



Eingereichte Stellungnahmen im Rahmen des Vernehmlassungsverfahrens zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeits im internationalen Verhältnis

1. Kantone und FDK (27)

- Zürich
- Bern
- Luzern
- Uri
- Schwyz
- Obwalden
- Nidwalden
- Glarus
- Zug
- Freiburg
- Solothurn
- Basel-Stadt
- Basel-Landschaft
- Schaffhausen
- Appenzell Ausserrhoden
- Appenzell Innerrhoden
- St. Gallen
- Graubünden
- Aargau
- Thurgau
- Tessin
- Waadt
- Wallis
- Neuenburg
- Genf
- Jura
- Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK)

2. Politische Parteien (3)

- Die Mitte
- FDP. Die Liberalen (FDP)
- Sozialdemokratische Partei der Schweiz (SPS)

3. Gesamtschweizerische Dachverbände der Gemeinden, Städte und Berggebiete (2)

- Schweizerischer Städteverband (SSV)
- Schweizerische Arbeitsgemeinschaft für die Berggebiete (SAB)

4. Gesamtschweizerische Dachverbände der Wirtschaft (6)

- economiesuisse, Verband der Schweizer Unternehmen
- Schweizerischer Gewerbeverband (sgv)
- Schweizerischer Arbeitgeberverband
- Schweizerische Bankiervereinigung (SBVg)
- Schweizerischer Gewerkschaftsbund (SGB)
- Travail.Suisse

5. Übrige Organisationen (6)

- Centre Patronal (CP)
- EXPERTsuisse, Schweizerischer Expertenverband für Wirtschaftsprüfung, Steuern und Treuhand
- Schweizerische Steuerkonferenz (SSK)
- Städtische Steuerkonferenz Schweiz
- SwissHoldings
- TREUHAND SUISSE

6. Nicht offiziell angeschriebene Vernehmlassungsteilnehmende (12)

- Arbeitgeberverband der Banken in der Schweiz
- Centro competenze tributarie (SUPSI)
- Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève (CCIG)
- Chambre vaudoise du commerce et de l'industrie (CVCI)
- Fédération des Entreprises Romandes (FER)
- Groupement des Entreprises Multinationales (GEM)
- Ordre romand des experts fiscaux diplômés (OREF)
- Raiffeisen
- veb.ch
- Schweizerischer Versicherungsverband (SVV)
- Verband schweizerischer Holding- und Finanzgesellschaften
- Vereinigung Schweizerischer Privatbanken (ABPS)



Eidgenössisches Finanzdepartement
3003 Bern

20. September 2023 (RRB Nr. 1089/2023)

**Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens
im internationalen Verhältnis, Vernehmlassung**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023, mit dem Sie uns den Entwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis mit erläuterndem Bericht zur Vernehmlassung unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine ausdrückliche Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebern in der Schweiz besteuert werden kann. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundsätzlich zu, da damit das auf solche Arbeit im Homeoffice entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wo sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärken wird, der Schweiz erhalten bleibt.

Zu einzelnen Bestimmungen des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, die auch für die entsprechenden Bestimmungen im Steuerharmonisierungsgesetz (StHG, SR 642.14) gelten:

- Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» in Art. 5 Abs. 1 Bst. a DBG sowohl die unselbstständige als auch die selbstständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Wir begrüssen, dass dies nun ausdrücklich in den Wortlaut der Bestimmung aufgenommen wird. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübter Erwerbstätigkeit abgedeckt.
- Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis} DBG bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbstständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern die Arbeitgeberin oder der Arbeitgeber den Sitz, die tatsächliche Verwaltung oder eine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Wie erwähnt, begrüssen wir es, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.

- Nach seinem Wortlaut umfasst Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis} DBG auch Fälle, bei denen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte ihrer Arbeitgeberin oder ihres Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig sind. Schweizerische Arbeitgebende mit Betriebsstätten in Staaten ohne Doppelbesteuerungsabkommen hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieser Arbeitnehmenden nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre eine Folge des fehlenden Doppelbesteuerungsabkommens und deshalb hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlautes von Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis} DBG erachten wir somit nicht für angezeigt, regen aber an, entsprechende Hinweise auf diese Fälle in die Materialien einfließen zu lassen.
- Sodann erlauben wir uns den Hinweis, dass Art. 91 Abs. 2 Bst. a DBG zu wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit *für einen solchen Arbeitgeber* an Bord eines von diesem unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit *von Seeleuten* an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbstständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgebende, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir regen an, Art. 91 Abs. 2 Bst. a DBG und Art. 5 Abs. 1 Bst. abis DBG entsprechend anzupassen.
- Schliesslich begrüssen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in Art. 129 Abs. 1 Bst. e DBG. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1 Bst. e DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit der den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 Bst. e DBG aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde ausdrücklich in das Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten Dritter entsprechend zu ergänzen.

Genehmigen Sie, sehr geehrte Frau Bundesrätin,
die Versicherung unserer ausgezeichneten Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident:

Die Staatsschreiberin:

Mario Fehr

Dr. Kathrin Arioli





Regierungsrat

Postgasse 68
Postfach
3000 Bern 8
info.regierungsrat@be.ch
www.be.ch/rr

Staatskanzlei, Postfach, 3000 Bern 8

Per Email an:
vernehmlassungen@estv.admin.ch

RRB Nr.: 1050/2023
Direktion: Finanzdirektion
Klassifizierung: Nicht klassifiziert

20. September 2023

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis. Stellungnahme des Kantons Bern

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Der Bundesrat hat am 9. Juni 2023 die Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis eröffnet. Konkurrierende Besteuerungsansprüche des nationalen Rechts verschiedener Staaten werden staatsvertraglich beschränkt, damit keine Doppelbesteuerung resultiert. Weist eine staatsvertragliche Regelung das Besteuerungsrecht der Schweiz zu, so braucht diese umgekehrt dennoch eine Besteuerungsgrundlage im nationalen Recht, um auf das Steuersubstrat zugreifen zu dürfen (Legalitätsprinzip).

Mit der vorliegenden Vorlage soll für gewisse Zuteilungsnormen in bilateralen Verträgen eine nationale Besteuerungsgrundlage geschaffen werden. Konkret wird das Besteuerungsrecht der Schweiz auf Arbeitseinkommen von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern mit schweizerischen Arbeitgebern ausgedehnt, auch ohne dass diese physisch in der Schweiz anwesend sein müssen. Mit der Vorlage soll gemäss erläuterndem Bericht vordringlich auf die Coronavirus-Krise und die dadurch ausgelösten staatsvertraglichen Entwicklungen bzgl. Homeoffice-Tagen reagiert werden.

Der Regierungsrat begrüsst die Schaffung von Rechtssicherheit in diesem Bereich und stimmt der Vorlage im Grundsatz zu. Dass die Schweiz korrekte und lückenlose Besteuerungsgrundlagen aufweist, liegt nicht nur im Interesse des Staatshaushaltes¹, sondern ist auch aus rechtsstaatlichen Überlegungen angezeigt.

¹ Die Schweiz hat deutlich mehr Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz als Schweizer Arbeitskräfte, die in den Nachbarstaaten einem Erwerb nachgehen.

Ergänzend bringt der Kanton Bern jedoch folgende Bemerkungen an:

- Die getroffene Regelung ist bewusst sehr allgemein formuliert und weist deshalb einen deutlich weiteren Anwendungsbereich als die Besteuerung von Homeoffice-Tagen auf. In der Praxis wird diese Bestimmung bei einer grossen Zahl von Staaten durch die Regelungen in den jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) eingeschränkt werden. Den Betroffenen aus Nicht-DBA-Staaten² steht diese Möglichkeit hingegen nicht offen, was zu Doppelbesteuerungen führen kann.
- Gleichzeitig führt die Fokussierung auf Homeoffice dazu, dass nicht umfassend geprüft worden ist, ob es ähnliche Fälle ohne nationale Besteuerungsgrundlage gibt. Der Kanton Bern regt deshalb an, die nationale Besteuerungsgrundlage – in dieser oder einer nächsten Vorlage – bzgl. Zuteilungsnormen der DBA losgelöst von Homeoffice auf Vollständigkeit zu überprüfen.

Der Regierungsrat dankt Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und die Kenntnisnahme.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrates



Philippe Müller
Regierungspräsident



Christoph Auer
Staatsschreiber

Verteiler
– Finanzdirektion

² Das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen SIF führt eine Liste über alle Doppelbesteuerungsabkommen: <https://www.sif.ad-min.ch/dam/sif/de/dokumente/Internationale-Steuerpolitik/Doppelbesteuerung/dba-liste-januar-2021.pdf.download.pdf/dba-liste-de.pdf>

Finanzdepartement

Bahnhofstrasse 19
6002 Luzern
Telefon 041 228 55 47
info.fd@lu.ch
www.lu.ch

Öffnungszeiten:
Montag - Freitag
08:00 - 11:45 und 13:30 - 17:00

Eidgenössisches Finanzdepartement
Per E-Mail an (Word und PDF):
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Luzern, 19. September 2023

Protokoll-Nr.: 945

**Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens
im internationalen Verhältnis**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 9. Juni 2023 haben Sie die Kantonsregierungen in eingangs erwähnter Angelegenheit zur Stellungnahme eingeladen.

Im Namen und Auftrag des Regierungsrates teile ich Ihnen mit, dass der Kanton Luzern die Vorlage begrüsst und darüber hinaus auf die Musterstellungnahme der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) vom 24. August 2023 verweist.

Weiter begrüssen wir, dass Sie die Schätzungen der finanziellen Auswirkungen im Hinblick auf die Botschaft des Bundesrates zum Zusatzabkommen (4. Quartal 2023) überprüfen und präzisieren werden.

Ich danke Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse



Reto Wyss
Regierungsrat

Beilage:

- Musterstellungnahme SSK vom 24. August 2023



Vereinigung der schweiz. Steuerbehörden
Union des autorités fiscales suisses
Associazione delle autorità fiscali svizzere

Vorstand - Comité

Präsidentin:
Marina Züger

Generalsekretärin:
Renate Rodel
ssk-csi@ksta.zh.ch
Kantonales Steueramt Zürich
Bändliweg 21
8090 Zürich
Tel. +41 43 259 35 02
www.steuerkonferenz.ch

Musterstellungnahme der SSK betreffend Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Ausgangslage

Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie hierzulande eine Erwerbstätigkeit ausüben. Sie unterliegen mit ihrem unselbständigem Erwerbseinkommen der Quellensteuer. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Besteuerung von unselbständigem Erwerbseinkommen in der Schweiz bei im Ausland wohnhaften Personen nach geltendem Recht aber nur vorgesehen, soweit sie die Arbeit physisch in der Schweiz ausüben. Dies ist insbesondere für im ausländischen Homeoffice erbrachte Arbeit von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden von Bedeutung.

In den letzten Jahren hat sich auf dem Arbeitsmarkt unter dem Einfluss der Digitalisierung und der neuen Kommunikationstechnologien ein Trend hin zu vermehrtem Homeoffice entwickelt. Die COVID-19-Pandemie hat vorab im Tertiärsektor dafür gesorgt, dass sich die Tendenz, von zu Hause aus zu arbeiten, verstärkt hat.

Ende 2022 haben sich die zuständigen schweizerischen und französischen Behörden vor diesem Hintergrund auf eine Lösung zur Besteuerung des Erwerbseinkommens bei Homeoffice einigen können. Damit kann die heute geltende pragmatische Praxis, die auch während der COVID-19-Pandemie Anwendung gefunden hat, weitergeführt werden. Im ausländischen Homeoffice erwirtschaftete Erwerbseinkünfte können gemäss diesem Abkommen unter bestimmten Voraussetzungen hierzulande besteuert werden.

Die vorliegende Gesetzesrevision präzisiert im nationalen Steuerrecht die gesetzliche Grundlage zur Besteuerung der im ausländischen Homeoffice für einen Schweizer Arbeitgeber ausgeübten Erwerbstätigkeit.

Stellungnahme

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023, mit dem Sie uns einen Entwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis zur Vernehmlassung unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebern in der Schweiz besteuert werden kann. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundsätzlich zu, da damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz erhalten bleibt.

Zu einzelnen Bestimmungen des DBG erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, welche auch für die entsprechenden Bestimmungen im StHG gelten:

- Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» in **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** sowohl die unselbständige wie auch die selbständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Wir begrüssen, dass dies nun explizit in den Wortlaut der Bestimmung aufgenommen wird. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübter Erwerbstätigkeit abgedeckt.
- **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern der Arbeitgeber seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder eine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Wie erwähnt begrüssen wir es, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.
- Nach seinem Wortlaut umfasst **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** auch Fälle, bei denen ein Arbeitnehmer in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte seines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieses Arbeitnehmers nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre eine Folge des fehlenden Doppelbesteuerungsabkommens und deshalb hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlautes von Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG erachten wir somit nicht für angezeigt, regen aber an, entsprechende Hinweise auf diese Fälle in die Materialien einfliessen zu lassen.
- Weiter erachten wir die Integration des heutigen Art. 5 Abs. 1 lit. f DBG in den neuen **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** als gut gelungen.

- Sodann erlauben wir uns den Hinweis, dass **Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG** zu wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber *für einen solchen Arbeitgeber* unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit *von Seeleuten* an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbstständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir erachten es zwar nicht für nötig, den Wortlaut von Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG aufgrund dieses Spezialfalles anzupassen, regen aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen. Sofern Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG angepasst würde, sollte auch Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG entsprechend angepasst werden.
- Abschliessend begrüssen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in **Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG**. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit welcher den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit ins Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen.

Fribourg, 24. August 2023



Landammann und Regierungsrat des Kantons Uri

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis; Vernehmlassung

Sehr geehrte Frau Bundesrätin Keller-Sutter
Sehr geehrte Damen und Herren

Am 9. Juni 2023 hat das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) den Regierungsrat des Kantons Uri eingeladen, zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis Stellung zu nehmen. Für die Möglichkeit zur Stellungnahme danken wir Ihnen bestens und äussern uns dazu wie folgt:

Der Regierungsrat stimmt der Vorlage zu, da die vorgeschlagene Neuregelung für die betroffenen Arbeitnehmenden und Arbeitgebenden sowie für die Steuerbehörden die notwendige Rechtssicherheit schafft. Bund und Kantone können dadurch die bestehenden Besteuerungsmodalitäten bei der Besteuerung von Homeoffice-Tätigkeiten weiterhin anwenden.

Der Kanton verzichtet auf das Verfassen einer detaillierten Stellungnahme und verweist stattdessen auf die Ausführungen der vom Vorstand der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) verabschiedeten Musterstellungnahme vom 24. August 2023.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

Altdorf, 28. September 2023



Im Namen des Regierungsrats

Der Landammann

Urs Janett

Der Kanzleidirektor

Roman Balli

Beilage

- Stellungnahme des SSK-Vorstands vom 24. August 2023



Vereinigung der schweiz. Steuerbehörden
Union des autorités fiscales suisses
Associazione delle autorità fiscali svizzere

Vorstand - Comité

Präsidentin:
Marina Züger

Generalsekretärin:
Renate Rodel
ssk-csi@ksta.zh.ch
Kantonales Steueramt Zürich
Bändliweg 21
8090 Zürich
Tel. +41 43 259 35 02
www.steuerkonferenz.ch

Musterstellungnahme der SSK betreffend Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Ausgangslage

Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie hierzulande eine Erwerbstätigkeit ausüben. Sie unterliegen mit ihrem unselbständigem Erwerbseinkommen der Quellensteuer. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Besteuerung von unselbständigem Erwerbseinkommen in der Schweiz bei im Ausland wohnhaften Personen nach geltendem Recht aber nur vorgesehen, soweit sie die Arbeit physisch in der Schweiz ausüben. Dies ist insbesondere für im ausländischen Homeoffice erbrachte Arbeit von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden von Bedeutung.

In den letzten Jahren hat sich auf dem Arbeitsmarkt unter dem Einfluss der Digitalisierung und der neuen Kommunikationstechnologien ein Trend hin zu vermehrtem Homeoffice entwickelt. Die COVID-19-Pandemie hat vorab im Tertiärsektor dafür gesorgt, dass sich die Tendenz, von zu Hause aus zu arbeiten, verstärkt hat.

Ende 2022 haben sich die zuständigen schweizerischen und französischen Behörden vor diesem Hintergrund auf eine Lösung zur Besteuerung des Erwerbseinkommens bei Homeoffice einigen können. Damit kann die heute geltende pragmatische Praxis, die auch während der COVID-19-Pandemie Anwendung gefunden hat, weitergeführt werden. Im ausländischen Homeoffice erwirtschaftete Erwerbseinkünfte können gemäss diesem Abkommen unter bestimmten Voraussetzungen hierzulande besteuert werden.

Die vorliegende Gesetzesrevision präzisiert im nationalen Steuerrecht die gesetzliche Grundlage zur Besteuerung der im ausländischen Homeoffice für einen Schweizer Arbeitgeber ausgeübten Erwerbstätigkeit.

Stellungnahme

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023, mit dem Sie uns einen Entwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis zur Vernehmlassung unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden in der Schweiz besteuert werden kann. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundsätzlich zu, da damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz erhalten bleibt.

Zu einzelnen Bestimmungen des DBG erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, welche auch für die entsprechenden Bestimmungen im StHG gelten:

- Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» in **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** sowohl die unselbständige wie auch die selbständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Wir begrüssen, dass dies nun explizit in den Wortlaut der Bestimmung aufgenommen wird. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübter Erwerbstätigkeit abgedeckt.
- **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern der Arbeitgeber seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder eine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Wie erwähnt begrüssen wir es, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.
- Nach seinem Wortlaut umfasst **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** auch Fälle, bei denen ein Arbeitnehmer in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte seines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieses Arbeitnehmers nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre eine Folge des fehlenden Doppelbesteuerungsabkommens und deshalb hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlautes von Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG erachten wir somit nicht für angezeigt, regen aber an, entsprechende Hinweise auf diese Fälle in die Materialien einfliessen zu lassen.
- Weiter erachten wir die Integration des heutigen Art. 5 Abs. 1 lit. f DBG in den neuen **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** als gut gelungen.

- Sodann erlauben wir uns den Hinweis, dass **Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG** zu wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber *für einen solchen Arbeitgeber* unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit *von Seeleuten* an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbstständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir erachten es zwar nicht für nötig, den Wortlaut von Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG aufgrund dieses Spezialfalles anzupassen, regen aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen. Sofern Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG angepasst würde, sollte auch Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG entsprechend angepasst werden.
- Abschliessend begrüssen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in **Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG**. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit welcher den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit ins Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen.

Fribourg, 24. August 2023



6431 Schwyz, Postfach 1260

per E-Mail

Eidgenössisches Finanzdepartement
Bundeshaus
3003 Bern

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Schwyz, 13. September 2023

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis
Vernehmlassung des Kantons Schwyz

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Mit Schreiben vom 9. Juni 2023 hat das Eidgenössische Finanzdepartement den Kantonsregierungen die Unterlagen zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis zur Vernehmlassung bis 2. Oktober 2023 unterbreitet.

Der Regierungsrat unterstützt die Gesetzesvorlage vollumfänglich. Sie gewährleistet die Besteuerung von Erwerbseinkünften in der Schweiz, die im ausländischen Homeoffice erzielt werden. Damit wird steuerlich dem Trend zu vermehrtem Homeoffice Rechnung getragen.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und versichern Sie, Frau Bundesrätin, unserer vorzüglichen Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates:

André Rüegsegger
Landammann



Dr. Mathias E. Brun
Staatsschreiber

Kopie an:

- die Schwyzer Mitglieder der Bundesversammlung.



<[CH-6060 Sarnen, St. Antonistrasse 4, FD](#)

Elektronisch an:
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Sarnen, 2. Oktober 2023

Stellungnahme: Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrte Frau Bundesrätin
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023 mit dem Sie uns den Entwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis zur Stellungnahme unterbreiten. Der Kanton Obwalden schliesst sich vollumfänglich der Stellungnahme der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) vom 24. August 2023 an und verzichtet auf eigene Ausführungen.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Freundliche Grüsse

Cornelia Kaufmann-Hurschler
Regierungsrätin

Beilagen:

- Stellungnahme der SSK vom 24. August 2023

Kopie an:

- Kantonale Mitglieder der Bundesversammlung
- Staatskanzlei

Musterstellungnahme der SSK betreffend Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Ausgangslage

Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie hierzulande eine Erwerbstätigkeit ausüben. Sie unterliegen mit ihrem unselbständigem Erwerbseinkommen der Quellensteuer. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Besteuerung von unselbständigem Erwerbseinkommen in der Schweiz bei im Ausland wohnhaften Personen nach geltendem Recht aber nur vorgesehen, soweit sie die Arbeit physisch in der Schweiz ausüben. Dies ist insbesondere für im ausländischen Homeoffice erbrachte Arbeit von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden von Bedeutung.

In den letzten Jahren hat sich auf dem Arbeitsmarkt unter dem Einfluss der Digitalisierung und der neuen Kommunikationstechnologien ein Trend hin zu vermehrtem Homeoffice entwickelt. Die COVID-19-Pandemie hat vorab im Tertiärsektor dafür gesorgt, dass sich die Tendenz, von zu Hause aus zu arbeiten, verstärkt hat.

Ende 2022 haben sich die zuständigen schweizerischen und französischen Behörden vor diesem Hintergrund auf eine Lösung zur Besteuerung des Erwerbseinkommens bei Homeoffice einigen können. Damit kann die heute geltende pragmatische Praxis, die auch während der COVID-19-Pandemie Anwendung gefunden hat, weitergeführt werden. Im ausländischen Homeoffice erwirtschaftete Erwerbseinkünfte können gemäss diesem Abkommen unter bestimmten Voraussetzungen hierzulande besteuert werden.

Die vorliegende Gesetzesrevision präzisiert im nationalen Steuerrecht die gesetzliche Grundlage zur Besteuerung der im ausländischen Homeoffice für einen Schweizer Arbeitgeber ausgeübten Erwerbstätigkeit.

Stellungnahme

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023, mit dem Sie uns einen Entwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis zur Vernehmlassung unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebern in der Schweiz besteuert werden kann. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundsätzlich zu, da damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz erhalten bleibt.

Zu einzelnen Bestimmungen des DBG erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, welche auch für die entsprechenden Bestimmungen im StHG gelten:

- Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» in **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** sowohl die unselbständige wie auch die selbständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Wir begrüssen, dass dies nun explizit in den Wortlaut der Bestimmung aufgenommen wird. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübter Erwerbstätigkeit abgedeckt.
- **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern der Arbeitgeber seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder eine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Wie erwähnt begrüssen wir es, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.
- Nach seinem Wortlaut umfasst **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** auch Fälle, bei denen ein Arbeitnehmer in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte seines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieses Arbeitnehmers nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre eine Folge des fehlenden Doppelbesteuerungsabkommens und deshalb hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlautes von Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG erachten wir somit nicht für angezeigt, regen aber an, entsprechende Hinweise auf diese Fälle in die Materialien einfliessen zu lassen.
- Weiter erachten wir die Integration des heutigen Art. 5 Abs. 1 lit. f DBG in den neuen **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** als gut gelungen.

- Sodann erlauben wir uns den Hinweis, dass **Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG** zu wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber *für einen solchen Arbeitgeber* unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit *von Seeleuten* an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbstständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir erachten es zwar nicht für nötig, den Wortlaut von Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG aufgrund dieses Spezialfalles anzupassen, regen aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen. Sofern Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG angepasst würde, sollte auch Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG entsprechend angepasst werden.
- Abschliessend begrüssen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in **Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG**. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit welcher den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit ins Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen.

Fribourg, 24. August 2023



KANTON
NIDWALDEN

LANDAMMANN UND
REGIERUNGSRAT

Dorfplatz 2, Postfach 1246, 6371 Stans
Telefon 041 618 79 02, www.nw.ch

CH-6371 Stans, Dorfplatz 2, Postfach 1246, STK

PER E-MAIL

Eidg. Finanzdepartement EFD
Frau Bundesrätin Karin Keller-Sutter
Bundesgasse 3
3003 Bern

Telefon 041 618 79 02
staatskanzlei@nw.ch
Stans, 26. September 2023

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis. Stellungnahme

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023, worin Sie die Kantone um eine Stellungnahme zum Entwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis ersuchen. Wir bedanken uns für die Gelegenheit dazu und lassen uns gerne wie folgt vernehmen.

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden in der Schweiz besteuert werden kann. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundsätzlich zu, damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz erhalten bleibt.

Zu einzelnen Bestimmungen des DBG erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, welche auch für die entsprechenden Bestimmungen im StHG gelten:

- Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» in **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** sowohl die unselbständige wie auch die selbständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Wir begrüssen, dass dies nun explizit in den Wortlaut der Bestimmung aufgenommen wird. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübter Erwerbstätigkeit abgedeckt.
- **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern der Arbeitgeber seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder eine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Wie erwähnt begrüssen wir es, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.

- Nach seinem Wortlaut umfasst **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** auch Fälle, bei denen ein Arbeitnehmer in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte seines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieses Arbeitnehmers nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen.
- Es ist zu befürchten, dass in der Praxis nicht nur in Fällen mit Nicht-DBA-Staaten Doppelbesteuerung resultiert, sondern auch in Fällen, in denen Arbeitnehmende in DBA-Staaten für einen Schweizer Arbeitgeber tätig sind; sofern nach internem Recht beide Staaten das Arbeitsentgelt besteuern und auf ihrem Besteuerungsrecht beharren, ist es für Arbeitnehmende oftmals nicht praktikabel, die staatsvertragswidrige Doppelbesteuerung mittels Verständigungsverfahren zu beseitigen. Es ist somit zu befürchten, dass die neuen Regeln zu einer Vielzahl von Fällen führen, bei welchen Arbeitnehmende durch eine steuerliche Doppelbelastung in ihrer wirtschaftlichen Existenz gefährdet werden. Dies auch vor dem Hintergrund der langen Verfahrensdauer. Wir beantragen, dass geprüft werden soll, wie die steuerliche Doppelbelastung für Arbeitnehmende bei Doppelbesteuerungsfällen reduziert werden kann und wie die Verfahren zur Beseitigung einer staatsvertragswidrigen Doppelbesteuerung für Arbeitnehmende vereinfacht werden können.
- Weiter erachten wir die Integration des heutigen Art. 5 Abs. 1 lit. f DBG in den neuen **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** als gut gelungen.
- Abschliessend begrüßen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in **Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG**. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit welcher den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit ins Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen.

Freundliche Grüsse
NAMENS DES REGIERUNGSRATES

Michèle Blöchli
Landammann



lic. iur. Emanuel Brügger
Landschreiber-Stv.

Geht an:
- vernehmlassungen@estv.admin.ch

Regierungsrat
Rathaus
8750 Glarus

per E-Mail
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Glarus, 19. September 2023
Unsere Ref: 2023-861

Vernehmlassung i. S. Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Hochgeachtete Frau Bundesrätin
Sehr geehrte Damen und Herren

Das Eidgenössische Finanzdepartement gab uns in eingangs genannter Angelegenheit die Möglichkeit zur Stellungnahme. Dafür danken wir und lassen uns gerne wie folgt vernehmen:

1. Ausgangslage

Einleitend ist festzuhalten, dass wir grundsätzlich dem vorgeschlagenen Konzept der subjektiven Steuerpflicht und der örtlichen Zuständigkeit (One-Stop-Shop) zustimmen.

Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie hierzulande eine Erwerbstätigkeit ausüben. Sie unterliegen mit ihrem unselbständigen Erwerbseinkommen der Quellensteuer. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Besteuerung von unselbständigem Erwerbseinkommen in der Schweiz bei im Ausland wohnhaften Personen nach geltendem Recht aber nur vorgesehen, soweit sie die Arbeit physisch in der Schweiz ausüben. Dies ist insbesondere für im ausländischen Homeoffice erbrachte Arbeit von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden von Bedeutung.

In den letzten Jahren hat sich auf dem Arbeitsmarkt unter dem Einfluss der Digitalisierung und der neuen Kommunikationstechnologien ein Trend hin zu vermehrtem Homeoffice entwickelt. Die COVID-19-Pandemie hat vorab im Tertiärsektor dafür gesorgt, dass sich die Tendenz, von zu Hause aus zu arbeiten, verstärkt hat.

Ende 2022 haben sich die zuständigen schweizerischen und französischen Behörden vor diesem Hintergrund auf eine Lösung zur Besteuerung des Erwerbseinkommens bei Homeoffice einigen können. Damit kann die heute geltende pragmatische Praxis, die auch während der COVID-19-Pandemie Anwendung gefunden hat, weitergeführt werden. Im ausländischen Homeoffice erwirtschaftete Erwerbseinkünfte können gemäss diesem Abkommen unter bestimmten Voraussetzungen hierzulande besteuert werden.

Die vorliegende Gesetzesrevision präzisiert im nationalen Steuerrecht die gesetzliche Grundlage zur Besteuerung der im ausländischen Homeoffice für einen Schweizer Arbeitgeber ausgeübten Erwerbstätigkeit.

2. Stellungnahme

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebern in der Schweiz besteuert werden kann. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundsätzlich zu, da damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz erhalten bleibt.

Zu einzelnen Bestimmungen des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, welche auch für die entsprechenden Bestimmungen des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) gelten:

3. Detailkommentare zu den einzelnen Bestimmungen des DBG

Zu Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe a

Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» sowohl die unselbständige wie auch die selbständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Wir begrüssen, dass dies nun explizit in den Wortlaut der Bestimmung aufgenommen wird. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübter Erwerbstätigkeit abgedeckt.

Zu Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe a^{bis}

Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe a^{bis} bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern der Arbeitgeber seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder eine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Wie erwähnt begrüssen wir es, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.

Nach seinem Wortlaut umfasst diese Bestimmung auch Fälle, bei denen ein Arbeitnehmer in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte seines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieses Arbeitnehmers nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre eine Folge des fehlenden Doppelbesteuerungsabkommens und deshalb hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlautes von Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe a^{bis} erachten wir somit nicht für angezeigt, regen aber an, entsprechende Hinweise auf diese Fälle in die Materialien einfließen zu lassen.

Weiter erachten wir die Integration des heutigen Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe f in den neuen Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe a^{bis} als gut gelungen.

Zu Artikel 91 Absatz 2 Buchstabe a

Sodann erlauben wir uns den Hinweis, dass diese Bestimmung zu wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber für einen solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit von Seeleuten an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbstständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir erachten es zwar nicht für nötig, den Wortlaut von Artikel 91 Absatz 2 Buchstabe a aufgrund dieses Spezialfalles anzupassen, regen aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen. Sofern diese Bestimmung angepasst würde, sollte auch Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe a^{bis} entsprechend angepasst werden.

Zu Artikel 129 Absatz 1 Buchstabe e

Abschliessend begrüssen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in Artikel 129 Absatz 1 Buchstabe e. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in dieser Bestimmung verlangten Bescheinigung die Rede, mit welcher den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Artikel 129 Absatz 1 Buchstabe e aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit ins Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Artikel 129 für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen. Die Normierung eines Auffangtatbestandes wird begrüsst.

Genehmigen Sie, hochgeachtete Frau Bundesrätin, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Freundliche Grüsse

Für den Regierungsrat


Benjamin Mühlemann
Landammann


Arpad Baranyi
Ratsschreiber

E-Mail an (PDF- und Word-Version):
- vernehmlassungen@estv.admin.ch



Regierungsrat, Postfach, 6301 Zug

Nur per E-Mail

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Frau Bundesrätin Karin Keller-Suter
Bundesgasse 3
3003 Bern

Zug, 12. September 2023 rv

**Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis
Stellungnahme des Kantons Zug**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin Keller-Sutter
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 9. Juni 2023 hat das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) das Vernehmlassungsverfahren in rubrizierter Angelegenheit eröffnet und die Kantonsregierungen zur Einreichung einer Stellungnahme bis am 2. Oktober 2023 eingeladen.

Zu den geplanten Änderungen stellen wir folgenden

Antrag:

Die vorgeschlagenen Änderungen seien einzuführen.

Begründung:

1. Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie hierzulande eine Erwerbstätigkeit ausüben. Sie unterliegen mit ihrem unselbstständigen Erwerbseinkommen der Quellensteuer. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Besteuerung von unselbstständigem Erwerbseinkommen in der Schweiz bei im Ausland wohnhaften Personen nach geltendem Recht aber nur vorgesehen, soweit sie die Arbeit physisch in der Schweiz ausüben. Dies ist insbesondere für im ausländischen Home-office erbrachte Arbeit von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden von Bedeutung.

In den letzten Jahren hat sich auf dem Arbeitsmarkt unter dem Einfluss der Digitalisierung und der neuen Kommunikationstechnologien ein Trend hin zu vermehrtem Home-office entwickelt. Die COVID-19-Pandemie hat vorab im Tertiärsektor dafür gesorgt, dass sich die Tendenz, von zu Hause aus zu arbeiten, verstärkt hat.

Ende 2022 haben sich die zuständigen schweizerischen und französischen Behörden vor diesem Hintergrund auf eine Lösung zur Besteuerung des Erwerbseinkommens bei Homeoffice einigen können. Damit kann die heute geltende pragmatische Praxis, die auch während der COVID-19-Pandemie Anwendung gefunden hat, weitergeführt werden. Im ausländischen Homeoffice erwirtschaftete Erwerbseinkünfte können gemäss diesem Abkommen unter bestimmten Voraussetzungen hierzulande besteuert werden.

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebern in der Schweiz besteuert werden können. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundsätzlich zu, da damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz erhalten bleibt.

2. Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbstständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern die Arbeitgebenden Sitz oder tatsächliche Verwaltung oder Betriebsstätte in der Schweiz haben. Wir begrüssen es, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.
3. Nach seinem Wortlaut umfasst Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG auch Fälle, bei denen Arbeitnehmende in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte ihrer Arbeitgebenden mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig sind. Schweizerische Arbeitgebende mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieser Arbeitnehmenden nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre eine Folge des fehlenden Doppelbesteuerungsabkommens und deshalb hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlauts von Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG erachten wir somit nicht für angezeigt, regen aber an, entsprechende Hinweise auf diese Fälle in die Materialien einfließen zu lassen.
4. Sodann erlauben wir uns den Hinweis, dass Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG zu wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber für einen solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit von Seeleuten an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzi-

sierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbstständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir erachten es zwar nicht für nötig, den Wortlaut von Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG aufgrund dieses Spezialfalles anzupassen, regen aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen. Sofern Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG angepasst würde, sollte auch Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG entsprechend angepasst werden.

5. Die vorstehenden Ausführungen gelten sinngemäss auch für das Steuerharmonisierungsgesetz.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und bitten Sie, unsere Anliegen zu berücksichtigen.

Zug, 12. September 2023

Freundliche Grüsse
Regierungsrat des Kantons Zug



Silvia Thalmann-Gut
Frau Landammann



Tobias Moser
Landschreiber

Versand per E-Mail an:

- Eidgenössisches Finanzdepartement (vernehmlassungen@estv.admin.ch, PDF und Word)
- Zuger Mitglieder der Bundesversammlung
- Finanzdirektion (info.fd@zg.ch)
- Steuerverwaltung (internet.stv@zg.ch)



ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

Conseil d'Etat
Route des Arsenaux 41, 1700 Fribourg

Conseil d'Etat CE
Staatsrat SR

Route des Arsenaux 41, 1700 Fribourg

T +41 26 305 10 40
www.fr.ch/ce

PAR COURRIEL

Département fédéral des finances DFF
Madame Karin Keller-Sutter
Conseillère fédérale
Bernerhof
3003 Berne

Courriel : vernehmlassungen@estv.admin.ch

Fribourg, le 26 septembre 2023

2023-830

Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame la Conseillère fédérale,

Nous nous référons à la consultation mentionnée sous rubrique et avons l'avantage de vous communiquer notre prise de position.

Par la présente, nous vous informons que nous approuvons le projet mis en consultation dans la mesure où les nouvelles dispositions légales relatives à l'imposition du revenu de l'activité lucrative des personnes travaillant depuis leur domicile à l'étranger pour des employeurs suisses permettent de conserver en Suisse l'assiette fiscale correspondant aux jours de travail déployés à domicile.

Le Conseil d'Etat souhaite néanmoins commenter plus en détails certaines dispositions de la LIFD, qui sont également valables pour les dispositions correspondantes de la LHID.

- > *Article 5 al. 1 let. a LIFD* : selon la pratique actuelle, le terme « activité lucrative » de cette disposition désigne aussi bien l'activité lucrative dépendante que l'activité lucrative indépendante. Nous saluons le fait que cela soit désormais explicitement repris dans le texte de la disposition. Grâce à la précision apportée, toutes les formes d'activité lucrative exercée en Suisse sont désormais couvertes par cette disposition.
- > *Article 5 al. 1 let. a^{bis} LIFD* : cette disposition constitue le cœur du nouveau projet de loi et garantit que les rémunérations versées pour des activités lucratives dépendantes exercées hors de Suisse sont également soumises à l'imposition en Suisse, pour autant que l'employeur ait son siège, son administration effective ou un établissement stable en Suisse. Nous saluons le fait que cette adaptation législative clarifie le droit d'imposition selon le droit interne.

Cependant, l'article 5 al. 1 let. a^{bis} LIFD comprend également les cas où un employé travaille pour un établissement stable étranger d'une entité qui a son siège ou son administration effective en Suisse. Aussi, conformément à cette nouvelle disposition, les sociétés suisses ayant des établissements stables à l'étranger devraient donc verser l'impôt à la source pour les employés de ces établissements stables, qui ne sont ni domiciliés ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal, alors que ces employés ne leur sont pas directement liés (aucun contrat de

travail avec l'entité suisse). Cette norme, telle que formulée dans le projet mis en consultation, a une portée extraterritoriale qui va au-delà de l'objectif recherché, à savoir imposer le revenu de l'activité lucrative des salariés non domiciliés en Suisse travaillant à l'étranger **pour un employeur suisse**. Ainsi, en l'état, cette nouvelle disposition :

- > affaiblirait l'attractivité de la Suisse car elle serait source d'un nouveau risque et de nouvelles tâches administratives pour les entreprises sises dans notre pays, qui disposent d'établissements stables à l'étranger ;
- > serait susceptible de générer des doubles impositions dans plusieurs configurations.

Dès lors, nous vous invitons à reformuler l'article 5 al. 1 let. a^{bis} LIFD de façon à limiter sa portée extraterritoriale et dans le respect de l'objectif recherché.

Enfin, nous considérons en outre que l'intégration de l'actuel article 5 al. 1 let. f LIFD dans le nouvel **article 5 al. 1 let. a^{bis} LIFD** étend l'exemption d'impôt à la source, actuellement prévue pour les marins, à toutes les activités exercées à bord d'un navire battant pavillon suisse. Elle élargit donc le champ d'application de l'exemption. Il nous semblerait donc opportun de revoir la formulation pour respecter la portée de l'exemption actuelle ou, à tout le moins, de motiver dans le message toute éventuelle étendue de l'exemption.

- > *Article 91 al. 1 LIFD* : cet alinéa a aussi une portée extraterritoriale. Aussi, nous vous renvoyons aux remarques ci-dessus.
- > *Article 129 al. 1 let. e LIFD* : nous saluons l'introduction d'une disposition relative à la remise de l'attestation requise concernant les données salariales. Dans le rapport explicatif, il est fait mention de la possibilité de remettre par voie électronique l'attestation exigée à l'article 129 al. 1 let. e LIFD, ce qui permet de tenir compte des développements techniques dans le domaine des obligations d'attestation et de décompte en matière d'impôt à la source. Cependant, le projet de loi ne mentionne pas cette possibilité. Nous proposons d'inscrire explicitement dans la loi la possibilité de déposer les données par voie électronique conformément aux instructions de l'autorité fiscale compétente et de compléter en conséquence la formulation de l'article 129 al. 1 let. e LIFD pour toutes les obligations d'attestation de tiers.

Nous vous remercions de nous avoir donné la possibilité de prendre position au sujet de l'objet susmentionné et vous prions de croire Madame la Conseillère fédérale, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs.

Au nom du Conseil d'Etat :

Didier Castella, Président



Danielle Gagnaux-Morel, Chancelière d'Etat

Copie

à la Direction des finances, pour elle et le Service cantonal des contributions ;
à la Direction de l'économie, de l'emploi et de la formation professionnelle ;
à la Chancellerie d'Etat.

Rathaus
Barfüssergasse 24
4509 Solothurn
Telefon 032 627 20 57
finanzdepartement@fd.so.ch
so.ch

Peter Hodel
Regierungsrat

Eidgenössisches Finanzdepartement
Frau Bundesrätin
Karin Keller-Sutter
Bernerhof
3003 Bern

20. September 2023

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrte Frau Bundesrätin
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 9. Juni 2023 haben Sie uns das Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis zur Vernehmlassung unterbreitet. Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

1. Ausgangslage

Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie hierzulande eine Erwerbstätigkeit ausüben. Sie unterliegen mit ihrem unselbständigen Erwerbseinkommen der Quellensteuer. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Besteuerung von unselbständigem Erwerbseinkommen in der Schweiz bei im Ausland wohnhaften Personen nach geltendem Recht aber nur vorgesehen, soweit sie die Arbeit physisch in der Schweiz ausüben. Dies ist insbesondere für im ausländischen Homeoffice erbrachte Arbeit von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden von Bedeutung.

In den letzten Jahren hat sich auf dem Arbeitsmarkt unter dem Einfluss der Digitalisierung und der neuen Kommunikationstechnologien ein Trend hin zu vermehrtem Homeoffice entwickelt. Die COVID-19-Pandemie hat vorab im Tertiärsektor dafür gesorgt, dass sich die Tendenz, von zu Hause aus zu arbeiten, verstärkt hat.

Ende 2022 haben sich die zuständigen schweizerischen und französischen Behörden vor diesem Hintergrund auf eine Lösung zur Besteuerung des Erwerbseinkommens bei Homeoffice einigen können. Damit kann die heute geltende pragmatische Praxis, die auch während der COVID-19-Pandemie Anwendung gefunden hat, weitergeführt werden. Im ausländischen Homeoffice erwirtschaftete Erwerbseinkünfte können gemäss diesem Abkommen unter bestimmten Voraussetzungen hierzulande besteuert werden.

Die vorliegende Gesetzesrevision präzisiert im nationalen Steuerrecht die gesetzliche Grundlage zur Besteuerung der im ausländischen Homeoffice für einen Schweizer Arbeitgeber ausgeübten Erwerbstätigkeit.

2. Stellungnahme

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023, mit dem Sie uns einen Entwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis zur Vernehmlassung unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden in der Schweiz besteuert werden kann. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundsätzlich zu, da damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz erhalten bleibt.

Zu einzelnen Bestimmungen des DBG erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, welche auch für die entsprechenden Bestimmungen im StHG gelten:

- Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» in Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG sowohl die unselbständige wie auch die selbständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Wir begrüssen, dass dies nun explizit in den Wortlaut der Bestimmung aufgenommen wird. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübter Erwerbstätigkeit abgedeckt.
- Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern der Arbeitgeber seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder eine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Wie erwähnt begrüssen wir es, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.
- Nach seinem Wortlaut umfasst Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG auch Fälle, bei denen ein Arbeitnehmer in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte seines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieses Arbeitnehmers nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre eine Folge des fehlenden Doppelbesteuerungsabkommens und deshalb hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlautes von Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG erachten wir somit nicht für angezeigt, regen aber an, entsprechende Hinweise auf diese Fälle in die Materialien einfließen zu lassen.
- Weiter erachten wir die Integration des heutigen Art. 5 Abs. 1 lit. f DBG in den neuen Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG als gut gelungen.
- Sodann erlauben wir uns den Hinweis, dass Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG zu wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber für einen solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit von Seeleuten an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir erachten es zwar nicht für nötig, den Wortlaut von Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG aufgrund dieses Spezialfalles anzupassen, regen aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen. Sofern Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG angepasst würde, sollte auch Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG entsprechend angepasst werden.

- Abschliessend begrüssen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit welcher den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit ins Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen.

Freundliche Grüsse



Peter Hodel
Regierungsrat



Rathaus, Marktplatz 9
CH-4001 Basel

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Tel: +41 61 267 85 62
E-Mail: staatskanzlei@bs.ch
www.regierungsrat.bs.ch

Basel, 26. September 2023

P230873

Regierungsratsbeschluss vom 26. September 2023

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis: Stellungnahme des Kantons Basel-Stadt

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 9. Juni 2023 hat die Vorsteherin des Eidgenössischen Finanzdepartements, Frau Karin Keller-Sutter, den Kantonsregierungen mit Frist bis 2. Oktober 2023 Gelegenheit gegeben, sich zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis vernehmen zu lassen.

1. Grundsätzliche Einschätzung

Der Regierungsrat begrüsst die neue Gesetzesvorlage, mit der im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen wird, um das Erwerbseinkommen von im ausländischen Home-office tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden in der Schweiz besteuern zu können. Positiv zu würdigen ist, dass hierdurch von der Voraussetzung der physischen Präsenz in der Schweiz für eine Besteuerung eines Arbeitnehmenden eines Schweizer Arbeitgebenden Abstand genommen wird. Das Steuersubstrat der Homeoffice-Tage dieser Arbeitnehmenden bleibt so auch in Zukunft den Kantonen, Gemeinden und dem Bund erhalten.

2. Bemerkungen zu den einzelnen Änderungsvorschlägen

Zu einzelnen Bestimmungen des DBG erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, die selbstredend auch für die entsprechenden Bestimmungen im StHG Geltung haben:

- Nach seinem Wortlaut umfasst **Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG** auch Fälle, bei denen ein Arbeitnehmender in einem anderen Staat für seinen Arbeitgebenden mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist, mit dem die Schweiz kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieses Arbeitnehmenden nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre jedoch hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlautes von

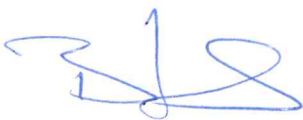
Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG erachten wir somit nicht für angezeigt, regen aber an, entsprechende Hinweise auf diese Fälle in die Materialien einfließen zu lassen.

- Sodann erlauben wir uns den Hinweis, dass **Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG** zu wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgebenden *für einen solchen Arbeitgebenden* unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit *von Seeleuten* an Bord eines von einem solchen Arbeitgebenden unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbstständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgebende, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir erachten es zwar nicht für nötig, den Wortlaut von Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG aufgrund dieses Spezialfalles anzupassen, regen aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen. Sofern Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG angepasst würde, sollte auch Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG entsprechend angepasst werden.
- Abschliessend begrüßen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in **Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG**. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit welcher den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit ins Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen. Für Rückfragen steht Ihnen gerne die Leiter der Abteilung Recht der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt, Marc Enz, marc.enz@bs.ch zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüssen

Im Namen des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt



Beat Jans
Regierungspräsident



Barbara Schüpbach-Guggenbühl
Staatsschreiberin

Regierungsrat, Rathausstrasse 2, 4410 Liestal

Eidgenössisches Finanzdepartement
Frau Karin Keller-Sutter
Vorsteherin EFD
Bernerhof
3003 Bern

Per Mail an: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Liestal, 19. September 2023

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis; Vernehmlassung

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Mit Schreiben vom 9. Juni 2023 ersuchen Sie uns, anlässlich einer Vernehmlassung zum vorgeschlagenen Bundesgesetz unsere Stellungnahme abzugeben. Diese sieht wie folgt aus:

1. Die aktuelle Situation

Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie hier eine Erwerbstätigkeit ausüben. Sie unterliegen mit dem unselbständigen Erwerbseinkommen der Quellensteuer. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Besteuerung von unselbständigem Erwerbseinkommen in der Schweiz bei im Ausland wohnhaften Personen nach geltendem Recht aber nur möglich, soweit sie die Arbeit auch persönlich, d. h. physisch in der Schweiz ausüben. Dies ist insbesondere für im ausländischen Homeoffice erbrachte Arbeit von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden von Bedeutung.

In den letzten Jahren hat sich auf dem Arbeitsmarkt unter dem Einfluss der Digitalisierung und der neuen Kommunikationstechnologien ein Trend hin zu vermehrtem Homeoffice entwickelt. Bekannter Auslöser dazu war insbesondere auch die COVID-19-Pandemie, welche vorab im Tertiärsektor dafür gesorgt hat, dass sich die Tendenz, von zu Hause aus zu arbeiten, verstärkt hat.

Ende 2022 haben sich die zuständigen schweizerischen und französischen Behörden vor diesem Hintergrund auf eine Lösung zur Besteuerung des Erwerbseinkommens bei Homeoffice einigen können. Damit kann die heute geltende pragmatische Praxis, die auch während der COVID-19-Pandemie Anwendung gefunden hat, weitergeführt werden. Im ausländischen Homeoffice erwirtschaftete Erwerbseinkünfte können gemäss diesem Abkommen unter bestimmten Voraussetzungen hierzulande besteuert werden.

Die nun vorgeschlagene Gesetzesrevision präzisiert im nationalen Steuerrecht die gesetzliche Grundlage zur Besteuerung der im ausländischen Homeoffice für einen Schweizer Arbeitgeber ausgeübten Erwerbstätigkeit.

2. Unsere Stellungnahme

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden in der Schweiz besteuert werden kann. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit durchgehend physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundsätzlich zu, da damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz und damit auch dem Kanton erhalten bleibt.

Zu einzelnen Bestimmungen des DBG bringen wir ergänzend folgende Bemerkungen an, welche analog auch für die entsprechenden Bestimmungen im StHG gelten:

Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» in Art. 5 Abs. 1 Bst. a DBG sowohl die unselbständige wie auch die selbständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Wir begrüssen, dass dies nun explizit in den Wortlaut der Bestimmung aufgenommen wird. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübten Erwerbstätigkeiten abgedeckt.

Art. 5 Abs. 1 Bst. a DBG bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern der Arbeitgeber seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder eine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Wie erwähnt begrüssen wir es, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Erwerbstätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.

Nach seinem Wortlaut umfasst Art. 5 Abs. 1 Bst. a DBG auch Fälle, bei denen ein Arbeitnehmer oder eine Arbeitnehmerin in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte seines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieses Arbeitnehmers oder dieser Arbeitnehmerin nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre eine Folge des fehlenden Doppelbesteuerungsabkommens – und deshalb bekanntlich hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlautes von Art. 5 Abs. 1 Bst. a DBG erachten wir somit nicht für angezeigt. Der Regierungsrat empfiehlt jedoch, entsprechende Hinweise auf solche Fälle in die Materialien einfließen zu lassen.

Zudem bringen wir den Hinweis an, dass Art. 91 Abs. 2 Bst. a DBG wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit von Seeleuten an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir erachten es zwar nicht für nötig, den Wortlaut von Art. 91 Abs. 2 Bst. a DBG aufgrund dieses Spezialfalles anzupassen, regen aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen. Sofern

Art. 91 Abs. 2 Bst. a DBG angepasst würde, sollte auch Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis} DBG entsprechend angepasst werden.

Ferner begrüsst der Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in Art. 129 Abs. 1 Bst. e DBG. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1 Bst. e DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit welcher den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werden soll. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 Bst. e DBG aber leider nicht erwähnt. Wir schlagen deshalb vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit ins Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen.

Abschliessend bedanken wir uns für die Berücksichtigung unserer Anliegen und die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Hochachtungsvoll



Monica Gschwind
Regierungspräsidentin



Elisabeth Heer Dietrich
Landschreiberin

Kanton Schaffhausen
Regierungsrat

Beckenstube 7
CH-8200 Schaffhausen
www.sh.ch

T +41 52 632 71 11
staatskanzlei@sh.ch



Regierungsrat

Eidgenössisches Finanzdepartement

per E-Mail:
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Schaffhausen, 19. Sept. 2023

Vernehmlassung EFD betreffend Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeits im internationalen Verhältnis; Stellungnahme

Sehr geehrte Frau Bundesrätin
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 9. Juni 2023 haben Sie uns eingeladen, in vorerwähnter Angelegenheit Stellung zu nehmen. Wir danken Ihnen für diese Gelegenheit.

Der Vorlage stimmen wir im Grundsatz zu, damit das auf das Homeoffice entfallende Steuersubstrat der Schweiz nach Möglichkeiten erhalten bleibt. Zu einzelnen Bestimmungen verweisen wir auf die Stellungnahme der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 24. August 2023.



Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident:

Dino Tamagni

Der Staatsschreiber:

Dr. Stefan Bilger



Regierungsrat, 9102 Herisau

Eidgenössisches Finanzdepartement
3003 Bern

Dr. iur. Roger Nobs
Ratschreiber
Tel. +41 71 353 63 51
roger.nobs@ar.ch

Herisau, 22. September 2023

Eidg. Vernehmlassung; Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis; Stellungnahme des Regierungsrates von Appenzell Ausserrhoden

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 9. Juni 2023 werden die Kantonsregierungen vom Eidgenössischen Finanzdepartement (EFD) eingeladen, sich zum Vorentwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis bis zum 2. Oktober 2023 vernehmen zu lassen.

Der Regierungsrat von Appenzell Ausserrhoden nimmt dazu wie folgt Stellung:

Er begrüsst die vorgeschlagene Änderung im Grundsatz.

Hinzuweisen ist allerdings auf Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG. Diese Bestimmung ist zu ungenau. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber für einen solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit von Seeleuten an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbstständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir erachten es zwar nicht für nötig, den Wortlaut von Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG aufgrund dieses Spezialfalles anzupassen, regen aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen. Sofern Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG angepasst würde, sollte auch Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG entsprechend angepasst werden.



Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Auftrag des Regierungsrates

Dr. iur. Roger Nobs, Ratschreiber



Landammann und Standeskommission

Sekretariat Ratskanzlei
Marktgasse 2
9050 Appenzell
Telefon +41 71 788 93 11
info@rk.ai.ch
www.ai.ch

Ratskanzlei, Marktgasse 2, 9050 Appenzell

Per E-Mail an
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Appenzell, 28. September 2023

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis Stellungnahme Kanton Appenzell I.Rh.

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 9. Juni 2023 haben Sie uns die Vernehmlassungsunterlagen zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis zukommen lassen.

Die Standeskommission hat die Unterlagen geprüft. Sie ist mit der Vorlage grundsätzlich einverstanden. Zu einzelnen Bestimmungen des DBG, welche auch für die entsprechenden Bestimmungen im StHG gelten, sind aber folgende Bemerkungen anzubringen:

1. Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» in Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG sowohl die unselbständige wie auch die selbständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Die Standeskommission begrüsst, dass diese Handhabung nun im Wortlaut der Bestimmung explizit Erwähnung findet. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübter Erwerbstätigkeit abgedeckt.
2. Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern der Arbeitgeber seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder eine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Wie erwähnt, begrüsst es die Standeskommission, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.
3. Nach seinem Wortlaut umfasst Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG auch Fälle, bei denen eine Arbeitnehmerin oder ein Arbeitnehmer in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte seines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieser Arbeitnehmerin oder dieses Arbeitnehmers

nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre aber eine Folge des fehlenden Doppelbesteuerungsabkommens und deshalb hinzunehmen.

4. Sodann erlauben wir uns den Hinweis, dass Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG zu wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber *für einen solchen Arbeitgeber* unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit *von Seeleuten* an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs.» Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbstständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffs, das heisst auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Die Standeskommission erachtet es zwar nicht für zwingend, den Wortlaut von Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG aufgrund dieses Spezialfalls anzupassen, regt aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen.
5. Die Standeskommission begrüsst die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohn Daten in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG.

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

Im Auftrage von Landammann und Standeskommission

Der Ratschreiber:



Markus Dörig

Zur Kenntnis an:

- Finanzdepartement Appenzell I.Rh., Marktgasse 2, 9050 Appenzell
- Ständerat Daniel Fässler, Weissbadstrasse 3a, 9050 Appenzell
- Nationalrat Thomas Rechsteiner (thomas.rechsteiner@parl.ch)



Regierung des Kantons St.Gallen, Regierungsgebäude, 9001 St.Gallen

Eidgenössisches Finanzdepartement
Bundesgasse 3
3003 Bern

Regierung des Kantons St.Gallen
Regierungsgebäude
9001 St.Gallen
T +41 58 229 89 42
info.sk@sg.ch

St.Gallen, 18. September 2023

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens; Vernehmlassungsantwort

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Wir danken für Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023 und die Gelegenheit, uns zum Vorentwurf eines Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens äussern zu können.

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden, die bei Schweizer Arbeitgebern angestellt sind, in der Schweiz besteuert werden kann. Dies führt dazu, dass die Arbeit nicht mehr physisch in der Schweiz ausgeübt werden muss. Die entsprechende Änderung begrüssen wir, da damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz erhalten bleibt.

Zu einzelnen Bestimmungen im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (SR 642.11; abgekürzt DBG) erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, die auch für die entsprechenden Bestimmungen im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14; abgekürzt StHG) gelten:

- Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» in Art. 5 Abs. 1 Bst. a DBG sowohl eine unselbständige als auch eine selbständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Wir begrüssen, dass dies nun explizit in den Wortlaut der Bestimmung aufgenommen wird. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübter Erwerbstätigkeit abgedeckt.
- Weiter erachten wir die Integration des heutigen Art. 5 Abs. 1 Bst. f DBG in den neuen Art. 5 Abs. 1 Bst. a DBG als gut gelungen.
- Schliesslich begrüssen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in Art. 129 Abs. 1 Bst. e DBG. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit der elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1



Bst. e DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit der den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 Bst. e DBG aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit ins Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen.

Wir bedanken uns für die Einladung zur Vernehmlassung und für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

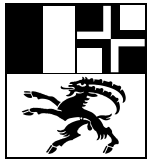
Im Namen der Regierung

Stefan Kölliker
Präsident



Dr. Benedikt van Spyk
Staatssekretär

Zustellung auch per E-Mail (pdf- und Word-Version) an:
vernehmlassungen@estv.admin.ch



Sitzung vom

12. September 2023

Mitgeteilt den

13. September 2023

Protokoll Nr.

734/2023

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Bundesrätin Karin Keller-Sutter
Bundesgasse 3
3003 Bern

Per Mail (PDF und Word) an: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Vernehmlassung

Sehr geehrte Frau Bundesrätin
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 9. Juni 2023 geben Sie uns Gelegenheit, zum Vorentwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis Stellung zu nehmen. Für die Möglichkeit zur Stellungnahme danken wir Ihnen bestens.

I. Grundsätzliche Bemerkungen

Die Regierung des Kantons Graubünden begrüsst die vom Bundesrat vorgeschlagene Teilrevision des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sowie des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) zur Aufnahme einer Besteuerungsgrundlage für Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von schweizerischen Arbeitgebern. Nach geltendem Steuerrecht sind Arbeitnehmende, die in der Schweiz weder steuerrechtlichen Wohnsitz noch Aufenthalt haben, aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit

auf ihrem Erwerbseinkommen nur dann steuerpflichtig, wenn die Erwerbstätigkeit in der Schweiz ausgeübt wird. Sofern im Verhältnis zu Staaten, mit denen die Schweiz ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abgeschlossen hat, staatsvertraglich das Besteuerungsrecht auf im ausländischen Homeoffice erwirtschaftetem Erwerbseinkommen der Schweiz zufällt (wie insbesondere beim Zusatzabkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Französischen Republik zur Änderung des geänderten Abkommens vom 9. September 1966 zwischen der Schweiz und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht, unterzeichnet am 27. Juni 2023), stellt der vorliegende Vorentwurf das Besteuerungsrecht der Schweiz binnenrechtlich sicher.

Damit bleibt der Schweiz das Steuersubstrat auf den im ausländischen Homeoffice erwirtschafteten Erwerbseinkommen selbst dann erhalten, wenn in Zukunft der Trend zu Homeoffice-Tagen zunehmen sollte.

Im Folgenden werden einzelne Bestimmungen des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis näher kommentiert. Unsere Anmerkungen zu den vorgeschlagenen Bestimmungen des DBG gelten auch für die entsprechenden Bestimmungen des StHG.

II. Stellungnahme zu ausgewählten Artikeln

1. Zu Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis} VE-DBG

1.1. Erster Halbsatz

Nach seinem Wortlaut umfasst der erste Halbsatz von Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis} VE-DBG – wohl unbeabsichtigt – auch Fälle, bei denen eine Arbeitnehmerin oder ein Arbeitnehmer in einer ausländischen Betriebsstätte eines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten müssten demnach für ihre Arbeitnehmenden ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, neu die Quellensteuer auf dem Erwerbseinkommen dieser Arbeitnehmenden abliefern. Wenn der Betriebsstättenstaat das Erwerbseinkommen dieser Arbeitnehmenden nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, würde es zu einer in

ternationalen Doppelbesteuerung kommen. Da dies die Folge eines fehlenden DBAs wäre, wäre die internationale Doppelbesteuerung hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlauts von Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis} VE-DBG erachten wir deshalb als nicht angezeigt, regen jedoch an, entsprechende Hinweise in die Materialien aufzunehmen. Sie fehlen gänzlich im erläuternden Bericht vom 9. Juni 2023.

1.2. Zweiter Halbsatz

Der zweite Halbsatz erscheint uns zu wenig klar formuliert zu sein. Wir schlagen folgenden Wortlaut vor: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit *von Seeleuten* an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs.» Ohne diese Präzisierung könnte diese Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbstständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes von der Quellensteuer ausgenommen ist. Art. 91 Abs. 2 Bst. a VE-DBG sollte entsprechend angepasst werden.

2. Art. 129 Abs. 1 Bst. e VE-DBG

Wir begrüßen die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1 Bst. e VE-DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit welcher den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit aber nicht erwähnt. Zudem sollte die Möglichkeit der elektronischen Einreichung auf alle Bescheinigungspflichten Dritter ausgedehnt werden. Wir schlagen deshalb vor, in Art. 129 DBG die Möglichkeit der elektronischen Einreichung für alle Bescheinigungen Dritter vorzusehen.

Abschliessend danken wir Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und ersuchen Sie höflich, unsere Anliegen in der weiteren Bearbeitung der Vorlage zu berücksichtigen.

Freundliche Grüsse



Der Präsident:

Peter Peyer

Namens der Regierung

Der Kanzleidirektor:

Daniel Spadin

Kopie:

- Steuerverwaltung des Kantons Graubünden

REGIERUNGSRAT

Regierungsgebäude, 5001 Aarau
Telefon 062 835 12 40, Fax 062 835 12 50
regierungsrat@ag.ch
www.ag.ch/regierungsrat

A-Post Plus
Eidgenössisches Finanzdepartement
Frau Bundesrätin
Karin Keller-Sutter
Bundesgasse 3
3003 Bern

20. September 2023

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis; Vernehmlassung

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Der Regierungsrat des Kantons Aargau bedankt sich für die Gelegenheit, zum vorgeschlagenen Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis Stellung nehmen zu können.

Mit der vorliegenden Gesetzesanpassung soll von vornherein Rechtssicherheit geschaffen werden: Es geht primär darum, das Besteuerungsrecht im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG) so auszudehnen, dass die Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern auch ohne physische Anwesenheit in der Schweiz gewährleistet ist und im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Homeoffice) grundsätzlich besteuert werden können.

Der Regierungsrat erachtet die vorgesehenen Anpassungen im Bereich des Besteuerungsrechts und der Bescheinigungspflicht als sachgerecht und begrüsst diese sehr. Hinsichtlich des noch vorzusehenden Ausgleichs zugunsten des Wohnsitzstaats plädiert der Regierungsrat, dass der Bund in den entsprechenden Verhandlungen die finanziellen Interessen der Schweiz und der betroffenen Kantone einbringt.

Bei der Umsetzung des Zusatzabkommens ist mit einem erhöhten Personal- und Finanzaufwand für die kantonalen Steuerverwaltungen sowie allenfalls Gemeindesteuerbehörden zu rechnen. Dieser steht namentlich im Zusammenhang mit dem vorgesehenen Informationsaustausch. Die Eidgenössische Steuerverwaltung wird sich gemäss Bericht frühzeitig auf die neuen Rahmenbedingungen vorbereiten und die notwendigen Vorkehrungen treffen (Einführung von Prozessen, organisatorische Anpassungen, Anpassungen der Informatik oder Aufbau der IT-Infrastruktur usw.). Diese Anpassungen müssen aus Sicht des Regierungsrats so gestaltet werden, dass sie möglichst effizient und ressourcenschonend sind.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Vernehmlassung.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats



Jean-Pierre Gallati
Landammann



Joana Filippi
Staatsschreiberin

z.K. an

- vernehmlassungen@estv.admin.ch

Staatskanzlei, Regierungsgebäude, 8510 Frauenfeld

Eidgenössisches
Finanzdepartement
Frau Karin Keller-Sutter
Bundesrätin
3003 Bern

Frauenfeld, 19. September 2023
525

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Vernehmlassung

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit der Stellungnahme zum Entwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis.

1. Allgemeine Bemerkungen

Wir begrüßen die vorliegende Gesetzesrevision, die im nationalen Steuerrecht die gesetzliche Grundlage zur Besteuerung der im ausländischen Homeoffice für einen Schweizer Arbeitgeber ausgeübten Erwerbstätigkeit präzisiert.

2. Bemerkungen zu einzelnen Artikeln

Zu einzelnen Bestimmungen des Bundesgesetzes über die direkten Bundesteuer (DBG; SR 642.11) erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, welche auch für die entsprechenden Bestimmungen im Steuerharmonisierungsgesetz (StHG; SR 642.14) gelten:

- Nach seinem Wortlaut umfasst **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** auch Fälle, bei denen eine Arbeitnehmerin oder ein Arbeitnehmer in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte seines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieser Arbeitnehmerin oder dieses Arbeitnehmers nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre eine Folge eines fehlen-

2/2

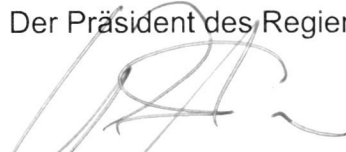
den DBA und deshalb hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlautes von Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG erachten wir somit nicht für angezeigt, regen aber an, entsprechende Hinweise auf diese Fälle in die Materialien einfließen zu lassen.

- **Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG** erachten wir als gelungen. Die Bestimmung könnte rein grammatikalisch allerdings so ausgelegt werden, dass jede unselbständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d.h. auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Es sollte in den Materialien ausgeführt werden, dass die Ausnahme nur für eine Arbeitgeberin oder einen Arbeitgeber gemäss Art. 91 Abs. 1 gilt, auch wenn sich das aufgrund der systematischen Auslegung ebenfalls ergibt.
- Abschliessend begrüssen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in **Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG**. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit der elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit der den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen wird. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit in das Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Mit freundlichen Grüssen

Der Präsident des Regierungsrates


Der Staatsschreiber





Numero
4283

fr

0

Bellinzona
13 settembre 2023

Consiglio di Stato
Piazza Governo 6
Casella postale 2170
6501 Bellinzona
telefono +41 91 814 41 11
fax +41 91 814 44 35
e-mail can@ti.ch
web www.ti.ch

Repubblica e Cantone
Ticino

Il Consiglio di Stato

Dipartimento federale delle finanze
Bundesgasse 3
3003 Berna

*Invio per posta elettronica (word e pdf):
vernehmlassungen@estv.admin.ch*

Procedura di consultazione concernente la Legge federale sull'imposizione del lavoro mobile in ambito internazionale

Gentili Signore,
egregi Signori,

abbiamo ricevuto la vostra lettera in merito alla summenzionata procedura di consultazione e, dopo attento esame, vi comunichiamo quanto segue.

Premessa

Le persone che non hanno né domicilio né dimora fiscale in Svizzera sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza economica se esercitano un'attività lucrativa in Svizzera. Sono assoggettati all'imposta alla fonte sul reddito da lavoro dipendente. Tuttavia, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale svizzero, le persone residenti all'estero sono tassate sul reddito da lavoro dipendente in Svizzera solo se esercitano fisicamente il loro lavoro in Svizzera. Ciò è particolarmente importante per il lavoro svolto da dipendenti residenti all'estero che svolgono la loro attività in telelavoro per conto di datori di lavoro svizzeri.

Grazie alla digitalizzazione e alle nuove tecnologie di comunicazione, negli ultimi anni il telelavoro è tendenzialmente aumentato nel mercato del lavoro. La pandemia COVID-19 ha avuto l'effetto di rafforzare questa tendenza, soprattutto nel settore terziario.

Alla fine del 2022, le autorità competenti svizzere e francesi sono riuscite a concordare una soluzione per la tassazione dei redditi da lavoro dipendente in caso di telelavoro. Ciò consentirà di mantenere l'attuale prassi pragmatica, applicata anche durante la pandemia COVID-19. In base a questo accordo, il reddito derivante dal lavoro svolto in *home office* all'estero può essere tassato in Svizzera a determinate condizioni.

Questa revisione chiarisce la base giuridica del diritto tributario nazionale per la tassazione dei redditi percepiti dai lavoratori dipendenti senza domicilio o dimora in Svizzera che esercitano la loro attività all'estero per un datore di lavoro svizzero.

Presa di posizione

L'avamprogetto di legge mira a creare una norma giuridica esplicita nel diritto nazionale, in modo che il reddito da lavoro dei dipendenti che lavorano in *home office* all'estero per conto di datori di lavoro svizzeri possa essere tassato in Svizzera. Non è quindi necessario che il lavoro sia fisicamente svolto in Svizzera. In linea di principio, approviamo questa proposta, in quanto garantirà che il substrato imponibile con riferimento ai giorni di telelavoro svolto all'estero rimanga in Svizzera

Vorremmo fare le seguenti osservazioni su alcune disposizioni della LIFD, che si applicano anche alle corrispondenti disposizioni della LAID:

- Secondo la prassi attuale, il termine «attività lucrativa» di cui all'**art. 5 cpv. 1 lett. a LIFD** si riferisce sia all'attività lucrativa dipendente che a quella autonoma. Accogliamo con favore il fatto che ciò sia ora esplicitamente incluso nel testo della disposizione. Grazie a questo chiarimento, tutte le forme di attività lucrativa in Svizzera sono ora coperte da questa disposizione.
- L'**art. 5 cpv.1 lett. a^{bis} della LIFD** costituisce il fulcro del nuovo progetto legislativo e garantisce che le remunerazioni versate per attività lucrative dipendenti svolte al di fuori della Svizzera siano anch'esse assoggettate a imposizione in Svizzera, a condizione che il datore di lavoro abbia la sede legale, l'amministrazione effettiva o uno stabilimento d'impresa in Svizzera. Come sopra esposto, accogliamo con favore il fatto che questa disposizione chiarisca il diritto di tassazione previsto dal diritto interno. In questo modo, in caso di tassazione alla fonte dei redditi da lavoro dei dipendenti residenti all'estero, si garantisce che anche le attività svolte nello Stato di residenza (in particolare il telelavoro) possano essere tassate in Svizzera.
- Secondo la sua formulazione, l'**art. 5 cpv.1 lett. a^{bis} LIFD** copre anche i casi in cui un dipendente lavora per uno stabilimento d'impresa estera di un datore di lavoro che ha la sua sede o la sua amministrazione effettiva in Svizzera. I datori di lavoro svizzeri con stabilimenti d'impresa in Stati che non hanno stipulato CDI dovrebbero quindi pagare l'imposta alla fonte con riferimento ai loro dipendenti che non hanno né domicilio né dimora fiscale in Svizzera e che lavorano per tali stabilimenti d'impresa. Qualora tale reddito venga tassato per normativa interna anche nello Stato in cui viene svolta l'attività lavorativa, si verificherebbe una doppia imposizione internazionale. Una tale doppia imposizione sarebbe una conseguenza dell'assenza di una convenzione contro la doppia imposizione e sarebbe quindi accettabile. Non riteniamo quindi opportuno modificare la formulazione dell'**art. 5 cpv.1 lett. a^{bis} LIFD**, ma suggeriamo che il messaggio includa informazioni con riferimento a questi casi.
- Riteniamo inoltre che l'integrazione dell'attuale **art. 5 cpv. 1 lett. f LIFD** nel nuovo **art. 5 cpv.1 lett. a^{bis} LIFD** sia riuscita.
- Vorremmo inoltre sottolineare che l'**art. 91 cpv. 2 lett. a LIFD** non è formulato in modo sufficientemente preciso. Una formulazione più precisa sarebbe, ad esempio, la seguente: «Sono esclusi dall'imposta alla fonte i redditi da attività lucrativa dipendente *esercitata dai marittimi* a bordo di una nave impiegata sotto bandiera svizzera da tale datore di lavoro». Senza questo chiarimento, la disposizione potrebbe essere interpretata nel senso di escludere dall'imposizione alla fonte qualsiasi attività salariale svolta a bordo di tale nave. In caso di modifica

dell'art. 91 cpv. 2 lett. a LIFD, anche l'art. 5 cpv. 1 lett. a^{bis} LIFD dovrà essere modificato.

- Infine, accogliamo con favore l'introduzione di una disposizione nell'**art. 129 cpv. 1 lett. e LIFD** relativa all'obbligo del datore di lavoro di fornire un'attestazione sui dati salariali oggetto di scambio internazionale di informazioni. Il rapporto esplicativo fa riferimento alla possibilità di presentare l'attestazione richiesta dall'art. 129 cpv. 1 lett. e LIFD per via elettronica, il che tiene conto degli sviluppi tecnici in ambito delle attestazioni e dei conteggi dell'imposta alla fonte. Tuttavia, il progetto legislativo non menziona questa possibilità nell'art. 129 cpv. 1 lett. e LIFD. Proponiamo, pertanto, che la possibilità di fornire i dati elettronicamente secondo le istruzioni dell'autorità fiscale competente sia inclusa nella legge con riferimento a tutti gli obblighi di terzi di cui all'art. 129 LIFD.

Vogliate gradire, gentili signore, egregi signori, i sensi della nostra massima stima.

PER IL CONSIGLIO DI STATO

Il Presidente

Raffaele De Rosa

Il Cancelliere

Arnaldo Coduri

Copia a:

- Consiglio di Stato (decs-dir@ti.ch; dfe-dir@ti.ch; di-dir@ti.ch; dss-dir@ti.ch; dt-dir@ti.ch; can-sc@ti.ch)
- Divisione delle contribuzioni (dfe-dc@ti.ch)
- Deputazione ticinese alle Camere federali (can-relazioniesterne@ti.ch)
- Pubblicazione in internet

CONSEIL D'ETAT

Château cantonal
1014 Lausanne

Madame la Conseillère fédérale
Karin Keller-Sutter
Département fédéral des finances
Bundesgasse 3
3003 Berne

Par courriel :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Réf. : 23_COU_4522

Lausanne, le 13 septembre 2023

Consultation relative à la loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame la Conseillère fédérale,

Faisant suite à votre courrier du 9 juin 2023, le Conseil d'Etat vous fait parvenir sa prise de position relative à la consultation de la loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international.

Suite à l'essor des nouvelles technologies de l'information et la numérisation accrue, le Conseil d'Etat partage le constat du Conseil fédéral quant à l'augmentation de la part du télétravail et la nécessité d'adapter notre législation interne à ce nouveau défi en particulier en matière de fiscalité. Cela afin que la Suisse reste attractive tout en réduisant l'impact de cette évolution de l'organisation du travail sur les recettes fiscales.

Alors que des conventions contre la double imposition (CDI) octroient, conditionnellement, à la Suisse le droit de maintenir une imposition exclusive du revenu au lieu de la source, à savoir la Suisse, en cas de télétravail depuis l'étranger, faut-il encore qu'une disposition expresse en droit interne permette ladite imposition. C'est pourquoi, le Conseil d'Etat approuve la modification de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD) et de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID) proposée dans le présent projet mis en consultation qui vise à instaurer une base d'imposition nationale pour les activités exercées sans présence physique obligatoire dans les locaux de l'employeur en Suisse (télétravail depuis un lieu de résidence à l'étranger).

Par ailleurs, le Conseil d'Etat constate que l'introduction d'une base légale interne est également indispensable pour d'autres raisons. D'une part, plusieurs CDI signées par la Suisse (art. 19 MC OCDE) prévoient qu'en présence d'un rapport de travail de droit public, le droit d'imposer revient à la Suisse et ce, qu'importe que le lieu d'exercice effectif de l'activité. D'autre part, la CDI applicable peut, dans le cas d'un rapport de travail de droit privé, octroyer à la Suisse la compétence d'imposer le salaire, indépendamment du lieu d'exercice du travail. L'art. 15 §4 de la CDI CH-Allemagne en est un exemple (imposition par l'Etat de source en raison de l'exercice d'une fonction dirigeante). L'introduction d'une base légale interne se révèle donc nécessaire à plus d'un titre.

Commentaires détaillés relatifs à certains articles

S'agissant de l'article 5 al. 1 LIFD et de l'art. 4 al. 2 LHID

Lettre a : La précision apportée quant aux types d'activités lucratives, dépendantes et indépendantes, déclenchant, pour une personne physique, une imposition en raison de son rattachement économique est superfétatoire. En effet, cet ajout ne modifie en rien la lecture de l'art. 92 LIFD respectivement de l'art. 35 al. 1 let. b LHID, ces derniers n'étant pas modifiés (« l'impôt sur le revenu de leur activité personnelle en Suisse »), s'agissant de l'imposition des artistes, sportifs et conférenciers et cela que ces contribuables exercent leur activité lucrative sous la forme dépendante ou indépendante.

Lettre a et abis : Cette révision de la LIFD et de la LHID vise à garantir une base légale pour l'imposition des activités exercées sans présence physique obligatoire dans les locaux de l'employeur en Suisse.

Partant, le critère de rattachement économique n'est plus, de manière générale, l'activité exercée en Suisse (présence physique en Suisse) mais celle faite pour un employeur en Suisse (source du revenu en Suisse). En prévoyant la lettre a et abis, un employé en télétravail en Suisse deux jours par semaine depuis sa résidence à l'étranger sera soumis pour 3 jours à l'imposition en Suisse en raison de la lettre a et pour 2 jours en raison de la lettre abis. C'est d'ailleurs, en faisant ce constat que les art. 91 al.1 LIFD et l'art. 35 al. 1 LHID ont été modifiés. Dès lors, il serait souhaitable de fusionner les deux littérées de la manière suivante :

« a. elles exercent une activité lucrative en Suisse ou pour un employeur ayant son siège, son administration effective ou un établissement stable en Suisse [...] »

Lettre f : cette abrogation nécessite qu'il soit fait mention à la lettre abis de la notion de « navires de haute mer » ou de « navires de mer » comme le précise le rapport explicatif. On retrouve cette même problématique aux art. 91 al. 2 let. a LIFD et 35 al. 1 let. a LHID.

S'agissant de l'article 129 al. 1 let. e LIFD et art. 45 let. f LHID :

Compte tenu des conditions figurant dans les CDI, qui permettent à la Suisse de maintenir son droit exclusif d'imposer jusqu'à un certain pourcentage de télétravail exercé depuis le lieu de résidence à l'étranger, il convient, pour que les autorités fiscales puissent contrôler les répartitions internationales, que l'attestation que devront fournir les employeurs contiennent d'autres éléments que les seules informations requises dans le cadre de l'échange prévu par une convention fiscale internationale. Partant, le périmètre doit être élargi afin de permettre une correcte application des CDI.

S'agissant du rapport explicatif :

En plusieurs endroits (ex : tableau p. 13), le rapport explicatif décrit le fonctionnement de l'avenant à la CDI entre la Suisse et la France sur le télétravail et, en particulier, les conséquences sur l'imposition en cas de dépassement du taux de 40% de télétravail autorisée sans modification des compétence en matière d'imposition. La présentation qui

en est faite, laisse supposer, que le taux de 40% est une franchise. Toutefois, lorsque ce taux est dépassé « *les dispositions des par. 1 à 3 de l'art. 17 de la Convention s'appliquent, dès le premier jour de télétravail* » (par 1 let. d du protocole additionnel à la convention relatif à l'exercice de l'emploi salarié en télétravail du 22 décembre 2022, CDI Suisse-France). Dès lors, il conviendra d'apporter les corrections nécessaires.

En vous remerciant d'avance pour la prise en considération de nos observations, nous vous prions, Madame la Conseillère fédérale, d'agréer nos salutations distinguées.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LA PRESIDENTE



Christelle Luisier Brodard

LE CHANCELIER a.i.



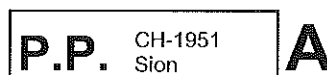
François Vodoz

Copies

- Office des affaires extérieures
- Administration cantonale des impôts



2023.03912



Poste CH SA

Frau Bundesrätin
Karin Keller-Sutter
Eidg. Finanzdepartement
Bundesgasse 3
3003 Bern



Referenzen MA
Datum 27. September 2023

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis. Vernehmlassungsstellungnahme

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023, mit welchem Sie uns das Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis zur Vernehmlassung unterbreiten. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns gerne wie folgt.

Ausgangslage

Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie hierzulande eine Erwerbstätigkeit ausüben. Sie unterliegen mit ihrem unselbständigen Erwerbseinkommen der Quellensteuer. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Besteuerung von unselbständigem Erwerbseinkommen in der Schweiz bei im Ausland wohnhaften Personen nach geltendem Recht aber nur vorgesehen, soweit sie die Arbeit physisch in der Schweiz ausüben. Dies ist insbesondere für im ausländischen Homeoffice erbrachte Arbeit von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden von Bedeutung.

In den letzten Jahren hat sich auf dem Arbeitsmarkt unter dem Einfluss der Digitalisierung und der neuen Kommunikationstechnologien ein Trend hin zu vermehrtem Homeoffice entwickelt. Die COVID-19-Pandemie hat vorab im Tertiärsektor dafür gesorgt, dass sich die Tendenz, von zu Hause aus zu arbeiten, verstärkt hat.

Ende 2022 haben sich die zuständigen schweizerischen und französischen Behörden vor diesem Hintergrund auf eine Lösung zur Besteuerung des Erwerbseinkommens bei Homeoffice einigen können. So können seit dem 1. Januar 2023 jährlich bis zu 40 Prozent der Arbeitszeit im Homeoffice geleistet werden, ohne dass dies Auswirkungen auf das Besteuerungsrecht des Arbeitsortstaats hat. Ein Zusatzabkommen zum DBA mit Frankreich soll die getroffene Regelung sichern. Damit kann die heute geltende pragmatische Praxis, die auch während der COVID-19-Pandemie Anwendung gefunden hat, weitergeführt werden.

Die vorliegende Gesetzesrevision präzisiert im nationalen Steuerrecht die gesetzliche Grundlage zur Besteuerung der im ausländischen Homeoffice für einen Schweizer Arbeitgeber ausgeübten Erwerbstätigkeit.

Stellungnahme

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebern in der Schweiz besteuert werden kann. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundlegend zu, da damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz erhalten bleibt.

Detaill Kommentare zu den einzelnen Bestimmungen

Zu einzelnen Bestimmungen des DBG erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, welche auch für die entsprechenden Bestimmungen im StHG gelten:

- Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» in **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** sowohl die unselbständige wie auch die selbständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Wir begrüssen, dass dies nun explizit in den Wortlaut der Bestimmung aufgenommen wird. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübter Erwerbstätigkeit abgedeckt.
- **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern der Arbeitgeber seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder eine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Wie erwähnt begrüssen wir es, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.
- Nach seinem Wortlaut umfasst **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** auch Fälle, bei denen ein Arbeitnehmer in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte seines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieses Arbeitnehmers nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre eine Folge des fehlenden Doppelbesteuerungsabkommens und deshalb hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlautes von Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG erachten wir somit nicht für angezeigt, regen aber an, entsprechende Hinweise auf diese Fälle in die Materialien einfließen zu lassen.
- Weiter erachten wir die Integration des heutigen Art. 5 Abs. 1 lit. f DBG in den neuen **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** als gut gelungen.
- Sodann erlauben wir uns den Hinweis, dass **Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG** zu wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber für einen solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit von Seeleuten an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir erachten es zwar nicht für nötig, den Wortlaut von Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG aufgrund dieses Spezialfalles anzupassen, regen aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen. Sofern Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG angepasst würde, sollte auch Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG entsprechend angepasst werden.

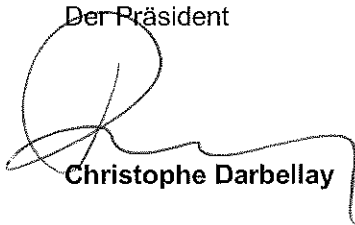
- Abschliessend begrüssen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in **Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG** verlangten Bescheinigung die Rede, mit welcher den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit ins Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen.

In diesem Sinne stimmen wir der Vorlage zu und danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Staatsrates

Der Präsident


Christophe Darbellay



Die Staatskanzlerin


Monique Albrecht

Kopie an vernehmlassungen@estv.admin.ch



LE CONSEIL D'ÉTAT

DE LA RÉPUBLIQUE ET
CANTON DE NEUCHÂTEL

Par courrier électronique

Département fédéral des finances
Palais fédéral
3003 Berne

Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame la conseillère fédérale,

Votre correspondance du 9 juin 2023 relative à la procédure de consultation susmentionnée nous est bien parvenue et a retenu notre meilleure attention.

Contexte

Les personnes physiques qui ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal sont assujetties à l'impôt en Suisse en raison de leur rattachement économique lorsqu'elles exercent une activité lucrative dans notre pays. Elles sont soumises à l'impôt à la source sur le revenu de leur activité salariée. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, pour les personnes domiciliées à l'étranger, l'imposition du revenu d'une activité salariée en Suisse n'est toutefois prévue par le droit en vigueur que dans la mesure où elles exercent physiquement leur travail en Suisse. Cela est particulièrement important pour le travail effectué par des employés résidant à l'étranger pour des employeurs suisses dans un home office à l'étranger.

À la faveur de la numérisation et des nouvelles technologies de communication, le travail à domicile a tendanciellement augmenté ces dernières années sur le marché du travail. La pandémie de COVID-19 a eu pour effet de renforcer cette évolution, en particulier dans le secteur tertiaire. Des accords à l'amiable avaient été conclus entre la Suisse et ses pays voisins pour autoriser le télétravail de manière illimitée dans le cadre des mesures en lien avec la pandémie, sans modifier l'imposition du revenu réalisé.

Fin 2022, les autorités compétentes suisses et françaises ont pu, dans ce contexte, se mettre d'accord sur une solution concernant l'imposition du revenu de l'activité salariée en cas de travail à domicile. La pratique pragmatique actuellement en vigueur, qui a également été appliquée pendant la pandémie de COVID-19, pourra ainsi être maintenue. Selon cet accord, les revenus du travail réalisés dans un home office à l'étranger peuvent être imposés dans notre pays sous certaines conditions.

La présente révision précise dans le droit fiscal national la base légale de l'imposition de l'activité lucrative exercée dans un home office à l'étranger pour un employeur suisse.

Prise de position

Le projet de loi vise à créer une norme d'imposition explicite dans le droit national afin que le revenu de l'activité lucrative des salariés travaillant à domicile à l'étranger pour des employeurs suisses puisse être imposé en Suisse. Il ne serait ainsi pas nécessaire que le travail soit physiquement exercé en Suisse. Nous approuvons ce projet sur le fond, car il permet de conserver en Suisse l'assiette fiscale correspondant à ces jours de travail à domicile, même à l'avenir, lorsque la tendance au travail à domicile se renforcera encore.

Toutefois, d'après son libellé, l'art. 5, al. 1, let. abis LIFD comprend également les cas où un employé travaille pour un établissement stable étranger d'un employeur qui a son siège ou son administration effective en Suisse. Les employeurs suisses ayant des établissements stables dans des États non-membres d'une CDI devraient donc verser l'impôt à la source pour leurs employés qui ne sont ni domiciliés ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal et qui travaillent pour de tels établissements stables. Si l'État d'activité impose également le revenu de l'activité de cet employé selon son droit national, il pourrait en résulter une double imposition internationale. Celle-ci serait une conséquence de l'absence de convention de double imposition et serait donc acceptable. Nous ne considérons donc pas qu'une adaptation du libellé de l'art. 5, al. 1, let. abis, LIFD soit indiquée, mais nous suggérons d'inclure des indications correspondantes sur ces cas dans le message.

Enfin, nous considérons en outre que l'intégration de l'actuel art. 5, al. 1, let. f LIFD dans le nouvel art. 5, al. 1, let. abis LIFD étend l'exemption d'impôt à la source, actuellement prévue pour les marins, à toutes les activités exercées à bord d'un navire battant pavillon suisse. Elle élargit donc le champ d'application de l'exemption. Il nous semblerait donc opportun de revoir la formulation pour respecter la portée de l'exemption actuelle ou, à tout le moins, de motiver dans le message toute éventuelle étendue de l'exemption.

Dans le cadre des discussions avec la France, auxquelles le canton de Neuchâtel a participé, l'échange d'informations concernant les travailleurs frontaliers sur les données salariales a été une des composantes de l'accord du 22 décembre 2022.

Nous saluons l'introduction à l'art. 129 al. 1 let. e LIFD et à l'article 45, let. f LHID d'une disposition relative à la remise de l'attestation requise concernant les données salariales. Dans le rapport explicatif, il est fait mention de la possibilité de remettre par voie électronique l'attestation exigée à l'art. 129, al. 1, let. e, LIFD, ce qui permet de tenir compte des développements techniques dans le domaine des obligations d'attestation et de décompte en matière d'impôt à la source. Or, le projet de loi ne mentionne pas cette possibilité à l'art. 129, al. 1, let. e, LIFD. Nous proposons d'inscrire explicitement dans la loi la possibilité de déposer les données par voie électronique conformément aux instructions de l'autorité fiscale compétente et de compléter en conséquence le libellé de l'art. 129 LIFD pour toutes les obligations d'attestation de tiers.

La date du 1^{er} janvier 2025 pour la mise en œuvre nous semble un peu courte, mais faisable. Cela dépendra des solutions informatiques qui devront être adaptées pour un envoi électronique aux autorités fiscales.

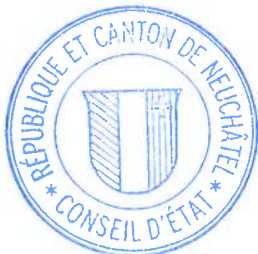
En vous remerciant de l'attention portée au présent courrier, nous vous prions d'agréer, Madame la conseillère fédérale, l'assurance de notre haute considération.

Neuchâtel, le 25 septembre 2023

Au nom du Conseil d'État :

Le président,
A. RIBAUD

La chancelière,
S. DESPLAND





Genève, le 27 septembre 2023

Le Conseil d'Etat

6740-2023

Département fédéral des finances DFF
Madame Karin Keller-Sutter
Conseillère fédérale
Bundesgasse 3
3003 Berne

Concerne : consultation sur la loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame la Conseillère fédérale,

Par courrier du 9 juin adressé aux gouvernements cantonaux, vous invitez ceux-ci à prendre position sur le projet de loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international. Nous vous remercions de nous avoir consultés et prenons position comme suit.

Le projet de loi vise à créer une norme d'imposition explicite dans le droit national afin que le revenu de l'activité lucrative des salariés travaillant à l'étranger dans leur pays de résidence (notamment à domicile) pour des employeurs suisses puisse être imposé en Suisse. Le Conseil d'Etat approuve, sur le principe, le projet de loi mis en consultation.

Notre Conseil vous invite néanmoins à prendre en considération les demandes de modifications suivantes au projet de loi :

- **L'article 5, alinéa 1, lettre a^{bis} LIFD** constitue le cœur du nouveau projet de loi et garantit que les rémunérations versées pour des activités lucratives dépendantes exercées hors de Suisse sont également soumises à l'imposition en Suisse, pour autant que l'employeur ait son siège, son administration effective ou un établissement stable en Suisse. Comme nous l'avons mentionné, nous saluons le fait que cela clarifie le droit d'imposition selon le droit interne.

Cependant, l'article 5 alinéa 1 lettre a^{bis} LIFD comprend également les cas où un employé travaille pour un établissement stable étranger d'une entité qui a son siège ou son administration effective en Suisse. Aussi, conformément à cette nouvelle disposition, les sociétés suisses ayant des établissements stables à l'étranger devraient donc verser l'impôt à la source pour les employés de ces établissements stables, qui ne sont ni domiciliés ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal, alors que ces employés ne leur sont pas directement liés (aucun contrat de travail avec l'entité suisse). Cette norme, telle que formulée dans le projet mis en consultation, a une portée extraterritoriale qui va au-delà de l'objectif recherché, à savoir imposer le revenu de l'activité lucrative des salariés non domiciliés en Suisse travaillant à l'étranger **pour un employeur suisse**.

Ainsi, en l'état, cette nouvelle disposition :

- affaiblirait l'attractivité de la Suisse car elle serait source d'un nouveau risque et de nouvelles tâches administratives pour les entreprises sises dans notre pays, qui disposent d'établissements stables à l'étranger;
- serait susceptible de générer des doubles impositions dans plusieurs configurations.

Dès lors, nous vous invitons à reformuler l'article 5 alinéa 1 lettre a^{bis} LIFD de façon à limiter sa portée extraterritoriale et dans le respect de l'objectif recherché.

Enfin, nous considérons en outre que l'intégration de l'actuel article 5, alinéa 1, lettre f LIFD dans le nouvel **article 5, alinéa 1, lettre a^{bis} LIFD** étend l'exemption d'impôt à la source, actuellement prévue pour les marins, à toutes les activités exercées à bord d'un navire battant pavillon suisse. Elle élargit donc le champ d'application de l'exemption. Il nous semble donc opportun de revoir la formulation pour respecter la portée de l'exemption actuelle ou, à tout le moins, de motiver dans le message toute éventuelle étendue de l'exemption.

- **Article 91 al. 1 et 2 LIFD** : Renvoi aux commentaires de l'article 5 ci-avant.
- **L'article 129 alinéa 1 lettre e LIFD** introduit, pour les employeurs suisses, une obligation d'attester les données salariales dans le cadre d'un échange de renseignement prévu par une convention internationale. Dans le rapport explicatif, il est fait mention de la possibilité de remettre par voie électronique l'attestation exigée à l'article 129, alinéa 1, lettre e LIFD, ce qui permet de tenir compte des développements techniques dans le domaine des obligations d'attestation et de décompte en matière d'impôt à la source. Or, le projet de loi ne mentionne pas cette possibilité à l'article 129, alinéa 1, lettre e LIFD. Nous proposons d'inscrire explicitement dans la loi la possibilité de déposer les données par voie électronique conformément aux instructions de l'autorité fiscale compétente et de compléter en conséquence le libellé de l'article 129 LIFD pour toutes les obligations d'attestation de tiers.

Nous vous remercions de l'attention que vous porterez à cette prise de position.

Veuillez croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'assurance de notre haute considération.

AU NOM DU CONSEIL D'ÉTAT

La chancelière :



Michele Righetti-El Zayadi

Le président :



Antonio Hodgers

Copie par courriel à : vernehmlassungen@estv.admin.ch

Hôtel du Gouvernement – 2, rue de l'Hôpital, 2800 Delémont

Hôtel du Gouvernement
2, rue de l'Hôpital
CH-2800 Delémont

t +41 32 420 51 11
f +41 32 420 72 01
chancellerie@jura.ch

Par courriel en version PDF et Word

Département fédéral des finances

Madame la Conseillère fédérale

Karine Keller-Sutter

Bundesgasse 3

3003 Bern

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Delémont, le 19 septembre 2023

Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international : ouverture de la procédure de consultation

Madame la Conseillère fédérale,

Le Gouvernement jurassien a été invité par votre Département à se prononcer au sujet de la loi fédérale mentionnée en objet et il vous en remercie.

Le travail mobile, dans le domaine national et international, est en augmentation depuis quelques années. Les technologies modernes le permettent et le Gouvernement jurassien comprend que la législation fiscale doit évoluer au même rythme. En ce sens, il soutient les démarches entreprises avec la France et salue l'accord trouvé en termes de télétravail des travailleurs frontaliers.

Le Gouvernement jurassien estime toutefois nécessaire de souligner que la mise en œuvre d'un échange automatique des données salariales engendre une surcharge de travail importante pour les autorités fiscales et les employeurs. En l'état, les informations concernant le taux et/ou les jours de télétravail ne sont pas connues par l'autorité fiscale jurassienne. De nouveaux processus devront ainsi être mise en œuvre. En ce sens, le Gouvernement jurassien soutient la mise en place de formulaires et de procédures harmonisés entre les différents cantons concernés.

Le projet mis en consultation n'appelle, pour le surplus, aucun commentaire.

Le Gouvernement vous remercie de lui avoir donné la possibilité de prendre position à ce sujet et vous prie de croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'assurance de sa haute considération.

**AU NOM DU GOUVERNEMENT DE LA
RÉPUBLIQUE ET CANTON DU JURA**


Jacques Gerber
Président




Jean-Baptiste Maître
Chancelier d'État

**KONFERENZ DER KANTONALEN
FINANZDIREKTORINNEN
UND FINANZDIREKTOREN**

Frau Bundesrätin
Karin Keller-Sutter
Vorsteherin EFD
Bernhof
3003 Bern

Bern, 29. September 2023

**Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen
Verhältnis. Vernehmlassungsstellungnahme**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Am 9. Juni 2023 eröffneten Sie die Vernehmlassung über Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis. Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) hat sich anlässlich ihrer Plenarversammlung vom 29. September 2023 zur Vorlage wie folgt positioniert:

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden in der Schweiz besteuert werden kann. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundsätzlich zu, da damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz erhalten bleibt.

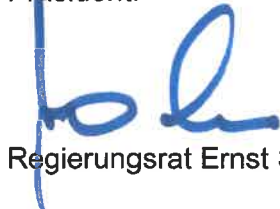
In Bezug auf die einzelnen Bestimmungen in DBG und StHG verweisen wir auf die Stellungnahme der einzelnen Kantone.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

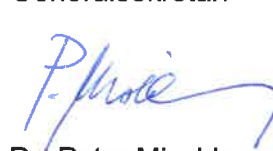
**KONFERENZ DER KANTONALEN
FINANZDIREKTORINNEN UND FINANZDIREKTOREN**

Präsident:



Regierungsrat Ernst Stocker

Generalsekretär:



Dr. Peter Mischler

Sekretariat - Haus der Kantone, Speichergasse 6, Postfach, CH-3001 Bern
T +41 31 320 16 30 / www.fdk-cdf.ch

Kopie (per E-Mail)

- vernehmlassungen@estv.admin.ch
- Mitglieder FDK
- Mitglieder SSK

Per Mail: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bern, 2. Oktober 2023

Vernehmlassung: Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben uns eingeladen, zur obengenannten Vernehmlassungsvorlage Stellung zu nehmen. Für diese Gelegenheit zur Meinungsäusserung danken wir Ihnen bestens.

Aufgrund der fortschreitenden Digitalisierung und insbesondere infolge der Covid-19-Pandemie hat sich der Trend, im Homeoffice zu arbeiten, verstärkt. Diese Entwicklung hat in einem grenzüberschreitenden Kontext auch Auswirkungen auf die Besteuerung. Nach geltendem Grundsatz würde der ausländische Wohnsitzstaat den ganzen Erwerb von Grenzgängerinnen und Grenzgängern im Homeoffice besteuern können. Für die Schweiz würde dies mittel- bis langfristig ein Verlust an Steueraufkommen bedeuten. Aus diesem Grund hat sich die Schweiz mit Frankreich auf ein Zusatzabkommen geeinigt. Ab dem 1. Januar 2023 sollen Grenzgängerinnen und Grenzgänger den ganzen Lohn in der Schweiz versteuern, vorausgesetzt, sie arbeiten nicht mehr als 40 Prozent der Arbeitszeit von zu Hause aus. Die vorliegende Vorlage stellt die dazu notwendigen gesetzlichen Grundlagen dar.

Die Mitte begrüsst die neue Steuerregelung

Die Mitte unterstützt die beantragte Neuregelung. Somit wird Rechtssicherheit geschaffen und gleichzeitig sichergestellt, dass der Schweiz im Zuge von vermehrtem Homeoffice von Grenzgängerinnen und Grenzgängern möglichst wenig Steueraufkommen entgeht. Das Gesetz ist ausserdem sehr allgemein formuliert, sodass die Schweiz beispielsweise auch mit Deutschland oder Italien ein solches Abkommen abschliessen könnte, ohne das Gesetz erneut ändern zu müssen. Dies begrüsst Die Mitte.

Hinzu kommt, dass die vorliegende Steuerregelung es Schweizer Unternehmen tendenziell erleichtert, Arbeitskräfte aus dem grenznahen Ausland anzustellen. So können Unternehmen in der Schweiz hoch qualifizierten Arbeitskräften aus dem Ausland flexiblere und attraktive Arbeitsbedingungen anbieten. Dies ist aus Sicht der Mitte insbesondere angesichts des hiesigen Fachkräftemangels zu begrüssen.

Die Mitte

Sig. Gerhard Pfister
Präsident Die Mitte Schweiz

Sig. Gianna Luzio
Generalsekretärin Die Mitte Schweiz

PLR.Les Libéraux-Radicaux, case postale, 3001 Berne

Département fédéral des finances
Bundesgasse 3
CH-3003 Berne

Berne, 3 octobre 2023 / AR
Consultation 2023/14

Expédition électronique à :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international Prise de position du PLR.Les Libéraux-Radicaux

Madame, Monsieur,

Nous vous remercions de nous avoir donné la possibilité de nous exprimer dans le cadre de la consultation concernant la loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international. Vous trouverez ci-dessous notre position.

Le PLR salue le projet dans son ensemble. Cette modification législative permet de garantir l'imposition à la source du revenu des travailleurs qui sont des résidents de l'étranger, exercent leurs activités dans l'état de la résidence, mais qui perçoivent un salaire de source suisse. Ce projet complète ainsi les bases juridiques nécessaires à l'imposition du travail à l'étranger. Sur le modèle de l'accord passé avec la France, il permettra de mettre en œuvre au niveau national les futurs accords conclus avec d'autres états dans ce domaine.

Nous partageons l'avis selon lequel la loi doit être adaptée pour éviter une perte de recettes fiscales pour la Suisse. La pandémie de COVID-19 a renforcé la tendance au travail à domicile dans le secteur tertiaire. À moyen et long terme, les pertes fiscales en faveur d'états tiers représenteraient un manque important à gagner pour notre pays.

Toutefois, il est impératif d'éviter les cas de doubles impositions internationales. Il convient ainsi de **préciser** dans les **art. 5, al. 1, let. abis LIFD et art. 4, al. 2, let. abis LHID** que cette réglementation se limite aux situations de télétravail à domicile. En effet, dans les relations avec les états avec lesquels la Suisse n'a pas conclu de convention, il existe un risque que cette nouvelle disposition conduise à une double imposition. Dans son état actuel, la proposition de cette convention s'applique également au détachement d'employeurs suisses à l'étranger. Ainsi, un employé d'un groupe suisse résidant à l'étranger et travaillant pour une filiale étrangère du groupe pourrait potentiellement être soumis à une imposition en Suisse, alors qu'en cas de détachement à long terme, il devrait être imposé dans le pays où il exerce son activité. Cette précision est nécessaire afin d'éviter d'éventuels litiges avec des États tiers.

En vous remerciant de l'attention que vous porterez à notre prise de position, nous vous prions d'agréer, Madame, Monsieur, l'expression de nos plus cordiales salutations.

PLR.Les Libéraux-Radicaux
Le Président



Thierry Burkart
Conseiller aux Etats

Le Secrétaire général



Jon Fanzun



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bern, 2. Oktober 2023

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken für die Zustellung der Vernehmlassungsunterlagen.

Die Besteuerung des Einkommens in der Schweiz setzt während der Arbeit eine physische Präsenz im Inland voraus. Nachdem das Home-office in den letzten Jahren erheblich an Bedeutung gewonnen hat, verschiebt sich die physische Präsenz von Grenzgängerinnen und Grenzgänger, und somit auch deren Steuersubstrat, vom In- ins Ausland. Gemäss Vernehmlassungsunterlagen drohen Steuerausfälle in Höhe eines niedrigen dreistelligen Millionenbetrags. Mit vorliegender Gesetzesänderung wird dieser Entwicklung Rechnung getragen: Der ökonomisch sinnvolle Status Quo der grenzüberschreitenden Besteuerung wird aufrechterhalten und die Steuerausfälle verhindert. Deshalb unterstützt der SP Schweiz diese Vorlage.

Die vorliegende Gesetzesänderung adressiert die derzeitig unklare innerstaatliche Rechtsgrundlage zu dieser Thematik. Denn angesichts einer Rechtsprechung des Bundesgerichts ist es fraglich, ob das aktuelle Steuerrecht eine Besteuerung von Einkommen aus Erwerbstätigkeit ermöglicht, wenn diese ohne physische Anwesenheit in der Schweiz von Zuhause ausgeführt wird. Mit der vorliegenden Gesetzesanpassung wird in dieser Frage Rechtssicherheit geschaffen. Das Besteuerungsrecht im DBG und im STHG wird so ausgedehnt, dass der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von Grenzgängern bis zu einem gewissen Ausmass keine physische Arbeitspräsenz in der Schweiz vorausgesetzt wird. Die völkerrechtliche Regelung für die Besteuerung des Einkommens im ausländischen Homeoffice muss in entsprechenden Doppelbesteuerungs- und Grenzgängerabkommen erfolgen. Unmittelbarer Auslöser des vorliegenden Gesetzesentwurfs war denn auch das Zusatzabkommen zum DBA zwischen der Schweiz und Frankreich zur Besteuerung des Home-office. Dieses sieht vor, dass seit dem 1. Januar 2023 bis zu 40 Prozent

Sozialdemokratische Partei
der Schweiz

Theaterplatz 4
Postfach · 3011 Bern

Telefon 031 329 69 69
Telefax 031 329 69 70

der Arbeitszeit von zu Hause aus geleistet werden können, ohne dass dies Auswirkungen auf das Besteuerungsrecht des jeweiligen Arbeitsortsstaats (Schweiz) hat.

Die SP Schweiz unterstützt diese Vorlage zur entsprechenden binnenrechtlichen Anpassung des Gesetzes. Sie bringt Rechtsicherheit und sichert Steuersubstrat. Eine rasche Inkraftsetzung ist erwünscht.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Mit freundlichen Grüßen.

Sozialdemokratische Partei der Schweiz



Mattea Meyer
Co-Präsidentin



Cédric Wermuth
Co-Präsident



Luciano Ferrari
Leiter Politische Abteilung



Département fédéral des finances DFF
Bundesgasse 3
3003 Berne

Par mail: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Berne, 14 septembre 2023

**Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international :
consultation**

Madame la Conseillère fédérale,
Mesdames et Messieurs,

Nous vous remercions de nous donner l'occasion de prendre position sur la loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international. L'Union des villes suisses représente les villes, les communes urbaines et les agglomérations de notre pays, soit bien trois quarts de la population suisse.

De façon générale, l'Union des villes suisses soutient l'intégration dans le droit national des bases réglementaires liées à l'imposition du travail mobile au niveau international. Nos membres n'ont pas de remarque spécifique à formuler sur le projet de loi.

Cependant, nous notons que cet accord requerra des employeurs d'attester les jours de télétravail de leur personnel frontalier vis-à-vis de la France. Il ressort que les modalités de transmission de ces attestations dépendent des discussions actuellement menées entre les autorités suisses et françaises. Pour nos membres, il apparaît important que les modalités qui seront retenues soient simples et ne supposent pas un effort administratif disproportionné.

En vous remerciant de l'attention que vous voudrez bien porter à nos remarques, nous vous adressons, Mesdames, Messieurs, nos cordiales salutations.

Union des villes suisse

Président

Anders Stokholm
Maire Frauenfeld

Directeur

Martin Flügel

Copie : Association des Communes suisses



Schweizerische Arbeitsgemeinschaft für die Berggebiete
Groupement suisse pour les régions de montagne
Gruppo svizzero per le regioni di montagna
Gruppa svizra per las regiuns da muntogna

Schweizerische Arbeitsgemeinschaft für die Berggebiete, Postfach, 3001 Bern

Eidgenössisches Finanzdepartement
ESTV

3003 Bern

Vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bern, 29. September 2023
TE / F 120

Stellungnahme der SAB zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrte Damen und Herren

Die Schweizerische Arbeitsgemeinschaft für die Berggebiete SAB bedankt sich für die Gelegenheit zur Stellungnahme zu randvermerktem Geschäft. Die SAB vertritt die Interessen der Berggebiete und ländlichen Räume in den wirtschaftlichen, sozialen und ökologischen Belangen. Mitglieder der SAB sind 22 Kantone, rund 600 Gemeinden sowie zahlreiche Organisationen und Einzelmitglieder.

Die Corona-Pandemie hat die Arbeitswelt grundsätzlich verändert. Homeoffice hat sich als moderne Arbeitsform etabliert. Dies betrifft auch die Beschäftigung von Grenzgängern.

Diese modernen Arbeitsformen sind bis anhin im Steuerrecht nicht abgebildet. Für die Steuerpflicht im Inland ist ein erster Schritt getan mit der Vernehmlassung zur Revision des Bundesgesetzes über steuerliche Abzüge der Berufskosten von unselbständig Erwerbstätigen (Vernehmlassung vom Frühjahr 2023). In der Schweiz arbeiten aber zudem aktuell über 380 000 Grenzgängerinnen und Grenzgänger, wobei Personen aus Frankreich mit rund 220 000 den grössten Anteil ausmachen.

Während der Corona-Pandemie wurde für diese Grenzgängerinnen und Grenzgänger eine Übergangslösung gefunden. Es zeichnet sich aber nun klar ab, dass ein Teil dieser Personen auch in Zukunft von zu Hause aus für ihre schweizerischen Arbeitgeber tätig sein werden. Ohne eine klare Regelung drohen dem Bund und den Kantonen ein erheblicher Verlust von Steuersubstrat.

Die SAB begrüsst deshalb die vorgeschlagene Regelung für die Besteuerung der Grenzgängerinnen und Grenzgänger, die im Homeoffice arbeiten. Die in der

Vernehmlassung vorgeschlagene Regelung soll vorerst nur für Frankreich gelten. **Wir fordern den Bundesrat auf, sich dafür einzusetzen, dass analoge Regeln auch mit den anderen Nachbarstaaten eingeführt werden.**

Die durch diese Regelungen generierten Steuerträge sollten prioritär für die Verbesserung der grenzüberschreitenden Verkehrsverbindungen eingesetzt werden. Dabei geht es nicht nur um Infrastrukturmassnahmen sondern auch um betriebliche Massnahmen. Die SAB hat diesbezüglich im Rahmen der Makroregionalen Strategie für den Alpenraum EUSALP entsprechende Grundlagen und Vorschläge ausgearbeitet: <https://www.alpine-region.eu/projects/arpaf-crossborder>

Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme und stehen für Rückfragen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüssen

**SCHWEIZERISCHE ARBEITSGEMEINSCHAFT
FÜR DIE BERGGEBIETE (SAB)**

Die Präsidentin:

Der Direktor:

Christine Bulliard-Marbach
Nationalrätin

Thomas Egger

Résumé

Le SAB - Groupement suisse pour les régions de montagne - salue le projet relatif à la réglementation sur l'imposition des frontaliers travaillant à domicile (télétravail). Cette réglementation ne doit s'appliquer, dans un premier temps, qu'à la France. Le SAB demande au Conseil fédéral de s'engager afin que des dispositions analogues soient conclues avec les autres pays voisins. Les recettes fiscales générées par ces réglementations devraient, avant tout, être utilisées pour améliorer les liaisons de transport transfrontalières. Il ne s'agit pas seulement de mesures d'infrastructure, mais aussi de mesures d'exploitation.

Von: _ESTV-Vernehmlassungen
Betreff: WG: Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Von: Frey Christian <christian.frey@economiesuisse.ch>
Gesendet: Donnerstag, 5. Oktober 2023 16:28
An: _ESTV-Vernehmlassungen <vernehmlassungen@estv.admin.ch>
Cc: Marty Frank <frank.marty@economiesuisse.ch>
Betreff: AW: Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrte Frau Zülfi, sehr geehrte Damen und Herren

Besten Dank für die Einladung, an der Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis teilzunehmen. economiesuisse lehnt das umfassende Besteuerungsrecht zugunsten der Schweiz auf den Einkommen von Angestellten von Schweizer Unternehmen, die permanent im Ausland arbeiten, ab. Der Anwendungsbereich sollte klar auf die Umsetzung von Doppelbesteuerungsabkommen beschränkt werden. Für weitergehende Ausführungen verweisen auf die Stellungnahmen von EXPERTSuisse sowie SwissHoldings, die wir unterstützen. Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Freundliche Grüsse
Christian Frey

Dr. Christian Frey
Stv. Bereichsleiter Finanzen & Steuern
economiesuisse
Hegibachstrasse 47, 8032 Zürich
Telefon +41 44 421 35 82
christian.frey@economiesuisse.ch

Von: _ESTV-Vernehmlassungen
Gesendet: Montag, 12. Juni 2023 10:45
An: 29 Die Mitte <info@die-mitte.ch>; 30 EDU <info@edu-schweiz.ch>; 31 EAG <info@ensemble-a-gauche-ge.ch>; 32 EVP <vernehmlassungen@evppev.ch>; 33 FDP <info@fdp.ch>; 34 Grüne <gruene@gruene.ch>; 35 glp <schweiz@grunliberale.ch>; 36 Lega <lorenzo.quadri@mattino.ch>; 37 PDA <pdaz@pda.ch>; 38 SVP <gs@svp.ch>; 39 SP <franziska.tlach@spschweiz.ch>; 40 Schweiz. Gemeindeverband <verband@chgemeinden.ch>; 41 Schweiz. Städteverband <info@staedteverband.ch>; 42 SAB <info@sab.ch>; 43 economiesuisse 01 <info@economiesuisse.ch>; 43 economiesuisse 02 <bern@economiesuisse.ch>; 43 economiesuisse 03 <luc.schnurrenberger@economiesuisse.ch>; 44 Schweiz. Gewerbeverband <info@sgv-usam.ch>; 45 Schweiz. Arbeitgeberverband <verband@arbeitgeber.ch>; 46 Schweiz. Bauernverband <info@sbv-usp.ch>; 47 Schweiz. Bankiervereinigung <office@sba.ch>; 48 Schweiz. Gewerkschaftsbund <info@sgb.ch>; 49 KV Verband <politik@kfmv.ch>; 50 Travail.Suisse <info@travailsuisse.ch>; 51 SSK <ssk-csi@ksta.zh.ch>; 52 Städtische Steuerkonferenz <info@steuerkonferenz-staedte.ch>; 53 Konferenz der städtischen Finanzdirektoren <info@ksfd.ch>; 54 Schweiz. Vereinigung dipl. Steuerexperten <info@asefid.ch>; 55 Schweiz. Vereinigung für Steuerrecht IFA <Stefan.Oesterhelt@homburger.ch>; 56 Centre Patronal <cpbern@centrepatronal.ch>; 57 SwissHoldings <sh@swissholdings.ch>; 58 EXPERTSuisse 01 <info@expertsuisse.ch>; 58 EXPERTSuisse 02 <christiana.cousins-leuker@expertsuisse.ch>; 59 Treuhand Suisse <info@treuhandsuisse.ch>
Cc: Gante Christine ESTV <christine.gante-gussmann@estv.admin.ch>; Binkert-Grob Rosemarie Caroline ESTV <rosemarie.binkert-grob@estv.admin.ch>; Blättler Isabelle ESTV <isabelle.blaettler@estv.admin.ch>; Schneider Lukas Manuel ESTV <lukas.schneider@estv.admin.ch>

Betreff: Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrte Damen und Herren

Im Anhang senden wir Ihnen das Orientierungsschreiben zur Vernehmlassung betreffend Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis.

Die Vernehmlassungsunterlagen können bezogen werden über die Internetadresse:

<https://www.admin.ch/ch/d/gg/pc/pendent.html#EFD>

Falls sich Ihre E-Mail-Adresse geändert hat, geben Sie uns dies bitte bekannt.

Mesdames, Messieurs,

Dans l'annexe, vous trouverez la lettre vous informant de l'ouverture de la procédure de consultation relative à la loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international.

La documentation correspondante peut être téléchargée sur le site:

<https://www.admin.ch/ch/f/gg/pc/pendent.html#DFE>

Merci de nous avertir d'un éventuel changement de votre adresse électronique.

Gentili Signore e Signori,

vi trasmettiamo in allegato la lettera informativa riguardante l'apertura della procedura di consultazione concernente la legge federale sull'imposizione del lavoro mobile in ambito internazionale.

Potete scaricare la relativa documentazione sul sito:

<https://www.admin.ch/ch/i/gg/pc/pendent.html#DFE>

Vi preghiamo di informarci in caso di cambiamento di indirizzo e-mail.

Freundliche Grüsse / Meilleures salutations / Distinti saluti

Lukas M. Schneider
Projektleiter steuerpolitische Geschäfte

Eidg. Finanzdepartement EFD
Eidg. Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Steuerpolitik STP
Abteilung Steuergesetzgebung SGG

Eigerstrasse 65, 3003 Bern
Tel.: +41 58 46 272 51
lukas.schneider@estv.admin.ch
www.estv.admin.ch



Office fédérale des contributions
Département fédéral des finances DFF
Bundesgasse 3
3003 Berne
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Berne, le 2 octobre 2023 usam-MH/ap

Réponse à la procédure de consultation :
Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame, Monsieur,

Plus grande organisation faîtière de l'économie suisse, l'Union suisse des arts et métiers usam représente plus de 230 associations et plus de 600 000 PME, soit 99,8% des entreprises de notre pays. La plus grande organisation faîtière de l'économie suisse s'engage sans réserve pour l'aménagement d'un environnement économique et politique favorable au développement des petites et moyennes entreprises.

Le 9 juin 2023, le Département fédéral des finances nous a convié à prendre position dans le cadre de la procédure de consultation sur la Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international.

L'usam s'oppose à un alourdissement de la charge administrative des entreprises. Il est aussi important pour l'usam que les recettes fiscales restent en partie en Suisse.

Le 22 décembre 2022, la Suisse a convenu d'une solution avec la France pour l'imposition des revenus d'activités lucratives exercées en tant que travailleur transfrontalier. D'après cet accord, depuis le 1^{er} janvier 2023, le travail transfrontalier est possible entre la Suisse et la France à une hauteur de 40% du temps de travail par année sans changer la situation fiscale par rapport à l'état d'imposition des revenus d'activité salariée et moyennant une compensation financière à l'état de résidence, donc la France notamment.

40% de temps de travail c'est deux jours par semaine pour une semaine de cinq jours. Cet accord est d'autant plus important que le télétravail se développe fortement et fait partie des avantages pour attirer les meilleurs employés. Dans un cadre transfrontalier, où les distances parcourues entre le lieu de résidence et la place de travail sont plus ou moins importantes, la possibilité d'offrir des aménagements de télétravail est un avantage clair pour les entreprises suisses. La mesure est même intéressante d'un point de vue pratique pour éviter d'engorger les transports publics et les voies de transports entre les deux pays.

Tandis qu'un accord-cadre multilatéral européen a été signé par la France permettant le maintien à la législation de protection sociale de l'Etat d'emploi des travailleurs frontaliers qui opèrent en tout le travail à moins de 50% de leur temps de travail dans leur Etat de résidence. Cette convention permet aux travailleurs frontaliers d'exercer moins de 50% de leur temps de travail depuis leur pays de résidence sans que cela n'ait d'impact sur le paiement des cotisations sociales. Il est toutefois étonnant que les deux accords l'un sur la protection sociale et l'autre sur la fiscalité ne s'accordent pas. Le premier sur la protection sociale permet tout le travail suisse à 49,9%, alors que l'accord sur la fiscalité ne permet tout le travail qu'en concurrence de 40% maximum.

A cela s'ajoute le problème du fardeau de la preuve qui est mis sur les entreprises. Il y a donc obligation d'instaurer un dispositif de contrôle important pour vérifier que le 40% de tout le travail étranger ne soit pas dépassé, alors que la responsabilité est également partagée avec l'employé. D'après l'Union des arts et métiers usam, une telle situation est compliquée pour les entreprises suisses. Les autorités doivent faire preuve de pragmatisme dans ce domaine pour ne pas pénaliser les employeurs qui doivent déjà faire face à la pénurie de main d'œuvre.

Nous vous remercions de l'attention portée à notre prise de position et vous présentons, Madame, Monsieur, nos respectueuses salutations.

Union suisse des arts et métiers usam



Kurt Gfeller
Vice-directeur



Mikael Huber
Responsable du dossier



SCHWEIZERISCHER ARBEITGEBERVERBAND
UNION PATRONALE SUISSE
UNIONE SVIZZERA DEGLI IMPRENDITORI

Madame la Conseillère fédérale
Karin Keller-Sutter
Département fédéral des finances (DFF)
Palais fédéral ouest
3003 Berne
Par courriel à : vernehmlassungen@estv.admin.ch

Zürich, 2 octobre 2023
taddei@arbeitgeber.ch

Position de l'Union patronale suisse relative à la loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame la Conseillère fédérale,

Votre lettre du 9 juin 2023 relative à la procédure susmentionnée nous est bien parvenue et a retenu notre meilleure attention. Nous vous prions de trouver ci-dessous notre prise de position après consultation des associations affiliées à notre organisation.

L'Union patronale suisse (UPS) est depuis 1908 la voix des employeurs à l'égard du monde économique et politique ainsi que du public. Cette organisation faîtière de l'économie suisse regroupe quelque 90 organisations patronales régionales et de branche ainsi qu'un certain nombre d'entreprises individuelles. Au total, elle représente plus de 100 000 petites, moyennes et grandes entreprises occupant environ 2 millions de travailleurs de tous les secteurs économiques. L'UPS milite pour une économie forte et la prospérité de la Suisse. A cette fin, elle met à disposition son expertise reconnue, notamment dans les domaines du marché du travail, de la formation et de la politique sociale.

Remarques liminaires

A la faveur de la numérisation et des nouvelles technologies de l'information, le télétravail a connu un essor fulgurant ces dernières années. Cette tendance s'est encore accélérée depuis la pandémie du Covid-19.

Le 13 mai 2020, la Suisse et la France ont signé un accord amiable pour garantir que les mesures de lutte contre le Covid-19 (telles que le télétravail) ne modifieraient pas le régime d'imposition des travailleurs frontaliers. Cet accord, déjà reconduit à plusieurs reprises, a été prolongé jusqu'à la fin de l'année 2022.

Le 22 décembre 2022, la Suisse et la France sont convenues d'une solution pérenne pour l'imposition des revenus du télétravail. Depuis le 1er janvier 2023, le télétravail est possible jusqu'à 40 pour cent du temps de travail par année sans remettre en cause ni le statut de frontalier ni les règles d'imposition.

L'UPS salue cet accord qui répond au besoin de prévisibilité des entreprises et garantit une égalité de traitement pour l'ensemble des employés, quel que soit leur pays de domicile.

Projet mis en consultation

L'imposition du revenu d'une activité salariée en Suisse pour les personnes domiciliées à l'étranger n'est prévue par le droit en vigueur que dans la mesure où elles exercent physiquement leur travail en dans notre pays.

Le présent projet vise à instaurer une base d'imposition de portée générale dans le droit national pour les activités exercées sans présence physique dans les locaux de l'employeur en Suisse, notamment en cas de télétravail depuis un lieu de résidence à l'étranger. Concrètement, il vise à étendre le droit d'imposer dans la LIFD et la LHID de manière à garantir l'imposition à la source du revenu des travailleurs résidents à l'étranger, même à défaut de présence physique en Suisse.

Position de l'UPS

L'UPS soutient la proposition de modification de la LIFH et de la LHID. Cette adaptation législative permet à la Suisse d'imposer les rémunérations versées à raison des activités exercées en télétravail en France et de conserver 60% des impôts correspondants.

La révision proposée est étroitement liée à l'évolution du droit international concernant l'attribution du droit d'imposer à la Suisse dans le cadre des conventions de doubles impositions. Ce parallélisme garantit que la Suisse perde le moins possible de recettes fiscales dans le cadre du télétravail.

Ce projet garantit une certaine sécurité juridique puisque la Confédération et les cantons pourront continuer d'appliquer les modalités d'imposition existantes. Avec cette adaptation législative, l'évolution du télétravail transfrontalier est prise en compte.

En vous remerciant de l'attention que vous porterez à la présente prise de position, nous vous prions de croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'assurance de notre haute considération.

UNION PATRONALE SUISSE



Roland A. Müller
Directeur



Marco Taddei
Membre de la direction

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern

Per E-Mail an: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Basel, 14. September 2023

Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Wir bedanken uns für die Orientierung zur Eröffnung des Vernehmlassungsverfahrens zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis. Wir unterstützen die Vorlage, möchten jedoch gerne folgende Kommentare anbringen:

Keine Anwendbarkeit auf konzerninterne Entsendung

Wir verstehen, dass die Vorlage auf Homeoffice beschränkt ist, so wie beispielsweise in der Verständigungsvereinbarung mit Frankreich zum Artikel 17 des DBA definiert.¹ Dies ist von Fällen der konzerninternen Entsendung zu unterscheiden, bei welcher der Arbeitsvertrag des entsandten Arbeitnehmers zwar regelmässig mit dem Schweizer Arbeitgeber fortbesteht, die Arbeit aber faktisch für einen ausländischen Arbeitgeber verrichtet wird. In solchen Fällen kann es nicht sein, dass der Schweizer Arbeitgeber – wegen dem formell bestehenden Arbeitsverhältnis – das Erwerbseinkommen an der Quelle besteuern muss.

Deshalb sollte an geeigneter Stelle (zum Beispiel in der Botschaft und später von der ESTV im Kreisschreiben Nr. 45) klargestellt werden, dass für von der Schweiz ins Ausland entsandte Arbeitnehmer weder eine wirtschaftliche Zugehörigkeit in der Schweiz im Sinne von Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis} DBG noch eine Quellensteuerpflicht des Arbeitgebers in der Schweiz im Sinne von Art. 91 DBG besteht. Für vom Ausland in die Schweiz entsandte Arbeitnehmer ist wichtig (und sollte nötigenfalls in der Botschaft festgehalten werden), dass die neuen Gesetzbestimmungen (insbesondere der neu gefasste Artikel 91 DBG) keinen Einfluss auf die Praxis der Quellensteuer zur faktischen Arbeitgeberschaft haben (Prüfung der faktischen Arbeitgeberschaft in der Regel nur bei Entsendungen in die Schweiz von mehr als drei Monaten, Ziff. 2.2.3 des Kreisschreibens Nr. 45 der ESTV).

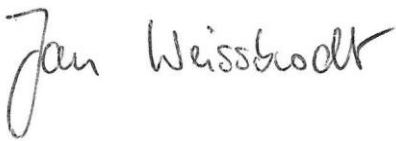
¹ Mit Telearbeit ist gemeint «jede Form der Arbeitsorganisation, bei der eine Arbeit, die auch in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers hätte ausgeführt werden können, von einem Arbeitnehmer ausgeführt wird in seinem Wohnsitzstaat aus der Ferne und außerhalb der Räumlichkeiten des Arbeitgebers für dessen Rechnung erledigt wird für diesen gemäß den vertraglichen Vereinbarungen zwischen dem Arbeitnehmer und dem Arbeitgeber unter Verwendung von unter Verwendung von Informations- und Kommunikationstechnologien.»

Potenzielle langfristige Auswirkungen auf die internationale Steuerpolitik

Die vorgesehene Regelung weitet die beschränkte und somit sachliche Steuerpflicht des Quellenstaates (regelmässig der Schweiz) zulasten der unbeschränkten und somit persönlichen Steuerpflicht des Ansässigkeitsstaates aus. Mit Blick auf Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit (insbes. Grenzgänger) ist dies im Interesse des Standorts Schweiz. Mittel- bis langfristig könnte jedoch das Risiko bestehen, dass das Ausland eine Analogie für Unternehmensgewinne durchzusetzen versucht, etwa beginnend bei *selbstständiger* Erwerbstätigkeit natürlicher Personen. Wenn man eine im ausländischen Homeoffice verrichtete Arbeit in die Schweiz allokiert (und daher an der «Quelle» besteuert), gibt es keinen Grund, in der Schweiz verrichtete Arbeit an ausländischen Kunden auch ohne Präsenz im Ausland (insbesondere ohne Betriebsstätte) ins Ausland zu allokalieren. Die Schweiz ist zwar Netto-Importeur von Arbeit, aber Netto-Exporteur von Kapital und Dienstleistungen. Wird die (kurzfristige) Schwächung des Ansässigkeitsprinzips analog auf andere Einkunftsarten übertragen, könnte dies also (langfristig) zum Problem werden. Dies erscheint zwar derzeit als eher geringes Risiko der Zukunft, sollte aber berücksichtigt werden.

Wir danken Ihnen sehr für die Kenntnisnahme und die Berücksichtigung unseres Anliegens. Für Fragen oder weitere Besprechungen stehen wir Ihnen jederzeit sehr gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüssen



Dr Jan Weissbrodt
Member of Senior Management
Head of Tax



Dr Gabriel Bourquin
Member of Senior Management
Senior Tax Analyst

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Frau Bundesrätin Karin Keller-Sutter
Bundesgasse 3
3003 Bern

per Mail an:
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bern, 11. September 2023

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Besten Dank für Ihre Einladung zur Stellungnahme.

Die Besteuerung des Einkommens in der Schweiz setzt während der Arbeit eine physische Präsenz im Inland voraus. Während das Homeoffice in den letzten Jahren erheblich an Bedeutung gewonnen hat, verschiebt sich die physische Präsenz von Grenzgängerinnen und Grenzgängern und somit auch deren Steuersubstrat, vom In- ins Ausland. Gemäss Vernehmlassungsunterlagen drohen Steuerausfälle in Höhe eines niedrigen dreistelligen Millionenbetrags. Mit vorliegender Gesetzesänderung wird dieser Entwicklung Rechnung getragen: Der ökonomisch sinnvolle Status Quo der grenzüberschreitenden Besteuerung wird aufrechterhalten und die Steuerausfälle verhindert. Deshalb unterstützt der Schweizerische Gewerkschaftsbund (SGB) diese Vorlage.

Im Rahmen der Vernehmlassung zum Zusatzabkommen mit Frankreich hat sich der SGB bereits im März zu dieser Problematik geäussert. Das Zusatzabkommen ermöglicht Arbeitgebern und Arbeitnehmenden in der ganzen Schweiz, Homeoffice, das heisst Arbeit ohne physische Präsenz in der Schweiz, im Umfang von bis zu vierzig Prozent der Arbeitszeit pro Kalenderjahr zu vereinbaren, ohne dass sich etwas an der Besteuerung ändert. Diese vom Bundesrat erarbeitete Vorlage wurde vom SGB unterstützt. Denn einerseits müssen Arbeitgeber und Arbeitnehmer in den meisten Fällen nur ein einziges Steuerrecht anwenden. Andererseits wird Steuersubstrat gesichert und somit Steuerausfälle verhindert.

Die vorliegende Gesetzesänderung adressiert die derzeitig unklare innerstaatliche Rechtsgrundlage zu dieser Thematik. Denn angesichts einer Rechtsprechung des Bundesgerichts¹ ist es fraglich, ob das derzeitige Steuerrecht eine Besteuerung von Einkommen aus Erwerbstätigkeit ermöglicht, wenn diese ohne physische Anwesenheit in der Schweiz von Zuhause ausgeführt wird. Mit der vorliegenden Gesetzesanpassung wird im vornherein Rechtssicherheit geschaffen. Das Besteuerungsrecht im DBG und im STHG wird so ausgedehnt, dass der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von Grenzgängern keine physische Arbeitspräsenz in der Schweiz vorausgesetzt wird.

Der SGB unterstützt diese Vorlage. Sie bringt Rechtsicherheit und sichert Steuersubstrat. Eine rasche Inkraftsetzung ist erwünscht.

¹ 137 II 246

Besten Dank für die Kenntnisnahme.

Freundliche Grüsse

SCHWEIZERISCHER GEWERKSCHAFTSBUND

A stylized handwritten signature in black ink, appearing to read 'Maillard'.

Pierre-Yves Maillard
Präsident

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'D. Lampart'.

Daniel Lampart
Leiter SGB-Sekretariat und Chefökonom

DFF
Madame Karin Keller-Sutter
Cheffe du Département et
Conseillère fédérale
Palais fédéral
Berne

Courriel : vernehmlassungen@estv.admin.ch

Berne, le 12 septembre 2023

Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international. Consultation.

Madame la Conseillère fédérale,
Madame, Monsieur,

Nous vous remercions de nous consulter sur ce projet et c'est bien volontiers que nous vous faisons parvenir notre avis.

1. Contexte et contenu du projet

L'évolution des relations intergouvernementales a permis de donner naissance au présent projet législatif. Traditionnellement, les conventions contre les doubles impositions (CDI) se fondent sur le principe selon lequel les revenus du travail sont imposables là où l'activité est exercée. Le 22 décembre 2022, la Suisse et la France sont convenues d'une solution pour imposer les revenus de l'activité lucrative exercée en télétravail à l'étranger. Ainsi, depuis le 1er janvier 2023, le télétravail est possible chaque année jusqu'à 40 % du temps de travail, sans effet sur le droit d'imposer de l'État du lieu de travail. Un avenant à la CDI avec la France doit garantir la réglementation adoptée. À la suite de la solution trouvée avec la France pour l'attribution du droit d'imposer le télétravail effectué à l'étranger, le projet vise essentiellement à garantir son application sur le plan national. En matière d'imposition à la source des travailleurs qui ne sont ni domiciliés ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal, l'avant-projet instaure une base d'imposition nationale pour les activités exercées sans présence physique obligatoire dans les locaux de l'employeur suisse.

2. Position de Travail.Suisse

Travail.Suisse est conscient qu'une solution devait être trouvée pour l'imposition du travail mobile tenant compte de la numérisation et du développement du télétravail, en particulier suite à la pandémie de coronavirus. La solution trouvée, sur la base de la solution trouvée entre la Suisse et la France pour l'imposition du télétravail dans le cadre des frontaliers, est positive pour Travail.Suisse. Il est aussi réjouissant que la solution trouvée avec la France conduit à limiter les pertes fiscales pour la Suisse. Travail.Suisse peut donc approuver ce projet.

En vous remerciant de réserver un bon accueil à notre réponse, nous vous adressons, Madame la Conseillère fédérale, Madame, Monsieur, nos salutations distinguées.

Travail.Suisse



Adrian Wüthrich, président



Denis Torche, responsable de la
politique financière

Madame la Conseillère fédérale
Karin Keller-Sutter
Département fédéral des finances
3003 Berne

Par courrier électronique :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Paudex, le 28 septembre 2023
JBR

Procédure de consultation : loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame la Conseillère fédérale,

Nous vous remercions de nous avoir consultés s'agissant de la loi précitée dont nous avons pris connaissance. Vous trouverez ci-dessous nos remarques et commentaires.

1. Remarques générales

De manière générale nous prenons note du souhait émis par le Conseil fédéral, à la suite de la signature le 22 décembre 2022 de l'Avenant à la Convention contre la Double Imposition (ci-après CDI) entre la France et la Suisse concernant le télétravail des travailleurs frontaliers, de transposer la solution trouvée avec la France (et avec d'autres pays comme l'Autriche, et l'Allemagne) en droit interne. Cette nouvelle base légale, établie dans notre législation domestique, reprend et formalise les droits d'imposition réservés à la Suisse dans les principales CDI et accords spécifiques sur l'imposition des travailleurs frontaliers.

Etait-il pour autant absolument nécessaire de transposer en droit interne les solutions trouvées en droit international ? En effet, cet avenant à la convention franco-suisse se contente de préciser le mode de répartition du droit d'imposer, tel qu'établi dans le traité entre les deux Etats, et clarifie certaines notions importantes pour son application. En conformité avec le principe dit de l'« effet négatif » des conventions contre la double imposition, il ne crée par contre pas de mode d'imposition nouveau qu'il faudrait absolument transposer en droit interne. De plus, même si la pratique du Tribunal Fédéral a été assez stricte (s'agissant notamment de l'exigence d'un travail effectivement réalisé sur territoire suisse pour justifier du droit d'imposition de notre pays sur les revenus salariés de travailleurs non-résidents), la Suisse a toujours été de tradition « moniste ». Selon cette vision des rapports entre le droit international et le droit interne, les traités internationaux aussitôt ratifiés par la Suisse font pleinement partie du droit fédéral. A ce titre, ils deviennent des sources de droit directement applicables au sens de l'art. 191 de la Constitution fédérale. La seule condition mise pour que les traités internationaux puissent déployer leurs effets directement à l'égard des particuliers est celle de contenir des règles de droit d'un contenu suffisamment clair pour être directement applicables. Or les CDI et leurs avenants (à l'image de celle signée avec la France) sont assez précises pour être appliquées directement dans un cas concret. Aussi peut-on à bon droit s'étonner de la volonté du Conseil fédéral de légiférer malgré tout sur cette question en proposant la loi qui fait l'objet de la présente procédure de consultation. Si la volonté de formalisation par le biais du droit interne peut éventuellement se comprendre, cette façon de faire lézarde l'approche

traditionnellement moniste de la Suisse. Il serait opportun, face à nos partenaires étrangers, de ne pas amoindrir la portée du droit international vis-à-vis du droit interne.

Sur le fond, nous nous permettons de formuler un autre regret, cette fois-ci en lien direct avec l'avenant signé avec la France : en effet la Suisse a récemment signé un accord multilatéral (applicable à partir du 1^{er} juillet 2023) dans le domaine des assurances sociales qui facilite le télétravail pour les personnes résidant dans certains États de l'UE (dont la France) ou de l'AELE. Cet accord multilatéral prévoit que les personnes travaillant dans l'État où se trouve le siège de l'employeur peuvent effectuer jusqu'à 50% de télétravail transfrontalier (au maximum 49,9% du temps de travail) depuis leur État de résidence tout en maintenant la compétence de l'État du siège de l'employeur pour les assurances sociales.

Dès lors il est tout à fait regrettable que l'Avenant n'ait pas pu reprendre le même pourcentage de temps passé en télétravail pour rester considéré comme salarié frontalier en Suisse sur un plan fiscal (soit 49,9% de temps passé dans le pays de résidence).

Concrètement cette dualité de traitement entre les assurances sociales et la fiscalité poussera la plupart des employeurs à appliquer les règles moins souples de l'Avenant en lieu et place de l'Accord multilatéral s'agissant du temps maximal à passer en France. De plus cet accord multilatéral paraît également plus favorable aux employeurs sur le plan de la durée des missions temporaires en France et à l'étranger tolérées dans la limite des 49,9%. Outre l'effet pénalisant direct de l'Avenant par rapport à l'Accord multilatéral, ces effets indirects sur l'attractivité générale des entreprises suisses sont également à prendre en compte,

Par conséquent nous encourageons vivement le Conseil fédéral à faire tout son possible avec ses homologues français pour harmoniser les deux accords dans le sens d'un alignement sur les standards temporels établis par l'accord multilatéral sur les assurances sociales.

2. Remarques particulières

Ad article 129, al. 1, let. e, LIFD

L'obligation faite à l'employeur de produire une attestation à l'autorité de taxation pour chaque période fiscale s'agissant de la durée de la présence des travailleurs frontaliers sur territoire suisse et étranger doit être interprétée avec souplesse et pragmatisme. Dans la mesure où les intérêts bien compris des employeurs coïncident largement avec ceux des autorités fiscales (en termes, principalement, de sécurité du droit et de prévisibilité quant à la situation de leurs employés bénéficiant du statut de frontalier), pourquoi ne pas établir ici une présomption (réfragable) de bonne foi en faveur de l'employeur pour le respect des règles applicables, notamment la limite des 40% de temps passé en France ? Le fardeau de la preuve passerait par ce biais au salarié frontalier, contribuable français, en relation directe avec les autorités fiscales hexagonales. Cette solution nous paraît être acceptable également par les autorités françaises (pourquoi pas sous la forme d'un « Memorandum of Understanding » (MOU) à la CDI ou à l'avenant) concernant l'échange de renseignements en la matière. Cette solution aurait l'avantage de soulager les employeurs d'un certain nombre de tâches administratives et de « controlling » par rapport à leurs salariés frontaliers. Les tâches des autorités fiscales helvétiques s'en trouveraient par ailleurs également simplifiées et facilitées.

Ad article 45, let. f, LHID

Les remarques faites plus haut ad Art. 129, al. 1, let. e, LIFD s'appliquent également à cette disposition « mutatis mutandis ».

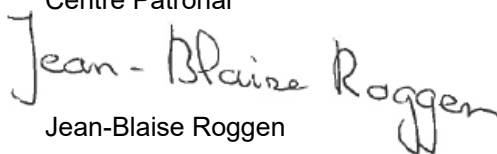
3. Conclusions

Même si la raison d'être formelle de cette loi, destinée à reprendre en droit interne les solutions trouvées sur un plan bilatéral, n'est pas évidente, elle n'est pas contestée sur ses principes. Il en va tout autrement de ses modalités concrètes d'application et de son manque de coordination avec les solutions multilatérales européennes dans le domaine des assurances sociales. Cette absence de solution homogène dans deux domaines aussi essentiels que similaires devra immanquablement être corrigée par la suite avec nos partenaires internationaux (notamment français).

De même, les modalités concrètes d'application devront être allégées au maximum pour les employeurs dont les intérêts convergent avec ceux des autorités fiscales suisses et dont les obligations de « reporting » sont déjà assez lourdes et complexes en l'état actuel des choses.

Nous vous remercions de l'attention que vous aurez prêtée à nos lignes et vous prions de croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'assurance de notre haute considération.

Centre Patronal

Handwritten signature of Jean-Blaise Roggen in dark ink, written in a cursive style.

Jean-Blaise Roggen

Per E-Mail:

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern

E-Mail-Adresse: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Zürich, 28. September 2023

**Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens
im internationalen Verhältnis**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin Keller-Sutter

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023 in rubrizierter Angelegenheit und bedanken uns für die Möglichkeit, zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis Stellung nehmen zu können.

1 Zusammenfassung:

EXPERTsuisse äussert sich kritisch zum Gesetzesentwurf und lehnt das umfassende Besteuerungsrecht zugunsten der Schweiz für Unselbständigerwerbende, die für ein schweizerisches Unternehmen arbeiten, auch wenn die Tätigkeit vom Ausland aus ausgeübt wird, ab. Die vorgeschlagene Regelung führt zu einem Paradigmenwechsel für die Schweiz, stellt aber auch einen Präzedenzfall für die Doppelbesteuerungspolitik auf internationaler Ebene dar. Der Anwendungsbereich sollte daher auf die Umsetzung von Doppelbesteuerungsabkommen beschränkt werden. Die Regelung über die Selbständigerwerbende birgt in der vorgeschlagenen Formulierung für diese auch eine Gefahr.

2 Ausgangslage und einleitende Bemerkungen

EXPERTsuisse hat sich in ihrer Stellungnahme vom 23. März 2023 positiv zur Zusatzvereinbarung zum DBA mit Frankreich geäussert, betonte aber, dass für die Einführung des Informationsaustausches über die im Wohnsitzstaat geleisteten Arbeitstage eine pragmatische Lösung

anzustreben sei. Zudem erwähnte sie den Koordinationsbedarf mit dem Sozialversicherungsrecht und setzte sich für eine Auslegung der Regel der «10-Tage Aussendienst» ein.

Laut erläuterndem Bericht ist das Zusatzabkommen zum Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Frankreich zur Besteuerung des Homeoffice der unmittelbare Auslöser für den Vorentwurf. Die in einem ausländischen Homeoffice erzielten Erwerbseinkommen können in der Schweiz besteuert werden, wenn das Besteuerungsrecht staatsvertraglich der Schweiz zufällt und **binnenrechtlich** eine explizite Besteuerungsnorm vorliegt. Eine solche nationale Bestimmung drängt sich aufgrund des Urteils des Bundesgerichts vom 1. Oktober 2009 (2C.215/2009) auf, in dem das Bundesgericht das Besteuerungsrecht der Schweiz in einem Fall, in dem der Arbeitnehmer ca. 40% seiner Arbeitszeit zu Hause (im Ausland) ausübte, klar verneint hat.

Das vorgeschlagene Gesetz schiesst leider massiv über sein Ziel hinaus, indem es ein umfassendes Besteuerungsrecht zugunsten der Schweiz für Unselbständigerwerbende einführt, die für ein schweizerisches Unternehmen arbeiten, und zwar unabhängig davon, ob sie die Tätigkeit aus der Schweiz oder aus dem Ausland (Wohnstaat oder Drittstaat) ausüben. Daraus ergibt sich ein Paradigmenwechsel für die Schweiz, aber auch ein Präzedenzfall für die Doppelbesteuerungspolitik auf internationaler Ebene. Die vorgeschlagenen Regelungen (v.a. Art. 5 al. 1 Bst. a^{bis}, aber auch von Art. 5 Abs. 1 Bst. a) führen zu einer Benachteiligung des Wirtschaftsstandorts Schweiz. Für Selbständigerwerbende bergen die vorgeschlagenen Bestimmungen ebenfalls ein hohes Risiko.

EXPERTsuisse strebt eine pragmatische und standortfreundliche Umsetzung der in den letzten Doppelbesteuerungsabkommen ausgehandelten Bestimmungen zur Telearbeit an. Daher erweitern wir unsere Stellungnahme um Themen, die im Rahmen der oben erwähnten Vernehmlassung sowie in der von der ESTV eingesetzten Ad-hoc-Arbeitsgruppe besprochen, aber im Entwurf nicht berücksichtigt wurden.

3 Bewertung des Entwurfs

Koordination mit dem Sozialversicherungsrecht

Seit der oben erwähnten Vernehmlassung konnten sich die Schweiz und die EU mit der [multilateralen Vereinbarung zwischen der EU und der Schweiz](#) auf eine Auslegung der Verordnung 883/2004 einigen. Diese Vereinbarung bietet eine Lösung für Schweizer und EU-Staatsangehörige, was begrüssenswert ist.

Es ist jedoch anzumerken, dass Drittstaatsangehörige in bestimmten Situationen über ihren Status als Familienangehörige oder Hinterbliebene abgeleitete Ansprüche geltend machen können, beispielsweise im Fall von Leistungen bei Krankheit. Nichtsdestotrotz besteht in Bezug auf die Bestimmung der Versicherungsunterstellung gemäss Titel II der Verordnung 883/2004 keine entsprechende Regelung für Drittstaatsangehörige.

Die Mehrheit der EU-Mitgliedstaaten hat durch die Verordnung (EU) Nr. 12321/2010, Drittstaatsangehörige in den Anwendungsbereich der Verordnung 883/2004 einbezogen.

Ein Beitritt der Schweiz zur Verordnung (EU) Nr. 12321/2010 würde es erlauben, die Anwendung der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 und dementsprechend auch des neuen Rahmenabkommens für Telearbeit im Hinblick auf Drittstaatsangehörige auszudehnen. Durch diese Schritte könnten sowohl die soziale Absicherung von Drittstaatsangehörigen verbessert als auch die rechtliche Zusammenarbeit zwischen der Schweiz und der EU in Fragen der Sozialversicherung gestärkt werden.

Zur Bescheinigungspflicht

Der Vernehmlassungsentwurf regelt nur den Grundsatz der Bescheinigungspflicht (die an die ausländischen Behörden weitergeleitet werden muss). Auch der erläuternde Bericht enthält keine weiteren Erläuterungen zur Umsetzung der Bescheinigungspflicht. Insbesondere ist nicht klar, ob und wie die Einkommen bescheinigt werden müssen. Laut Artikel 28 Abs. 1 Bst. d des unterzeichneten Zusatzabkommens zum Doppelbesteuerungsabkommen mit Frankreich muss «der Gesamtbetrag der ausbezahlten Bruttovergütungen» bescheinigt werden. Soll diese Regel grundsätzlich gelten? Wie sind in diesem Fall Mitarbeiterbeteiligungen und variable Vergütungen zu bescheinigen? Auch das Verfahren (Zusammenarbeit zwischen Arbeitgeber, kantonalen

Steuerverwaltungen und ESTV, Zeitpunkt, Inhalt der Bescheinigung usw.) muss festgelegt werden. Unklar sind auch die Folgen einer falschen Bescheinigung. Wird die Bescheinigung z.B. Urkundencharakter haben? Diese Frage ist wichtig, da die Arbeitgeber stark in die Pflicht genommen werden. Die Umsetzung wird für sie ausserdem dadurch erschwert, dass die verschiedenen DBA (derzeit mit Frankreich, Italien und Deutschland) unterschiedliche Regelungen über die Bescheinigungspflicht vorsehen, die zudem unklar und auslegungsbedürftig sind. Es wird daher sehr schwierig sein, das Richtige zu bescheinigen. Deshalb drängt sich eine einfache Lösung auf (z.B. eine prozentuale Bescheinigung).

Ausserdem sollte die Botschaft zum Zusatzabkommen zum Doppelbesteuerungsabkommen oder die Botschaft zu diesem Gesetz mehr Informationen zu diesem Thema enthalten.

Zur 10-Tage-Regel

In Bezug auf das DBA mit Frankreich bleiben trotz kürzlich erfolgter Unterzeichnung einer Verständigungsvereinbarung [zwischen der Schweiz und Frankreich über die Modalitäten der Regelung für die Ausübung von Homeoffice im Rahmen des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung](#) und deren Merkblätter mehrere praktischen Fragen ungelöst. Diese wurden zwar in der Ad-hoc-Arbeitsgruppe thematisiert, nicht aber in die Verhandlungen mit Frankreich aufgenommen. Dabei handelt es sich unter anderem um folgende Fragen:

- Besuch einer Konferenz/Messe, VR-Sitzung im Wohnsitzstaat oder in einem Drittstaat: Zählen diese Tage zu den 10 Tagen?
- Unfallbedingte Homeoffice-Tage, aufgrund äusserer Einflüsse (z.B. Streik) oder elterlichen Verpflichtungen: Zählen diese Tage zu den 40%?
- «Gemischte» Arbeitstage (Vormittag im Büro, Nachmittag arbeitsfrei und am Abend noch einige Stunden in Homeoffice): Kann oder muss hier nach den effektiven Stunden abgerechnet werden?

Wir sind der Meinung, dass diese Fragen in der Botschaft zum Zusatzabkommen zum Doppelbesteuerungsabkommen mit Frankreich behandelt werden sollten.

Wir bedauern zudem, dass die «10-Tagen Regel» als doppelte Höchstgrenze betrachtet wird, und dass die Tage im temporären Einsatz nicht auf die zulässige Homeofficequote (bis zu 40%) angerechnet werden können, insbesondere im Fall von Grenzgängern: Nach Beispiel 1 des Merkblatts verliert ein Arbeitnehmer oder eine Arbeitnehmerin den Grenzgängerstatus, sobald

er oder sie 11 Tage temporäre Einsätze im Wohnsitzstaat ausübt, auch wenn die Grenze von 40% Homeofficequote bei weitem nicht ausgeschöpft ist (im Beispiel 46 Homeoffice-Tage, 96 zulässig).

Zu Art. 5 Bst a

Nach der aktuellen Bestimmung sind natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz aufgrund einer wirtschaftlichen Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie in der Schweiz *eine Erwerbstätigkeit* ausüben. Die Klarstellung, dass dies sowohl selbständige wie auch unselbständige Erwerbstätigkeit umfasst, entspricht der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (BGer vom 9. Mail 2012, 2C_604/2011, E. 3.2) und ist daher wichtig.

Mit dem vorgeschlagenen Wortlaut kommt es aber immer noch zu Unklarheiten bei der Abgrenzung zwischen dem Anwendungsbereich von Art. 5 Abs. 1 Bst. a und demjenigen von Art. 4 Abs. 1 DBG. Um eine klare Abgrenzung zwischen diesen Bestimmungen herzustellen, schlagen wir vor, die Subsidiarität von Art. 5 Abs. 1 Bst. a gegenüber Art. 4 Abs. 1 im Wortlaut von Art. 5 Abs. 1 Bst. a DBG klarzustellen.

Zu Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis}

Obwohl der Gesetzesentwurf ein Umsetzungsgesetz zum Zusatzabkommen zum Doppelbesteuerungsabkommen mit Frankreich sein soll, erweitert es das Besteuerungsrecht der Schweiz massiv in Konstellationen, in denen ein Arbeitnehmer zwar für ein Schweizer Unternehmen, aber von seinem Wohnsitzstaat aus tätig ist. Aufgrund der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist die Schaffung einer innerstaatlichen Rechtsgrundlage erforderlich, um die im Zusatzabkommen vereinbarte Lösung umsetzen zu können. Die vorgeschlagene Regelung geht jedoch viel weiter und gibt der Schweiz die Möglichkeit, das Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit für ein Schweizer Unternehmen in jedem Fall zu besteuern, unabhängig von der physischen Präsenz der Person in der Schweiz. Für Personen, die in Ländern ansässig sind, die kein DBA mit der Schweiz abgeschlossen haben (oder die zwar in einem DBA-Staat ansässig sind, sich aber nicht auf Abkommensvorteile berufen können), wird dies zu zahlreichen Fällen von Doppelbesteuerung führen, was über das Ziel des Gesetzes hinausgeht. Der vorgeschlagene Wortlaut hätte zudem einen Einfluss auf Art. 17d DBG. Bis anhin nahm die Schweiz das auf das Ausland entfallende Einkommen aus Mitarbeiterbeteiligungen von der Besteuerung aus.

Dies unabhängig davon, ob ein DBA mit dem anderen Staat vorliegt oder nicht. Die neue Regelung käme einer «subject to tax clause» gleich und würde den Wirtschaftsstandort Schweiz benachteiligen.

Wir schlagen daher vor, den Geltungsbereich der Bestimmung einzuschränken und sie in diesem Sinne zu ergänzen:

Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis}

¹ Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie:

a^{bis} eine unselbständige Erwerbstätigkeit für einen Arbeitgeber mit Sitz, tatsächlicher Verwaltung oder Betriebsstätte in der Schweiz ausüben, *sofern ein Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz als Quellenstaat ein Besteuerungsrecht für die im Ausland ausgeübte Tätigkeit einräumt.*

* * *

Wir hoffen, Ihnen mit unseren Ausführungen zu dienen und stehen für die Beantwortung von Fragen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse
EXPERTsuisse



Daniel Gentsch
Präsident Fachbereich Steuern



Claudia Blanc
Fachleiterin Tax & Legal

Musterstellungnahme der SSK betreffend Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Ausgangslage

Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie hierzulande eine Erwerbstätigkeit ausüben. Sie unterliegen mit ihrem unselbständigem Erwerbseinkommen der Quellensteuer. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Besteuerung von unselbständigem Erwerbseinkommen in der Schweiz bei im Ausland wohnhaften Personen nach geltendem Recht aber nur vorgesehen, soweit sie die Arbeit physisch in der Schweiz ausüben. Dies ist insbesondere für im ausländischen Homeoffice erbrachte Arbeit von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebenden von Bedeutung.

In den letzten Jahren hat sich auf dem Arbeitsmarkt unter dem Einfluss der Digitalisierung und der neuen Kommunikationstechnologien ein Trend hin zu vermehrtem Homeoffice entwickelt. Die COVID-19-Pandemie hat vorab im Tertiärsektor dafür gesorgt, dass sich die Tendenz, von zu Hause aus zu arbeiten, verstärkt hat.

Ende 2022 haben sich die zuständigen schweizerischen und französischen Behörden vor diesem Hintergrund auf eine Lösung zur Besteuerung des Erwerbseinkommens bei Homeoffice einigen können. Damit kann die heute geltende pragmatische Praxis, die auch während der COVID-19-Pandemie Anwendung gefunden hat, weitergeführt werden. Im ausländischen Homeoffice erwirtschaftete Erwerbseinkünfte können gemäss diesem Abkommen unter bestimmten Voraussetzungen hierzulande besteuert werden.

Die vorliegende Gesetzesrevision präzisiert im nationalen Steuerrecht die gesetzliche Grundlage zur Besteuerung der im ausländischen Homeoffice für einen Schweizer Arbeitgeber ausgeübten Erwerbstätigkeit.

Stellungnahme

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023, mit dem Sie uns einen Entwurf des Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis zur Vernehmlassung unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

Mit der Gesetzesvorlage soll im nationalen Recht eine explizite Besteuerungsnorm geschaffen werden, damit Erwerbseinkommen von im ausländischen Homeoffice tätigen Arbeitnehmenden von Schweizer Arbeitgebern in der Schweiz besteuert werden kann. Es ist somit nicht erforderlich, dass die Arbeit physisch in der Schweiz ausgeübt wird. Wir stimmen dieser Vorlage grundsätzlich zu, da damit das auf solche Homeoffice-Tage entfallende Steuersubstrat auch in Zukunft, wenn sich der Trend zu Homeoffice weiter verstärkt, der Schweiz erhalten bleibt.

Zu einzelnen Bestimmungen des DBG erlauben wir uns ergänzend folgende Bemerkungen, welche auch für die entsprechenden Bestimmungen im StHG gelten:

- Gemäss heutiger Praxis ist unter dem Begriff «Erwerbstätigkeit» in **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** sowohl die unselbständige wie auch die selbständige Erwerbstätigkeit zu verstehen. Wir begrüssen, dass dies nun explizit in den Wortlaut der Bestimmung aufgenommen wird. Mit der vorgenommenen Präzisierung werden in dieser Bestimmung nun alle Formen von in der Schweiz ausgeübter Erwerbstätigkeit abgedeckt.
- **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** bildet das Kernstück der neuen Gesetzesvorlage und stellt sicher, dass auch Vergütungen für ausserhalb der Schweiz ausgeübte unselbständige Erwerbstätigkeiten der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, sofern der Arbeitgeber seinen Sitz, seine tatsächliche Verwaltung oder eine Betriebsstätte in der Schweiz hat. Wie erwähnt begrüssen wir es, dass damit das Besteuerungsrecht nach internem Recht geklärt wird. Damit ist bei der Quellenbesteuerung des Arbeitseinkommens von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmenden in der Schweiz gewährleistet, dass auch im Wohnsitzstaat verrichtete Tätigkeiten (insbesondere Arbeit im Homeoffice) besteuert werden können.
- Nach seinem Wortlaut umfasst **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** auch Fälle, bei denen ein Arbeitnehmer in einem anderen Staat für eine dortige Betriebsstätte seines Arbeitgebers mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz tätig ist. Schweizerische Arbeitgeber mit Betriebsstätten in Nicht-DBA-Staaten hätten demnach für ihre Angestellten ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die für solche Betriebsstätten tätig sind, die Quellensteuer abzuliefern. Wenn der Tätigkeitsstaat das Erwerbseinkommen dieses Arbeitnehmers nach nationalem Recht ebenfalls besteuert, könnte es zu einer internationalen Doppelbesteuerung kommen. Diese wäre eine Folge des fehlenden Doppelbesteuerungsabkommens und deshalb hinzunehmen. Eine Anpassung des Wortlautes von Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG erachten wir somit nicht für angezeigt, regen aber an, entsprechende Hinweise auf diese Fälle in die Materialien einfliessen zu lassen.
- Weiter erachten wir die Integration des heutigen Art. 5 Abs. 1 lit. f DBG in den neuen **Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG** als gut gelungen.

- Sodann erlauben wir uns den Hinweis, dass **Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG** zu wenig präzise formuliert ist. Präziser formuliert könnte es beispielsweise heissen: «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber *für einen solchen Arbeitgeber* unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs» oder «Von der Quellensteuer ausgenommen bleiben Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit *von Seeleuten* an Bord eines von einem solchen Arbeitgeber unter Schweizer Flagge betriebenen Seeschiffs». Ohne diese Präzisierung könnte die Bestimmung so ausgelegt werden, dass jede unselbstständige Erwerbstätigkeit an Bord eines solchen Schiffes, d. h. auch für andere Arbeitgeber, von der Quellensteuer ausgenommen ist. Wir erachten es zwar nicht für nötig, den Wortlaut von Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG aufgrund dieses Spezialfalles anzupassen, regen aber an, auf diesen Spezialfall in den Materialien hinzuweisen. Sofern Art. 91 Abs. 2 lit. a DBG angepasst würde, sollte auch Art. 5 Abs. 1 lit. a^{bis} DBG entsprechend angepasst werden.
- Abschliessend begrüssen wir die Aufnahme der Bestimmung zur Einreichung der benötigten Bescheinigung über die Lohndaten in **Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG**. Im erläuternden Bericht ist von der Möglichkeit zur elektronischen Einreichung der in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG verlangten Bescheinigung die Rede, mit welcher den technischen Entwicklungen im Bereich der Bescheinigungs- und Abrechnungspflichten bei der Quellensteuer Rechnung getragen werde. In der Gesetzesvorlage wird diese Möglichkeit in Art. 129 Abs. 1 lit. e DBG aber nicht erwähnt. Wir schlagen vor, die Möglichkeit der elektronischen Einreichung gemäss den Vorgaben der zuständigen Steuerbehörde explizit ins Gesetz aufzunehmen und den Wortlaut von Art. 129 DBG für alle Meldepflichten von Dritten entsprechend zu ergänzen.

Fribourg, 24. August 2023

Eidg. Finanzdepartement EFD
Frau Bundesrätin Karin Keller-Sutter

bruno.faessler@zuerich.ch
steuerkonferenz-staedte.ch

Per E-Mail (als Word und PDF) an:
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Zürich, 18. September 2023

Vernehmlassung der Städtischen Steuerkonferenz zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrte Frau Bundesrätin, sehr geehrte Damen und Herren

Vielen Dank für die Gelegenheit zur Vernehmlassung. Die Städtische Steuerkonferenz begrüsst die obgenannte Vorlage.

Freundliche Grüsse



Dr. Bruno Fässler
Präsident Städtische Steuerkonferenz

Eidgenössische Steuerverwaltung
Lukas Schneider
Eigerstrasse 65
3003 Bern

Bern, 28. September 2023

Stellungnahme zur Vernehmlassungsvorlage eines Bundesgesetzes über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrter Herr Schneider

Wir bedanken uns bestens für die Gelegenheit, zum vorgenannten bundesrätlichen Vernehmlassungsentwurf vom 9. Juni 2023 Stellung nehmen zu können.

1. Kurzposition

SwissHoldings begrüsst die Initiative des Bundesrats eine Besteuerungskompetenz für im ausländischen Homeoffice ausgeübte Tätigkeiten von Grenzgängern zu schaffen. Allerdings lehnen wir das vorgeschlagene umfassende Besteuerungsrecht der Schweiz für sämtliche Angestellten von Schweizer Unternehmen, auch solchen, die permanent im Ausland arbeiten, entschieden ab. Die vorgeschlagene Regelung würde zu einer Vielzahl unbeabsichtigter und nicht zu beseitigender Doppelbesteuerungen mit den Tätigkeitsstaaten der Angestellten der Schweizer Unternehmen führen. SwissHoldings schlägt stattdessen eine zielgerichtete Besteuerungskompetenz für Homeoffice-Sachverhalte von Grenzgängern vor. Die ebenfalls vorgeschlagene Anpassung der Besteuerungskompetenz für Selbständigerwerbende erachten wir als überflüssig. Sie sollte zur Vermeidung von Unklarheiten und Abgrenzungsschwierigkeiten mit anderen Gesetzesbestimmungen des Schweizer Steuerrechts nicht weiterverfolgt werden.

2. Allgemeines

SwissHoldings begrüsst die Bemühungen des Bundesrats auch ausländischen Grenzgängerinnen und Grenzgängern (nachfolgend Grenzgänger) die Möglichkeit zum Homeoffice zu gewähren. Homeoffice bietet sowohl der Arbeitgeber- wie auch der Arbeitnehmerseite eine Vielzahl von Vorteilen, entlastet unsere Verkehrsinfrastruktur und schont die Umwelt. SwissHoldings unterstützt deshalb entsprechende Abkommen wie jenes mit Frankreich. Gleichzeitig sollten diese Vorteile für Arbeitgeber und Arbeitnehmer nicht zulasten des Schweizer Fiskus gehen, respektive sollten sich die Mindereinnahmen bei der direkten Bundessteuer und den Kantonssteuern in engen Grenzen halten.



Die Rechtsprechung des Bundesgerichts zum innerstaatlichen Recht (Art. 5 Abs. 1 Bst. a DBG zur direkten Bundessteuer und Art. 4 Abs. 2 Bst. a StHG zu den Kantonssteuern) setzt der Einkommensbesteuerung von Arbeitnehmern ohne Schweizer Wohnsitz (z.B. ausländischen Grenzgängern) enge Grenzen. Auch wenn sich der Arbeitgeber in der Schweiz befindet, ist eine Einkommensbesteuerung durch Bund und Kantone nur dann möglich, wenn solche Arbeitnehmer ihre Arbeit physisch in der Schweiz ausüben. An dieser Rechtsprechung zum innerstaatlichen Recht vermag auch ein bilaterales Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), welches die Besteuerung der Schweiz zuweist, nichts zu ändern. Eine Besteuerung durch Bund und Kantone setzt voraus, dass (i.) das innerstaatliche Recht eine Schweizer Besteuerung vorsieht und (ii.) auch das bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen die Besteuerung der Schweiz zuweist. Für Grenzgänger von Schweizer Arbeitgebern mit Wohnsitz im Ausland fehlt es an einem innerstaatlichen Besteuerungsrecht in Bezug auf den Lohn für die im ausländischen Homeoffice ausgeübte Tätigkeit. Ziel der vorliegenden Vernehmlassungsvorlage ist es diese Besteuerungslücke zu schliessen. SwissHoldings unterstützt dieses Ansinnen voll und ganz.

3. Zu E-Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis} DBG und E-Art. 4 Abs. 2 Bst. a^{bis} StHG - keine überschüssende Regelung, welche zu Doppelbesteuerungen führt

Bei der Schliessung der innerstaatlichen Besteuerungslücke ist allerdings darauf zu achten, dass keine überschüssende Regelung beschlossen wird, die auch auf anders gelagerte Sachverhalte zur Anwendung gelangt. Mit anderen Worten ist darauf zu achten, dass eine zielgerichtete Lösung für Homeoffice-Sachverhalte von Grenzgängern beschlossen wird. Insbesondere sollte vermieden werden, dass es zu internationalen Doppelbesteuerungen kommt. Gerade gegenüber Staaten, mit denen die Schweiz kein DBA hat, sind solche unbedingt zu vermeiden. Fehlt ein DBA, kann eine Doppelbesteuerung aufgrund konkurrierender innerstaatlicher Besteuerungsregeln der betroffenen Staaten nicht beseitigt werden. Auch mit DBA-Staaten sind Doppelbesteuerungssachverhalte möglichst zu vermeiden, können diese doch bei tiefgreifenden Meinungsverschiedenheiten zwischen betroffenen Staaten und dem Fehlen einer Schiedsklausel im DBA ebenfalls nicht oder erst nach aufwändigen, Jahre dauernden Verhandlungen gelöst werden.

Die Schweizer Wirtschaft ist international eng verflochten und verdient jeden zweiten Franken im Ausland. Unsere Mitgliedunternehmen machen teilweise sogar mehr als 95 Prozent ihrer Umsätze im Ausland. Im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeiten kommt es regelmässig auch zu längeren Entsendungen von Arbeitnehmern durch ihre Schweizer Arbeitgeber. Solche Entsendungen in ausländische Staaten können zwischen mehreren Monaten bis zu einigen Jahren dauern, weshalb es regelmässig auch zu einem Wechsel des Wohnsitzes in den ausländischen Staat kommen kann. Vielfach bleibt der Arbeitsvertrag mit dem Schweizer Arbeitgeber bestehen und trotz der Tätigkeit für eine ausländische Tochtergesellschaft oder eine ausländische Betriebsstätte wird der Lohn weiterhin vom Schweizer Arbeitgeber entrichtet. Selbstverständlich muss der Lohn bei solch längeren

Entsendungen ins Ausland im Tätigkeitsstaat versteuert werden und an die ausländische Tochtergesellschaft weiterverrechnet bzw. an die Betriebsstätte ausgeschieden werden.

Die vom Bundesrat vorgeschlagene Regelung sieht eine Steuerpflicht für jede unselbständig ausgeübte Erwerbstätigkeit für einen Arbeitgeber mit Sitz, tatsächlicher Verwaltung oder Betriebsstätte in der Schweiz vor. Die Regelung sieht keine Beschränkung auf Homeoffice-Sachverhalte von Grenzgängern vor. Sie kommt auch auf Entsendungen von Schweizer Arbeitgebern ins Ausland zur Anwendung. Handelt es sich beim ausländischen Staat um ein Nicht-DBA Land, dürfte der bundesrätliche Vorschlag mit hoher Wahrscheinlichkeit regelmässig zu Doppelbesteuerungen führen, welche mangels DBA nicht beseitigt werden können. Bei Auslegungskonflikten des Begriffes des Arbeitgebers (formeller Arbeitgeber versus wirtschaftlicher Arbeitgeber), könnte die vorgeschlagene Regelung selbst mit DBA-Staaten vermehrt zu Doppelbesteuerungen führen, die nur mit viel Aufwand und (Beratungs-)Kosten – wenn überhaupt – beseitigt werden könnten. Dies sind Fälle von Mitarbeitenden mit einer globalen Funktion im Konzern, die im Ausland wohnen und bei einer ausländischen Gruppengesellschaft (formeller Arbeitgeber) angestellt sind (d.h. Arbeitsvertrag mit ausländischer Gruppengesellschaft). Die (physische) Arbeitsausübung findet hauptsächlich im Ausland statt. Aufgrund der globalen Funktion haben diese Mitarbeitenden eine «Reporting Line» zur Schweizer Managementgesellschaft, für welche die Mitarbeitenden arbeiten. Die Schweizer Managementgesellschaft hat somit ein Weisungsrecht gegenüber den Mitarbeitenden. Zudem werden die Lohnkosten (mit Kostenaufschlag) dieser Mitarbeitenden der Schweizer Managementgesellschaft verrechnet. Sollten die Schweizer Steuerbehörden die schweizerische Managementgesellschaft als wirtschaftlichen (faktischen) Arbeitgeber betrachten, könnte die vorgeschlagene Regelung zu einer Doppelbesteuerung führen, da die physische Präsenz des Mitarbeitenden in der Schweiz zur Einkommensbesteuerung nicht mehr notwendig ist. Nach unserer Einschätzung könnte sich daraus eine Vielzahl von Streitigkeiten mit anderen Staaten ergeben, welche teilweise gar nicht oder erst nach mehreren Jahren beseitigt werden können. Solche Doppelbesteuerungen sind für einen international vernetzten Wirtschaftsstandort wie die Schweiz unbedingt zu vermeiden. Ausserdem ist SwissHoldings der Ansicht, dass gerade bei längerfristigen Entsendungen (inkl. Wohnsitzwechsel ins Ausland) eine Besteuerung des entsprechenden Lohns in der Schweiz sachlich auch nicht vertretbar ist. Im Unterschied zu Homeoffice-Sachverhalten sind wir der Ansicht, dass in solchen Sachverhalten der Lohn ausschliesslich vom anderen Staat besteuert werden darf. Dies stimmt auch mit den entsprechenden Vorgaben der Artikel 5 Absatz 1 Bst. a DBG und Artikel 4 Absatz 2 Bst a StHG überein, welche im umgekehrten Fall (Entsendung eines Arbeitnehmers vom ausländischen Arbeitgeber in die Schweiz) eine Besteuerung in der Schweiz vorschreiben.

4. Präzisierung des Vernehmlassungsvorschlags

SwissHoldings ist deshalb der Ansicht, dass der Vernehmlassungsvorschlag so angepasst werden muss, damit Entsendesachverhalte und ähnliche Konstellationen nicht zu einer Besteuerung in der Schweiz führen. Wir schlagen hierfür eine Präzisierung respektive Beschränkung von E-Artikel 5

Absatz 1 Bst. a^{bis} DBG und E-Artikel 4 Absatz 2 Bst. a^{bis} StHG auf Homeoffice-Sachverhalte vor. Der Fokus sollte auf Homeoffice-Tätigkeiten von Arbeitnehmern in ihrer ausländischen Wohnstätte oder einer ähnlichen Einrichtung (Ferienhaus, Coworkspace etc.) gelegt werden. Ferner sollten Arbeitnehmer erfasst werden, welche üblicherweise in den Einrichtungen ihres Arbeitgebers in der Schweiz arbeiten (Grenzgänger). Arbeitnehmer die ausschliesslich im Homeoffice im Ausland arbeiten oder die zwangsweise mehrere Tage während der Woche im Homeoffice erwerbstätig sind, begründen regelmässig eine Betriebsstätte im Ausland (d.h. automatisches Besteuerungsrecht des ausländischen Staats respektive kein Schweizer Besteuerungsrecht nach DBG und StHG).

5. Zu E-Art. 5 Abs. 1 Bst. a DBG und E-Art. 4 Abs. 2 Bst. a StHG - Vermeidung von Unklarheiten und Abgrenzungsschwierigkeiten

Artikel 5 Absatz 1 Bst. a DBG und der identische Artikel 4 Absatz 2 Bst. a StHG gemäss geltendem Wortlaut werden von der Steuerpraxis so ausgelegt, dass die beiden Bestimmungen nur für unselbstständig Erwerbende eine wirtschaftliche Zugehörigkeit in der Schweiz begründen. Der Vernehmlassungsvorschlag beinhaltet explizit für unselbstständige und selbstständige Erwerbstätigkeiten eine Besteuerungskompetenz aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit. Wir erachten diese Ausdehnung als nicht zielführend. Die wirtschaftliche Zugehörigkeit für Selbständigerwerbende ergibt sich klar und eindeutig aus Artikel 4 DBG und Artikel 4 Absatz 1 StHG. Eine doppelte Rechtsgrundlage mit notabene unterschiedlichen Voraussetzungen führt höchstens zu Unklarheiten und Abgrenzungsschwierigkeiten. Wir schlagen deshalb vor, von einer Gesetzesanpassung der eingangs erwähnten Bestimmungen abzusehen.

Für die Berücksichtigung unserer Anliegen danken wir Ihnen bestens. Sollten Sie Gesetzesvorschläge aus anderen Eingaben übernehmen wollen, wären wir Ihnen dankbar diese mit uns zu besprechen, damit diese kritisch geprüft werden können und nicht beabsichtigte steuerliche Konsequenzen vermieden werden können.

SwissHoldings

Geschäftsstelle

A handwritten signature in black ink, appearing to be "Dr. Rumo", written in a cursive style.

Dr. Gabriel Rumo
Direktor

A handwritten signature in black ink, appearing to be "M. Hess", written in a cursive style.

Martin Hess
Leiter Steuern, RA, dipl. Steuerexperte

FIDUCIAIRE|SUISSE
Monbijoustrasse 20, Case Postale, 3001 Berne

Département fédéral des finances
Bundesgasse 3
3003 Berne
par courriel
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Berne, le 2 octobre 2023

FIDUCIAIRE|SUISSE

Secrétariat central

Monbijoustrasse 20
Case Postale
3001 Berne

T +41 31 380 64 30
F +41 31 380 64 31
fiduciairesuisse.ch



Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international: : procédure de consultation

Madame, Monsieur,

Par courrier du 9 juin 2023, la Cheffe du département des finances DFF a ouvert la procédure de consultation relative à la loi susmentionnée. Nous nous permettons de prendre position, au nom de FIDUCIAIRE|SUISSE, par rapport à l'objet soumis à consultation comme suit:

1. Remarques introductives

FIDUCIAIRE|SUISSE est la plus grande association professionnelle pour les PME de Suisse et, en notre qualité de partenaire reconnu de la politique, de l'économie et du public pour des décisions concernant la branche des fiduciaires, nous avons l'honneur de formuler les remarques suivantes sur le projet concernant la Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international.

2. Imposition du travail mobile dans le contexte international: prise de position de FIDUCIAIRE|SUISSE

FIDUCIAIRE|SUISSE salue la volonté du Conseil fédéral de tenir compte des changements profonds des formes de travail. Le COVID-19, les modes de vie et de travail et la digitalisation, pour ne nommer que quelques causes, conduisent de plus en plus d'employés de travailler à partir de leur domicile, ou pour le moins, en dehors des locaux de l'employeur. Cette

FIDUCIAIRE|SUISSE est le porte-parole des fiduciaires PME en Suisse, qui apportent à leur tour un soutien à notre épine dorsale économique, les PME suisses. Nous faisons entendre votre voix au niveau national et mettons les fiduciaires en réseau à l'échelle régionale.

FIDUCIAIRE|SUISSE est proche de ses 2'300 membres PME, qui se sentent parfaitement conseillés et pris en charge personnellement. C'est précisément là que nous créons une valeur ajoutée décisive grâce à la formation continue et aux informations.

souplesse requiert impérativement une adaptation de la législation relative à la perception de l'impôt à la source, si notre pays ne veut pas perdre de substrat fiscal lié à des employés fournissant leurs prestations en faveur d'entreprises actives en Suisse.

Le projet de loi permet de s'assurer, par principe et indépendamment de la teneur des conventions passées avec d'autres pays en vue d'éviter la double imposition, d'une imposition du télétravail effectué à l'étranger en Suisse.

La récente adaptation de la convention en vue d'éviter la double imposition entre la Suisse et la France montre l'urgente nécessité de légiférer en la matière, afin de poser le principe d'imposition expresse de portée générale selon le droit interne suisse en présence d'une activité lucrative exercée sans présence physique en Suisse.

3. Conclusions

FIDUCIAIRE|SUISSE soutient le projet de loi relatif à l'imposition du travail mobile soumis par le Conseil fédéral au regard du contexte international actuel.

Nous vous remercions de l'attention que vous porterez à la présente et nous tenons à votre disposition pour tout complément d'information.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, nos salutations distinguées.

FIDUCIAIRE|SUISSE



Daniela Schneeberger, Présidente



Etienne Junod, Responsable de
l'Institut fiscalité

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern

Per E-Mail an: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Basel, 29. September 2023

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis.

Sehr geehrte Frau Bundesrätin Keller-Sutter

Wir bedanken uns für die Möglichkeit zur Stellungnahme zur im Betreff genannten Vernehmlassung.

Arbeitgeber Banken vertritt die Arbeitgeberinteressen der Banken in der Schweiz. Der Verband repräsentiert alle Bankengruppen in allen Landesteilen und die angeschlossenen Unternehmen beschäftigen über 90 000 Mitarbeitende. Der Verband ist Träger der über 100-jährigen Sozialpartnerschaft in der Bank- und Finanzbranche.

Für eine Aufnahme auf die Liste der ständigen Adressaten in arbeitgeberrelevanten Themen danken wir Ihnen bestens.

Arbeitgeber Banken begrüsst die Vorlage, möchte jedoch noch die folgenden Überlegungen und Anregungen anbringen.

Keine Anwendbarkeit auf konzerninterne Entsendung

Wir verstehen, dass die Vorlage auf Homeoffice beschränkt ist, so wie beispielsweise in der Verständigungsvereinbarung mit Frankreich zum Artikel 17 des DBA definiert.¹ Dies ist jedoch unbedingt von Fällen der konzerninternen Entsendung zu unterscheiden, bei welcher der Arbeitsvertrag des entsandten Arbeitnehmers zwar regelmässig mit dem Schweizer Arbeitgeber fortbesteht, die Arbeit aber faktisch für einen ausländischen Arbeitgeber verrichtet wird. In solchen Fällen kann es nicht sein, dass der Schweizer Arbeitgeber – wegen dem formell bestehenden Arbeitsverhältnis – das Erwerbseinkommen an der Quelle besteuern muss.

Deshalb regen wir an, an geeigneter Stelle (zum Beispiel in der Botschaft und später von der ESTV im Kreisschreiben Nr. 45) klarzustellen, dass für von der Schweiz ins Ausland entsandte Arbeitnehmer weder

¹ Mit Telearbeit ist gemeint «jede Form der Arbeitsorganisation, bei der eine Arbeit, die auch in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers hätte ausgeführt werden können, von einem Arbeitnehmer ausgeführt wird in seinem Wohnsitzstaat aus der Ferne und außerhalb der Räumlichkeiten des Arbeitgebers für dessen Rechnung erledigt wird für diesen gemäß den vertraglichen Vereinbarungen zwischen dem Arbeitnehmer und dem Arbeitgeber unter Verwendung von unter Verwendung von Informations- und Kommunikationstechnologien.»

eine wirtschaftliche Zugehörigkeit in der Schweiz im Sinne von Art. 5 Abs. 1 Bst. a^{bis} DBG noch eine Quellensteuerpflicht des Arbeitgebers in der Schweiz im Sinne von Art. 91 DBG besteht.

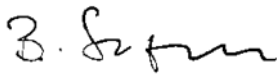
Potenzielle langfristige Auswirkungen auf die internationale Steuerpolitik

Die vorgesehene Regelung weitet die beschränkte und somit sachliche Steuerpflicht des Quellenstaates (regelmässig der Schweiz) zulasten der unbeschränkten und somit persönlichen Steuerpflicht des Ansässigkeitsstaates aus. Mit Blick auf Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit (vor allem Grenzgänger) ist dies im Interesse des Standorts Schweiz. Mittel- bis langfristig könnte jedoch das Risiko bestehen, dass das Ausland eine Analogie für Unternehmensgewinne durchzusetzen versucht, etwa beginnend bei selbstständiger Erwerbstätigkeit natürlicher Personen. Wenn man eine im ausländischen Homeoffice verrichtete Arbeit in die Schweiz allokiert (und daher an der «Quelle» besteuert), gibt es keinen Grund, in der Schweiz verrichtete Arbeit an ausländischen Kunden auch ohne Präsenz im Ausland (insbesondere ohne Betriebsstätte) ins Ausland zu allokieren. Die Schweiz ist zwar Netto-Importeur von Arbeit, aber Netto-Exporteur von Kapital und Dienstleistungen. Wird die (kurzfristige) Schwächung des Ansässigkeitsprinzips analog auf andere Einkunftsarten übertragen, könnte dies also (langfristig) zum Problem werden. Dies erscheint zwar aktuell als eher geringes Risiko, sollte künftig aber dennoch berücksichtigt werden.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und bitten Sie höflich, unsere Anregungen im Vernehmlassungsverfahren zu berücksichtigen.

Mit freundlichen Grüssen

Arbeitgeber Banken



Dr. Balz Stückelberger
Geschäftsführer



David Frey
Leiter Kommunikation und Politik

SUPSI

Centro competenze tributarie

Stabile Suglio, Via Cantonale 18, CH-6928 Manno
T +41 (0)58 666 61 75, F +41 (0)58 666 61 76

diritto.tributario@supsi.ch, www.supsi.ch/fisco
N. IVA: CHE-108.955.570 IVA

Per e-mail a:
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Manno, 25.09.2023

Procedura di consultazione 2023/14 **Legge federale sull'imposizione del lavoro mobile nei rapporti internazionali**

Gentili Signore, Egregi Signori,

il Centro di competenze tributarie (CCT) del Dipartimento economia aziendale, sanità e sociale (DEASS) della SUPSI fa riferimento alla consultazione indicata a margine, indetta dal Consiglio federale lo scorso 9 giugno e con la presente rendono note le proprie osservazioni su alcune delle modifiche proposte.

Rimaniamo a vostra completa disposizione per ulteriori approfondimenti e domande in merito.



Samuele Vorpe
Prof. dr. iur.,
Responsabile Centro competenze tributarie
tributarie
SUPSI DEASS



Francesca Amaddeo
avv. dr.
docente-ricercatrice Centro competenze
tributarie
SUPSI DEASS

Consultazione pubblica concernente la legge federale sull'imposizione del lavoro mobile in ambito internazionale

L'iniziativa assunta dal Consiglio federale concernente l'imposizione sul lavoro mobile in ambito internazionale deve necessariamente essere vista con favore.

La modifica normativa prevista, infatti, consente di colmare una lacuna nel diritto interno in termini di potestà impositiva sui redditi percepiti da lavoratori che svolgono la propria attività per conto di un datore di lavoro con sede o stabilimento d'impresa in Svizzera anche se non sempre presenziando fisicamente presso gli uffici di quest'ultimo, ma svolgendo la propria attività servendosi dell'uso della tecnologia, quindi, in "telelavoro". Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale un'imposizione in Svizzera presuppone, infatti, che l'attività lucrativa dipendente debba essere svolta fisicamente sul suolo svizzero. Non è, invece, sufficiente ricevere un salario da un datore di lavoro svizzero per configurare un assoggettamento limitato alle imposte¹.

L'esigenza di modifica delle norme interne nasce dalla conclusione di una serie di accordi relativi al lavoro da remoto siglati tra Svizzera e Francia il 22 dicembre 2022 che concernono il trattamento fiscale dei lavoratori frontalieri, rispettivamente degli altri lavoratori dipendenti, attivi professionalmente da remoto.

In merito alla formulazione proposta dal Consiglio federale, ci si permette di rilevare quanto segue.

A. La definizione di "lavoro a domicilio"

Secondo il Rapporto esplicativo alla legge federale sull'imposizione del lavoro mobile in ambito internazionale (di seguito: Rapporto esplicativo) "[i]l termine 'lavoro mobile' comprende tutte le attività svolte a distanza. In tale definizione rientra qualsiasi forma di organizzazione dell'attività lavorativa non svolta nei locali del datore di lavoro, ma sul territorio dello Stato di domicilio (in particolare lavoro a domicilio all'estero)"².

La definizione proposta è forviante, in quanto il termine "lavoro a domicilio":

- è contenuto nella Legge federale sul lavoro a domicilio (LLD; RS 822.31) all'art. 1, cpv. 4 nei seguenti termini: *"È considerato lavoro a domicilio a tenore della presente legge il lavoro artigianale e industriale eseguito a mano o a macchina contro salario da un lavoratore, solo o con l'aiuto di membri della famiglia, nella sua abitazione o in un altro locale di sua scelta"*³;

¹ DTF 137 II 246 consid. 4 e 5, Sentenza TF n. 2C_215/2009 del 1° ottobre 2009 = StE 2010 A 32 n. 14.

² Consiglio federale, Rapporto esplicativo concernente la legge federale sull'imposizione del lavoro mobile in ambito internazionale del 9 giugno 2023, p. 5.

³ ROMINA CARCAGNI ROESLER, *Home Office*, in: ArbR, Mitteilungen des Instituts für Schweizerisches Arbeitsrecht, 2014, p. 79; PHILIPPE NORDMANN/FRÉDÉRIC BARTH, *Grundlagen der Homeoffice-Arbeit*, in: Handbuch Homeoffice (2021), p. 8 ss.

- è richiamato all'art. 351 del Codice delle obbligazioni (CO; RS 220)⁴, laddove in tema di "contatto di lavoro a domicilio", afferma "[m]ediante il contratto di lavoro a domicilio, il lavoratore si obbliga a eseguire, nella sua abitazione o in un altro locale di sua scelta, da solo o con l'aiuto di altri membri della famiglia, lavori per il datore di lavoro contro salario".

Sorgono dubbi in merito all'estendibilità della definizione di "lavoro a domicilio" al telelavoro, il quale sembrerebbe, invece, rispondere ad un contratto di lavoro ordinario, ma svolto in luoghi diversi dalle sedi del datore di lavoro⁵.

Data la già sussistente non univocità della terminologia di lavoro a domicilio, potrebbe essere ragionevole adottare una definizione diversa, più lineare.

In questo senso potrebbero venire in aiuto le definizioni presenti negli accordi adottati con la Francia. Nella specie, in tal sede si parla di "*attività svolte in telelavoro dallo Stato di residenza*", indicando "*qualsiasi forma di organizzazione del lavoro in cui l'attività, che avrebbe potuto essere svolta anche nei locali del datore di lavoro, è svolta da un dipendente nel proprio Stato di residenza, a distanza e lontano dai locali del datore di lavoro, per conto di quest'ultimo, conformemente agli accordi contrattuali tra il dipendente e il datore di lavoro, utilizzando le tecnologie dell'informazione e della comunicazione*"⁶.

Questa terminologia non solo consentirebbe di allinearsi al "precedente" francese, ma anche di garantire la certezza del diritto, riducendo, se non azzerando, la possibilità di confusione. Si aggiunga che tale definizione si pone in linea anche con l'Accordo multilaterale in tema di telelavoro e sicurezza sociale, il *Framework Agreement on the application of Article 16(1) of Regulation(EC) No. 883/2004 in cases of habitual cross-border telework*⁷, sottoscritto anche

⁴ Secondo il Commentario pratico al contratto di lavoro, FRANCESCO TREZZINI, *ad art. 351 par. 5*: "*Dal lavoro a domicilio va distinto il telelavoro. Esso significa che alcune attività lavorative sono svolte dal lavoratore al di fuori del luogo di lavoro (ossia secondo un approccio decentrale) [2342], poco importa se ciò avvenga al domicilio del lavoratore oppure in un altro luogo. L'integrazione nell'organizzazione lavorativa del datore di lavoro avviene tramite degli ausili tecnici, ciò che non tange il rapporto di subordinazione del lavoratore in questione, che resta intatto [2343]. Si tratta, in definitiva, di un contratto di lavoro ordinario*"; PASCAL DOMENIG, *Homeoffice-Arbeit als besondere Erscheinungsformen im Einzelarbeitsverhältnis*, 2016, p. 16 ss.

⁵ CARCAGNI ROESLER (nota 3), p. 82; NICOLAS FACINCANI, *Homeoffice: Rechtliche Aspekte*, in: TREX 01/2022, p. 154 e ss.

⁶ Secondo l'Accord amiable conclu entre les autorités compétentes de la Suisse et de la France concernant les dispositions applicables aux revenus visés au 1 de l'article 17 de la Convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les double impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales del 22 dicembre 2022, punto 2: "*Pour l'application du présent accord, l'expression 'activités exercées en télétravail depuis l'Etat de résidence' désigne toute forme d'organisation du travail dans laquelle un travail, qui aurait également pu être réalisé dans les locaux de l'employeur, pour le compte de celui-ci, conformément aux dispositions contractuelles liant l'employé et l'employeur, en utilisant les technologies de l'information et de la communication*". La stessa definizione è presente nell'Accord amiable conclu entre les autorités compétentes de la Suisse et de la France concernant l'exercice du télétravail dans le cadre de l'accord du 11 avril 1983 entre le Conseil fédéral suisse, agissant au nom des cantons de Berne, Soleure, Bâle-Ville, Bâle-Campagne, Vaud, Valais, Neuchâtel et Jura, et le gouvernement de la République française, relatif à l'imposition des rémunérations des travailleurs frontaliers del 22 dicembre 2022, punto 3.

⁷ Framework Agreement on the application of Article 16 (1) of Regulation (EC) No. 883/2004 in cases of habitual cross-border telework, in:

dalla Svizzera ed in vigore dal 1° luglio 2023⁸. Un progressivo avvicinamento tra le norme adottate in tema di sicurezza sociale e di fiscalità, specie in questo settore, è quantomeno auspicabile nel rispetto della certezza del diritto.

Infine, secondo la definizione di telelavoro accolta nell'accordo con la Francia, si marcherebbe la non necessità dello svolgimento da parte del lavoratore dell'attività da casa propria: è sufficiente che l'attività da remoto venga svolta sul territorio dello Stato di residenza e non necessariamente dalla sua abitazione.

E questo è quello che rileva: che l'attività venga svolta nello Stato di residenza, piuttosto che in quello della fonte.

Ci si permette, pertanto, di suggerire una modifica del titolo della legge nei seguenti termini: *“Legge federale sull'imposizione del telelavoro in ambito internazionale”*.

B. Sulla “limitazione” alla dicotomia Stato di residenza e Stato della fonte e la mancata estensione ai nomadi digitali

Nel caso sempre più frequente di lavoratori mobili, specie dei cd. “nomadi digitali”, potrebbe essere ragionevole includere nella nuova concezione normativa tutti quei Paesi diversi dallo Stato della fonte, inteso come luogo in cui si trova il datore di lavoro.

Con il termine “nomadi digitali” si intendono, generalmente, quei lavoratori capaci di svolgere la propria attività da qualsiasi luogo, necessitando solo di un computer ed un accesso ad internet⁹. Data la sempre maggiore ingerenza della comunità internazionale nell'ambito della fiscalità delle persone giuridiche, investire sulla mobilità degli individui può rivelarsi opportuno.

In questo caso, il *target* non è dato dai contribuenti facoltosi, ma dalla nuova generazione di lavoratori, predisposti alla mobilità, alla tecnologia, che possono realmente svolgere la propria attività da qualsiasi luogo. La differenza tra un “telelavoratore” o “lavoratore mobile” (*mobile worker*) ed un “nomade digitale” sta nel fatto che mentre il primo si articola, appunto, tra Stato della fonte e Stato di residenza, il nomade digitale produce reddito in diversi Stati, perché essendo presente in diversi Stati nel corso di un anno fiscalmente rilevante¹⁰.

https://socialsecurity.belgium.be/sites/default/files/content/docs/en/international/framework_agreement_sigch.pdf (consultato il 21.09.2023).

⁸ Nello specifico, l'art. 1 lett. c dell'Accordo multilaterale in tema di telelavoro/sicurezza sociale fornisce tale definizione:

“Cross-border telework’ is an activity which can be pursued from any location and could be performed at the employer’s premises or place of business and:

1. is carried out in a Member State or Member States other than the one in which the employer’s premises or the place of business are situated, and

2. is based on information technology to remain connected to the employer’s or business’s working environment as well as stakeholders/clients in order to fulfil the employee’s tasks assigned by the employer or clients, in case of self-employed persons”.

⁹ Vedasi, FRANCESCA AMADDEO, *Swiss Digital Nomads: from Vis-a-vis to Visa*, in: Jusletter 14 November 2022.

¹⁰ Vedasi, ULF HANNERZ, *Transnational connections: Culture, People, Places*, Routledge 1996, p. 106: *“[...] digital nomads can be understood as an emerging sub-population of nomadic workers with a distinct motivation for world travel adventure and independent remote work. The motivation most often associated with the digital nomad’s mobile lifestyle is travel adventurism and an escape from*

Per quanto riguarda il flusso di nomadi digitali “in entrata”, molti Stati, anche limitrofi alla Svizzera, hanno introdotto degli appositi visti per questi profili, i cd. “Digital Nomads’ Visa”¹¹. Generalmente si tratta di permessi di soggiorno, che, dati determinati requisiti, consentono al nomade digitale di permanere sul territorio dello Stato ospitante per un determinato periodo, acquisendo ivi la residenza fiscale, qualora siano soddisfatti i criteri previsti dalle norme interne.

Anche la Svizzera, data la forte presenza di nomadi digitali sul suo territorio¹², potrebbe valutare l’introduzione di un apposito visto per nomadi digitali: le basi normative, sia fiscali sia di polizia, non pongono particolari problematiche¹³. Sulla scorta del requisito dell’interesse nazionale, con un minimo intervento, sarebbe possibile agevolare lo stanziamento di questa tipologia di lavoratori in Svizzera.

L’unico problema concerne l’imposizione da applicarsi al reddito proveniente dall’estero. Com’è noto, secondo l’art. 4 dell’Ordinanza del DFF sull’imposta alla fonte nel quadro dell’imposta federale diretta (OIFo; RS 642.118.2), non è possibile applicare l’imposta alla fonte a chi percepisce un reddito dall’estero. Cosa che potrebbe rivelarsi meno vantaggiosa specie per quei Cantoni con un’aliquota più elevata per le persone fisiche.

Diversamente per quanto concerne il flusso di nomadi digitali “in uscita”, con la modifica proposta, oggetto della presente consultazione, viene estesa la possibilità di imporre il reddito

the office atmosphere”; KATE BLATT/JOHN GALLAGHER, *Mobile workforce: the rise of the mobilocracy*, in: Peter Bruck/Madanmohan Rao (ed.), *Global Mobile: applications and innovations for the worldwide mobile ecosystem*, Information Today Inc., pp. 275–292: “[...] <digital nomads>, who can work almost anywhere, anytime, thanks to the ubiquity of digital infrastructure and technological advances”; ANNIKA MULLER, *The digital nomad: buzzword or research category?*, in: Transl. Soc. Rev., 6, p. 344–348; WILL SUTHERLAND/MOHAMMAD HOSSEIN JARRAHI, *The gig economy and information infrastructure: the case of the digital nomad community*, in: Proc. ACM Hum Comput. Interact., 2017; INGE HERMANN/CODY MORRIS PARIS, *Digital Nomadism: the nexus of remote working and travel mobility*, in: Information Technology and Tourism, 2020; RACHAEL. A. WOLDOFF/ROBERT C. LITCHFIELD, *Digital Nomads: In search of freedom, community, and meaningful work in the New Economy*, in: Oxford University Press, 2021, p. 331: “The urge to be <location independent> is often associated with a search for (personal) freedom, adventure, and an escape from the traditional work environment”. Cfr. anche REUVEN S. AVI-YONAH, *Taxing Nomads: Reviving Citizenship-Based Taxation for the 21st Century*, U of Michigan Law & Econ Research Paper No. 22-035, in: <https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4181471> (consultato il 21.09.2023).

¹¹ Per approfondimento, cfr. CRISTINA ENACHE, *Tax Incentives for Digital Nomads and Remote Workers* (Tax Foundation 2021), in: <https://taxfoundation.org/blog/digital-nomad-visas-tax-incentives-for-remote-workers/> (consultato il 21.09.2023); AMADDEO (nota 9), p. 8 ss; GIORGIO BERETTA, “Work on the Move”: *Rethinking Taxation of Labour Income under Tax Treaties*, ITAX, IBFD, 2-2022, p. 10 ss.; AVI-YONAH (nota 10), p. 4 ss.; IRENE ROVIRA FERRER, *A New Scenario in International Tax Law: Two Proposal to Rethink the OECD Model in Response to the Generalization of Distance Work by Employees*, in: World Tax Journal, 2023, Vol. 15, n. 3, in: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/wtj_2023_03_int_4 (consultato il 21.09.2023); SVETISLAV V. KOSTIC, *In search of the digital nomad – Rethinking the Taxation of Employment Income under Tax Treaties*, in: World Tax Journal, n. 2, vol. 11, 2019 in: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/wtj_2019_02_int_4 (consultato il 21.09.2023).

¹² L’associazione, ad oggi, più nota è Digitale Nomaden Schweiz (<https://www.digitalenomaden.ch/>, consultato il 21.09.2023), sul cui sito si rinvencono diversi interventi in merito alla necessità di maggiore chiarezza sulla figura in Svizzera.

¹³ La possibilità concreta di introdurre un apposito visto per nomadi digitali in Svizzera è stata analizzata da AMADDEO (nota 9), p. 8 ss.

de “*Le persone fisiche senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera [...] in virtù della loro appartenenza economica se: [...] a^{bis}. esercitano un’attività lucrativa dipendente per un datore di lavoro con sede, amministrazione effettiva o stabilimento d’impresa in Svizzera [...]*”. Occorre tenere in considerazione che tale norma trova applicazione solo a patto che non siano presenti (o siano inapplicabili) delle Convenzioni contro le doppie imposizioni in essere tra gli Stati interessati.

Ma nel caso dei nomadi digitali, sono applicabili le Convenzioni contro le doppie imposizioni, segnatamente la norma relativa alla residenza fiscale (generalmente individuata all’art. 4 del Modello di Convenzione contro le doppie imposizioni [M-OCSE]) e in che modo?

La maggiore problematica attiene, infatti, all’individuazione di quale sia la residenza del nomade digitale, il quale, per sua natura, si intrattiene fisicamente in diversi Paesi sì da non acquisire la residenza in nessuno di questi, risultando in una ripartizione impositiva errata o, più spesso, in una doppia non imposizione. Questa deriva dal mancato soddisfacimento da parte della persona dei requisiti previsti dalle singole legislazioni interne.

Nel caso del flusso di nomadi digitali “in uscita” dalla Svizzera, ipotizzando, quindi, un contribuente precedentemente con domicilio fiscale in Svizzera e attività svolta per un datore di lavoro in Svizzera, nei suoi locali, che decide di spostarsi in diversi Stati terzi, occorre individuarne il domicilio per esercitare correttamente il diritto di imporre.

È possibile, in quest’ambito, fare riferimento alla giurisprudenza del Tribunale federale, relativo al domicilio fiscale del cd. contribuente giramondo¹⁴, secondo la quale il domicilio fiscale in Svizzera sussiste sino alla costituzione di uno nuovo (all’estero). Fintanto che il contribuente non ha creato legami preponderanti comprovabili (nel senso di prendere una residenza) con un nuovo luogo concreto all’estero, si può presumere che il domicilio fiscale svizzero continui a sussistere¹⁵. Sulla base di tale interpretazione, quanto si intende proporre all’art. 5 cpv. 1 lett. a^{bis} della Legge federale sull’imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11), andrebbe a costituire la perfetta base legale per consentire alla Svizzera di mantenere la propria potestà impositiva sui nomadi digitali “in uscita”, salvo che questi non costituiscano una nuova residenza all’estero. A tal fine occorre effettuare una valutazione adeguata in merito alla valenza dei visti per Nomadi Digitali per verificare se l’adesione a tali sistemi costituisce o meno un valido e concreto domicilio fiscale estero¹⁶.

¹⁴ Sentenza TF n. 2C_614/2011 del 4 maggio 2012.

¹⁵ DTF 138 II 300; SAMUELE VORPE, *Dove si trova il domicilio fiscale del “giramondo”?*, in: NF 6/2014, pp. 30-34.

¹⁶ Tali perplessità derivano altresì dagli schemi diffusi a livello internazionale, noti come Cittadinanza-tramite-investimenti (*Citizenship-by-investment*) e Residenza-tramite-investimenti (*Residence-by-investment*). Per approfondimenti sul tema, vedasi OECD, *Residence/Citizenship by investment schemes*, in: <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/crs-implementation-and-assistance/residence-citizenship-by-investment/> (consultato il 21.09.2023); European Parliament, *Resolution of 9 March 2022 with proposals to the Commission on citizenship and residence by investment schemes* (2021/2026(INL)); P9_TA(2022)0065, in: https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2022-0065_EN.pdf (consultato il 21.09.2023); FRANCESCA AMADDEO, *Schemi Citizenship-by-investment e Residence-by-investment: confine tra legittimità ed elusione del CRS*; in: NF 10/2018, pp. 458-466; BERETTA (nota 11), p. 10 ss.

Anche in tale ambito, l'utilizzo della terminologia "telelavoro" sembrerebbe preferibile rispetto a "lavoro a domicilio dall'estero", allo scopo di ricomprendere anche quest'ultima categoria di contribuenti "mobili".

C. La stabile organizzazione

La proposta in esame ha il pregio di porsi quale fondamentale strumento per evitare il fenomeno della doppia non imposizione, in linea con le direttrici intraprese dalla comunità internazionale.

Ci si permette, tuttavia, di rilevare come la formulazione del nuovo art. 5 cpv. 1 lett. a^{bis} LIFD presupponga la presenza della sede del datore di lavoro o di una sua amministrazione effettiva o stabilimento d'impresa in Svizzera.

Ciò su cui ci si interroga concerne la possibile contestazione da parte dell'altro Stato della sussistenza di una stabile organizzazione a fronte di un lavoratore dipendente che svolga la propria attività in telelavoro sul suo territorio.

Com'è noto, secondo i criteri dettati dalla comunità internazionale, segnatamente dal Commentario M-OCSE relativamente all'art. 15, concernente la ripartizione della potestà impositiva tra Stati in tema di reddito da lavoro dipendente:

- è tendenzialmente esclusa la sussistenza di una stabile organizzazione (o stabilimento d'impresa) materiale nel caso di un telelavoratore che svolga la propria attività dalla sua abitazione, in quanto, per potersi individuare una stabile organizzazione occorre che i locali siano a disposizione del datore di lavoro, il quale deve poterli utilizzare per lo svolgimento della pertinente attività. Si tratta evidentemente di un criterio di difficile soddisfacimento nella maggior parte dei casi¹⁷;

¹⁷ Secondo il Commentario M-OCSE, ad art. 15, para 18: *"Even though part of the business of an enterprise may be carried on at a location such as an individual's home office, that should not lead to the automatic conclusion that that location is at the disposal of that enterprise simply because that location is used by an individual (e.g. an employee) who works for the enterprise. Whether or not a home office constitutes a location at the disposal of the enterprise will depend on the facts and circumstances of each case. In many cases, the carrying on of business activities at the home of an individual (e.g. an employee) will be so intermittent or incidental that the home will not be considered to be a location at the disposal of the enterprise (see paragraph 12 above). Where, however, a home office is used on a continuous basis for carrying on business activities for an enterprise and it is clear from the facts and circumstances that the enterprise has required the individual to use that location to carry on the enterprise's business (e.g. by not providing an office to an employee in circumstances where the nature of the employment clearly requires an office), the home office may be considered to be at the disposal of the enterprise."* Ancora, al para 19: *"A clear example is that of a non-resident consultant who is present for an extended period in a given State where she carries on most of the business activities of her own consulting enterprise from an office set up in her home in that State; in that case, that home office constitutes a location at the disposal of the enterprise. Where, however, a cross-frontier worker performs most of his work from his home situated in one State rather than from the office made available to him in the other State, one should not consider that the home is at the disposal of the enterprise because the enterprise did not require that the home be used for its business activities. It should be noted, however, that since the vast majority of employees reside in a State where their employer has at its disposal one or more places of business to which these employees report, the question of whether or not a home office constitutes a location at the disposal of an enterprise will rarely be a practical issue. Also, the activities carried on at a home office will often be merely auxiliary and will therefore fall within the exception of paragraph 4."*

- può essere contestata una stabile organizzazione personale, da valutare caso per caso, nel momento in cui vengano soddisfatti taluni requisiti, concernenti, in particolare, l'attività stessa in termini quantitativi e qualitativi. Per rientrare nella definizione di stabile organizzazione personale, occorre che, in sintesi,:
 - l'agente agisca in nome e per conto dell'impresa;
 - concluda abitualmente o giochi un ruolo fondamentale che conduce alla conclusione di contratti, generalmente perfezionati dall'impresa senza modifiche sostanziali;
 - i contratti vincolino l'impresa e comportino il trasferimento di diritti di proprietà, d'uso oppure la prestazione di servizi da parte dell'impresa¹⁸.

Non è, tuttavia, possibile ignorare la progressiva estensione del concetto di stabile organizzazione, specie personale, in seguito al *Progetto Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS). Com'è noto, sia l'M-OCSE nella sua versione 2017 sia la Convenzione multilaterale BEPS contiene una definizione più ampia rispetto a quanto precedentemente previsto. La Svizzera ha apposto una riserva in merito e ha scelto di non aderire a tale interpretazione: tuttavia, ciò non evita problematiche interpretative a livello internazionale¹⁹. Se tali circostanze si sono già verificate in relazione a fattispecie non così innovative, la preoccupazione è che si acquiscano in presenza di ipotesi del tutto nuove, come, ad es., il telelavoro.

La problematica che si intende qui sollevare concerne una fattispecie in cui il telelavoratore costituisca sul territorio di residenza una stabile organizzazione (del datore di lavoro) in quel Paese: in questo caso, la modifica normativa proposta perderebbe completamente di utilità.

Varrebbe, con ogni probabilità, riflettere se non sia il caso di specificare, eventualmente, negli accordi internazionali che si andranno a siglare, quando, in presenza di attività da remoto, vi sia la possibilità di ricadere nella definizione di stabile organizzazione o meno.

D. I destinatari della modifica: maggiore chiarezza

La modifica proposta all'art. 91 LIFD intende sostituire i termini "frontalieri", "dimoranti settimanali" e "dimoranti di breve durata", presenti nella formulazione vigente, con l'unica dicitura "lavoratori domiciliati" (analogamente a quanto previsto dall'art. 35 cpv. 1, lett. a LAID).

¹⁸ È esclusa la possibilità di individuare una stabile organizzazione qualora l'attività ricada in quella di agente indipendente e/o se le attività hanno mero carattere preparatorio o ausiliario. Secondo il Commentario M-OCSE, ad art. 5, par. 85: *"This last exception is explained by the fact that since, by virtue of paragraph 4, the maintenance of a fixed place of business solely for the purposes of preparatory or auxiliary activities is deemed not to constitute a permanent establishment, a person whose activities are restricted to such purposes should not create a permanent establishment either. Where, for example, a person acts solely as a buying agent for an enterprise and, in doing so, habitually concludes purchase contracts in the name of that enterprise, paragraph 5 will not apply even if that person is not independent of the enterprise as long as such activities are preparatory or auxiliary (see paragraph 68 above)"*.

¹⁹ Tale problematica si è già presentata, ad es., nei confronti di taluni intermediari finanziari svizzeri operanti in Italia. La legislazione interna italiana ha adottato l'innovato concetto di stabile organizzazione, specie personale, contestando – a parere della dottrina, in violazione della convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Svizzera – tali fattispecie sulla base di una norma "nuova". Vedasi, SAMUELE VORPE/FRANCESCA AMADDEO/GIOVANNI MOLO, *L'imposizione degli istituti finanziari svizzeri in Italia e le conseguenze fiscali in Svizzera*, in: NF n. 4/2023, pp. 229-263.

Secondo il rapporto esplicativo “[l]a nuova formulazione semplifica il riferimento alla residenza ai sensi delle CDI, che non prevedono in particolare i termini ‘dimoranti settimanali’ e ‘dimoranti di breve durata’”. Questo è senz’altro vero: tuttavia occorre tenere presente che generalmente la categoria dei frontalieri viene sempre indicata come a sé stante, nonostante si tratti di persone effettivamente domiciliate all’estero: vi è il pericolo, non specificando che costoro sono ricompresi all’interno della categoria “lavoratori domiciliati”, di ingenerare confusione nella comprensione delle norme. A ciò si aggiunga che nell’OIFo, l’unica menzione di contribuenti imposti alla fonte benché domiciliati all’estero, diversi dai frontalieri, è data all’art. 14 in tema di “quasi residenti”.

All’art. 1 OIFo dove si elencano i tariffari applicabili alle diverse categorie di contribuenti potrebbe essere opportuno specificare, laddove appropriato, che questi si applicano anche a coloro i quali siano domiciliati all’estero, in caso ricadano nella fattispecie di cui al proposto art. 5 cpv. 1 lett. a^{bis} LIFD.

In ogni caso, la scelta del termine “domiciliati all’estero” comporta la consapevolezza che il telelavoro non è un’attività svolta solo dai frontalieri, ma anche dai lavoratori transfrontalieri (non rientranti, quindi, nella definizione di frontaliere fiscale, generalmente condivisa nei singoli accordi con gli Stati confinanti).

Si ritiene ragionevole traslare questa inclusione anche negli accordi bilaterali che la Svizzera intende intraprendere con i Paesi limitrofi (e non solo), seguendo la direzione intrapresa con la Francia: solo in questo modo sarà possibile tutelare al meglio la potestà impositiva svizzera.

E. Considerazioni sulla disciplina del telelavoro nei rapporti italo-svizzeri

Dalla lettura della proposta formulata dal Consiglio federale è chiaro che l’origine della modifica normativa, così come le stime relative alle ripercussioni economiche e finanziarie, si basano sui recenti accordi raggiunti con la Francia.

Se è vero che questo rappresenta il modello attualmente vigente per la determinazione della potestà impositiva e la sua ripartizione in tema di telelavoro, occorre tenere presente che i regimi fiscali dei lavoratori frontalieri e transfrontalieri divergono moltissimo a dipendenza del territorio impattato dal fenomeno.

Ci sia consentito avanzare qualche riflessione sul tema nell’ambito delle relazioni italo-svizzer.

Per quanto concerne i frontalieri, il 17 luglio di quest’anno è entrato in vigore il “nuovo” Accordo sulla fiscalità dei frontalieri, siglato nel dicembre 2020. In tale Accordo, come in quello previgente, risalente al 1974, nulla si dice in merito al telelavoro. L’unica menzione si rinviene nel Protocollo aggiuntivo, al punto n. 3, laddove si afferma che qualora necessario i due Paesi procederanno a disporre un’appropriata regolamentazione.

Dopo lo scoppio della pandemia, nel giugno 2020, Italia e Svizzera hanno siglato un accordo amichevole, al pari di quanto previsto da altri Paesi e seguendo le raccomandazioni della comunità internazionale. Qui, non senza qualche contraddizione, si prevedeva un regime transitorio in cui, nonostante lo svolgimento dell’attività da remoto (e non più presso le sedi

del datore di lavoro tendenzialmente locato in Svizzera) ma dall'Italia (Stato di residenza), la potestà impositiva sarebbe rimasta in capo alla Svizzera. Ciò valeva sia per i frontalieri (fiscalmente intesi, ossia residenti nella soglia dei 20 km dalla frontiera, con rientro giornaliero al proprio domicilio), sia per tutti gli altri lavoratori operativi a livello transfrontaliero²⁰.

Tale accordo a fronte di una serie di deroghe e dichiarazioni è rimasto in vigore sino al 31 gennaio 2023.

Dopo tale data, la Svizzera e l'Italia non hanno firmato altri accordi atti a disciplinare il telelavoro. È possibile menzionare solo una dichiarazione congiunta, datata 20 aprile 2023, laddove si affermava che:

- l'Italia avrebbe introdotto una norma temporanea (valevole dal 1° febbraio 2023 al 30 giugno 2023);
- che l'Italia e la Svizzera avrebbero definito un accordo amichevole sul tema, di cui sarebbe già stata realizzata una bozza.

Tale disposizione è, di fatto, entrata in vigore e ha perso immediatamente effetto a partire dal 1° luglio 2023. Tale previsione è contenuta nella legge italiana (L. 13 giugno 2023, n. 83) di adozione dell'Accordo sui frontalieri 2020, segnatamente all'art. 12. Nel mese di agosto 2023, si è estesa tale previsione sino al 31 dicembre 2023, ma solo per i *“lavoratori frontalieri che alla data del 31 marzo 2022 svolgevano la loro attività in modalità di telelavoro”*. Occorre sottolineare che si tratta, comunque, di una norma interna italiana, che concerne solo ed esclusivamente i lavoratori frontalieri e non tutti i lavoratori transnazionali.

Ad oggi, non sussiste, pertanto, alcun accordo amichevole (né norma nella convenzione contro le doppie imposizioni né nell'Accordo sui frontalieri 1974) che disciplini il telelavoro sul fronte italo-svizzero.

In assenza di norme *ad hoc*, si ritiene che andranno ad applicarsi le norme ordinarie, contenute nella convenzione italo-svizzera, segnatamente all'art. 15, laddove si richiama la *lex laboris loci*. La potestà impositiva appartiene, generalmente, al luogo in cui l'attività viene svolta. Nel caso del telelavoro, svolto per lo più in Italia, ecco che questo Stato acquisirebbe la potestà impositiva sui lavoratori non frontalieri. I frontalieri, sia sotto il previgente Accordo 1974, sia secondo il nuovo Accordo, in assenza di disposizioni specifiche, vedrebbero cadere il loro *status* (a fronte di un mancato rientro giornaliero), venendo assimilati a lavoratori “ordinari”, e, quindi, assoggettati a loro volta ad imposta in Italia.

Si tratterebbe, oltretutto, di basarsi ancora sul criterio della presenza fisica, che, con questa proposta, si cerca, invece, di superare o, meglio, di riprendere²¹.

²⁰ Ciò è giustificato dal richiamo nel testo dell'Accordo amichevole sia all'Accordo sui frontalieri del 1974, sia ai cpvv. 1 e 4 dell'art. 15 della Convenzione italo-svizzera contro le doppie imposizioni, relativa alla tassazione generale del reddito da lavoro dipendente.

²¹ In questo senso, vedasi il Rapporto esplicativo, pp. 13-14, segnatamente laddove si intende riprendere quanto già contenuto nel decreto del Consiglio federale del 9 dicembre 1940 concernente la riscossione di un'imposta per la difesa nazionale (DIFD; RS 642.11), all'art. 3 n. 3 lett. e, laddove, come confermato anche dalla giurisprudenza del Tribunale federale *“fatte salve le disposizioni dei trattati internazionali, il pagamento dell'imposta [era] dovuto qualora un'attività personale fosse*

Rimane, altresì, valido il limite di esercizio del telelavoro all'estero nella misura del 25% a fini previdenziali: l'Italia, infatti, non ha ad oggi siglato l'Accordo multilaterale in tema di sicurezza sociale, sicché restano in vigore le norme euro-unitarie attualmente vigenti (Reg. CE n. 883/2004).

È auspicabile che anche con l'Italia si proceda a siglare uno o più accordi concernenti il telelavoro, attribuendo, in linea con quanto statuito in tema di sicurezza sociale a livello internazionale, la potestà impositiva al Paese della fonte, in cui si trova il datore di lavoro, qualora il telelavoro non superi la percentuale di almeno il 40%. In questo caso, ecco che la proposta formulata dal Consiglio federale potrà essere applicabile anche ai rapporti italo-svizzeri.

In assenza di una siffatta modifica, le ripercussioni finanziarie ed economiche saranno estese anche a questo versante e non solo a quello francese. Si ricordi che il numero di frontalieri provenienti dall'Italia è molto rilevante (si attesta attorno sopra alle 90'000 unità per il 2023), con impatto principalmente sul Cantone Ticino, il quale in assenza di un accordo in tema di telelavoro e delle norme che si intendono introdurre, potrebbe incorrere in un'importante perdita di gettito.

svolta in Svizzera. Gli elementi collegamento economici dell'attività dovevano essere in Svizzera, ma non era richiesta una presenza personale nel Paese"; ERNST KÄNZIG, *Wehrsteuer (Direkte Bundessteuer)* 1. Teil (1982), in: *Die eidgenössischen Steuern, Zölle und Abgaben*, Band 4, p. 77; CHARLES PERRET, *Entscheide betreffend die allgemeine Wehrsteuer*, in: *ASA* 13 (1944), p. 165 ss.

Madame Karin Keller-Sutter
Conseillère fédérale
Département fédéral des finances
Bernernhof
3003 Berne

Par email :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Genève, le 2 octobre 2023

Consultation : Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame la Conseillère fédérale,

En juin de cette année, le Département fédéral des finances (DFF) a mis en Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international. Avec ce message, le Conseil fédéral souhaite assurer la sécurité juridique en créant une base légale autorisant l'imposition du t l travail effectu l tranger.

La Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève CCIG tient faire part de sa position sur ce projet et compte tenu de son importance pour ses membres, et pour l'économie genevoise.

La CCIG soutient le projet mis en consultation, ainsi que l'avenant entre la Confédération suisse et la République française modifiant la Convention entre la Suisse et la France du 9 septembre 1966 ainsi que l'accord-cadre relatif à l'application de l'article 16, paragraphe 1, du règlement (CE) n° 883/2004 en cas de télétravail transfrontalier habituel entré en vigueur pour la Suisse et ses voisins le 1er juillet 2023.

Ces trois actes législatifs pérennisent le recours au télétravail entre la Suisse et la France introduit temporairement durant la pandémie et reconduit à plusieurs reprises.

Le télétravail des travailleurs frontaliers est un sujet particulièrement important pour le canton de Genève. En effet, plus de 100'000 travailleurs frontaliers exercent une activité professionnelle dans le canton de Genève. L'usage du t l travail rendu possible temporairement par accord l'amiable durant la pandémie a permis une généralisation du t l travail, pratique qui concerne aujourd'hui des milliers d'entreprises genevoises et des dizaines de milliers de travailleurs frontaliers. D'une manière plus globale, le t l travail de travailleurs frontaliers peut aussi répondre à une problématique particulièrement importante pour la région de Genève dans la mesure où ce télétravail peut soulager stratégiquement la pression supportée par les réseaux de transports (publics ou routiers), financés en partie par la Confédération. Un retour au droit antérieur aurait rendu impossible le télétravail. Les entreprises auraient été contraintes de refuser le télétravail à tout ou partie de leurs employés sur la base de leur lieu de résidence.

En ce sens, la CCIG salue les résultats obtenus lors des négociations par l'administration fédérale et l'administration cantonale genevoise et profite de cette consultation pour les remercier pour leur travail.

Tout en soutenant le projet dans sa forme actuelle, nous tenons à formuler deux remarques.

La première concerne directement le présent projet soumis à consultation. La remarque porte sur l'obligation d'attester des données salariales des collaborateurs et collaboratrices. Une obligation supplémentaire devrait porter uniquement sur le taux de télétravail dans les cas où celui-ci est pratiqué. En effet, toutes les autres données salariales sont déjà transmises à l'administration fiscale cantonale dans le cadre du prélevement de l'impôt à la source. Il convient donc de limiter la surcharge administrative pour les entreprises.

La deuxième remarque porte plus spécifiquement sur l'avenant à la Convention de 1966 entre la Suisse et la France et plus précisément un aspect précis du protocole négocié par la Confédération au nom du Canton de Genève (Art. 10, al. 3).

Les modalités concernant les missions temporaires à l'étranger sont problématiques.

Les autorités ont pu obtenir une tolérance de dix jours pour lesquels un déplacement dans un état tiers ou en France hors du domicile de l'employé peut être considéré comme du télétravail. Cette disposition permet une certaine souplesse par rapport au droit antérieur sous lequel cette pratique n'était pas possible. Toutefois, ces dix jours représentent une limite importante pour des employés frontaliers d'entreprises genevoises dont le travail les amène à voyager pour leur employeur. Sont concernés de nombreux cas de figure : développement commerciale, maintenance et support technique, participation des salons à l'étranger, employés d'ONG ayant leur siège à Genève, mais déployant des activités à l'étranger, etc.

Les économies suisses et genevoises sont ouvertes sur le monde. Les échanges s'accroissent et les déplacements professionnels également. De plus en plus d'employés sont amenés à voyager pour leur employeur. Compte tenu des spécificités de l'économie genevoise où l'emploi de nombreux travailleurs frontaliers et d'un contexte général de pénurie de main-d'œuvre, il nous paraît nécessaire d'envisager des solutions plus flexibles et en adéquation avec le marché du travail. Dans la mesure où les parties à l'avenant se sont entendues sur une solution permettant de maintenir un taux de télétravail à 40%, une solution pourrait être d'ouvrir la possibilité d'employer ce taux indifféremment pour du télétravail ou des missions temporaires à l'étranger. Cette solution serait sans conséquence fiscale pour les deux États et offrirait une plus grande souplesse aux entreprises.

Il va de soi que cette proposition n'affecte pas le soutien de la CCIG à ce projet. Toutefois, cette proposition d'amélioration, devrait du point de vue de la CCIG, être prise en compte dans le cadre de futures négociations qui concerneraient cette thématique.

En vous remerciant de l'attention que vous voudrez bien porter à ces observations, nous vous prions d'agréer, Madame la Conseillère fédérale, l'assurance de notre haute considération.

Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève

A stylized blue ink signature consisting of the letters 'V', 'S', and 'L' in a cursive, interconnected manner.

Vincent Subilia
Directeur général

A stylized blue ink signature that appears to be 'N. Hardyn' in a cursive script.

Nathalie Hardyn
Directrice du Département politique

La CCIG a pour objectif d'assurer une économie forte, permettant aux acteurs qui constituent le tissu économique local d'exercer leur activité de manière pérenne. Association de droit privé, indépendante des autorités politiques, la CCIG fait entendre la voix des entreprises, par exemple lors de consultations législatives cantonales et fédérales, et en formulant des propositions ayant trait aux conditions cadre. La CCIG compte 2 500 entreprises membres.

Madame la Conseillère fédérale
Karin Keller-Sutter
Département fédéral des finances
Bundesgasse 3
3003 Berne

Par courriel :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Lausanne, le 25 septembre 2023

Consultation relative à la loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame la Conseillère fédérale,

La pandémie de COVID-19 a eu pour effet de renforcer la tendance du travail à domicile, en particulier dans le secteur tertiaire. Lors de la pandémie, de nombreux accords ont été conclus afin de permettre aux travailleurs frontaliers de travailler à domicile sans que cela ne comporte d'incidences sur leur imposition et sur le système de sécurité sociale. A la fin de cette période transitoire, la Suisse et la France ont conclu, le 22 décembre 2022, un accord permettant d'imposer les revenus de l'activité lucrative exercée en télétravail. Ainsi, le télétravail est possible chaque année jusqu'à 40% du temps de travail, sans effet sur le droit d'imposer de l'Etat du lieu de travail.

Le problème réside dans le fait que la jurisprudence du Tribunal fédéral va dans un sens contraire puisqu'elle prévoit une condition à l'assujettissement fiscal en Suisse : la présence en Suisse (art. 5 al. 1 let. a LIFD). Il est donc nécessaire que le contribuable vienne en Suisse pour exercer une activité lucrative. Au regard de cette jurisprudence, on peut se demander si la base juridique nationale actuelle est suffisante pour imposer le revenu d'une activité lucrative exercée en télétravail sans présence physique en Suisse. Afin de créer d'emblée une sécurité juridique, la présente modification de la LIFD et de la LHID est proposée.

Contenu

Le présent projet vise à étendre le droit d'imposer dans la LIFD et la LHID de manière à garantir l'imposition à la source du revenu du travail des travailleurs qui sont des résidents de l'étranger, même à défaut de présence physique en Suisse. Grâce à cela, les activités exercées dans l'Etat de la résidence (notamment en télétravail) pourront être imposées en Suisse.

Pour les travailleurs imposés à la source qui ne sont ni domiciliés ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal, l'avant-projet instaure une base d'imposition nationale pour les activités exercées sans présence physique obligatoire dans les locaux de l'employeur suisse. Ainsi, une base d'imposition expresse de portée générale dans le droit national est créée. Celle-ci est étroitement liée à l'évolution du droit international concernant l'attribution du droit d'imposer à la Suisse dans le cadre des conventions de doubles impositions. Ce parallélisme garantit que la Suisse perde le moins possible de recettes fiscales dans le cadre du télétravail. En droit interne, il est nécessaire de créer une base

légale qui autorise expressément l'imposition même si l'activité lucrative est exercée sans présence physique en Suisse.

Ce projet permettra notamment d'atteindre une certaine sécurité juridique puisque la Confédération et les cantons pourront continuer d'appliquer les modalités d'imposition existantes.

Conclusion et proposition

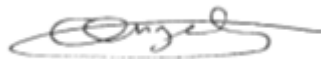
En conséquence, la CVCI soutient la proposition de modification de la LIFH et de la LHID. L'insécurité juridique qui a régné ces dernières années n'a pas facilité le travail des entreprises suisses. Avec cette adaptation législative, l'évolution du télétravail transfrontalier est prise en compte. En outre, le présent projet permet à la Suisse d'imposer les rémunérations versées à raison des activités exercées en télétravail en France et de conserver 60% des impôts correspondants. Cette solution permet ainsi de préserver les recettes fiscales suisses par rapport à l'application des règles ordinaires de la CDI avec la France.

Tout en vous remerciant de l'attention que vous porterez à notre appréciation, nous vous prions d'agréer, Madame la Conseillère fédérale, nos salutations respectueuses.

Chambre vaudoise du commerce et de l'industrie



Romaine Nidegger
Responsable de la politique



Oriane Engel
Responsable des dossiers politiques



Fédération des
Entreprises
Romandes

FER Genève - FPE Bulle - UPCF Fribourg
FER Arcju - FER Neuchâtel - FER Valais

Département fédéral des finances
(DFF)
3003 Berne

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Madame Karin Keller-Sutter
Conseillère fédérale

Genève, le 2 octobre 2023
KE/3414 – FER No 20-2023

Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame la Conseillère fédérale,

Notre Fédération vous prie de trouver ci-après sa prise de position d'ordre général.

Le télétravail est devenu un aspect important de la vie professionnelle, en particulier depuis la pandémie de COVID-19. Il fait désormais partie des conditions de travail attractives qu'une entreprise peut proposer pour conserver ou attirer une main-d'œuvre qualifiée. Par ailleurs, il convient de rappeler que certains cantons connaissent un fort déséquilibre entre le nombre d'emplois et la population résidente active. Un recours à la main-d'œuvre frontalière est donc indispensable. La question du travail mobile dans le contexte international revêt ainsi une importance particulière.

Des règles flexibles et temporaires ont été appliquées pendant la pandémie de Covid-19 s'agissant de l'imposition du travail mobile dans le contexte international. Pour les entreprises, il est essentiel de pouvoir bénéficier de prévisibilité et de sécurité juridique sur le long terme. A ce titre, nous saluons les efforts entrepris par les autorités pour trouver une réponse pérenne à cet enjeu.

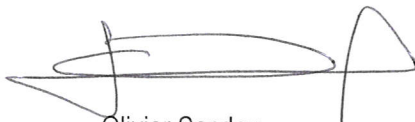
Le 22 décembre 2022, la Suisse et la France ont pu convenir d'une solution pour imposer les revenus de l'activité lucrative exercée en télétravail à l'étranger. Aux termes de cet accord, depuis le 1er janvier 2023, le télétravail est possible chaque année jusqu'à 40 % du temps de travail, sans effet sur le droit d'imposer de l'État du lieu de travail.

À la suite de la solution trouvée avec la France pour l'attribution du droit d'imposer le télétravail effectué à l'étranger, le projet vise essentiellement à garantir son application sur le plan national. En matière d'imposition à la source des travailleurs qui ne sont ni domiciliés ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal, le projet instaure une base d'imposition nationale pour les activités exercées sans présence physique obligatoire dans les locaux de l'employeur suisse.

Nous apportons dès lors notre soutien à cette proposition qui permet aussi à la Suisse de perdre le moins possible de recettes fiscales dans le cadre du télétravail.

Afin de faciliter la bonne compréhension et la bonne application des règles relatives à l'imposition du travail mobile dans le contexte international, nous appelons les autorités à poursuivre les efforts d'information entrepris auprès des entreprises. Nous notons par ailleurs que les documents qui devront être établis par les employeurs provoqueront un alourdissement de la charge administrative. Il s'agira dès lors de limiter au maximum l'impact sur les employeurs et de prévoir des modalités de transmission des informations simples.

En vous remerciant de l'attention que vous porterez à la présente, nous vous prions d'agréer, Madame la Conseillère fédérale, l'expression de notre très haute considération.



Olivier Sandoz
Secrétaire général adjoint



Catherine Lance Pasquier
Directrice adj. Dpt Politique générale
FER Genève

La Fédération des Entreprises Romandes en bref

Fondée le 30 juillet 1947 à Morat, son siège est à Genève. Elle réunit six associations patronales interprofessionnelles cantonales (GE, FR, Bulle, NE, JU, VS), représentant la quasi-totalité des cantons romands. La FER comprend plus de 47'000 membres.

Rue de Saint-Jean 98
CP 5278 - 1211 Genève 11
T: 058 715 32 99
F: 058 715 32 22
info@gemonline.ch
www.gemonline.ch

Madame Karin Keller-Sutter
Conseillère fédérale
Département fédéral des finances
Bundesgasse 3
3003 Berne

Par courrier électronique à
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Genève, le 29 septembre 2023

Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international - Prise de position

Madame la Conseillère fédérale, chère Madame,

Le GEM a pour objectif de représenter et de défendre les intérêts communs de ses membres auprès des autorités et du public en général. Les 103 sociétés membres qui composent notre groupement sont des entreprises multinationales, d'origine suisse et étrangère, de toute taille, dont les sièges sont situés en Suisse romande, principalement dans les cantons de Genève, Vaud et Fribourg. Notre groupement représente près de 90'000 emplois directs et indirects, dont 35'000 emplois directs dans cette région. Le GEM s'investit pour garantir des conditions cadres propices à la compétitivité et à l'attractivité économique de la Suisse.

Le GEM a pris connaissance du projet de loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international, qui fait l'objet d'une mise en consultation par vos services et nous vous prions de trouver ci-après notre prise de position.

Contexte

La pratique du télétravail s'étant renforcée suite à la pandémie et à la faveur du développement des nouvelles technologies, le Conseil fédéral a décidé d'adapter la législation interne en matière fiscale.

Les conventions de double imposition (CDI) prévoient généralement que les revenus d'une activité salariée sont imposés dans l'Etat où celles-ci sont exercées physiquement. Ainsi en cas de télétravail, le droit d'imposer passe de la Suisse, où l'employeur est établi, à l'Etat où le salarié est résident (par ex. la France).

Pour permettre, après la fin de la crise sanitaire, aux travailleurs frontaliers d'exercer leur activité en télétravail, la Suisse et la France sont convenues le 22 décembre 2022, d'une solution pour imposer en Suisse les revenus de l'activité lucrative exercée en télétravail à l'étranger.

Ainsi, depuis le 1er janvier 2023, le télétravail est possible à concurrence de 40 % du temps de travail, sans effet sur le droit d'imposer de l'Etat du lieu de travail.

Un avenant à la CDI franco-suisse doit encore être approuvé par le Parlement et lui sera soumis en automne 2023.

Vu les règles ordinaires des CDI si la Suisse et la France ne s'étaient pas entendues le 22 décembre 2022, le télétravail des frontaliers engendrerait un transfert du droit d'imposer de l'Etat de l'employeur (en général, la Suisse) vers l'Etat de résidence (en général, la France). Une telle situation aurait des conséquences délétères en matière de recettes fiscales pour la Suisse, en particulier pour Genève.

La présente modification de la loi vise à étendre le droit d'imposer dans la LIFD et la LHID de manière à garantir l'imposition à la source du revenu du travail des travailleurs qui sont des résidents de l'étranger, même à défaut de présence physique en Suisse. En matière d'imposition à la source des travailleurs qui ne sont ni domiciliés ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal, l'avant-projet instaure une base d'imposition nationale pour les activités exercées sans présence physique obligatoire dans les locaux de l'employeur suisse.

Position du GEM

Le GEM soutient l'avant-projet de loi, objet de la présente consultation, dès lors que suite aux modifications des règles internationales, il permet à la Suisse de disposer d'une norme d'imposition expresse en droit interne pour imposer les revenus de l'activité lucrative exercées en télétravail à l'étranger. Eu égard à la jurisprudence actuelle du Tribunal fédéral, cette modification renforce ainsi la sécurité juridique.

S'agissant de l'obligation d'attester des données salariales des collaborateurs, le GEM estime que cette obligation doit se limiter à transmettre les données en lien avec l'ampleur du télétravail accordé uniquement.

Sur la base de ce qui précède, le GEM accueille favorablement le projet de loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international qui permet à la Suisse, suite aux modifications des règles internationales précitées, de disposer d'une base légale interne claire lui donnant le droit d'imposer le télétravail réalisé à l'étranger.

Nous vous remercions de la bonne suite que vous donnerez à la présente et vous prions de croire, Madame la Conseillère fédérale, chère Madame, à l'assurance de notre haute considération.



Pierre de Pena
Vice-Président



Larissa Robinson
Secrétaire générale



Ordre romand des experts fiscaux diplômés

Par e-mail

(vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Madame Karin Keller-Sutter
Conseillère fédérale
Département fédéral des finances
Bernernhof
3003 Berne

Crans-Montana, le 2 octobre 2023

Consultation sur la Loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international :

(télétravail effectué à l'étranger)

Madame la Conseillère fédérale,

L'Ordre Romand des Experts Fiscaux Diplômés (OREF) est une association professionnelle suisse créée en 1985 et composée d'environ 280 membres, qui se distinguent par leur connaissance de la pratique fiscale et leur approche multidisciplinaire. L'OREF souhaite participer à la consultation ouverte le 9 juin 2023 à propos d'une loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international et vous prie de trouver ci-après ses principales remarques à propos de celle-ci.

L'OREF approuve la nécessité de préciser l'imposition du télétravail effectué à l'étranger, afin d'assurer la sécurité juridique aux entreprises suisses. En revanche, les bases légales proposées sont rédigées de façon trop large et doivent être précisées. Le but du projet de loi est d'assujettir en Suisse les travailleurs qui exercent leur activité en partie à l'étranger, mais pas ceux qui ne l'exercent jamais en Suisse.

Appréciation générale

L'administration fédérale part du principe que les art. 5.I.a LIFD et 4.II.a LHID ne suffisent pas comme base légale interne pour l'imposition du télétravail effectué à l'étranger, parce qu'une « *présence personnelle (présence physique) est une condition nécessaire à l'assujettissement limité à l'impôt en Suisse* », selon la jurisprudence du Tribunal fédéral (cf. rapport explicatif p. 5). Seule l'une des deux jurisprudences citées concernait un cas de télétravail partiel, i.e. d'une activité exercée en partie en Suisse et en partie au domicile étranger de l'employé. L'administration n'exclut d'ailleurs pas que le Tribunal fédéral « *statue différemment à l'avenir, dans le sens d'une interprétation du droit fédéral conforme aux traités internationaux* » (cf. rapport explicatif p. 6). Mais le but du projet de loi est d'assurer la sécurité juridique.

Les nouvelles bases légales sont censées assurer un « *parallélisme* » avec les accords sur l'imposition des travailleurs frontaliers (cf. rapport explicatif p. 12). Pourtant, celles-

ci ne font aucune référence à la définition d'un frontalier, et notamment au fait que l'employé concerné doit exercer une partie de son activité (au moins 60 % ?) en Suisse. Sans cette précision, on pourrait assujettir en Suisse le ressortissant allemand qui travaille au Qatar pour un employeur sis en Suisse (celui objet de l'ATF 137 II 246). Contrairement à ce que dit le rapport explicatif en p. 16, cela représenterait un changement matériel important par rapport au droit en vigueur. En effet, s'agit-il encore de « télétravail » si l'employé n'est (presque) jamais présent en Suisse ? Veut-on vraiment assujettir aussi les travailleurs détachés ou engagés à l'étranger par une entreprise suisse ? On voit pourtant bien que l'administration ne vise que le télétravail partiel ou les jours de télétravail quand elle parle des conséquences financières du projet de loi (cf. rapport explicatif p. 19).

En conséquence, il nous semble que les articles 5.I.^{abis} LIFD, 91.I LIFD, 4.II.^{abis} LHID et 35.I.a LHID sont rédigés de façon trop large. A chaque fois, nous rajouterions qu'il doit s'agir de personnes qui « exercent, *au moins en partie en Suisse*, une activité lucrative dépendante pour un employeur ayant son siège, son administration effective ou un établissement stable en Suisse / dans le canton ».

Commentaires spécifiques

Article 5 LIFD

Actuellement, l'art. 5.I.a LIFD prévoit un assujettissement économique lorsque des personnes physiques non résidentes « exercent une activité lucrative en Suisse ».

L'avant-projet prévoit de préciser que l'assujettissement a lieu si :

- « a. elles exercent une activité lucrative indépendante ou dépendante en Suisse ;
- ^{abis}. elles exercent une activité lucrative dépendante pour un employeur ayant son siège, son administration effective ou un établissement stable en Suisse ; fait exception l'activité lucrative exercée à bord d'un navire battant pavillon suisse exploité par un tel employeur ; »

En outre, l'avant-projet prévoit d'abroger la lettre f de l'article 5.I LIFD, qui assujettit aussi les employés d'entreprises suisses de trafic international, sauf les marins travaillant à bord de navires de haute mer.

On voit bien ainsi que le projet de loi considère que le simple fait d'avoir un employeur suisse suffit à générer un assujettissement économique, indépendamment du fait de toute présence physique en Suisse.

Une telle formulation va trop loin et si le but est d'assurer l'imposition du télétravail effectué à l'étranger, il convient de prévoir qu'une partie de l'activité doit être exercée en Suisse, par exemple en formulant la nouvelle lettre ^{abis} ainsi :

- « ^{abis} elles exercent une activité lucrative dépendante pour un employeur ayant son siège, son administration effective ou un établissement stable en Suisse, à condition que cette activité soit aussi exercée en partie en Suisse ; »



Ordre romand des experts fiscaux diplômés

En conséquence, la lettre f de l'art. 5.I LIFD ne doit pas être modifiée, puisque les personnes qu'elles visent ne tombent pas sous le coup de la nouvelle lettre a^{bis}. Cela clarifiera aussi le fait qu'aucun changement n'est prévu dans le domaine des activités de trafic international.

Article 91 LIFD

Pour les mêmes raisons que celles exposées à propos de l'art. 5.I LIFD, le projet d'art. 91.I LIFD doit être précisé et l'art. 91.II LIFD doit être maintenu sans changement. Il est justifié de renoncer à l'énumération actuelle des « *frontaliers, résidents à la semaine et résidents de courte durée domiciliés à l'étranger* », puisque la nouvelle règle doit s'appliquer à tous les travailleurs domiciliés à l'étranger.

Concrètement, nous proposons que le nouvel art. 91.I LIFD soit formulé ainsi :

« ¹ Les travailleurs domiciliés à l'étranger qui exercent *au moins en partie en Suisse* une activité lucrative dépendante pour un employeur ayant son siège, son administration effective ou un établissement stable en Suisse sont soumis à l'impôt à la source sur le revenu de cette activité selon les art. 84 et 85. *En sont exclus les revenus soumis à l'imposition selon la procédure simplifiée de l'art. 37a.* »

Et l'art. 91.II LIFD serait conservé dans sa version actuellement en vigueur au lieu d'être modifié.

Article 4 LHID

Pour les mêmes motifs que pour les articles correspondants de la LIFD, nous préconisons de modifier la lettre a^{bis} de l'art. 4.II LHID comme suit :

« a^{bis}. elles exercent une activité lucrative dépendante pour un employeur ayant son siège, son administration effective ou un établissement stable dans le canton, *à condition que cette activité soit aussi exercée en partie dans le canton ;* »

et de ne pas abroger l'actuelle lettre f de l'art. 4.II LHID.

Article 35 LHID

Pour les mêmes motifs que pour les articles correspondants de la LIFD, nous préconisons de modifier la lettre a de l'art. 35.I LHID comme suit :

« a. les travailleurs, sur le revenu de leur activité lucrative dépendante *exercée au moins en partie dans le canton* pour un employeur ayant son siège, son administration effective ou un établissement stable dans le canton. »

et de ne pas abroger l'actuelle lettre h de l'art. 35.I LHID.

* * *



Ordre romand des experts fiscaux diplômés

En vous remerciant par avance de l'attention que vous porterez à la présente, nous vous prions d'agréer, Madame la Conseillère fédérale, l'expression de notre très haute considération.

ORDRE ROMAND DES
EXPERTS FISCAUX DIPLOMES



Marc Nicolet
Président



Myriam Steiner
Membre

Für Sie zuständig:
Christian Bopp
christian.bopp@raiffeisen.ch

Vernehmlassung Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis (Besteuerung von Homeoffice im Ausland)

2. Oktober 2023

Sehr geehrte Frau Bundesrätin
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit der Eröffnung der Vernehmlassung vom 9. Juni 2023 laden Sie interessierte Kreise ein, zu den Vernehmlassungsunterlagen zum eingangs erwähnten Bundesgesetz Stellung zu nehmen. Wir danken Ihnen für diese Gelegenheit. Raiffeisen unterstützt diese Vorlage, welche die Quellenbesteuerung auf dem Arbeitseinkommen von im Ausland wohnhaften Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern auch ohne physische Anwesenheit in der Schweiz gewährleistet.

Die Gründe für diese Revision werden im Erläuternden Bericht ausführlich dargelegt. Nebst fiskalpolitischen Überlegungen besteht seitens Arbeitgeberinnen und Arbeitnehmenden auch der Wunsch nach Reduktion der Komplexität: Eine möglichst einfache Handhabung und das Vermeiden neuer Rechtsunsicherheiten sind erklärte Ziele. Wir haben dazu folgende Bemerkungen:

(1) Eine klärende Regelung ist auch in weiteren Doppelbesteuerungsabkommen nötig

Solange nicht auch die Doppelbesteuerungsabkommen mit den Anrainerstaaten (und evtl. weiteren Staaten) angeglichen werden, bleibt die Steuerpraxis für Grenzgängerinnen und Grenzgänger trotz der nun geschaffenen innerstaatlichen Grundlage ungleich. Mit Frankreich ist dies zwischenzeitlich erfolgt. Die staatsvertraglichen Regelungen mit Deutschland und Liechtenstein sehen vor, dass die Tätigkeit im Homeoffice für Grenzgängerinnen und Grenzgänger keine Auswirkungen auf den steuerlichen Grenzgängerstatus hat. Ansonsten liegen mit den Nachbarstaaten keine generellen Bestimmungen vor, in denen für das ausländische Homeoffice die Besteuerung dem Arbeitsort (d.h. Sitz der Arbeitgeberin) zugewiesen wird (Erläuternder Bericht Ziff. 2.1. S. 12).

Um den beträchtlichen Mehraufwand auf Seiten Verwaltung und Arbeitgebende zu reduzieren, wäre mit Österreich eine Neuregelung nötig. Es ist nicht einmal gelungen mit Österreich für die Dauer der staatlich angeordneten Gesundheitsmassnahmen eine begrenzte Sonderlösung zu treffen, wodurch erhebliche Steuerausfälle entstehen (vgl. Erläuternder Bericht Ziff. 1.3. S. 6 f.).

Das Bilaterale Abkommen mit Italien vom 23. Dezember 2020 über die Besteuerung von Grenzgängern ist am 17. Juli 2023 in Kraft getreten, wobei die neuen Bestimmungen ab 01. Januar 2024 anwendbar sein werden. Darin ist vorgesehen, dass sich die zuständigen Behörden im Zusammenhang mit dem Home-Office regelmässig konsultieren. Das Abkommen lässt auch Raum für die Auslegung, dass das Home-Office bis zu maximal 45 Tagen im Jahr zulässig sein könnte, ohne die Anwendung des Abkommens in Frage zu stellen. Es soll alle fünf Jahre überprüft werden und nötigenfalls angepasst werden, gerade auch in Bezug auf die aktuelle Home-Office-Thematik. Aufgrund dieses Status Quos erachten wir es als angezeigt, raschestmöglich

auch mit Italien ein gemeinsames Verständnis zu schaffen, wie die Tätigkeit im Homeoffice bei Grenzgängern zu besteuern ist.

- ➔ **Raiffeisen hält das Vorgehen mit Frankreich als sachgerecht und empfiehlt für Österreich und Italien ein analoges Vorgehen.**

(2) Ein Abgleich des zulässigen Prozentsatzes von Arbeiten im Homeoffice mit den multilateralen Vereinbarungen im Bereich der Sozialversicherungen ist erforderlich

Die Zuständigkeit für die Sozialversicherungen soll im Staat des Arbeitgebersitzes verbleiben. Im Bereich der Sozialversicherungen bestehen ebenfalls multilaterale Vereinbarungen über das Arbeiten im Homeoffice mit diversen Staaten. Zwecks Reduktion der Komplexität wäre es sinnvoll und hilfreich, wenn die in den Doppelbesteuerungsabkommen vereinbarten Prozentsätze des zulässigen grenzüberschreitenden Arbeitens im Homeoffice mit den multilateralen Vereinbarungen abgeglichen werden.

Beispielsweise ist eine Person (Grenzgängerin oder Grenzgänger im Homeoffice) in Bezug auf Frankreich nur weiterhin den schweizerischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterstellt, wenn sie ihre Tätigkeit in Form von Homeoffice unter 50 Prozent in ihrem Wohnland (EU/EFTA) ausübt. Demgegenüber dürfen pro Jahr «nur» bis zu 40 Prozent der Arbeitszeit im Homeoffice geleistet werden, ohne dass dies Auswirkungen auf den Staat der Besteuerung der Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit hat. In der Konsequenz dürfte die Schwelle für Homeoffice bei Personen mit Domizil Frankreich durch die Arbeitgeberin höchstens auf 40 Prozent festgelegt werden, obwohl sozialversicherungsrechtlich gar bis gegen 50 Prozent möglich wären. Steuern sollen mindestens teilweise in demjenigen Staat abgeliefert werden, in welchem Sozialversicherungsleistungen bezogen werden.

- ➔ **Raiffeisen regt einen Abgleich des zulässigen Prozentsatzes von Arbeiten im Homeoffice gemäss Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis mit den multilateralen Vereinbarungen im Bereich der Sozialversicherungen an.**

(3) Eine Safe-Harbour-Regelung in den Doppelbesteuerungsabkommen ist nötig

Eine Safe-Harbour-Regelung sollte unabhängig von der im Homeoffice ausgeübten Tätigkeit oder anderen subjektiven Kriterien zur Anwendung kommen. Die Leitlinien der OECD hatten für die Dauer der staatlich angeordneten Gesundheitsmassnahmen diesen Grundsatz vorgesehen. Entsprechend wäre nun eine permanente Lösung in allen relevanten Doppelbesteuerungsabkommen wünschenswert, damit der Schweiz kein Steuersubstrat verloren geht und neuen Entwicklungen ausreichend Rechnung getragen werden kann.

In relevanten Doppelbesteuerungsabkommen müsste die Regelung so vereinbart werden, dass das Arbeiten im Homeoffice im Ausland bis zu einem bestimmten Schwellenwert keine Betriebsstätte im Ausland begründet. Diese Regelung sollte dieselben Prozentsätze enthalten wie die Besteuerung des Arbeitseinkommens und die Zuständigkeit bei den Sozialversicherungen (s. auch Punkt 2 oben)..

- ➔ **Raiffeisen empfiehlt, Anstrengungen für die Vereinbarung einer Regelung in relevanten Doppelbesteuerungsabkommen zu unternehmen, damit für das Arbeiten im Homeoffice im Ausland bis zu bestimmtem Schwellenwert keine Betriebsstätte erforderlich ist.**

(4) Erhöhter Aufwand für Arbeitgebende und Verwaltung

Aus Arbeitgebersicht fällt insbesondere der Mehraufwand für die Bescheinigungspflicht der Homeoffice-Tage ins Gewicht. Raiffeisen nimmt gerne zur Kenntnis, dass die Umsetzung möglichst effizient und ressourcenschonend erfolgen soll (vgl. Erläuterungsbericht Ziff. 5.1. S. 19 und 20).

Wir bedanken uns abschliessend für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Freundliche Grüsse



Dr. Christian Hofer
Leiter Nachhaltigkeit, Politik & Genossenschaft
Raiffeisen Schweiz Genossenschaft



Christian Bopp
Leiter Regulatory Affairs
Raiffeisen Schweiz Genossenschaft

veb.ch | Talacker 34 | 8001 Zürich
Telefon 043 336 50 30 | Fax 043 336 50 33 | info@veb.ch | www.veb.ch

Eidgenössisches
Finanzdepartement EFD
3003 Bern

Mailadresse: vernehmlassungen@estv.admin.ch

2. Oktober 2023

Stellungnahme zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrte Damen,
sehr geehrte Herren

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 9. Juni 2023 zur Vernehmlassung über das Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis. Gerne nehmen wir die Möglichkeit zur Stellungnahme wahr, unter Einhaltung der Frist bis zum 2. Oktober 2023.

Der **veb.ch** vertritt als grösster Schweizer Verband für Rechnungslegung, Rechnungswesen und Controlling über 9 000 Mitglieder aus der gesamten Schweiz. Der veb.ch ist in der Berufsbildung gemäss Bundesgesetz über die Berufsbildung vom 13. Dezember 2002 die für das Finanz- und Rechnungswesen sowie Controlling zuständige Organisation der Arbeitswelt. Der Verband besteht seit 1936 und ist unter anderem Mitträger der Prüfungen der beiden eidgenössisch anerkannten Prüfungen in seinem Fachbereich. Expertinnen/Experten in Rechnungslegung und Controlling sowie Inhaberinnen/Inhaber des Fachausweises im Finanz- und Rechnungswesen sind heute in der schweizerischen Wirtschaft die anerkannten, hochqualifizierten Fachleute.

Wir sind der Ansicht, dass die vorgeschlagenen Anpassungen im DBG und im StHG grundsätzlich geeignet sind, um das Einkommen mobil respektive im Ausland arbeitender unselbstständiger Erwerbstätiger in der Schweiz zu besteuern.

Eine zentrale Bedeutung kommt aber den von den betroffenen Arbeitgebern gegenüber den Veranlagungsbehörden künftig zu bescheinigenden Homeoffice-Tagen zu. Wir regen an, dass der erwartete erhöhte Abklärungsaufwand für Arbeitgeber, aber auch für Arbeitnehmer und die Steuerämter durch möglichst einfache Prozesse und Formulare in Grenzen gehalten wird; allenfalls durch vereinfachte Berechnungsweisen bei den Homeoffice-Tagen.

Wir bedanken uns für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme und stehen für allfällige Fragen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

veb.ch



Prof. Dr. Dieter Pfaff
Präsident veb.ch
Ordinarius für Betriebswirtschaftslehre,
insb. Accounting, an der Universität Zürich



Susanne Grau
Vorstand Compliance veb.ch
lic. iur. UZH / dipl. Expertin in
Rechnungslegung und Controlling

Eidgenössische Steuerverwaltung
Lukas Schneider
Eigerstrasse 65
3003 Bern

Per E-Mail: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Zürich, 2. Oktober 2023

**Stellungnahme zur Vernehmlassungsvorlage eines Bundesgesetzes über die Besteuerung
des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis**

Sehr geehrter Herr Schneider

Wir bedanken uns für die Gelegenheit, zum vorgenannten Vernehmlassungsentwurf vom 9. Juni 2023 Stellung nehmen zu können.

Der SVV unterstützt die Vorlage, würde allerdings eine Einschränkung auf Homeoffice-Sachverhalte von Grenzgängern begrüssen. Der Fokus muss klarer auf der Ausübung der in den Doppelbesteuerungs- und Grenzgängerabkommen zugunsten der Schweiz vorgesehenen Besteuerungsrechte liegen. Diese Einschränkung soll sicherstellen, dass nicht ungewollt weitere Konstellationen, die im Erläuternden Bericht keine Erwähnung gefunden haben, von der neuen Besteuerungsnorm erfasst werden.

Wir danken Ihnen für die Kenntnisnahme und die Berücksichtigung dieses Anliegens im Rahmen der weiteren Arbeiten. Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse
Schweizerischer Versicherungsverband SVV



Sandra Kurmann
Leiterin Ressort Rahmenbedingungen



Andreas Parison
Leiter Bereich Regulierung

VERBAND SCHWEIZERISCHER HOLDING- UND FINANZGESELLSCHAFTEN
ASSOCIATION SUISSE DE SOCIÉTÉS HOLDING ET FINANCIÈRES

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Bundesrätin Karin Keller-Sutter
Eigerstrasse 65
3003 Bern

Per E-Mail an: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Basel, 2. Oktober 2023

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis

Sehr geehrte Frau Bundesrätin Keller-Sutter

Wir bedanken uns für die Möglichkeit zur Stellungnahme zur Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Besteuerung des mobilen Arbeitens im internationalen Verhältnis.

Der Verband Schweizerischer Holding- und Finanzgesellschaften begrüsst die Vorlage, möchte jedoch noch die folgenden Überlegungen und Anregungen anbringen.

Keine Anwendbarkeit auf konzerninterne Entsendung

Wir verstehen, dass die Vorlage auf Homeoffice beschränkt ist, so wie beispielsweise in der Verständigungsvereinbarung mit Frankreich zum Artikel 17 des DBA definiert¹. Dies ist zwingend von Fällen der konzerninternen Entsendung zu unterscheiden, bei welcher der Arbeitsvertrag des entsandten Arbeitnehmers zwar regelmässig mit dem Schweizer Arbeitgeber fortbesteht, die Arbeit aber faktisch für einen ausländischen Arbeitgeber verrichtet wird. In solchen Fällen kann es nicht sein, dass der Schweizer Arbeitgeber – wegen dem formell bestehenden Arbeitsverhältnis – das Erwerbseinkommen an der Quelle besteuern muss.

Deshalb sollte an geeigneter Stelle (zum Beispiel in der Botschaft und später von der ESTV im Kreisschreiben Nr. 45) klargestellt werden, dass für von der Schweiz ins Ausland entsandte Arbeitnehmer weder eine wirtschaftliche Zugehörigkeit in der Schweiz im Sinne

¹ Mit Telearbeit ist gemeint «jede Form der Arbeitsorganisation, bei der eine Arbeit, die auch in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers hätte ausgeführt werden können, von einem Arbeitnehmer ausgeführt wird in seinem Wohnsitzstaat aus der Ferne und außerhalb der Räumlichkeiten des Arbeitgebers für dessen Rechnung erledigt wird für diesen gemäß den vertraglichen Vereinbarungen zwischen dem Arbeitnehmer und dem Arbeitgeber unter Verwendung von Informations- und Kommunikationstechnologien.»

von Art. 5 Abs. 1 Bst. abis DBG noch eine Quellensteuerpflicht des Arbeitgebers in der Schweiz im Sinne von Art. 91 DBG besteht.

Potenzielle langfristige Auswirkungen auf die internationale Steuerpolitik

Die vorgesehene Regelung weitet die beschränkte und somit sachliche Steuerpflicht des Quellenstaates (regelmässig der Schweiz) zulasten der unbeschränkten und somit persönlichen Steuerpflicht des Ansässigkeitsstaates aus. Mit Blick auf Einkünfte aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit (insbes. von Grenzgängern) ist dies im Interesse des Standorts Schweiz. Mittel- bis langfristig könnte jedoch das Risiko bestehen, dass das Ausland eine Analogie für Unternehmensgewinne durchzusetzen versucht, etwa beginnend bei selbstständiger Erwerbstätigkeit natürlicher Personen. Wenn man eine im ausländischen Homeoffice verrichtete Arbeit in die Schweiz allokiert (und daher an der «Quelle» besteuert), gibt es keinen Grund, in der Schweiz verrichtete Arbeit an ausländischen Kunden auch ohne Präsenz im Ausland (insbesondere ohne Betriebsstätte) ins Ausland zu allokieren. Die Schweiz ist zwar Netto-Importeur von Arbeit, aber Netto-Exporteur von Kapital und Dienstleistungen. Wird die (kurzfristige) Schwächung des Ansässigkeitsprinzips analog auf andere Einkunftsarten übertragen, könnte dies also (langfristig) zum Problem werden. Dies erscheint zwar derzeit ein eher geringes Risiko für die Zukunft, sollte aber dennoch berücksichtigt werden.

Wir danken für die Gelegenheit zur Stellungnahme und bitten Sie, unsere Anregungen im Vernehmlassungsverfahren zu berücksichtigen.

Mit freundlichen Grüssen

VERBAND SCHWEIZERISCHER
HOLDING- UND FINANZGESELLSCHAFTEN



David Frey
Geschäftsführer

Par e-mail

(vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Madame Karin Keller-Sutter
Conseillère fédérale
Département fédéral des finances
Bernernhof
3003 Berne

Genève, le 27 septembre 2023

Consultation sur l'imposition du télétravail effectué à l'étranger

Madame la Conseillère fédérale,

L'Association de Banques Privées Suisses (ABPS) souhaite participer à la consultation ouverte le 9 juin 2023 à propos d'une loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international et vous prie de trouver ci-après ses principales remarques à propos de celle-ci.

L'ABPS approuve la nécessité de préciser l'imposition du télétravail effectué à l'étranger, afin d'assurer la sécurité juridique aux entreprises suisses. En revanche, les bases légales proposées sont rédigées de façon trop large et doivent être précisées. Le but du projet de loi est d'assujettir en Suisse les travailleurs qui exercent leur activité en partie à l'étranger, mais pas ceux qui ne l'exercent jamais en Suisse.

L'administration fédérale part du principe que les art. 5.I.a LIFD et 4.II.a LHID ne suffisent pas comme base légale de droit interne pour l'imposition du télétravail effectué à l'étranger, parce qu'une « *présence personnelle (présence physique) est une condition nécessaire à l'assujettissement limité à l'impôt en Suisse* », selon la jurisprudence du Tribunal fédéral (cf. rapport explicatif p. 5). Seule l'une des deux jurisprudences citées concernait un cas de télétravail partiel, i.e. d'une activité exercée en partie en Suisse et en partie au domicile étranger de l'employé. L'administration n'exclut d'ailleurs pas que le Tribunal fédéral « *statue différemment à l'avenir, dans le sens d'une interprétation du droit fédéral conforme aux traités internationaux* » (cf. rapport explicatif p. 6). Mais le but du projet de loi est d'assurer la sécurité juridique et nous le soutenons.

Les nouvelles bases légales sont censées assurer un « *parallélisme* » avec les accords sur l'imposition des travailleurs frontaliers (cf. rapport explicatif p. 12). Pourtant, celles-ci ne font aucune référence à la définition d'un frontalier, et notamment au fait que l'employé concerné doit exercer une partie de son activité (au moins 60 % ?) en Suisse. Sans cette précision, on pourrait assujettir en Suisse le ressortissant allemand qui travaille au Qatar pour un employeur sis en Suisse (celui objet de l'ATF 137 II 246). Contrairement à ce que dit le rapport explicatif en p. 16, cela représenterait un changement matériel important par rapport au droit en vigueur. En effet, s'agit-il encore de « télétravail » si l'employé n'est (presque) jamais présent en Suisse ? Veut-on vraiment assujettir aussi les travailleurs détachés ou engagés à l'étranger par une entreprise suisse ? On voit pourtant bien que l'administration ne vise que le télétravail partiel ou les jours de télétravail quand elle parle des conséquences financières du projet de loi (cf. rapport explicatif p. 19).



En conséquence, il nous semble que les articles 5.I.a^{bis} LIFD, 91.I LIFD, 4.II.a^{bis} LHID et 35.I.a LHID sont rédigés de façon trop large. A chaque fois, nous rajouterions qu'il doit s'agir de personnes qui « exercent, *au moins en partie en Suisse*, une activité lucrative dépendante pour un employeur ayant son siège, son administration effective ou un établissement stable en Suisse / dans le canton ».

La conséquence de cette précision est que l'on ne peut abolir les articles 5.I.f LIFD, 91.II LIFD, 4.II.f LHID et 35.II LHID, qu'il convient de maintenir en l'état pour bien montrer qu'aucun changement n'est prévu dans le domaine des activités de trafic international.

* * *

En vous remerciant par avance de l'attention que vous porterez à la présente, nous vous prions d'agréer, Madame la Conseillère fédérale, l'expression de notre très haute considération.

ASSOCIATION DE
BANQUES PRIVEES SUISSES

Jan Langlo
Directeur

Jan Bumann
Directeur adjoint