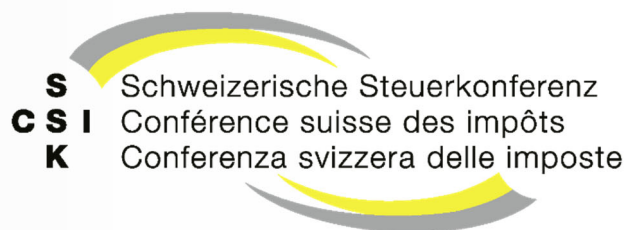


Steuerinformationen
Informations Fiscales
Informazioni Fiscali
Infurmaziuns Fiscalas



Besteuerung an der Quelle

(Stand der Gesetzgebung: 1. Januar 2025)

**Dieser Artikel wurde in Zusammenarbeit mit
der Abteilung Aufsicht Kantone (DVS)
der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV)
verfasst.**

Autor:
Team Steuerdokumentation
Eidg. Steuerverwaltung

Auteur:
Team Documentation
Fiscale
Administration fédérale
des contributions

Autore:
Team Documentazione
Fiscale
Amministrazione federale
delle contribuzioni

Autor:
Team Documentaziun
Fiscala
Administraziun federala
da taglia

Eigerstrasse 65
CH-3003 Bern
email: ist@estv.admin.ch
Internet: www.estv.admin.ch

Hinweis

Informationsanfragen

Das Dossier Steuerinformationen ist eine von der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) herausgegebene und von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) verfasste Publikation. Diese beiden Behörden sind hingegen nicht für die Veranlagung der natürlichen Personen zuständig und somit müssen **alle damit zusammenhängenden Fragen an die Steuerverwaltung des zuständigen Kantons** (im Prinzip der Wohnsitzkanton) **gerichtet werden**.

Ausschluss der Verantwortung

Der Inhalt der vorliegenden Publikation bezweckt eine allgemeine Information und stellt namentlich in keinem Fall eine juristische Meinung oder Beurteilung eines Einzelfalls dar und ersetzt somit nicht die Leistungen von Fachspezialisten, insbesondere von denjenigen der kantonalen Steuerverwaltungen.

Folglich lehnt die ESTV die Verantwortung ab für den Fall, dass die Leser Massnahmen ergreifen oder unterlassen und sich dabei auf die Vollständigkeit und Genauigkeit des Inhalts dieser Publikation stützen und dadurch einen Schaden erleiden.

Verweise und Links

Alle Verweise oder Links auf Internetseiten werden den Lesern als Unterstützung zur Verfügung gestellt und deren Gültigkeit kann nicht garantiert werden.

Copyright

Die Informationen des vorliegenden Dokuments sind für die Öffentlichkeit zugänglich. Jegliche, teilweise oder vollständige, Wiedergabe (Zitat) seines Inhalts in elektronischer oder (hand-) schriftlicher Form für einen nicht-geschäftlichen Zweck ist ohne vorgängige Zustimmung der ESTV erlaubt, unter der Voraussetzung, dass die Quelle angegeben wird.

INHALTSVERZEICHNIS

1	EINLEITUNG	1
2	AUSLÄNDISCHE ARBEITNEHMENDE MIT WOHSITZ IN DER SCHWEIZ	2
2.1	Steuersubjekte	2
2.2	Steuerobjekt.....	3
2.2.1	Erwerbseinkünfte	3
2.2.2	Ersatzeinkünfte	3
2.3	Tarife.....	4
2.4	Korrekturverfahren der Quellensteuer.....	5
2.4.1	Neuberechnung der Quellensteuer	5
2.4.2	Nachträgliche ordentliche Veranlagung.....	6
2.4.2.1	Obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung	6
2.4.2.2	Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag.....	6
2.5	Wechsel zwischen Quellenbesteuerung und ordentlicher Veranlagung	7
3	PERSONEN MIT WOHSITZ IM AUSLAND.....	8
3.1	Steuersubjekte	8
3.2	Bestimmungsmethode.....	9
3.2.1	Ausländische Arbeitnehmende ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz.....	10
3.2.1.1	Grenzgänger aus Deutschland.....	13
3.2.1.2	Grenzgänger aus Frankreich.....	13
3.2.1.3	Grenzgänger aus Italien.....	13
3.2.1.4	Grenzgänger aus dem Fürstentum Liechtenstein	14
3.2.1.5	Grenzgänger aus Österreich	14
3.2.1.6	Bestimmung der Telearbeit von Grenzgängern	14
3.2.2	Künstler, Sportler und Referenten	14
3.2.3	Verwaltungsräte.....	15
3.2.4	Hypothekargläubiger.....	16
3.2.5	Empfänger von Vorsorgeleistungen.....	16
3.2.5.1	Unterscheidung von Renten von privatrechtlichen und öffentlich-rechtlichen Vorsorgeeinrichtungen.....	17
3.2.5.2	Unterscheidung von wiederkehrenden Leistungen und einmaligen Kapitalleistungen.....	17
3.2.6	Arbeitnehmende bei internationalen Transporten.....	18
3.2.7	Mitarbeiterbeteiligungen	18
3.2.8	Studenten, Lernende und Praktikanten	19
3.2.9	Weitere Fälle	19
3.2.9.1	Rückvergütung AHV-Beiträge.....	19
3.2.9.2	Quellenbesteuerung von Geschäften mit Immobilien	19

3.3	Korrekturverfahren der Quellensteuer	20
3.3.1	Neuberechnung der Quellensteuer	20
3.3.2	Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag.....	20
3.3.3	Nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen.....	21
4	RÜCKERSTATTUNG DER KIRCHENSTEUER.....	22
5	QUELLENBESTEUERUNG VON MINDERJÄHRIGEN	23
6	VERFAHREN	24
6.1	Steuerschuldner	24
6.2	Anspruchsberechtigter Kanton.....	24

Abkürzungen

AHV	Alters- und Hinterlassenenversicherung
AHVG	Bundesgesetz über die Alters- und Hinterlassenenversicherung
ALV	Arbeitslosenversicherung
BGSA	Bundesgesetz über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DBG	Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer
dBSt	direkte Bundessteuer
EFTA	European Free Trade Association
EG	Europäische Gemeinschaft
EO	Erwerbsersatzordnung
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
IV	Invalidenversicherung
MVG	Bundesgesetz über die Militärversicherung
NBUV	Nichtberufsunfallversicherung
OECD- MA	OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen
QStV	Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer
SSK	Schweizerische Steuerkonferenz
StHG	Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden
UVG	Bundesgesetz über die Unfallversicherung
VVG	Bundesgesetz über den Versicherungsvertrag
ZEMIS	Zentrales Migrationsinformationssystem

Kantone

AG	Aargau	NW	Nidwalden
AI	Appenzell Innerrhoden	OW	Obwalden
AR	Appenzell Ausserrhoden	SG	St. Gallen
BE	Bern	SH	Schaffhausen
BL	Basel-Landschaft	SO	Solothurn
BS	Basel-Stadt	SZ	Schwyz
FR	Freiburg	TG	Thurgau
GE	Genf	TI	Tessin
GL	Glarus	UR	Uri
GR	Graubünden	VD	Vaud
JU	Jura	VS	Valais
LU	Luzern	ZG	Zug
NE	Neuenburg	ZH	Zürich

Im Folgenden werden die Kantone nicht alphabetisch, sondern gemäss der im ersten Artikel der Schweizerischen Bundesverfassung festgeschriebenen Reihenfolge aufgelistet. Diese entspricht dem jeweiligen Beitritt in die Schweizerische Eidgenossenschaft, mit Ausnahme der Kantone Zürich, Bern und Luzern, welche, entsprechend ihrer historischen Bedeutung vorangestellt sind.

Bemerkung

An verschiedenen Stellen wird auf die Publikation «Steuermäppchen» des Teams Steuereinführung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) verwiesen. Diese beziehen sich – im Gegensatz zum vorliegenden Artikel – auf die Steuerperiode 2024, für welche aktuell die Steuererklärung ausgefüllt werden muss. Deshalb sind die Abzüge für diese Steuerperiode relevant.

1 EINLEITUNG

Im Steuerrecht bedeutet der Ausdruck an der «Quelle besteuern», dass die Steuer nicht vom Empfänger des steuerbaren Betrags, sondern von dessen Schuldner zu entrichten ist. Es handelt sich also um ein Verfahren, in welchem der Schuldner einer steuerbaren Leistung die geschuldete Steuer direkt von dieser Leistung in Abzug bringt und anschliessend den Steuerbehörden überweist.

Die meisten europäischen Länder kennen irgendeine Form der Besteuerung an der Quelle. Somit ist es dieses Verfahren, welches am häufigsten für verschiedene Einkunftsarten angewendet wird, so wie Kapitalerträge, Löhne usw.

In der Schweiz findet man die Erhebung an der Quelle zunächst einmal bei der **eidgenössischen Verrechnungssteuer** (siehe den Artikel «[Eidgenössische Verrechnungssteuer](#)» im Dossier Steuerinformationen). Ferner kommt sie in bestimmten Fällen für die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen zur Anwendung. Dies ist das Thema des vorliegenden Artikels.

Umfassende Angaben zur steuerrechtlichen Praxis vermittelt das [Kreisschreiben Nr. 45](#) der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) «Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens von Arbeitnehmern» vom 12. Juni 2019 (nachfolgend Kreisschreiben Nr. 45).

Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

Wenn man in der Schweiz von Quellensteuer spricht, so denkt man meist an diejenige Besteuerungsmethode, die das **Einkommen ausländischer Arbeitnehmenden** mit zeitlich beschränkter Aufenthaltsbewilligung belastet.

Natürliche Personen, die in der Schweiz steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben, begründen hier eine unbeschränkte Steuerpflicht. Das bedeutet, sie werden grundsätzlich auf ihrem gesamten Einkommen in der Schweiz besteuert. Diese unbeschränkte Steuerpflicht beruht auf der **persönlichen Bindung** an das betreffende Steuergebiet (Bundesgebiet für die dBS, Kantons- und Gemeindegebiet für die Staats- bzw. Gemeindesteuern).

Dem Steuerabzug an der Quelle unterliegt jedoch nur das Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit (inkl. Ersatzeinkünfte) der ausländischen Arbeitnehmenden ohne Niederlassungsbewilligung, die in der Schweiz jedoch steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben (*vgl. Kapitel 2*).

Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

Eine weitere Kategorie Quellensteuerpflichtiger bilden **Personen mit Wohnsitz im Ausland, die ein Einkommen aus der Schweiz beziehen** (beschränkte Steuerpflicht). Dabei kann es sich um im Ausland wohnhafte Personen handeln (Personen mit schweizerischem oder ausländischem Bürgerrecht), die Renten oder Kapitalleistungen aus schweizerischen Vorsorgeeinrichtungen beziehen, um Künstler und Sportler, die in der Schweiz auftreten, um Gläubiger oder Nutzniesser von Forderungen, die durch Grundstücke in der Schweiz gesichert sind, um Mitglieder des Verwaltungsrats oder der Geschäftsführung einer Gesellschaft mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz oder um Personen, die im internationalen Transport tätig sind. Schliesslich kann auch das Erwerbseinkommen von Arbeitnehmenden ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz an der Quelle besteuert werden, so z.B. Grenzgänger, Wochenaufenthalter und Kurzaufenthalter (*vgl. Kapitel 3*).

2 AUSLÄNDISCHE ARBEITNEHMENDE MIT WOHNSTZ IN DER SCHWEIZ

Bei der Quellensteuer, von welcher in diesem Kapitel gesprochen wird, handelt es sich um die Besteuerungsmethode für Löhne und Ersatzeinkünfte ausländischer Arbeitnehmender.

Das Prinzip lässt sich folgendermassen umschreiben: Der Quellenbesteuerung unterliegen alle ausländischen Arbeitnehmenden, welche weder die Niederlassungsbewilligung (Bewilligung C) besitzen noch mit einer in der Schweiz wohnhaften Person verheiratet sind, welche die Niederlassungsbewilligung oder das Schweizer Bürgerrecht besitzt. Dies bedeutet, dass die Arbeitgebenden und Versicherer verpflichtet sind, die von ihren ausländischen Angestellten und Versicherten geschuldeten Steuern direkt vom Lohn bzw. der Versicherungsleistung abzuziehen und der zuständigen Steuerbehörde abzuliefern.

Bei der dBSt wird die Erhebung der Quellensteuer für natürliche Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz in den [Art. 83 bis 89a](#) des [Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 \(DBG\)](#) geregelt. Was die kantonalen Steuern angeht, sind die einschlägigen Bestimmungen in den [Art. 32 bis 33b](#) des [Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 \(StHG\)](#) enthalten. Der Quellensteuerabzug umfasst in der Regel die Staats- und die Gemeindesteuern, die dBSt sowie meistens auch die Kirchensteuer.

2.1 Steuersubjekte

Der Quellenbesteuerung unterworfen sind wie eingangs erwähnt alle ausländischen Staatsangehörigen, welche die Niederlassungsbewilligung nicht besitzen, in der Schweiz jedoch steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben und auf Grund einer beschränkten Aufenthaltsbewilligung arbeiten ([Art. 83 Abs. 1 DBG](#) und [Art. 32 Abs. 1 StHG](#)). Der Quellenbesteuerung unterliegen damit in der Schweiz unselbstständig erwerbende Bürger mit folgenden Aufenthaltsbewilligungen:

Bewilligungsart	Ausweis	Betroffene
Kurzaufenthaltsbewilligung	L	EU/EFTA- oder Drittstaatsangehörige
Aufenthaltsbewilligung	B	EU/EFTA- oder Drittstaatsangehörige
Grenzgängerbewilligung	G	EU/EFTA- oder Drittstaatsangehörige mit Wohnsitz im EU/EFTA-Raum
Ausweis für Asylsuchende	N	Asylsuchende
Ausweis für vorläufig Aufgenommene	F	Personen bei denen der Vollzug der Wegweisung nicht zulässig ist
Aufenthaltsbewilligung mit Erwerbstätigkeit	Ci	Angehörige von Staaten- oder Organisationsvertretern
Bewilligung für Schutzbedürftige	S	Schutzbedürftige

Nicht der Quellensteuer unterliegen Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die im Besitz der Niederlassungsbewilligung sind. Ebenfalls von der Quellensteuer ausgenommen sind grundsätzlich quellensteuerpflichtige Personen, welche mit einer Person in ungetrennter Ehe bzw. in ungetrennter eingetragener Partnerschaft leben, die die Niederlassungsbewilligung oder

das Schweizer Bürgerrecht besitzt. Voraussetzung ist auch hier, dass die Ehegatten bzw. Partner in der Schweiz Wohnsitz oder Aufenthalt haben ([Art. 83 Abs. 2 DBG](#) und [Art. 32 Abs. 2 StHG](#)).

Weitere Informationen finden sich im [Kreisschreiben Nr. 45](#), Ziffer 3.1.

Der Quellensteuer unterliegen ferner sämtliche Personen (unabhängig der Staatsangehörigkeit bzw. der Niederlassungs- oder Aufenthaltsbewilligung), welche unter das [Bundesgesetz über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit vom 17. Juni 2005 \(BGSA\)](#) fallen. Mit dem BGSA wurde ein vereinfachtes Verfahren zur Abrechnung der Sozialversicherungsbeiträge und Steuern bei geringfügigen unselbstständigen Erwerbstätigkeiten eingeführt (z.B. Haushaltsarbeiten, vorübergehende oder zeitlich begrenzte Tätigkeiten). Weitere Informationen können dem [Internetauftritt](#) des Staatssekretariats für Wirtschaft (SECO) entnommen werden.

2.2 Steuerobjekt

Die Quellensteuer wird von den Bruttoeinkünften berechnet und erstreckt sich auf alle Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit (eingeschlossen die Nebeneinkünfte und Naturalleistungen) sowie auf die Ersatzeinkünfte ([Art. 84 DBG](#) bzw. [Art. 32 Abs. 3 und 4 StHG](#)).

Weitere Informationen finden sich im [Kreisschreiben Nr. 45](#), Ziffer 3.2.

2.2.1 Erwerbseinkünfte

Arbeitnehmende schulden die an der Quelle erhobene Steuer auf dem **gesamten Bruttobetrag** der Entschädigungen (Monatslohn, Stunden- bzw. Tagelohn, Akkordlohn, Lohn für Überzeit-, Nacht- und Extraarbeiten, Arbeitsprämien), auf sämtlichen Lohnzulagen (Familien- und Kinderzulagen, Orts- und Teuerungszulagen usw.), auf Provisionen, Gratifikationen, Abfindungsleistungen, Dienstaltersgeschenken, Naturalleistungen (Kost und Logis, Dienstwohnung, Geschäftsauto usw.) sowie auf Trinkgeldern. Steuerbar sind zudem Bonuszahlungen an Personen, die im Zeitpunkt der Auszahlung keinen Wohnsitz oder Aufenthalt mehr in der Schweiz haben.

2.2.2 Ersatzeinkünfte

Steuerbar sind alle an die Stelle des Erwerbseinkommens tretenden Ersatzeinkünfte, wie Taggelder (Arbeitslosenversicherung [ALV], Invalidenversicherung [IV], Krankenversicherung, Unfallversicherung usw.), Ersatzleistungen haftpflichtiger Dritter, Teilrenten infolge Invalidität (Berufliche Vorsorge, IV, Unfallversicherung usw.) und an deren Stelle tretende Kapitaleinkünfte.

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

- Renten der Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV);
- Ganze Invaliditätsrenten aus IV und aus beruflicher Vorsorge;
- Invalidenrenten bei Vollinvalidität aus [Bundesgesetz über die Unfallversicherung vom 20. März 1981 \(UVG\)](#) und UVG-Zusatz;
- Alters- und Hinterlassenenleistungen aus 2. und 3. Säule;

- Freizügigkeitsleistungen (Barauszahlungen) aus 2. und 3. Säule.

Weitere Einzelheiten sind dem [Rundschreiben Nr. 186](#) der ESTV «Merkblatt über die Quellensteuerbesteuerung von Ersatzeinkünften» vom 29.10.2020 zu entnehmen.

2.3 Tarife

Die Tarife für die an der Quelle erhobene Steuer auf dem Lohn ausländischer Arbeitnehmer basieren auf den für die Einkommenssteuer natürlicher Personen geltenden ordentlichen Steuertarifen ([Art. 85 Abs. 1 DBG](#) und [Art. 33 Abs. 1 StHG](#)). Sie sind folglich progressiv.

Die Steuersätze in den kantonalen Tarifen betreffend Besteuerung an der Quelle sind – ebenso wie für die ordentliche Einkommens- und Vermögenssteuer – unterschiedlich hoch. Der Quellensteuerabzug beinhaltet die Kantons-, Gemeinde-, direkte Bundes- sowie Kirchensteuer (sofern der Quellensteuerpflichtige einer staatlich anerkannten Kirche angehört) und eine allfällige Personal-/ Kopfsteuer. Die für die dBSSt geschuldete Quellensteuer wird von den Kantonen zusammen mit den kantonalen und kommunalen Quellensteuern erhoben. Die Kantone veröffentlichen jährlich die anwendbaren Tarife in sogenannten Steuertabellen.

In den Quellensteuertarifen werden die Sozialbeiträge bei der Tarifberechnung bereits berücksichtigt, wie zum Beispiel der Abzug der obligatorischen Beiträge für AHV/IV/EO/ALV ([Art. 85 Abs. 2 DBG](#) und [Art. 33 Abs. 3 StHG](#)). Diese allgemeinen Abzüge entsprechen denjenigen der ordentlichen Veranlagung. Ebenfalls inbegriffen sind pauschalisierte Abzüge für die obligatorische berufliche Vorsorge, die Nichtberufsunfallversicherung (NBUV), die Versicherungsprämien und die Berufsauslagen (gesetzliche Pauschalen für auswärtige Verpflegung, Fahrkosten und übrige Berufskosten). Die ESTV und die Kantone müssen die einzelnen Pauschalen veröffentlichen.

Ergänzend werden bei der Tariffestlegung Abzüge für minderjährige oder sich in beruflicher bzw. schulischer Erstausbildung stehende Kinder, für deren Unterhalt die quellensteuerpflichtige Person zur Hauptsache aufkommt, berücksichtigt.

Individuelle Abzüge (z.B. Beiträge an die Säule 3a oder Schuldzinsen) werden bei der Tariffestsetzung nicht berücksichtigt und sind daher Gegenstand einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung der Steuerpflichtigen (*vgl. Ziffer 2.4.2*).

Bei den anzuwendenden Tarifen wird folgendermassen unterschieden ([Art. 1](#) der [Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer vom 11. April 2018 \[QStV\]](#)):

- Tarif A: für alleinstehende Steuerpflichtige (ledige, tatsächlich oder rechtlich getrenntlebende, geschiedene oder verwitwete Steuerpflichtige);
- Tarif B: für verheiratete – in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende – Alleinverdiener (nur ein Ehegatte ist erwerbstätig);
- Tarif C: für verheiratete Steuerpflichtige, die beide erwerbstätig sind oder über weitere Einkünfte verfügen (z.B. Ersatzeinkünfte oder Familienzulagen);
- Tarif D: linearer Sondertarif für rückvergütete AHV-Beiträge (nur im Kanton GE anwendbar; *vgl. Ziffer 3.2.9.1*);

- Tarif E: für Arbeitnehmende, deren Quellensteuer im Rahmen des vereinfachten Abrechnungsverfahrens abgerechnet wird;
- Tarif G: für Ersatzeinkünfte, welche direkt vom Versicherer an die quellensteuerpflichtige Person ausgerichtet werden (*vgl. Ziffer 2.2.2*);
- Tarif H: für alleinstehende Steuerpflichtige (ledig, tatsächlich oder rechtlich getrenntlebend, geschieden oder verwitwet), die mit Kindern oder unterstützungspflichtigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben, deren Unterhalt sie zur Hauptsache bestreiten (entspricht dem sogenannten Elterntarif).

Weitere Informationen zu den Grundsätzen der Tarifierung finden sich im [Kreisschreiben Nr. 45](#), Ziffer 4.

2.4 Korrekturverfahren der Quellensteuer

Die Korrekturmöglichkeiten der Quellensteuer in der Schweiz umfassen zwei Verfahren: die **Neuberechnung der Quellensteuer** und die **nachträgliche ordentliche Veranlagung**. Eine Neuberechnung können Quellensteuerpflichtige bis zum **31. März des Folgejahres** beantragen, wenn der Bruttolohn falsch ermittelt, das satzbestimmende Einkommen fehlerhaft berechnet oder ein falscher Tarif angewendet wurde. Auch die Bestreitung der Quellensteuerpflicht kann ein Grund für einen Antrag sein ([Art. 137 DBG](#) und [Art. 49 Abs. 2-2^{ter} StHG](#)).

Die nachträgliche ordentliche Veranlagung ist für Quellensteuerpflichtige mit einem Bruttoeinkommen über CHF 120'000 pro Jahr obligatorisch ([Art. 89 DBG](#) und [Art. 33a StHG](#)). Bei einem Bruttoeinkommen unter CHF 120'000 kann sie beantragt werden, um zusätzliche Abzüge geltend zu machen, die im Quellensteuertarif nicht oder nur pauschal berücksichtigt sind ([Art. 89a DBG](#) und [Art. 33b StHG](#)).

Weitere Informationen finden sich im [Kreisschreiben Nr. 45](#), Ziffer 11.

2.4.1 Neuberechnung der Quellensteuer

Das Verfahren sieht vor, dass quellensteuerpflichtige Personen unter bestimmten Umständen eine Neuberechnung der Quellensteuer beantragen können. Dieses Verfahren wurde mit der Quellensteuerreform 2021 schweizweit harmonisiert.

Folgende Punkte sind für das Verfahren zentral:

- der Antrag auf Neuberechnung der Quellensteuer muss bis zum 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eingereicht werden;
- eine Neuberechnung kann nur in folgenden Fällen beantragt werden:
 - falsche Ermittlung des der Quellensteuer unterliegenden Bruttolohns;
 - falsche Ermittlung des satzbestimmenden Einkommens;
 - falsche Tarifierung;
 - Bestreitung der Quellensteuerpflicht;
- im Rahmen der Neuberechnung können keine zusätzlichen Abzüge (wie z.B. Einkäufe in die Pensionskasse oder Beiträge an die Säule 3a) geltend gemacht werden;

- der Antrag muss jedes Jahr neu gestellt werden;
- Arbeitgebende und Versicherer haben ebenfalls die Möglichkeit, bis zum 31. März des Folgejahres Korrekturabrechnungen bei der zuständigen kantonalen Steuerbehörde einzureichen.

Es ist zu beachten, dass die Steuerbehörden sich vorbehalten, auf eine Neuberechnung der Quellensteuer zu verzichten und stattdessen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung einzuleiten.

2.4.2 Nachträgliche ordentliche Veranlagung

Beim Bund sowie in allen Kantonen wird unter gewissen Voraussetzungen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung für das gesamte Einkommen und Vermögen des Steuerpflichtigen durchgeführt (zur ordentlichen Veranlagung siehe den Artikel «[Veranlagungsverfahren bei den direkten Steuern](#)» im Dossier Steuerinformationen).

Die Steuerpflichtigen müssen eine Steuererklärung ausfüllen und darin die Gesamtheit ihrer Einkünfte und allfälligen Vermögenswerte (für die Staats- und Gemeindesteuern) angeben. Die Quellensteuer wird zinslos an die so berechnete Steuer angerechnet. In diesen Fällen wird somit die Quellensteuer nachträglich zur reinen Sicherungssteuer.

2.4.2.1 Obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung

Eine nachträgliche ordentliche Veranlagung wird obligatorisch durchgeführt, wenn eine quellensteuerpflichtige Person in einem Steuerjahr – vor Ausscheidung von allfälligen, dem Ausland zur Besteuerung zugewiesenen Einkünften – ein Bruttoeinkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit von mindestens CHF 120'000 erzielt. 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 Bruttoeinkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit auf zwölf Monate umgerechnet und die aperiodischen Bruttolohnbestandteile ohne Umrechnung miteinbezogen.

Erzielt eine quellensteuerpflichtige Person zusätzliche, nicht der Quellensteuer unterliegende Einkünfte (oder hat sie nach kantonalem Recht steuerbares Vermögen), wird ebenfalls eine nachträgliche ordentliche Veranlagung durchgeführt. Als solche zusätzlichen 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.

2.4.2.2 Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag

Quellensteuerpflichtige Personen mit Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die nicht der obligatorischen nachträglichen ordentlichen Veranlagung unterstehen, können bis am 31. März des Folgejahres einen Antrag auf nachträgliche ordentliche Veranlagung einreichen. Sie unterstellen sich damit freiwillig den Regeln der ordentlichen Veranlagung.

Der Antrag auf nachträgliche ordentliche Veranlagung ist an keine besonderen Voraussetzungen gebunden. Er dient insbesondere zur Geltendmachung von zusätzlichen individuellen Abzügen, die in den Quellensteuertarifen nicht oder bloss pauschal berücksichtigt sind.

2.5 Wechsel zwischen Quellenbesteuerung und ordentlicher Veranlagung

Bestimmte Ereignisse oder Umstände, welche die Person betreffen, bewirken einen Übergang vom System der Besteuerung an der Quelle zum ordentlichen Veranlagungsverfahren ([Art. 12](#) und [Art. 13 QStV](#)).

Eine quellensteuerpflichtige Person mit Wohnsitz in der Schweiz wird ab dem Folgemonat aus der Quellenbesteuerung entlassen, wenn sie:

- die Niederlassungsbewilligung oder das Schweizer Bürgerrecht erhält;
- eine Person mit Wohnsitz in der Schweiz heiratet bzw. eine eingetragene Partnerschaft mit einer in der Schweiz wohnhaften Person eingeht, welche die Niederlassungsbewilligung oder das Schweizer Bürgerrecht besitzt;
- mit einer in der Schweiz wohnhaften Person verheiratet ist bzw. in eingetragener Partnerschaft lebt, welche die Niederlassungsbewilligung oder das Schweizer Bürgerrecht erhält.

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. Dies ist namentlich der Fall bei Scheidung sowie tatsächlicher oder rechtlicher Trennung, 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.

Weitere Informationen finden sich im [Kreisschreiben Nr. 45](#), Ziffer 12.

3 PERSONEN MIT WOHSITZ IM AUSLAND

Natürliche Personen mit Wohnsitz im Ausland, können in unserem Land beschränkt steuerpflichtig sein, wenn sie in der Schweiz gewisse Einkünfte erzielen, obwohl sie nicht hier wohnen.

Die Steuerpflicht dieser Personen ist beschränkt, weil die Steuer nicht das gesamte Einkommen, sondern nur die Einkünfte aus schweizerischen Quellen belastet.

Jedoch wird die Steuer – und das ist wichtig – in der Regel zu dem Satz berechnet, der für das gesamte Einkommen anwendbar wäre, es sei denn, das betreffende Einkommen werde pauschal an der Quelle besteuert.

Für all diese im Ausland wohnhaften Personen nimmt die Steuerbehörde des Kantons, in dem sich die Quelle des betreffenden Einkommens befindet, die Steuerveranlagung und -erhebung gemäss den eidgenössischen und kantonalen Gesetzesbestimmungen vor (*für Einzelheiten siehe Ziffer 6.2*).

Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen allfälliger Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) und anderer bilateraler Abkommen.

3.1 Steuersubjekte

Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind **beschränkt steuerpflichtig**, sobald eine **wirtschaftliche Zugehörigkeit** begründet ist ([Art. 4 Abs. 1 DBG](#) und [Art. 4 Abs. 1 StHG](#)), d.h., wenn sie:

- Inhaber, Teilhaber oder Nutzniesser von Geschäftsbetrieben in der Schweiz sind;
- in der Schweiz Betriebsstätten unterhalten;
- an Grundstücken in der Schweiz Eigentum, dingliche oder diesen wirtschaftlich gleichkommende persönliche Nutzungsrechte haben;
- in der Schweiz gelegene Grundstücke vermitteln oder damit handeln.

Eine wirtschaftliche Zugehörigkeit wird ebenso begründet, wenn eine im Ausland wohnhafte Person ([Art. 5 Abs. 1 DBG](#) und [Art. 4 Abs. 2 StHG](#)):

- in der Schweiz eine selbstständige oder unselbstständige Erwerbstätigkeit ausüben, inklusive Künstler, Sportler und Referenten;
- eine unselbstständige Erwerbstätigkeit für einen Arbeitgeber mit Sitz, tatsächlicher Verwaltung oder Betriebsstätte in der Schweiz ausüben und der Schweiz nach dem anwendbaren internationalen Abkommen im Steuerbereich mit dem jeweiligen Nachbarstaat ein Besteuerungsrecht betreffend die im Ausland ausgeübte Erwerbstätigkeit eingeräumt wird;
- als Mitglieder der Verwaltung oder Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz Tantiemen, Sitzungsgelder, feste Entschädigungen oder ähnliche Vergütungen beziehen;
- Gläubiger oder Nutzniesser von Forderungen sind, die durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken in der Schweiz gesichert sind;

- Pensionen, Ruhegehälter oder andere Leistungen erhalten, die auf Grund eines früheren öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses von einem Arbeitgeber oder einer Vorsorgeeinrichtung mit Sitz in der Schweiz ausgerichtet werden;
- Leistungen aus schweizerischen privatrechtlichen Einrichtungen der beruflichen Vorsorge oder aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge erhalten;
- Leistungen von einem früheren Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz erhalten;
- für Arbeit im internationalen Verkehr an Bord eines Schiffs oder eines Luftfahrzeugs oder bei einem Transport auf der Strasse Lohn oder andere Vergütungen von einem Arbeitgeber mit Sitz, tatsächlicher Verwaltung oder Betriebsstätte in der Schweiz erhalten; davon ausgenommen bleibt die Besteuerung von Seeleuten für die Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs.

Kommen die Vergütungen nicht den genannten Personen, sondern Dritten zu, so sind diese dafür steuerpflichtig ([Art. 5 Abs. 2 DBG](#)).

Ausserdem enthalten die Steuergesetze von drei Kantonen eine **Generalklausel**, wonach die beschränkte Steuerpflicht alle Personen betrifft, die nach Bundesrecht und internationalen DBA im Kanton besteuert werden können: VD, VS und JU.

Es sei daran erinnert, dass die Anwendung allfälliger DBA vorbehalten bleibt.

3.2 Besteuerungsmethode

In den in der ersten Aufzählung von *Ziffer 3.1* genannten Fällen ([Art. 4 Abs. 1 DBG](#) und [Art. 4 Abs. 1 StHG](#)) werden die beschränkt steuerpflichtigen Personen, das heisst die im Ausland wohnhaften Empfänger schweizerischer Einkünfte, für ihr Einkommen und allfälliges Vermögen (zum Beispiel bei Eigentum eines in der Schweiz gelegenen Grundstücks) grundsätzlich im **ordentlichen Verfahren** veranlagt.

In den übrigen Fällen ([Art. 5 Abs. 1 DBG](#) und [Art. 4 Abs. 2 StHG](#)) sehen die Steuergesetze sowohl des Bundes als auch aller Kantone eine **Besteuerung an der Quelle** vor. Dieses Erhebungsverfahren, das auf den folgenden Seiten näher beschrieben wird, kommt insbesondere in den nachstehenden Fällen zur Anwendung:

- wenn im Ausland wohnhafte Personen **in der Schweiz unselbstständig erwerbstätig** sind (meist Grenzgänger und Wochenaufenthalter, [Art. 91 Abs. 1 und 2 DBG](#) sowie [Art. 35 Abs. 1 Bst. a und a^{bis} StHG](#); vgl. *Ziffer 3.2.1*);
- wenn im Ausland wohnhafte **Künstler, Sportler oder Referenten** in der Schweiz eine Leistung erbringen und dafür ein Honorar erhalten ([Art. 92 DBG](#) und [Art. 35 Abs. 1 Bst. b StHG](#); vgl. *Ziffer 3.2.2*);
- wenn im Ausland wohnhafte Personen **Tantiemen, Sitzungsgelder, feste Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen und ähnliche Vergütungen von einem Schweizer Unternehmen** beziehen ([Art. 93 DBG](#) und [Art. 35 Abs. 1 Bst. c und d StHG](#); vgl. *Ziffer 3.2.3*);
- wenn im Ausland wohnhafte Gläubiger (natürliche oder juristische Personen) **Hypothekarzinsen** für ein in der Schweiz gelegenes Grundstück erhalten ([Art. 94 DBG](#) und [Art. 35 Abs. 1 Bst. e StHG](#); vgl. *Ziffer 3.2.4*);

- wenn im Ausland wohnhafte Personen aufgrund eines früheren öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Arbeitsverhältnisses aus einer inländischen Vorsorgeeinrichtung der beruflichen Vorsorge oder der gebundenen Selbstvorsorge **Pensionen, Ruhegehälter oder andere Vergütungen** beziehen ([Art. 95](#) und [Art 96 DBG](#) sowie [Art. 35 Abs. 1 Bst. f und g StHG](#); vgl. Ziffer 3.2.5);
- wenn im Ausland wohnhafte Personen **im internationalen Verkehr** – an Bord eines Schiffes, eines Luftfahrzeugs oder im Transport auf der Strasse – tätig sind ([Art. 91 Abs. 3 DBG](#) und [Art. 35 Abs. 1 Bst. h StHG](#); vgl. Ziffer 3.2.6);
- wenn im Ausland wohnhafte Personen geldwerte **Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen** erhalten, die sie in der Schweiz verdient haben ([Art. 97a DBG](#) und [Art. 35 Abs. 1 Bst. i StHG](#); vgl. Ziffer 3.2.7).

Einige Kantone fügen dieser Liste noch weitere Sachverhalte an, welche eine Besteuerung an der Quelle bewirken (vgl. Ziffer 3.2.8).

3.2.1 Ausländische Arbeitnehmende ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

Unabhängig von der Staatsangehörigkeit oder der aufenthaltsrechtlichen Bewilligung sind Arbeitnehmende (Grenzgänger, Wochen- oder Kurzaufenthalter) mit Wohnsitz im Ausland für ihre Lohn- und Ersatzeinkünfte, die ihnen von einem Arbeitgebenden oder Versicherer mit Wohnsitz, Sitz, tatsächlicher Verwaltung, Betriebsstätte oder fester Einrichtung in der Schweiz ausgerichtet werden, quellensteuerpflichtig. Das bedeutet, dass Arbeitnehmende mit Wohnsitz im Ausland auch bei Besitz des Schweizer Bürgerrechts oder der Niederlassungsbewilligung der Quellensteuerpflicht unterstellt sind. Vorbehalten bleiben anderslautende Bestimmungen im massgebenden DBA.

Voraussetzung für die Steuerpflicht in der Schweiz ist, dass die unselbstständige Erwerbstätigkeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Ausnahmen bestehen dabei bei Telearbeit (in den Staaten Frankreich und Italien) sowie bei gewissen Spezialfällen wie z.B. den Verwaltungsratsentschädigungen.

Es handelt sich bei Grenzgängern sowie Wochen- und Kurzaufenthaltern um Steuerpflichtige, die auf Grund der Art der Steuererhebung in die Kategorie der ausländischen Arbeitnehmenden mit Wohnsitz in der Schweiz (vgl. *Kapitel 2*) gehören würden, im Hinblick auf ihren Wohnsitz jedoch den Personen dieses Kapitels zugeteilt werden müssen. Das bedeutet, dass diese Personenkategorien grundsätzlich mit denselben Quellensteuertarifen besteuert werden.

Unter dem Ausdruck «Grenzgänger» versteht man im Allgemeinen jede in einem Staat ansässige Person, die in einem angrenzenden Staat eine bezahlte Tätigkeit bei einem dort ansässigen Arbeitgebenden ausübt und in der Regel jeden Tag in ihren Wohnsitzstaat zurückkehrt.

Laut [OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen \(OECD-MA\)](#) fallen die Grenzgänger unter die allgemeine Regel, wonach der Staat des Arbeitsortes die an sie bezahlten Vergütungen besteuern kann. So sehen [Art. 91 DBG](#) und [Art. 35 Abs. 1 Bst. a StHG](#) vor, dass ausländische Arbeitnehmende ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (also einschliesslich die Grenzgänger), die hier einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachgehen, grundsätzlich an der Quelle besteuert werden.

In der Tat ist die steuerliche Behandlung der Grenzgänger in der Schweiz je nach Wohnsitzstaat und nach Kanton, in welchem die Erwerbstätigkeit ausgeübt wird, unterschiedlich, da der Bund und die Kantone mit den umliegenden Ländern nicht immer gleich lautende bilaterale Abkommen abgeschlossen haben. So sind die Grenzgänger in der Schweiz manchmal auch von der Steuer befreit, weil sie in ihrem Wohnsitzstaat besteuert werden.

Mit dem Inkrafttreten am 1. Juni 2002 des bilateralen [Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit vom 21. Juni 1999](#) ist bei Grenzgängern die neue Kategorie «Wochenaufenthalter» geschaffen worden. Es handelt sich dabei um ausländische Arbeitnehmende mit einem Grenzgängerausweis EG/EFTA G, die nur wöchentlich an ihren Wohnort zurückkehren. An den bisherigen Besteuerungsgrundsätzen ändert sich hingegen nichts. Im steuerlichen Sinn gelten die Wochenaufenthalter gemäss den DBA zwar nicht als Grenzgänger, werden jedoch an der Quelle besteuert. Besondere Regelungen gelten im Abkommen mit Deutschland.

Die nachstehende Tabelle vermittelt eine stark vereinfachte Übersicht über die geltenden Regeln für die Besteuerung der Grenzgänger. Es fehlen in der Tabelle sowie in den nachfolgenden Ausführungen insbesondere die Regelungen bei öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnissen. Die gleichen Regeln kommen auch für Ersatzeinkommen zur Anwendung.

Weiterführende Informationen zur Besteuerung von Personen mit Wohnsitz im Ausland können auf der [Internetseite der ESTV](#) eingesehen werden.

Vereinfachte Übersicht über die Besteuerung von Grenzgängern (Stand: 1.1.2025)

Grenzgänger aus	Arbeitsortstaat (Schweiz/Kanton)	(ausländischer) Wohnsitzstaat
Deutschland	Max. 4,5 %, Quellensteuertarife L, M, N, P und Q. Falls die Rückkehr berufsbedingt während mehr als 60 Tagen jährlich verhindert wird, kommt die Quellenbesteuerung nach den ordentlichen Tarifen zur Anwendung.	Die in der Schweiz erhobene Steuer wird von Deutschland angerechnet. Die in der Schweiz erzielten Einkommen sind in Deutschland steuerbefreit.
Frankreich	Kantone BS, BL, BE, JU, NE, SO, VD, VS: keine Quellensteuer. Kanton GE: Quellenbesteuerung nach den ordentlichen Tarifen. Andere Kantone: Quellenbesteuerung nach den ordentlichen Tarifen.	Frankreich überweist einen Ausgleich von 4,5 % der Bruttogehälter an die erwähnten Kantone. Im Gegenzug tritt GE Frankreich 3,5 % der Gehaltssumme ab (für Grenzgänger, welche ihren Wohnsitz in den Departementen von Ain oder Haute-Savoie haben). Frankreich lässt eine Steuergutschrift zu, die dem Steuerbetrag entspricht, der nach französischem Tarif für das schweizerische Einkommen berechnet würde. Frankreich lässt eine Steuergutschrift zu, die dem Steuerbetrag entspricht, der nach französischem Tarif für das schweizerische Einkommen berechnet würde.
Italien	Kantone TI, VS und GR: Quellenbesteuerung nach den Tarifen R, S, T, U und V. Andere Kantone und ehemalige Grenzgänger: Quellenbesteuerung nach den ordentlichen Tarifen.	Die in der Schweiz erhobene Steuer wird grundsätzlich von Italien angerechnet.
Liechtenstein	Keine Quellenbesteuerung.	Ordentliche Besteuerung in Liechtenstein.
Österreich	Quellenbesteuerung nach den ordentlichen Tarifen.	Die Schweiz überweist 12,5 % des Quellensteuerbetrags-

3.2.1.1 Grenzgänger aus Deutschland

Grenzgänger aus Deutschland werden in der Regel an ihrem Wohnort besteuert. Die Kantone können aber eine auf 4,5 % des Bruttolohns begrenzte Quellensteuer erheben. Diese Steuer wird bei der ordentlichen Veranlagung in Deutschland angerechnet.

Als Grenzgänger gilt eine in Deutschland ansässige Person, die in der Schweiz ihren Arbeitsort hat und regelmässig an ihren deutschen Wohnsitz zurückkehrt. Eine regelmässige Rückkehr wird auch dann angenommen, wenn sich die Arbeitszeit über mehrere Tage erstreckt (z.B. Schichtarbeiter, Krankenhauspersonal mit Bereitschaftsdienst). Zu beachten ist, dass die schweizerische Steuer nur dann auf 4,5 % begrenzt ist, wenn der Grenzgänger dem Arbeitgeber eine vom deutschen Wohnsitzfinanzamt ausgestellte Ansässigkeitsbescheinigung ([Formular Gre-1](#)) vorlegt.

Wenn der Grenzgänger aus beruflichen Gründen an mehr als 60 Arbeitstagen pro Kalenderjahr nicht an seinen Wohnsitz zurückkehrt, entfällt die Grenzgängereigenschaft.

Bei fehlender Grenzgängereigenschaft ist das Besteuerungsrecht der Schweiz nicht beschränkt. Somit kann die Schweiz die Erwerbseinkünfte der Arbeitnehmenden aus Deutschland ohne Grenzgängerstatus voll besteuern. Sie sind nach den ordentlichen Tarifen in der Schweiz steuerbar und von der Einkommenssteuer in Deutschland befreit ([Formular Gre-3](#)).

3.2.1.2 Grenzgänger aus Frankreich

Die Grenzgänger aus Frankreich werden je nach steueranspruchsberechtigtem Kanton unterschiedlich behandelt (*vgl. Ziffer 6.2*).

In den meisten Grenzkantonen (SO, BS, BL, VD, VS, NE und JU) sowie im Kanton BE wird bei den französischen Grenzgängern keine Quellensteuer abgezogen. Ihr Erwerbseinkommen wird vielmehr **an ihrem Wohnort**, also in Frankreich, besteuert (sofern eine Wohnsitzbestätigung dem Lohnausweis beiliegt). Diese Kantone erhalten aber eine Ausgleichszahlung vom französischen Staat in der Höhe von 4,5 % der gesamten an diese Grenzgänger bezahlten Bruttolöhne.

Im Kanton GE hingegen werden die Grenzgänger **an ihrem Arbeitsort** an der Quelle besteuert. Der Kanton erstattet dann 3,5 % der gesamten, diesen Personen zugeflossenen Bruttolohnmasse an die französischen Grenzregionen (Departemente Ain und Haute-Savoie) zurück.

Die übrigen Kantone besteuern die französischen Grenzgänger an der Quelle, jedoch ohne finanziellen Ausgleich zugunsten Frankreichs.

Französische Grenzgänger, die in der Schweiz an der Quelle besteuert werden, sind von der ordentlichen französischen Einkommenssteuer nicht befreit, sondern erhalten eine Gutschrift an ihre Steuerschuld im Umfang des Prozentsatzes, welchen die schweizerischen Einkünfte im Verhältnis zu dem in Frankreich deklarierten Gesamteinkommen ausmachen.

3.2.1.3 Grenzgänger aus Italien

Der Lohn der Grenzgänger aus Italien unterliegt in allen Kantonen der Quellensteuer.

Die Kantone GR, TI und VS erheben bei neuen Grenzgängern (Grenzgängereigenschaft seit dem 18. Juli 2023) 80 % der ordentlichen Quellensteuerlast. Bei ehemaligen Grenzgängern werden die Quellensteuern nach den ordentlichen Tarifen einbehalten, wobei diese drei Kantone 40 % des Bruttobetrag der eingezogenen Steuer als finanziellem Ausgleich an die italienischen Grenzgemeinden abtreten.

3.2.1.4 Grenzgänger aus dem Fürstentum Liechtenstein

Erwerbseinkünfte von täglich pendelnden Grenzgängern aus dem Fürstentum Liechtenstein sind nur im **Wohnsitzstaat** zu versteuern. Eine Besteuerung im Arbeitsortstaat erfolgt, wenn die Grenzgängereigenschaft nicht erfüllt ist. Dies ist der Fall, wenn die Person in einem Kalenderjahr an mehr als 45 Arbeitstagen aus beruflichen Gründen nicht an ihren Wohnsitz zurückkehrt.

3.2.1.5 Grenzgänger aus Österreich

Grenzgänger aus Österreich, die für ihr weltweites Einkommen und Vermögen in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sind, unterliegen für ihr in der Schweiz erzielt Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit in allen Kantonen der vollen Quellenbesteuerung.

Die Schweiz überweist Österreich im Gegenzug 12,5 % des vereinnahmten Quellensteuerbetrags.

3.2.1.6 Besteuerung der Telearbeit von Grenzgängern

Per 1. Januar 2025 erfolgte auf Ebene des StHG sowie des DBG ([Art. 4 Abs. 2 Bst. a^{bis} StHG](#) bzw. [Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis} DBG](#)) die Einführung einer neuen Besteuerungsgrundlage. Diese kommt nur zur Anwendung, wenn eine unselbstständige Erwerbstätigkeit für einen Arbeitgeber in der Schweiz ausgeübt wird und der Schweiz nach dem anwendbaren internationalen Abkommen im Steuerbereich mit dem jeweiligen Nachbarstaat ein Besteuerungsrecht betreffend die im Ausland ausgeübte Erwerbstätigkeit eingeräumt wird. Per Inkrafttreten der voranstehend erwähnten Gesetzesbestimmungen bestehen mit Frankreich und Italien Steuerabkommen, welche Auswirkungen auf das Besteuerungsrecht haben werden. Weitere Informationen finden sich in der [Botschaft zum Bundesgesetz über die Besteuerung der Telearbeit im internationalen Verhältnis vom 1. März 2024](#).

3.2.2 Künstler, Sportler und Referenten

Die Besteuerung von Künstlern, Sportlern und Referenten mit Wohnsitz im Ausland, die in der Schweiz tätig sind, unterliegt speziellen Regelungen. Diese Personen sind in der Schweiz quellensteuerpflichtig, wenn sie Einkünfte aus einer gelegentlich persönlich ausgeübten Tätigkeit (öffentlicher Auftritt) in der Schweiz beziehen.

Zu den quellensteuerpflichtigen Personen gehören:

- Künstler (Bühnen-, Film-, Rundfunk- oder Fernsehkünstler, Musiker, Artisten, Tanzgruppen usw.);
- Sportler (an Leichtathletikmeetings, Tennis- und Fussballturnieren, Pferdesportanlässen, Motorsportveranstaltungen usw.);
- Referenten (selbstständig und unselbstständig erwerbend).

Der Quellensteuer unterliegen alle Einkünfte aus der persönlichen Tätigkeit in der Schweiz, einschliesslich damit verbundener Entschädigungen. Steuerbar sind auch Einkünfte und Entschädigungen, die nicht den Künstlern, Sportlern oder Referenten selbst, sondern einem Dritten (Veranstalter, Agent, Manager, Auftrag- oder Arbeitgeber usw.) in der Schweiz oder im Ausland zufließen.

Die Quellensteuer wird auf Basis eines 4-Stufentarifs erhoben (0,8 %, 2,4 %, 5 % und 7 % für die dBSt), je nach Höhe der Tageseinkünfte. Hinzu kommen die kantonalen Steuertarife, welche unterschiedlich hoch sind.

Bei Ländern, mit denen die Schweiz ein DBA abgeschlossen hat, gilt in der Regel, dass Einkünfte von Künstlern und Sportlern, die einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit einem Auftritt vor Publikum haben, im jeweiligen Tätigkeitsstaat besteuert werden.

Demgegenüber gelten für Referenten im internationalen Verhältnis die allgemeinen Zuteilungsregeln. Soweit sie als unselbstständig Erwerbende tätig sind, werden sie in der Schweiz besteuert. Bei selbstständig Erwerbenden hingegen setzt die Besteuerungsbefugnis nach den meisten DBA voraus, dass im Staat, in welchem die Tätigkeit ausgeübt wird, eine feste Einrichtung besteht. Letztere Voraussetzung ist bei Referenten oftmals nicht erfüllt (in der Regel sind sie selbstständig erwerbend und besitzen keine feste Einrichtung in der Schweiz).

Detailliert Auskunft über die steuerpflichtigen Personen, die Abgrenzung zu Arbeitnehmenden, die steuerbaren Leistungen, die Steuerberechnung, die Vorbehalte der DBA und das Verfahren erteilt das jährlich von der ESTV veröffentlichte [Rundschreiben «Merkblätter für die Quellenbesteuerung und Übersichten über die Doppelbesteuerungsabkommen»](#) über die Quellenbesteuerung von Künstlern, Sportlern und Referenten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz inkl. der zugehörigen Übersicht über die DBA.

3.2.3 Verwaltungsräte

Sowohl der Bund als auch alle Kantone erheben eine Quellensteuer auf Einkünften in Form von Tantiemen, Sitzungsgeldern, festen Entschädigungen und ähnlichen Vergütungen, die an im Ausland wohnhafte Mitglieder der Verwaltung oder der Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz bzw. im Kanton oder von ausländischen Unternehmungen mit einer Betriebsstätte im Kanton entrichtet werden.

Die Quellensteuer beträgt 5 % für die dBSt. Die kantonalen Sätze fallen in den einzelnen Kantonen wiederum unterschiedlich aus (zwischen 10 % und 25 %).

Detailliert Auskunft über die steuerpflichtigen Personen, die steuerbaren Leistungen, die Steuerberechnung, die Vorbehalte der DBA und das Verfahren erteilt das jährlich von der ESTV veröffentlichte [Rundschreiben «Merkblätter für die Quellenbesteuerung und Übersichten über die Doppelbesteuerungsabkommen»](#) über die Quellenbesteuerung von Entschädigungen an Verwaltungsräte und ihnen gleichgestellte Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz.

3.2.4 Hypothekargläubiger

Im Ausland wohnhafte Gläubiger oder Nutzniesser von Forderungen, die durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken in der Schweiz bzw. im Kanton gesichert sind, sind für die ihnen ausgerichteten Zinsen steuerpflichtig, und zwar sowohl auf eidgenössischer als auch auf kantonaler Ebene.

Steuerbar sind alle Leistungen, die durch ein Grundstück in der Schweiz (im Kanton) grundpfandrechtlich oder die durch die Verpfändung entsprechender Grundpfandtitel faustpfandrechtlich gesichert sind und die nicht Kapitalrückzahlungen darstellen. Es handelt sich dabei vor allem um Hypothekarzinsen.

Die Quellensteuer kommt sowohl bei natürlichen als auch bei juristischen (z.B. Banken) Personen zum Tragen. Die Quellensteuer beträgt 3 % für die dBS. Die kantonalen Sätze fallen in den einzelnen Kantonen unterschiedlich aus.

Zahlreiche DBA führen zu Einschränkungen der Quellensteuer auf Hypothekarzinszahlungen an Gläubiger im Ausland. Einige Abkommen enthalten ausserdem Sonderregelungen für bestimmte Institutionen wie Banken, Finanzinstitute oder Vorsorgeeinrichtungen.

Detailliert Auskunft über die steuerpflichtigen Personen, die steuerbaren Leistungen, die Steuerberechnung, die Vorbehalte der DBA und das Verfahren erteilt das jährlich von der ESTV veröffentlichte [Rundschreiben «Merkblätter für die Quellenbesteuerung und Übersichten über die Doppelbesteuerungsabkommen»](#) über die Quellenbesteuerung von Hypothekarzinsen an natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sowie an juristische Personen ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz.

3.2.5 Empfänger von Vorsorgeleistungen

Für die Quellenbesteuerung von Vorsorgeleistungen muss zunächst unterschieden werden zwischen Renten, die von **privatrechtlichen Vorsorgeeinrichtungen** (der 2. Säule und der Säule 3a) ausgerichtet werden, und Renten, die von **Vorsorgeeinrichtungen aufgrund eines früheren öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses** ausgerichtet werden (d.h. an ehemalige Bundes-, Staats- und Gemeindeangestellte sowie an ehemalige Angestellte gemischtwirtschaftlicher Unternehmen).

Zudem muss zwischen **wiederkehrenden Leistungen** (Renten u.Ä.) und einmaligen **Kapitalleistungen** unterschieden werden.

Bemerkung

AHV-Renten, die an eine im Ausland ansässige Person ausgerichtet werden, sind in der Schweiz – unabhängig von einem DBA – wegen fehlender gesetzlicher Grundlage im DBG und StHG weder auf eidgenössischer noch auf kantonaler Ebene steuerbar. Eine Besteuerung findet also höchstens im Wohnsitzstaat statt.

Detailliert Auskunft über die steuerpflichtigen Personen, die steuerbaren Leistungen, die Steuerberechnung, die Vorbehalte der DBA und das Verfahren erteilen die jährlich von der ESTV veröffentlichten Merkblätter im [Rundschreiben «Merkblätter für die Quellenbesteuerung und Übersichten über die Doppelbesteuerungsabkommen»](#) über die Quellenbesteuerung von privatrechtlichen bzw. öffentlich-rechtlichen Vorsorgeleistungen an Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz.

3.2.5.1 Unterscheidung von Renten von privatrechtlichen und öffentlich-rechtlichen Vorsorgeeinrichtungen

Alle schweizerischen Steuergesetze sehen vor, dass die von einer Vorsorgeeinrichtung mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz an im Ausland ansässige Personen ausgerichteten **Ruhegehälter, Pensionen** oder andere **Vorsorgeleistungen** grundsätzlich an der Quelle besteuert werden. Massgebend ist hierbei nicht die Rechtsform der Vorsorgeeinrichtung oder des Arbeitsvertrags, sondern ob die Leistungen aufgrund eines Arbeitsverhältnisses mit einem privatrechtlichen oder einem öffentlich-rechtlichen Arbeitgebenden ausgerichtet werden.

Die von der Schweiz abgeschlossenen DBA weisen gegenüber diesem Prinzip gewisse Abweichungen auf:

- gemäss DBA steht die Hoheit zur Besteuerung von Ruhegehältern, Pensionen und Kapitalleistungen aus **öffentlichem Dienst** für schweizerische Staatsangehörige in der Regel der Schweiz zu;¹
- demgegenüber spricht die Mehrheit der schweizerischen DBA das Besteuerungsrecht für Ruhegehälter und Pensionen aus inländischen **privatrechtlichen** Einrichtungen der beruflichen oder persönlichen Vorsorge (2. Säule und Säule 3a) dem Wohnsitzstaat des Bezügers, also dem Ausland, zu;
- für Invalidenrenten bei Teilinvalidität nach UVG, UVG-Zusatz und [Bundesgesetz über den Versicherungsvertrag vom 2. April 1908 \(VVG\)](#) sowie bei Invalidenrentenauskäufen nach UVG und UVG-Zusatz sowie bei Abfindungen nach UVG wird das Besteuerungsrecht mehrheitlich dem ausländischen Wohnsitzstaat zugewiesen. Die Besteuerung dieser Leistungen erfolgt unabhängig davon, ob das (frühere) Arbeitsverhältnis mit einem privatrechtlichen oder einem öffentlich-rechtlichen Arbeitgeber bestand;

3.2.5.2 Unterscheidung von wiederkehrenden Leistungen und einmaligen Kapitalleistungen

In Bezug auf die Unterscheidung zwischen Renten und Kapitalleistungen ist festzuhalten, dass Kapitalleistungen aufgrund eines früheren privatrechtlichen oder öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses immer, d.h. unabhängig eines allfälligen DBAs, der Quellensteuer unterliegen, dies sowohl auf eidgenössischer als auch auf kantonaler Ebene. Die Besteuerung an der schweizerischen Quelle findet bei Renten in der Regel nur dann statt, wenn der Schweiz nach dem DBA das Besteuerungsrecht zusteht oder wenn die Schweiz mit dem ausländischen Staat kein Abkommen abgeschlossen hat. Ausnahmen können den entsprechenden Merkblättern entnommen werden.

Die Quellensteuer auf Renten beträgt für die dBSt 1 % und bei Kapitalleistungen zwischen 0 – 2.6 %. Hinzu kommen die kantonalen Steuertarife, welche unterschiedlich hoch sind.

Die in der Schweiz bezahlten Steuern werden dem Begünstigten bei Vorliegen eines DBAs, welches das Besteuerungsrecht nur dem ausländischen Wohnsitzstaat zuweist, zurückerstattet, wenn eine Bestätigung der Steuerbehörde des Ansässigkeitsstaats vorliegt, wonach der Empfänger der

¹ Die Besteuerung findet hingegen häufig nur im Ausland statt (falls nach dortigem internem Recht vorgesehen), wenn der Bezüger im betreffenden Staat wohnt und auch dessen Staatsangehörigkeit besitzt (z.B. ein ausländischer Staatsbürger, der bei der Bundesverwaltung tätig war, bei der Pensionierung in sein Heimatland zurückgekehrt ist und dort nun eine Rente des Bundes bezieht).

Kapitalleistung eine im Sinne des DBAs mit der Schweiz dort ansässige Person ist und diese Steuerbehörde von der Kapitalleistung Kenntnis hat.

Besteht zwischen der Schweiz und dem Wohnsitzstaat des Begünstigten kein DBA, belastet die Quellensteuer die Leistung definitiv.

3.2.6 Arbeitnehmende bei internationalen Transporten

Sowohl beim Bund als auch in allen Kantonen unterliegen im Ausland wohnhafte Arbeitnehmende, 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 Arbeitgebenden mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz erhalten, der gleichen Quellensteuer wie ausländische Arbeitnehmende ohne Niederlassungsbewilligung, die in der Schweiz jedoch steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben.

Die Steuer wird auf allen Bruttoeinkünften berechnet. Es gelten die ordentlichen Tarife wie für die ausländischen Arbeitnehmenden ohne Niederlassungsbewilligung, die in der Schweiz jedoch steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben (*vgl. Kapitel 2*).

Auskunft darüber, wann die Quellensteuer zu erheben ist, erteilt das jährlich von der ESTV veröffentlichte [Rundschreiben «Merkblätter für die Quellenbesteuerung und Übersichten über die Doppelbesteuerungsabkommen»](#) über die Quellenbesteuerung von Arbeitnehmern bei internationalen Transporten, Übersicht über die DBA.

3.2.7 Mitarbeiterbeteiligungen

Grundsätzlich gelten geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungsplänen als Erwerbseinkommen und sind somit quellensteuerpflichtig. Dies betrifft auch Personen mit Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (*vgl. Ziffer 2.2.1*).

Für im Ausland wohnhafte Personen steht der Schweiz das Besteuerungsrecht zu, wenn der geldwerte Vorteil aus den Mitarbeiterbeteiligungen in einem Arbeitsverhältnis begründet ist und die Voraussetzungen einer Quellensteuerpflicht zufolge Erwerbstätigkeit in der Schweiz erfüllt sind. Dies betrifft grundsätzlich alle Personen mit einer beschränkten Steuerpflicht in der Schweiz (wie z.B. Grenzgänger, Wochenaufenthalter, Verwaltungsräte). Die Besteuerung erfolgt in diesen Fällen zu den ordentlichen Quellensteuertarifen (*vgl. Ziffer 2.3*).

Bei einem Export von Mitarbeiterbeteiligungen, also wenn eine unselbstständig erwerbende Person diese während ihrer Wohnsitzdauer in der Schweiz zugeteilt bekam, in der Schweiz nicht mehr erwerbstätig ist und nach ihrem Wegzug ins Ausland realisiert (Auszahlung des geldwerten Vorteils oder Zuteilung von Wertpapieren), kommt es zu einer anteilmässigen Besteuerung. Auf diesem Betrag wird eine pauschale Quellensteuer von insgesamt 11,5 % für die dBSt erhoben, die vom ehemaligen schweizerischen Arbeitgeber abzuführen ist. Die kantonalen Steuersätze sind je nach Kanton unterschiedlich (11,5 – 26 %).

Arbeitgebende sind verpflichtet, die Details der gewährten Mitarbeiterbeteiligungen in der Lohnbuchhaltung zu dokumentieren und die entsprechenden Informationen an die Steuerbehörden und die Mitarbeitenden zu melden.

Weitere Informationen finden sich im [Kreisschreiben Nr. 37](#) der ESTV «Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen» vom 30. Oktober 2020.

3.2.8 Studenten, Lernende und Praktikanten

Betreffend die Quellenbesteuerung der Erwerbseinkünfte von Studenten, Lernenden und Praktikanten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind nähere Einzelheiten im jährlich von der ESTV veröffentlichten [Rundschreiben «Merkblätter für die Quellenbesteuerung und Übersichten über die Doppelbesteuerungsabkommen»](#) verfügbar.

3.2.9 Weitere Fälle

3.2.9.1 Rückvergütung AHV-Beiträge

Staatsangehörige aus Ländern, mit denen die Schweiz kein Sozialversicherungsabkommen abgeschlossen hat, können die zinslose Rückvergütung ihrer AHV-Beiträge verlangen, wenn sie die Schweiz endgültig verlassen und mindestens ein Jahr lang Beiträge geleistet haben ([Art. 18 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 20. Dezember 1946 \[AHVG\]](#)). Da diese AHV-Beiträge vom steuerbaren Einkommen abgezogen worden sind, unterliegt die Rückvergütung der Besteuerung an der Quelle.

Der Sitz der Zentralen Ausgleichskasse (ZAS), welche für die Rückvergütung von AHV-Beiträgen zuständig ist, befindet sich im Kanton Genf. Weil die Quellensteuern bei Leistungen an Personen mit Wohnsitz im Ausland am Sitz des Schuldners der steuerbaren Leistung geschuldet sind, ist von dieser Regelung nur der Kanton GE betroffen.

3.2.9.2 Quellenbesteuerung von Geschäften mit Immobilien

Einige Kantone (NW, FR, AG², TG, TI und JU³) wenden die Quellensteuer auch bei gewissen **Geschäften mit Immobilien** an, die auf ihrem Hoheitsgebiet liegen. Allerdings sieht das StHG diese Praxis nicht ausdrücklich vor. Dabei geht es vor allem um **Provisionen und Kommissionen**, die Personen mit Wohnsitz im Ausland für im Kanton abgewickelte Immobiliengeschäfte (Handel oder Vermittlung) erhalten.

Erwähnenswert sind in diesem Zusammenhang auch zwei Bestimmungen des DBG:

- [Art. 173 DBG](#) sieht vor, dass die kantonale Verwaltung für die dBS bei Vermittlung eines in der Schweiz gelegenen Grundstücks durch eine natürliche oder juristische Person ohne Wohnsitz bzw. Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz vom Käufer oder Verkäufer verlangen kann,

² Die Quellenbesteuerung ist für diese Fälle gesetzlich vorgesehen, aber bisher sind in der Praxis keine solchen bekannt.

³ In der Praxis wurde seit 2009 kein solcher Fall verzeichnet.

3 % der Kaufsumme als Sicherheit des für die Vermittlungstätigkeit geschuldeten Steuerbetrages zu hinterlegen.

- [Art. 13 Abs. 3 Bst. c DBG](#) sieht vor, dass Käufer und Verkäufer einer in der Schweiz gelegenen Liegenschaft mit dem Steuerpflichtigen solidarisch haften, wenn der Händler oder der Vermittler keinen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz hat, und zwar bis zu 3 % der Kaufsumme für die vom Händler oder Vermittler aus dieser Tätigkeit geschuldeten Steuern.

3.3 Korrekturverfahren der Quellensteuer

Die Korrekturmöglichkeiten der Quellensteuer in der Schweiz umfassen zwei Verfahren: die Neuberechnung der Quellensteuer und die nachträgliche ordentliche Veranlagung. Eine Neuberechnung können Quellensteuerpflichtige bis zum 31. März des Folgejahres beantragen, wenn der Bruttolohn falsch ermittelt, das satzbestimmende Einkommen fehlerhaft berechnet oder ein falscher Tarif angewendet wurde. Auch die Bestreitung der Quellensteuerpflicht kann ein Grund für einen Antrag sein ([Art. 137 Abs. 1 DBG](#) und [Art. 49 Abs. 2-2^{ter} StHG](#)).

Personen mit Wohnsitz im Ausland können in der Schweiz eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen, wenn sie bestimmte Voraussetzungen erfüllen. Dies gilt insbesondere für quellensteuerpflichtige Arbeitnehmende, die als **Quasi-Ansässige** gelten ([Art. 99a DBG](#) und [Art. 35a StHG](#)). Die Steuerbehörden können sodann eine nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen durchführen, wenn im Einzelfall stossende Verhältnisse vorliegen ([Art. 99b DBG](#) und [Art. 35b StHG](#)).

3.3.1 Neuberechnung der Quellensteuer

Das Verfahren entspricht grundsätzlich jenem für Arbeitnehmende mit Wohnsitz in der Schweiz. Die entsprechenden Ausführungen finden sich in *Ziffer 2.4.1*.

3.3.2 Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag

Quellensteuerpflichtige Personen mit Wohnsitz im Ausland können eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragen, wenn sie als quasi-ansässig gelten. Dies ist der Fall, wenn mindestens 90 % ihrer weltweiten Familieneinkünfte in der Schweiz steuerbar sind ([Art. 14 QStV](#)). Ebenfalls Anrecht auf eine nachträgliche ordentliche Veranlagung haben Personen, deren Situation mit derjenigen einer in der Schweiz wohnhaften steuerpflichtigen Person vergleichbar ist. Dies ist etwa der Fall, wenn bestimmte Steuerabzüge (z.B. für Familienlasten) im Wohnsitzstaat nicht berücksichtigt werden können, weil das im Wohnsitzstaat steuerpflichtige Einkommen der steuerpflichtigen Person zu niedrig ist. Zusätzlich kann eine nachträgliche ordentliche Veranlagung beantragt werden, wenn aufgrund eines DBA bestimmte Abzüge in der Schweiz gewährt werden müssen.

Der Antrag für eine nachträgliche ordentliche Veranlagung muss für jede Steuerperiode neu gestellt werden. Die Frist zur Einreichung des Antrags endet am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres. Für das Verfahren muss zwingend ein Vertreter oder eine Zustelladresse in der Schweiz angegeben werden.

Nach Einreichung des Antrags prüft die zuständige Steuerbehörde dessen Vollständigkeit und formelle Korrektheit. Bei Bewilligung des Antrags erhält die quellensteuerpflichtige Person eine

Steuererklärung zugestellt, die vollständig ausgefüllt und mit allen erforderlichen Belegen eingereicht werden muss. Die endgültige Entscheidung über die Erfüllung der Voraussetzungen wird erst nach Einreichung der Steuererklärung getroffen. Sind die Voraussetzungen einer nachträglichen ordentlichen Voraussetzung erfüllt, erfolgt analog der Veranlagung bei Personen mit Wohnsitz in der Schweiz eine zinslose Anrechnung der schon bezahlten Quellensteuern an die ordentlich geschuldete Steuer.

Weitere Informationen finden sich im [Kreisschreiben Nr. 45](#), Ziffer 11.4.

3.3.3 Nachträgliche ordentliche Veranlagung von Amtes wegen

Bei stossenden Verhältnissen, insbesondere betreffend die im Quellensteuertarif einberechneten Pauschalabzüge, können die zuständigen Steuerbehörden von Amtes wegen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung zugunsten oder zuungunsten der steuerpflichtigen Person durchführen.

Typischer Anwendungsfall ist, wenn eine im Ausland wohnhafte Person über mehrere verschiedene Einkommensbestandteile oder über Vermögen verfügt, die in der Schweiz beschränkt steuerpflichtig sind, aber teilweise der Quellenbesteuerung (Lohneinkommen) und teilweise der ordentlichen Veranlagung (z.B. selbstständige Erwerbstätigkeit oder Liegenschaftserträge) unterliegen. Mit der gemeinsamen Besteuerung im Rahmen einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung kann sichergestellt werden, dass die Besteuerung zum richtigen Steuersatz vorgenommen wird und dass alle Steuerabzüge korrekt berücksichtigt werden können.

4 RÜCKERSTATTUNG DER KIRCHENSTEUER

Meist ist die Kirchensteuer im Quellensteuerabzug inbegriffen. Gemäss [Art. 15](#) der [Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 \(BV\)](#) kann jedoch niemand gezwungen werden, Steuern zu bezahlen, welche für Kultuszwecke einer Religionsgemeinschaft erhoben werden, der die betreffende Person nicht angehört (Glaubens- und Gewissensfreiheit). In diesem Fall ist die Kirchensteuer zurückzuerstatten.

Die **Rückerstattung** einer **zu Unrecht erhobenen Kirchensteuer** bei quellenbesteuerten ausländischen bzw. im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden, die konfessionslos sind oder keiner der offiziellen Landeskirchen angehören, ist in den Steuergesetzen der Kantone NW, AI und JU ausdrücklich vorgesehen. Dasselbe gilt auch in den Kantonen LU und SZ, wenn die Kirchensteuer versehentlich abgezogen wurde. Im Kanton FR werden diese Fälle mangels gesetzlicher Grundlage durch die Praxis geregelt.

Im Übrigen sehen die Kantone Folgendes vor:

- die Kirchensteuer wird nur bei quellenbesteuerten Personen erhoben, welche einer in diesem Kanton als Landeskirche anerkannten Religionsgemeinschaft angehören. Entweder bestehen verschiedene Tarife (mit bzw. ohne Kirchensteuer) oder der Schuldner (Arbeitgeber) der steuerbaren Leistung hat für konfessionslose oder einer anderen Glaubensgemeinschaft angehörige Personen den im Steuertarif abgelesenen Steuerbetrag um den darin enthaltenen Betrag für die Kirchensteuer zu kürzen. Das Problem einer allfälligen Rückerstattung eines Teils der Quellensteuer stellt sich somit nicht: ZH, BE, LU, UR, SZ, OW, NW, GL, ZG, SO, BS, BL, SH, AR, SG, GR, AG und TG;
- die Kultuskosten werden durch die Gemeinden getragen und die Kirchensteuer wird nie in der beim ausländischen Arbeitnehmenden erhobenen Quellensteuer eingeschlossen: TI (in einzelnen Gemeinden erhoben) und VS (in drei Gemeinden erhoben);
- das Budget des Gemeinwesens umfasst auch die Kosten für Kultuszwecke und die Rückerstattung kann nur bei der Gemeindesteuer beantragt werden, und zwar für denjenigen Teil, der den für die Kirche bestimmten Ausgaben entspricht. Bei der Kantonssteuer ist keine Rückerstattung möglich: VD;
- die Frage einer allfälligen Rückerstattung der Kirchensteuer stellt sich nicht, da in diesem Kanton die Entrichtung der Kirchensteuer freiwillig ist und die diesbezügliche Rechnung der steuerpflichtigen Person separat zugestellt wird: NE;
- die Kirchensteuer beruht auf freiwilliger Basis (es bestehen keine Betreibungsmassnahmen für die Einziehung der Kirchensteuer). Wünscht ein an der Quelle besteufter ausländischer Arbeitnehmender, die Kirchensteuer zu bezahlen, muss er somit obligatorisch eine nachträgliche ordentliche Veranlagung verlangen (pauschal festgelegter Satz von 1 % des Bruttoeinkommens). Ist er im Ausland wohnhaft und erfüllt die Bedingungen (z.B. 90 % der weltweiten steuerbaren Einkünfte sind in der Schweiz steuerbar) einer nachträglichen ordentlichen Veranlagung nicht, muss der Arbeitnehmende seinen Beitrag direkt an die betroffene Kirchgemeinschaft entrichten: GE.

5 QUELLENBESTEUERUNG VON MINDERJÄHRIGEN

Sowohl bei der dBSt ([Art. 9 Abs. 2 DBG](#)) als auch in allen Kantonen, wird das Erwerbseinkommen von Minderjährigen nicht zu demjenigen der Eltern oder des Inhabers der elterlichen Sorge zugerechnet, sondern getrennt besteuert (selbstständige Steuerpflicht und Veranlagung). Die Steuer wird somit vom Minderjährigen selbst geschuldet. Junge Steuerpflichtige sind zum Teil von der Steuer befreit. Bei der dBSt wird das Erwerbseinkommen Minderjähriger ohne Altersbegrenzung getrennt besteuert.

Die kantonalen Gesetze weisen in diesem Zusammenhang hingegen beträchtliche Unterschiede auf. Während ein Kanton das Erwerbseinkommen bis zum Erreichen eines bestimmten Alters (Mündigkeit) vollständig von der Steuer befreit, gewähren andere Kantone besondere Abzüge für Lehrlinge und Studenten:

- in allen Kantonen (ausser TI) wird das Erwerbseinkommen Minderjähriger wie bei der dBSt ohne Altersbegrenzung getrennt besteuert (selbstständige Steuerpflicht und Veranlagung);
- einige Kantone gewähren Spezialabzüge auf dem Erwerbseinkommen gewisser Minderjähriger:
 - Abzug von CHF 3'800 vom Auszubildenden- und Studentenlohn: JU;
 - Abzug von CHF 3'600 vom Auszubildenden- und Studentenlohn: FR;
- nur im Kanton TI wird das Erwerbseinkommen aus unselbstständiger Tätigkeit von Jugendlichen erst ab einem bestimmten Alter getrennt besteuert, d.h. bei Erreichen der Volljährigkeit (18 Jahre); vorher bleibt es steuerfrei. Jugendliche werden also für ihr Erwerbseinkommen ab Anfang des Jahres, in dem sie das 18. Altersjahr vollenden, selbstständig steuerpflichtig. Bei selbstständiger Erwerbstätigkeit fällt die Altersgrenze jedoch dahin.

Minderjährige, deren Eltern (oder Inhaber der elterlichen Sorge) weder die Schweizer Staatsbürgerschaft noch eine Niederlassungsbewilligung besitzen, werden für ihr Erwerbseinkommen – wie ihre Eltern – an der Quelle besteuert. Gleiches gilt für Minderjährige mit Wohnsitz im Ausland, die in der Schweiz einer Erwerbstätigkeit nachgehen.

Bemerkung

Der Kanton GE kennt eine besondere Regelung: Das Erwerbseinkommen Minderjähriger wird unabhängig von der Nationalität der Quellensteuer unterstellt. Diejenigen mit Schweizer Nationalität werden bis zum Erreichen der Volljährigkeit an der Quelle besteuert.

6 VERFAHREN

6.1 Steuerschuldner

Der Abzug der Quellensteuer obliegt dem Schuldner der steuerbaren Leistung. Als Schuldner der steuerbaren Leistung gilt diejenige natürliche oder juristische Person, die einer Person eine dem Quellensteuerabzug unterliegende Leistung ausrichtet. Dies betrifft insbesondere Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz sowie schweizerische Sozial- oder Privatversicherer (bei Ersatzeinkünften).

Den Schuldner der steuerbaren Leistung treffen gemäss [Art. 88](#) und [Art. 100 DBG](#) sowie [Art. 37 StHG](#) verschiedene Pflichten. Er muss unter anderem **die geschuldete Steuer** bei Fälligkeit seiner Leistung **zurückbehalten** oder vom Steuerpflichtigen einfordern (insbesondere bei Naturalleistungen und Trinkgeldern), der steuerpflichtigen Person unaufgefordert eine **Bescheinigung** über die Höhe der in Abzug gebrachten Quellensteuern ausstellen und schliesslich die Steuern periodisch der zuständigen Behörde **abliefern** und mit ihr darüber **abrechnen**.

Der Schuldner der steuerbaren Leistung haftet für die Entrichtung der Quellensteuer. Er erhält eine Bezugsprovision von 1-2 % des gesamten Quellensteuerbetrages.

Der Schuldner der steuerbaren Leistung ist zudem zur Nachzahlung verpflichtet, wenn er den Steuerabzug nicht oder ungenügend vorgenommen hat. Der Rückgriff des Schuldners auf den Steuerpflichtigen bleibt vorbehalten. Gleichermassen muss der Schuldner, der einen zu hohen Steuerabzug vorgenommen hat, die Differenz dem Steuerpflichtigen zurückzahlen ([Art. 138 DBG](#) sowie [Art. 49 Abs. 3 und 4 StHG](#)).

Nimmt der Steuerschuldner einen Steuerabzug vorsätzlich oder fahrlässig nicht oder nicht vollständig vor, kann der Tatbestand einer **Steuerhinterziehung** erfüllt sein ([Art. 175 DBG](#) und [Art. 56 StHG](#)) und wird mit Busse bestraft. Verwendet der Schuldner der steuerbaren Leistung abgezogene Quellensteuern zu seinem oder eines andern Nutzen, kann ausserdem eine strafbare Veruntreuung von Quellensteuern vorliegen ([Art. 187 DBG](#)).⁴

Weitere Informationen zur Berechnung der Quellensteuer und zu den Rechten und Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung finden sich im [Kreisschreiben Nr. 45](#), Ziffern 6-9.

6.2 Anspruchsberechtigter Kanton

Der Schuldner der steuerbaren Leistung muss die Quellensteuern direkt mit dem zuständigen Kanton abrechnen. Als anspruchsberechtigter Kanton gilt ([Art. 107 Abs. 1-3 DBG](#) sowie [Art. 38 Abs. 1-3 StHG](#)):

- bei ausländischen Arbeitnehmenden mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz der Kanton, in dem der Arbeitnehmende bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung (d.h. in der Regel am Zahltag) seinen Wohnsitz bzw. Aufenthalt hat;

⁴ Für Einzelheiten in diesem Zusammenhang siehe den Artikel «[Strafbestimmungen bei den direkten Steuern](#)» im Dossier Steuerinformationen.

- bei im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden ohne Wochenaufenthalt in der Schweiz der Kanton, in dem der Schuldner der steuerbaren Leistung seinen Wohnsitz, Sitz oder tatsächliche Verwaltung hat;
- bei im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden mit Wochenaufenthalt in der Schweiz der Kanton, in dem sich die steuerpflichtige Person unter der Woche aufhält;
- bei Künstlern, Sportlern oder Referentinnen der Kanton, in welchem die Tätigkeit ausgeübt wird (Auftrittsort).

Der anspruchsberechtigte Kanton ist auch zuständig für die Neuberechnung der Quellensteuer und für die nachträgliche ordentliche Veranlagung ([Art. 107 Abs. 4 DBG](#) sowie [Art. 38 Abs. 4 StHG](#)).

Besonderheiten ergeben sich bei Kantonswechseln im Laufe der Steuerperiode. Weitere Informationen hierzu können dem [Kreisschreiben Nr. 35](#) der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) vom 26. August 2020 über das Verfahren bei interkantonalen Verhältnissen von quellensteuerpflichtigen Personen entnommen werden.

* * * * *