



Entscheid

23. April 2014

Mitwirkend:

Einzelrichter Anton Tobler und Gerichtsschreiberin Christina Hefti

In Sachen

A AG,

vertreten durch B AG,

Rekurrentin,

gegen

Staat Zürich,

vertreten durch das kant. Steueramt,
Dienstabteilung Quellensteuer,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Rekursgegner,

betreffend

Quellensteuerpflicht

hat sich ergeben:

A. Die A AG (nachfolgend die Rekurrentin) beschäftigte in den Jahren 2007 - 2011 verschiedene Angestellte, für die sie die Quellensteuer nicht oder nur unvollständig abrechnete. Nach Durchführung einer diesbezüglichen steueramtlichen Revision stellte das kantonale Steueramt mit Verfügung vom 7. Mai 2013 fest, dass die Rekurrentin in dieser Periode für drei Angestellte, darunter C, insgesamt Fr. 7'428.10 zu wenig Quellensteuern abgeliefert hatte und diese daher nachzuzahlen habe.

B. Hiergegen liess die Rekurrentin am 25. Mai 2013 Einsprache erheben mit der Begründung, die zu wenig abgelieferten Quellensteuern seien auf Versäumnisse der zuständigen Wohnsitz-/Steurgemeinde zurückzuführen, sodass sie nicht zur Nachzahlung der Steuer verpflichtet werden könne. Das kantonale Steueramt wies die Einsprache am 18. Februar 2014 ab.

C. Mit Rekurs vom 19./20. März 2014 liess die Rekurrentin die Ablieferung der Quellensteuer bezüglich C (nachfolgend die Pflichtige) für die Zeit vom 1. Juni 2007 bis 30. Juni 2008 von Fr. 2'992.- anfechten. Die Ablieferung hinsichtlich der andern zwei Angestellten blieb unbestritten. Das kantonale Steueramt schloss am 1. April 2014 auf Abweisung des Rekurses, unter Verweis auf die Erwägungen des Einspracheentscheids.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Hat der Schuldner der steuerbaren Leistung den Steuerabzug bei der Quellensteuer nicht oder nur ungenügend vorgenommen, verpflichtet ihn das Gemeindesteueramt oder das kantonale Steueramt zur Nachzahlung. Der Rückgriff des Schuldners auf den Steuerpflichtigen bleibt vorbehalten (Art. 49 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden

vom 14. Dezember 1990 [StHG], Art. 138 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG] und § 145 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni [StG]).

b) Es ist nicht streitig, dass die Pflichtige bei der Rekurrentin vom 1. Juni 2007 bis 30. Juni 2008 (Abreise aus der Schweiz) angestellt war und für diese Zeit der Quellensteuerpflicht unterlag. Gemäss Sachdarstellung der Rekurrentin war die Pflichtige ab 1. Juni 2007 sodann deshalb quellensteuerpflichtig, weil sie bisher verheiratet war, zusammen mit ihrem Schweizer Ehemann der ordentlichen Besteuerung unterstand und nun als Alleinstehende die Voraussetzungen zur Erhebung der Quellensteuer erfüllte. Die Rekurrentin anerkennt weiter auch, dass sie Schuldnerin der steuerbaren Leistung (Lohn der Pflichtigen) ist und nach Art. 88 DBG bzw. § 92 StG an sich die Quellensteuer für die Pflichtige in der Zeit ihrer Anstellung (1. Juni 2007 - 30. Juni 2008) abzuliefern hatte, dem sie jedoch bisher nicht nachgekommen ist.

c) Die Rekurrentin führt zur Rechtfertigung ihres Vorgehens im Rekurs aus, die Pflichtige habe beim Stellenantritt am 1. Juni 2007 mitgeteilt, sie sei verheiratet, und zwar mit einem Schweizer Bürger. Demnach sei sie bei Stellenantritt der ordentlichen Besteuerung unterlegen. Sie habe sich aber von ihrem Ehemann getrennt bzw. sich von diesem scheiden lassen und sie, die Rekurrentin, nie darüber informiert. Selbst beim Stellenaustritt am 30. Juni 2008 habe sie keinen Hinweis auf ihren veränderten Zivilstand gegeben. Die einzige Amtsstelle, die von der Veränderung gewusst habe, sei die damalige Wohnsitzgemeinde der Pflichtigen gewesen, und zwar aufgrund der eingereichten Steuererklärung des Ehepaars. Der beigelegte Lohnausweis der Pflichtigen habe auch Auskunft über die Arbeitsstelle gegeben, sodass es für das Gemeindesteueramtsamt ein Leichtes gewesen wäre, sie, die Arbeitgeberin, über die Zivilstandsänderung zu informieren. Dies sei jedoch nicht geschehen. Weil ihr, der Rekurrentin, der Aufenthaltsort der Pflichtigen nicht bekannt sei, könne sie die Quellensteuer von dieser auch gar nicht zurückfordern, wenn sie die Steuer nachzahlen müsse (R-act. 2).

2. a) Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden im ordentlichen Verfahren eingeschätzt, wenn einer der Ehegatten das Schweizer Bürgerrecht oder die Niederlassungsbewilligung besitzt (Art. 83 Abs. 2 DBG, § 87

Abs. 2 StG). Nach einer rechtlichen oder tatsächlichen Trennung oder einer Scheidung findet für den ausländischen Ehegatten indessen ein Wechsel zur Quellenbesteuerung statt, wenn dieser die fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung nicht (mehr) besitzt, aber im Kanton (weiterhin) steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hat (Art. 83 Abs. 1 DBG, § 87 Abs. 1 StG sowie Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 90 N 20 DBG und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 93 N 24 StG, beide auch zum Folgenden). Der Wechsel zur Quellenbesteuerung erfolgt ab Beginn des auf das Ereignis folgenden Monats.

b) Gemäss den Angaben der Rekurrentin war die Pflichtige verheiratet und unterstand daher nicht der Quellensteuerpflicht, weil ihr Ehemann das Schweizer Bürgerrecht besitzt. Dies änderte sich indessen mit ihrer Scheidung, sodass sie beim Stellenantritt bei der Rekurrentin am 1. Juni 2007 der Quellenbesteuerung unterstand. Die Rekurrentin hat die Quellensteuer auf den Lohneinkünften der Pflichtigen jedoch nicht zurückbehalten, obwohl sie als Schuldnerin der steuerbaren Leistung hierzu verpflichtet gewesen wäre.

3. a) Laut Art. 37 Abs. 1 StHG haftet der Schuldner der steuerbaren Leistung für die Entrichtung der Quellensteuer. Diese Regelung ist für die Kantone zwingend. Dementsprechend sieht das StG diese Haftung in § 92 Abs. 3 für die Staats- und Gemeindesteuern vor, aber auch das DBG in Art. 88 Abs. 3 für die direkte Bundessteuer. Das StHG auferlegt dem Leistungsschuldner zudem gewisse Pflichten, welche die Kantone ebenfalls in ihr Recht zu übernehmen haben. Als Korrelat zu den Pflichten hat der Schuldner der steuerbaren Leistung Anspruch auf eine Bezugsprovision (Art. 37 Abs. 3 StHG, Art. 88 Abs. 4 DBG, § 92 Abs. 4 StG).

b) Steuerpflichtig bei der Quellensteuer ist wie im ordentlichen Verfahren diejenige Person, welche die Einkünfte (hier die Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit) erhält. Obwohl somit das Steuersubjekt vorhanden ist, tritt im Bereich der Quellenbesteuerung an dessen Stelle jedoch eine Drittperson, d.h. es greift die Steuer substitution Platz (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 88 N 1 DBG, § 92 N 2 StG). Die Drittperson ist der Schuldner der steuerbaren Leistung. Dieser ist für die Steuererhebung verantwortlich. Gemäss Art. 88 Abs. 1 DBG bzw. § 92 Abs. 1 StG hat er die Quellensteuer von der geschuldeten Leistung in Abzug zu bringen, der steuerpflichtigen

Person darüber eine Bestätigung auszustellen und periodisch mit dem kantonalen Steueramt abzurechnen.

Der Leistungsschuldner ist verpflichtet, sämtliche zur richtigen Steuererhebung notwendigen Massnahmen zu treffen. Insbesondere hat er **vor** Auszahlung der steuerbaren Leistung die Quellensteuerpflicht und den anwendbaren Tarifs festzustellen sowie die Einforderung oder den Rückbehalt der Quellensteuer vorzunehmen (§ 13 Abs. 1 der Verordnung über die Quellensteuer für ausländische Arbeitnehmer vom 2. Februar 1994 [ZStB I Nr. 28/011; QVO I]). Er darf dem Leistungsempfänger nur die um den Quellensteuerabzug gekürzte Forderung ausbezahlen.

Weist sich die quellensteuerpflichtige Person über ihre persönlichen und familiären Verhältnisse im Zeitpunkt der Arbeitsleistung nicht zuverlässig aus, hat der Arbeitgeber den Tarif für Alleinstehende ohne Kinder anzuwenden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 88 N 7 DBG, § 92 N 8 StG und Randziffer 21 der Weisung der Finanzdirektion zur Durchführung der Quellensteuer für ausländische Arbeitnehmer vom 30. September 2005, ZStB I Nr. 28/051, nachfolgend Weisung FD).

c) Der Leistungsschuldner haftet ohne Rücksicht auf das Verschulden für die Entrichtung der Quellensteuer. Es handelt sich um eine Kausalhaftung (Richner/Frei/Kaufman/Meuter, Art. 88 N 12 DBG und § 92 N 13 StG). Damit spielen die Gründe, die zur Unterlassung des rechtsgenügelichen Abzugs der Quellensteuer durch den Leistungsschuldner geführt haben, keine Rolle. Ob dieser nur fahrlässig oder vorsätzlich gehandelt hat, ist demnach unerheblich, da er unabhängig davon zur Nachzahlung der nicht bzw. nicht im korrekten Umfang zurückbehaltenen Quellensteuer nach Art. 138 Abs. 1 DBG bzw. § 145 StG verpflichtet ist.

4. a) aa) Die von der Rekurrentin ins Feld geführten Gründe, warum sie den Abzug der Quellensteuer auf den Lohneinkünften der Pflichtigen nicht vorgenommen hat, sind daher für die streitige Nachzahlung der Quellensteuer ohne Bedeutung. Zwar kann es für den Arbeitgeber bisweilen nicht immer einfach sein, von den der Quellensteuer unterliegenden Arbeitnehmern stets noch vor Auszahlung des ersten Lohns die für die Bestimmung der Quellensteuerpflicht und deren Umfang erforderlichen wichtigen Angaben über die familiären Verhältnisse etc. sowie den Nachweis dieser Anga-

ben zu erhalten. Indessen sind die Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber als Schuldner der steuerbaren Leistung aufgrund von Art. 49 Abs. 1 StHG verpflichtet, diesbezüglich Auskunft zu erteilen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 136 N 5 DBG, § 143 N 7 StG, beide auch zum Folgenden). Sie können sich dabei nicht auf die arbeitsrechtlichen Bestimmungen über den Schutz der Persönlichkeit des Arbeitnehmers gemäss Art. 328 ff. OR berufen. Allerdings haben sie als Steuerpflichtige die Auskünfte nur auf Verlangen des Arbeitgebers zu geben, weil ein spontanes Tätig werden nicht geschuldet ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 136 N 6 DBG, § 143 N 8 StG). Die Auskunftspflicht des steuerpflichtigen Arbeitnehmers beinhaltet, dass er die Auskünfte nicht nur zu erteilen, sondern deren Richtigkeit auch nachzuweisen hat. Nur so ist der Arbeitgeber ohne weiteres in der Lage, die für die Bestimmung der Quellensteuerpflicht und deren Umfang erforderlichen Angaben zu verifizieren.

bb) Vorliegend hat es die Rekurrentin ganz offenkundig versäumt, die Pflichtige beim Stellenantritt zum Nachweis des von dieser behaupteten Zivilstands anzuhalten, ansonsten die Unrichtigkeit ihrer Aussage, sie sei verheiratet, sofort zutage getreten wäre. Selbst wenn sie indessen diesen Nachweis verlangt hätte und ihn die Pflichtige z.B. nicht geleistet hätte, vermöchte ihr dies nicht zu helfen, da sie die Quellensteuer jedenfalls nicht zurückbehalten und diese daher ohne Exkulpationsmöglichkeit nachzuzahlen hat.

b) Nichts daran zu ändern vermag die Rolle des Gemeindesteueramts bei Erhebung der Quellensteuer.

So hat das Gemeindesteueramt zwar das kommunale Steuerregister zu führen und sind in dieses auch die Quellensteuerpflichtigen aufzunehmen (§ 109a StG, eingefügt durch Gesetzesnovelle vom 25. April 2005, sowie Randziffer 83 Weisung FD, auch zum Folgenden). Zudem hat das Gemeindesteueramt den Steueranspruch dem Arbeitgeber (bzw. Versicherer) zu melden, und zwar innert Monatsfrist nach Kenntnisnahme der Quellensteuerpflicht. Das Steuerregister soll sodann immer aktuell sein und ist deshalb laufend nachzuführen. Es hat jedoch für den Beginn oder das Ende der Steuerpflicht keine präjudizierende Wirkung, da die Frage der Steuerpflicht nur von der Veranlagungs-/Einschätzungsbehörde festgestellt werden kann. Die Steuerpflicht kann dergestalt bestehen, obwohl eine steuerpflichtige Person nicht im Steuerregister einge-

tragen ist, wie auch die Steuerpflicht verneint werden kann, obwohl ein Eintrag besteht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 109a N 8 StG).

Vorliegend war die Pflichtige im Steuerregister ihrer Wohnsitzgemeinde (D) am 1. Juni 2007 wohl (noch) nicht als Quellensteuerpflichtige aufgeführt, ansonsten das Gemeindesteueramt der Rekurrentin als deren Arbeitgeberin eine entsprechende Mitteilung hätte zukommen lassen müssen, was gemäss den Akten nicht erfolgt ist. Dies ist jedoch nach dem Gesagten im vorliegenden Zusammenhang nicht von Belang, da der Eintrag im Steuerregister bzw. dessen Fehlen für die Frage der Steuerpflicht bzw. Quellensteuerpflicht nicht massgebend ist.

c) Im Quantitativen ist die Nachzahlung der Quellensteuer bezüglich der Pflichtigen mit Fr. 2'992.- für den Zeitraum 1. Juni 2007 - 30. Juni 2008 nicht streitig und im Übrigen korrekt berechnet worden.

d) Anzuführen ist, dass das Gesetz dem Schuldner der steuerbaren Leistung bei Nachzahlung der Quellensteuer immerhin das Recht einräumt, auf die steuerpflichtige Person Rückgriff zu nehmen (Art. 138 Abs. 1 DBG, § 145 Abs. 1 StG). Der Rückgriffsanspruch ist dabei privatrechtlicher und nicht öffentlich-rechtlicher Natur, sodass eine Durchsetzung im Ausland gegen den allenfalls nicht mehr in der Schweiz wohnhaften Steuerpflichtigen möglich ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 138 N 4 DBG, § 145 N 5 StG). Ein Ausfall bei der Durchsetzung seines Rückgriffsrechts hat aber der Schuldner der steuerbaren Leistung zu tragen.

Die Rekurrentin hat daher die Möglichkeit, für die Nachzahlung der Quellensteuer auf die Pflichtige zurückzugreifen. Wenn diese nicht mehr in der Schweiz Wohnsitz hat, muss sie bei ihr im Ausland vorstellig werden.

5. Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens der Rekurrentin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]