

Fallbeispiele zur Quellenbesteuerung von geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen (gültig ab 1. Januar 2013)

1. Fallgruppe: Beispiele zu Artikel 97a DBG (mit „Export“)

Grundsätzliches:

- Der internationale Ansässigkeitswechsel zwischen Abgabe und Ausübung der Mitarbeiterbeteiligung löst die Besteuerung gemäss Artikel 97a DBG aus. Die Bestimmung der Ansässigkeit stützt sich im Allgemeinen auf die Kriterien von Artikel 4 Absatz 2 OECD-MA. Auf die Ermittlung des steuerbaren Einkommens hat der internationale Ansässigkeitswechsel nur insoweit Auswirkungen, als dieser innerhalb der Vestingperiode erfolgt (Art. 17d DBG).
- Ausnahme: Der internationale Ansässigkeitswechsel führt nicht zu einer Besteuerung nach Artikel 97a DBG, wenn innerhalb des Zeitraums zwischen Abgabe und Ausübung der Mitarbeiterbeteiligung unverändert das Vertragsverhältnis zum Leistungsschuldner mit Sitz in der Schweiz weiterbesteht.
- Die Begriffe „Import“ und „Export“ leiten sich aus den Bestimmungen der Artikel 7 MBV (Zuzug) und Artikel 8 MBV (Wegzug) ab.
- Legende:
AV Schweiz = Arbeitsverhältnis mit einem schweizerischen Arbeitgeber
AV Ausland = Arbeitsverhältnis mit einem ausländischen Arbeitgeber
int. TP = internationaler Transport
VR = Verwaltungsrat

1.1.

Wohnort Schweiz			Wohnort Ausland		
Zuteilung CH		Vesting		Ausübung	
01.01.2013		01.01.2017		31.10.2018	
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz			AV Ausland		

Besteuerung:

3/4 der geldwerten Leistung können bei deren Fälligkeit durch die Schweiz besteuert werden (Art. 97a DBG und Art. 8 MBV).

1.2.

Wohnort Schweiz			Wohnort Ausland		
Zuteilung CH		Vesting		Ausübung	
01.01.2013		01.01.2017		31.10.2018	
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
VR-Mandat Schweiz			VR-Mandat Ausland		

3/4 der geldwerten Leistung können bei deren Fälligkeit durch die Schweiz besteuert werden (Art. 97a DBG und Art. 8 MBV); Artikel 93 DBG ist nicht abwendbar.

1.3.

Wohnort Schweiz			Wohnort Ausland		
Zuteilung CH		Vesting		Ausübung	
01.01.2013		01.01.2017		31.10.2018	
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz			AV Ausland		

7/8 der geldwerten Leistung können bei deren Fälligkeit durch die Schweiz besteuert werden (Art. 97a DBG und Art. 8 MBV).

1/8 (erstes Halbjahr 2016) in sinngemässer Anwendung von Artikel 17d DBG, aber unter Ausscheidung von allfälligen Drittstaattagen gemäss DBA.

1.4.

Wohnort Schweiz			Wohnort Ausland		
Zuteilung CH 01.01.2013			Vesting 01.01.2017		Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz			kein Arbeitsverhältnis		

Besteuerung:

3/4 der geldwerten Leistung können bei deren Fälligkeit durch die Schweiz besteuert werden (Art. 97a DBG und Art. 8 MBV).

1.5.

Wohnort Schweiz			Wohnort Ausland		
Zuteilung CH 01.01.2013			Vesting 01.01.2017		Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
VR-Mandat Schweiz			kein VR-Mandat		

3/4 der geldwerten Leistung können bei deren Fälligkeit durch die Schweiz besteuert werden (Art. 97a DBG und Art. 8 MBV); Artikel 93 DBG ist nicht abwendbar.

Fallbeispiele zur Quellenbesteuerung von geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen (gültig ab 1. Januar 2013)

2. Fallgruppe: Beispiele zu den Artikel 91 / 93 / 97 DBG (ohne „Export“)

Grundsätzliches:

- Solange kein internationaler Ansässigkeitswechsel zwischen Abgabe und Ausübung der Mitarbeiterbeteiligung erfolgt, sind die Artikel 97a DBG resp. Artikel 17d DBG nicht anwendbar. Die Bestimmung der Ansässigkeit stützt sich im Allgemeinen auf die Kriterien von Artikel 4 Absatz 2 OECD-MA. Der internationale Ansässigkeitswechsel führt ausnahmsweise nicht zu einer Besteuerung nach Artikel 97a DBG, wenn innerhalb des Zeitraums zwischen Abgabe und Ausübung der Mitarbeiterbeteiligung unverändert das Vertragsverhältnis zum Leistungsschuldner mit Sitz in der Schweiz weiterbesteht.
- Im Ausland ansässige Verwaltungsräte sind immer nach den Bestimmungen des anwendbaren DBA zu besteuern (vgl. Art. 93 DBG i.V.m. Art. 14 MBV).
- Die Begriffe „Import“ und „Export“ leiten sich aus den Bestimmungen der Artikel 7 MBV (Zuzug) und Artikel 8 MBV (Wegzug) ab;
- Arbeitstage im Ausland (Drittstaattage) sind im Verhältnis zu einem DBA-Land bei einer Quellensteuerpflicht gemäss Artikel 91 DBG und zum Teil auch gemäss Artikel 97 DBG auszuscheiden.
- Generell vorbehalten bleiben die Bestimmungen in den Doppelbesteuerungsabkommen oder weiterer Abkommen mit anderen Staaten, die das Besteuerungsrecht der Schweiz beschränken oder aufheben (z.B. Art. 15a DBA CH-D).
- Legende:
AV Schweiz = Arbeitsverhältnis mit einem schweizerischen Arbeitgeber
AV Ausland = Arbeitsverhältnis mit einem ausländischen Arbeitgeber
int. TP = internationaler Transport
VR = Verwaltungsrat

2.1. **durchgehender Wohnort im Ausland (Grenzgänger / Wochenaufenthalter)**

Zuteilung CH 01.01.2013		Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz					

2.2. **durchgehender Wohnort im Ausland (internationaler Transport)**

Zuteilung CH 01.01.2013		Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz im int. TP					

2.3. **durchgehender Wohnort im Ausland (Verwaltungsrat)**

Zuteilung CH 01.01.2013		Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
VR-Mandat Schweiz					

Besteuerung:

Zusammen mit dem Lohn im Monat der Fälligkeit der geldwerten Leistung (Art. 91 DBG i.V.m. Art. 13 MBV).

Hinweis: Im Verhältnis zu einem DBA-Land sind allfällige Drittstaattage auszuscheiden.

Zusammen mit dem Lohn im Monat der Fälligkeit der geldwerten Leistung (Art. 97 DBG i.V.m. Art. 13 MBV).

Hinweis: Im Verhältnis zu einem DBA-Land sind teilweise allfällige Drittstaattage auszuscheiden.

Zusammen mit dem VR-Honorar im Monat der Fälligkeit der geldwerten Leistung gemäss Artikel 93 DBG i.V.m. Artikel 14 MBV .

Hinweis: Es sind auch im Verhältnis zu einem DBA-Land allfällige Drittstaattage nicht auszuscheiden.

2.4.

Wohnort Schweiz			Wohnort Ausland		
Zuteilung CH 01.01.2013			Vesting 01.01.2017		Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz					

Besteuerung:

Wegen Aufrechterhaltung des Arbeitsverhältnisses ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 91 DBG unter Ausscheidung allfälliger Drittstaattage.

2.5.

Wohnort Schweiz			Wohnort Ausland		
Zuteilung CH 01.01.2013			Vesting 01.01.2017		Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz im int. TP					

Wegen Aufrechterhaltung des Arbeitsverhältnisses ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 97 DBG unter Ausscheidung allfälliger Drittstaattage.

2.6.

Wohnort Schweiz			Wohnort Ausland		
Zuteilung CH 01.01.2013			Vesting 01.01.2017		Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
VR-Mandat Schweiz					

Wegen Aufrechterhaltung des Verwaltungsrats-Mandates ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 93 DBG.

2.7. durchgehender Wohnort im Ausland (Grenzgänger / Wochenaufenthalter)

Zuteilung CH 01.01.2013	Wechsel zu Auslandstochter 01.01.2015	Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz			AV Ausland		

2.8. durchgehender Wohnort im Ausland (internationaler Transport)

Zuteilung CH 01.01.2013	Wechsel zu Auslandstochter 01.01.2015	Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz im int. TP			AV Ausland im int. TP		

2.9. durchgehender Wohnort im Ausland (Verwaltungsrat)

Zuteilung CH 01.01.2013	Wechsel zu Auslandstochter 01.01.2015	Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
VR-Mandat Schweiz			VR-Mandat im Ausland		

Besteuerung:

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 91 DBG unter Ausscheidung der Arbeitsverhältnisse Schweiz/Ausland während der Vestingperiode (sinngemässe Anwendung von Art. 17d DBG, d.h. im Verhältnis 2 : 2).
Hinweis: Im Verhältnis zu einem DBA-Land sind allfällige Drittstaattage auszuschneiden.

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 97 DBG unter Ausscheidung der Arbeitsverhältnisse Schweiz/Ausland während der Vestingperiode (sinngemässe Anwendung von Art. 17d DBG, d.h. im Verhältnis 2 : 2).
Hinweis: Im Verhältnis zu einem DBA-Land sind teilweise allfällige Drittstaattage auszuschneiden.

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 93 DBG i.V.m. Artikel 14 MBV unter Ausscheidung der VR-Mandate Schweiz / Ausland während der Vestingperiode (sinngemäss Anwendung von Art. 17d DBG, d.h. im Verhältnis 2 : 2).
Hinweis: Es sind auch im Verhältnis zu einem DBA-Land allfällige Drittstaattage nicht auszuschneiden.

2.10. durchgehender Wohnort im Ausland (Grenzgänger / Wochenaufenthalter)

Zuteilung CH 01.01.2013						Vesting 01.01.2017	Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018		
Vesting-Periode							
AV Schweiz				kein Arbeitsverhältnis			

2.11. durchgehender Wohnort im Ausland (internationaler Transport)

Zuteilung CH 01.01.2013						Vesting 01.01.2017	Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018		
Vesting-Periode							
AV Schweiz im int. TP				Kein AV im int. TP			

2.12. durchgehender Wohnort im Ausland (Verwaltungsrat)

Zuteilung CH 01.01.2013						Vesting 01.01.2017	Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018		
Vesting-Periode							
VR-Mandat Schweiz				kein VR-Mandat			

Besteuerung:

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 91 DBG, jedoch ohne anteilmässige Ausscheidung, da kein Arbeitsverhältnis im Ausland besteht.

Hinweis: Im Verhältnis zu einem DBA-Land sind allfällige Drittstaattage auszuscheiden.

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 97 DBG, jedoch ohne anteilmässige Ausscheidung, da kein Arbeitsverhältnis im Ausland besteht.

Hinweis: Im Verhältnis zu einem DBA-Land sind teilweise allfällige Drittstaattage auszuscheiden.

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 93 DBG i.V.m. Artikel 14 MBV ohne anteilmässige Ausscheidung, da kein VR-Mandat im Ausland besteht.

Hinweis: Es sind auch im Verhältnis zu einem DBA-Land allfällige Drittstaattage nicht auszuscheiden.

2.13. durchgehender Wohnort im Ausland (Grenzgänger / Wochenaufenthalter)

Zuteilung CH 01.01.2013	Wechsel zu Auslandstochter 01.01.2015	Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz		AV Ausland	kein Arbeitsverhältnis		

2.14. durchgehender Wohnort im Ausland (internationaler Transport)

Zuteilung CH 01.01.2013	Wechsel zu Auslandstochter 01.01.2015	Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz im int. TP		AV Ausl. im int. TP	Kein AV im int. TP		

2.15. durchgehender Wohnort im Ausland (Verwaltungsrat)

Zuteilung CH 01.01.2013	Wechsel zu Auslandstochter 01.01.2015	Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
VR-Mandat Schweiz		VR-M. Ausland	kein VR-Mandat		

Besteuerung:

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 91 DBG unter Ausscheidung der Arbeitsverhältnisse Schweiz / Ausland während der Vestingperiode, d.h. im Verhältnis 3 : 1.
Hinweis: Im Verhältnis zu einem DBA-Land sind allfällige Drittstaattage auszuscheiden.

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 97 DBG unter Ausscheidung der Arbeitsverhältnisse Schweiz / Ausland während der Vestingperiode, d.h. im Verhältnis 3 : 1.
Hinweis: Im Verhältnis zu einem DBA-Land sind teilweise allfällige Drittstaattage auszuscheiden.

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel ist Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 93 DBG i.V.m. Artikel 14 MBV unter Ausscheidung der Verwaltungsratsmandate Schweiz / Ausland während der Vestingperiode, d.h. im Verhältnis 3 : 1.
Hinweis: Es sind auch im Verhältnis zu einem DBA-Land allfällige Drittstaattage nicht auszuscheiden.

2.16. durchgehender Wohnort im Ausland (Grenzgänger / Wochenaufenthalter)

Zuteilung CH 01.01.2013	Wechsel zu Auslandstochter 01.01.2015	Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz		AV Ausland	AV Schweiz		

Besteuerung:

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 91 DBG unter Ausscheidung der Arbeitsverhältnisse Schweiz / Ausland während der Vestingperiode, d.h. im Verhältnis von 3 : 1.
Hinweis: Im Verhältnis zu einem DBA-Land sind allfällige Drittstaattage auszuschneiden.

2.17. durchgehender Wohnort im Ausland (internationaler Transport)

Zuteilung CH 01.01.2013	Wechsel zu Auslandstochter 01.01.2015	Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
AV Schweiz im int. TP		AV Ausl. im int. TP	AV Schweiz im int. TP		

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 97 DBG unter Ausscheidung der Arbeitsverhältnisse Schweiz / Ausland während der Vestingperiode, d.h. im Verhältnis 3 : 1.
Hinweis: Im Verhältnis zu einem DBA-Land sind teilweise allfällige Drittstaattage auszuschneiden.

2.18. durchgehender Wohnort im Ausland (Verwaltungsrat)

Zuteilung CH 01.01.2013	Wechsel zu Auslandstochter 01.01.2015	Vesting 01.01.2017			Ausübung 31.10.2018
Jahr 2013	Jahr 2014	Jahr 2015	Jahr 2016	Jahr 2017	Jahr 2018
Vesting-Periode					
VR-Mandat Schweiz		VR-M. Ausland	VR-Mandat Schweiz		

Wegen fehlendem Ansässigkeitswechsel Artikel 97a DBG nicht anwendbar; Besteuerung gemäss Artikel 93 DBG i.V.m. Artikel 14 MBV unter Ausscheidung der VR-Mandate Schweiz / Ausland während der Vestingperiode, d.h. im Verhältnis 3 : 1.
Hinweis: Es sind auch im Verhältnis zu einem DBA-Land allfällige Drittstaattage nicht auszuschneiden.