

Homeoffice / Remote Work – Analyse der Schweizerischen Steuerkonferenz



Benjamin Trunz
eidg. dipl. Steuerexperte

Durch die Corona-Pandemie wurde das Arbeiten von zu Hause aus salonfähig. Auch nach der Pandemie ermöglichen diverse Arbeitgeber ihren Mitarbeitenden das Arbeiten von zu Hause aus (Homeoffice) oder an einem frei wählbaren Ort (Remote Work).¹ Dieser Umstand bewog die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) im April 2022 dazu, eine Analyse zu publizieren zu den Auswirkungen von «Telearbeit» auf die interkantonale Steuerauscheidung von Unternehmen.²



Thematisierte Problemstellungen in der SSK-Analyse

Die SSK ist ein Gremium aus Vorstehern von kantonalen Steuerverwaltungen und Vertretern der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV). In diesem Gremium werden steuerliche Themen diskutiert und die Schlussfolgerungen daraus in Form von Analysen publiziert. Derartige Analysen haben weder Gesetzescharakter noch sind sie Gerichtsentscheiden gleichzusetzen. Aufgrund der namhaften Besetzung dieses Gremiums haben SSK-Analysen aber eine relativ hohe praktische Relevanz und sind mit den Kreisschreiben der ESTV zu vergleichen. Die SSK-Analyse zur «Telearbeit» setzt sich hauptsächlich mit den nachfolgenden zwei Problemstellungen auseinander: 1) Begründet Telearbeit eine steuerliche Betriebsstätte für das Unternehmen als Arbeitgeber? 2) Kann Telearbeit einen Ort der tatsächlichen Verwaltung für ein Unternehmen begründen?

Steuerliche Grundlagen

Die SSK definiert in ihrer Analyse den Begriff Telearbeit als «das Arbeiten von einem mit technischen Kommunikationsmitteln ausgestatteten Platz ausserhalb der Räumlichkeiten des Arbeitgebers – in der Regel in einem privaten Lebensbereich».

Der steuerliche Begriff der Betriebsstätte wird gemäss ständiger Rechtsprechung definiert als «jede feste und dauerhafte Einrichtung, in der ein quantitativ und qualitativer bedeutender Teil der technischen und kommerziellen Tätigkeit des Unternehmens ausgeübt wird». Wird eine Betriebsstätte in einem anderen Kanton bejaht, muss das Unternehmen im innerschweizerischen Verhältnis eine interkantonale Steuer-

ausscheidung erstellen. Dabei muss ein Teil des steuerbaren Gewinns und des steuerbaren Kapitals nach anerkannten Regeln dieser Betriebsstätte zugeordnet und am Ort der Betriebsstätte besteuert werden. Die Kernfrage ist somit, ob Homeoffice/Remote Work steuerlich dazu führt, dass das Unternehmen als Arbeitgeber einen Teil des steuerbaren Gewinns und des steuerbaren Kapitals am Wohnort des Mitarbeiters bzw. am Ort der Telearbeit versteuern muss.

Grundsätzlich befindet sich das Hauptsteuerdomizil (d. h. der primäre Ort der Besteuerung) eines Unternehmens am Ort seines Geschäftssitzes. Von diesem Grundsatz muss jedoch abgewichen werden, wenn die tatsächliche Verwaltung des Unternehmens an einem anderen Ort stattfindet. Die tatsächliche Verwaltung findet an dem Ort statt, an dem die wesentlichen Entscheidungen des Unternehmens getroffen werden bzw. an dem das Unternehmen den tatsächlichen, effektiven und wirtschaftlichen Mittelpunkt seiner Existenz hat. Die laufende Geschäftsführung unterscheidet sich somit einerseits von einfachen administrativen Tätigkeiten und andererseits von den Sitzungen des obersten Leitungsorgans (bei der AG der Verwaltungsrat), bei denen Grundsatzentscheidungen mit strategischem Charakter getroffen werden oder die laufende Geschäftsführung kontrolliert wird. Die Kernfrage in diesem Zusammenhang ist somit, ob ein Unternehmen seinen Ort der tatsächlichen Verwaltung an den Wohnort des Inhabers/Geschäftsführers bzw. an den Ort der Telearbeit verlegt, wenn dieser längere Zeit dort arbeitet.

Antworten der SSK

Bezugnehmend auf die obigen beiden Problemstellungen kommt die SSK zu folgenden Schlussfolgerungen:

- Aufgrund des mangelnden Verfügungsrechts des Unternehmens über die feste Einrichtung und aufgrund der mangelnden quantitativen Erheblichkeit begründen Telearbeitende am Ort der Telearbeit keine Betriebsstätten.
- Dies gilt auch dann, wenn mehrere Angestellte des Unternehmens im selben Kanton bzw. in derselben Gemeinde wohnhaft sind, da eine konsolidierte Betrachtung der Anzahl der Angestellten nicht angemessen ist. Selbst in einem Unternehmen mit einem vollständig dezentralisierten Geschäftsmodell, bei dem alle Mitarbeitenden zur Telearbeit verpflichtet sind und das Unternehmen keine Arbeitsmöglichkeiten in den eigenen Räumlichkeiten anbietet, begründen die Mitarbeitenden am Ort der Telearbeit keine Betriebsstätten.
- Der Ort der tatsächlichen Verwaltung bedingt nicht zwingend eine feste Geschäftseinrichtung mit einem freien Verfügungsrecht des Unternehmens über die Räumlichkeiten.
- In grösseren Unternehmen verlegt ein einzelner Mitarbeiter, der Telearbeit leistet, den Ort der tatsächlichen Verwaltung nicht an den Ort der Telearbeit, selbst wenn es sich dabei um den Geschäftsführer handelt.
- In kleineren Unternehmen hingegen, in denen die operative Führung des Unternehmens in den Händen einer einzigen Person liegt, kann der Ort der tatsächlichen Verwaltung durchaus am Ort der Telearbeit liegen.

Weiter macht die SSK in ihrer Analyse Ausführungen zur Zuordnung von Telearbeitenden zu bestehenden Betriebsstätten oder zum Hauptsitz. Zudem werden Überlegungen angestellt zur Telearbeit bei Inhabern von Einzelfirmen bzw. bei Gesellschaftern von Personengesellschaften. Darauf wird an dieser Stelle aber nicht näher eingegangen.

Beurteilung und Ausblick

In der SSK-Analyse werden keine grundlegend neuen Erkenntnisse publiziert und es wird auf bekannte bzw. vom Bundesgericht bestätigte Konzepte abgestellt. Dennoch ist die Analyse begrüssenswert, da sich in der Praxis vermehrt Unsicherheiten ergeben haben im Zusammenhang mit Homeoffice / Remote Work von Mitarbeitenden. Die Thematik ist mit der vorgestellten SSK-Analyse steuerlich aber noch lange nicht abgeschlossen. So sind bspw. die bekannten Berufskostenabzüge in der privaten Steuererklärung der Angestellten (Fahrkosten, Mehrkosten für auswärtige Verpflegung) im Zeitalter von vermehrtem Homeoffice nicht mehr angemessen. In diesem Zusammenhang gibt es Bestrebungen, die Berufskostenabzüge grundlegend zu überdenken.³ Weiter scheint ein Arbeiten auf Bali oder in Marbella über längere Zeit (Stichwort Workation) zwar sehr verlockend, jedoch sollten dabei die Einkommenssteuern und die Folgen für die Sozialversicherungsabgaben nicht vollständig ausser Acht gelassen werden. Schliesslich gilt die vorgestellte SSK-Analyse nur innerhalb der Schweiz. In anderen Ländern kann auch Telearbeit eines einzelnen Mitarbeiters durchaus eine Betriebsstätte mit unschönen administrativen und steuerlichen Folgen für den Schweizer Arbeitgeber begründen.

Impressum

Redaktionelle Verantwortung: Susanne Stark, eidg. dipl. Steuerexpertin
Kontakt: Ivan Sedleger, ivan.sedleger@provida.ch,
Leiter Marketing & Kommunikation
Produktion: Heussercrea AG, St.Gallen
Druck: Niedermann Druck AG, St.Gallen

1. Vgl. anstelle vieler das St. Galler Tagblatt vom 6. Juli 2022 (S. 11). Gemäss diesem Artikel startet der Detailhändler Lidl ein Pilotprojekt, wonach die Verwaltungsangestellten bis auf Weiteres 100% mobil arbeiten können.



3. Vgl. Bericht der von der Eidgenössischen Steuerverwaltung eingesetzten Ad-hoc-Arbeitsgruppe Bund und Kantone zur möglichen Neuregelung der Berufskosten von unselbstständig Erwerbenden. Abrufbar unter:

