



16. Oktober 2024

Erläuterungen zur Änderung der Verordnung des EFD vom 11. April 2018 über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (Quellensteuerverordnung, QStV; SR 642.118.2)

1. Ausgangslage

Der Bundesrat hat am 1. März 2024 die Botschaft und den dazugehörigen Gesetzesentwurf zu einem Bundesgesetz über die Besteuerung der Telearbeit im internationalen Verhältnis verabschiedet.¹ Das Parlament hat der Vorlage am 14. Juni 2024 deutlich zugestimmt.

Die Vorlage geht zurück auf zwischenstaatliche Entwicklungen im Bereich von Telearbeit mit Frankreich und Italien. Der Schweizer Fiskus kann Erwerbseinkünfte besteuern, die von den Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern in ihrem Ansässigkeitsstaat erwirtschaftet werden, sofern das Besteuerungsrecht staatsvertraglich der Schweiz zufällt. Die genannte Gesetzesrevision führt im Bereich der Quellenbesteuerung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern ohne steuerrechtlichen Wohnsitz eine nationale Besteuerungsgrundlage für Tätigkeiten ohne zwingende physische Präsenz in den Räumlichkeiten des Schweizer Arbeitgebers ein. Der Parallelismus auf völker- und binnenrechtlicher Stufe führt dazu, dass der Schweiz im Zuge von Telearbeit möglichst wenig Steueraufkommen verloren geht.

Ein einwandfreies Funktionieren der zwischenstaatlich beschlossenen Regelungen setzt gemäss Artikel 129 Absatz 1 Buchstabe e E-DBG voraus, dass die Lohndaten vom Arbeitgeber adäquat bescheinigt werden. Hierzu hat er der zuständigen kantonalen Steuerbehörde die gemäss dem jeweiligen internationalen Abkommen im Steuerbereich vorgesehenen Daten abzuliefern. Der Arbeitgeber hat die Bescheinigung der zuständigen Veranlagungsbehörde auch dann einzureichen, wenn die Arbeitnehmerin oder der Arbeitnehmer keine Telearbeit im Ansässigkeitsstaat verrichtet hat.

Artikel 127 Absatz 3 E-DBG sieht zudem für den Fall eines unterjährigen Austritts eine Bescheinigung vor, die der bisherige Arbeitgeber der Arbeitnehmerin oder dem Arbeitnehmer auf deren bzw. dessen Wunsch für die ordnungsgemässe Umsetzung eines internationalen Abkommens im Steuerbereich auszufüllen hat. Hierzu hat das Eidgenössische Finanzdepartement die notwendigen Ausführungsbestimmungen zu erlassen. Diese sollen dem Arbeitgeber aufzeigen, welche Elemente er im Rahmen der unterjährigen Bescheinigung auszuweisen hat und wie die Berechnung erfolgt.

Die Bescheinigungspflicht nach Artikel 127 Absatz 3 E-DBG ist an das Vorliegen eines internationalen Abkommens geknüpft, welches Angaben über die Telearbeitstage erfordert. Aktuell besteht ein solches Abkommen mit Frankreich.

2. Erläuterungen zum neuen Artikel

Art. 5a Bescheinigung bei unterjährigem Arbeitsverhältnis für in Frankreich ansässige Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer

Abs. 1

Mit dieser Verordnungsbestimmung wird Rechtssicherheit geschaffen für den Fall, dass eine Arbeitnehmerin oder ein Arbeitnehmer während des Jahres den Arbeitgeber wechselt. So kann die Anzahl Tage, an denen die Tätigkeit in diesem Jahr bereits in Form von Telearbeit erfolgt ist, vom neuen Arbeitgeber in Erfahrung gebracht werden, damit dieser mit der Arbeitnehmerin oder dem

¹ BBI 2024 650

Arbeitnehmer die entsprechenden Modalitäten unter Berücksichtigung des einschlägigen Abkommens vereinbaren und seinen Verpflichtungen nachkommen kann.

Der bisherige Arbeitgeber hat auf Verlangen der Arbeitnehmerin oder des Arbeitnehmers zwingend die Angaben gemäss den Buchstaben a bis g für den neuen Arbeitgeber zu bescheinigen. Die Arbeitnehmerin oder der Arbeitnehmer kann auch nach Verlassen des Unternehmens vom bisherigen Arbeitgeber eine solche Bescheinigung einfordern.

Bst. a

Stichtag der gemäss Bestimmung abzuliefernden Angaben ist der Zeitpunkt des Austritts.

Bst. b

Die unterjährige Bescheinigung muss nur für denjenigen Zeitraum ausgestellt werden, in welchem die dem internationalen Abkommen im Steuerbereich unterstehende Person ihren Wohnsitz im jeweiligen Partnerstaat hat.

Fallbeispiel:

Frau X wohnt vom 1.1.20xx bis 30.4.20xx in der Schweiz und ist beim Arbeitgeber A beschäftigt. Am 1.5.20xx verlegt Frau X den Wohnsitz nach Frankreich und wechselt per 1.7.20xx zum Arbeitgeber B.

Beim Austritt aus der Unternehmung A muss die Unternehmung A Frau X auf ihr Verlangen für die Zeit vom 1.5. – 30.6.20xx eine unterjährige Bescheinigung ausstellen, da die beschränkte Steuerpflicht in der Schweiz am 1.5.20xx beginnt (vor diesem Datum ist Frau X in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig).

Bst. c

Es ist der durchschnittliche Beschäftigungsgrad in Prozent gemäss vertraglicher Abmachung zwischen Arbeitgeber sowie Arbeitnehmerin oder Arbeitnehmer zu deklarieren. Massgebend für die Berechnung des durchschnittlichen Beschäftigungsgrads ist nur der Zeitraum der beschränkten Steuerpflicht (vgl. Buchstabe b).

Fallbeispiele:

1. Erhöhung Beschäftigungsgrad mit anschliessendem Austritt.

Der Arbeitnehmer F ist in der Periode vom 1.1. – 28.2.20xx mit einem Beschäftigungsgrad von 50% beim Arbeitgeber J angestellt. Vom 1.3. – 30.6.20xx beträgt der Beschäftigungsgrad 80% und anschliessend tritt F aus der Unternehmung J aus.

Der durchschnittliche Beschäftigungsgrad beträgt 70% $(2 \times 50 + 4 \times 80) : 6$.

2. Erhöhung Beschäftigungsgrad mit zwischenzeitlichem unbezahltem Urlaub und anschliessendem Austritt.

Der Arbeitnehmer F ist in der Periode vom 1.1. – 28.2.20xx mit einem Beschäftigungsgrad von 50% beim Arbeitgeber J angestellt. Vom 1.3. – 30.4.20xx bezieht Arbeitnehmer F unbezahlten Urlaub und vom 1.5. – 30.6.20xx beträgt der Beschäftigungsgrad 80%. F tritt per 30.6.20xx aus der Unternehmung J aus.

Der durchschnittliche Beschäftigungsgrad beträgt 65% $(2 \times 50 + 2 \times 80) : 4$.

Bst. d und e

Als temporäre Einsätze im Ansässigkeitsstaat oder in einem Drittstaat gelten grundsätzlich Arbeitstage, an welchen die steuerpflichtige Person auf Geschäfts- oder Dienstreise (Aus- oder Weiterbildung, Kundenbesuche, Projektarbeit etc.) ist. Allfällige Reisetage mit oder ohne Übernachtungen in Drittstaaten sind für die Zählung der Tage gemäss Buchstabe e zu berücksichtigen.

Die mit Frankreich getroffene Regelung sieht für die temporären Einsätze vor, dass eine Gesamtdauer von jährlich maximal 10 Tagen als Telearbeit im Ansässigkeitsstaat gilt. Damit wird vermieden, dass für die auf diese Tage entfallenden Vergütungen der betroffenen Person eine internationale Steuerauscheidung vorgenommen werden muss. Da diese neue Toleranz von 10 Tagen im Verhältnis zur Telearbeitsquote von 40 Prozent und zu der im Briefwechsel vom 21. und 24.

Februar 2005 zum Grenzgängerabkommen von 1983 vorgesehenen jährlichen Toleranz von 45 Nichtrückkehrtagen in den Ansässigkeitsstaat steht, wurde zwischen den zuständigen Behörden der Schweiz und Frankreich am 30. Juni 2023 eine Verständigungsvereinbarung geschlossen, um die Berechnungsmodalitäten zu präzisieren. Diese sind anhand von praktischen Beispielen in einem Merkblatt erfasst:

<https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/internationales-steuerrecht/international-laender/sif/frankreich.html#1768690622> > Merkblatt – französisch-schweizerische Verständigungsvereinbarungen über die Regelung der Ausübung von Telearbeit im Rahmen der Grenzgängervereinbarung vom 11. April 1983.

Bst. f

Gemäss der vorliegenden Bestimmung sind die Telearbeitstage bzw. die Telearbeitsquote im engeren Sinne zu bescheinigen. Es handelt sich grundsätzlich um jene Arbeitstage, bei denen die Leistung im Ansässigkeitsstaat von zu Hause erbracht wird. Diese Tage dürften in der Regel in den eigenen vier Wänden geleistet werden, können aber im Einklang mit der mit Frankreich vereinbarten Lösung auch im Ferienhaus oder in einem Co-Working-Space im Ansässigkeitsstaat erbracht werden. Nach dieser Definition kann die Telearbeit somit im gesamten Staatsgebiet der Arbeitnehmerin oder des Arbeitnehmers praktiziert werden.

Demgegenüber fallen temporäre Einsätze (Geschäfts- oder Dienstreisen) nach den Buchstaben d und e nicht unter diese Bestimmung und sind folglich nicht unter Buchstabe f zu bescheinigen.

Fallbeispiel:

Die Arbeitnehmerin T arbeitet mit einem Beschäftigungsgrad von 60%. Sie erbringt ihre Arbeitsleistung an zwei ganzen sowie an zwei Halbtagen. Die beiden Halbtage leistet T in Form von Telearbeit im Ansässigkeitsstaat.

T leistet einen Telearbeitstag (2 x 0,5 Tage). Die Telearbeitsquote beträgt 33.33%.

Die Telearbeitsquote für die Bescheinigung kann zudem auf Basis des effektiven Verhältnisses der im Ansässigkeitsstaat in Telearbeit geleisteten Stunden zu den gesamten gearbeiteten Stunden im Ansässigkeitsstaat und dem Sitzstaat des Arbeitgebers berechnet werden. Dieser Prozentsatz entspricht bei Vorliegen von Arbeitstagen nach den Buchstaben e und f nicht der zu bescheinigenden Quote für den Datenaustausch mit Frankreich.

Selbst wenn der Arbeitgeber unter Buchstabe d die Telearbeitsquote bescheinigt, sind temporäre Einsätze im Ansässigkeitsstaat oder in Drittstaaten wie auch die Übernachtungen in der Schweiz gemäss Vereinbarung vom 11. April 1983 in Form von Anzahl Tagen zu melden.

Bst. g

Die Übernachtungen in der Schweiz, die sich auf die Vereinbarung vom 11. April 1983 stützen, sind ebenfalls Teil der zu meldenden Bescheinigungen. Temporäre Einsätze (Geschäfts- oder Dienstreisen) in Drittstaaten fallen unter Buchstabe e. Sie sind nicht unter Buchstabe g zu bescheinigen.

Schlussbestimmungen

Die vorliegende Verordnung tritt auf den 1. Januar 2025 in Kraft und damit gleichzeitig mit dem Bundesgesetz über die Besteuerung der Telearbeit im internationalen Verhältnis.