

LOHN & SOZIALVERSICHERUNGEN

JULI-AUGUST 2023

NEWSLETTER **07**

SPEZIALFÄLLE – BERECHNUNGSBEISPIELE – RECHTLICHES



Liebe Leserin, lieber Leser

Das Sozialversicherungsgericht des Kantons Zürich hat in einem Fall entschieden, ob ein Berater als selbstständig oder unselbstständig gilt. Die Entscheidung könnte weitreichende Auswirkungen auf Unternehmen haben, wie der erste Beitrag zeigt.

Welche Lohnfortzahlungspflicht bei Krankheit besteht, lesen Sie im zweiten Beitrag. Die Gestaltung der Arbeitszeit unter Gleitzeitregelungen bietet den Mitarbeitenden eine beispiellose Autonomie. Was es dabei zu beachten gilt, lesen Sie im dritten Beitrag. Im letzten Beitrag erfahren Sie, was bei einer Reduktion des Arbeitspensums in Bezug auf Sozialversicherungen zu beachten ist.

Ich wünsche Ihnen eine spannende Lektüre.

Carla Seffinga, WEKA Productmanagement Payroll

IN DIESER AUSGABE:

- Aktuell:
Verwaltungspraxis Seite 1
- Best Practice:
Lohnfortzahlung Krankheit Seite 4
- Top-Thema:
Gleitzeiten Seite 6
- Best Practice:
Reduktion Arbeitspensum Seite 10

Aktuelle Verwaltungspraxis

Zuerst geht es um eine Entscheidung des Sozialversicherungsgerichts des Kantons Zürich. Diese könnte weitreichende Konsequenzen für Unternehmen haben, die auf Beratungsdienstleistungen angewiesen sind. Lesen Sie weiter, um zu erfahren, was das Gericht entschieden hat. Anschliessend wird noch kurz auf die Akzeptanz genehmigter Spesenreglemente sowie die neue Konsultationsvereinbarung für leitende Angestellte unter dem Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz – Deutschland eingegangen.

■ **Von Jale Studer und Andreas Tschannen**

AHV-Beitragsstatut: die Krux bei Beratertätigkeit

Es ist eine bekannte Erscheinung der neueren Zeit, dass sich sowohl Einzelperso-

nen als auch Organisationen, die auf ein bestimmtes technisches oder kaufmännisches Fachgebiet spezialisiert sind, einem Unternehmen (exklusiv oder neben anderen)

auf bestimmte oder unbestimmte Zeit in Beraterfunktion zur Verfügung stellen. Dabei stellt sich regelmässig die Frage, ob ein Berater eine selbstständige oder unselbstständige Erwerbstätigkeit ausübt. Das Sozialversicherungsgericht des Kantons Zürich musste sich mit solch einem Fall auseinandersetzen.¹

Sachverhalt

A. schloss mit dem Unternehmen B. einen Zusammenarbeitsvertrag ab zwecks Beratung von KMU-Unternehmen in Bezug auf Beratungsdienstleistungen im Bereich Nachfolgeregelungen, Restrukturierung und Sanierungen. Die Aufträge, die sich aus der Zusammenarbeit ergaben, wurden gemeinsam erledigt.



A. stellte sodann dem Unternehmen B. seine Aufwendungen in Rechnung (im Namen seiner eigenen Einzelfirma). Die Ausgleichskasse wies das Gesuch von A. um Anerkennung und Registrierung als Selbstständigerwerbender ab und machte das Unternehmen B. darauf aufmerksam, dass die an A. ausgerichteten Honorare bei der Ausgleichskasse (AK) als Arbeitnehmereinkommen abzurechnen seien. Eine entsprechende Einsprache von A. wurde von der AK abgewiesen.

Entscheid des Gerichts

Das Sozialversicherungsgericht stützte Einspracheentscheid der AK. Es erkannte, dass bei der Abgrenzungsfrage, ob selbstständige oder unselbstständige Erwerbstätigkeit vorlag, das Unterscheidungsmerkmal des Unternehmersrisikos in den Hintergrund zu treten hat, weil für die Beratung als Dienstleistung oft weder besondere Investitionen zu tätigen noch notwendigerweise Angestellte zu beschäftigen sind (BGE 110 V 72 E. 4b). Vielmehr sind Art und Umfang der arbeitsorganisatorischen und wirtschaftlichen Abhängigkeit vom Auftrag- oder Arbeitgeber entscheidend (vgl. auch etwa Urteil des BGer 9C_1029/2012 vom 27. März 2013, E. 4.1). Bezüglich der arbeitsorganisatorischen Abhängigkeit ergab sich für das Gericht ohne Weiteres, dass A. seine Beratertätigkeit weder mit derjenigen frei bestimmten Selbstorganisation ausübte noch nach aussen hin eigenständig am Wirtschaftsverkehr teilnahm, wie dies für Selbstständigerwerbende typisch ist. Vielmehr spiegelte die Zusammenarbeit eine erhebliche Einbindung in die Organisation des Unternehmens B. sowie ein arbeitsorganisatorisches Abhängigkeitsverhältnis zum Unternehmen B. wider, wie dies charakteristisch für unselbstständige Erwerbstätigkeit ist. Zudem sah das Gericht vorliegend auch eine nicht unerhebliche wirtschaftliche Abhängigkeit von A., nachdem sich dieser im Umfang von «mindestens» drei Tagen pro Woche zur Zusammenarbeit verpflichtete. Das Gericht wies deshalb die Beschwerde von A. ab.

Quellensteuerproblematik bei grenzüberschreitenden Beratereinsätzen?

Die Sozialversicherungsbehörden betonen immer wieder, dass sie das Beitragsstatut grundsätzlich autonom und unabhängig von den Feststellungen der Steuerbehörden be-

urteilen. Dies gilt selbstverständlich auch im umgekehrten Fall, wobei sich aber die Steuerbehörden in der Regel der Beurteilung der Sozialversicherungsbehörden anschliessen.

Anders könnte die Situation nun sein, wenn der selbstständige Berater seinen (steuerrechtlichen) Wohnsitz im Ausland hätte, im ausländischen Sozialversicherungssystem unterstellt wäre und mit einem Schweizer Unternehmen einen Zusammenarbeitsvertrag – ähnlich wie oben beschrieben – abschliessen würde. Kämen nämlich die Schweizer Steuerbehörden zum Schluss, dass das Schweizer Unternehmen als faktische Arbeitgeberin² zu betrachten wäre, so müssten auf den Honorar- bzw. Provisionszahlungen ins Ausland die Quellensteuern abgeliefert werden. Wird dies nicht gemacht, so könnte dies bei einer späteren Quellensteuerprüfung zu erheblichen Nachzahlungen führen, die unter Umständen nicht mehr dem ausländischen Berater überbunden werden könnten (weil die Zusammenarbeit eventuell in der Zwischenzeit beendet worden ist).

HINWEIS

Bei Beratereinsätzen aus dem Ausland, die gewisse Ähnlichkeiten mit dem oben erwähnten Fall haben, sei deshalb besondere Vorsicht geboten. Sorgfältige Abklärungen im Vorfeld seien empfohlen.



Spesenreglemente: von den Steuerbehörden genehmigt

Das Bundesgericht hat (wieder einmal) betont, dass von anderen Kantonen genehmigte Pauschalspesen bei der persönlichen Steuereinschätzung eines Arbeitnehmers zu akzeptieren sind.³ Es gibt auch keinen Raum, einen allfälligen «nicht verwendeten Teil» einer strittigen Pauschalentschädigung zu besteuern.

Sachverhalt

Eine Arbeitgeberin mit Sitz in Genf verfügte über ein Spesenreglement, das von den Genfer Steuerbehörden im Jahr 2006 genehmigt worden ist. Auf dieser Basis gewährte die Arbeitgeberin einem ihrer Regionaldirektoren eine Pauschalentschädigung in Höhe von CHF 18 000.– für die Nutzung seines Privatfahrzeugs zu beruflichen Zwecken. Die Waadtländer Steuerbehörden rechneten aber die ganze Pauschale dem steuerbaren

Einkommen des Regionaldirektors hinzu. Auf seine Einsprache hin reduzierten die kantonalen Steuerbehörden den steuerbaren Teil der Pauschalentschädigung leicht. Das Kantonsgericht des Kantons Waadt befand auf Beschwerde hin, dass die Pauschalentschädigung von CHF 18 000.– kein steuerbares Einkommen darstellte. Die kantonale Verwaltung erhob gegen dieses Urteil sodann Beschwerde an das BGer.

Entscheid BGer

Das BGer hielt in seinem Urteil fest, dass die Steuerbehörden bei der Veranlagung des Arbeitnehmers keine Angemessenheitsprüfung vornehmen dürfen, d.h. ob die mit einem genehmigten Spesenreglement vereinbarten Spesenpauschalen angemessen sind und lediglich die mit der Ausführung der Arbeit verbundenen Kosten auch tatsächlich decken. Mit anderen Worten: Spesen, die auf der Grundlage eines genehmigten Spesenreglements bezahlt werden, insbesondere Pauschalspesen, müssen von den Steuerbehörden bei der individuellen Veranlagung eines jeden Arbeitnehmers vorbehaltlos akzeptiert werden. Dies gilt auch, wenn die Veranlagungsbehörde nicht diejenige ist, die die Spesenregelung der Arbeitgeberin akzeptiert hat.

Ist ein genehmigtes Spesenreglement sinnvoll?

Das Institut des genehmigten Spesenreglements hat sich in der Praxis bewährt. Einerseits kann der administrative Aufwand reduziert und die Bescheinigung auf dem Lohnausweis vereinfacht werden. Andererseits garantiert es auch eine schweizweite Gleichbehandlung der Arbeitnehmer einer Arbeitgeberin, die über ein solches Reglement verfügt (siehe oben). Zudem lassen sich damit auch weitere Entschädigungen (neben Auslagen für Geschäftsfahrten, Verpflegung und Übernachtung) regeln, wie z.B. Infrastrukturbeiträge an Mitarbeitende, die ihr Homeoffice für geschäftliche Zwecke nutzen etc.

Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz – Deutschland: leitende Angestellte

Inhalt der neuen Konsultationsvereinbarung

Die zuständigen Behörden der Schweiz und Deutschlands haben am 6. April 2023 eine



Konsultationsvereinbarung zur Anwendung von Art. 15 Abs. 4 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Deutschland abgeschlossen.⁴ Bei vorgenanntem Artikel geht es um die steuerliche Behandlung sogenannter leitender Angestellter (Vorstandsmitglieder, Direktoren, Geschäftsführer und Prokuristen von Kapitalgesellschaften). Die Laufzeit dieser Vereinbarung ist bis zum 31. Dezember 2025 beschränkt, sofern sich die zuständigen Behörden nicht über eine Weiterführung einigen.

Gemäss dieser Konsultationsvereinbarung wurde nunmehr Einvernehmen erzielt, dass Art. 15 Abs. 4 auch auf Personen anzuwenden ist, die mit Einzelunterschrift oder Kollektivunterschrift **ohne** Bezeichnung ihrer Funktion im Schweizer Handelsregister eingetragen sind. Ebenso wurde ein Konsens erreicht, dass vorgenannter Artikel auch für Personen gelten soll, die zwar **nicht** im Handelsregister eingetragen sind, aber aus zivil-

rechtlicher Sicht eine Stellung innerhalb einer Kapitalgesellschaft einnehmen, die im Sinne von Art. 15 Abs. 4 als leitend gilt (abhängig von der Leitungs- und Vertretungsbefugnis, wobei diese mindestens einer Prokura entsprechen muss).

Besteuerungsbefugnis leitender Angestellter unter Umständen prüfen?

Leitende Angestellte, die unter Art. 15 Abs. 4 fallen, werden mit ihren Erwerbseinkünften aus dieser Tätigkeit vollumfänglich am Sitz der Kapitalgesellschaft besteuert (Ausnahme: Grenzgänger). Bei nicht leitenden Angestellten wird unter Umständen das Besteuerungsrecht nach Arbeitstagen auf die beiden Staaten aufgeteilt (so z.B. wenn ein in Deutschland ansässiger nicht leitender Angestellter, der auch kein Grenzgänger ist, Arbeitstage in der Schweiz, im Heimatstaat Deutschland und gar in Drittstaaten hat). Im Zuge dieser Erweiterung des Begriffs des leitenden Angestellten wären Mitarbeitende in leitenden Funktionen,

die nicht oder ohne Funktion im Handelsregister eingetragen sind, zu überprüfen, ob sie von dieser Konsultationsvereinbarung nun erfasst werden.

FUSSNOTEN

- 1 Entscheid ZH AB.2021.00060 vom 17. August 2022.
- 2 BGer 2C_804/2021 vom 14.10.2022.
- 3 BGer 2C_804/2021 vom 14.10.2022.
- 4 Siehe www.estv.admin.ch/estv/de/home/internationales-steuerrecht/international-laender/sif/deutschland.html#-45117131.

AUTOREN



Jale Studer ist Managing Director der Studer Tax & HR Consulting GmbH in Dietikon. Sie berät seit über 20 Jahren Privatpersonen wie auch Unternehmen.



Andreas Tschannen ist Jurist und selbstständiger Steuer-/Rechtsberater in Zürich sowie Of Counsel der Treureva-Gruppe. Er berät seit über 20 Jahren Privatpersonen wie auch Unternehmen.