

Grenzgänger: Quellensteuerpflicht

1. Allgemeines

Die Besteuerungsbefugnis von Grenzgängern richtet sich primär nach den Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen. Diese Staatsverträge stellen gegenüber dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer bzw. dem kantonalen Steuergesetz übergeordnetes Bundesrecht dar. Die massgebenden Artikel der Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland, Liechtenstein und Österreich werden im Nachfolgenden näher umschrieben.

2. Deutsche Grenzgänger

2.1. Auszug aus dem Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Deutschland

Artikel 15 Absatz 1 DBA-D:

Vorbehältlich der Artikel 15a bis 19 DBA-D können Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass die Arbeit in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so können die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden.

Artikel 15 Absatz 4 DBA-D:

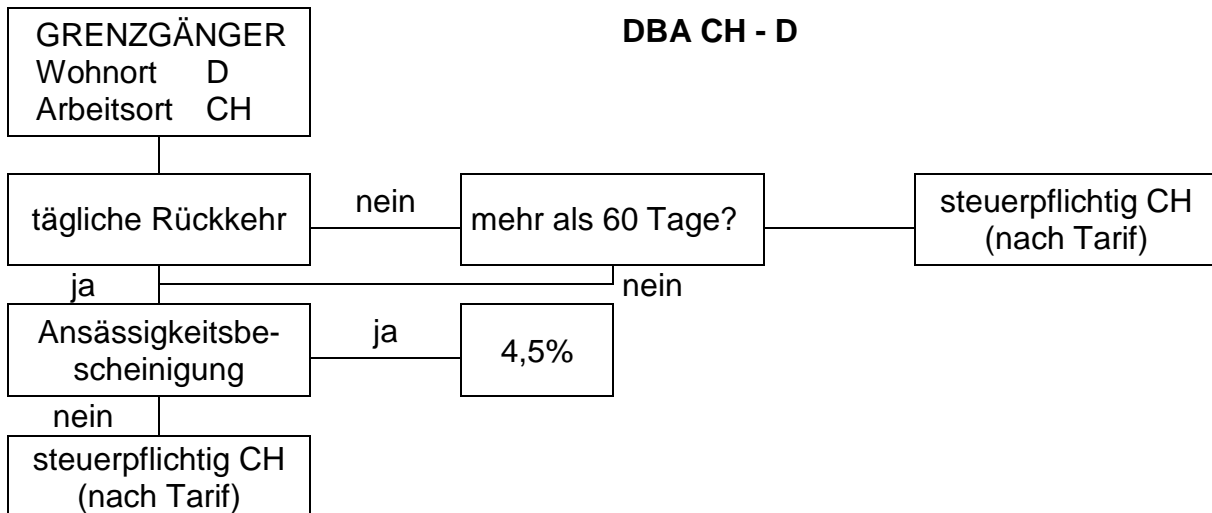
Vorbehältlich des Artikels 15a DBA-D kann eine natürliche Person, die in einem Vertragsstaat ansässig, aber als Vorstandsmitglied, Direktor, Geschäftsführer oder Prokurist einer in dem anderen Vertragsstaat ansässigen Kapitalgesellschaft tätig ist, mit den Einkünften aus dieser Tätigkeit in diesem anderen Staat besteuert werden, sofern ihre Tätigkeit nicht so abgegrenzt ist, dass sie lediglich Aufgaben ausserhalb dieses anderen Staates umfasst. Besteuert dieser andere Vertragsstaat diese Einkünfte nicht, so können sie in dem Staat besteuert werden, in dem die natürliche Person ansässig ist.

Artikel 15a DBA-D „Grenzgänger“:

- 1) Ungeachtet des Artikels 15 können Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die ein Grenzgänger aus unselbständiger Arbeit bezieht, in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieser ansässig ist. Zum Ausgleich kann der Vertragsstaat, in dem die Arbeit ausgeübt wird, von diesen Vergütungen eine Steuer im Abzugsweg erheben. Diese Steuer darf 4,5 vom Hundert des Bruttobetrag der Vergütungen nicht übersteigen, wenn die Ansässigkeit durch eine amtliche Bescheinigung der zuständigen Finanzbehörde des Vertragsstaates, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist, nachgewiesen wird. Artikel 4 Absatz 4 bleibt vorbehalten.
- 2) Grenzgänger im Sinne des Absatzes 1 ist jede in einem Vertragsstaat ansässige Person, die in dem anderen Vertragsstaat ihren Arbeitsort hat und von dort regelmässig an ihren Wohnsitz zurückkehrt. Kehrt diese Person nicht jeweils nach Arbeitsende an ihren Wohnsitz zurück, entfällt die Grenzgängereigenschaft nur dann, wenn die Person bei einer Beschäftigung während des gesamten Kalenderjahres an mehr als 60 Arbeitstagen aufgrund ihrer Arbeitsausübung nicht an ihren Wohnsitz zurückkehrt.

- 3) Der Vertragsstaat, in dem der Grenzgänger ansässig ist, berücksichtigt die nach Absatz 1 Satz 3 erhobene Steuer ungeachtet des Artikels 24 wie folgt:
- in der Bundesrepublik Deutschland wird die Steuer entsprechend § 36 Einkommenssteuergesetz unter Ausschluss von § 34c Einkommenssteuergesetz auf die deutsche Einkommenssteuer angerechnet; die Steuer wird auch bei der Festsetzung von Einkommenssteuer-Vorauszahlungen berücksichtigt;
 - in der Schweiz wird der Bruttobetrag der Vergütungen bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage um ein Fünftel herabgesetzt.
- 4) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten verständigen sich über die weiteren Einzelheiten sowie die verfahrensmässigen Voraussetzungen für die Anwendung der vorstehenden Absätze.

Nach dem von der Schweiz mit Deutschland abgeschlossenen Abkommen (Art. 15a DBA-D) unterliegen deutsche Grenzgänger im Kanton Thurgau der Besteuerung an der Quelle, wobei folgende Fälle zu unterscheiden sind:



Wird dem Arbeitgeber keine vom zuständigen deutschen Finanzamt ausgestellte Ansässigkeitsbescheinigung (Formular Gre-1 bzw. Formular Gre-2) vorgelegt, unterliegen deutsche Grenzgänger der Besteuerung nach den ordentlichen Quellensteuertarifen (vgl. StP 112 Nr. 1) wie andere quellenbesteuerte Personen, und zwar ungeachtet ihres Grenzgängerstatus.

Nach Steuertarifen zu besteuern sind auch diejenigen deutschen Grenzgänger, die aus beruflichen Gründen an mehr als 60 Tagen im Kalenderjahr nicht an ihren Wohnsitz in Deutschland zurückkehren (bei unterjähriger Anstellung sowie bei Teilzeitarbeit sind die 60 Tage im entsprechenden Verhältnis zu kürzen). In solchen Fällen hat der Arbeitgeber die beruflich bedingte Nichtrückkehr an mehr als 60 Tagen auf Formular Gre-3 zu bestätigen. Bei Vorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung (Formular Gre-1 oder Gre-2) unterliegt der deutsche Grenzgänger hingegen einer Besteuerung von höchstens 4,5% der Bruttoeinkünfte.

Ersatzeinkünfte (z.B. SUVA-Renten) können bei Grenzgängern so lange besteuert werden, als ein aktuelles Arbeitsverhältnis vorliegt. Ist dies nicht der Fall, sind solche Einkünfte nur in Deutschland steuerbar.

2.2. Schweizer Grenzgänger in Deutschland

Schweizer Grenzgänger, die in Deutschland einer Erwerbstätigkeit nachgehen, unterliegen in Deutschland einem Steuerabzug an der Quelle von höchstens 4,5%. Es gelten die gleichen Bestimmungen bezüglich der Ansässigkeitsbescheinigung wie für deutsche Grenzgänger. Diese ist in jedem Fall durch das zuständige Gemeindesteueramt auszustellen. Sie unterliegen nicht dem schweizerischen Quellensteuerabzug (Arbeitgeber hat Sitz in Deutschland = kein Quellensteuerabzug möglich). Diese Personen sind im ordentlichen Veranlagungsverfahren (Bemessungsgrundlage wie ordentliche Steuern) zu besteuern, wobei ein allfälliges (quellenbesteuertes) Einkommen des Ehegatten satzbestimmend zu berücksichtigen ist.

Die Steuerentlastung in der Schweiz erfolgt, in dem der Nettolohn auf 80% herabgesetzt wird. Ausgehend vom Bruttolohn im Lohnsteuerbescheid „Dezember“ (darin sind die zu berücksichtigenden Beträge entsprechend aufkumuliert), werden zuerst die Arbeitgeberanteile für die Kranken- und Pflegeversicherung aufgerechnet. Danach werden die Sozialversicherungsbeiträge (Renten- und Arbeitslosenversicherung) abgezogen, woraus der massgebende Nettolohn resultiert.

Alle übrigen Positionen (Berufsauslagen, steuerfreie Beträge etc.) bleiben unverändert. Die Herabsetzung erfolgt sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern wie auch für die direkte Bundessteuer. Ab dem Zeitpunkt, in dem der Schweizer Grenzgänger wieder in der Schweiz erwerbstätig ist, entfällt die Herabsetzung (vgl. StP 2 Nr. 4).

3. Österreichische Grenzgänger

3.1. Allgemeines

Das schweizerisch-österreichische Doppelbesteuerungsabkommen (DBA-A) enthält keinen Grenzgängerstatus. Dem Arbeitsortstaat steht das volle Besteuerungsrecht im Sinne von Artikel 15 Absatz 1 DBA zu.

Im Gegenzug hat der Arbeitsortstaat dem Wohnsitzstaat einen Fiskalausgleich in der Höhe von 12,5 Prozent ihres Steueraufkommens aus den Vergütungen für unselbständige Arbeit auszugleichen.

Die Besteuerung erfolgt somit nach den ordentlichen Grundsätzen des Quellensteuerverfahrens für Personen mit Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton Thurgau.

3.2. Grenzgänger in der Schweiz

Österreichische Grenzgänger, welche in der Schweiz einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgehen, werden mit den ordentlichen Quellensteuertarifen (vgl. StP 112 Nr. 1) besteuert.

3.3. Grenzgänger mit vorwiegender Arbeitstätigkeit in Drittstaaten

Erfolgt die Arbeitstätigkeit für den Schweizer Arbeitgeber vorwiegend im Ausland (Monteur), wird auch der in Drittstaaten anfallende Teil des Arbeitslohnes in der Schweiz besteuert. Dies widerspricht dem Doppelbesteuerungsabkommen. Gemäss

DBA-A dürfen grundsätzlich nur für die in der Schweiz ausgeübte Tätigkeit anfallenden Einkommensbestandteile der Quellensteuer unterworfen werden. Die Lohnbestandteile für die in Drittstaaten ausgeübte Tätigkeit, wird im Wohnsitzstaat besteuert.

Damit der Arbeitgeber die Quellensteuer vom reduzierten Einkommen abrechnen darf, ist **zwingend** vom österreichischen Wohnsitzfinanzamt eine Ansässigkeitsbescheinigung (ZS-A) erforderlich. Diese Bescheinigung ist sodann mit der Quellensteuerabrechnung einzureichen.

Liegt diese Ansässigkeitsbescheinigung vor, wird das Bruttoeinkommen durch **30 Tage** dividiert und mit der Anzahl Arbeitstage in der Schweiz multipliziert. Die Satzbestimmung erfolgt vom gesamten Bruttolohn (Progressionsvorbehalt).

Beispiel: Der Arbeitnehmer ist in folgenden Staaten für seinen Arbeitgeber (CH) als Monteur tätig: 10 Tage Schweiz, 10 Tage Deutschland und 10 Tage China (30 Tage). Sein Bruttolohn beträgt Fr. 7 500.

Berechnung: Fr. 7 500 : 30 x 10 Tage für CH = Fr. 2 500 zum Satz von Fr. 7 500.

3.4. Schweizer Grenzgänger in Österreich

Das schweizerisch-österreichische Doppelbesteuerungsabkommen (DBA-A) gilt auch im Umkehrverhältnis (Wohnsitzstaat Schweiz und Arbeitsortsstaat Österreich). Das Besteuerungsrecht wird vollumfänglich dem Arbeitsortstaat zugewiesen (vgl. Ziff. 3.1).

Eine Anrechnung der in Österreich bezahlten Steuern fällt in der Regel ausser Betracht. Nach der Anrechnungsmethode darf der in der Schweiz ermittelte Steuerbetrag (ohne Anrechnung) nicht höher sein als der in Österreich bezahlte Steuerbetrag. Die in Österreich erzielten und besteuerten Einkünfte, werden bei Vorlage der österreichischen Steuerveranlagung (Steuerbescheid), in der schweizerischen Steuerveranlagung ausgenommen (Freistellungsmethode).

Werden in der Schweiz weitere Einkünfte besteuert, sind die in Österreich erzielten Einkünfte satzbestimmend zu berücksichtigen (Progressionsvorbehalt).

4. Liechtensteinische Grenzgänger

Gemäss dem Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz mit dem Fürstentum Liechtenstein vom 10.07.2015 (DBA-FL) werden Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat besteuert, sofern sich die Person in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnsitz an den Arbeitsort begibt (Grenzgänger). Die Schweiz erhebt somit, entgegen den Bestimmungen im DBG und StHG, keine Quellensteuern auf Einkünften

- von in der Schweiz privatrechtlich angestellten Grenzgängern (Art. 15 Abs. 4 DBA-FL) sowie
- von Grenzgängern, die bei einer öffentlich-rechtlichen Institution angestellt sind, an der sich beide Staaten gemeinsam beteiligen (Art. 19 Abs. 1 DBA-FL).

Im Gegenzug untersteht das von Schweizer Grenzgängern in Liechtenstein erzielte Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit der ordentlichen Besteuerung in der Schweiz (Art. 15 Abs. 4 DBA-FL).