Merkblatt des kantonalen Steueramtes über die Quellenbesteuerung von Künstlerinnen und Künstlern, von Sportlerinnen und Sportlern sowie von Referentinnen und Referenten ohne Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz

(vom 14. Februar 2024)
Gültig ab 1. Januar 2024

A. Steuerpflichtige Personen

Der Quellensteuer unterliegen alle selbstständig oder unselbstständig erwerbstätigen Künstlerinnen und Künstler, Sportlerinnen und Sportler sowie Referentinnen und Referenten, die in der Schweiz keinen Wohnsitz haben und Einkünfte aus einer persönlichen Tätigkeit im Kanton Zürich beziehen.

Als quellensteuerpflichtige Personen gelten:

- Künstlerinnen bzw. Künstler (wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- oder Fernsehkünstler, Musiker, Artisten, Tanzgruppen usw.);
- Sportlerinnen bzw. Sportler (an Leichtathletikmeetings, Tennis- und Fussballturnieren, Pferdesportanlässen, Motorsportveranstaltungen usw.);
- Referentinnen und Referenten.

Steuerpflichtig sind auch Künstlerinnen bzw. Künstler, Sportlerinnen bzw. Sportler und Referentinnen bzw. Referenten, die in andern Kantonen eine Darbietung erbringen. Die Besteuerung richtet sich nach dem Recht des Auftrittskantons (Beispiel: Ein Veranstalter mit Sitz im Kanton Zürich, dessen Künstlerin oder Künstler im Kanton Luzern auftritt, erhebt die Quellensteuern gemäss dem Quellensteuertarif des Kantons Luzern und überweist diese an das Steueramt des Kantons Luzern).

Künstlerinnen bzw. Künstler, Sportlerinnen bzw. Sportler und Referentinnen bzw. Referenten, die bei einem Arbeitgebenden mit Sitz im Kanton Zürich für eine Dauer von mindestens 30 Tagen erwerbstätig sind, werden nach den ordentlichen Tarifen für Arbeitnehmende besteuert (§ 13 lit. c QVO II).

B. Steuerbare Leistungen

Steuerbar sind alle Bruttoeinkünfte aus einer im Kanton ausgeübten Tätigkeit einschliesslich sämtlicher Zulagen und Nebenbezüge (Pauschalspesen, Naturalleistungen, Vergütungen für Reisekosten und andere Auslagen, vor Abzug allfälliger Vermittlungsprovisionen). Steuerbar sind auch Einkünfte und Entschädigungen, die nicht der Künstlerin bzw. dem Künstler, der Sportlerin bzw. dem Sportler oder der Referentin bzw. dem Referenten selber, sondern einem Dritten (Veranstaltender, Auftrag- oder Arbeitgebender usw.) in der Schweiz oder im Ausland zufliessen.

Naturalleistungen (freie Kost und Logis usw.) sind nach den tatsächlichen Kosten, mindestens aber nach den Ansätzen der AHV anzurechnen. Auskünfte erteilt die unter Bst. H. aufgeführte Steuerbehörde, bei der auch das Merkblatt über die Bewertung von Verpflegung und Unterkunft der Unselbstständigerwerbenden bezogen werden kann.

Steuerbar sind auch Leistungen, die der Veranstaltende, Auftraggebende oder Organisierende usw. anstelle der steuerpflichtigen Künstlerin bzw. des steuerpflichtigen Künstlers, der steuerpflichtigen Sportlerin bzw. des steuerpflichtigen Sportlers oder der steuerpflichtigen Referentin

bzw. des steuerpflichtigen Referenten erbringt (Übernahme der Reise-, Verpflegungs- und Übernachtungskosten, Bezahlung der Quellensteuern usw.). Um in diesen Fällen das Total der steuerbaren Bruttoeinkünfte zu ermitteln, sind die effektiven Kosten der übernommenen Leistungen (z. B. Hotelübernachtungen usw.) zum übrigen Honorar zu addieren.

Von diesen Bruttoeinkünften können die Pauschalabzüge von 50 % der steuerbaren Leistung für Künstlerinnen bzw. Künstler sowie von 20 % für Sportlerinnen bzw. Sportler und Referentinnen bzw. Referenten als Gewinnungskosten abgezogen werden. Die tatsächlichen Gewinnungskosten bleiben unberücksichtigt.

Die Quellensteuer wird nicht erhoben, wenn die von der Schuldnerin bzw. vom Schuldner der steuerbaren Leistung pro Veranstaltung ausgerichtete Leistungen weniger als Fr. 300.- betragen.

C. Steuerberechnung (Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern)

Die Quellensteuer beträgt total:

bei Tageseinkünften bis Fr. 200.-	10,8 %
bei Tageseinkünften von Fr. 201.- bis Fr. 1 000.-	12,4 %
bei Tageseinkünften von Fr. 1 001.- bis Fr. 3 000.-	15 %
bei Tageseinkünften über Fr. 3 000.-	17 %

Als Tageseinkünfte gelten die steuerbaren Einkünfte (Bruttoeinkünfte abzüglich pauschale Gewinnungskosten), aufgeteilt auf die vertraglich geregelten Auftritts- und Probetage.

Ist bei Gruppen (z. B. Orchestern, Tanzgruppen, Ensembles usw.) der Anteil des einzelnen Mitglieds nicht bekannt oder schwer zu ermitteln, wird für die Bestimmung des Steuersatzes das durchschnittliche Tageseinkommen pro Kopf berechnet.

D. Vorbehalt der Doppelbesteuerungsabkommen

Aufgrund der von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen gilt es folgendes zu beachten:

1. Einkünfte, die an die Künstlerin bzw. den Künstler oder die Sportlerin bzw. den Sportler selbst gezahlt werden

Einkünfte, die eine Künstlerin bzw. ein Künstler oder eine Sportlerin bzw. ein Sportler aus Auftritten in der Schweiz beziehen, können hier an der Quelle besteuert werden, wenn

- die Künstlerin bzw. der Künstler oder die Sportlerin bzw. der Sportler in einem Staat ansässig ist, mit dem die Schweiz kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat;
- die Künstlerin bzw. der Künstler oder die Sportlerin bzw. der Sportler 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 sieht einzig das Doppelbesteuerungsabkommen mit den USA vor. Nach diesem Abkommen steht das Besteuerungsrecht für Einkünfte von Künstlerinnen bzw. Künstlern oder von Sportlerinnen bzw. Sportlern 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 Schweizer Franken übersteigt. Weil im Zeitpunkt, in dem eine Künstlerin bzw. ein Künstler und eine Sportlerin bzw. ein Sportler 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 die Künstlerin bzw. der Künstler

oder die Sportlerin bzw. der Sportler nach Ablauf des Steuerjahres nachweist, dass die Voraussetzungen für eine Besteuerung in der Schweiz nicht erfüllt sind. Dabei ist zu berücksichtigen, dass sich ein Besteuerungsrecht der Schweiz im Fall von Jahreseinkommen unter 10 000.- US-Dollar auch aus den allgemeinen Regeln für selbstständig oder unselbstständig Erwerbstätige ergeben kann.

2. Einkünfte, die nicht an die Künstlerin bzw. den Künstler oder die Sportlerin bzw. den Sportler selbst, sondern an einen Dritten gezahlt werden

- Fliessen Einkünfte für Auftritte einer Künstlerin bzw. eines Künstlers oder einer Sportlerin bzw. eines Sportlers nicht diesen, sondern einem Dritten zu, besteht das gesamte Entgelt in der Regel aus zwei verschiedenen Komponenten, einerseits der Gegenleistung der Künstlerin bzw. des Künstlers oder der Sportlerin bzw. des Sportlers für den Auftritt in der Schweiz und anderseits dem Entgelt des Dritten für die eigene Leistung (Organisation des Auftrittes, Vermittlung der Künstlerin bzw. des Künstlers oder der Sportlerin bzw. des Sportlers usw.). Bei diesen Leistungen des Dritten handelt es sich grundsätzlich nicht um künstlerische oder sportliche Tätigkeiten im Sinne der Künstler- oder Sportlernorm eines Doppelbesteuerungsabkommens, sondern um Unternehmungsgewinne oder um Einkünfte aus selbstständiger oder unselbstständiger Erwerbstätigkeit;

- Aufgrund der meisten schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen können solche einem Dritten zufliessende Einkünfte aus einer von der Künstlerin bzw. vom Künstler oder von der Sportlerin bzw. vom Sportler ausgeübten persönlichen Tätigkeit im Auftrittsstaat der Künstlerin bzw. des Künstlers oder der Sportlerin bzw. des Sportlers besteuert werden. Einzig die Abkommen mit Irland, Marokko und Spanien enthalten keine ausdrückliche derartige Bestimmung;

- Die Abkommen mit Albanien, Argentinien (rückwirkend ab 1.1.2015), Armenien, Aserbaidschan, Australien, Bahrain, Bangladesch, Belarus, Brasilien, Bulgarien, Finnland, Georgien, Ghana, Hongkong, Israel, Jamaika, Kanada, Kasachstan, Katar, Kirgisistan, Kosovo, Kroatien, Kuwait, Liechtenstein, Luxemburg, Mazedonien, Mexiko, Moldova, der Mongolei, den Niederlanden, Oman, Österreich, Peru, den Philippinen, Polen, Rumänien, Russland, Sambia, 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 einer Künstlerin bzw. von einem Künstler und von einer Sportlerin bzw. von einem Sportler ausgeübten persönlichen Tätigkeit im Auftrittsstaat der Künstlerin bzw. des Künstlers oder der Sportlerin bzw. des Sportlers nicht anzuwenden ist, wenn dargelegt wird, dass weder die Künstlerin bzw. der Künstler oder die Sportlerin bzw. der Sportler noch mit ihnen verbundene Personen unmittelbar oder mittelbar an den Gewinnen des Dritten beteiligt sind;

- Ungeachtet dieser unterschiedlichen Formulierungen in den einzelnen Doppelbesteuerungsabkommen gilt für die Quellenbesteuerung der im Zusammenhang mit dem Auftritt einer Künstlerin bzw. eines Künstlers oder einer Sportlerin bzw. eines Sportlers in der Schweiz einem Dritten zufliessenden Gegenleistung Folgendes:

  a) Ist weder die Künstlerin bzw. der Künstler oder die Sportlerin bzw. der Sportler noch eine mit diesen verbundene Person unmittelbar oder mittelbar an den Gewinnen des Dritten beteiligt, ist die Quellensteuer gemäss Ziffer 1 hiervor auf dem Teil der gesamten Gegenleistung zu erheben, der nachweislich (z.B. aufgrund eines vom Dritten vorzulegenden Vertrages mit der Künstlerin bzw. dem Künstler oder der Sportlerin bzw. dem Sportler) an die Künstlerin bzw. den Künstler oder die Sportlerin bzw. den Sportler weitergeleitet wird. Die Besteuerung in der Schweiz des dem Dritten verbleibenden Anteils der gesamten Gegenleistung ist abhängig von der Ansässigkeit des Dritten. Sie richtet sich nach dem internen Recht der Schweiz.

  b) Ist die Künstlerin bzw. der Künstler oder die Sportlerin bzw. der Sportler oder eine mit diesen verbundene Person unmittelbar oder mittelbar an den Gewinnen des Dritten beteiligt, rechtfertigt es sich, das Gesamtentgelt gemäss Ziffer 1 hiervor der Quellenbesteuerung zu unterwerfen, kann doch in diesem Fall davon ausgegangen werden, dass der Künstlerin bzw.

dem Künstler oder der Sportlerin bzw. dem Sportler nach Massgabe der Beteiligung am Dritten, indirekt auch der auf die Leistung des Dritten entfallende Teil der Gesamtvergütung zukommt.

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 Deutschland, der Elfenbeinküste, Grossbritannien und Marokko gilt dies nur für Künstlerinnen bzw. Künstler, wogegen die Abkommen mit Albanien, Algerien, Argentinien (rückwirkend ab 1.1.2015), Armenien, Aserbaidschan, Äthiopien, Australien, Bangladesch, China, Chinesisches Taipeh (Taiwan), Estland, Frankreich, Ghana, Hongkong, Iran, Indien, Indonesien, Israel, Jamaika, Kasachstan, Katar, Kirgisistan, Kolumbien, Kosovo, Kroatien, Lettland, Liechtenstein, Litauen, Malaysia, Malta, Mazedonien, der Mongolei, Montenegro, den Niederlanden, Oman, Österreich, den Philippinen, Polen, Rumänien, Sambia, Serbien, Singapur, Slowenien, Südkorea, Thailand, der Türkei, Turkmenistan, der Ukraine, Ungarn, Uruguay, den Vereinigten Arabischen Emiraten und Zypern sowohl Künstlerinnen bzw. Künstler als auch Sportlerinnen bzw. Sportler einschliessen.

Die Abkommen mit Algerien, Argentinien (rückwirkend ab 1.1.2015), Armenien, Aserbaidschan, Äthiopien, Australien, Bahrain, Bangladesch, Belgien, Brasilien, Bulgarien, China, Chinesisches Taipeh (Taiwan), Deutschland, Frankreich, Ghana, Grossbritannien, Hongkong, Iran, Indien, Indonesien, Israel, Jamaika, Katar, Kolumbien, Kosovo, Lettland, Liechtenstein, Malaysia, Malta, Marokko, Montenegro, Oman, Österreich, den Philippinen, Sambia, Saudi-Arabien, Serbien, Singapur, Südkorea, Thailand, der Tschechischen Republik, der Türkei, Ungarn, Uruguay, den Vereinigten Arabischen Emiraten und Zypern setzen einschränkend voraus, dass die öffentlichen Mittel aus dem Wohnsitzstaat der Künstlerin bzw. des Künstlers oder der Sportlerin bzw. des Sportlers stammen.

Hat eine Künstlerin bzw. ein Künstler oder eine Sportlerin bzw. ein Sportler den Wohnsitz in einem der hiervor 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.

4. Referentinnen und Referenten

Ist die Referentin bzw. der Referent in einem Staat ohne Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz ansässig, kann die diesen für eine diesbezügliche in der Schweiz ausgeübte Tätigkeit zukommende Gegenleistung nach internem Recht an der Quelle besteuert werden.

Für Referentinnen bzw. Referenten, die in einem Staat ansässig sind, mit dem die Schweiz ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat, richtet sich die Frage, ob ihre Einkünfte in der Schweiz an der Quelle besteuert werden können, im Regelfall nach den abkommensrechtlichen Bestimmungen über die Besteuerung von Einkünften aus unselbstständiger oder selbstständiger Erwerbstätigkeit.

Liegt eine unselbstständige Tätigkeit vor, können die Einkünfte nach den meisten Abkommen in der Schweiz als Arbeitsortstaat besteuert werden (sofern die Tätigkeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird).

Bei selbstständiger Erwerbstätigkeit setzt eine Besteuerung in der Schweiz nach den meisten Abkommen voraus, dass der Referentin bzw. dem Referenten für die Ausübung der Referententätigkeit eine feste Einrichtung bzw. eine Betriebsstätte zur Verfügung steht.

Die Einkünfte einer Referentin bzw. eines Referenten mit Wohnsitz in einem der folgenden Staaten aus Auftritten in der Schweiz können, selbst wenn diesen hier keine feste Einrichtung zur Verfügung steht, in der Schweiz 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, Mongolei und Usbekistan) bzw. während eines Steuerjahres (Abkommen mit China, Hongkong, Katar, Pakistan, Südafrika, Südkorea, Tunesien und Vietnam) bzw. während eines Zeitraums von zwölf Monaten (Abkommen mit Aserbaidschan, Bangladesch, Brasilien, Chile, Chinesisches Taipeh (Taiwan), Estland, Indien, Kasachstan, Lettland, Litauen, Mexiko, Peru, den Philippinen, Sambia, Saudi-Arabien 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 der 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;
- der Referent in Äthiopien ansässig ist;
- die Aufenthaltsdauer in der Schweiz mehr als 300 Tage während eines Zeitraums von zwölf Monaten beträgt (Abkommen mit Singapur).

Das Abkommen mit Argentinien (rückwirkend ab 1.1.2015) sieht keine minimale Aufenthaltsdauer vor. Die Schweiz darf aber eine Quellensteuer von höchstens 10 Prozent auf den Bruttoeinkünften erheben.

E. Abrechnung und Ablieferung an das Gemeindesteueramt

Die Quellensteuern werden im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung der steuerbaren Leistung fällig und sind innert 30 Tagen ab Fälligkeit mit dem Steueramt der Gemeinde, in welcher die Künstlerin bzw. der Künstler, die Sportlerin bzw. der Sportler oder die Referentin bzw. der Referent aufgetreten ist, abzurechnen. Der Steuerbetrag ist innert 30 Tagen nach Zustellung der Rechnung zu begleichen. Für verspätet abgerechnete und abgelieferte Quellensteuern können Ausgleichs- und Verzugszinsen berechnet werden.

Der Veranstaltende bzw. Auftraggebende usw. hat dem zuständigen Gemeindesteueramt das vollständig ausgefüllte amtliche Abrechnungsformular (Formular FT5) unter Angabe von Namen und Vornamen der steuerpflichtigen Person bzw. Künstler- oder Gruppennamen, Anzahl Personen, Auftrittsort, Anzahl Probe- und Auftrittstage, Bruttoentschädigung inkl. aller Zulagen, pauschale Gewinnungskosten, steuerbare Leistung netto, durchschnittliche Tageseinkünfte,

Quellensteuersatz und Höhe der abgezogenen Quellensteuern einzureichen. Er hat Anspruch auf eine Bezugsprovision von 2 % der abgelieferten Quellensteuern.

Der Veranstaltende bzw. Auftraggebende usw. haftet für die korrekte Erhebung und Ablieferung der Quellensteuern. Der Organisierende der Veranstaltung haftet solidarisch.

Die vorsätzliche oder fahrlässige Unterlassung der Quellensteuererhebung gilt als Steuerhinterziehung.

F. Ausweis über den Steuerabzug

Der steuerpflichtigen Person ist unaufgefordert eine Bescheinigung über die Höhe der in Abzug gebrachten Quellensteuern auszustellen.

G. Rechtsmittel

Sind die steuerpflichtige Person oder die Schuldnerin bzw. der Schuldner der steuerbaren Leistung (Veranstaltende bzw. Auftraggebende usw.) mit dem Quellensteuerabzug nicht einverstanden, können sie bis Ende März des Folgejahres einen Entscheid vom Kantonalen Steueramt Zürich, Abteilung Quellensteuer, verlangen.

H. Auskünfte

Auskünfte erteilen das Kantonale Steueramt Zürich, Privatpersonen, Quellensteuer, Bändliweg 21, 8090 Zürich, Telefon 043 259 37 00, sowie das Steueramt der Gemeinde, in welcher die Darbietung stattfindet. Findet die Darbietung in der Stadt Zürich statt, ist das Steueramt der Stadt Zürich, Quellensteuer, Werdstrasse 75, 8022 Zürich, Telefon 044 412 39 16, zuständig.

Zürich, den 14. Februar 2024

Kantonales Steueramt Zürich

Die Chefin:

Marina Züger