
Ersatzeinkünfte für ausländische Arbeitnehmer

Diese Richtlinien sind auch als Merkblatt (Formular 51.5.1) beim Kantonalen Steueramt und über www.steuern.sg.ch – Formulare/Gesuche – Formulardownload erhältlich. Die Nummerierung folgt der Einteilung im Merkblatt.

I. Steuerpflichtige Personen**1. Ausländische Arbeitnehmer mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz**

Der Quellensteuer auf Ersatzeinkünften unterliegen alle ausländischen Arbeitnehmer, welche die fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung (Ausweis C) nicht besitzen, im Kanton jedoch steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben. Es sind dies die in StB 105 Nr. 1 I. A. 1. genannten Personen.

Von der Quellensteuerpflicht ausgenommen sind jedoch, trotz fehlender Niederlassungsbewilligung, verheiratete, in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende ausländische Arbeitnehmer, deren Ehegatte das Schweizer Bürgerrecht oder die Niederlassungsbewilligung besitzt.

2. Arbeitnehmer ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

Der Quellensteuer auf Ersatzeinkünften unterliegen auch alle in der Schweiz tätigen Arbeitnehmer (ungeachtet ihrer Staatsangehörigkeit) mit Wohnsitz im Ausland. Es sind dies:

- Kurzaufenthaltsbewilligung EG / EFTA L;
- Grenzgänerbewilligung G (BVO);
- Grenzgänerbewilligung EG / EFTA G mit regelmässiger täglicher Rückkehr;
- Kurzaufenthalter L;
- Wochenaufenthalter;
- Schwarzarbeiter.

3. Vorbehalt der Doppelbesteuerungsabkommen

Die von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen weisen die Besteuerungsbefugnis für aus unselbständiger Erwerbstätigkeit erzieltetes Erwerbs- und damit verbundenes Ersatzeinkommen grundsätzlich dem Arbeitsortstaat (Schweiz) zu. Besonderheiten gelten jedoch namentlich für Grenzgänger. Für Grenzgänger mit Wohnsitz in direkt an die Schweiz angrenzenden Staaten finden nachfolgende Regeln Anwendung:

Besteuerungsbefugnis

	Arbeitsortstaat (Schweiz)	Wohnsitzstaat (Ausland)
Deutschland	X 1	X 2
Österreich	X 3	X 2
Frankreich	X 4	
Italien	X	
Liechtenstein	X 5	X 5

- 1 Der Schweiz steht bei täglicher Heimkehr ein prozentual limitierter Quellensteuerabzug von 4,5% der Bruttoeinkünfte zu.
- 2 Die in der Schweiz erhobene Steuer wird vom ausländischen Wohnsitzstaat angerechnet.
- 3 Der steuerrechtliche Begriff des Grenzgängers ist durch Aufhebung von Art. 15 Abs. 4 DBA-A per 1. Januar 2006 weggefallen. Der Grenzgängerbegriff gemäss dem Freizügigkeitsabkommen zwischen der Schweiz und der EU (in Kraft seit 1. Juni 2002) bleibt davon unberührt. Es wird in diesem Zusammenhang zwischen den folgenden zwei Kategorien von unselbständigen Grenzgängern unterschieden:
 1. Grenzgänger mit täglicher Heimkehr: Besteuerung zum vollen Tarif (vgl. Ziff. IV./1. und 2. hiernach).
 2. Grenzgänger mit wöchentlicher Heimkehr: Besteuerung zum vollen Tarif (vgl. Ziff. IV./1. und 2. hiernach) gemäss Merkblatt und Wegleitung über die Besteuerung von ausländischen Arbeitnehmern ohne Niederlassungsbewilligung.
- 4 Ausnahmeregelung für BL; BS; BE; JU; NE; SO, VS; VD (Wohnsitzstaat ausgenommen bei einem öffentlich-rechtlichen Arbeitgeber).
- 5 Besteuerung im Arbeitsortstaat nur bei Ausübung einer Tätigkeit bei einem öffentlich-rechtlichen Arbeitgeber, ausgenommen Körperschaften, an denen sich beide Staaten beteiligen.

II. Steuerbare Ersatzeinkünfte

1. Im Allgemeinen

Steuerbar sind alle Ersatzeinkünfte, die mit einer gegenwärtigen, allenfalls vorübergehend eingeschränkten oder unterbrochenen Erwerbstätigkeit in Zusammenhang stehen. Steuerbar sind somit insbesondere Taggelder (IV, UV, ALV, KUVG, etc.), Invaliditätsrenten (IV, UV, berufliche Vorsorge, etc.), und Ersatzleistungen haftpflichtiger Dritter (die steuerbaren Ersatzeinkünfte sind im einzelnen in Ziff. 2 hiernach aufgeführt). Nicht der Quellensteuer für Arbeitnehmer unterliegen:

- Renten der AHV;
- Hilflosenentschädigungen aus AHV, IV, UVG;
- Vollrenten und Integritätsentschädigungen aus UVG;
- Alters- und Hinterlassenenleistungen aus 2. Säule und 3. Säule;
- ordentliche und ausserordentliche Ergänzungsleistungen zur AHV, IV;
- Freizügigkeitsleistungen und Barauszahlungen aus 2. Säule und 3. Säule.

Diese Leistungen unterliegen, soweit sie steuerbar sind, grundsätzlich der ordentlichen Besteuerung (Wohnsitz in der Schweiz) bzw. der Quellensteuer auf Vorsorgeleistungen (StB 119 Nr. 1 und 2).

2. Tarifeinstufung

Rechtsgrundlage	Leistung	Abrechnungs- pflichtiger	Tarif	
			A, B, C	D
1. IVG	Taggeld	Arbeitgeber ¹ bzw. Ausgleichskasse	x	
	1/4 + 1/2 Rente	Ausgleichskasse	x	x
	1/1-Renten ²	Ausgleichskasse		x
2. AVIG	Arbeitslosentaggeld	Arbeitslosenkasse	x	
	Kurzarbeitsentschädigung	Arbeitgeber ¹ bzw. Arbeitslosenkasse	x	
	Schlechtwetterentschädigung	Arbeitgeber ¹ bzw. Arbeitslosenkasse	x	
	Insolvenzentschädigung	Arbeitslosenkasse	x	
3. UVG (Obligatorium)	Taggeld	Arbeitgeber ¹ bzw. Versicherer	x	
	Übergangstaggeld ³	Arbeitgeber ¹ bzw. Versicherer	x	
	Übergangsentschädigung ⁴	Arbeitgeber ¹ bzw. Versicherer	x	x
	Teilinvalidenrente ²	Versicherer		x
	IV-Rentenauskauf	Versicherer		x
	Abfindung ⁵	Versicherer		x
4. UVG (Abrede- versicherung)	analog Ziff. 3	Versicherer		
5. UVG-Zusatz UVG-Differenz- Deckung ⁶	Taggeld	Arbeitgeber ¹ bzw. Versicherer ⁷	x	x
	Teilinvalidenrente ²	Versicherer		x
	IV-Rentenauskauf	Versicherer		x

¹ sofern Abrechnung über Arbeitgeber

² sofern IV-Grad geringer als 100 %

³ gemäss Art. 83 ff. VUV (SR 832.30)

⁴ gemäss Art. 86 ff. VUV

⁵ gemäss Art. 23 UVG

⁶ Aufzählung nicht abschliessend; sofern Schadensversicherungsleistungen (vgl. BGE 104 II 44 ff., 119 II 361 ff.)

⁷ D-Tarif für alle Leistungen bei Direktauszahlung durch den Versicherer

Rechtsgrundlage	Leistung	Abrechnungs- pflichtiger	Tarif	
			A, B, C	D
6. KUVG	Taggeld	Arbeitgeber ¹ Versicherer ⁷	x	x ⁸
7. VVG (Schadensversi- cherungs-leis- tung) ⁹	Taggeld	Arbeitgeber ¹ bzw. Versicherer	x	x
	Rentenleistung ²	Versicherer		x
8. BVG / OR / Vor- sorgereglement (2. Säule) ⁶	Taggeld	Arbeitgeber ¹ bzw. Vorsorgeeinrichtung	x	x
	Teil-IV-Rente	Vorsorgeeinrichtung		x
	ganze IV-Rente ²	Vorsorgeeinrichtung		x
9. Freizügigkeits- verordnung ¹⁰	IV-Rente ²	Vorsorgeeinrichtung		x
	IV-Kapitalleistung ²	Vorsorgeeinrichtung		x
10. BVV 3 (Säule 3a) ¹¹	IV-Rente ²	Vorsorgeeinrichtung		x
	IV-Kapitalleistung ²	Vorsorgeeinrichtung		x
11. EOG	Taggeld Mutterschaftsgeld	Arbeitgeber ¹ bzw. Ausgleichskassen	x	
12. OR und Spezial- gesetze (Haft- pflicht)	vorübergehender Schaden	Arbeitgeber ¹ bzw. Versicherer	x	x
13. FLG / kantonale Zulagengesetze	Geburts-, Kinder-, Ausbildungs- und Familienzulagen	Arbeitgeber ¹ (bzw. Ausgleichskas- sen)	x	(X)

⁸ Taggeldleistungen bis und mit Fr. 10.- werden nicht abgerechnet.

⁹ SR 221.229.1; Aufzählung nicht abschliessend; (vgl. BGE 104 II 44 ff., 119 II 361 ff.)

¹⁰ SR 831.425, sofern Schadensversicherungsleistungen (vgl. BGE 104 II 44 ff., 119 II 361 ff.)

¹¹ SR 831.461.3, sofern Schadensversicherungsleistungen (vgl. BGE 104 II 44 ff., 119 II 361 ff.)

III. Abrechnungspflichtige Personen

Zuständig für die Abrechnung sind entweder der Arbeitgeber, sofern die Ersatzeinkünfte über ihn abgerechnet und dem Steuerpflichtigen weitergeleitet bzw. gutgeschrieben werden (vgl. Merkblatt über die Besteuerung an der Quelle für ausländische Arbeitnehmer ohne Niederlassungsbewilligung; Form. 51.2.1; StB 105 Nr. 1), oder der Versicherer. Erfolgt die Abrechnung durch den Arbeitgeber, hat der Versicherer das Recht, die Leistungen ungekürzt dem Arbeitgeber auszubezahlen, der seinerseits die Quellensteuer auf diesen Ersatzeinkünften und allfälligen übrigen Erwerbseinkünften zu erheben hat.

Der Versicherer ist für die Abrechnung zuständig, wenn er dem Steuerpflichtigen die Ersatzeinkünfte direkt ausbezahlt, gutschreibt oder verrechnet, unabhängig davon, ob dem Steuerpflichtigen gegenüber dem Versicherer ein direktes Forderungsrecht zusteht. Richtet der Versicherer dem Steuerpflichtigen die Versicherungsleistungen direkt aus, hat er die Quellensteuerpflicht vorgängig beim Arbeitgeber bzw. der Steuerbehörde des Wohnsitzkantons des Leistungsempfängers abzuklären.

IV. Steuerberechnung (Kantons-, Gemeinde- und Bundessteuern)

Die Quellensteuer wird von den Bruttoeinkünften berechnet. Dabei finden folgende Tarife Anwendung:

1. Bei Abrechnung durch den Arbeitgeber

Tarif A: Alleinstehende; für ledige, getrennt lebende, geschiedene oder verwitwete Steuerpflichtige;

Tarif B: Verheiratete, in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende Steuerpflichtige (Alleinverdiener) sowie verwitwete, getrennt lebende, geschiedene und ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten;

Tarif C: Verheiratete, in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende Steuerpflichtige, die beide hauptberuflich in der Schweiz erwerbstätig sind (Doppelverdiener).

2. Bei Abrechnung durch den Versicherer

für Leistungen, die nach Massgabe des versicherten Verdienstes, jedoch nicht zusätzlich zu Erwerbseinkünften ausgerichtet werden:

Tarif A: Alleinstehende, für ledige, getrennt lebende, geschiedene oder verwitwete Steuerpflichtige;

Tarif B: Verheiratete, in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende Steuerpflichtige (Alleinverdiener) sowie verwitwete, getrennt lebende, geschiedene und ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten;

Tarif C: Verheiratete, in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende Steuerpflichtige, die beide hauptberuflich in der Schweiz erwerbstätig sind (Doppelverdiener);

für Leistungen, die nicht nach Massgabe des versicherten Verdienstes ausgerichtet werden:

Tarif D: linearer Steuersatz von 10% der Bruttoeinkünfte

V. Abrechnungsverfahren

Die Quellensteuern werden im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung der Ersatzleistungen fällig und ungeachtet allfälliger Einwände des Steuerpflichtigen in Abzug gebracht.

Der Versicherer als Schuldner der steuerbaren Leistung ist insbesondere verpflichtet:

- alle Personen zu melden, denen der Quellensteuer unterliegende Leistungen ausgerichtet 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 des Wohnsitzkantons bzw. des Arbeitsortskantons (Arbeitnehmer ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz) des Steuerpflichtigen innert 15 Tagen nach Ablauf der monatlichen Abrechnungsperiode das vollständig ausgefüllte amtliche Abrechnungsformular (51.5.2) unter Angabe von Geburtsdatum, Name und Vorname des Steuerpflichtigen, Kanton, Wohngemeinde bzw. Arbeitsgemeinde (Arbeitnehmer ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz), Mutations-Daten, Höhe der Bruttoleistung, Leistungsperiode, angewandter Tarif, Steuersatz, Anzahl Kinder (nur wenn A-, B-, C-Tarif Anwendung findet) und Höhe der in Abzug gebrachten Quellensteuer einzureichen;
- innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode aufgrund der zugestellten Rechnung (ESR) das Steuerbetreffnis zu überweisen;
- für verspätet abgelieferte Quellensteuern Verzugszinsen zu entrichten;
- 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;
- dem Quellensteuerpflichtigen unaufgefordert eine Bescheinigung (Form. 51.1.22) über die Höhe der in Abzug gebrachten Quellensteuern auszustellen.

VI. Entschädigung/Haftung

Der Schuldner der steuerbaren Leistung erhält für seine Mitwirkung eine Bezugsprovision von 3% (ab 1.1.2013; vorher 4%) des abgelieferten Steuerbetrages (nicht mehrwertsteuerpflichtig). Kommt er seinen Mitwirkungspflichten nicht oder ungenügend nach, kann die Bezugsprovision herabgesetzt oder ausgeschlossen werden (Art. 124 StG i.V. mit Art. 63 StV; Art. 100 Abs. 3 DBG).

Die vorsätzliche oder fahrlässige Unterlassung der Quellensteuererhebung gilt als Steuerhinterziehung (Art. 248 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. Rechtsmittel

Sind der Steuerpflichtige oder der Schuldner der steuerbaren Leistung mit dem Quellensteuerabzug nicht einverstanden, so können sie bis Ende März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Kalenderjahres vom Kantonalen Steueramt eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen (Art. 186 StG; Art. 137 DBG).

VIII. Auskünfte und Formularbezug

Für weitere Auskünfte steht Ihnen das Kantonale Steueramt, Quellensteuer, Davidstrasse 41, Postfach 1245, 9001 St. Gallen, zur Verfügung (Telefon 058/229 48 22).

Die für den Steuerbezug erforderlichen Formulare (Merkblätter, Tarife, Abrechnungsformulare und Bescheinigungsformulare) können bei der Materialzentrale des Kantonalen Steueramtes, Davidstrasse 41, Postfach 1245, 9001 St. Gallen, bezogen (Telefon 058/229 41 43; Fax 058/229 41 02) und über www.steuern.sg.ch – Formulare/Gesuche – Formulardownload heruntergeladen werden.