

Grenzgänger: Quellensteuerpflicht

1. Allgemeines

Die Besteuerungsbefugnis der Grenzgänger 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 und Österreich werden im Nachfolgenden näher umschrieben.

2. Deutsche Grenzgänger

2.1. Auszug aus dem Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Deutschland

Art. 15 Abs. 1:

Vorbehältlich der Artikel 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.

Art. 15 Abs. 4:

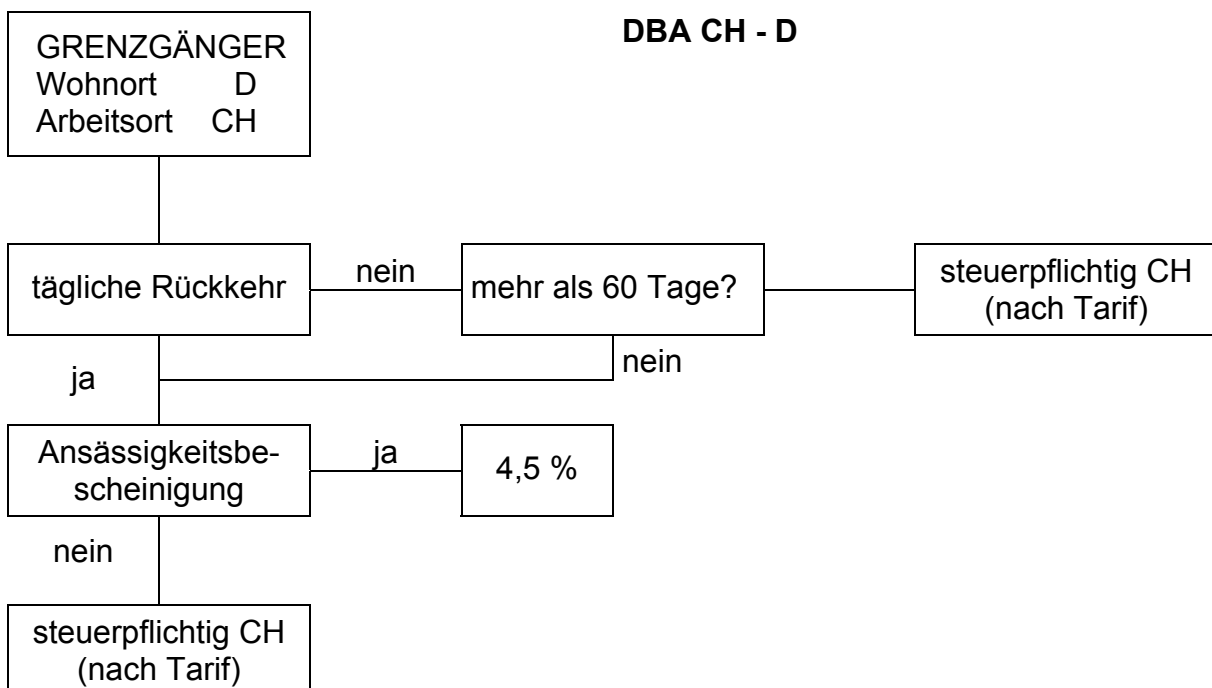
Vorbehältlich des Artikels 15a DBA-D kann eine natürliche Person, die in einem Vertragsstaat ansässig, aber als Vorstandsmitglied, Direktor, Geschäftsführer oder Prokurist einer in dem anderen Vertragsstaat ansässigen Kapitalgesellschaft tätig ist, mit den Einkünften aus dieser Tätigkeit in diesem anderen 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.

Art. 15a 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 Bruttobetragtes 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; Verhandlungsprotokoll vom 18.12.1991) 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 Steuertarifen (A, B oder C) 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 Gemeindesteueraamt auszustellen.

Schweizer Grenzgänger in Deutschland 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 II gemäss Steuererklärung auf 80 % herabgesetzt wird. Alle übrigen Positionen, wie Berufsauslagen, steuerfreie Beträge bleiben unverändert. Die Herabsetzung hat sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern wie auch für die direkte Bundessteuer zu erfolgen.

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 bis am 31. Dezember 2005 gültige schweizerisch-österreichische Doppelbesteuerungsabkommen (DBA-A) vom 30. Januar 1974 sah in Art. 15 Abs. 4 DBA-A vor, dass Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen bei unselbständiger Tätigkeit des Grenzgängers im Wohnsitzstaat besteuert wurde. Im Gegenzug konnte der Arbeitsortstaat eine begrenzte Steuer von 3 % der Bruttoeinkünfte erheben. Diese wurde im Wohnsitzstaat angerechnet.

Im Rahmen der jüngsten Revision des Doppelbesteuerungsabkommens einigten sich die Vertragsstaaten dahingehend, dass der Grenzgängerstatus aufgehoben und dem Arbeitsortstaat das volle Besteuerungsrecht im Sinne von Art. 15 Abs. 1 DBA-A zugewiesen wurde.

Das Abkommen ist durch die Parlamente beider Staaten noch zu bestätigen. In Kraft gesetzt werden soll das revidierte Doppelbesteuerungsabkommen indessen rückwirkend auf den 1. Januar 2006. Da im Bereich der Quellensteuer eine rückwirkende Korrektur nach der Inkraftsetzung in der Praxis kaum realistisch ist (Arbeitgeberwechsel, Wegzug des Steuerpflichtigen etc.) und die Schweiz durch Mehreinnahmen begünstigt wird, ist mit einer Aufschiebung durch das Parlament kaum zu rechnen.

Die Praxisanpassung im Bereich des Quellensteuerverfahrens wird daher bereits ab dem 1. Januar 2006 vollumfänglich vollzogen.

3.2. Österreichische Grenzgänger in der Schweiz

Österreichische Grenzgänger, welche in der Schweiz einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgehen, werden ab 1. Januar 2006 mit den ordentlichen Quellensteuertarifen (Tarife A, B, C oder D; vgl. StP 112 Nr. 1) besteuert.

Die Anrechnung der in der Schweiz bezahlten Quellensteuern erfolgt in Österreich nach der Anrechnungsmethode (Art. 23 DBA-A).

3.3. Österreichische 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.

4. Liechtensteinische Grenzgänger

Mit dem Fürstentum Liechtenstein hat die Schweiz ein Steuerabkommen abgeschlossen (22. Juni 1995). Dieses Abkommen hat zur Folge, dass die Schweiz entgegen den Bestimmungen im DBG und StHG keine Quellensteuern auf Einkünften von privatrechtlich angestellten Grenzgängern sowie von Grenzgängern, die bei einer öffentlich-rechtlichen Institution angestellt sind, an der sich beide Staaten gemeinsam beteiligen, erheben kann.