



Direkte Bundessteuer

Bern, 7. Februar 2014

An die kantonalen Verwaltungen
für die direkte Bundessteuer

Rundschreiben

Quellensteuer

Merkblätter Quellensteuer

Mit Rundschreiben vom 7. Februar 2013 haben wir Sie letztmals über Änderungen in den Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), den verschiedenen Quellensteuer-Merkblättern und den zugehörigen DBA-Übersichten informiert. In der Zwischenzeit wurden verschiedene DBA neu verhandelt oder angepasst. In der Beilage erhalten Sie die aktualisierten Merkblätter und Übersichten (Stand 1.1.2014).

Erneut werden im Jahr 2014 verschiedene DBA revidiert oder neu verhandelt. Aus diesem Grund können wir Ihnen mitteilen, dass die Merkblätter und DBA-Übersichten für das nächste Jahr aller Voraussicht nach erst im Januar 2015 publiziert werden.

Wegleitung zur Zusammenarbeit zwischen den kantonalen Kontrollorganen gemäss Artikel 4 BGSA und den Spezialbehörden der jeweiligen Rechtsgebiete

Das Staatssekretariat für Wirtschaft SECO hat in Zusammenarbeit mit den betroffenen Bundesämtern, den Spezialbehörden und Vertretern der kantonalen Schwarzarbeitskontrollorgane die im Anhang beiliegende „Wegleitung zur Zusammenarbeit zwischen den kantonalen Kontrollorganen gemäss Artikel 4 BGSA und den Spezialbehörden der jeweiligen Rechtsgebiete“ (nachfolgend: Wegleitung) erarbeitet. Die Steuerbehörden sind im Bereich des Quellensteuerrechts ebenfalls als Spezialbehörde aufgeführt.

Gemäss Ziffer 3.5.1 der Wegleitung haben die Spezialbehörden die jeweiligen Sanktionen und administrativen Massnahmen anzuwenden, wenn sich ein vom kantonalen Kontrollorgan (nachfolgend: KKO) gemeldeter Verdachtsfall als ein Fall von Schwarzarbeit herausstellt.

Nach Abschluss eines solchen Falls haben die Spezialbehörden dem KKO aktiv Rückmeldung zu erstatten. Die Pflicht zur Rückmeldung gemäss Artikel 11 Absatz 1 BGSA des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit (BGSA; SR 822.41) in Verbindung mit Artikel 16 Absatz 1 BGSA stellt eine gesetzliche Grundlage im Bundesrecht gemäss Artikel 110 Absatz 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) dar, womit eine entsprechende Auskunft das Steuergeheimnis nicht verletzt.

Die kantonalen Steuerverwaltungen werden damit aufgefordert, sich an die Vorgaben gemäss Wegleitung zu halten, um damit die wichtige Zusammenarbeit mit den KKO zu gewährleisten.

Abteilung Aufsicht Kantone
Fachdienste



Daniel Emch
Chef

Beilagen:

- Merkblätter und DBA-Übersichten für die Quellensteuer
- Wegleitung zur Zusammenarbeit zwischen den kantonalen Kontrollorganen gemäss Artikel 4 BGSA und den Spezialbehörden der jeweiligen Rechtsgebiete

Merkblatt der kantonalen Steuerverwaltung über die Quellenbesteuerung von Hypothekarzinsen an Personen ohne Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

I. Steuerpflichtige Personen

Der Quellensteuer unterliegen Personen ohne Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die als Gläubiger oder Nutzniesser Zinsen erhalten, die durch ein Grundstück im Kanton gesichert sind. Quellensteuerpflichtig sind sowohl natürliche als auch juristische Personen (z.B. Banken).

II. Steuerbare Leistungen

Steuerbar sind alle Leistungen, die durch ein Grundstück im Kanton grundpfandrechtlich oder die durch die Verpfändung entsprechender Grundpfandtitel faustpfandrechtlich gesichert sind und die nicht Kapitalrückzahlungen darstellen (vor allem Hypothekarzinsen). Steuerbar sind auch Leistungen, die nicht dem Steuerpflichtigen selber, sondern einem Dritten zufließen.

III. Steuerberechnung

Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern

Die Quellensteuer beträgt % der Bruttoleistungen. Sie wird nicht erhoben, wenn die steuerbaren Leistungen weniger als Fr. 300.– im Kalenderjahr betragen.

IV. Vorbehalt der Doppelbesteuerungsabkommen

Aufgrund der bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen ergeben sich folgende Einschränkungen:

- Die Quellenbesteuerung entfällt, wenn der Gläubiger in Dänemark, Deutschland, Finnland, Frankreich, Georgien, Grossbritannien, Hongkong, Irland, Island, Kanada (für Zinszahlungen unter nicht verbundenen Personen), Katar, Liechtenstein, Luxemburg, Niederlande, Norwegen, Oesterreich, Russland (ab 1.1.2013), Schweden (ab 1.1.2013), Spanien, der Tschechischen Republik, den USA oder den Vereinigten Arabischen Emiraten¹⁾ wohnt. Dasselbe gilt, wenn der Gläubiger eine in Ägypten, Algerien, Armenien, Belgien, Bulgarien, Chinesisches Taipeh (Taiwan)²⁾, Ecuador, Ghana, Iran, Japan, Kolumbien, Malta, Mazedonien, Moldova, der Mongolei, der Slowakei, Tadschikistan, der Ukraine, Uruguay oder Usbekistan ansässige Bank ist.
- Die Steuer ist auf 5% begrenzt, wenn der Gläubiger in Albanien, Bulgarien (ab 1.1.2014), Kirgisistan, Kroatien, Polen (ab 1.7.2013), Rumänien (ab 1.1.2013), Schweden (bis 31.12.2012), Singapur (ab 1.1.2013), Slowakei (ab 1.1.2013, bei Banken vgl. Bst. a), Slowenien, Südafrika, Usbekistan (bei Banken vgl. Bst. a) oder in Venezuela wohnt. Dasselbe gilt, wenn der Gläubiger eine in Aserbaidschan, Belarus, Israel, Jamaika, Russland (bis 31.12.2012), Sri Lanka oder Südkorea (ab 1.1.2013) ansässige Bank oder eine in Chile oder Mexiko ansässige Bank oder Versicherungsgesellschaft ist
- Die Steuer ist auf 7% begrenzt, wenn der Gläubiger in Griechenland wohnt.
- Die Steuer ist auf 8% begrenzt, wenn der Gläubiger in Belarus (bei Banken vgl. Bst. b) wohnt.
- Die Steuer ist auf 10% begrenzt, wenn der Gläubiger in Algerien (bei Banken vgl. Bst. a), Armenien (bei Banken vgl. Bst. a), Aserbaidschan (bei Banken vgl. Bst. b), Australien, Bangladesch, Belgien (bei Banken vgl. Bst. a), China, Chinesisches Taipeh (bei Banken vgl. Bst. a)²⁾, Ecuador (bei Banken vgl. Bst. a), Estland, Ghana (bei Banken vgl. Bst. a), Indien, Indonesien, Iran (bei Banken vgl. Bst. a), Israel³⁾ (bei Banken vgl. Bst. b), Jamaika (bei Banken vgl. Bst. b), Japan (bei Banken vgl. Bst. a), Kanada (für Zinszahlungen unter nicht verbundenen Personen vgl. Bst. a), Kasachstan, Kolumbien (bei Banken vgl. Bst. a), Kuwait, Lettland, Litauen, Malaysia, Malta (bei Banken vgl. Bst. a), Marokko, Mazedonien (bei Banken vgl. Bst. a), Mexiko (bei Banken und Versicherungsgesellschaften vgl. Bst. b), Moldova (bei Banken vgl. Bst. a), der Mongolei (bei Banken vgl. Bst. a), Montenegro, Neuseeland, Pa-

kistan, den Philippinen, Polen (bis 30.6.2013), Portugal, Rumänien (bis 31.12.2012), Russland (bis 31.12.2012, bei Banken vgl. Bst. b), Serbien⁴⁾, Singapur (bis 31.12.2012), der Slowakei (bis 31.12.2012, bei Banken vgl. Bst. a), Sri Lanka (bei Banken vgl. Bst. b), Südkorea (bei Banken vgl. Bst. b), Tadschikistan (bei Banken vgl. Bst. a), Trinidad und Tobago, Tunesien, Turkmenistan (ab 1.1.2014), der Ukraine (bei Banken vgl. Bst. a), Ungarn, Uruguay (bei Banken vgl. Bst. a) oder Vietnam wohnt. Dasselbe gilt, wenn der Gläubiger ein in Thailand ansässiges Finanzinstitut (einschliesslich einer Versicherungsgesellschaft) oder eine in der Türkei ansässige Bank ist.

- Die Steuer ist auf 12,5% begrenzt, wenn der Gläubiger in Italien wohnt.
- Die Steuer ist auf 15% begrenzt, wenn der Gläubiger in Ägypten (bei Banken vgl. Bst. a), Chile (bei Banken und Versicherungsgesellschaften vgl. Bst. b), der Elfenbeinküste oder Thailand (bei Finanzinstituten und Versicherungsgesellschaften vgl. Bst. e) oder der Türkei (bei Banken vgl. Bst. e) wohnt.

Hinweis: Gewisse Doppelbesteuerungsabkommen sehen weitere, oben nicht erwähnte Ausnahmebestimmungen vor, namentlich für Zinsen auf Darlehen die von Einrichtungen der Exportförderung oder von verbundenen Gesellschaften gewährt werden. Sollten solche Darlehen hypothekarisch gesichert sein, sind diese Bestimmungen auch zu berücksichtigen.

V. Vorbehalt des EU-Zinsbesteuerungsabkommens

Sind die Bedingungen gemäss Art. 15 Abs. 2 des Zinsbesteuerungsabkommens CH-EU erfüllt, entfällt die Quellenbesteuerung.

VI. Abrechnung und Ablieferung an die kantonale Steuerverwaltung

- Die Quellensteuern werden im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung der Zinsen fällig und sind innert Tagen nach Beginn des auf die Fälligkeit folgenden Monats der kantonalen Steuerverwaltung (Liegenschaftskanton) zu überweisen. Für verspätet abgelieferte Quellensteuern werden Verzugszinsen berechnet.
- Der Zinsschuldner hat der kantonalen Steuerverwaltung das vollständig ausgefüllte amtliche Abrechnungsformular (Formular) unter Angabe von Name, Vorname und (ausländischer) Adresse des Hypothekargläubigers, ausbezahltem Hypothekarzins, Quellensteuersatz und Höhe der in Abzug gebrachten Quellensteuern einzureichen. Er hat Anspruch auf eine Bezugsprovision von % der abgelieferten Quellensteuern.
- Der Zinsschuldner haftet für die korrekte Erhebung und Ablieferung der Quellensteuern.
- Die vorsätzliche oder fahrlässige Unterlassung der Quellensteuererhebung gilt als Steuerhinterziehung.

VII. Ausweis über den Steuerabzug

Dem Steuerpflichtigen ist unaufgefordert eine Bescheinigung über die Höhe der in Abzug gebrachten Quellensteuern auszustellen.

VIII. Rechtsmittel

Ist der Steuerpflichtige oder der Zinsschuldner mit dem Quellensteuerabzug nicht einverstanden, so können diese bis Ende März des Folgejahres einen Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung verlangen.

IX. Auskünfte

Auskünfte erteilen die kantonale Steuerverwaltung, in welcher das Grundstück liegt. (Abteilung Quellensteuern, Telefon).

¹⁾ Das Abkommen gilt rückwirkend ab dem 1. Januar 2012.

²⁾ Die Vereinbarung gilt rückwirkend ab dem 1. Januar 2011.

³⁾ Sofern die Zinsen nach Israel überwiesen werden (Besteuerungsnachweis verlangen).

⁴⁾ Das Abkommen mit Serbien gilt seit dem 1. Januar 2011 nicht mehr für Kosovo.

Circulaire de l'administration fiscale cantonale sur l'imposition à la source des intérêts hypothécaires versés à des personnes qui ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse

I. Personnes assujetties

Les personnes qui ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse et qui, en tant que créancières ou usufruitières, reçoivent des intérêts sur une créance garantie par un immeuble sis dans le canton de sont assujetties à l'impôt à la source sur ces intérêts. Sont assujetties à l'impôt aussi bien les personnes physiques que les personnes morales (p.ex. les banques).

II. Prestations imposables

Toutes les prestations garanties par un gage immobilier, ou le nantissement d'un titre correspondant, grevant un immeuble sis dans le canton de et qui ne représentent pas un remboursement du capital (avant tout les intérêts hypothécaires) sont imposables.

Les prestations qui ne sont pas versées au contribuable lui-même mais à un tiers sont également imposables.

III. Calcul de l'impôt (impôt cantonal, communal et fédéral)

L'impôt à la source se monte à % des prestations brutes. Il n'est pas prélevé lorsque les prestations imposables sont inférieures à Fr. 300.– par année.

IV. Réserve des conventions de double imposition

Les restrictions suivantes ressortent des conventions existantes:

- a) Il n'y a pas lieu de prélever l'impôt à la source si le créancier est domicilié en Allemagne, en Autriche, au Canada (pour paiements des intérêts entre des personnes non-liées), au Danemark, aux Emirats Arabes Unis¹⁾, en Espagne, aux Etats-Unis, en Finlande, en France, en Géorgie, en Grande-Bretagne, à Hong Kong, en Irlande, en Islande, au Liechtenstein, au Luxembourg, en Norvège, aux Pays-Bas, au Qatar, en République tchèque, en Russie (dès le 1. 1. 2013) ou en Suède (dès le 1. 1. 2013). Il en va de même si le créancier est une banque dont le siège se trouve en Algérie, en Arménie, en Belgique, en Bulgarie, en Colombie, en Egypte, en Equateur, au Ghana, en Iran, au Japon, en Macédoine, à Malte, en Moldavie, en Mongolie, en Ouzbékistan, en Slovaquie, au Tadjikistan, à Taipei chinois (Taiwan)²⁾, en Ukraine ou en Uruguay.
- b) L'impôt ne doit pas excéder 5% si le créancier est domicilié en Afrique du Sud, en Albanie, en Bulgarie (dès le 1.1.2014), en Croatie, au Kirghizistan, en Ouzbékistan (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), aux Pays-Bas (jusqu'au 31. 12. 2011), en Pologne (dès le 1. 7. 2013), en Roumanie (dès le 1. 1. 2013), à Singapour (dès le 1. 1. 2013), en Slovaquie (dès le 1. 1. 2013, en ce qui concerne les banques voir sous lit. a), en Slovénie, en Suède (jusqu'au 31. 12. 2012) ou au Venezuela. Il en va de même si le créancier est une banque dont le siège se trouve en Azerbaïdjan, au Biélorussie, en Corée du Sud (dès le 1. 1. 2013), en Israël, en Jamaïque, en Russie (jusqu'au 31. 12. 2012), au Sri Lanka ou une banque ou une société d'assurance qui a son siège au Chili ou au Mexique.
- c) L'impôt ne doit pas excéder 7% si le créancier est domicilié en Grèce.
- d) L'impôt ne doit pas excéder 8% si le créancier est domicilié au Biélorussie (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. b).
- e) L'impôt ne doit pas excéder 10% si le créancier est domicilié en Algérie (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), en Arménie (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), en Australie, en Azerbaïdjan (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. b), au Bangladesh, en Belgique (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), au Canada (pour paiements des intérêts entre des personnes non-liées), en Chine, en Colombie (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), en Corée du Sud, en Equateur (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), en Estonie, au Ghana (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), en Hongrie, en Inde, en Indonésie, en Iran (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), en Israël³⁾ (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. b), en Jamaïque (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. b), au Japon (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), au Kazakhstan, au Koweït, en Lettonie, en Lituanie, en Macédoine (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), en Malaisie, à Malte (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), au Maroc, au Mexique (en ce qui concerne les banques et les sociétés d'assu-

rances, voir sous lit. b), en Moldavie (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), en Mongolie (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a.), au Monténégro, en Nouvelle-Zélande, au Pakistan, aux Philippines, en Pologne (jusqu'au 30. 6. 2013), au Portugal, en Roumanie (jusqu'au 31. 12. 2012), en Russie (jusqu'au 31. 12. 2012, en ce qui concerne les banques, voir sous lit. b), en Serbie⁴⁾, à Singapour (jusqu'au 31. 12. 2012), en Slovaquie (jusqu'au 31. 12. 2012, en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), au Sri Lanka (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. b), au Tadjikistan (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), à Taipei chinois (Taiwan)²⁾ à Trinité-et-Tobago, en Tunisie, au Turkménistan (dès le 1.1.2014), en Ukraine (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), en Uruguay (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), ou au Vietnam. Il en va de même si le créancier est un institut financier (y compris une société d'assurances) dont le siège se trouve en Thaïlande ou une banque dont le siège se trouve en Turquie.

- f) L'impôt ne doit pas excéder 12,5% si le créancier est domicilié en Italie.
- g) L'impôt ne doit pas excéder 15% si le créancier est domicilié au Chili (en ce qui concerne les banques et les sociétés d'assurance, voir sous lit. b), en Côte-d'Ivoire, en Egypte (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. a), en Thaïlande (en ce qui concerne les instituts financiers et les sociétés d'assurances, voir sous lit. e) ou en Turquie (en ce qui concerne les banques, voir sous lit. e).

Observation: Certaines conventions de double imposition prévoient d'autres dispositions exceptionnelles non mentionnées ci-dessus, notamment pour les intérêts de prêts octroyés par des organismes de promotion de l'exportation ou par des sociétés liées. Si ces prêts sont garantis hypothécairement, il faut tenir compte de ces dispositions.

V. Réserve de l'accord sur la fiscalité de l'épargne avec l'UE

Si les conditions de l'art. 15 par. 2 de l'Accord CH-UE sur la fiscalité de l'épargne sont remplies, l'impôt à la source ne doit pas être prélevé.

VI. Décompte et versement à l'administration fiscale cantonale

1. Les impôts à la source arrivent à échéance avec le paiement, le versement, l'inscription au crédit ou la compensation des intérêts et doivent être versés à l'administration fiscale cantonale (canton de situation de l'immeuble) dans un délai de jours après le début du mois suivant l'échéance. En cas de retard dans le versement des impôts à la source, des intérêts moratoires sont dus.
2. Le débiteur des intérêts doit remettre à l'administration fiscale cantonale la formule officielle de décompte (formule.....) entièrement remplie, en indiquant le nom, le prénom et l'adresse du créancier hypothécaire (à l'étranger), le montant des intérêts hypothécaires versés, le taux de l'impôt à la source et le montant de l'impôt retenu. Il a droit à une commission de perception de % de l'impôt à la source versé.
3. Le débiteur des intérêts est responsable de la perception correcte des impôts à la source et de leur versement à l'administration fiscale cantonale.
4. L'omission intentionnelle ou par négligence du prélèvement de l'impôt à la source est considérée comme une soustraction d'impôt.

VII. Attestation de l'impôt perçu

Le contribuable doit recevoir d'office une attestation indiquant le montant de l'impôt à la source retenu.

VIII. Moyens de droit

Le contribuable ou le débiteur des intérêts qui conteste la retenue de l'impôt peut, jusqu'à fin mars de l'année qui suit, exiger une décision de l'administration fiscale cantonale.

IX. Renseignements

Des informations peuvent être demandées à l'administration fiscale du canton de situation de l'immeuble (service de l'impôt à la source, tél.).

¹⁾ La convention est valable rétroactivement au 1^{er} janvier 2012.

²⁾ L'accord s'applique avec effet rétroactif depuis le 1^{er} janvier 2011.

³⁾ Pour autant que les intérêts soient transférés en Israël (exiger un justificatif d'imposition).

⁴⁾ La convention avec la Serbie n'est plus applicable au Kosovo depuis le 1^{er} janvier 2011.

Stand 1. Januar 2014
Neuerungen gegenüber dem Stand per 1. 1. 2013 sind unterstrichen und am Rand gekennzeichnet.

Übersicht über die Doppelbesteuerungsabkommen

1. Schweizerische Doppelbesteuerungsabkommen

Gegenwärtig stehen Doppelbesteuerungsabkommen mit folgenden Staaten in Kraft, deren Bestimmungen für die Besteuerung der von Künstlern, Sportlern und Referenten aus Auftritten in der Schweiz erzielten Einkünfte relevant sind:

| | |
|--|-------------------------------------|
| Ägypten | Malaysia |
| Albanien | Malta |
| Algerien | Marokko |
| Armenien | Mazedonien |
| Aserbajdschan | Mexiko |
| Australien | Moldova |
| Bangladesch | Mongolei |
| Belarus | Montenegro |
| Belgien | Neuseeland |
| Bulgarien | Niederlande |
| Chile | Norwegen |
| Chinesisches Taipeh (Taiwan) ²⁾ | Österreich |
| China | Pakistan |
| Dänemark | Philippinen |
| Deutschland | Polen |
| Ecuador | Portugal |
| Elfenbeinküste | Rumänien |
| Estland | Russland |
| Finnland | Schweden |
| Frankreich | Serbien ¹⁾ |
| Georgien | Singapur |
| Ghana | Slowakei |
| Griechenland | Slowenien |
| Grossbritannien | Spanien |
| Hongkong | Sri Lanka |
| Indien | Südafrika |
| Indonesien | Südkorea |
| Iran | Tadschikistan |
| Irland | Thailand |
| Island | Trinidad und Tobago |
| Israel | Tschechische Republik |
| Italien | Tunesien |
| Jamaika | Türkei |
| Japan | <u>Turkmenistan</u> |
| Kanada | Ukraine |
| Kasachstan | Ungarn |
| Katar | USA |
| Kirgisistan | Usbekistan |
| Kolumbien | Venezuela |
| Kroatien | <u>Vereinigte Arabische Emirate</u> |
| Kuwait | Vietnam |
| Lettland | |
| Litauen | |
| Luxemburg | |

2. Künstler (K) und Sportler (S)

2.1 Einkünfte, die an den K/S selbst gezahlt werden

Einkünfte, die ein K/S aus seinen Auftritten in der Schweiz bezieht, können hier an der Quelle besteuert werden, wenn

- der K/S in einem Staat ansässig ist, mit dem die Schweiz kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat;
- der K/S in einem Staat ansässig ist, dessen Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz das Besteuerungsrecht dem Auftrittsstaat zuweist. Dies ist aufgrund der meisten Abkommen der Fall. Einschränkungen von diesem Grundsatz sehen einzig folgende Doppelbesteuerungsabkommen vor:

Nach dem Abkommen mit den **Niederlanden** ist für die Zeit bis 31. Dezember 2011 zwischen K und S zu unterscheiden. K können für ihre Einkünfte aus Auftritten in der Schweiz hier besteuert werden. Für S gilt dies nur, wenn ihnen in der Schweiz für die Ausübung ihrer Tätigkeit regelmässig eine feste Einrichtung zur Verfügung steht. Weil diese Voraussetzung, wenn überhaupt, nur in Ausnahmefällen erfüllt sein dürfte, entfällt normalerweise die Quellenbesteuerung eines S mit Wohnsitz in den Niederlanden.

Nach dem Abkommen mit den **USA** steht das Besteuerungsrecht für Einkünfte von K/S dem Auftrittsstaat zu, wenn die Bruttoeinnahmen aus dieser Tätigkeit (einschliesslich der ihm erstatteten oder für ihn übernommenen Kosten) für das betreffende Steuerjahr 10 000 US-Dollar oder den Gegenwert in Schweizerfranken übersteigt. Weil im Zeitpunkt, in dem ein K/S in einem Kanton auftritt, in der Regel nicht beurteilt werden kann, ob diese Betragslimite bis Jahresende mittels weiterer Auftritte in diesem Kanton oder in anderen Kantonen überschritten wird, empfiehlt es sich, die Quellensteuer einzubehalten. Sie ist gegebenenfalls auf Gesuch hin zurückzuerstatten, wenn der K/S nach Ablauf des Steuerjahres nachweist, dass die Voraussetzungen für eine Besteuerung in der Schweiz nicht erfüllt sind.

2.2 Einkünfte, die nicht an den K/S selbst, sondern an einen Dritten gezahlt werden

Fliessen Einkünfte für Auftritte eines K/S nicht diesem, sondern einem Dritten zu, besteht das gesamte Entgelt in der Regel aus zwei verschiedenen Komponenten, einerseits der Gegenleistung des K/S für seinen Auftritt in der Schweiz und andererseits dem Entgelt des Dritten für seine eigene Leistung (Organisation des Auftritts, Vermittlung des K/S usw.). Bei diesen Leistungen des Dritten handelt es sich grundsätzlich nicht um künstlerische oder sportliche Tätigkeiten im Sinne der Künstler- und Sportlernorm eines Doppelbesteuerungsabkommens, sondern um Unternehmensgewinne oder um Einkünfte aus selbstständiger oder unselbstständiger Erwerbstätigkeit.

Aufgrund der meisten schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen können solche einem Dritten zufließende Einkünfte aus einer von einem K/S ausgeübten persönlichen Tätigkeit im Auftrittsstaat des K/S besteuert werden. Einzig die Abkommen mit **Irland**, **Marokko**, **den Niederlanden** (bis 31.12.2011), **Portugal** (bis 31.12.2013) und **Spanien** enthalten keine ausdrückliche derartige Bestimmung.

Die Abkommen mit **Albanien**, **Armenien**, **Aserbajdschan**, **Australien**, **Bangladesch**, **Belarus**, **Bulgarien**, **Finnland**, **Georgien**, **Ghana**, **Hongkong**, **Israel**, **Jamaika**, **Japan** (bis 31.12.2011), **Kanada**, **Kasachstan**, **Katar**, **Kirgisistan**, **Kroatien**, **Kuwait**, **Luxemburg**, **Mazedonien**, **Mexiko**, **Moldova**, der **Mongolei**, den **Niederlanden** (ab 1.1.2012), **Österreich**, den **Philippinen**, **Polen**, **Rumänien**, **Russland**, **der Slowakei**, **Südafrika**, **Tadschikistan**, **Tunesien**, **Turkmenistan**, der **Ukraine**, **Ungarn**, **Uruguay**, **Venezuela** und den **Vereinigten Arabischen Emiraten** sehen überdies vor, dass die Besteuerung der dem Dritten zufließenden Einkünfte aus einer von einem K/S ausgeübten persönlichen Tätigkeit im Auftrittsstaat des K/S nicht anzuwenden ist, wenn dargetan wird, dass weder der K/S noch mit ihm verbundene Personen unmittelbar oder mittelbar an den Gewinnen des Dritten beteiligt sind.

¹⁾ Das Abkommen mit Serbien gilt seit dem 1. Januar 2011 nicht mehr für Kosovo.

²⁾ Die Vereinbarung gilt rückwirkend ab 1. Januar 2011.

Ungeachtet dieser unterschiedlichen Formulierungen in den einzelnen Doppelbesteuerungsabkommen gilt für die Quellenbesteuerung der im Zusammenhang mit dem Auftritt eines K/S in der Schweiz einem Dritten zufließenden Gegenleistung folgendes:

a) Ist weder der K/S noch eine mit ihm verbundene Person unmittelbar oder mittelbar an den Gewinnen des Dritten beteiligt, ist die Quellensteuer gemäss Ziffer 2.1 hierauf auf dem Teil der gesamten Gegenleistung zu erheben, der nachweislich (z.B. aufgrund eines vom Dritten vorzulegenden Vertrages mit dem K/S) an den K/S weitergeleitet wird.

Die Besteuerung in der Schweiz des dem Dritten verbleibenden Anteils der gesamten Gegenleistung ist abhängig von der Ansässigkeit des Dritten. Ist er in der Schweiz oder in einem Staat ohne Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz ansässig, richtet sie sich nach dem internen Recht. Wenn er in einem Staat ansässig ist, mit dem die Schweiz ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat, finden die Bestimmungen dieses Abkommens über die Besteuerung von Unternehmensgewinnen oder von Einkünften aus selbstständiger Erwerbstätigkeit Anwendung.

b) Ist der K/S oder eine mit ihm verbundene Person unmittelbar oder mittelbar an den Gewinnen des Dritten beteiligt, rechtfertigt es sich, das Gesamtentgelt gemäss Ziffer 2.1 hierauf der Quellenbesteuerung zu unterwerfen, kann doch in diesem Falle davon ausgegangen werden, dass dem K/S, nach Massgabe seiner Beteiligung am Dritten, indirekt auch der auf die Leistung des Dritten entfallende Teil der Gesamtvergütung zukommt.

2.3 Sonderregelung für aus öffentlichen Mitteln unterstützte Auftritte

Gewisse Abkommen sehen vor, dass die oben dargestellten Besteuerungsregeln nicht anwendbar sind, wenn der Auftritt in der Schweiz in erheblichem Umfang aus öffentlichen Mitteln unterstützt wird. Nach den Abkommen mit **Belgien, Deutschland, der Elfenbeinküste, Grossbritannien und Marokko** gilt dies nur für K, wogegen die Abkommen mit **Albanien, Algerien, Armenien, Aserbaidschan, Bangladesch, Bulgarien (bis 31.12.2013), China, Chinesisches Taipeh (Taiwan)²⁾, Estland, Frankreich, Ghana, Hongkong, Iran, Indien, Indonesien, Israel, Jamaika, Kasachstan, Kirgisistan, Kolumbien, Kroatien, Lettland, Katar, Litauen, Malaysia, Malta, Mazedonien, der Mongolei, Montenegro, den Niederlanden (ab 1.1.2012), Österreich, Philippinen, Polen, Rumänien, Serbien¹⁾, Singapur, Slowenien, Südkorea, Thailand, der Tschechischen Republik (bis 31.12.2013), der Türkei, Turkmenistan, der Ukraine, Ungarn, Uruguay und den Vereinigten Arabischen Emiraten** sowohl K als auch S einschliessen.

Die Abkommen mit **Algerien, Armenien, Aserbaidschan, Bangladesch, Bulgarien (ab 1.1.2014), China, Chinesisches Taipeh (Taiwan)²⁾, Deutschland, Frankreich, Ghana, Grossbritannien, Hongkong, Iran, Indien, Indonesien, Israel, Jamaika, Katar, Kolumbien, Malaysia, Malta, Marokko, Montenegro, Österreich, den Philippinen, Serbien¹⁾, Singapur, Südkorea, Thailand, der Tschechischen Republik (ab 1.1.2014), Türkei, Uruguay** und den **Vereinigten Arabischen Emiraten** setzen einschränkend voraus, dass die öffentlichen Mittel aus dem Wohnsitzstaat des K bzw. des K/S stammen.

Hat ein K bzw. ein K/S seinen Wohnsitz in einem der hierauf aufgeführten Vertragsstaaten, richtet sich die Besteuerung der Einkünfte für aus öffentlichen Mitteln unterstützte Auftritte in der Schweiz nach den Bestimmungen des betreffenden Abkommens über die Besteuerung von Einkommen aus selbstständiger oder unselbstständiger Erwerbstätigkeit.

3. Referenten (R)

Ist der R in einem Staat ohne Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz ansässig, kann die ihm für seine diesbezügliche in der Schweiz ausgeübte Tätigkeit zukommende Gegenleistung nach internem Recht an der Quelle besteuert werden.

Für einen R, der in einem Staat ansässig ist, mit dem die Schweiz ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat, richtet sich die Frage, ob seine Einkünfte in der Schweiz an der Quelle besteuert werden können, im Regelfall nach der abkommensrechtlichen Bestimmung über die Besteuerung von Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit.

Nach den meisten Abkommen setzt eine Besteuerung in der Schweiz voraus, dass dem R hier regelmässig eine feste Einrichtung (bei Kolumbien: eine Betriebsstätte) für die Ausübung seiner Referententätigkeit zur Verfügung steht. Diese Voraussetzung dürfte indessen nur in Ausnahmefällen erfüllt sein.

Die Einkünfte eines R mit Wohnsitz in einem der folgenden Staaten aus Auftritten in der Schweiz können, selbst wenn ihm hier keine feste Einrichtung zur Verfügung steht, hier an der Quelle besteuert werden, wenn:

- die Aufenthaltsdauer in der Schweiz insgesamt mehr als 120 Tage während eines Steuerjahres beträgt (Abkommen mit **Ägypten**);
- die Aufenthaltsdauer in der Schweiz insgesamt mehr als 183 Tage während eines Kalenderjahres (Abkommen mit **Algerien, China, Mongolei und Usbekistan**) bzw. während eines Steuerjahres (Abkommen mit **Hongkong, Katar, Pakistan, Südafrika, Südkorea, Tunesien und Vietnam**) bzw. während eines Zeitraums von zwölf Monaten (Abkommen mit **Aserbaidschan, Bangladesch, Chile, Chinesisches Taipeh (Taiwan)²⁾, Estland, Indien, Kasachstan, Lettland, Litauen, Mexiko, Philippinen** und der **Türkei**) beträgt;
- die Tätigkeitsdauer einschliesslich normaler Arbeitsunterbrüche in der Schweiz insgesamt mehr als 183 Tage während eines Kalenderjahres beträgt (Abkommen mit **Marokko**);
- die Aufenthaltsdauer in der Schweiz insgesamt mindestens neun Monate innerhalb eines Steuerjahres beträgt (Abkommen mit **Ghana**);
- die Aufenthaltsdauer in der Schweiz insgesamt mehr als 183 Tage während eines Zeitraums von zwölf Monaten (Abkommen mit **Elfenbeinküste, Indonesien, Sri Lanka und Thailand**) beträgt oder, bei kürzerer Aufenthaltsdauer, wenn die Vergütung von einer Person oder für eine Person gezahlt wird, die in der Schweiz ansässig ist oder einer schweizerischen Betriebsstätte der Person, die die Vergütung zahlt, belastet wird;
- die Aufenthaltsdauer in der Schweiz insgesamt mehr als 183 Tage während eines Steuerjahres beträgt oder, bei kürzerer Aufenthaltsdauer, wenn die Tätigkeit im Auftrag oder für Rechnung einer in der Schweiz ansässigen Person ausgeübt wird oder die Vergütung einer schweizerischen Betriebsstätte der Person, in deren Auftrag oder für deren Rechnung die Tätigkeit ausgeübt wird, belastet wird (Abkommen mit **Malaysia**);
- die Aufenthaltsdauer in der Schweiz insgesamt mehr als 30 Tage während eines Kalenderjahres (Abkommen mit **Trinidad und Tobago**) bzw. innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten (Abkommen mit **Jamaika**) beträgt oder, bei kürzerer Aufenthaltsdauer, wenn die Vergütung von einer Person oder für eine Person gezahlt wird, die in der Schweiz ansässig ist oder einer schweizerischen Betriebsstätte der Person, die die Vergütung zahlt, belastet wird.
- die Aufenthaltsdauer in der Schweiz mehr als 300 Tage während eines Zeitraums von zwölf Monaten beträgt (Abkommen mit **Singapur**).

¹⁾ Das Abkommen mit Serbien gilt seit dem 1. Januar 2011 nicht mehr für Kosovo.

²⁾ Die Vereinbarung gilt rückwirkend ab 1. Januar 2011.

öffentlich-rechtlicher Vorsorgeleistungen

Stand: 1. Januar 2014Neuerungen gegenüber dem
Stand per 1.1.2013 sind mit
● gekennzeichnet.

Übersicht über die Doppelbesteuerungsabkommen

| Ausländischer Wohnsitzstaat ¹⁾ | Empfänger der <u>Rente</u> oder <u>Kapitalleistung</u> ist ein Staatsangehöriger | | | | | | | |
|--|--|------|------------------------------|------------------|---------------------------|------------------|----------------------|------------------|
| | der Schweiz | | des andern Vertragsstaats | | beider Vertragsstaaten | | eines Drittstaats | |
| | R = Quellensteuerabzug auf Renten vornehmen: ja/nein K = Rückforderungsmöglichkeit der Quellensteuer auf Kapitalleistungen: ja/nein | | | | | | | |
| | R | K | R | K | R | K | R | K |
| Ägypten | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Albanien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Algerien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Armenien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Aserbajdschan | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Australien | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja |
| Bangladesch | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Belarus | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Belgien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Bulgarien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Chile | ja (max. 15%) | nein | ja (max. 15%) | nein | ja (max. 15%) | nein | ja (max. 15%) | nein |
| Chinesisches Taipeh (Taiwan) ²⁾ | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| China | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Dänemark | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Deutschland | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Ecuador | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Elfenbeinküste | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Estland | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Finnland | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Frankreich | ja | nein | nein | ja ³⁾ | ja | nein | nein | ja ³⁾ |
| Georgien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Ghana | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Griechenland | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Grossbritannien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Hongkong | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Indien | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Indonesien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Iran | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Irland | ja | nein | nein | ja | ja | nein | nein | ja |
| Island | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Israel | ja | nein | ja ⁴⁾ | ja ⁴⁾ | ja ⁴⁾ | ja ⁴⁾ | ja | nein |
| Italien | ja | nein | nein | ja | ja | nein | nein | ja |
| Jamaika | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Japan | ja | nein | nein | ja | ja | nein | nein | ja |
| Kanada | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Kasachstan | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Katar | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Kirgisistan | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Kolumbien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Kroatien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Kuwait | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Lettland | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Liechtenstein ⁵⁾ | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |

¹⁾ Bei allen übrigen Ländern, die auf der obigen Liste nicht aufgeführt sind, gilt, dass bei Renten die Quellensteuer stets in Abzug zu bringen ist und dass bei Kapitalleistungen nie ein Rückforderungsanspruch besteht.

²⁾ Die Vereinbarung gilt rückwirkend ab dem 1. Januar 2011.

³⁾ Für ab dem 1. Januar 2011 fällig gewordene Kapitalleistungen, die an Personen gezahlt werden, welche nicht Schweizer Bürger sind, besteht eine Rückforderungsmöglichkeit nur insoweit, als diese Leistungen in Frankreich tatsächlich besteuert werden (Besteuerungsnachweis inkl. Berechnungsmodalitäten verlangen).

⁴⁾ Rückforderungsmöglichkeit, sofern nach Israel überwiesen (Besteuerungsnachweis verlangen).

⁵⁾ Keine Quellensteuer für Renten bzw. Rückforderungsmöglichkeit für Kapitalleistungen aus früherem Arbeitsverhältnis bei öffentlich-rechtlichen Institutionen, an denen beide Staaten gemeinsam beteiligt sind.

| Ausländischer Wohnsitzstaat ¹⁾ | Empfänger der Rente oder Kapitaleistung ist ein Staatsangehöriger | | | | | | | |
|---|---|-------------------------------|---------------------------|-------------------------------|------------------------|-------------------------------|--------------------|-------------------------------|
| | der Schweiz | | des andern Vertragsstaats | | beider Vertragsstaaten | | eines Drittstaats | |
| | R = Quellensteuerabzug auf Renten vornehmen: ja/nein K = Rückforderungsmöglichkeit der Quellensteuer auf Kapitaleistungen: ja/nein | | | | | | | |
| | R | K | R | K | R | K | R | K |
| Litauen | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Luxemburg | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Malaysia | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Malta | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Marokko | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Mazedonien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Mexiko | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Moldova | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Mongolei | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Montenegro | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Neuseeland | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Niederlande (bis 31. 12. 2011) | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Niederlande (ab 1. 1. 2012) | nein ⁶⁾ | nein | nein ⁶⁾ | nein | nein ⁶⁾ | nein | nein ⁶⁾ | nein |
| Norwegen (bis 31. 12. 2010) | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Norwegen (ab 1. 1. 2011) | ja (max. 15 %) | ja (soweit 15 % übersteigend) | ja (max. 15 %) | ja (soweit 15 % übersteigend) | ja (max. 15 %) | ja (soweit 15 % übersteigend) | ja (max. 15 %) | ja (soweit 15 % übersteigend) |
| Österreich | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Pakistan | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Philippinen | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Polen | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| ● Portugal | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Rumänien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Russland | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Schweden (bis 31. 12. 2012) | ja | nein | nein | ja | ja | nein | nein | ja |
| Schweden (ab 1. 1. 2013) | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Serbien ⁷⁾ | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Singapur (bis 31. 12. 2012) | ja | nein | nein | nein | ja | nein | nein | nein |
| Singapur (ab 1. 1. 2013) | ja | nein | nein | nein | nein | nein | ja | nein |
| Slowakei | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Slowenien | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Spanien | ja | nein | nein | ja | ja | nein | nein | ja |
| Sri Lanka | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Südafrika | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Südkorea | ja | nein | nein | ja | ja | nein | nein | ja |
| Tadschikistan | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Thailand | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Trinidad und Tobago | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Tschechische Republik | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Tunesien | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Türkei | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| ● Turkmenistan | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Ukraine | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Ungarn | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Uruguay | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Usbekistan | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Venezuela | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Vereinigte Arabische Emirate | ja | nein | ja | nein | ja | nein | ja | nein |
| Vereinigte Staaten (USA) | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |
| Vietnam | ja | nein | nein | ja | nein | ja | ja | nein |

¹⁾ Bei allen übrigen Ländern, die auf der obigen Liste nicht aufgeführt sind, gilt, dass bei Renten die Quellensteuer stets in Abzug zu bringen ist und dass bei Kapitaleistungen nie ein Rückforderungsanspruch besteht.

⁶⁾ Die Voraussetzungen für ein Besteuerungsrecht des Quellenstaats nach Artikel 18 Absatz 2 des Abkommens sind kumulativer Natur. Buchstabe b ist nicht erfüllt, weil aus dem Ausland stammende öffentlich-rechtliche Pensionen in den Niederlanden zum vollen Betrag und zum dort geltenden Satz für Erwerbseinkünfte besteuert werden.

⁷⁾ Das Abkommen mit Serbien gilt seit dem 1. Januar 2011 nicht mehr für Kosovo.

privatrechtlichen Vorsorgeleistungen und Leistungen aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge

Übersicht über die Doppelbesteuerungsabkommen

Stand: 1. Januar 2014

Neuerungen gegenüber dem Stand per 1.1.2013 sind mit ● gekennzeichnet.

| Ausländischer Wohnsitzstaat ¹⁾ | Privatrechtliche Vorsorgeleistungen (Säule 2) | | Leistungen aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge (Säule 3a) | |
|--|---|---------------------------|--|---------------------------|
| | Renten | Kapitalleistungen | Renten | Kapitalleistungen |
| | Quellensteuerabzug vornehmen | Rückforderungsmöglichkeit | Quellensteuerabzug vornehmen | Rückforderungsmöglichkeit |
| | ja/nein | ja/nein | ja/nein | ja/nein |
| Ägypten | nein | ja | nein | nein |
| Albanien | nein | ja | nein | ja |
| Algerien | nein | ja | nein | ja |
| Armenien | nein | ja | nein | ja |
| Aserbaidschan | nein | ja | nein | ja |
| Australien | nein | ja | nein | nein |
| Bangladesch | nein | ja | nein | ja |
| Belarus | nein | ja | nein | ja |
| Belgien | nein | ja | nein | ja |
| ● Bulgarien | ja ²⁾ | ja ²⁾ | ja ²⁾ | ja ²⁾ |
| Chile | ja (max. 15 %) | nein | ja | nein |
| China | nein | ja | ja | nein |
| Chinesisches Taipeh (Taiwan) ³⁾ | ja | nein | nein | ja |
| Dänemark (bis 31.12.2010) | nein ⁴⁾ | ja ⁴⁾ | nein ⁴⁾ | ja ⁴⁾ |
| Dänemark (ab 1.1.2011) | ja | nein | ja | nein |
| Deutschland | nein | ja | nein | ja |
| Ecuador | nein | ja | nein | ja |
| Elfenbeinküste | nein | ja | nein | ja |
| Estland | nein | ja | nein | ja |
| Finnland | nein | ja | nein | ja |
| Frankreich | nein | ja ⁵⁾ | nein | ja ⁵⁾ |
| Georgien | nein | ja | nein | ja |
| Ghana | nein | ja | nein | ja |
| Griechenland | nein | ja | nein | ja |
| Grossbritannien | nein | nein | nein | nein |
| Hongkong | ja | nein | ja | nein |
| Indien | nein | ja | nein | ja |
| Indonesien | nein | ja | nein | nein |
| Iran | nein | ja | nein | ja |
| Irland | nein | ja | nein | ja |
| Island | nein | ja | nein | ja |
| Israel | ja ⁶⁾ | ja ⁶⁾ | ja ⁶⁾ | ja ⁶⁾ |
| Italien | nein | ja | nein | ja |
| Jamaika | nein | ja | nein | ja |
| Japan | nein | ja | nein | ja |
| Kanada | ja (max. 15 %) | nein | ja (max. 15 %) | nein |
| Kasachstan | nein | ja | nein | ja |
| Katar | ja | nein | ja | nein |
| Kirgisistan | nein | ja | nein | ja |
| Kolumbien | nein | ja | nein | ja |
| Kroatien | nein | ja | nein | ja |
| Kuwait | nein | ja | nein | ja |
| Lettland | nein | ja | nein | ja |

¹⁾ Bei allen übrigen Ländern, die auf der obigen Liste nicht aufgeführt sind, gilt, dass bei Renten die Quellensteuer stets in Abzug zu bringen ist und dass bei Kapitalleistungen nie ein Rückforderungsanspruch besteht.

²⁾ Rückforderungsmöglichkeit, sofern durch Bulgarien besteuert (Besteuerungsnachweis verlangen).

³⁾ Die Vereinbarung gilt rückwirkend ab dem 1. Januar 2011.

⁴⁾ Gilt weiterhin für Renten, die bereits vor dem 21. August 2009 liefen und für vor diesem Datum fällig gewordene Kapitalleistungen, sofern diese Renten und Kapitalleistungen an Personen gezahlt werden, die ihren Wohnsitz vor dem 21. August 2009 von der Schweiz nach Dänemark verlegt haben.

⁵⁾ Für ab dem 1. Januar 2011 fällig gewordene Kapitalleistungen besteht eine Rückforderungsmöglichkeit nur insoweit, als diese Leistungen in Frankreich tatsächlich besteuert werden (Besteuerungsnachweis inkl. Berechnungsmodalitäten verlangen).

⁶⁾ Rückforderungsmöglichkeit, sofern nach Israel überwiesen (Besteuerungsnachweis verlangen).

| Ausländischer Wohnsitzstaat ¹⁾ | Privatrechtliche Vorsorgeleistungen (Säule 2) | | Leistungen aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge (Säule 3a) | |
|---|---|--------------------------------------|--|--------------------------------------|
| | Renten | Kapitalleistungen | Renten | Kapitalleistungen |
| | Quellensteuerabzug vornehmen ja/nein | Rückforderungsmöglichkeit ja/nein | Quellensteuerabzug vornehmen ja/nein | Rückforderungsmöglichkeit ja/nein |
| Liechtenstein | nein | ja | ja | nein |
| Litauen | nein | ja | nein | ja |
| Luxemburg | nein | ja | nein | ja |
| Malaysia | nein | ja | nein | ja |
| Malta | nein | ja | nein | ja |
| Marokko | nein | ja | nein | ja |
| Mazedonien | nein | ja | nein | ja |
| Mexiko | nein | ja | ja | nein |
| Moldova | nein | ja | nein | ja |
| Mongolei | nein | ja | nein | ja |
| Montenegro | nein | ja | nein | ja |
| Neuseeland | nein | ja | nein | nein |
| Niederlande (bis 31. 12. 2011) | nein | ja | nein | ja |
| Niederlande (ab 1. 1. 2012) | nein ⁷⁾ | nein | nein ⁷⁾ | nein |
| Norwegen (bis 31. 12. 2010) | nein | ja | nein | ja |
| Norwegen (ab 1. 1. 2011) | ja (max. 15 %) | ja (soweit 15 % übersteigend) | nein | ja |
| Österreich | nein | ja | nein | ja |
| Pakistan | nein | nein | ja | nein |
| Philippinen | nein | ja | ja | nein |
| Polen | nein | ja | nein | ja |
| Portugal | nein | ja | nein | ja |
| Rumänien | nein | ja | nein | ja |
| Russland | nein | ja | nein | ja |
| Schweden (bis 31. 12. 2012) | nein ⁸⁾ | ja ⁸⁾ | nein ⁸⁾ | ja ⁸⁾ |
| Schweden (ab 1. 1. 2013) | ja | nein | ja | nein |
| Serbien ⁹⁾ | nein | ja | nein | ja |
| Singapur (bis 31. 12. 2012) | nein | nein | nein | nein |
| Singapur (ab 1. 1. 2013) | nein | ja | nein | ja |
| Slowakei | nein | ja | nein | ja |
| Slowenien | nein | ja | nein | ja |
| Spanien | nein | ja | nein | ja |
| Sri Lanka | nein | ja | nein | ja |
| Südafrika | ja | nein | ja | nein |
| Südkorea | nein | ja | nein | ja |
| Tadschikistan | nein | ja | nein | ja |
| Thailand | nein | ja | ja | nein |
| Trinidad und Tobago | nein | nein | nein | nein |
| Tschechische Republik | nein | ja | nein | ja |
| Tunesien | nein | ja | nein | ja |
| Türkei | nein | ja | nein | ja |
| ● Turkmenistan | nein | ja | nein | ja |
| Ukraine | nein | ja | nein | ja |
| Ungarn | nein | ja | nein | ja |
| Uruguay | ja ¹⁰⁾ | ja ¹⁰⁾ | ja ¹⁰⁾ | ja ¹⁰⁾ |
| Usbekistan | nein | ja | nein | ja |
| Venezuela | nein | ja | nein | ja |
| Vereinigte Arabische Emirate | ja | nein | ja | nein |
| Vereinigte Staaten (USA) | nein | ja | nein | ja |
| Vietnam | nein | ja | ja | nein |

1) Bei allen übrigen Ländern, die auf der obigen Liste nicht aufgeführt sind gilt, dass bei Renten die Quellensteuer stets in Abzug zu bringen ist und dass bei Kapitalleistungen nie ein Rückforderungsanspruch besteht.

7) Die Voraussetzungen für ein Besteuerungsrecht des Quellenstaats nach Artikel 18 Absatz 2 des Abkommens sind kumulativer Natur. Buchstabe b ist nicht erfüllt, weil aus dem Ausland stammende privatrechtlicher Pensionen in den Niederlanden zum vollen Betrag und zum dort geltenden Satz für Erwerbseinkünfte besteuert werden.

8) Gilt weiterhin für Renten, die bereits vor dem 28. Februar 2011 liefen und für vor diesem Datum fällige Kapitalleistungen, sofern diese Renten und Kapitalleistungen an Personen gezahlt werden, die ihren Wohnsitz vor dem 28. Februar 2011 von der Schweiz nach Schweden verlegt haben.

9) Das Abkommen mit Serbien gilt seit dem 1. Januar 2011 nicht mehr für Kosovo.

10) Eine Rückerstattungsmöglichkeit besteht nur insoweit, als diese Leistungen in Uruguay tatsächlich besteuert werden (Besteuerungs-nachweis verlangen).

Erwerbseinkünften ausländischer Studenten (S), Lehrlinge (L) und Praktikanten (P)

Stand 1. Januar 2014

Keine materiellen Neuerungen gegenüber dem Stand per 1.1.2013.

Übersicht über die Doppelbesteuerungsabkommen

Vorbemerkung

Sämtliche Doppelbesteuerungsabkommen bestimmen, dass Einkünfte der aus anderen Vertragsstaaten stammender S/L/P, die ihnen für den Unterhalt oder für ihre Ausbildung aus Quellen ausserhalb der Schweiz zufließen, in der Schweiz nicht besteuert werden können.

Für die Belange der Erhebung einer Quellensteuer ist diese Bestimmung ohne Bedeutung, können doch Einkünfte aus ausländischen Quellen ohnehin keiner schweizerischen Quellensteuer unterworfen werden.

Einkünfte ausländischer S/L/P aus Erwerbstätigkeit in der Schweiz können – ungeachtet dessen, ob die Schweiz mit dem Herkunftsstaat ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat oder nicht – grundsätzlich an der Quelle besteuert werden, wobei die Abkommen mit **Algerien, Armenien, Bangladesch, Bulgarien, Ghana, Indien, Katar, Kroatien, Kuwait, Marokko, Mazedonien, der Mongolei, Montenegro, den Philippinen, Polen, Serbien¹⁾, Slowenien, Thailand, der Tschechischen Republik und der Türkei** ausdrücklich eine Gleichbehandlung mit schweizerischen S/L/P verlangen.

Besonderheiten

Folgende Doppelbesteuerungsabkommen sehen aber gewisse Befreiungen vor, aufgrund derer die schweizerische Quellensteuer unter Umständen auf Antrag rückerstattet werden muss.

1.1 Herkunftsstaaten:

China, Elfenbeinküste, Pakistan und Sri Lanka

Steuerbefreiung für S/L/P während höchstens 12 Monaten auf Vergütungen aus einer im direkten Zusammenhang mit dem Studium oder der Ausbildung stehender unselbständigen Erwerbstätigkeit, sofern die Vergütung aus dieser Arbeit 18 000 Fr. nicht übersteigt.

1.2 Herkunftsstaat: **Tunesien**

Steuerbefreiung für S/L/P während höchstens 12 Monaten auf Vergütungen aus einer im direkten Zusammenhang mit dem Studium oder der Ausbildung stehenden unselbständigen Erwerbstätigkeit, sofern die Vergütung aus dieser Arbeit 6000 Fr. nicht übersteigt.

Demzufolge ist, im Fall eines S/L/P aus einem der unter 1.1 oder 1.2 erwähnten Staaten, die erhobene Quellensteuer bis zu einer Dauer von maximal 12 Monaten zurückzuerstatten (das Kalenderjahr wird für die Ermittlung der Dauer der Erwerbstätigkeit nicht berücksichtigt). Somit wird die Steuer immer zurückerstattet, sofern die Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit nicht 18 000 Fr. (6000 Fr. für einen S/L/P aus Tunesien) und die Dauer der Erwerbstätigkeit nicht 12 Monate übersteigen. Desgleichen für die ersten 12 Monate wenn die Erwerbstätigkeit 12 Monate übersteigt. Wenn die Erwerbseinkünfte in den ersten 12 Monaten 18 000 Fr. (6000 Fr. für einen S/L/P aus Tunesien) übersteigen, so wird die Quellensteuer nicht zurückerstattet. Die Steuer ist ab dem 13. Monat der Erwerbstätigkeit in der Schweiz endgültig geschuldet.

2.1 Herkunftsstaaten: **Indonesien und Jamaika**

Steuerbefreiung für S/L/P für Einkünfte aus einer in einem direkten Zusammenhang mit dem Studium oder der Ausbildung stehenden unselbständigen Erwerbstätigkeit von höchstens zwölf Monaten Dauer, sofern die Vergütung aus dieser Arbeit 18 000 Fr. nicht übersteigt.

2.2 Herkunftsstaaten:

Malaysia, Portugal sowie Trinidad und Tobago

Steuerbefreiung für S/L/P für Einkünfte aus einer in einem direkten Zusammenhang mit dem Studium oder der Ausbildung stehenden unselbständigen Erwerbstätigkeit von höchstens zwölf Monaten Dauer, sofern die Vergütung aus dieser Arbeit 12 000 Fr. nicht übersteigt.

Demzufolge ist, im Fall eines S/L/P aus einem der unter 2.1 oder 2.2 erwähnten Staaten, die erhobene Steuer endgültig geschuldet, wenn die Erwerbstätigkeit in der Schweiz länger als 12 Monate dauert (das Kalenderjahr wird für die Ermittlung der Dauer der Tätigkeit nicht berücksichtigt) oder wenn die Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit für die Dauer von weniger oder gleich 12 Monaten 18 000 Fr. bzw. 12 000 Fr. übersteigen. Eine Rückerstattung der Steuer kann somit nur in Betracht gezogen werden, wenn die Dauer der Erwerbstätigkeit nicht 12 Monate und gleichzeitig die Erwerbseinkünfte nicht 18 000 Fr. bzw. 12 000 Fr. übersteigen.

3. Herkunftsstaaten: **Irland und Schweden**

Steuerbefreiung für S/L (Irland) bzw. S (Schweden) für Einkünfte aus einer 100 Tage im Laufe eines Steuerjahres nicht übersteigenden Erwerbstätigkeit, die im Zusammenhang mit der Ausbildung steht.

Dies bedeutet, dass die erhobene Steuer endgültig geschuldet ist, wenn die Erwerbstätigkeit in der Schweiz länger als 100 Tage in einem Steuerjahr dauert. Die Höhe der Entschädigung spielt in diesem Fall keine Rolle. Eine Rückerstattung der Steuer fällt nur in Betracht, wenn die Dauer der Erwerbstätigkeit 100 Tage nicht übersteigt.

¹⁾ Das Abkommen mit Serbien gilt seit dem 1. Januar 2011 nicht mehr für Kosovo.

l'activité lucrative d'étudiants (E), d'apprentis (A) et de stagiaires (S) étrangers

Etat au 1^{er} janvier 2014

Aucune nouveauté matérielle par rapport à l'état au 1.1.2013.

Aperçu des conventions de double imposition

Remarque préliminaire

Toutes les conventions de double imposition (CDI) prévoient que les revenus provenant de sources situées hors de Suisse et versés pour l'entretien et la formation d'E/A/S originaires de l'autre Etat contractant ne peuvent pas être imposés dans notre pays.

Cette réglementation ne revêt toutefois aucune importance pour le prélèvement de l'impôt à la source puisque les revenus de source étrangère ne peuvent pas être assujettis à l'impôt à la source suisse.

Par contre, les revenus d'une activité lucrative exercée en Suisse par des E/A/S étrangers – sans tenir compte que la Suisse ait conclu ou pas une CDI avec le pays d'origine du ressortissant étranger – peuvent en principe être imposés à la source en observant toutefois que les conventions passées avec l'**Algérie**, l'**Arménie**, le **Bangladesh**, la **Bulgarie**, la **Croatie**, le **Ghana**, l'**Inde**, le **Koweït**, la **Macédoine**, le **Maroc**, la **Mongolie**, le **Monténégro**, les **Philippines**, la **Pologne**, le **Qatar**, la **Serbie**¹⁾, la **Slovénie**, la **République Tchèque**, la **Thaïlande** et la **Turquie** prévoient explicitement une égalité de traitement avec les E/A/S suisses.

Particularités

Les CDI suivantes prévoient certaines exemptions sur la base desquelles il convient de rétrocéder, sur demande, l'impôt à la source suisse prélevé.

1.1 Pays de provenance: Chine, Côte d'Ivoire, Pakistan et Sri Lanka

Exonération d'impôt durant 12 mois au maximum sur les rémunérations qu'un E/A/S reçoit pour l'exercice d'une activité lucrative dépendante en rapport direct avec ses études ou sa formation et pour autant que le montant de la rémunération de ce travail n'excède pas 18 000 fr.

1.2 Pays de provenance: Tunisie

Exonération d'impôt durant 12 mois au maximum sur les rémunérations qu'un E/A/S reçoit pour l'exercice d'une activité lucrative dépendante en rapport direct avec ses études ou sa formation et pour autant que le montant de la rémunération de ce travail n'excède pas 6 000 fr.

Il s'ensuit que, dans le cas d'un E/A/S provenant d'un des états mentionnés sous chiffres 1.1 ou 1.2, l'impôt prélevé à la source doit être rétrocedé pour une durée maximale de 12 mois (l'année civile n'est pas prise en considération dans les critères de détermination de la durée de l'activité). Ainsi, lorsque la rémunération tirée d'une activité lucrative n'excède pas 18 000 fr. (6 000 fr. pour un E/A/S provenant de Tunisie), l'impôt sera toujours rétrocedé pour autant que la durée de l'activité lucrative soit inférieure ou égale à 12 mois. Il en sera de même pour les 12 premiers mois d'activité lorsque la durée de celle-ci est supérieure à 12 mois. Si le montant de 18 000 fr. (6 000 fr. pour un E/A/S provenant de Tunisie) est dépassé durant les 12 premiers mois d'activité, il n'y a pas lieu de rétroceder l'impôt à la source. L'impôt est également définitivement dû dès le 13^{ème} mois d'activité en Suisse.

2.1 Pays de provenance: Indonésie et Jamaïque

Exonération d'impôt sur les rémunérations qu'un E/A/S reçoit pour l'exercice d'une activité lucrative dépendante d'une durée de 12 mois au plus en rapport direct avec ses études ou sa formation, pour autant que le montant de la rémunération de ce travail n'excède pas 18 000 fr.

2.2 Pays de provenance:

Malaisie, Portugal ainsi que Trinité et Tobago

Exonération d'impôt sur les rémunérations qu'un E/A/S reçoit pour l'exercice d'une activité lucrative dépendante d'une durée de 12 mois au plus en rapport direct avec ses études ou sa formation, pour autant que le montant de la rémunération de ce travail n'excède pas 12 000 fr.

Il s'ensuit que, dans le cas d'un E/A/S provenant d'un des Etats mentionnés sous chiffres 2.1 ou 2.2, l'impôt prélevé à la source est définitivement dû dans sa globalité si la durée de l'activité lucrative exercée en Suisse est supérieure à 12 mois (l'année civile n'est pas prise en considération dans les critères de détermination de la durée de l'activité) ou si le montant de la rémunération tirée d'une activité lucrative d'une durée inférieure ou égale à 12 mois dépasse 18 000 fr., resp. 12 000 fr. Une rétrocession de l'impôt ne peut donc être envisagée que lorsque la période d'activité ne dépasse pas 12 mois et lorsque, parallèlement, le montant de la rémunération n'excède pas 18 000 fr., resp. 12 000 fr.

3. Pays de provenance: Irlande et Suède

Exonération d'impôt pour les rémunérations qu'un E/A (Irlande) resp. qu'un E (Suède) reçoit pour l'exercice d'une activité lucrative ne dépassant pas 100 jours au cours d'une année fiscale et qui est en rapport avec sa formation.

Cela signifie que l'impôt prélevé à la source est définitivement dû dans sa globalité si l'activité lucrative exercée en Suisse est supérieure à une durée de 100 jours au cours d'une année fiscale. Le montant de la rémunération ne joue ici aucun rôle. Une rétrocession de l'impôt ne peut donc être envisagée que lorsque la période d'activité est inférieure ou égale à 100 jours.

¹⁾ La convention avec la Serbie n'est plus applicable au Kosovo depuis le 1^{er} janvier 2011.

Arbeitnehmern bei internationalen Transporten

Übersicht über die Doppelbesteuerungsabkommen

Der Quellensteuerabzug ist vorzunehmen:

- a Wenn sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung in der Schweiz befindet. Befindet sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung eines Unternehmens der Seeschifffahrt oder Binnenschifffahrt an Bord des Schiffes, so steht der Schweiz das Besteuerungsrecht zu, wenn das Schiff einen schweizerischen Heimathafen hat oder, wenn ein Heimathafen fehlt, wenn der Betreiber des Schiffes in der Schweiz ansässig ist.
- b Wenn sich der Sitz des Unternehmens in der Schweiz befindet.

- c Wenn die Tätigkeit auf einem Schiff ausgeübt wird, welches in der Schweiz registriert oder in der Schweiz mit Dokumenten versehen ist.
- d Es besteht kein Besteuerungsrecht in der Schweiz.
- e Es kann nur derjenige Teil der Arbeitsleistung besteuert werden, der in der Schweiz erbracht wird.

Stand: 1. Januar 2014

Neuerungen gegenüber dem Stand per 1. 1. 2013 sind mit ● gekennzeichnet.

| Ausländischer Wohnsitzstaat ¹⁾ | Besatzungen von | | | |
|--|--|---|------------------------------------|--|
| | Seeschiffen im internationalen Verkehr | Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr | Schiffen für die Binnenschifffahrt | Fahrzeugen im internationalen Strassen-transport |
| Ägypten | a | a | e | e |
| Albanien | a | a | e | e |
| Algerien | a | a | e | e |
| Armenien | b | b | e | b |
| Aserbaidschan | b | b | e | e |
| Australien | b | b | e | e |
| Bangladesch | a | a | e | e |
| Belarus | b | b | e | b |
| Belgien | a | a | a | e |
| Bulgarien | a | a | a | a |
| Chile | b | b | e | e |
| China | a | a | e | e |
| Chinesisches Taipeh (Taiwan) ⁸⁾ | b | b | e | e |
| Dänemark | a | a ²⁾ | e | e |
| Deutschland | a | a | a | e |
| Ecuador | a | a | e | e |
| Elfenbeinküste | a | a | e | e |
| Estland | b | b | e | e |
| Finnland | b | b | e | e |
| Frankreich ⁶⁾ | a | a | a | e |
| Georgien | a | a | e | e |
| Ghana | a | a | e | e |
| Griechenland | c ³⁾ | a | e | e |
| Grossbritannien | a | a | a | e |
| Hongkong | b | b | e | e |
| Indien | b | b | e | e |
| Indonesien | b | b | e | e |
| Iran | b | b | e | e |
| Irland | a | a | e | e |
| Island | a | a | e | e |
| Israel | a | a | e | e |
| Italien | a | a | a | e |
| Jamaika | b | b | e | e |
| Japan | b | b | e | e |
| Kanada | b | b | e | e |
| Kasachstan | b | b | e | e |
| Katar | a | a | e | e |
| Kirgisistan | a | a | e | a |
| Kroatien | a | a | a | e |
| Kolumbien | a | a | e | e |
| Kuwait | a | a | e | e |
| Lettland | b | b | e | e |
| Liechtenstein | e | e | e | e |
| Litauen | b | b | e | e |
| Luxemburg | a | a | a | e |
| Malaysia | b | b | e | e |
| Malta | b | b | e | e |
| Marokko | a | a | e | e |
| Mazedonien | a | a | e | a |
| Mexiko | a | a | e | e |
| Moldova | b | b | e | e |
| Mongolei | a | a | e | a |
| Montenegro | a | a | e | a |
| Neuseeland | a | a | e | e |
| Niederlande (bis 31. 12. 2011) | e | e | e | e |

| Ausländischer Wohnsitzstaat ¹⁾ | Besatzungen von | | | |
|---|--|---|------------------------------------|--|
| | Seeschiffen im internationalen Verkehr | Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr | Schiffen für die Binnenschifffahrt | Fahrzeugen im internationalen Strassen-transport |
| Niederlande (ab 1. 1. 2012) | a | a | a | e |
| Norwegen | b ⁴⁾ | b ⁵⁾ | e | e |
| Österreich | a | a | a | e |
| Pakistan | a | a | e | e |
| Philippinen | a | a | e | e |
| Polen | a | a | a | e |
| Portugal | b | b | e | e |
| Rumänien | a | a | e | a |
| Russland | b | b | e | e |
| Schweden | a | a | e | e |
| Serbien ⁷⁾ | a | a | e | a |
| Singapur (bis 31. 12. 2012) | d | d | e | e |
| Singapur (ab 1. 1. 2013) | b | b | e | e |
| Slowakei | a | a | e | a |
| Slowenien | a | a | e | e |
| Spanien | a | a | e | e |
| Sri Lanka | a | a | e | e |
| Südafrika | b | b | e | e |
| Südkorea | d | d | e | e |
| Tadschikistan | a | a | e | e |
| Thailand | b | b | e | e |
| Trinidad und Tobago | a | a | e | e |
| Tschechische Republik | a | a | e | e |
| Tunesien | a | a | e | e |
| Türkei | b | b | e | b |
| ● Turkmenistan | a | a | e | e |
| Ukraine | b | b | e | b |
| Ungarn | a | a | e | a |
| Uruguay | a | a | e | e |
| Usbekistan | b | b | e | b |
| Venezuela | a | a | e | e |
| Vereinigte Arabische Emirate | a | a | e | e |
| Vereinigte Staaten (USA) | d | d | e | e |
| Vietnam | b | b | e | e |

¹⁾ Bei allen übrigen Ländern, die auf obiger Liste nicht aufgeführt sind, ist die Quellensteuer stets in Abzug zu bringen.

²⁾ Für SAS-Besatzungen: Buchstabe d.

³⁾ Wenn die Schiffe in einem Drittstaat registriert oder mit Dokumenten versehen sind: Buchstabe b.

⁴⁾ Für im norwegischen internationalen Schiffsregister eingetragene Schiffe: Besteuerungsrecht liegt beim Empfängerstaat.

⁵⁾ Für SAS-Besatzungen: Besteuerungsrecht liegt beim Empfängerstaat.

⁶⁾ Ab 1. Januar 2011 für Besatzungen von Zügen im internationalen Eisenbahnverkehr: Buchstabe a.

⁷⁾ Das Abkommen mit Serbien gilt seit dem 1. Januar 2011 nicht mehr für Kosovo.

⁸⁾ Die Vereinbarung gilt rückwirkend ab dem 1. Januar 2011.

travailleurs dans une entreprise de transports internationaux

État au 1^{er} janvier 2014

Les nouveautés par rapport à l'état au 1.1.2013 sont signalées par ●

Aperçu des conventions de double imposition

L'impôt à la source doit être prélevé:

- a Lorsque la direction effective des affaires se trouve en Suisse. Dans le cas de sociétés de navigation maritime ou intérieure, lorsque la direction des affaires se fait à bord du navire ou du bateau, le droit d'imposer revient à la Suisse si le navire ou le bateau a un port d'attache en Suisse ou, à défaut de celui-ci, si l'exploitant est domicilié en Suisse.
- b Lorsque le siège de l'entreprise se trouve en Suisse.

- c Lorsque l'activité s'exerce sur un navire ou un bateau immatriculé en Suisse ou dont les papiers sont enregistrés en Suisse.
- d La Suisse n'a pas le droit d'imposer.
- e Seule la part du travail effectuée en Suisse peut être imposée par la Suisse.

| Etat de domicile étranger ¹⁾ | Equipage sur/dans | | | |
|---|-------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--|
| | Navire dans le trafic international | Aéronef dans le trafic international | Bateau dans la navigation intérieure | Véhicule de transports routiers internationaux |
| Afrique du Sud | b | b | e | e |
| Albanie | a | a | e | e |
| Algérie | a | a | e | e |
| Allemagne | a | a | a | e |
| Arménie | b | b | e | b |
| Australie | b | b | e | e |
| Autriche | a | a | a | e |
| Azerbaïdjan | b | b | e | e |
| Bangladesh | a | a | e | e |
| Belgique | a | a | a | e |
| Biélorussie | b | b | e | b |
| Bulgarie | a | a | a | a |
| Canada | b | b | e | e |
| Chili | b | b | e | e |
| Chine | a | a | e | e |
| Colombie | a | a | e | e |
| Corée du Sud | d | d | e | e |
| Côte-d'Ivoire | a | a | e | e |
| Croatie | a | a | a | e |
| Danemark | a | a ²⁾ | e | e |
| Egypte | a | a | e | e |
| Emirats Arabes Unis | a | a | e | e |
| Equateur | a | a | e | e |
| Espagne | a | a | e | e |
| Estonie | b | b | e | e |
| Etats-Unis (USA) | d | d | e | e |
| Finlande | b | b | e | e |
| France ⁶⁾ | a | a | a | e |
| Géorgie | a | a | e | e |
| Ghana | a | a | e | e |
| Grande-Bretagne | a | a | a | e |
| Grèce | c ³⁾ | a | e | e |
| Hong Kong | b | b | e | e |
| Hongrie | a | a | e | a |
| Inde | b | b | e | e |
| Indonésie | b | b | e | e |
| Iran | b | b | e | e |
| Irlande | a | a | e | e |
| Islande | a | a | e | e |
| Israël | a | a | e | e |
| Italie | a | a | a | e |
| Jamaïque | b | b | e | e |
| Japon | b | b | e | e |
| Kazakhstan | b | b | e | e |
| Kirghizistan | a | a | e | a |
| Koweït | a | a | e | e |
| Lettonie | b | b | e | e |
| Liechtenstein | e | e | e | e |
| Lituanie | b | b | e | e |
| Luxembourg | a | a | a | e |
| Macédoine | a | a | e | a |
| Malaysie | b | b | e | e |
| Malte | b | b | e | e |
| Maroc | a | a | e | e |
| Mexique | a | a | e | e |

| Etat de domicile étranger ¹⁾ | Equipage sur/dans | | | |
|---|-------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--|
| | Navire dans le trafic international | Aéronef dans le trafic international | Bateau dans la navigation intérieure | Véhicule de transports routiers internationaux |
| Moldavie | b | b | e | e |
| Mongolie | a | a | e | a |
| Monténégro | a | a | e | a |
| Norvège | b ⁴⁾ | b ⁵⁾ | e | e |
| Nouvelle Zélande | a | a | e | e |
| Ouzbékistan | b | b | e | b |
| Pakistan | a | a | e | e |
| Pays-Bas (jusqu'au 31.12.2011) | e | e | e | e |
| Pays-Bas (dès le 1.1.2012) | a | a | a | e |
| Philippines | a | a | e | e |
| Pologne | a | a | a | e |
| Portugal | b | b | e | e |
| Qatar | a | a | e | e |
| République tchèque | a | a | e | e |
| Roumanie | a | a | e | a |
| Russie | b | b | e | e |
| Serbie ⁷⁾ | a | a | e | a |
| Singapour (jusqu'au 31.12.2012) | d | d | e | e |
| Singapour (dès le 1.1.2013) | b | b | e | e |
| Slovaquie | a | a | e | a |
| Slovénie | a | a | e | e |
| Sri Lanka | a | a | e | e |
| Suède | a | a | e | e |
| Tadjikistan | a | a | e | e |
| Taipei chinois (Taiwan) ⁸⁾ | b | b | e | e |
| Thaïlande | b | b | e | e |
| Trinité-et-Tobago | a | a | e | e |
| Tunisie | a | a | e | e |
| ● Turkménistan | a | a | e | e |
| Turquie | b | b | e | b |
| Ukraine | b | b | e | b |
| Uruguay | a | a | e | e |
| Venezuela | a | a | e | e |
| Vietnam | b | b | e | e |

1) Pour tous les pays qui ne figurent pas sur cette liste, l'impôt à la source doit être prélevé.

2) Pour les équipages de la SAS: lettre d.

3) Lorsque les navires sont immatriculés ou leurs papiers enregistrés dans un Etat tiers: lettre b.

4) Pour les navires inscrits au registre international des navires norvégiens: l'imposition relève de l'Etat de domicile.

5) Pour les équipages employés par la SAS: l'imposition relève de l'Etat de domicile.

6) Pour l'occupation des trains dans le transport ferroviaire international à partir du 1^{er} janvier 2011: lettre a.

7) La convention avec la Serbie n'est plus applicable au Kosovo depuis le 1^{er} janvier 2011.

8) L'accord s'applique avec effet rétroactif depuis le 1^{er} janvier 2011.

Merkblatt der kantonalen Steuerverwaltung über die Quellenbesteuerung von Entschädigungen an Verwaltungsräte und ihnen gleichgestellte Personen ohne Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

I. Steuerpflichtige Personen

Für Entschädigungen unterliegen Verwaltungsräte oder ähnliche Organe von juristischen Personen mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung im Kanton der Quellensteuer. Ebenfalls für Entschädigungen quellensteuerpflichtig sind Verwaltungsräte oder ähnliche Organe von ausländischen Unternehmungen, die im Kanton eine Betriebsstätte unterhalten, zu deren Lasten die steuerbaren Leistungen ausgerichtet werden.

II. Steuerbare Leistungen

Steuerbar sind alle Tantiemen, Sitzungsgelder, festen Entschädigungen und ähnlichen Vergütungen, die dem Steuerpflichtigen in seiner Eigenschaft als Verwaltungsrat oder ähnliches Organ entrichtet werden. Nicht steuerbar sind ausschliesslich Reise- und Übernachtungsspesen, die anhand von Belegen nachgewiesen werden.

III. Steuerberechnung

Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern

Die Quellensteuer beträgt ... % der Bruttoleistungen. Sie wird nicht erhoben, wenn die steuerbaren Leistungen weniger als Fr. 300.– im Kalenderjahr betragen.

IV. Vorbehalt der Doppelbesteuerungsabkommen

Nach dem Abkommen mit den **Niederlanden** darf der Abzug nur vorgenommen werden, wenn sich der Sitz der juristischen Person in der Schweiz befindet (gilt nur bis zum 31. Dezember 2011).

Das Abkommen mit Serbien gilt seit dem 1. Januar 2011 nicht mehr für Kosovo.

V. Abrechnung und Ablieferung an die kantonale Steuerverwaltung

1. Die Quellensteuern werden im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung der steuerbaren Leistung fällig und sind innert Tagen nach der Fälligkeit der kantonalen Steuerverwaltung zu überweisen. Für verspätet abgelieferte Quellensteuern werden Verzugszinsen berechnet.
2. Die Unternehmung hat als Schuldner der steuerbaren Leistung der kantonalen Steuerverwaltung das vollständig ausgefüllte amtliche Abrechnungsformular (Formular) unter Angabe von Name, Vorname und (ausländischer) Adresse des Steuerpflichtigen, Ein- bzw. Austritt als Organ, ausbezahlter Entschädigung, Quellensteuersatz und Höhe der in Abzug gebrachten Quellensteuern einzureichen. Sie hat Anspruch auf eine Bezugsprovision von % der abgelieferten Quellensteuern.
3. Die Unternehmung haftet für die korrekte Erhebung und Ablieferung der Quellensteuern.
4. Die vorsätzliche oder fahrlässige Unterlassung der Quellensteuererhebung gilt als Steuerhinterziehung.

VI. Ausweis über den Steuerabzug

Dem Steuerpflichtigen ist unaufgefordert eine Bescheinigung über die Höhe der in Abzug gebrachten Quellensteuern auszustellen.

VII. Rechtsmittel

Ist der Steuerpflichtige oder das Unternehmen mit dem Quellensteuerabzug nicht einverstanden, so können diese bis Ende März des Folgejahres einen Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung verlangen.

VIII. Auskünfte

Auskünfte erteilt die kantonale Steuerverwaltung, Abteilung Quellensteuern, Telefon

Circulaire de l'administration fiscale cantonale sur l'imposition à la source des indemnités versées à des membres de conseil d'administration ou de la direction de personnes morales qui ne sont ni domiciliés, ni en séjour en Suisse

I. Personnes assujetties

Les personnes membres de conseil d'administration ou de la direction de personnes morales, ayant leur siège ou leur administration effective dans le canton de sont assujetties à l'impôt à la source sur les indemnités qu'elles touchent à ce titre. Les personnes membres de conseil d'administration ou de la direction d'entreprises étrangères ayant un établissement stable dans le canton de sont également assujetties à l'impôt à la source sur les indemnités qu'elles touchent et qui sont mises à la charge de cet établissement stable.

II. Prestations imposables

Les tantièmes, les jetons de présence, les indemnités fixes et autres rémunérations versées au contribuable en sa qualité de membre de l'administration ou de la direction d'une personne morale sont imposables. Seuls les frais de voyage et de logement, dûment justifiés, ne sont pas imposables.

III. Calcul de l'impôt

Impôt cantonal, communal et fédéral

L'impôt à la source se monte à % des prestations brutes. Il n'est pas prélevé lorsque les prestations imposables sont inférieures à fr. 300.– par année.

IV. Réserve des conventions de double imposition

D'après la convention avec les **Pays-Bas**, la déduction n'est possible que si la personne morale a son siège en Suisse (ne s'applique que jusqu'au 31 décembre 2011).

La convention avec la Serbie n'est plus applicable au Kosovo depuis le 1^{er} janvier 2011.

V. Décompte et versement à l'administration fiscale cantonale

1. Les impôts à la source arrivent à échéance avec le paiement, le versement, l'inscription au crédit ou la compensation des prestations imposables et doivent être versés à l'administration fiscale cantonale dans un délai de jours après l'échéance. En cas de retard dans le versement des impôts à la source, des intérêts moratoires sont dus.
2. Le débiteur des prestations doit remettre à l'administration fiscale cantonale la formule officielle de décompte (formule) entièrement remplie, en indiquant le nom, le prénom et l'adresse à l'étranger du contribuable, l'entrée et le départ en sa qualité de membre de l'administration ou de la direction, le montant des prestations versées, le taux de l'impôt à la source et le montant de l'impôt retenu. Il a droit à une commission de perception de % de l'impôt à la source versé.
3. Le débiteur des prestations est responsable de la perception correcte des impôts à la source et de leur versement à l'administration fiscale cantonale.
4. L'omission intentionnelle ou par négligence du prélèvement de l'impôt à la source est considérée comme une soustraction d'impôt.

VI. Attestation de l'impôt perçu

Le contribuable doit recevoir d'office une attestation indiquant le montant de l'impôt à la source retenu.

VII. Moyens de droit

Le contribuable ou le débiteur des prestations qui conteste la retenue de l'impôt peut, jusqu'à la fin mars de l'année qui suit, exiger une décision de l'administration fiscale cantonale.

VIII. Renseignements

Des informations peuvent être demandées à l'administration fiscale cantonale, service de l'impôt à la source, téléphone

Bern, 24.01.2014

an die

- kantonalen Vollzugsbehörden des Bundesgesetzes gegen die Schwarzarbeit
- Spezialbehörden der einzelnen Rechtsgebiete, welche mit den kantonalen Vollzugsbehörden zusammenarbeiten

Wegleitung zur

Zusammenarbeit

zwischen den kantonalen Kontrollorganen gemäss Art. 4 BGSA und den Spezialbehörden der jeweiligen Rechtsgebiete

Inhalt

| | | |
|----------|--|----------|
| 1 | Zweck und Adressaten | 3 |
| 2 | Allgemeines | 4 |
| 2.1 | Beteiligte..... | 4 |
| 2.2 | Kontaktpersonen..... | 5 |
| 3 | Zusammenarbeit zwischen dem Kontrollorgan und den Spezialbehörden | 7 |
| 3.1 | Hinweise der Spezialbehörden auf Schwarzarbeit | 7 |
| 3.1.1 | Allgemeines..... | 7 |
| 3.1.2 | Zu übermittelnde Informationen..... | 7 |
| 3.2 | Zusammenarbeit vor und während der Kontrolle..... | 8 |
| 3.2.1 | Allgemeines..... | 8 |
| 3.2.2 | Zu übermittelnde Informationen..... | 8 |
| 3.3 | Mitteilung an Spezialbehörden nach Kontrolle durch KKO | 8 |
| 3.3.1 | Allgemeines..... | 8 |
| 3.3.2 | Zu übermittelnde Informationen..... | 9 |
| 3.4 | Mitteilung an Spezialbehörde ohne vorangehende Kontrolle durch KKO | 9 |
| 3.5 | Rückmeldung der Spezial- oder Gerichtsbehörde nach Abschluss des Falles an KKO10 | |
| 3.5.1 | Allgemeines..... | 10 |
| 3.5.2 | Zu übermittelnde Informationen..... | 11 |
| 3.6 | Zuständige Behörde für Sanktionen gemäss Art. 13 BGSA | 11 |
| 3.7 | Institutionalisierter Informationsaustausch | 12 |
| 3.7.1 | Behördenübergreifendes Konzept | 12 |
| 3.7.2 | Standardisierte Übermittlungsform von Verdachtsfällen | 12 |
| 3.7.3 | Gegenseitiger Informationsaustausch anlässlich von Sitzungen..... | 12 |

1 Zweck und Adressaten

Gemäss Art. 4 des Bundesgesetzes über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit (BGSA¹) haben die Kantone ein Kontrollorgan einzusetzen, welches die Einhaltung der Melde- und Bewilligungspflichten gemäss Sozialversicherungs-, Ausländer- und Quellensteuerrecht zu kontrollieren hat². Für jedes dieser einzelnen Rechtsgebiete bestehen bereits Spezialbehörden, welche für den Vollzug der Spezialgesetze der jeweiligen Rechtsgebiete verantwortlich sind (primär Ausgleichskassen, IV-Stellen, Migrationsämter und Steuerbehörden). Die kantonalen Kontrollorgane ergänzen diese zuständigen Behörden, indem sie rechtsgebietsübergreifende Kontrollen im Hinblick auf alle Schwarzarbeits-Tatbestände durchführen. Aufgrund der Beteiligung von mehreren Behörden am Vollzug, bzw. bei der Kontrolle der Einhaltung derselben Vorschriften, sind die verschiedenen Behörden dazu angehalten, eng miteinander zusammenzuarbeiten und in regem Austausch zu stehen.

Nach Durchführung einer Kontrolle durch die kantonalen Kontrollorgane oder eingesetzte Kontrollstellen treffen die Spezialbehörden, soweit erforderlich, weitere Abklärungen und ergreifen im Falle von Verstössen die in ihren jeweiligen Gesetzen vorgesehenen Massnahmen (Art. 10 Abs. 1 BGSA). Bei Aufdeckung von Verstössen kann das Kontrollorgan den fehlbaren Betrieben zudem die Kosten der Schwarzarbeitskontrollen belasten (Art. 16 Abs. 1 BGSA). Aufgrund der Konzeption des BGSA (das Gesetz führt keine neuen Pflichten für die Arbeitgeber ein; die kantonalen Kontrollorgane haben selbst keine Sanktionsmöglichkeiten) ist die enge Zusammenarbeit der verschiedenen beteiligten Behörden unumgänglich für eine effiziente Bekämpfung der Schwarzarbeit.

Die vorliegende Wegleitung richtet sich deshalb sowohl an die kantonalen Kontrollorgane nach Art. 4 BGSA als auch an die jeweiligen Spezialbehörden. Da die Kantone das Gesetz bereits seit einigen Jahren vollziehen und sich dadurch eine gewisse Form der Zusammenarbeit etabliert hat, zeigt die Wegleitung nur einen *möglichen Weg* der einfachen und effizienten Zusammenarbeit auf und schlägt schematisch einen denkbaren Ablauf des Informationsflusses vor.

Es darf dabei aber nicht ausser Acht gelassen werden, dass die Kantone mit ihren unterschiedlichen wirtschaftlichen und geographischen Gegebenheiten sowie unterschiedlichen Ausgestaltungen der Kontrollorgane, -tätigkeiten und -strategie selber dafür verantwortlich sind, den Ablauf so zu gestalten, damit eine effiziente Bekämpfung von Schwarzarbeit ermöglicht wird. Wo deshalb die Zusammenarbeit bereits heute funktioniert, soll sie nicht grundsätzlich überarbeitet, sondern lediglich dort angepasst werden, wo tatsächlich ein Verbesserungsbedarf besteht.

¹ SR 822.41

² Die "Wegleitung zum Kontrollgegenstand nach Art. 6 des Bundesgesetzes über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit (BGSA)" präzisiert die offen gehaltene gesetzliche Umschreibung von Schwarzarbeit, indem die einzelnen zu kontrollierenden Pflichten festgehalten werden.

2 Allgemeines

2.1 Beteiligte

Die wichtigsten Beteiligten bei der Schwarzarbeitsbekämpfung - und damit von vorliegender Wegleitung grundsätzlich angesprochen - sind die folgenden:

Kontrollbehörden gemäss Art. 4 BGSA

- Kantonale Kontrollorgane (KKO)

Führen spontan oder aufgrund von eingegangenen Hinweisen Kontrollen vor Ort durch und erheben dabei die massgebenden Informationen.

Sind zudem in Angelegenheiten betreffend Schwarzarbeit zuständig für den Datenaustausch mit den beteiligten Behörden in einem Kanton. Stehen daher in regem Kontakt mit den Spezialbehörden sowie dem SECO.

- evtl. Kontrollstellen

Nehmen per Leistungsvereinbarung mit dem KKO an sie delegierte Kontrolltätigkeiten wahr.

Stehen, je nach Ausgestaltung der Vereinbarung, selber mit den Spezialbehörden in Kontakt oder halten sich primär an das KKO.

Spezialbehörden

- Ausgleichskassen

Sind u.a. für den Vollzug der Alters- und Hinterlassenenversicherungs- (AHV-) und Erwerbsersatz- (EO-)Gesetzgebung, für die Beitragserhebung in der Invalidenversicherung (IV) und Arbeitslosenversicherung (ALV) sowie für die Berechnung und Auszahlung der IV-Renten zuständig. Allenfalls nehmen sie noch weitere sozialversicherungsrechtliche Spezialaufgaben (beispielsweise berufliche Vorsorge, Ergänzungsleistungen) wahr.

Durch das BGSA ermächtigt, unter gewissen Umständen Verdachtsfälle *direkt* an die Ausländer- und Asylbehörden zu übermitteln³.

Die zentrale Ausgleichsstelle (ZAS) steht zudem ausserhalb der Regelungen des BGSA in Kontakt mit der ALV betreffend Datenabgleich.

- IV-Stellen

Sind für den Vollzug der IV-Gesetzgebung zuständig.

- Unfallversicherer

Sind für den Vollzug im Bereich der Unfallversicherungen zuständig.

³ Ermächtigung gilt generell für alle mit dem Vollzug des Sozialversicherungsrechts betrauten Behörden der Kantone und des Bundes sowie für private Organisationen (Art. 12 Abs. 2 BGSA).

- Asyl- und Ausländerbehörden (Migrationsämter)
Nehmen Aufgaben im Bereich des Ausländerrechts wahr.
Werden von den Sozialversicherungsbehörden in gewissen Fällen direkt über Verdachtsfälle informiert (Art. 12 Abs. 2 BGSA).
- Steuerbehörden (nur im Bereich Quellensteuerrecht)
Arbeiten ausschliesslich im Zusammenhang mit dem Quellensteuerrecht mit den KKO zusammen.
Dürfen direkt Informationen an die Ausgleichskassen übermitteln, wenn Einkommen von Angestellten überhaupt nicht deklariert wurde.

Weitere wichtige Beteiligte

- Arbeitsinspektionen
Zuständig für den Vollzug der Vorschriften zum Arbeitnehmerschutz.
Können in ihrer Arbeitstätigkeit Hinweise auf Schwarzarbeit erlangen und sind ermächtigt, den KKO entsprechende Hinweise zu übermitteln.
- Polizei
Kann von den KKO im Bedarfsfall hinzugezogen werden, was vor allem bei Grosskontrollen geschieht. In vielen Kantonen alleine zuständig für Kontrollen im Bereich des "Rotlichtmilieus", teilweise auch im Gastronomiebereich. Unter anderem aufgrund der vielen Hinweise aus der Bevölkerung, welche häufig nicht an das KKO gerichtet werden, in einigen Kantonen ebenfalls ein wichtiges "Kontrollorgan".
- Staatsanwaltschaft
Ist je nach Sachverhalt in die Ermittlungsarbeiten miteinzubeziehen, erlässt Strafbefehle und erhebt wo nötig Anklage vor Gericht.
- Gerichte
Entscheiden über an sie herangetragene Fälle und übermitteln die für die Bekämpfung der Schwarzarbeit relevanten Urteile dem KKO.
- für Sanktionen gemäss Art. 13 BGSA zuständige Behörden
Fällen den Entscheid, ob ein wegen schwerwiegender oder wiederholter Missachtung verurteilter Arbeitgeber vom öffentlichen Beschaffungswesen ausgeschlossen oder ihm die Finanzhilfen angemessen gekürzt werden sollen.

2.2 Kontaktpersonen

Um eine effiziente Zusammenarbeit zu ermöglichen, sind die Kommunikationskanäle möglichst kurz und einfach auszugestalten. Zu diesem Zweck sollten bei allen beteiligten Behörden Kontaktpersonen bekannt gegeben werden, welche sich um die reibungslose, gegenseitige Information kümmern. Wo eine Information von einer Behörde an die andere fliessen

muss, wo Fragen bestehen und mit anderen Behörden abgeklärt werden müssen, so sollte bekannt sein, welche Ansprechperson zu kontaktieren ist. Dadurch werden die Abläufe gefestigt und über die Zeit vereinfacht, da sich die am Informationsfluss beteiligten Personen "einspielen" können.

Bei Stellenwechseln ist jeweils darauf zu achten, die neu zuständige Kontaktperson bekannt zu geben.

Eine Liste mit den allgemeinen Kontaktangaben der Ausgleichskassen findet sich unter folgender Adresse: <http://www.ahv-iv.info/andere/00150/index.html?lang=de>.

Die allgemeinen Kontaktangaben der KKO sind abrufbar unter der Adresse: <http://www.seco.admin.ch/themen/00385/01905/04656/index.html?lang=de>.

3 Zusammenarbeit zwischen dem Kontrollorgan und den Spezialbehörden

3.1 Hinweise der Spezialbehörden auf Schwarzarbeit

3.1.1 Allgemeines

Hinweise auf Schwarzarbeit können von allen in Art. 11 BGSA angesprochenen Behörden an das KKO weitergeleitet werden. Dabei ist es unerheblich, ob die Spezialbehörde aufgrund eigener Untersuchungen auf einen Verdachtsfall gestossen ist oder ob sie aufgrund eines Hinweises aus der Bevölkerung darauf aufmerksam wurde.

Neben der Norm im BGSA findet sich eine weitere gesetzliche Grundlage zur Bekanntgabe von Verdachtsfällen an das KKO, teilweise mit explizitem Verweis auf das BGSA, in den jeweils anwendbaren Gesetzen der Spezialbehörden, so unter anderem im Bundesgesetz über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG), im Bundesgesetz über die Ausländerinnen und Ausländer (AuG) oder im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)⁴.

In Fällen, in welchen lediglich das Tätigkeitsgebiet der Spezialbehörde betroffen ist und offensichtlich kein Verstoss in einem anderen als dem eigenen Rechtsgebiet vorliegt, sind die Spezialbehörden gehalten die Fälle weitestgehend selbständig zu bearbeiten, resp. Kontrollen durchzuführen und nicht an die KKO zu delegieren. Wo dagegen der Verdacht besteht, dass *nicht nur* im eigenen Gebiet ein Verstoss vorliegt, ist eine Meldung zu machen.

Allgemein dürften unter den Spezialbehörden vor allem die kantonalen Migrationsämter und die IV-Stellen Hinweise auf Schwarzarbeit erlangen. Ausgleichskassen, welche überwiegend Buchprüfungen vornehmen, stossen aufgrund des Nichterscheinens von schwarz angestellten Personen in den Geschäftsunterlagen sowie aufgrund der generellen Vermeidung jeglichen Behördenkontakts solcher Personen seltener auf Fälle von Schwarzarbeit.

Von Seiten der Ausgleichskassen ist der Wunsch geäussert worden, dass ihnen eine Rückmeldung zu den von ihnen gemachten Hinweisen gegeben wird. Dies ist bilateral zwischen den KKO und den Ausgleichskassen (und evtl. weiteren Spezialbehörden) zu klären.

3.1.2 Zu übermittelnde Informationen⁵

Grundsätzlich sind alle Informationen an die KKO weiterzuleiten, welche diesen zweckdienlich sind und genügend Anhaltspunkte für das mögliche Vorliegen einer Schwarzarbeitstätigkeit liefern.

Als mögliche Informationen kommen unter anderem die folgenden in Frage:

⁴ Art. 50a Abs. 2 AHVG; Art. 97a Abs. 2 AVIG; Art. 97 Abs. 1^{bis} UVG; Art. 97 AuG (expliziter Verweis in der Fussnote); Art. 110 Abs. 2 DBG; Art. 39 Abs. 1 StHG).

⁵ Das Unterkapitel "zu übermittelnde Informationen" dient jeweils als Beispiel. Je nach Ausgestaltung des KKO können andere Informationen relevant sein, weshalb dieser Punkt zur abschliessenden Bestimmung der notwendigen Daten zusammen von den Spezialbehörden mit den KKO zu bestimmen sind. Wo bestimmte Informationen den Spezialbehörden nicht bekannt sind, können sie selbstverständlich auch nicht übermittelt werden. Die Übermittlung von Informationen hat sich auf die nach den jeweiligen Spezialgesetzgebungen und dem BGSA zulässigen Daten zu beschränken.

- Name und Vorname des Arbeitnehmers
- Name und Vorname resp. Firma des Arbeitgebers
- Ort der Arbeitstätigkeit
- Kurze Grundangabe für Vorliegen des Verdachts

3.2 Zusammenarbeit vor und während der Kontrolle

3.2.1 Allgemeines

Je nach dem auf welcher Grundlage eine Kontrolle durchgeführt wird (Spontankontrolle, aufgrund eines Hinweises einer bestimmten Behörde, anonymer Hinweis), kann sich eine unmittelbare Zusammenarbeit als hilfreich erweisen. Lässt sich beispielsweise ein streitiger Sachverhalt mit einem einfachen Telefonanruf durch das KKO (anlässlich einer Kontrolle vor Ort) an eine Spezialbehörde klären, so sollte diese Möglichkeit jeweils in Betracht gezogen werden. Dies gilt jedoch nur dann, wenn sich eine Information nicht noch einfacher selber erlangen lässt (z.B. durch mögliche Abfrage einer Datenbank).

In der Praxis ist vor allem an Fälle zu denken, bei welchen die Einhaltung einer Pflicht behauptet wird, die sich jedoch nicht schriftlich nachweisen lässt (z.B. wenn von den zuständigen Behörden jeweils keine schriftliche Bestätigung ausgestellt wird).

Im Weiteren kann es sich gerade bei gross angelegten Kontrollen durchaus als sinnvoll erweisen, dass eine andere Behörde (zu denken ist vor allem an die kantonale Ausländerbehörde) an der Kontrolle teilnimmt, beispielsweise auf einer Baustelle mit einer Vielzahl an Personen, welche kontrolliert werden sollen.

3.2.2 Zu übermittelnde Informationen

Welche Informationen für die Kontrolle vor Ort benötigt werden, richtet sich nach der Beurteilung des einzelnen KKO.

3.3 Mitteilung an Spezialbehörden nach Kontrolle durch KKO

3.3.1 Allgemeines

Wo sich anlässlich einer Kontrolle ein Verdacht erhärtet hat, also konkrete Hinweise auf Schwarzarbeit gefunden wurden, leitet das KKO die Ergebnisse seiner Abklärungen an die zuständigen Spezialbehörden weiter. Hat sich für ein Rechtsgebiet kein Verdachtsmoment ergeben, so wird an die betreffende Spezialbehörde keine Meldung gemacht.

Bei Unsicherheiten betreffend Vorliegen einer Erwerbstätigkeit⁶ ist Meldung an die entsprechende(n) Spezialbehörde(n) zu machen. Diese ist für die Beurteilung zuständig und kann, falls es sich um einen Fall von nicht oder nicht korrekt gemeldeter Erwerbstätigkeit handelt, entsprechend vorgehen. Das selbe gilt auch für die Frage der Familienunterstützung sowie bei Schwierigkeiten bei der Abgrenzung von selbst- und unselbständiger Erwerbstätigkeit.

⁶ Siehe auch Kapitel 2.1 in der Wegleitung zum Kontrollgegenstand.

Die Mitteilung des KKO an die Spezialbehörde umfasst zwingend das anzufertigende Protokoll gemäss Art. 9 BGSA⁷ sowie allenfalls vorhandene kopierte Unterlagen. In das Protokoll sind dabei Feststellungen aufzunehmen, welche einen Bezug zum Kontrollgegenstand gemäss Art. 6 BGSA aufweisen⁸. Ansonsten sind die KKO frei in der Ausgestaltung des Protokolls sowie seines Inhalts.

Betreffend die Form der Übermittlung des Verdachtsfalls empfiehlt sich innerhalb eines Kantons eine standardisierte Formvorlage (vgl. Kapitel 3.7.2).

3.3.2 Zu übermittelnde Informationen

Die zu übermittelnden Informationen sind in erster Linie abhängig von den Feststellungen der KKO und den Bedürfnissen der Spezialbehörden. Zu übermittelnde Informationen können sein (nicht abschliessende Aufzählung):

- Kontrollbericht (Protokoll gem. Art. 9 Abs. 4 BGSA)
- Ausweiskopie der kontrollierten Person oder alternativ Angaben zu Name, Vorname, Geburtsdatum, Nationalität der Person
- Wohnadresse der kontrollierten Person
- Name und Vorname resp. Firma des Arbeitgebers
- Kopie Arbeitsvertrag (sofern schriftlicher Vertrag vorhanden)
- Dauer des Arbeitsverhältnisses resp. Datum des Arbeitsbeginns
- Sozialversicherungsnummer des Arbeitnehmers sowie Ausgleichskassen-Abrechnungsnummer des Arbeitgebers bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen
- UID-Nummer des Arbeitgebers

3.4 Mitteilung an Spezialbehörde ohne vorangehende Kontrolle durch KKO

Wo das KKO durch Mitteilung einer Spezialbehörde auf einen Verdachtsfall aufmerksam gemacht wird, welcher keiner weitergehenden Abklärung bedarf, kann es diese Informationen direkt an die zuständige Spezialbehörde weiterleiten.

In einigen Kantonen nimmt die Entgegennahme, Wertung und Weiterleitung von Meldungen (sog. Drehscheibenfunktion des KKO) eine wichtige Rolle in der Tätigkeit des Kontrollorgans ein. Insbesondere die Triage der Informationen kann aufwändig sein, wenn vermieden werden soll, dass unnötige Informationen von einer Behörde an die nächste geliefert werden.

⁷ Eine Kopie ist in jedem Fall der kontrollierten Person zuzustellen.

⁸ Eine Ausnahme sieht das Gesetz selbst in Art. 9 Abs. 4 BGSA vor: Sollte das KKO *im Rahmen von Kontrollen nach Art. 6 BGSA* Hinweise auf eine Verletzung des Mehrwertsteuergesetzes erlangen, so dürfen diese Feststellungen ebenfalls mitgeteilt werden. Adressat dieser Meldung ist die eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, Hauptabteilung Mehrwertsteuer MWST.

Im Gegensatz zu Fällen mit vorangehender Kontrolltätigkeit entfällt bei dieser Form der Meldung die Zustellung eines Protokolls. Weitergeleitet werden alle sinnvollerweise zu übermittelnden Informationen sowie die allenfalls gelieferten Dokumente.

Im Weiteren kann auf die Kapitel 3.3 und 3.7.2 verwiesen werden.

3.5 Rückmeldung der Spezial- oder Gerichtsbehörde nach Abschluss des Falles an KKO

3.5.1 Allgemeines

Wenn sich ein vom KKO gemeldeter Verdachtsfall anlässlich der allenfalls nötigen weiteren Abklärungen der Spezialbehörde tatsächlich als ein Fall von Schwarzarbeit herausstellt, hat die Spezialbehörde die jeweiligen Sanktionen und administrativen Massnahmen anzuwenden (Art. 10 Abs. 1 BGSA).

Nach Abschluss eines solchen Falles (in der Regel nach Eintreten der Rechtskraft der verfügten Massnahme, wo dies in Verfügungsform geschieht, andernfalls nach Ergreifen der Massnahme) ist dem KKO jeweils *aktiv* Rückmeldung zu erstatten. Von Gesetzes wegen hat dieses den fehlbaren Personen anschliessend Gebühren aufzuerlegen, wenn bei ihnen ein Verstoss aufgedeckt wurde (Art. 16 Abs. 1 BGSA).

Sollte eine Spezialbehörde auf die Ergreifung einer Massnahme verzichten, nachdem eine Person unmittelbar nach der Kontrolle alle vorgeschriebenen Pflichten erfüllt, welche bereits zu einem früheren Zeitpunkt hätten erfüllt werden müssen, so ist dennoch eine Gebührenaufgabe (Auflage der Kontrollkosten) durch das KKO in Erwägung zu ziehen. Unter Umständen wäre ohne die vorgenommene Kontrolle eine allfällige Schwarzarbeitstätigkeit weitergeführt worden. Deshalb ist auch in solchen Fällen eine Rückmeldung durch die Spezialbehörde an das KKO zu machen, welches die ihm entstandenen Auslagen der kontrollierten Person weiterbelastet⁹.

Dasselbe hat zu gelten, wenn durch die Spezialbehörde nur eine informelle Massnahme getroffen wird (z.B. Mahnung oder Rechnungsstellung), da auch in einem solchen Fall eine vormals schwarz ausgeführte Tätigkeit aufgrund der Kontrolle des KKO nun nicht mehr unter Umgehung der Vorschriften ausgeübt wird.

Aufgrund der gängigen Auslegungsmethoden ist davon auszugehen, dass Art. 11 Abs. 1 i.V.m. Art. 16 Abs. 1 BGSA eine *Pflicht für die Spezialbehörden* statuiert, dem KKO aktiv Rückmeldung zu geben, damit diese den fehlbaren kontrollierten Personen Gebühren (Kontrollkosten) auferlegen können.

Je nach Grösse und Ausgestaltung des KKO sowie der Anzahl übermittelter Verdachtsfälle des KKO an die Spezialbehörden kann es sich für alle Beteiligten als sinnvoll erweisen, wenn ebenfalls Fälle zurückgemeldet werden, in welchen schlussendlich durch die Spezialbehörde kein Verstoss festgestellt wurde¹⁰. Dies hat nur *in Absprache aller Beteiligten* zu er-

⁹ Meldepflichtverletzungen gemäss Art. 136 AHVV und Art. 3a QStV sind hiervon ausgenommen.

¹⁰ Hinweis an die KKO: Solche Fälle sind in der jährlichen Berichterstattung an das SECO nicht als Rückmeldungen aufzuführen.

folgen, da der zu betreibende Aufwand sehr gross sein kann und von einigen KKO ausdrücklich nicht gewünscht wird.

Die Rückmeldungen müssen nicht zwangsläufig für jeden Fall einzeln erfolgen, sondern können, abhängig von der Anzahl der Fälle, z.B. auch wöchentlich, monatlich oder quartalsweise übermittelt werden. Dies ist zwischen den Spezialbehörden und den KKO zu klären.

Die Rückmeldungen an das KKO haben auch durch die Gerichtsbehörden zu erfolgen, sofern eine Kontrolltätigkeit des KKO den Ausgangspunkt für das Urteil des Gerichts darstellt. Da die Gerichte nur in wenigen Kantonen direkt in Kontakt mit den KKO stehen, ist es möglich, dass die Rückmeldung den Umweg über die Spezialbehörde geht. In diesen Fällen sind die Spezialbehörden gehalten, das entsprechende Urteil an das KKO weiterzuleiten. Generell ist jedoch durch die KKO der Kontakt zu den Gerichtsbehörden zu suchen, damit diese jeweils direkt das KKO informieren können. Dasselbe hat auch für die Strafbefehle der Staatsanwaltschaften zu gelten.

3.5.2 Zu übermittelnde Informationen

Die Rückmeldung kann auf verschiedene Arten erfolgen, es muss lediglich eindeutig erkennbar sein, welcher Fall gemeint ist und, je nach Wunsch des KKO, was für eine Massnahme die Spezialbehörde ergriffen hat.

In Frage kommen beispielsweise folgende Informationen:

- Übermittlung einer Verfügungskopie
- Angabe der Verfahrensnummer inkl. Mitteilung des Ergebnisses
- Angabe des Namens und Vornamens der kontrollierten Person (sowie allenfalls weitere Grunddaten, welche zur Identifizierung eines Falles benötigt werden) inkl. Mitteilung des Ergebnisses

3.6 Zuständige Behörde für Sanktionen gemäss Art. 13 BGSA

Gemäss Art. 13 Abs. 1 BGSA wird ein Arbeitgeber, der wegen schwerwiegender oder wiederholter Missachtung seiner Melde- oder Bewilligungspflichten gemäss Sozialversicherungs- oder Ausländerrecht rechtskräftig verurteilt worden ist, von der zuständigen kantonalen Behörde während höchstens fünf Jahren von künftigen Aufträgen des öffentlichen Beschaffungswesens auf kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Ebene ausgeschlossen oder es können ihm während höchstens fünf Jahren Finanzhilfen angemessen gekürzt werden (Art. 13 Abs. 1 BGSA).

Die Behörden, welche für Sanktionen und administrativen Massnahmen betreffend das Ausländer- und Sozialversicherungsrecht zuständig sind, sind verpflichtet die für die Sanktionierung nach Art. 13 BGSA zuständigen Behörden über ihre in Rechtskraft erwachsenen Entscheide und Urteile zu informieren (Art. 10 Abs. 2 BGSA). Diese Behörde ist für den Entscheid zuständig, ob und wenn ja wie schwerwiegend die Sanktion gemäss Art. 13 BGSA ausfallen soll.

Nach Eintritt der Rechtskraft einer Sanktion gemäss Art. 13 BGSA ist durch die verfügende Behörde eine Mitteilung an das SECO zu machen, damit dieses den Entscheid auf der öffentlich zugänglichen Liste der verurteilten Arbeitgeber publizieren kann (Art. 13 Abs. 2 und 3 BGSA).

3.7 Institutionalisierte Informationsaustausch

3.7.1 Behördenübergreifendes Konzept

Sinnvollerweise ist durch das KKO und die Spezialbehörden ein gemeinsames schriftliches Konzept auszuarbeiten, welches mindestens die folgenden Punkte umfasst:

- Zuständigkeiten
- Ansprechpersonen
- Prozesse (wer, wem, was, wann, wie, etc.)

3.7.2 Standardisierte Übermittlungsform von Verdachtsfällen

Aus verschiedenen Gesichtspunkten empfiehlt sich die Übermittlung aller Informationen, wo immer möglich, in elektronischer Form. Dafür sollte ein standardisiertes Formular zum Einsatz kommen, welches idealerweise für alle drei Rechtsgebiete benutzt werden kann. Wo keine spezielle Software zum Einsatz kommt, lassen sich beispielsweise mittels Word (für einzelne Fälle) oder Excel (für mehrere Fälle) Vorlagen kreieren, welche die Anforderungen an die Informationsübermittlung erfüllen und ohne zusätzlich zu erwerbende Software von allen beteiligten Behörden gelesen und verwertet werden können.

Zentraler Punkt ist, dass sich die KKO und die Spezialbehörden vorab darüber austauschen, welche einzelnen, bisher ev. noch nicht übermittelten Informationen mitzuteilen sind, sodass alle nötigen, aber keine unnützen und überflüssigen Mitteilungen gemacht werden. Den kantonal unterschiedlichen Erhebungen von Daten anlässlich einer Kontrolle wird dadurch ebenfalls Rechnung getragen. Schlussendlich ist sicherzustellen, dass die erforderlichen und gewünschten Daten möglichst rasch und vollständig von einer Behörde zur anderen gelangen.

Dabei kann auch bestimmt werden, ab wann genügend Informationen vorhanden sind, damit eine Übermittlung an eine Spezialbehörde überhaupt Sinn macht und die Daten nicht ohne Folge bei den Spezialbehörden liegen bleiben, weil zu wenig Informationen zu einem Fall bekannt sind, um tätig werden zu können.

Auch die Rückmeldungen der Spezialbehörden an das KKO können beispielsweise mittels Excel-Tabellen vorgenommen werden. Dabei ist nicht unbedingt für jeden Fall einzeln eine Nachricht zu senden, die Fälle lassen sich wie erwähnt zusammenfassen und in einer Auflistung zurückmelden.

3.7.3 Gegenseitiger Informationsaustausch anlässlich von Sitzungen

Nach Meinung des SECO sollte mindestens einmal jährlich eine gemeinsame Sitzung aller beteiligten Behörden (Kontaktpersonen, vgl. Kap. 2.2) stattfinden, anlässlich welcher über das Thema Zusammenarbeit diskutiert werden kann. Festgestellte Probleme, Fälle aus der Praxis und deren Ergebnisse, vorhandene Verbesserungsmöglichkeiten, Abstimmung der Vorgehensweise, allgemeine gegenseitige Informationen, etc. können hier thematisiert und Lösungen gemeinsam erarbeitet werden.

Daneben sind aber, v.a. für aktuelle Probleme, auch Sitzungen zwischen zwei Behörden ein wichtiges Mittel, um rasch auf die Verbesserung eines mangelhaften Punktes hinzuwirken.

Die Zusammenarbeit mit den Verbandsausgleichskassen erfolgt bisher nur rudimentär. Das SECO sucht mit dem BSV nach Möglichkeiten, die Grundlagen für diese Zusammenarbeit zu

verbessern, da ein aktiverer Einbezug dieser Ausgleichskassen in die Schwarzarbeitsbekämpfung stattfinden muss.

Gemäss den Rückmeldungen der Spezialbehörden lässt sich festhalten, dass die Zusammenarbeit mit den KKO in denjenigen Kantonen besser beurteilt wird, in welchen häufige oder zumindest regelmässige Kontakte bestehen (runde Tische mit mehreren beteiligten Behörden oder bilaterale Gespräche). Die Aufgaben und Kompetenzen der jeweils anderen Behörde sind besser bekannt und es kann eine Sensibilisierung für die anderen Themengebiete erreicht werden, der formelle und informelle Austausch mit persönlich bekannten Personen fällt deutlich leichter und das Vertrauen in die Gegenseite wird erhöht. Hürden in der Zusammenarbeit werden dadurch abgebaut und die Effizienz in der Schwarzarbeitsbekämpfung wird erhöht.