit nicht Bestandteil der steuerbaren Bruttoeinkünfte, als ihnen tatsäch-liche geschäftliche Aufwendungen gegenüberstehen (reiner Auslagenersatz). Die Belege zu diesen effektiven Spesenzahlungen sind aufzubewahren.

Demgegenüber unterliegen Pauschalspesen der Quellensteuer, soweit sich diese nicht auf ein durch die zuständige Steuerbehörde genehmigtes Spesenreglement abstützen. Im Wei-teren wird auf die "Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbeschei-nigung" der Schweizerischen Steuerkonferenz und der Eidgenössischen Steuerverwaltung verwiesen.

Naturalleistungen (freie Kost und Logis) werden anhand ihres Marktwerts zum Lohn hinzu-gerechnet. 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" (Merkblatt N2 Natu-ralbezüge von Arbeitnehmenden, abrufbar über das Internetangebot der Eidgenössischen Steuerverwaltung (<https://www.estv.admin.ch/>, <Dir. Bundessteuer Quellensteuer Wehr-pflichtersatz>, <Merkblätter>). Im Weiteren wird auf die Randziffer 20 der «Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises» verwiesen.

B. Ersatzeinkünfte

Steuerbar sind auch Ersatzeinkünfte, die mit einer gegenwärtigen, allenfalls vorübergehend eingeschränkten oder unterbrochenen, unselbständigen Erwerbstätigkeit im Zusammenhang stehen. Steuerbar sind insbesondere Taggelder aus Kranken-, Unfall-, Haftpflicht-, Invaliden- und Arbeitslosenversicherung. Insbesondere gehören dazu Taggelder, Entschädigungen, Renten und an deren Stelle tretende Kapitalleistungen (Art. 54bis StV; Art. 3 QStV).

Keine Ersatzeinkünfte und damit nicht im Quellensteuerverfahren, sondern im ordentlichen Veranlagungsverfahren zu erfassen sind insbesondere:

- Renten der AHV;
- Ganze Invaliditätsrenten aus IV und BVG;
- Hilflosenentschädigungen aus AHV, IV und UVG;
- Vollrenten und Integritätsentschädigungen aus UVG;
- ordentliche und ausserordentliche Ergänzungsleistungen zur AHV/IV.

Vgl. auch das [Merkblatt der ESTV über die Quellenbesteuerung von Ersatzeinkünften](#).

III. Steuerberechnung (Kantons-, Gemeinde- und Bundessteuern)**A. Tarife**

Zu den Tarifen: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 4 ff.

Die Quellensteuern auf dem Erwerbs- und Ersatzeinkommen werden aufgrund folgender Tarife erhoben (Art. 1 QStV; Art. 107 StG und Art. 55 StV):

Tarifcode A: bei ledigen, geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden und verwitweten Personen, die nicht mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben;

Tarifcode B: bei in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Eheleuten, bei welchen nur der Ehemann oder die Ehefrau erwerbstätig ist;

Tarifcode C: bei in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Eheleuten, bei welchen beide Eheleute erwerbstätig sind;

Tarifcode E: bei Personen, die im vereinfachten Abrechnungsverfahren besteuert werden;

Tarifcode F: bei Grenzgängerinnen und Grenzgängern nach der Vereinbarung zwischen der Schweiz und Italien über die Besteuerung der Grenzgänger und den finanziellen Ausgleich zugunsten der italienischen Grenzgemeinden vom 3. Oktober 1974, die in einer italienischen Grenzgemeinde leben und deren Ehemann oder Ehefrau ausserhalb der Schweiz erwerbstätig ist;

Tarifcode G: bei Ersatzeinkünften, die nicht über die Arbeitgeber an die quellensteuerpflichtigen Personen ausbezahlt werden;

- Tarifcode H:** bei ledigen, geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden und verwitweten Personen, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten;
- Tarifcode L:** bei Grenzgängerinnen und Grenzgängern nach dem Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 11. August 1971 (DBA-D), welche die Voraussetzungen für den Tarifcode A erfüllen;
- Tarifcode M:** bei Grenzgängerinnen und Grenzgängern nach dem DBA-D, welche die Voraussetzungen für den Tarifcode B erfüllen;
- Tarifcode N:** bei Grenzgängerinnen und Grenzgängern nach dem DBA-D, welche die Voraussetzungen für den Tarifcode C erfüllen;
- Tarifcode P:** bei Grenzgängerinnen und Grenzgängern nach dem DBA-D, welche die Voraussetzungen für den Tarifcode H erfüllen;
- Tarifcode Q:** bei Grenzgängerinnen und Grenzgängern nach dem DBA-D, welche die Voraussetzungen für den Tarifcode G erfüllen.

Der bisherige Tarifcode D für Personen mit Nebenerwerbseinkünften existiert nicht mehr. Auf solche Einkommen kommen die ordentlichen Tarife zur Anwendung.

Für die Zuordnung ist grundsätzlich auf die persönlichen Verhältnisse der quellensteuerpflichtigen Person, ihre Unterhalts- und Unterstützungsleistungen (zulageberechtigte Kinder) sowie die Berufstätigkeit des Ehegatten im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift, Verrechnung oder Fälligkeit der steuerbaren Leistung abzustellen. Der Mindeststeuerbetrag pro Monat beträgt generell Fr. 5.--.

Auf Gesuch von Steuerpflichtigen kann die Steuerbehörde zur Milderung von Härtefällen bei der Anwendung der Tarife A, B, C und H im Rahmen der Berechnung der Quellensteuer Kinderabzüge bis höchstens zur Höhe der Unterhaltsbeiträge berücksichtigen (Art. 55 Abs. 3 StV, Art. 11 QStV). Wurden Unterhaltsbeiträge bei der Anwendung der Tarife berücksichtigt, unterliegt die quellensteuerpflichtige Person der nachträglichen ordentlichen Veranlagung nach Art. 112ter StG.

B. Anwendung der Tarife

1. Allgemeines / Tarifeinstufung

Die Tarifeinstufung richtet sich nach Ziff. 4 ff. des KS Nr. 45 ESTV und erfolgt durch das Kantonale Steueramt nach Einreichen des Anmeldeformulars. Eine Veränderung des Zivilstandes oder der Zahl der Kinderabzüge ist ab folgendem Steuerabzug zu berücksichtigen. Im Übrigen ist bei der Tarifierstellung auf die Unterscheidung mit oder ohne Kirchensteuer-Anteil (ergänzende Tarif-Bezeichnung Y oder N) zu achten. Der Tarif mit Kirchensteuer ist für evangelische-reformierte und römisch-katholische sowie christkatholische Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen anzuwenden. Für sämtliche anderen Konfessionen ist der Tarif

ohne Kirchensteuer massgebend. Ein allfälliger Kirchenaustritt ist von der steuerpflichtigen Person schriftlich zu belegen.

Fehlt eine Verfügung des Kantonalen Steueramtes zum Zeitpunkt der ersten Lohnzahlung, bestimmt der Arbeitgeber den anwendbaren Tarif aufgrund der von ihm kontrollierten Angaben des Arbeitnehmers und die anwendbare Tarifstufe aufgrund der Anzahl minderjähriger oder in beruflicher bzw. schulischer Erstausbildung stehender Kinder, für deren Unterhalt der Arbeitnehmer zur Hauptsache aufkommt (Faustregel: Anzahl Kinderzulagen).

2. In den Tarifen berücksichtigte Abzüge

Die in den Tarifen enthaltenen Abzüge werden vom Kantonalen Steueramt auf dessen Internetseiten publiziert. Berücksichtigt sind in den Tarifen insbesondere folgende Abzüge: Die Beiträge an AHV, IV, EO und ALV, die NBUV-Prämien, die ordentlichen Beiträge an die berufliche Vorsorge (2. Säule), der Pauschalabzug für die Berufskosten zur Erzielung der Arbeitseinkünfte, die Versicherungsprämien, der Abzug vom Einkommen des zweitverdienenden Ehegatten (Haushaltmehrkosten), die steuerfreien Beträge für Kinder, ebenso sinngemäss die Abzüge für die integrierte direkte Bundessteuer.

3. Kinderabzüge

Zur Gewährung der Kinderabzüge: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 4.7

Der Arbeitnehmer hat Anspruch auf einen Kinderabzug für zulageberechtigte sowie unterstützungsbedürftige Kinder und Jugendliche.

In der Regel sind soviele Kinderabzüge zu berücksichtigen, als Kinderzulagen ausgerichtet oder Unterstützungsleistungen erbracht werden. Bei Asylbewerbern sowie bei Quellensteuerpflichtigen aus Staaten ohne Sozialversicherungsabkommen sind bei entsprechendem Nachweis dennoch Kinderabzüge zu berücksichtigen, auch wenn ihnen keine Kinderzulagen für ihre sich im Ausland aufhaltenden Kinder ausbezahlt werden. Bei späterer rückwirkender Auszahlung hat dazumal eine entsprechende Steuerkorrektur zu erfolgen.

Werden Unterhalts- oder Unterstützungsleistungen für Kinder oder Jugendliche, die eine Schule besuchen oder sich in einer Berufslehre befinden, oder für erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Personen geltend gemacht, hat der Steuerpflichtige oder der Arbeitgeber den Entscheid des Kantonalen Steueramts über die anwendbare Tarifstufe bis spätestens Ende März des Folgejahres einzuholen.

4. Tarifierung

Weist sich der ausländische Arbeitnehmer über seine persönlichen Verhältnisse nicht zuverlässig aus, hat der Arbeitgeber gemäss KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 4.1 nachstehende Tarife anzuwenden:

- für Ledige sowie für Arbeitnehmer mit unbestimmtem Zivilstand den Tarif A0Y;
- für verheiratete Arbeitnehmer/innen den Tarif C0Y.

Für den Steuerabzug massgebend sind die persönlichen Verhältnisse der quellensteuerpflichtigen Person im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift, Verrechnung oder Fälligkeit der steuerbaren Leistung. Änderungen, die eine neue Tarifeinstufung bedingen, d.h. Heirat, Scheidung, Trennung, Geburt von Kindern, Aufnahme oder Aufgabe einer Erwerbstätigkeit durch den Ehegatten, Eintritt in oder Austritt aus einer Landeskirche, werden ab Beginn des auf die Änderung folgenden Monats berücksichtigt.

Begehren um Verfügung eines anderen Tarifs oder einer anderen Tarifstufe, insbesondere bei Arbeitsaufgabe oder vorübergehendem Unterbruch in der Erwerbstätigkeit des anderen Ehegatten von mehr als drei Monaten Dauer sind vom Arbeitnehmer oder Arbeitgeber beim Kantonalen Steueramt bis Ende März des Folgejahres einzureichen.

5. Doppelverdiener (Tarif C)

Der Doppelverdienertarif (Tarif C) gelangt zur Anwendung, wenn beide Ehegatten erwerbstätig sind. Eine Erwerbstätigkeit des anderen Ehegatten liegt vor, wenn dieser im Inland oder im Ausland eine selbständige oder unselbständige Erwerbstätigkeit ausübt oder Ersatzeinkünfte erzielt. Bei der Anwendung des Doppelverdiener-Tarifs werden die Tarifstufen mit zulage- bzw. abzugsberechtigten Kindern sowohl beim Ehemann als auch bei der Ehefrau berücksichtigt.

Bei gleichgeschlechtlichen Partnern wird, sofern es sich um eine registrierte Partnerschaft gemäss Partnerschaftsgesetz handelt, beiden berufstätigen Personen der C-Tarif zugewiesen.

Die Anwendung des Tarifs für Doppelverdiener entfällt auf schriftliches Begehren eines Steuerpflichtigen bei einem vorübergehenden Unterbruch der Erwerbstätigkeit des andern Ehegatten von mehr als drei Monaten Dauer. Die Erwerbsaufgabe ist diesfalls durch eine Bestätigung des bisherigen Arbeitgebers nachzuweisen. Das Kantonale Steueramt teilt seinen Entscheid über die Anwendung oder den Wegfall des C-Tarifes dem Steuerpflichtigen sowie dessen Arbeitgeber mit. Ohne diese Mitteilung ist der Arbeitgeber nicht befugt, von sich aus den anwendbaren Tarif anzupassen.

C. Berechnung des Quellensteuerabzuges

Zur Berechnung der Quellensteuer: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 6 ff. bzw. - bei Abrechnung der Quellensteuer über eine von Swisdec zertifizierte Software - jeweils gültige Richtlinien von Swisdec.

1. Erwerbseinkommen

1.1 Grundsatz

Für die Ermittlung des Steuerabzuges ist der effektive Bruttolohn je Zahltagsperiode (in der Regel: Monat) massgebend (Art. 106 Abs. 1 StG; Art. 84 Abs. 1 DBG). Zulagen und Nebenbezüge sind in der Lohnperiode zu berücksichtigen, in welcher die Auszahlung, Überweisung, Gutschrift, Verrechnung oder Fälligkeit der steuerbaren Leistung erfolgt.

1.2 Bruttolohn / Zulagen

Als Bruttolohn gelten grundsätzlich sämtliche Einkünfte aus dem Arbeitsverhältnis (vor Abzug der AHV/IV/EO/ALV/NBU- und BVG-Beiträge) mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder (sofern einen wesentlichen Teil des Lohnes ausmachend), Tantiemen, geldwerte Leistungen und Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile wie Familien- und Kinderzulagen, 13. und 14. Monatsgehalt, Überzeit-, Ferien-, Feiertags- und Versetzungsentschädigungen, Teuerungszulagen, Treueprämien sowie Ersatzeinkünfte bei Krankheit, Unfall oder Arbeitslosigkeit.

Übernimmt der Arbeitgeber ausnahmsweise anstelle des Arbeitnehmers Leistungen, die eigentlich Letzterer zur tragen hat, wie AHV/IV/EO/ALV- und BVG-Beiträge, Versicherungsprämien, Entschädigungen und Steuern, so sind diese Leistungen für die Ermittlung des Steuerabzuges zum Nettobarlohn hinzuzurechnen.

1.3 Unvollständige Zahltagsperioden

Für die Ermittlung des Steuerabzuges wird der effektive Bruttolohn für die volle Zahltagsperiode von einem Monat (30 Tage), zuzüglich weitere in der betreffenden Zahltagsperiode ausbezahlte, überwiesene, gutgeschriebene, verrechnete oder fällige steuerbare Leistungen, berücksichtigt. Unvollständige Zahltagsperioden werden zur Satzbestimmung auf eine Monatsbasis umgerechnet (*weitere Ausführungen und Berechnungsbeispiel in KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 6.6*).

Aperiodische Leistungen wie Gratifikationen, Treueprämien, 13. Monatslohn und ähnliche Leistungen sind für die Besteuerung zum Bruttolohn der entsprechenden Zahltagsperiode zu rechnen. Wenn bei einer Zahltagsperiode solche Einmalzahlungen erbracht werden, so unterliegt der ausbezahlte Gesamtbetrag der Quellensteuer gemäss entsprechender Tarifstufe.

Dauert die entsprechende Zahltagsperiode weniger als einen Monat, so ist vorerst der ordentliche Lohn analog der vorbeschriebenen Berechnungsgrundlage einer unvollständigen Zahltagsperiode auf einen vollen Monat umzurechnen und die Einmalzahlung mit diesem errechneten Monatslohn zusammen zu zählen. Aus dem Tarif ist der sich für die so ermittelte Gesamtsumme ergebende Prozentsatz abzulesen und dieser für die Berechnung der Steuer auf der tatsächlichen Bruttolohnsumme (einschliesslich Einmalzahlung) anzuwenden (*weitere Ausführungen und Berechnungsbeispiele in KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 6.6*).

1.4 Satzbestimmendes Einkommen

In Einzelfällen kann die Berechnung eines satzbestimmenden Einkommens notwendig sein, beispielsweise:

- bei mehreren Arbeitsverhältnissen (*KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 6.4*);
- bei untermonatiger Aufnahme bzw. Beendigung des Arbeitsverhältnisses (*KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 6.6*);
- bei Ausscheidung von Arbeitstagen ins Ausland (*KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 6.7*).

1.5 Besonderer Leistungszeitpunkt

a. Leistungen vor Antritt des Arbeitsverhältnisses

Entschädigungen, die dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber vor Antritt des Arbeitsverhältnisses ausgerichtet werden (etwa ein sog. "Sign-on-Bonus"), gelten als Einkommen aus unselbständigem Erwerb und unterliegen grundsätzlich der Quellensteuer (KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 6.8).

b. Nachträgliche Leistungen aus Arbeitsverhältnis

aa. Fälligkeit mit Beendigung des Arbeitsverhältnisses

Leistungen, die zwar mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses fällig werden, aber erst nach Ausscheiden aus dem Betrieb ausgerichtet werden (z.B. Ferien- oder Guthaben aus Überstunden), sind mit dem Bruttolohn des letzten Arbeitsmonats zusammenzurechnen und es ist auf diesem Total der Quellensteuerabzug zu berechnen.

bb. Fälligkeit nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses

Leistungen, die erst nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses fällig werden (z.B. vom Verwaltungsrat nachträglich beschlossene Bonuszahlungen), haben ihren Ursprung ebenso im Arbeitsverhältnis (der Schweiz kommt damit insbesondere im internationalen Kontext das Besteuerungsrecht zu), sind aber separat abzurechnen. Massgeblich für die Bestimmung der Fälligkeit einer konkreten Leistung ist in erster Linie das Obligationenrecht bzw. die im jeweiligen Fall getroffenen arbeitsvertraglichen Vereinbarungen (KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 6.9).

2. Ersatzeinkünfte

Ersatzeinkünfte, die der Arbeitgeber ausbezahlt, unterliegen der Quellensteuer. Wird neben den Ersatzeinkünften weiteres Erwerbseinkommen von einem anderen Schuldner der steuerbaren Leistung ausbezahlt, so erfolgt eine Umrechnung gemäss KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 6.4.

Ersatzeinkünfte, die nicht über den Arbeitgeber ausbezahlt, sondern von einer Versicherung, Ausgleichskasse, Arbeitslosenkasse, etc. direkt an den Leistungsempfänger ausgerichtet werden, unterliegen beim Leistungserbringer der Besteuerung an der Quelle mit dem Tariffcode G (bzw. Q für deutsche Grenzgänger)

(Weiterführende Angaben mit Berechnungsbeispielen: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 6.8; zudem das "Merkblatt über die Quellenbesteuerung von Ersatzeinkünften" der Eidgenössischen Steuerverwaltung ESTV, <https://www.estv.admin.ch/>, <Dir. Bundessteuer Quellensteuer Wehrpflichtersatz>, <Rundschreiben>)

D. Nachträgliche ordentliche Veranlagung und Neuberechnung der Quellensteuer

Unter bestimmten Voraussetzungen folgt der Besteuerung an der Quelle eine nachträgliche ordentliche Veranlagung bzw. eine Nachberechnung der Quellensteuer:

- **Obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung bei Ansässigkeit in der Schweiz** (KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 11.2)

Eine obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung wird stets durchgeführt, wenn eine quellensteuerpflichtige Person mit Ansässigkeit in der Schweiz in einem Steuerjahr ein Bruttoeinkommen aus unselbständigem Erwerb von mindestens Fr. 120'000.-- erzielt. Bei unterjähriger Steuerpflicht werden für die Berechnung des Mindestbetrags die periodischen Bruttolohneinkommen auf zwölf Monate umgerechnet und die aperiodischen Bruttolohneinkommen ohne Umrechnung miteinbezogen.

Erzielt eine in der Schweiz ansässige Person zusätzliche, nicht der Quellensteuer unterliegende Einkünfte und/oder verfügt sie über in der Schweiz steuerbares Vermögen, so ist ebenfalls eine nachträgliche ordentliche Veranlagung durchzuführen.

Die obligatorische ordentliche Veranlagung wird dabei bis zum Ende der Quellensteuerpflicht angewendet.

- **Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag bei Ansässigkeit in der Schweiz** (KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 11.3)

Quellensteuerpflichtige Personen mit Ansässigkeit in der Schweiz, deren Einkommen Fr. 120'000.-- nicht übersteigt, können bis 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahrs die Durchführung einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung mit amtlichem Formular beantragen. Ein einmal form- und fristgerecht gestellter Antrag kann nicht zurückgezogen werden und bezieht sich auch auf den Ehegatten, der mit der quellensteuerpflichtigen Person in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt. In den Folgejahren wird bis zum Ende der Quellensteuerpflicht von Amtes wegen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung durchgeführt.

- **Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag bei Ansässigkeit im Ausland** (KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 11.4)

Quellensteuerpflichtige Personen mit Ansässigkeit im Ausland können bis am 31. März des auf das Steuerjahr folgenden Jahres bei der zuständigen Steuerbehörde eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen, wenn im entsprechenden Steuerjahr mindestens 90 Prozent ihrer weltweiten Bruttoeinkünfte (bzw. ihres ehelichen Gesamtbruttoeinkommens) in der Schweiz der Steuer unterliegen (sog. Quasi-Ansässigkeit). Dieser Antrag muss jedes Jahr gestellt werden. Ein einmal gestellter Antrag kann nicht mehr zurückgezogen werden.

Ein Antrag auf Durchführung einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung kann zudem gestellt werden, wenn die Situation der Person mit derjenigen einer in der Schweiz wohnhaften steuerpflichtigen Person vergleichbar ist.

- **Nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen bei Ansässigkeit im Ausland** (KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 11.5)

Bei im Ausland ansässigen Personen, die in der Schweiz verschiedene Einkommensbestandteile erzielen oder über Vermögen verfügen, die in der Schweiz steuerpflichtig sind, aber zum Teil dem Quellensterverfahren (Lohneinkommen) und zum anderen Teil der ordentlichen Veranlagung unterliegen (bspw. selbstständige Erwerbstätigkeit, Liegenschaftserträge), kann die Steuerbehörde von Amtes wegen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung vornehmen.

- **Neuberechnung der Quellensteuer** (KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 11.6)
Quellensteuerpflichtige Personen können unabhängig von ihrer Ansässigkeit bis zum 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Neuberechnung der Quellensteuer beantragen:
 - bei falscher Ermittlung des der Quellensteuer unterliegenden Bruttolohns;
 - bei falscher Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens;
 - bei falscher Tarifierung.

Im Rahmen der Neuberechnung der Quellensteuern können keine zusätzlichen Abzüge geltend gemacht werden. Diese können nur im Rahmen einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung geltend gemacht werden. Die Steuerbehörde entscheidet, ob anstelle der Neuberechnung der Quellensteuer eine nachträgliche ordentliche Veranlagung durchgeführt wird.

IV. Pflichten

A. Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung

Zu den Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 9 ff.

1. Allgemeines

Dem Schuldner der steuerbaren Leistung (bei Lohnzahlungen der Arbeitgeber) obliegen im Quellensteuerverfahren verschiedene Pflichten; er haftet zudem in vollem Umfang für die Entrichtung der Quellensteuer.

Der Schuldner der steuerbaren Leistung hat die persönliche Situation der steuerpflichtigen Person (Quellensteuerpflicht, Zivilstand, Anzahl Kinder, Konfession, Beschäftigungsgrad und Gesamtbeschäftigungsgrad bei mehreren Arbeitsverhältnissen, etc.) abzuklären, die erhaltenen Informationen zu überprüfen und festzulegen sowie den Quellensteuerabzug vorzunehmen und die Quellensteuer den Steuerbehörden abzuliefern. Wird der Quellensteuerabzug nicht korrekt vorgenommen, kann der Schuldner der steuerbaren Leistung zur Nachzahlung der geschuldeten Quellensteuer verpflichtet werden. Die vorsätzliche oder fahrlässige Nichtablieferung der Quellensteuer kann zudem den Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllen.

Der Steuerabzug ist ungeachtet allfälliger Lohnpfändungen oder Einsprachen etc. vorzunehmen.

2. Abrechnungsperiodizität

Die Abrechnung erfolgt grundsätzlich monatlich. Abhängig von der Anzahl quellensteuerpflichtiger Arbeitnehmer eines Schuldners der steuerbaren Leistung kann die Steuerbehörde längere Abrechnungsperioden (quartalsweise, halbjährlich oder jährlich) zulassen. Massgebend für die Festlegung der Abrechnungsperiode ist dabei der durchschnittliche Jahresbestand an quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmern (kumulativ für alle beschäftigten Arbeitnehmer ohne Niederlassungsbewilligung, zuzüglich allfällige Grenzgänger; Art. 123 StG i.V.m. Art. 62 StV).

Für Arbeitgeber mit durchschnittlich weniger als zehn quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmern hat die Abrechnung quartalsweise zu erfolgen, wobei im entsprechenden Abrechnungsformular die jeweiligen Zahltagsperioden einzeln einzutragen sind (siehe Muster-Abrechnungsvorlage zu Form. 51.2.11). Die quartalsweisen Abrechnungsperioden enden jeweils per 31. März, 30. Juni, 30. September und 31. Dezember.

Bei einer Abrechnung über ELM-QSt ist die monatliche Abrechnung verpflichtend.

3. Abrechnungsverfahren

Die Quellensteuern werden im Zeitpunkt der Auszahlung, Gutschrift, Verrechnung oder Fälligkeit der steuerbaren Leistungen fällig (Art. 123 StG).

Der Arbeitgeber als Schuldner der steuerbaren Leistung ist insbesondere verpflichtet (Art. 184 StG):

- alle natürlichen Personen innert acht Tagen zu melden, denen der Quellensteuer unterliegende Leistungen ausgerichtet werden. Er meldet Neuanstellungen von quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmern innert acht Tagen seit Stellenantritt dem Kantonalen Steueramt. Dasselbe gilt für geänderte persönliche Verhältnisse und Austritten von quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmern. Übermittelt der Arbeitgeber die Quellensteuerabrechnung elektronisch, so können Neuanstellungen auch mittels monatlicher Abrechnung gemeldet werden;
- die steuerbaren Leistungen um die fällig werdende Steuer zu kürzen;
- den Steuerabzug auch vorzunehmen, wenn Umfang und Bestand der Steuerpflicht bestritten ist;
- dem Kantonalen Steueramt innert 15 Tagen nach Ablauf der festgelegten und massgebenden Abrechnungsperiode das vollständig ausgefüllte amtliche Abrechnungsformular unter Angabe von Geburtsdatum, Name und Vorname des Quellensteuerpflichtigen in alphabetischer Reihenfolge, Wohnsitzgemeinde, Mutations-Daten, Zahltagsperiode, Brutto-Lohnsumme, Zulagen und Nebenleistungen, total steuerbare Einkünfte, Steuersatz, angewandter Tarif, Anzahl Kinder und Höhe der in Abzug gebrachten Quellensteuer einzureichen (Abrechnungsfrist);
- innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode aufgrund der zugestellten Rechnung (ESR) das Steuerbetreffnis zu überweisen (Zahlungsfrist);
- für verspätet eingereichte Abrechnungen und verspätet abgelieferte Quellensteuern Verzugszinsen zu entrichten (Art. 187 StG);
- zur Kontrolle der Steuererhebung Einblick in alle Unterlagen zu gewähren und über die für die Erhebung der Quellensteuer massgebenden Verhältnisse mündlich oder schriftlich Auskunft zu erteilen;
- der quellensteuerpflichtigen Person die abgezogene Quellensteuer in jeder Lohnabrechnung sowie zusätzlich in Ziffer 12 des Lohnausweises offenzulegen.

Der Arbeitgeber meldet überdies dem Kantonalen Steueramt:

- jährlich unaufgefordert diejenigen quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmer, deren Bruttoeinkünfte den Betrag von Fr. 120'000.-- übersteigen und somit der obligatorischen nachträglichen ordentlichen Veranlagung (Art. 112bis StG) unterliegen;
- umgehend die Übernahme bzw. Aufgabe eines Betriebes, eine allfällige Verlegung des Geschäftssitzes, Änderungen der Geschäftsbezeichnung, eine Geschäftsumwandlung, einen Pächter-/Inhaberwechsel sowie die Betriebsaufgabe.

B. Rechte und Pflichten des Arbeitnehmers

Zu den Rechten und Pflichten des quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmers: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 10 ff.

1. Rechte des Arbeitnehmers

Der quellensteuerpflichtige Arbeitnehmer hat Anspruch darauf, dass die ihm abgezogenen Quellensteuern auf den Lohnabrechnungen und dem Lohnausweis ausgewiesen werden.

Ist ein Arbeitnehmer mit dem Quellensteuerabzug gemäss Bescheinigung des Schuldners der steuerbaren Leistung nicht einverstanden oder hat er keine solche Bescheinigung erhalten, kann er bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres vom Kantonalen Steueramt 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.

Will ein Arbeitnehmer zusätzliche, im Quellensteuertarif nicht oder nur pauschal berücksichtigte Abzüge geltend machen, kann er beim Kantonalen Steueramt bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres einen Antrag auf Vornahme einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung einreichen.

Werden fristgerecht Fehler bei der Ermittlung des Bruttolohns oder bei der Tarifierung 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.

2. Pflichten des Arbeitnehmers

Der quellensteuerpflichtige Arbeitnehmer ist verpflichtet (Art. 185 StG):

- dem Schuldner der steuerbaren Leistung und dem Kantonalen Steueramt alle für die Erhebung der Quellensteuer relevanten Informationen und deren Änderung mitzuteilen (Zivilstand bzw. Zivilstandsänderungen, Aufnahme oder Aufgabe einer zusätzlichen Erwerbstätigkeit, Anzahl Kinder, Konfession, Aufnahme oder Aufgabe der Erwerbstätigkeit des anderen Ehegatten etc.);
- alles zu tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen sowie auf Verlangen der zuständigen Steuerbehörde mündlich oder schriftlich Auskunft zu erteilen,

insbesondere allfällige ihm durch das Kantonale Steueramt zugestellte Fragebogen ausgefüllt zu retournieren;

- jeden Wohnortswechsel dem Einwohneramt und dem Arbeitgeber zu melden;
- dem Kantonalen Steueramt unverzüglich Mitteilung zu machen, wenn ihm steuerbares Einkommen zufließt, das nicht der Quellensteuer unterliegt (Lotterie-, Toto-, oder Lottogewinne usw.), oder wenn er über steuerbares Vermögen verfügt.

V. **Steuerrückerstattung und Steuernachforderung**

Zu den Abrechnungskorrekturen: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 9.4

VI. **Entschädigung/Haftung**

Der Arbeitgeber erhält für seine Mitwirkung eine nicht mehrwertsteuerpflichtige Bezugsprovision von 2 Prozent (bei standardisierter elektronischer Abrechnung) bzw. 1 Prozent (bei Abrechnung in anderer Form) des abgelieferten Steuerbetrages. Für Kapitalleistungen beträgt die Bezugsprovision 1 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags, jedoch höchstens Fr. 50.-- je Kapitalleistung (Art. 124 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 63 StV; Art. 100 Abs. 3 DBG). Kommt er seinen Mitwirkungspflichten nicht oder ungenügend nach, kann die Bezugsprovision herabgesetzt oder ausgeschlossen werden (Art. 124 Abs. 2 StG).

Der Arbeitgeber als Schuldner der steuerbaren Leistung haftet für die korrekte Erhebung der Quellensteuern (Art. 125 Abs. 1 StG).

Die vorsätzliche oder fahrlässige Unterlassung der Quellensteuererhebung gilt als Steuerhinterziehung (Art. 248 Abs. 2 StG; Art. 175 DBG). Die Vornahme eines Quellensteuerabzugs am Lohn des Arbeitnehmers ohne Überweisung des Betrags an die Steuerbehörden kann den Tatbestand der Veruntreuung von Quellensteuern erfüllen (Art. 273 StG; Art. 187 DBG).

VII. **Wechsel zwischen Quellensteuerabzug und ordentlicher Veranlagung und umgekehrt**

Zu den Gründen für einen Wechsel vgl. zudem KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 12.1

Erhält eine steuerpflichtige Person die Niederlassungsbewilligung (Ausweis C) oder geht diese die Ehe mit einem Ehegatten bzw. eine eingetragene Partnerschaft mit einer Person ein, welcher bzw. welche das Schweizer Bürgerrecht oder die Niederlassungsbewilligung besitzt, wird sie aus der Quellensteuerpflicht entlassen und vom Beginn des folgenden Monats an nach den allgemeinen Bestimmungen des Steuergesetzes veranlagt (Art. 113 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 59bis StV). Dies gilt auch dann, wenn der andere Ehegatte oder eingetragene Partner nicht erwerbstätig ist. Veranlagung und Bezug erfolgen dazumal durch das zuständige Steueramt der Wohnsitzgemeinde des Arbeitnehmers. Gleiches gilt, wenn in einer bereits bestehenden Ehe bzw. eingetragenen Partnerschaft der eine Ehegatte bzw. eingetragene Partner die Niederlassungsbewilligung oder das Schweizer Bürgerrecht erhält.

Bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung oder Scheidung von einem Ehegatten, der das Schweizer Bürgerrecht oder die Niederlassungsbewilligung besitzt, unterliegen ausländische Arbeitnehmer, welche die fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung nicht besitzen, ab Beginn des folgenden Monats dem Steuerabzug an der Quelle (Art. 113 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 59ter StV).

Kapitalleistungen aus Vorsorge, die einer steuerpflichtigen Person mit Wohnsitz oder steuerlichem Aufenthalt in der Schweiz zufließen, unterliegen gemäss Art. 52 StG in Verbindung mit Art. 35 StG einer getrennt vom übrigen Einkommen berechneten Jahressteuer. Zudem werden im ordentlichen Veranlagungsverfahren insbesondere die Altersrenten der AHV, die Leistungen aus beruflicher Vorsorge und gebundener Selbstvorsorge (Pensionen) sowie Vollrenten aus UVG erfasst, sofern nicht gleichzeitig ein Arbeitsverhältnis besteht. Veranlagung und Bezug erfolgen ebenfalls durch das zuständige Steueramt der Wohnsitzgemeinde der steuerpflichtigen Person.

VIII. Rechtsmittel

Ist die steuerpflichtige Person mit dem ihr von der Schuldnerin der steuerbaren Leistung bescheinigten Quellensteuerabzug (Art. 184 Bst. f StG) nicht einverstanden oder hat sie die Bescheinigung von jener nicht erhalten, so kann sie bis 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahrs vom Kantonalen Steueramt eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen (Art. 186 Abs. 1bis StG; Art. 137 Abs. 1 DBG).

Die Schuldnerin der steuerbaren Leistung kann von der Steuerbehörde bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen (Art. 186 Abs. 1ter StG; Art. 137 Abs. 2 DBG).

IX. Auskünfte und Formularbezug

Für weitere Auskünfte steht Ihnen das Kantonale Steueramt, Quellensteuer, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, zur Verfügung (Telefon: 058 229 48 22, Email: ksta.qu-est@sg.ch).

Die für den Steuerbezug erforderlichen Formulare können unter www.steuern.sg.ch, <Formulare und Wegleitungen> <Quellensteuer> <Abrechnungsformulare> heruntergeladen werden.