

AUSLÄNDISCHE MITARBEITENDE IN SCHWEIZER KMU'S

Grenzüberschreitende Familien- und Arbeitssituationen sind im Zeitalter der Globalisierung längst an der Tagesordnung. Oftmals strecken Schweizer KMUs die Fühler ins angrenzende Ausland aus, wenn auf dem Schweizer Arbeitsmarkt keine oder nicht die gewünschten Fachspezialisten gefunden werden können. Oder ausländische Personen hegen den Wunsch in der Schweiz zu arbeiten. Als Folge davon werden Schweizer KMUs immer öfters mit grenzüberschreitenden Themen konfrontiert.

Bei der Beurteilung von grenzüberschreitenden Sachverhalten bzw. Arbeitseinsätzen sind u.a. folgende Themenbereiche von grossem Interesse:

- Aufenthaltsrechtliche Aspekte
- Sozialversicherungsrechtliche Aspekte
- Steuerrechtliche Aspekte

Aufenthaltsrechtliche Aspekte

Bei der Beurteilung der aufenthaltsrechtlichen Aspekte sind grundsätzlich folgende Punkte von entscheidender Bedeutung:

- die Unterscheidung zwischen Staatsbürgern aus den EU/EFTA-Staaten und solchen aus Drittstaaten. Der Wohnstaat hingegen ist nicht massgebend.
- die Dauer des Aufenthaltes bzw. der Arbeitsleistung
- die Unterscheidung zwischen lokaler Anstellung und Entsendung
- die Unterscheidung zwischen eigenen und fremden Arbeitnehmenden

Massgeblichkeit der Staatsbürgerschaft

Die Schweiz hat für Ausländer und Ausländerinnen, die hier arbeiten wollen, ein duales System. Staatsangehörige aus Staaten der EU- und der EFTA profitieren vom freien Personenverkehr und können sich grundsätzlich drei Monate in der Schweiz aufhalten, um eine Arbeitsstelle zu finden.

Für Staatsangehörige aus allen anderen Ländern (so genannte Drittstaaten) gelten restriktivere Vorgaben. Sie müssen über einen Arbeitsvertrag und eine Arbeitsbewilligung verfügen, bevor sie einreisen können. Die wichtigsten Zulassungskriterien für solche Personen sind:

- *Inländervorrang* – Die Zulassung von Drittstaatsangehörigen ist erst möglich, wenn auf dem inländischen Arbeitsmarkt und auf dem Arbeitsmarkt der EU/EFTA keine Personen mit Vorrang zur Verfügung stehen. Der Arbeitgeber muss den Nachweis erbringen, dass trotz umfassender Suchbemühungen keine geeignete Arbeitskraft mit Vorrang rekrutiert werden konnte.
- *Orts- und branchenübliche Lohn- und Arbeitsbedingungen* – Der Lohn, die Sozialversicherungsbeiträge und die Arbeitsbedingungen für die ausländischen Arbeitnehmer müssen den orts-, berufs- und branchenüblichen Verhältnissen entsprechen. Einige Branchen legen diese Bedingungen in Gesamtarbeitsverträgen fest, welche national oder zum Teil kantonal verbindlich sind. Die Behörden stellen mit der vorgängigen Kontrolle der Lohn- und Arbeitsbedingungen auch sicher, dass die ausländischen Mitarbeitenden nicht missbräuchlichen Arbeitsbedingungen ausgesetzt sind und die inländischen Arbeitnehmer vor Lohndumping geschützt werden.

- *Persönliche Voraussetzungen* – Zugelassen werden Führungskräfte, Spezialisten sowie andere qualifizierte Arbeitskräfte. Als qualifizierte Arbeitskräfte gelten in erster Linie Personen mit Hochschul- oder Fachhochschulabschluss sowie mehrjähriger Berufserfahrung oder Personen mit besonderer fachlicher Ausbildung. Aber auch Integrationskriterien werden berücksichtigt: Sprachkenntnisse, Alter, berufliche und soziale Anpassungsfähigkeit müssen eine nachhaltige Integration in den Schweizer Arbeitsmarkt und das gesellschaftliche Umfeld erwarten lassen.
- *Abweichung von den Zulassungsvoraussetzungen* – In gewissen Fällen sind Abweichungen möglich z.B. bei: Zusammenarbeitsverträgen/Projekten, Praktikum, Aus- und Weiterbildung, Kader- oder Spezialistentransfers, erschwerten Rekrutierungssituationen auf dem Arbeitsmarkt, Erwerbstätigkeit nach dem Studium, wirtschaftlichen und für den Arbeitsmarkt Schweiz nachhaltig relevanten Gründe.
- *Wohnung* – Ausländerinnen und Ausländer können zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit nur zugelassen werden, wenn sie über eine bedarfsgerechte Wohnung verfügen.

Zusätzlich unterliegen erstmalige Kurzaufenthalts- und Aufenthaltsbewilligungen zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit für Staatsangehörige von Drittstaaten der Kontingentierung.

Die Zulassungskriterien sind im Bundesgesetz über die Ausländerinnen und Ausländer (AuG) und der Verordnung über Zulassung, Aufenthalt und Erwerbstätigkeit (VZAE) aufgeführt. In den AuG-Weisungen werden sie näher erläutert.

Dauer des Aufenthalts resp. der Arbeitsleistung

Ist ein ausländischer Staatsangehöriger aufgrund vorgehender Kriterien berechtigt, in der Schweiz einer Erwerbstätigkeit nachzugehen, richtet sich die Art der Aufenthaltsbewilligung grundsätzlich nach der Dauer des Aufenthaltes bzw. der Arbeitsleistung:

- Ohne Bewilligung - Bis zu drei Monate dürfen EU-/EFTA-Staatsangehörige ohne Bewilligung in der Schweiz einer Arbeit nachgehen, es besteht nur eine Meldepflicht. Dauert die Erwerbstätigkeit unerwartet länger, muss man sich bei der Wohngemeinde anmelden und eine Aufenthaltsbewilligung beantragen.
Staatsangehörige der EU-/EFTA-Staaten, die für weniger als drei Monate in der Schweiz einer selbständigen Erwerbstätigkeit nachgehen oder von einer Firma mit Sitz im EU-/EFTA-Raum für Kurzeinsätze unter 90 Tagen in die Schweiz entsendet werden, brauchen ebenfalls keine Bewilligung. Es besteht ebenfalls eine Meldepflicht, die vor Aufnahme der Arbeit erfüllt sein muss.
- L: Kurzaufenthaltsbewilligung – Die Gültigkeitsdauer dieser Bewilligung hängt von der Dauer des Arbeitsvertrages ab, meistens zwischen 3 und 12 Monaten. Einen L-Ausweis erhalten Personen, die ein befristetes Arbeitsverhältnis von unter einem Jahr haben. Aktiv Stellensuchende erhalten nach drei Monaten in der Schweiz ebenfalls einen L-Ausweis, der bis 12 Monate gelten kann. Ein L-Ausweis kann nach einem Jahr erneuert werden. Der Wechsel von Wohn- und Arbeitsort ist frei.
- B: Aufenthaltsbewilligung - Die Aufenthaltsbewilligung, B-Ausweis, erhalten Personen, die ein unbefristetes oder mindestens 12 Monate dauerndes Arbeitsverhältnis haben. Die Bewilligung hat eine Gültigkeitsdauer von 5 Jahren und wird um weitere 5 Jahre verlängert, wenn die oben genannten Voraussetzungen weiterhin erfüllt werden.
- C: Niederlassungsbewilligung - Staatsangehörige der EU-17-Staaten (exkl. Zypern und Malta) sowie der EFTA-Staaten erhalten diese unbefristete Bewilligung nach einem ordentlichen, ununterbroche-

nen Aufenthalt von 5 Jahren in der Schweiz. Angehörige der übrigen EU-Staaten erhalten den C-Ausweis vorerst normalerweise erst nach einem ordentlichen, ununterbrochenen Aufenthalt von 10 Jahren. Der Wechsel von Wohn- und Arbeitsort ist frei.

- G: Grenzgängerbewilligung – Ausländer und Ausländerinnen, die ihren Wohnsitz im Ausland haben und in einer Schweizer Grenzzone arbeiten, können einen G-Ausweis beantragen. Die Grenzzone werden zwischen der Schweiz und ihren Nachbarstaaten in Abkommen geregelt. Für Staatsangehörige der EU-/EFTA-Staaten gelten keine Grenzzone. Alle Grenzgänger müssen aber mindestens einmal pro Woche an ihren ausländischen Wohnsitz zurückkehren.

Für Aufenthaltsbewilligungen von Personen aus Drittstaaten gelten i.d.R. verschärfte Bedingungen. Bewilligungen dürfen nur für eigene Mitarbeitende beantragt werden, nicht aber für Arbeitnehmende anderer Konzerngesellschaften oder Drittfirmen, Entsandte, Selbständige etc. Für das Ausstellen der Bewilligungen sind die Migrationsämter der Kantone zuständig.

Sozialversicherungsrechtliche Aspekte

Für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung gilt es einerseits, die Vielzahl von bilateralen und multilateralen Abkommen und Verordnungen zu beachten, andererseits die Unterscheidung zwischen Staatsbürgern aus den EU/EFTA-Staaten und Drittstaaten vorzunehmen.

Primär ist zu klären, welches Regelwerk für den betroffenen Arbeitnehmenden zur Anwendung kommt. Je nach Staatsangehörigkeit ist dies:

- das Personenfreizügigkeitsabkommen CH/EU-EFTA
- ein vorhandenes Sozialversicherungsabkommen zwischen der Schweiz und dem entsprechenden Drittstaat
- die gesetzlichen Bestimmungen im Falle eines Nichtabkommens-Staates

Weiters abzuklären sind Angaben zu allen Erwerbstätigkeiten und Erwerbssorten sowie die Art und Dauer der Tätigkeit.

Personenfreizügigkeitsabkommen CH/EU-EFTA

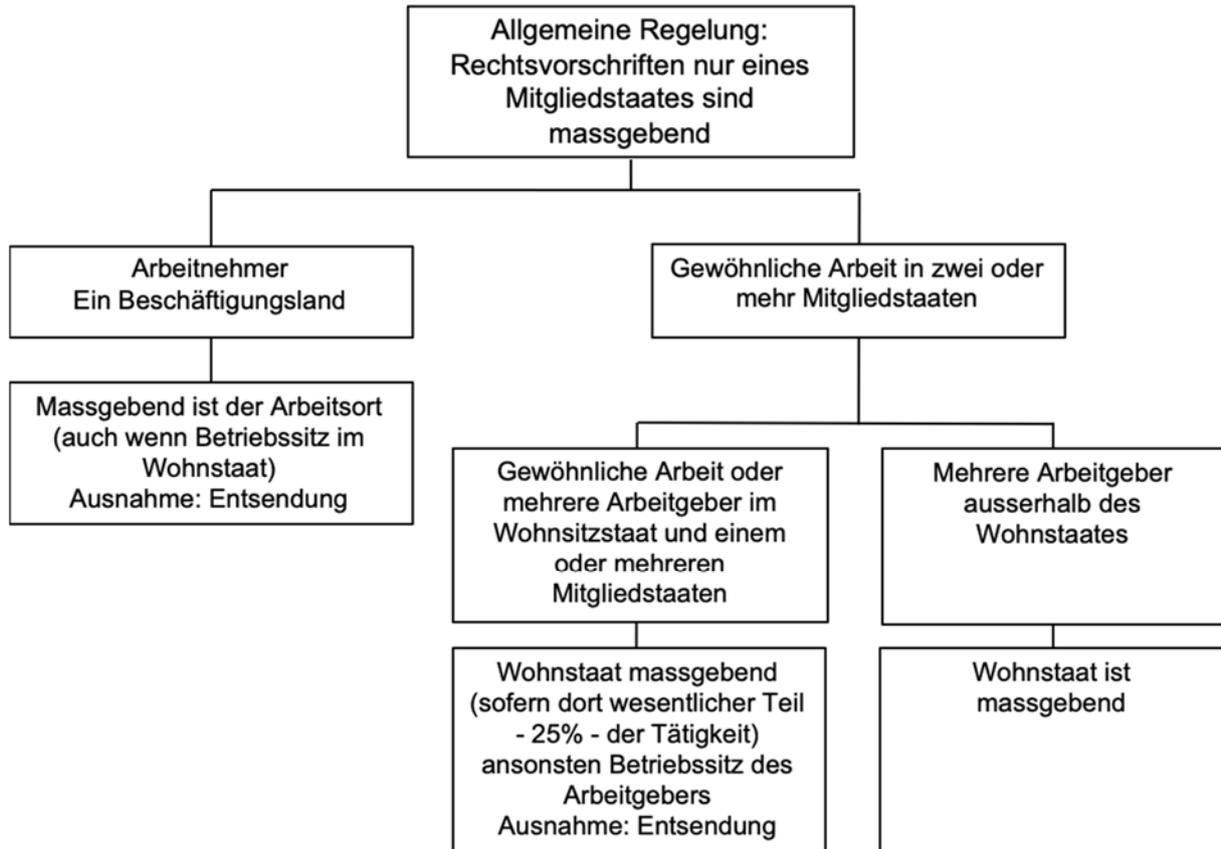
Das Personenfreizügigkeitsabkommen CH/EU-EFTA gilt nur für die Schweiz und die EU-EFTA-Staaten (örtlicher Geltungsbereich) sowie für Staatsangehörige der Schweiz oder der EU-EFTA-Staaten (persönlicher Geltungsbereich).

Eine Person, die in **einem** Mitgliedstaat eine unselbständige oder selbständige Erwerbstätigkeit ausübt, unterliegt den Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaates (Erwerbssortprinzip).

Eine Person, die gewöhnlich in **zwei oder mehr** Mitgliedstaaten eine unselbständige Erwerbstätigkeit ausübt, unterliegt den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaates. Voraussetzung dafür ist, dass sie dort einen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübt oder dass sie bei mehreren Unternehmen oder Arbeitgebern beschäftigt ist, die ihren Sitz oder Wohnsitz in verschiedenen Mitgliedstaaten haben. Von einem wesentlichen Anteil spricht man bei 25% und mehr der Arbeitszeit oder dem Arbeitsentgelt. Übt die Person keinen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit im Wohnmitgliedstaat aus, gelten die Rechtsvorschriften des Erwerbssortstaates.

Eine Person, die gewöhnlich in verschiedenen Mitgliedstaaten eine unselbständige und eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübt, unterliegt den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaates, in dem sie die unselbständige Erwerbstätigkeit ausübt. Falls eine solche Erwerbstätigkeit in zwei oder mehreren Mitgliedstaaten ausgeübt wird, gelten die Vorschriften gemäss vorgängigem Abschnitt.

All diese Personen werden so behandelt, als ob sie ihre gesamte Erwerbstätigkeit in dem betreffenden Mitgliedstaat ausüben und dort ihre gesamten Einkünfte erzielen würden.



Regelungen CH/Drittstaaten

Nicht anzuwenden sind obige Regelungen, falls eine Erwerbstätigkeit in einem Drittstaat erfolgt (örtlicher Geltungsbereich) oder von einem Drittstaatenangehörigen ausgeführt wird (persönlicher Geltungsbereich). In solchen Fällen ist ein allfälliges Sozialversicherungsabkommen zwischen der Schweiz und dem entsprechenden Drittstaat massgebend. Falls kein solches besteht, ist bei einer einzigen Tätigkeit das Erwerbsortsprinzip massgebend, bei Tätigkeiten in mehreren Staaten die gesetzliche Unterstellung je Staat. Gilt letzteres, ist der Schutz vor einer Doppelunterstellung nicht gewährleistet.

Spezialfall - International tätige Verwaltungsräte

Die Sozialversicherungsunterstellung von Personen, die in mehreren Staaten erwerbstätig sind, hängt unter anderem davon ab, ob die Erwerbstätigkeit als selbständig oder unselbständig eingestuft wird. Diese Einstufung erfolgt aufgrund des nationalen Rechts, in welchem die jeweilige Erwerbstätigkeit ausgeübt wird.

Nach nationalem Recht qualifiziert eine Verwaltungsrats­tätigkeit in Deutschland und Österreich als selbständige Erwerbstätigkeit, in der Schweiz dagegen als unselbständige Erwerbstätigkeit. Dem Einheitsprinzip folgend folgt der Verdienst aus selbständiger Erwerbstätigkeit dem Verdienst aus unselbständiger

Erwerbstätigkeit. Je nach Konstellation sind daher ausländische Verwaltungsräte für ihr gesamtes Einkommen in der Schweiz sozialversicherungspflichtig.

Marginale Tätigkeiten

Bei der Koordinierung der Sozialversicherungsunterstellung werden marginale Tätigkeiten nicht berücksichtigt. Als marginal gilt eine Tätigkeit, die aufgrund ihrer Eigenart unbedeutend ist. Als Indikator dient eine reguläre Arbeitszeit/Entlohnung von weniger als 5%. Die Leitung eines Unternehmens mit Sitz in der Schweiz – als Verwaltungsrat oder Geschäftsführer, entgeltlich oder unentgeltlich - gilt nicht als marginale Tätigkeit.

Steuerrechtliche Aspekte

Für die steuerrechtliche Beurteilung gilt es als erstes abzuklären, ob ein ausländischer Arbeitnehmender, der nicht über eine C-Bewilligung verfügt, in der Schweiz gemäss Schweizer Recht unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtig ist.

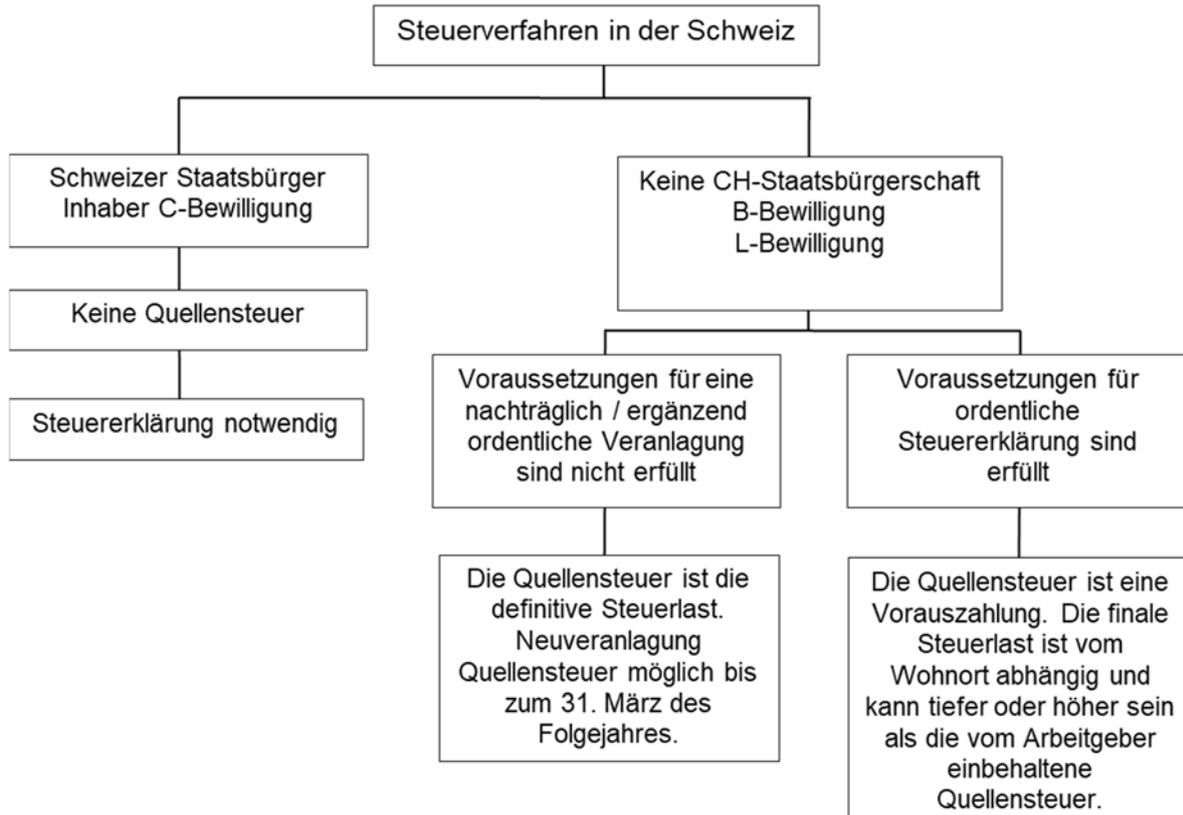
Im internationalen Steuerrecht werden unselbständig Erwerbstätige normalerweise am Erwerbort besteuert. Zu dieser Grundregel gibt es jedoch Ausnahmen, die unter anderem die Personengruppe der Grenzgänger betrifft. Die Steuerfolgen sind je nach Herkunftsland des Grenzgängers unterschiedlich. Eine Ausnahme besteht auch für Personen, die sich weniger als 183 Tage in der Schweiz aufhalten und deren Gehalt nicht vom schweizerischen Arbeitgeber getragen wird (Monteurklausel).

Unbeschränkte Steuerpflicht

Der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen Personen mit persönlicher Zugehörigkeit, d.h. Wohnsitz oder steuerrechtlicher Aufenthalt in der Schweiz. Ist die Steuerpflicht unbeschränkt, erstreckt sie sich auf das weltweite Einkommen.

Quellensteuerpflichtige Personen mit unbeschränkter Steuerpflicht und einem Jahreseinkommen von mehr als CHF 120'000 sind verpflichtet, zusätzlich eine Steuererklärung einzureichen (sog. nachträglich ordentliche Veranlagung). Ist eine Person einmal im Register für nachträglich ordentliche Veranlagung erfasst, muss in den Folgejahren immer eine Steuererklärung eingereicht werden, auch wenn das Jahreseinkommen die Grenze von CHF 120'000 nicht mehr erreicht.

Möglich ist aber auch, dass für quellensteuerpflichtige Personen mit unbeschränkter Steuerpflicht mit weniger als CHF 120'000 Jahreseinkommen eine Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung besteht (sog. ergänzend ordentliche Veranlagung), nämlich dann, wenn diese Person über weiteres, von der Quellensteuer nicht erfasstes Einkommen verfügt. Diese weiteren zugeflossenen Einkünfte werden im ordentlichen Verfahren besteuert.



Beschränkte Steuerpflicht

Der beschränkten Steuerpflicht unterliegen Personen, die in der Schweiz arbeiten, aber nicht ansässig sind, z.B. internationale Wochenaufenthalter, Grenzgänger o.a. Ist die Steuerpflicht beschränkt, wird nur das Schweizer Erwerbseinkommen besteuert.

Quellensteuerpflichtige Personen mit beschränkter Steuerpflicht können eine Neuveranlagung der Quellensteuer für im Quellensteuertarif nicht inbegriffene Abzüge (Beiträge Säule 3a, zusätzliche Einkäufe in die Säule 2) beantragen. Ein entsprechender Antrag muss bis spätestens 31. März des Folgejahres eingereicht sein.

Im Kanton St. Gallen gilt des Weiteren, dass quellensteuerpflichtige Personen mit beschränkter Steuerpflicht und EU-Staatsangehörigkeit, welche ihr weltweites steuerbares Einkommen zu mindestens 90% in der Schweiz erwirtschaften als QUASI-Ansässige gelten. Solche QUASI-Ansässige können einen Antrag auf Durchführung einer nachträglich ordentlichen Veranlagung stellen um weitere, über die Tarifkorrektur hinausgehende nicht im Tarif enthaltene Abzüge geltend zu machen. Die Beweislast trägt die steuerpflichtige Person.

Ausnahmen

Nachfolgende Ausnahmen gelten für echte Grenzgänger, d.h. diese Grenzgänger kehren regelmässig an den ausländischen Wohnsitz zurück.

- Grenzgänger Deutschland - gemäss Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Schweiz steht dem Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht auf dem unselbständigen Erwerbseinkommen zu, dem Erwerbstätigkeitsstaat eine Steuer von maximal 4.5%.
- Grenzgänger Österreich – gemäss Doppelbesteuerungsabkommen Österreich/Schweiz bestehen zwischen Österreich und der Schweiz keine speziellen Grenzgänger-Regelungen mehr. Somit gilt das Erwerbortprinzip. Der Erwerbstätigkeitsstaat darf das gesamte Erwerbseinkommen besteuern (ordentlicher Quellensteuertarif). Im Ansässigkeitsstaat wird die bereits abgerechnete Quellensteuer vollständig angerechnet.
- Grenzgänger Liechtenstein – gemäss Doppelbesteuerungsabkommen Liechtenstein/Schweiz steht dem Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht auf dem unselbständigen Erwerbseinkommen zu, dem Erwerbstätigkeitsstaat dagegen kein Besteuerungsrecht.

Als weitere Ausnahme existiert die 183-Tage-Regelung (Monteurklausel), eine Sonderregelung im internationalen Steuerrecht. Sind folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt, wird eine Person weiterhin im Ansässigkeitsstaat besteuert:

- der Arbeitnehmende hält sich nicht länger als 183 Tage während eines Kalenderjahres in der Schweiz auf;
- das Gehalt wird nicht vom Arbeitgeber in der Schweiz bezahlt oder an diesen weiterverrechnet;
- das Gehalt wird nicht von einer Betriebsstätte in der Schweiz bezahlt, oder an diese weiterverrechnet.

Rückt der inländische Auftraggeber in die Position eines faktischen Arbeitgebers, findet die Besteuerung im Erwerbstätigkeitsstaat statt.

Fazit

Aufgrund der verschiedenen Aspekte, die bei einer Anstellung ausländischer Arbeitnehmender zu beachten sind sowie der individuellen Konstellationen, die jeder ausländische Arbeitnehmende mit sich bringt, gibt es selten identische Lösungen. Es gilt – jeder Fall ist neu zu analysieren und zu beurteilen.

ks treuhandexperten ag

Stefan Hutter

Dipl. Steuerexperte
Spezialist für Steuerfragen
shutter@kstreuhand.ch

Sonja Frei

Dipl. Treuhandexpertin
Spezialistin für Sozialversicherungsrecht
sfrei@kstreuhand.ch