



INNOVATION
TRADITION

Ausgabe Nr. 3, März 2016

Auflösung eines Schweizer Arbeitsverhältnisses mit Freistellung – Endlich klare steuerliche Verhältnisse bei internationalen Sachverhalten?

Es kommt oft vor, dass bei der Auflösung eines Arbeitsverhältnisses auch eine Freistellung vereinbart wird, auch wenn das Basissalär weiterhin bis zum Vertragsende ausbezahlt wird. Regelmässig enthalten die Austrittsvereinbarungen auch eine Klausel, wonach sich der Arbeitnehmende während der Freistellung für dringende und wichtige Arbeiten zur Verfügung halten muss und dementsprechend von der Arbeitgeberin auch aufgeboden werden kann. In der Praxis dürfte ein Aufgebot während der mehrmonatigen Freistellungsphase vermutlich eher die Ausnahme sein.

Bei solchen Konstellationen stellen sich insbesondere in internationalen Verhältnissen steuerliche Fragen (z.B. wenn der Arbeitnehmende mit Beginn der Freistellung ins Ausland wegzieht, sich sein steuerlicher Wohnsitz seit jeher im Ausland befand und der Mitarbeitende in der Schweiz als sog. Grenzgänger oder internationaler Wochenaufenthalter tätig war). Erschwerend kommt hinzu, dass die Steuerbehörden und die Berater regelmässig unterschiedliche Auffassungen über die Besteuerung des während der Freistellung ausbezahlten Lohnes vertreten. Die Steuerbehörden vertreten die Auffassung, dass die Steuerhoheit dem Arbeitsort in der Schweiz zufällt¹. Dagegen vertreten die Steuerberater die Auffassung, dass die Steuerhoheit dem ausländischen Ansässigkeitsstaat zufällt (nicht zuletzt auch deshalb, weil im ausländischen Ansässigkeitsstaat die Lohnfortzahlungen in der Regel besteuert werden).

Nun hat das Zürcher Steuerrekursgericht (StRG) kürzlich einen Entscheid gefällt, der allenfalls Klarheit in diesem Bereich schaffen könnte (Entscheid 1 DB.2015.72 / 1 ST.2015.95 vom 11. August 2015, www.strgzh.ch).

Sachverhalt

Eine Angestellte zog am 23. Februar von London nach Zürich unter Aufrechterhaltung des Anstellungsverhältnisses mit der in London ansässigen Arbeitgeberin. Zwischen dem 23. Februar bis Ende September war die Angestellte infolge ihres Mutterschaftsurlaubes nicht mehr im Arbeitsprozess der Arbeitgeberin in London eingebunden. Während dieser Zeit erhielt sie eine staatliche britische Mutterschaftsentschädigung, das arbeitsvertraglich vereinbarte Monatssalär sowie weitere Erträge aus Mitarbeiterbeteiligungen. Per 1. Oktober des gleichen Jahres nahm sie eine neue Stelle in der Schweiz an.

Fraglich war in diesem Fall, ob Grossbritannien oder die Schweiz die vorerwähnten Leistungen besteuern darf.

¹ So zum Beispiel das Kantonale Steueramt Zürich anlässlich eines Seminars im Oktober 2014 mit dem Thema „Quellenbesteuerung von Arbeitnehmenden (Lösungshinweis zu Fallbeispiel 10: „Die Lohnfortzahlungen stehen in kausalem Zusammenhang mit dem schweizerischen Arbeitsverhältnis (ähnlich wie Bonuszahlungen, die nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses von der Geschäftsleitung beschlossen werden). Quellensteuerpflicht gegeben, sofern im Vertrag ein schweizerischer Arbeitsort vereinbart wurde.“)

Erwägungen des StRG

Das StRG prüfte zuerst, unter welche Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und dem Vereinigten Königreich Grossbritannien (DBA-UK) die drei oben erwähnten Leistungen fallen. Es vertrat dabei die Auffassung, dass die Zuteilung des Besteuerungsrechts für alle drei Leistungen einheitlich nach Art. 15 DBA-UK (unselbständige Arbeit) zu beurteilen sei. Dieser Artikel statuiert im Grundsatz das Prinzip der Arbeitsausübung, d.h. die Vergütungen können nur in dem Staat besteuert werden, in dem die Arbeit physisch ausgeübt wird.

Das StRG stellte im Weiteren auch fest, dass der Grundsatz der körperlichen Anwesenheit im Tätigkeitsstaat auf den ersten Blick zwar einfach und klar erscheint, aber in der internationalen abkommensrechtlichen Lehre und Rechtsprechung immer dann zu Qualifikationskonflikten führe, wenn Arbeitnehmende bei Fortzahlung des Lohns keine Arbeitstätigkeit mehr ausüben. Dies insbesondere dann, wenn nicht von einer physischen, sondern von einer hypothetischen Präsenz im Tätigkeitsstaat ausgegangen wird (wie z.B. bei Lohnfortzahlungen, da hier eine enge Anknüpfung an den Tätigkeitsstaat gegeben ist).

Das StRG kam zum Schluss, dass als abkommensrechtliches Zuteilungskriterium die physische Anwesenheit massgebend ist. Nachdem die Angestellte ab dem 23. Februar physisch keine Arbeit mehr in Grossbritannien ausübte, darf die Schweiz somit alle drei Leistungen besteuern.

Schlussfolgerungen

Mit dieser Entscheidung darf nun gehofft werden, dass im umgekehrten Fall (Auflösung eines Schweizer Arbeitsverhältnisses mit Lohnfortzahlung und gleichzeitigem Wegzug aus der Schweiz) die eingangs erwähnte Praxis der Steuerbehörden nicht mehr durchgesetzt werden kann. Eine Besteuerung einzig aufgrund eines kausalen Zusammenhangs mit dem Schweizer Arbeitsvertrag lässt sich somit nicht mehr vertreten, denn unabdingbare Voraussetzung für eine Schweizer Besteuerung ist eine körperliche Anwesenheit im Arbeitsstaat Schweiz. Eine während der Freistellungsperiode vereinbarte (und hypothetische) Pflicht der „Zurverfügunghaltung“ genügt dieser Anforderung nicht mehr.

Contacts: **Richard J. Wuermli**, Certified Tax Expert, Managing Partner, TAX EXPERT International AG
Andreas Tschannen, MAS SUPSI in Business Law, Senior Manager, TAX EXPERT International AG

A Partnership for Success

TAX EXPERT International AG
Löwenstrasse 11
CH-8021 Zürich
Tel. +41(0)44 225 85 85
Fax +41(0)44 225 85 95
info@taxexpert.ch
www.taxexpert.ch

Treuhand EXPERT Global AG
Löwenstrasse 11
CH-8021 Zürich
Tel. +41(0)44 225 85 50
Fax +41(0)44 225 85 55
info@treuhandexpert.ch
www.treuhandexpert.ch

Financial EXPERT Global AG
Löwenstrasse 11
CH-8021 Zürich
Tel. +41(0)44 225 85 25
Fax +41(0)44 225 85 95
info@financialexpert.ch
www.financialexpert.ch

ADDED VALUE Wirtschaftsprüfungen
Riedmatt 9
CH-6300 Zug
Tel. +41 (0)41 711 08 00
Fax +41 (0)41 711 08 90
info@avwp.ch
www.avwp.ch



Members of EXPERT Alliance