

Sitzung vom 16. Februar 1994

**486. Anfrage  
(Abrechnung des 13. Monatslohns im Rahmen der Quellensteuer)**

Kantonsrat Franz Cahannes, Zürich, hat am 29. November 1993 folgende Anfrage eingereicht:

Am 12. September 1966 wurde die Quellensteuerverordnung erlassen, um mittels eines einfachen Steuerverfahrens jene Steuerpflichtigen erfassen zu können, die in der Schweiz keine Niederlassung haben. Die Steuer muss gleichwertig sein, und der Tarif muss der durchschnittlichen Steuerbelastung im Kanton entsprechen.

Als die Quellensteuerverordnung II erlassen wurde, war der 13. Monatslohn noch nirgends eingeführt. Diese Errungenschaft geht erst auf die siebziger und achtziger Jahre zurück. Dementsprechend gab es zu diesem Punkt noch keinen Regelungsbedarf. Leider hat man es unterlassen, diese Frage zwischenzeitlich zu regeln.

Die Arbeitgeber, welche die Quellensteuer gemäss Tarif vom Lohn abzuziehen und die Steuerbetroffene periodisch mit dem kantonalen Steueramt abzurechnen haben, haben auf vorgenannten Umstand unterschiedlich reagiert. Die einen zahlen den Dreizehnten anteilmässig monatlich aus und ziehen davon die geschuldete Steuer ab. Andere zahlen den Dreizehnten Ende Jahr aus und ziehen dann vom Gesamtbetrag die Steuer ab. Was hier als logisch erscheint, führt bei den Steuerpflichtigen zu ungleicher Behandlung:

Beispiele	%	Steuer/Monat Fr.	Steuer/Jahr Fr.
A. 1. Jahresaufenthalter, alleinstehend: Lohn Fr. 4000/Mt. Steuerabzug monatlich einschliesslich 13. Monatslohn	8,44	365.60	4387
A. 2. Jahresaufenthalter, alleinstehend: Lohn Fr. 4000/Mt. Steuerabzug 13. Monatslohn einmalig im Dezember	7,85 14,61	11 x 314.- 1168.80	<u>4623</u>
Mehrzahlung A.2 im Vergleich zu A. 1			<u>236</u>

Beispiele	%	Steuer/Monat Fr.	Steuer/Jahr Fr.
B. 1. Jahresaufenthalter, verheiratet: Lohn Fr. 5000/Mt. Steuerabzug monatlich einschliesslich 13. Monatslohn	7,13	386.10	4633
B. 2. Jahresaufenthalter, verheiratet: Lohn Fr. 5000/Mt. Steuerabzug 13. Monatslohn einmalig im Dezember	6,51 13,33	11 x 352.50 1333.--	<u>5210</u>
Mehrzahlung B. 2 im Vergleich zu B. I			<u>577</u>

Allein diese zwei Beispiele zeigen aufs augenscheinlichste die ungleiche Behandlung.

Ich frage den Regierungsrat an:

1. Teilt der Regierungsrat die Meinung, dass in der Anwendung der Quellensteuerverordnung II hinsichtlich der steuermässigen Anrechnung des 13. Monatslohns der Rechtsgrundsatz der Gleichbehandlung verletzt wird?
2. Schliesst sich der Regierungsrat der Meinung an, dass die einmalige Anrechnung des 13. Monatslohns und der integrale Steuerabzug mit dem Dezemberlohn die Tarifprozente dermassen in die Höhe schnellen lassen, dass die rechtsgleiche Behandlung mit Niedergelassenen und Schweizern nicht mehr gegeben ist?
3. Was gedenkt der Regierungsrat dagegen zu unternehmen? Ist der Regierungsrat bereit, die Arbeitgeber dahingehend zu informieren, dass sie den 13. Monatslohn künftig auf die einzelnen Monate umlegen? Genügt ein Zirkularschreiben, oder kann die rechts gleiche Behandlung nur mittels Anpassung der Quellensteuerverordnung II gewährleistet werden?
4. Wäre der Regierungsrat bereit, eine verordnungsmässige Anpassung von sich aus vorzunehmen?

Auf Antrag der Direktion der Finanzen beschliesst der Regierungsrat:

I. Die Anfrage Franz Cahannes, Zürich, wird wie folgt beantwortet:

1. Nach § 3 Abs. 5 des Steuergesetzes (StG) hat der Regierungsrat die Verordnungskompetenz, für ausländische Arbeitnehmer die Besteuerung des Erwerbseinkommens in Form eines Lohnabzugs an der Quelle vorzuschreiben. Der Steuertarif ist progressiv zu gestalten und hat der durchschnittlichen Steuerbelastung im Kanton zu entsprechen (§ 3 Abs. 6 StG). Gestützt darauf hat der Regierungsrat die Verordnung über die Quellensteuer für ausländische Arbeitnehmer vom 12. September 1966 (QVO II) erlassen. Quellensteuerpflichtig sind alle ausländischen Staatsangehörigen, die nicht im Besitze der fremdenpolizeilichen Niederlassungsbewilligung sind, sich jedoch im Kanton Zürich aufhalten oder hier wohnen und einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgehen (§ 1 Abs. 1 QVO II). Die Einführung der Quellenbesteuerung hat es ermöglicht, ausländische Arbeitnehmer, die mit der deutschen Sprache und dem Veranlagungsverfahren wenig vertraut sind, in der Regel von der Einreichung einer Steuererklärung zu entbinden. Mit der Quellenbesteuerung ver-

bunden und deshalb in Kauf zu nehmen sind dabei zwangsläufig Verallgemeinerungen und Vereinfachungen.

Der Quellensteuer liegt das System einer ständigen Gegenwartsbesteuerung zugrunde. Dieses System erlaubt es, anders als im ordentlichen Einschätzungsverfahren Veränderungen in den persönlichen Verhältnissen (z. B. bei Veränderung der Zahl der Kinder) beim nächsten Steuerabzug sofort zu berücksichtigen. Es hat jedoch auch Auswirkungen auf die Berechnung des Quellensteuerabzugs. Gemäss Ziffer 19 der Weisung der Finanzdirektion zur Durchführung der Quellensteuer für ausländische Arbeitnehmer gemäss Quellensteuerverordnung II vom 31. Oktober 1990 ist für die Berechnung des Steuerabzugs der effektive Bruttolohn massgebend, wobei Gratifikationen, Treueprämien, 13. Monatslohn und ähnliche Leistungen für die Besteuerung zum Bruttolohn der entsprechenden Zahltagsperiode zu rechnen sind. Die Berechnung der Quellensteuer für den 13. Monatslohn ist im Kanton seit rund 20 Jahren ausdrücklich geregelt. Das System, wonach sich der Quellensteuerabzug nach dem effektiv ausbezahlten Lohn bemisst, wird im Kanton Zürich seit dem 1. Januar 1975 angewandt (vgl. die damalige Weisung der Finanzdirektion zur Durchführung der Quellensteuer für ausländische Arbeitnehmer gemäss Quellensteuerverordnung II vom 16. Dezember 1974), nachdem sich gezeigt hatte, dass das bis zum 31. Dezember 1974 vorgeschriebene System der Berechnung des 13. Monatslohns und ähnlicher Zahlungen (vgl. die damalige Weisung der Finanzdirektion zur Durchführung der Quellensteuer für ausländische Arbeitnehmer vom 2. November 1970) den tatsächlichen Verhältnissen nicht gerecht wurde.

Die Quellensteuerverordnung ist von rund 9000 Arbeitgebern anzuwenden. Unter ihnen sind nur sehr wenige Arbeitgeber bekannt, die lediglich 12 Monatslöhne auszahlen. Dies ist einerseits darauf zurückzuführen, dass - mit Ausnahme der Landwirte - die wichtigsten Gesamtarbeitsverträge (GAV) einen separaten 13. Monatslohn ausdrücklich vorsehen (vgl. v. a. Art. 17 des Landesmantelvertrags für das schweizerische Bauhauptgewerbe 1991-1993 und Art. 34 des Landesgesamtarbeitsvertrags des Gastgewerbes vom 25. März 1992). Zum Teil sehen die Gesamtarbeitsverträge ausdrücklich vor, dass der 13. Monatslohn im Dezember bzw. Ende Jahr ausbezahlt wird (vgl. Art. 17.2.1 des GAV - Bauhauptgewerbe). Soweit diese GAV für allgemeinverbindlich erklärt worden sind, kommt ihnen Gesetzescharakter zu. Es hat sich andererseits aber auch gezeigt, dass Arbeitgebern, welche den 13. Monatslohn auf zwölf Monate verteilt ausbezahlen, der Vorwurf gemacht wird, sie würden keinen 13. Monatslohn entrichten. Zudem erwächst den Arbeitgebern dadurch ein Zins Nachteil. Es ist dem Regierungsrat aber auch aus andern Gründen verwehrt, den Arbeitgebern vorzuschreiben, in Zukunft den 13. Monatslohn anteilmässig, auf zwölf Monate verteilt, ausbezahlen. Denn damit würde er in die privatrechtliche Vertragsfreiheit der Arbeitgeber und Arbeitnehmer eingreifen und somit gegen das Bundesrecht (OR) verstossen.

Die Vorbehalte gegenüber einer Ausgleichsberechnung für den 13. Monatslohn haben auch heute noch Bestand. Nach der vorgeschlagenen Berechnung des Quellensteuerabzugs wäre am Ende des Jahres eine Ausgleichsberechnung vorzunehmen, indem die Gesamtbezüge des Arbeitnehmers durch die Anzahl der Arbeitsmonate (in der Regel 12) dividiert und der für das Ergebnis dieser Rechnung massgebliche Steuersatz auf allen Bezügen zur Anwendung gebracht werden müsste. Die einzelnen (monatlichen) Quellensteuerabzüge hätten in diesem System der Ausgleichsberechnung lediglich noch die Funktion von Akontozahlungen.

Insbesondere Arbeitgeber mit einer vergleichsweise kleinen Administration und ohne die notwendige EDV-Unterstützung (deutlich über 50% der Arbeitgeber) wären nicht in der Lage, einen jährlichen Ausgleich in allen Fällen vorzunehmen. So müsste beispielsweise der Arbeitgeber für einen verheirateten Arbeitnehmer mit einem Monatseinkommen von Fr. 5000, dessen (ebenfalls) quellensteuerpflichtige Ehefrau die Erwerbstätigkeit am 30. April 1993 infolge Geburt eines Kindes am 1. Oktober 1993 aufgibt folgende Berechnungen vornehmen:

a)	Vorläufiger Quellensteuerabzug		Fr.
	1.1.-30. 4.: Beide Ehegatten erwerbstätig, Monatslohn Fr. 5000 Januar-April Tarif DII: 4 x Fr. 559		2 236.--
	1.5.-30. 9.: Ehemann alleine erwerbstätig, Monatslohn Fr. 5000 Mai-September Tarif VI: 5 x Fr. 321 ab 1.10.: Zusätzlicher Kinderabzug, Monatslohn Fr. 5150 (einschliesslich Fr. 150 Kinderzulage) Oktober/November Tarif VII: 2 x Fr. 269		1605.--  538.--
	Total Quellensteuer (Januar-November)		<u>4379.--</u>
b)	Ausgleich im Dezember		
	Berechnung Quellensteuersatz Jahreseinkommen: Fr. 5000x 13 Kinderzulage drei Monate zu Fr. 150		65 000.-- 450.--
	Gesamtjahreseinkommen Satzbestimmender Monatslohn Fr. 65450 : 12		65 450.-- <u>5 454.--</u>
	Berechnung Quellensteuerabzug		
	Einkommen 1.1.-30.4.:		
	4 Monate zu Fr. 5000	Fr. 20 000.--	
	4 x Anteil 13. Monatslohn zu Fr. 416.65	Fr. 1 666.65	
		Fr. 21 666.65	
	Quellensteuer nach Tarif DII	11,98%	2 595.65
		(Prozentsatz von Fr. 5454)	
	Einkommen 1.5.-30.9.:		
	5 Monate zu Fr. 5000	Fr. 25 000.--	
	5 x Anteil 13. Monatslohn zu Fr. 416.65	Fr. 2 083.25	
		Fr. 27 083.25	
	Quellensteuer nach Tarif VI	7,21%	1 952.70
		(Prozentsatz von Fr. 5454)	
	Einkommen 1.10.-31.12.:		
	3 Monate zu Fr. 5000	Fr. 15 000.--	
	3 x Kinderzulage zu Fr. 150	Fr. 450.--	
	Rest 13. Monatslohn	Fr. 1 250.10	
		Fr. 16 700.10	
	Quellensteuer nach Tarif VII	5,86%	978.60
		(Prozentsatz von Fr. 5454)	
	Geschuldete Quellensteuern total 1.1.-31.12. Abzüglich bereits bezahlte Quellensteuern Januar-November (siehe Ziffer I a)		5 526.95  4 379.--
	Restlicher Quellensteuerabzug für Monat Dezember		<u>1 147.95</u>

Das Beispiel zeigt, wie kompliziert das vor geschlagene Ausgleichssystem in der Praxis ist. Es würde nicht nur Arbeitgeber ohne entsprechende EDV-Unterstützung überfordern, sondern auch diejenigen Arbeitgeber, die bereits zum heutigen Zeitpunkt die Quellensteuer mit Hilfe der EDV berechnen, zu umfangreichen Programmänderungen zwingen.

Die periodischen Revisionen der Arbeitgeber quellensteuerpflichtiger Arbeitnehmer haben gezeigt, dass die erwähnte Weisung der Finanzdirektion konsequent angewandt und durchgesetzt wird. Angesichts der im Kanton Zürich weitgehend einheitlichen Berechnung des Quellensteuerabzugs gemäss dem effektiv bezahlten Lohn kann daher festgestellt werden, dass der Grundsatz der Gleichbehandlung (BV 4) innerhalb der Quellensteuerpflichtigen nicht verletzt wird.

2. Dem verfassungsmässigen Anspruch auf Gleichbehandlung (BV 4) ist auch im Verhältnis zwischen Quellenbesteuerten und Pflichtigen, die im ordentlichen Einschätzungsverfahren besteuert werden, Rechnung zu tragen. Da der Quellensteuerabzug stets von den Bruttoeinkünften berechnet wird (vgl. Ziffer 19 der Weisung der Finanzdirektion), müssen die im ordentlichen Verfahren zulässigen Abzüge in den Quellensteuertarif integriert werden. Dies bedeutet, dass die Sozialversicherungsbeiträge (AHV/IV, ALV, NBUV, BVG), die Berufsauslagen, die Versicherungsprämien sowie die Abzüge für Familienlasten im Tarif pauschal berücksichtigt werden. Weiter wird satzmindernd dem Umstand Rechnung getragen, dass der Quellensteuerpflichtige stets aufgrund seines gegenwärtigen (und damit in der Regel höheren) Lohnes besteuert wird.

Dabei ist allerdings in Kauf zu nehmen, dass im Einzelfall Ungleichheiten zwischen Quellenbesteuerten und Pflichtigen, die im ordentlichen Einschätzungsverfahren besteuert werden, auftreten können. Dies gilt nur in geringem Umfang für die aufgeworfene Frage der Behandlung des 13. Monatslohns, in viel gewichtigerem Umfang aber für die Frage der Berücksichtigung individueller Berufsauslagen oder für die Berechnung des Quellensteuertarifs aufgrund des durchschnittlichen Gemeindesteuerfusses (gewogenes Mittel der Gemeindesteuerfüsse; § 3 QVO II). Die Quellensteuer setzt notwendigerweise gewisse Vereinfachungen und Pauschalierungen voraus und kann lediglich sicherstellen, dass die Steuerbelastung durchschnittlich annähernd gleich ausfällt wie im ordentlichen Einschätzungsverfahren. Die dabei auftretenden Differenzen sind indessen von der Rechtsprechung stets sanktioniert worden.

3. Aufgrund dieser Ausführungen ist nicht vorgesehen, die Arbeitgeber dahingehend zu informieren, den 13. Monatslohn künftig auf die einzelnen Monate zu verteilen und die Quellensteuerverordnung II in diesem Punkt zu revidieren. Die bisherige Praxis hat sich bewährt und soll auch in Zukunft weiterbestehen.

4. Am 1. Januar 1995 tritt das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) in Kraft, das erstmals die Quellensteuer umfassend auf Bundesebene regelt (Art. 83 ff. DBG). Mit Datum vom 19. Oktober 1993 hat überdies das Eidgenössische Finanzdepartement die entsprechenden Ausführungsvorschriften in seiner Verordnung über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (QStV) erlassen. Desgleichen hat die Quellensteuer in das am 1. Januar 1993 in Kraft getretene Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) Eingang gefunden (Art. 32 ff. StHG).

Die Gesetzesbestimmungen des Bundes zur Quellensteuer decken sich weitgehend mit den Vorschriften des Kantons Zürich. Dies gilt sowohl für die Berechnung der Quellensteuer (Art. 85 Abs. 1 DBG; § 3 QVO 11) als auch für die Ausgestaltung des Steuertarifs (Art. 86 DBG; Art. 33 StHG). Insbesondere sieht auch Art. 1 Abs. 2 QStV vor, dass für den Steuerabzug die Verhältnisse im Zeitpunkt der Auszahlung der steuerbaren Leistung massgebend sind.

Da bei der Quellensteuer eine Harmonisierung zwischen Bund und Kanton unumgänglich ist, werden sämtliche Kantone und damit auch der Kanton Zürich auf 1. Januar 1995 ihre bisherigen Rechtsgrundlagen zur Quellensteuer revidieren und an das Bundesrecht anpassen. Im Rahmen der Vorbereitung dieser Revisionen wurde die Frage der Behandlung des 13. Monatslohns ausführlich diskutiert. Dabei hat sich herausgestellt, dass insbesondere die beteiligten deutschsprachigen Kantone aus rechtlichen und praktischen Gründen gedenken, die bestehende Regelung betreffend den 13. Monatslohn weiterzuführen. Jede abweichende Ordnung des Kantons Zürich würde somit einen Alleingang im Vergleich zu den Nachbarkantonen bedeuten.

Es ist daher nicht geplant, im Rahmen der Totalrevision der Quellensteuerverordnungen per 1. Januar 1995 eine Änderung in bezug auf die Behandlung des 13. Monatslohns vorzunehmen. In Übereinstimmung mit dem Wortlaut der Bundesvorschrift (Art. 1 Abs. 2 QStV) und den Regelungen der Nachbarkantone ist vorgesehen, dass - sowohl was die persönlichen Verhältnisse als auch was die Berechnung des Quellensteuerabzugs anbetrifft - nach wie vor die Verhältnisse zum Zeitpunkt der Auszahlung der steuerbaren Leistung massgebend sein sollen.

II. Mitteilung an die Mitglieder des Kantonsrates und des Regierungsrates sowie an die Direktion der Finanzen.

Zürich, den 16. Februar 1994

Vor dem Regierungsrat  
Der Staatsschreiber:  
Roggwiller