



Handhabung von grenzüberschreitender Arbeitstätigkeit für Schweizer Arbeitgeber

Ausgangslage:

In den vergangenen Monaten sind wir verschiedentlich mit Arbeitstätigkeiten im Ausland von temporären Mitarbeitenden und Personalberatern unserer Kunden befasst worden. Dies haben wir zum Anlass genommen, die aktuelle Situation aus sozialversicherungs-, steuerrechtlicher sowie arbeits-/vermittlungsrechtlicher Sicht zu analysieren und unsere Kunden entsprechend zu sensibilisieren.

Für die **Analyse eines Einzelfalls** steht Ihnen unser interdisziplinäres Expertenteam um Tobias Baumann, Leiter Lohnadministration und COO Realisator AG (tbaumann@realisator.ch, 044 744 95 40), Tamara Tormen, Leiterin Steuern (tormen@realisator.ch, 044 744 96 63) und Arie Joehro, Leiter Rechtsdienst und CLO eCare AG (arie.joehro@ecare.ch, 058 443 30 01) gerne zur Verfügung.

Im Zuge der Corona-Pandemie wurde die Home-Office-Tätigkeit gefördert, zum Teil sogar verpflichtet. Dieser Umstand betrifft auch Mitarbeitende, welche gemäss Arbeitsvertrag normalerweise in einer Arbeitsstätte in der Schweiz arbeiten und im Ausland wohnhaft sind.

Dies bedeutet im Grundsatz, dass die Home-Office-Tage im Ausland gleichbedeutend sind, mit einer Arbeitsstätte im Ausland und somit das im Ausland erarbeitete Einkommen für den Schweizer Arbeitgeber im Ausland zu versteuern ist und allenfalls die Sozialversicherungen im Ausland abzurechnen wären.

Damit sind folgende Fälle zu unterscheiden:

- **Fall 1:** TMA bzw. interner Mitarbeiter arbeitet im Wohnsitzstaat aufgrund Corona-Massnahmen (vorübergehend; Arbeitsort gemäss Arbeitsvertrag ist Schweiz).
- **Fall 2:** TMA bzw. interner Mitarbeiter arbeitet im Wohnsitzstaat (dauernd; Arbeitsort gemäss Arbeitsvertrag Schweiz oder ausländischer Wohnsitzstaat).

Die Schweiz hat während der Corona-Pandemie mit den benachbarten Ländern entsprechende **Vereinbarungen** getroffen, damit das erwirtschaftete Einkommen, während dem Home-Office nicht am Wohnort abgerechnet werden muss, **falls der Mitarbeiter normalerweise an der Arbeitsstätte arbeitet und nur wegen der Pandemie im Home-Office im Wohnsitzstaat tätig ist.**

- ⇒ **Sollten gewisse Vereinbarungen auslaufen oder nicht verlängert werden möchten wir Sie bei weiterführenden Office-Tagen im ausländischen Wohnort für Schweizer Arbeitgeber auf die Konsequenzen im Bereich Sozialversicherungen (S. 2-3), Steuern (S. 3-4) und Arbeits-/vermittlungsrecht (S. 4-6) sensibilisieren.**
- ⇒ **Zusammenfassend empfehlen wir, keine Arbeiten im ausländischen Wohnsitzstaat zu erlauben. Dies insbesondere aus Gründen der Sozialversicherungs-unterstellungspflicht und Steuerpflicht.**

Situation pro Rechtsgebiet:

1. Sozialversicherungen

Fall 1: TMA und interner Mitarbeiter Tätigkeit im Wohnsitzstaat aufgrund Corona-Massnahmen

Die Vereinbarungen mit den Nachbarländern, welche die Schweiz während der Corona-Pandemie getroffen hat, sind im Moment wie folgt gültig:

- ⇒ In Bezug auf **Deutschland, Österreich, Italien und Liechtenstein** wurde die flexible Anwendung der Unterstellungsregeln bis zum 30. Juni 2022 vereinbart; im Zusammenhang mit **Frankreich** mindestens bis zum 31. März 2022.
- ⇒ In den Beziehungen zu den **anderen Staaten** gilt die flexible Anwendung grundsätzlich bis zum 31. Dezember 2021. Diskussionen über eine Verlängerung der Frist finden auf europäischer Ebene statt.

⇒ <https://www.bsv.admin.ch/bsv/de/home/sozialversicherungen/int/grundlagen-und-abkommen/int-corona.html>

Diese Vereinbarungen vereinfachen die Abrechnung der Sozialleistungen über den eigentlichen Arbeitsort (Schweiz), obwohl teilweise über 25% der Arbeitszeit im Ausland absolviert wird. Sollte jedoch ein Arbeitsvertrag ausgestellt worden sein, der festhält, dass der Arbeitsort teilweise oder ganz Zuhause ist, dann gilt diese Kulanz-Ausnahmeregel nicht. In diesen Fällen verweisen wir auf den Fall 2.

Fall 2: TMA und interner Mitarbeiter Tätigkeit im Wohnsitzstaat

Wenn ein Mitarbeiter (TMA oder interner Mitarbeiter) unabhängig davon was im Arbeitsvertrag steht, und nicht pandemiebedingt physisch am Wohnort im Ausland arbeitet, kommt in der Sozialversicherung die 25%-Regel zum Tragen (gilt nur für das Freizügigkeitsabkommen mit der EU oder EFTA). Dies gilt auch für Grenzgänger.

Dies bedeutet, dass wenn der Mitarbeiter **25% oder mehr Anteile seiner Arbeitszeit** im Ausland verbringt, für sämtliche Arbeitstätigkeit (auch für jene in der Schweiz) während derselben Zeitperiode gemäss den Sozialversicherungen **im Wohnsitzstaat abzurechnen** sind.

- ⇒ Die Realisator AG **mit Ihrem System E@syTemp ist nicht in der Lage, Sozialversicherungen ausserhalb der Schweiz abzurechnen**. Somit müssen Sie bei mehr als einen Home-Office-Tag (bei minimalem Pensum von 80%) an die Sozialversicherungsstellen des entsprechenden Wohnsitzstaates gelangen und Ihre Mitarbeitenden zwecks Anschluss anmelden und die Sozialversicherung dort abrechnen.
- ⇒ Beauftragen Sie einen **ausländischen Treuhänder**, der die Gegebenheiten kennt und die Abrechnungen korrekt vollziehen kann. Der vereinbarte Lohn ist nach Abzug der Arbeitnehmer-Sozialversicherungsbeiträge auszuzahlen.
- ⇒ Sozialversicherungsbeiträge im Ausland können für den Arbeitgeber höher als in der Schweiz sein. Informieren Sie sich frühzeitig und **berechnen Sie Ihre Marge entsprechend**.

Zuständige Stellen für Abklärungen der sozialversicherungsrechtlichen Situation:

- ⇒ **DVKA** – Deutsche Verbindungsstelle Krankenversicherung Ausland: www.dvka.de
- ⇒ **CLEISS** - Centre des Liaisons Européennes et Internationales de Sécurité Social: <https://www.cleiss.fr/>
- ⇒ **INPS** - Istituto Nazionale previdenza Sociale: www.inps.it
- ⇒ **ÖGK** - Österreichische Gesundheitskasse: www.gesundheitskasse.at

2. Steuern

a. Einkommenssteuer (Quellensteuer/Lohnsteuer)

Mit wenigen Ausnahmen darf jener **Staat** das **Erwerbseinkommen besteuern**, in welchem **physisch gearbeitet** wird. Die Schweiz hat mit diversen Staaten Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abgeschlossen, um klar zu regeln, wer welche Einkommensbestandteile besteuern darf. Die Besteuerung selbst (Steuersatz, Abzüge, Abrechnungsverfahren etc.) bestimmt dann jeder Staat selbst.

Fall 1: TMA und interner Mitarbeiter Tätigkeit im Wohnsitzstaat aufgrund Corona-Massnahmen

Nach unserem Kenntnisstand zeigen sich die Staaten während der Corona-Pandemie kulant bzw. betrachten die Home-Office-Tätigkeit nur vorübergehend und verzichten darauf, eine Besteuerung am Wohnort vorzunehmen. Inwiefern sich alle Staaten daran halten, ist zurzeit nicht klar. Es fehlt an konkreten Publikationen. Um Risiken zu vermeiden, müssten sich die Arbeitgeber pro Wohnland erkunden, ob jener Staat auch die vorerwähnte Ausnahmeregel anwendet. Sollte ein Mitarbeiter jedoch einen Arbeitsvertrag haben, der festhält, dass der Arbeitsort teilweise oder ganz Zuhause ist, dann gilt diese Kulanz-Ausnahmeregel nicht. In diesen Fällen verweisen wir auf Fall 2.

Fall 2: TMA und interner Mitarbeiter Tätigkeit im Wohnsitzstaat

Wenn ein Mitarbeiter (TMA oder interner Mitarbeiter), unabhängig davon was im Arbeitsvertrag steht, physisch am Wohnort im Ausland arbeitet und nur teilweise oder nie in der Schweiz arbeitet, muss ein **Kalendarium** geführt werden (das **gilt auch für Grenzgänger!**). Der Mitarbeiter muss in einem Kalendarium festhalten, an **welchen Arbeitstagen er wo arbeitet**. Basierend auf diese Einträge werden dann die **Auslandtage am Wohnort und die Arbeitstage in der Schweiz ermittelt**.

Der Arbeitgeber muss die **Schweizer Arbeitstage in der Schweiz mit der Quellensteuer (zum Steuersatz des Gesamteinkommens)** und die **Auslandtage im Ausland mit der "Lohnsteuer" (zum Steuersatz des Gesamteinkommens) abrechnen**. Die so ermittelte Steuer ist beim Mitarbeiter vom Lohn abzuziehen. Einige Staaten verlangen, dass der ausländische Arbeitgeber die "Lohnsteuer" abrechnet und bezahlt. Man kann die Abrechnungs- und Zahlungspflicht nicht einfach auf den Arbeitnehmer überwälzen. Der Arbeitgeber muss sich pro Staat erkundigen, wie die "Lohnsteuerpflicht" zu erfüllen ist und sich vergewissern, dass diese bezahlt wird. Ein Arbeitnehmer darf nämlich nur den Nettobetrag nach Steuerabzug erhalten. Falls die Steuern nicht bezahlt werden und der Arbeitgeber im Nachhinein verpflichtet wird, die Steuer zu bezahlen, ist in der Praxis kaum mehr möglich, diese Steuer beim Mitarbeiter wieder einzufordern (hohe Zusatzkosten für den Arbeitgeber)!

- ⇒ Wir weisen Sie darauf hin, dass die **Realisator AG keine Abrechnung von ausländischen "Lohnsteuern" vornimmt**.
- ⇒ Hierzu empfehlen wir, einen **Treuhänder im jeweiligen Staat zu beauftragen**.

b. Gewinnsteuer

Durch die Tätigkeit eines Mitarbeiters im Ausland kann der Arbeitgeber je nach Situation eine steuerliche Betriebsstätte im Ausland für die Gewinnsteuer begründen. Eine solche Betriebsstätte bewirkt, dass der Arbeitgeber eine separate Buchhaltung führen, eine separate Gewinnerklärung im Ausland einreichen und ausländische Gewinnsteuer bezahlen muss.

Fall 1: TMA und Interner Mitarbeiter Tätigkeit im Wohnsitzstaat aufgrund Corona-Massnahmen

Für die Begründung einer Betriebsstätte muss eine Tätigkeit während einer gewissen Dauer ausgeübt werden. Die meisten Staaten betrachten die Corona-Situation als vorübergehender Ausnahmetatbestand und sehen durch die Tätigkeit im Wohnsitzstaat keine Begründung einer Betriebsstätte. Sollte ein Mitarbeiter jedoch einen Arbeitsvertrag haben, der festhält, dass der Arbeitsort teilweise oder ganz Zuhause ist, dann gilt diese Kulanz-Ausnahmeregel nicht. In diesen Fällen verweisen wir auf Fall 2.

Fall 2: TMA und Interner Mitarbeiter Tätigkeit im Wohnsitzstaat

Beispiel: Ein Personalberater arbeitet nur am Wohnort im Ausland. Er schliesst Einsatzverträge ab, kommuniziert mit allen Parteien (Einsatzbetriebe, TMAs etc.) und generiert so Umsatz.

Die Voraussetzungen für eine Betriebsstätte des Unternehmens am Wohnort des Personalberaters kann je nach Betrachtungsweise gegeben sein (z.B. ist uns bekannt, dass Österreich bei der erwähnten Tätigkeit durchaus eine steuerliche Betriebsstätte annehmen würde). Das Unternehmen müsste dann eine Buchhaltung für diese Tätigkeit führen (eine vereinfachte Filialbuchhaltung genügt nicht, da ein internationaler Fall vorliegt), was sicher eine administrative Herausforderung ist. Sodann hat das Unternehmen die Pflicht, eine Steuererklärung auszufüllen und einzureichen. Der zugeschiedene Gewinn wird dann im Ausland besteuert. Diese Besteuerung weicht von der Schweizer Besteuerung ab (unterschiedliche Steuersätze, Abzüge und Verfahren). Auch die Erstellung der Schweizer Steuererklärung wird aufwändiger, da man den ausländischen Anteil ausscheiden muss. Auf die Schweizer Arbeitgeber kann deshalb zusätzlicher Verwaltungsaufwand und -kosten zukommen.

- ⇒ **Wir weisen darauf hin, dass die Realisator AG keine ausländischen Buchhaltungen führt und keine ausländischen Steuererklärungen erstellt.** Hierzu empfehlen wir, einen Treuhänder im jeweiligen Staat zu beauftragen.
- ⇒ **Hinweis Mehrwertsteuer:** Falls ein Unternehmen im Ausland eine Betriebsstätte begründet, kann das auch bei der Mehrwertsteuer Folgen haben. So betrachtet die Schweiz eine ausländische Betriebsstätte nicht als Teil des Schweizer Unternehmens sondern als eigenständiger Teilbetrieb. Leistungen untereinander, wie Lohnzahlungen etc. wären dann mehrwertsteuerlich anders zu erfassen.

3. Arbeitsrecht / Arbeitsvermittlungsrecht

a. Regulatorische Sicht

Die Personalverleihtätigkeit unter schweizerischem Recht ist reguliert und an eine Bewilligungspflicht geknüpft. Mit einigen wenigen Ausnahmen ist der Personalverleih vom Ausland in die Schweiz nicht zugelassen (Art. 12 Abs. 3 AVG und Art. 30 AVV). Das SECO stellt auf S. 74 seiner [Weisungen und Erläuterungen zum Arbeitsvermittlungsgesetz, zur Arbeitsvermittlungsverordnung und der Gebührenverordnung zum](#)

[Arbeitsvermittlungsgesetz](#) in tabellarischer Form dar, welche Arten des internationalen Personalverleihs vom SECO als zulässig erachtet werden.

In Absprache mit dem SECO sind nachfolgende Arbeitstätigkeiten im Ausland aus arbeitsvermittlungsrechtlicher wie folgt zu qualifizieren:

Fall 1: Ein bei einem Schweizer Verleihbetrieb angestellter Personalberater wohnt und arbeitet im Ausland (z.B. Portugal), bei welchem er angestellt ist. Der Personalberater rekrutiert im Namen seiner Arbeitgeberin temporäres Personal für einen Einsatz in einem Schweizer Einsatzbetrieb. Die Einsatzverträge werden zwischen dem CH-Verleihbetrieb und dem temporären Mitarbeitenden abgeschlossen.

Dies ist grundsätzlich zulässig.

Fall 2: Wie Fall 1, der Personalberater ist jedoch bei einer EU-Tochtergesellschaft des Schweizer Verleihbetriebs angestellt.

Nicht zulässig, da es sich um eine direkte Vermittlung aus dem Ausland in die Schweiz handelt, was verboten ist.

Fall 3: Wie Fall 1, jedoch sind die Personen nicht angestellt. Sie sind alleine für die Rekrutierung von temporären Mitarbeitenden in Portugal zuständig. Die Rekrutierer bringen ihr Netzwerk vor Ort ein und verweisen Kandidaten an die Personalberater in der Schweiz. Somit findet die Beratung sowie der Verleih oder die Vermittlung ausschliesslich in der Schweiz statt.

Die nicht angestellten, freischaffenden Recruiter benötigen in diesem Fall sowohl eine kantonale als auch eidgenössische Bewilligung. Es handelt sich hierbei um einen Fall, welcher unter Art. 1 Bst. e AVV, wonach als Vermittler gilt, wer Stellensuchende rekrutiert und mit einem Vermittler in Kontakt bringt.

Fall 4: Die rekrutierende Person im Ausland ist auf Provisionsbasis für den Schweizer Verleihbetrieb tätig (jedes vermittelte Geschäft gibt eine entsprechende Summe oder jede gearbeitete Stunde gibt eine entsprechende Summe).

Diese Vorgehensweise ist erlaubt, wenn die rekrutierende Person einen Betrieb gründet und sich als Vermittler in der Schweiz bewilligen lässt. Natürlich ist schliesslich nur eine Abrechnung über Provisionen und nicht über Stunden zulässig, was sich aus dem AVG ergibt. Wenn sie sich über Stunden abrechnen lässt, müsste sie sich anstellen und als Arbeitnehmerin für den Schweizer Verleihbetrieb tätig sein.

Fall 5: Temporärer Mitarbeitender eines Schweizer Verleihbetriebes arbeitet im Ausland (z.B. Deutschland) für einen Schweizer Einsatzbetrieb.

Je nachdem ob der im Ausland tätige Arbeitnehmer auf dem Schweizer Arbeitsmarkt bereits zugelassen ist oder nicht, benötigt er entweder nur eine kantonale, aber unter Umständen (noch nicht zugelassen, bzw. L-Bewilligung) auch eine SECO-Bewilligung. Diese Frage muss jedoch dem SEM gestellt werden. Wir wissen nicht welche Bewilligung ein Mitarbeiter eines CH-Betriebes, der im Ausland arbeitet, benötigt.

b. Arbeitsrechtliche Sicht

Auf den Arbeitsvertrag zwischen dem Personalberater und dem Schweizer Verleihbetrieb ist grundsätzlich das Recht jenes Landes anwendbar, in welchem der Personalberater gewöhnlich seine Arbeit verrichtet (Art. 121 Abs. 1 IPRG). Der Personalberater und der Schweizer Verleihbetrieb können jedoch vereinbaren, dass auf das Arbeitsverhältnis schweizerisches Recht anwendbar ist (Art. 121 Abs. 3 IPRG). Wenn jedoch der Schwerpunkt der Tätigkeit ausserhalb der Schweiz liegt und sämtliche Sozialversicherungsabgaben im Ausland abgeliefert werden müssen, besteht das Risiko,

dass diese Rechtswahl nicht anerkannt wird und das Arbeitsverhältnis nicht nach schweizerischem Recht, sondern nach dem Recht des Staates beurteilt wird, in welchem der Personalberater seinen gewöhnlichen Arbeitsort hat (siehe Beispiel 1 oben, Portugal). **Dies betrifft unter anderem den Ferienanspruch, die Arbeitszeit, die Lohnzuschläge, das Kündigungsrecht etc. und kann dann wieder Einfluss auf die Marge haben.**

⇒ Inwiefern der Personalverleih im Ausland einer Bewilligungspflicht unterworfen ist, welche arbeitgeberseitigen Rechte und Pflichten, das ausländische Arbeitsrecht vorsieht und ob das ausländische Recht eine schweizerische Rechtswahl anerkennt, ist mit einem spezialisierten Anwalt vor Ort zu klären.

Dietikon/Cham, 31.12.2021