



Kanton Zug

# Anwendungsfragen im Bereich der Quellensteuer

Fabian Domini, StV Gruppenleiter Quellensteuer

Zuger Treuhändervereinigung  
Vorabendveranstaltung vom 3. April 2008

# Leitende Angestellte im internationalen Verhältnis & internationale Wochenaufenthalter

- Welche Aufenthaltsbewilligung liegt vor?
- Steuerpflicht im Kanton ZG nach DBG?  
(beschränkt/unbeschränkt)
- Wo besteht die Ansässigkeit (DBA)?
- Wo erfolgt die Entlohnung bzw. was darf in der Schweiz besteuert werden? (Monteurklausel)
- Expatriates-Status nach DBG?
- Welche Abzugskosten werden gewährt?

## Welche Aufenthaltsbewilligung liegt vor?

- Jahresaufenthalter «B»
- Kurzaufenthalter «L»
- Grenzgängerbewilligung «G»
- Aufenthaltsbewilligung für 120 Tage
- Dienstleistungsbewilligung für 90 Tage  
«Meldeverfahren»

## Steuerpflicht im Kanton ZG nach DBG?

Steuerpflichtige Person **mit** steuerrechtlichem  
Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz  
(Art. 83 - Art. 90 DBG)

Steuerpflichtige Person **ohne** steuerrechtlichem  
Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz  
(Art. 91 DBG)

## **Jahresaufenthalter «B» / Kurzaufenthalter «L»**

Steuerpflichtige Person **mit** steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (Art. 83 - Art. 90 DBG)

- Besteuerung nach den ordentlichen Quellensteuertarifen
- Bei unbeschränkter Steuerpflicht in der Schweiz und Bruttoeinkommen > CHF 120'000 Anspruch auf nachträglich ordentliche Veranlagung.
- Besonderheit: «Internationale Wochenaufenthalter» haben keinen Anspruch auf eine nachträglich ordentlichen Veranlagung, da eine beschränkte Steuerpflicht in der Schweiz vorliegt.

## **Grenzgängerbewilligung «G»**

Steuerpflichtige Person **ohne** steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (Art. 91 DBG)

- Besteuerung nach ordentlichen Quellensteuertarifen (Österreich/Frankreich/Liechtenstein/Italien)
- «echter» / «unechter» Grenzgänger (Deutschland)
- «echte» Grenzgänger = Quellensteuer 4,5 %
- «unechte» Grenzgänger = Besteuerung nach ordentlichen Quellensteuertarifen

## Aufenthaltsbewilligung für 120 Tage

Steuerpflichtige Person **ohne** steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (Art. 91 DBG)

- Sporadischer Arbeitsaufenthalt von max. 120 Tagen während eines Jahres.
- Die Besteuerung beschränkt sich auf die physisch präsenten Arbeitstage (inkl. An- & Abreisetage) in der Schweiz.
- Besteuerung nach den ordentlichen Quellensteuertarifen
- Der Steuersatz wird mittels Umrechnung auf 30 Kalendertage ermittelt.

## **Dienstleistungsbewilligung für 90 Tage «Meldeverfahren»**

Steuerpflichtige Person **ohne** steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (Art. 91 DBG)

- Möglichkeit des sporadischen Arbeitsaufenthaltes über 90 Tage während eines Kalenderjahres.
- Die Besteuerung beschränkt sich auf die physisch präsenten Arbeitstage in der Schweiz.
- Besteuerung nach den ordentlichen Quellensteuertarifen
- Der Steuersatz wird mittels Umrechnung auf 30 Kalendertage ermittelt.



## Wo besteht die Ansässigkeit (DBA)?

Art. 4 DBA (OECD Musterabkommen)  
«Mittelpunkt der Lebensinteressen»

Bei verheirateten Personen, die einer unselbständigen Erwerbstätigkeit in der Schweiz nachgehen, gilt die Annahme, dass der Lebensmittelpunkt in der Regel am ausländischen Wohnsitz bei der Familie ist.

# **Wo erfolgt die Entlöhnung/was wird in der Schweiz besteuert?**

Besoldung vom Ausland = Monteurklausel

Besoldung in der Schweiz = Vollbesteuerung  
oder satzbestimmende Besteuerung

## **Expatriates-Status nach DBG?**

- ExpaV DBG (SR 642.118.3)
- Leitende(r) Angestellte(r) /Spezialist
- Arbeitsvertrag (befristet max. 5 Jahre)
- Entsendung von ausländischem Arbeitgeber

# Welche Kosten werden zum Abzug zugelassen?

## «unbeschränkte Steuerpflicht»

- Schuldzinsen
- Beiträge in die Säule 2b und 3a
- Berufliche Weiterbildungskosten
- Bezahlte Alimente
- Unterstützungsabzüge

## «beschränkte Steuerpflicht»

- Beiträge an Säule 2b und 3a
- Wochenaufenthaltskosten

## **Fallbeispiel 1)**

Herr Roma aus Italien, ist IT - Verantwortlicher eines weltweit führenden Hardwarehersteller-Konzerns mit Sitz im Kanton Zürich. Herr Roma ist verheiratet und hat 2 Kinder. Die Ehefrau und die Kinder leben in Italien. Herr Roma hat sich mit einer Aufenthaltsbewilligung B im Kanton Zug angemeldet. Dort mietet er eine 2 ½-Zimmer-Wohnung, kehrt jedoch an den Wochenenden zu seiner Familie in Italien zurück. Für den Konzern ist er weltweit tätig. Seine Tätigkeit teilt sich wie folgt auf:  
40 % - Pensum am Hauptsitz in Zürich (Reist abends von Zürich nach Zug) 60 % - Pensum diverse andere Länder in Europa sowie USA. Das weltweite Jahresbruttosalär inkl. Bonus für 2007 betrug CHF 1'000'000.

## **Frage 1)**

Wie und nach welchen gesetzlichen Grundlagen wird Herr Roma besteuert?

## **Lösung Fallbeispiel 1)**

Es besteht grundsätzlich eine Steuerpflicht im Kanton ZG nach Art. 3 Abs. 3 lit. a DBG sowie § 3 Abs. 3 lit. a StG ZG. Herr Roma ist nach Art. 4 DBA in Italien ansässig und somit da unbeschränkt steuerpflichtig. In der Annahme, dass die Entlohnung beim Sitz in Zürich erfolgt, kann davon ausgegangen werden, dass das Erwerbseinkommen welches in der Schweiz erwirtschaftet wurde zur Quellenbesteuerung in der Schweiz gelangt. Es liegt jedoch eine beschränkte Steuerpflicht für das Erwerbseinkommen vor. Es darf lediglich das 40 % - Pensum zum Satz des weltweiten Bruttoerwerbseinkommens besteuert werden. Auf Grund des hohen Salärs gelangt der kantonale Maximalsatz für Verheiratete von 22 % zur Anwendung.

## **Fallbeispiel 2a)**

Herr Lindner, ledig, ist seit dem 1.1.2006 bei der Firma Kubrik AG in Zug als Finanzdirektor tätig. Er bewohnt eine 3-Zimmer-Wohnung und ist mit der Aufenthaltsbewilligung EG/EFTA «B» angemeldet. Sein monatliches Bruttogehalt beträgt CHF 15'000. Er wird deshalb seit dem 1.1.2006 im nachträglich ordentlichen Veranlagungsverfahren unter Anrechnung der abgezogenen Quellensteuern besteuert. Am 1.1.2008 verlegt Herr Lindner seinen Wohnsitz nach Deutschland um dort eine neue Stelle anzutreten. Aufgrund des erfolgreichen Geschäftsverlaufes 2007 der Firma Kubrik AG entschliesst sich die Geschäftsleitung Herrn Lindner nachträglich per 1.5.2008 einen Bonus in der Höhe von CHF 200'000 auszuzahlen.

## **Frage 2a)**

Wie und wo wird der Bonus besteuert?

## **Lösung Fallbeispiel 2a)**

Die für eine frühere unselbständige Erwerbstätigkeit in der Schweiz ausgerichtete Lohnzahlung (Bonus) unterliegt der schweizerischen Steuerpflicht. Obwohl sich Herr Lindner zum Zeitpunkt des Zuflusses nicht mehr in der Schweiz aufhält, besteht für die Bonuszahlung eine wirtschaftliche Zugehörigkeit zur Schweiz (Art. 5 Abs. 1 Bst a DBG, § 4 Abs. 2 Bst a StG ZG). Die Bonuszahlung wird mit der Quellensteuer erfasst (Art. 35 Abs. 1 Bst a StHG). Die Fälligkeit ist zum Zeitpunkt der Auszahlung der steuerbaren Leistung gegeben (Art. 15 QStV DBG). Achtung: Es erfolgt keine Korrektur der nachträglich ordentlichen Veranlagung pro 2007!



## **Fallbeispiel 2b) Anschluss**

Die Steuerbehörde erfährt anlässlich einer Revision der Firma Kubrik AG von dieser Bonuszahlung und stellt fest, dass die Quellensteuer nicht erhoben wurde. Die Firma Kubrik AG weigert sich die Quellensteuernachrechnung zu begleichen, mit der Begründung, sie habe keine Möglichkeit, bei Herrn Lindner den Quellensteuerbetrag zurückzufordern.

### **Frage 2b)**

Welche Rechte und Pflichten stehen der Firma Kubrik AG zu?

## **Lösung Fallbeispiel 2b) Anschluss**

Für die Firma Kubrik AG besteht eine unbedingte Verpflichtung zum Steuerabzug auch wenn die Besteuerungsbefugnis bestritten wird (Art. 137 Abs. 2 DBG). Des weiteren besteht die unbedingte Verpflichtung zur Begleichung der Nachforderung (Art. 49 Abs. 3 StHG, Art. 138 DBG). Der Arbeitgeber als Schuldner der steuerbaren Leistung und damit Steuersubstitut hat seine Pflichten aus dem Steuerrechtsverhältnis selbständig zu erfüllen. Art. 49 Abs. 3 StHG bzw. Art. 138 Abs. 1 DBG sieht jedoch einen Rückgriffsvorbehalt vor. Die Möglichkeit der Durchsetzung dieses Rückgriffs ist nicht Voraussetzung, dass der Quellensteuerabzug vorgenommen werden muss. Dieses Risiko muss der Schuldner der steuerbaren Leistung ausschliesslich selber tragen.

### **Fallbeispiel 3)**

Herr Lucca, ledig, ist im Kanton Zug mit einer Jahresaufenthaltsbewilligung B angemeldet. Von Montag bis Freitagmittag geht er im Kanton Zug einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nach. Ab Freitagmittag kehrt er jeweils nach Italien zurück, wo er als Tauchlehrer tätig ist. An der Tauchschule ist er nachweislich finanziell beteiligt. Herr Lucca wohnt an den Wochenenden in seiner Eigentumswohnung in Italien, welche er an seine Freundin vermietet hat. Die Mietverträge Schweiz und Italien liegen vor. Herr Lucca macht nun folgende Wochenaufenthaltskosten in der Schweiz geltend: Mietkosten in der Schweiz (CHF 24'000) und Rückfahrtskosten nach Italien (CHF 9'600).

### **Frage 3)**

Können diese Kosten gewährt werden (Begründung)?

## **Lösung Fallbeispiel 3)**

Aufgrund der Tätigkeit in seiner Tauchschule in Italien, kann Herr Lucca nach Art. 4 DBA CH-I als in Italien ansässig betrachtet werden (Mittelpunkt der Lebensinteressen). Herr Lucca ist in Zug für das Erwerbseinkommen beschränkt steuerpflichtig (Art. 91 DBG, § 88 StG ZG). Die Besteuerung erfolgt satzbestimmend nach weltweitem Einkommen (Art. 7 DBG, § 6 StG ZG sowie Art. 24 DBA CH-I). Die Fahrtspesen für die Rückkehr an den Wohnort in Italien werden im Rahmen der Tarifkorrektur gewährt (Art. 9 Verordnung über den Abzug von Berufskosten DBG, § 25 StG ZG). Die Mietkosten für die Wohnung in Zug können nicht in Abzug gebracht werden. Es liegt keine wirtschaftliche Doppelbelastung vor. Die Eigentumswohnung wird in Italien besteuert (Vermögenswert, Belastungen und Erträge).

## **Fallbeispiel 4)**

Hannes Meier, dipl. Sprengstoffexperte ist Sprengmeister bei der AC Tunnelbau AG mit Sitz in München. Die Firma ist europaweit tätig und hat den Auftrag für Sprengarbeiten am Baregg-Tunnel erhalten. Die Arbeiten dauern 2 - 3 Jahre. Herr Meier ist für die Sprengung im Tunnel zuständig und leitet ein Team von 4 Personen. In ähnlicher Funktion war er schon in Italien, Spanien und Portugal tätig. Er hat im Kanton ZG mit seiner Familie (Frau, 3 Kinder) Wohnsitz genommen. Alle sind im Besitze der Aufenthaltsbewilligung EG/EFTA «B». In München hat sich die Familie abgemeldet.

## **Frage 4)**

Kann Hannes Meier steuerrechtlich als Expatriate behandelt werden und kann seinem Gesuch um steuerliche Berücksichtigung der Mietkosten in der Schweiz entsprochen werden?

## **Lösung Fallbeispiel 4)**

Massgebend sind die Bestimmungen in der ExpaV DBG. Gemäss Art. 1 Abs. 1 lit. b gelten Spezialisten aller Art, die in der Schweiz eine befristete Aufgabe erfüllen, als Expatriates. Als dipl. Sprengstoffexperte erfüllt Herr Meier diese Voraussetzung. Im weiteren ist Herr Meier international tätig und sein Einsatz ist auf 2 - 3 Jahre begrenzt (Vorgabe: höchstens 5 Jahre). In diesem Fall würde die Besteuerung in Anwendung der Monteurklausel im ordentlichen Veranlagungsverfahren erfolgen (Sitz des Arbeitgebers im Ausland). Gemäss ExpaV Art. 2 Abs. lit. b können die angemessenen Wohnkosten in der Schweiz nur bei nachgewiesener Beibehaltung einer ständigen Wohnung im Ausland geltend gemacht werden. Des weiteren könnten allfällige Aufwendungen für den Besuch einer fremdsprachigen Privatschule der Kinder nicht steuerlich berücksichtigt werden, da die Kinder deutschsprachig sind. Immerhin könnten die Kosten für den Umzug in die Schweiz und zurück sowie die Hin- und Rückreisekosten steuerlich in Abzug gebracht werden.

## **Fallbeispiel 5)**

Das kinderlose Ehepaar Lloyd, (englisches Staatsangehörige) hat sich am 1.1.2007 mit der Aufenthaltsbewilligung EG/EFTA B in Zug angemeldet. Herr Lloyd arbeitet als Direktor bei einer Bank in Zürich. Sein monatliches Bruttosalär beträgt CHF 18'000. Frau Lloyd arbeitet während drei Wochen pro Monat für eine englische Firma in England. Während dieser Zeit bewohnt sie das gemeinsame Haus in England. Der Rest der Woche arbeitet Frau Lloyd für die Tochtergesellschaft in Zürich (Payroll bleibt in England erhalten, keine Verrechnung & Weisungshoheit in ZH) und übernachtet bei ihrem Ehemann in Zug. Ihr monatliches Bruttosalär beträgt umgerechnet CHF 14'000. Herr und Frau Lloyd verbringen im Jahr rund 30 Tage Ferien in ihrem gemeinsamen Haus in England. Herr Lloyd ist das ganze Jahr über in der Schweiz wohnhaft.

## **Frage Fallbeispiel 5)**

Wie erfolgt die Besteuerung von Herr und Frau Lloyd?

## **Lösung Fallbeispiel 5) - Besteuerung Ehefrau**

Obwohl eine zivilrechtliche Ehegemeinschaft besteht, muss die Ansässigkeit pro Eheteil für sich betrachtet werden. Gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. b) DBA Grossbritannien - Schweiz kann festgehalten werden, dass Frau Lloyd ihre Ansässigkeit in England begründet (gewöhnlicher Aufenthalt). Nach Art. 4 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a) kann die Ansässigkeit von Frau Lloyd in England nicht eindeutig zugewiesen werden. Trotzdem, dass Frau Lloyd für ca. 90 Tage im Jahr in der Schweiz erwerbstätig ist, wird sie in der Schweiz nicht besteuert (Monteurklausel). Das unbeschränkte Besteuerungsrecht für das Erwerbseinkommen und die Liegenschaft obliegt Grossbritannien.



## **Lösung Fallbeispiel 5) - Besteuerung Ehemann**

Herr Lloyd begründet nach DBA eine Ansässigkeit in der Schweiz. Die Rückkehr nach England beschränkt sich lediglich auf Ferienaufenthaltstage. Herr Lloyd ist in Zug unbeschränkt steuerpflichtig und wird quellenbesteuert. Aufgrund seines hohen Salärs hat Herr Lloyd das Anrecht auf die nachträglich ordentliche Veranlagung (trotz Verheirateten-Status!). Das Einkommen von Frau Lloyd wird bei der nachträglich ordentlichen Veranlagung für die Satzbestimmung herangezogen. Die Steuerwerte des Hauses in England werden im nachträglich ordentlichen Veranlagungsverfahren international ausgeschieden.

# Praxisfragen zu Quellensteuern

Fragen?

Fabian Domini  
StV Leiter Gruppe Quellensteuer  
041 728 36 44  
fabian.domini@fd.zg.ch

Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit