
Deutsche Grenzgänger

I. Allgemeines

Nach Art. 15a Abs. 1 Satz 1 des schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommens vom 11. August 1971 (DBA-D) werden Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen bei unselbständiger Tätigkeit des Grenzgängers im Wohnsitzstaat besteuert. Zum Ausgleich kann jedoch die Schweiz als Staat, in dem die Arbeit ausgeübt wird, von diesen Vergütungen eine Steuer im Abzugsweg erheben. Die Steuer ist auf 4,5% der Bruttoeinkünfte beschränkt und wird in Deutschland nach Vorlage des Lohnausweises bei der Veranlagung an die Einkommenssteuer angerechnet. Fehlt die Grenzgängereigenschaft, ist das schweizerische Besteuerungsrecht nicht begrenzt.

II. Grenzgänger**1. Grenzgängereigenschaft**

Grenzgänger ist jede in Deutschland wohnhafte Person, die im Kanton St. Gallen ihren Arbeitsort hat und von dort regelmässig an ihren Wohnsitz zurückkehrt (Art. 15a Abs. 2 DBA-D).

Grenzgänger können sein:

- Unselbständigerwerbende mit einem privaten Arbeitgeber;
- Unselbständigerwerbende im öffentlichen Dienst;
- leitende Angestellte;
- Künstler, Musiker, Sportler und Artisten, sofern die Einkünfte nicht aus Tätigkeiten stammen, die in erheblichem Umfang unmittelbar oder mittelbar durch Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln des Wohnsitzstaates gefördert werden;
- ehemalige Grenzgänger, denen Ruhegehälter aus öffentlich-rechtlichen Vorsorgeeinrichtungen zufließen;
- Kommanditäre von Kommanditgesellschaften.

Der hier beschriebene steuerrechtliche Grenzgängerbegriff gemäss Art. 15a Abs. 2 DBA-D ist zu unterscheiden vom Grenzgängerbegriff gemäss dem Freizügigkeitsabkommen zwischen der Schweiz und der EU. Im Zusammenhang mit dem Freizügigkeitsabkommen wird zwischen den folgenden zwei Kategorien von unselbständigen Grenzgängern unterschieden:

- Grenzgänger mit täglicher Heimkehr: Besteuerung zum beschränkten Tarif von 4,5% der Bruttoeinkünfte;
- Grenzgänger mit wöchentlicher Heimkehr: Besteuerung zum vollen Tarif von ausländischen Arbeitnehmern ohne Niederlassungsbewilligung.

2. Ansässigkeitsbescheinigung

Der Kanton St.Gallen kann eine Quellensteuer von maximal 4,5% erheben, wenn die Ansässigkeit in Deutschland durch eine amtliche Bescheinigung des zuständigen deutschen Finanzamtes nachgewiesen wird (Form Gre-1). Legt der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber keine Ansässigkeitsbescheinigung vor, ist die Grenzgängereigenschaft zu verneinen und die Quellensteuer nach den allgemeinen Regeln bzw. den ordentlichen Quellensteuer-Tarifen zu erheben.

Die Ansässigkeitsbescheinigung gilt jeweils für ein Kalenderjahr.

3. Regelmässige Rückkehr

3.1 Grundsatz

Die Grenzgängereigenschaft hängt ausschliesslich von der regelmässigen Rückkehr an den Wohnsitz ab.

Eine regelmässige Rückkehr liegt auch dann vor, wenn sich die Arbeitszeit über mehrere Tage erstreckt (z.B. Schichtarbeit, Personal mit Nachtdiensten, Krankenhauspersonal mit Bereitschaftsdienst).

Begibt sich der Arbeitnehmer aufgrund seines Arbeitsvertrages oder mehrerer Arbeitsverträge während weniger als an einem Tag pro Woche oder weniger als an fünf Tagen pro Monat von seinem Wohnsitz an seinen Arbeitsort und zurück, liegt keine regelmässige Rückkehr mehr vor.

3.2 Nichtrückkehrtage

Wenn der Grenzgänger aus beruflichen Gründen bis zu 60 Arbeitstage im Kalenderjahr nicht an seinen Wohnsitz zurückkehrt, bleibt die Grenzgängereigenschaft erhalten. Eine Nichtrückkehr aufgrund der Arbeitsausübung liegt namentlich dann vor, wenn die Rückkehr an den Wohnsitz aus beruflichen Gründen nicht möglich oder nicht zumutbar ist.

Eine Nichtrückkehr an den deutschen Wohnort wird dann berücksichtigt, wenn:

- bei Benutzung eines Kraftfahrzeuges (insb. Auto, Motorrad) die kürzeste Wegstrecke zwischen Arbeitsort und Wohnsitz mehr als 100 km beträgt;
- bei Benutzung des öffentlichen Verkehrs die kürzeste fahrplanmässige Verbindung zwischen Arbeitsort und Wohnsitz zu den allgemein üblichen Pendelzeiten länger als 90 Minuten dauert;
- für den Arbeitnehmer eine Wohnsitzpflicht in der Schweiz besteht;
- der Arbeitgeber die Wohn- und Übernachtungskosten des Arbeitnehmers trägt.

Auch Dienstreisen in Drittstaaten werden zu den Nichtrückkehrtagen gezählt. Bei mehrtägigen Geschäftsreisen werden alle Wochenend- und Feiertage, für die der Arbeitgeber die Reisekosten trägt, als Arbeitstage anerkannt.

Als Nichtrückkehrtage kommen indes nur Arbeitstage, die im persönlichen Arbeitsvertrag des Arbeitnehmers vereinbart sind, in Betracht (Samstage, Sonn- und Feiertage können

daher nur in Ausnahmefällen zu den massgeblichen Arbeitstagen zählen; z.B. an diesen Tagen angeordnete Arbeit).

3.3 Kürzung der 60 Tage-Grenze

Beginnt oder endet die Beschäftigung im Kanton St. Gallen im Laufe des Kalenderjahres oder liegt eine Teilzeitbeschäftigung an bestimmten Tagen vor, sind die 60 Tage proportional zu kürzen.

3.4 Nachweis der Nichtrückkehrtage

Grenzgänger, die aus beruflichen Gründen an mehr als 60 Tagen im Kalenderjahr nicht an den Wohnsitz zurückkehren (allenfalls Kürzungsgründe beachten), werden in der Schweiz bzw. im Kanton St. Gallen für die erzielten Einkünfte der ordentlichen Quellensteuer unterstellt. Um in Deutschland eine Befreiung von der Steuer zu erlangen, hat der Grenzgänger dem Wohnsitzfinanzamt eine vom Arbeitgeber ausgefüllte und vom Kantonalen Steueramt genehmigte Bescheinigung (Form. Gre-3) vorzulegen.

III. Steuerberechnung

1. Steuerabzug

Legt der Grenzgänger dem Arbeitgeber eine vom deutschen Wohnsitzfinanzamt ausgestellte Ansässigkeitsbescheinigung (Form. Gre-1) bzw. deren Verlängerung (Form. Gre-2) vor, ist der Steuerabzug auf maximal 4,5% des Bruttolohnes beschränkt. Der Mindeststeuerabzug beträgt Fr. 5.-- pro Monat.

Als Bruttolohn gelten sämtliche Leistungen aus dem Arbeitsverhältnis (vor Abzug der obligatorischen Versicherungsbeiträge) einschliesslich Zulagen und Nebenleistungen wie Familien- und Kinderzulagen, Gratifikationen, 13. und 14. Monatslohn, Überzeit- und Ferienvergütungen, Leistungsprämien, Provisionen, Bonuszahlungen, Weg- und Verpflegungsvergütungen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen etc. sowie Ersatzeinkünfte bei Krankheit, Unfall oder Arbeitslosigkeit (vgl. die "Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung" der Schweizerischen Steuerkonferenz und der Eidgenössischen Steuerverwaltung).

Zu den Tarifen: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 4 ff., insbes. Ziff. 4.6

2. Ausnahmen:

2.1 Ansässigkeitsbescheinigung liegt nicht vor

Liegt dem Arbeitgeber im Zeitpunkt der Lohnzahlung keine gültige Ansässigkeitsbescheinigung bzw. keine Verlängerung dieser Bescheinigung vor, findet der ordentliche Quellensteuer-Tarif für ausländische Arbeitnehmer ohne Niederlassungsbewilligung Anwendung.

Sofern infolge Nichtvorliegens einer Ansässigkeitsbescheinigung die ordentliche Quellensteuer bezogen wurde, kann diese nach Eintritt der Rechtskraft (Art. 186 StG) nur beschränkt rückerstattet werden. Eine Rückerstattung kommt dann nicht in Betracht, wenn

der Grenzgänger die Ansässigkeitsbescheinigung bzw. die Verlängerung bei der ihm zumutbaren Sorgfalt vor Eintritt der Rechtskraft der Steuer dem Arbeitgeber hätte vorlegen können.

2.2 Nichtrückkehr an den Wohnsitz

Wenn der Arbeitnehmer während des gesamten Kalenderjahres an mehr als 60 Tagen aufgrund seiner Arbeitsausübung nicht an den Wohnort zurückkehrt, findet der ordentliche Quellensteuer-Tarif für ausländische Arbeitnehmer ohne Niederlassungsbewilligung Anwendung.

IV. Pflichten des Grenzgängers

1. Ansässigkeitsbescheinigung

Damit in der Schweiz nur die auf 4,5 % des Bruttolohnes begrenzte Steuer erhoben wird, muss der Grenzgänger dem Arbeitgeber vor dem Zeitpunkt der Lohnzahlung eine Ansässigkeitsbescheinigung vorlegen. In dieser Bescheinigung, die beim deutschen Wohnsitzfinanzamt mit Formular Gre-1 zu beantragen ist, wird bestätigt, dass der Grenzgänger seinen Wohnsitz in Deutschland hat. Die Bescheinigung gilt für ein Kalenderjahr und wird vom Wohnsitzfinanzamt mit dem Formular Gre-2 automatisch um jeweils ein weiteres Jahr verlängert. Die Verlängerungsbescheinigung muss der Grenzgänger dem Arbeitgeber ebenfalls vor dem Zeitpunkt der Lohnzahlung vorlegen.

2. Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nichtrückkehr an mehr als 60 Tagen

Grenzgänger, die aus beruflichen Gründen an mehr als 60 Tagen im Kalenderjahr nicht an den Wohnsitz zurückkehren (für Teilzeitverhältnisse erfolgt eine entsprechende Kürzung der Tage), werden in der Schweiz bzw. im Kanton St. Gallen für die erzielten Einkünfte der ordentlichen Quellensteuer unterstellt. Um in Deutschland eine Befreiung von der Steuer zu erlangen, hat der Grenzgänger dem Wohnsitzfinanzamt eine vom Arbeitgeber ausgefüllte und vom Kantonalen Steueramt genehmigte Bescheinigung (Form. Gre-3) vorzulegen.

V. Pflichten des Arbeitgebers

Zu den Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung: KS Nr. 45 ESTV, Ziff. 9 ff.

1. Abrechnungsverfahren

Die Abrechnung erfolgt grundsätzlich monatlich. Auf Antrag des Schuldners der steuerbaren Leistung kann die Steuerbehörde längere Abrechnungsperioden (quartalsweise, halbjährlich oder jährlich) bewilligen. Bei Abrechnung über ELM-QSt ist die monatliche Abrechnung verpflichtend.

Die Grenzgänger- bzw. Quellensteuern werden im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift, Verrechnung oder Fälligkeit der steuerbaren Leistungen fällig und ungeachtet allfälliger Einwände des Steuerpflichtigen in Abzug gebracht.

Der Arbeitgeber (Schuldner der steuerbaren Leistung) ist insbesondere verpflichtet:

- alle natürlichen Personen zu melden, denen der Quellensteuer unterliegende Leistungen ausgerichtet werden. Er meldet Neuanstellungen von quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmern innert acht Tagen seit Stellenantritt dem Kantonalen Steueramt. Dasselbe gilt für geänderte persönliche Verhältnisse bei und Austritte von quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmern. Übermittelt der Arbeitgeber elektronisch, so kann dieser Neuanstellungen auch mittels der monatlichen Abrechnung melden;
- die steuerbaren Leistungen um die fällig werdende Steuer zu kürzen;
- den Steuerabzug auch vorzunehmen, wenn Umfang und Bestand der Steuerpflicht bestritten ist;
- dem Kantonalen Steueramt innert 15 Tagen nach Ablauf der festgelegten und massgebenden Abrechnungsperiode das vollständig ausgefüllte amtliche Abrechnungsförmular unter Angabe von Geburtsdatum, Name und Vorname des Grenzgängers, (ausländischem) Wohnsitzstaat des Steuerpflichtigen, Mutations-Daten, Gemeinde des Arbeitsortes, Zahltagsperiode, Brutto-Lohnsumme inkl. Zulagen, Steuersatz (wenn zutreffend, angewandter ordentlicher Quellensteuer-Tarif mit Anzahl zulageberechtigter Kinder) und Höhe der in Abzug gebrachten Grenzgänger- bzw. Quellensteuern einzureichen. Alternativ kann der Arbeitgeber die Quellensteuerabrechnung elektronisch mit den erforderlichen Daten übermitteln;
- innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode aufgrund der zugestellten Rechnung (ESR) das Steuerbetreffnis zu überweisen;
- für verspätet abgelieferte Quellensteuern Verzugszinsen zu entrichten;
- zur Kontrolle der Steuererhebung Einblick in alle Unterlagen zu gewähren und über die für die Erhebung der Quellensteuer massgebenden Verhältnisse mündlich oder schriftlich Auskunft zu erteilen.

3. Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nichtrückkehr an mehr als 60 Tagen

Bei denjenigen Grenzgängern, die eine Ansässigkeitsbescheinigung bzw. deren Verlängerung vorweisen und bei denen aufgrund der Tage der Nichtrückkehr die volle Steuer einbehalten wurde, hat der Arbeitgeber eine Bescheinigung über die Nichtrückkehr an mehr als 60 Tagen auszufüllen und dem Kantonalen Steueramt zur Kenntnis zuzustellen. Dieses visiert die Bescheinigung und sendet sie dem Arbeitgeber zurück. Der Arbeitgeber hat die Bescheinigung alsdann dem Grenzgänger auszuhändigen, damit dieser beim Wohnsitzfinanzamt die Freistellung der betreffenden Einkünfte geltend machen kann.

4. Lohnausweis

Am Ende des Kalenderjahres bzw. nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer unaufgefordert eine Lohnbestätigung auszuhändigen. Dazu ist der eidg. Lohnausweis (erhältlich bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung ESTV, <https://www.estv.admin.ch/>) zu verwenden, wobei namentlich auch die Ziff. 4 (Spesenver-

gütungen) auszufüllen ist. Der in Abzug gebrachte Steuerbetrag wird unter der Rubrik "Bemerkungen" angegeben (Text: "Quellensteuer bzw. Grenzgängersteuerabzug" vom ... bis ... Fr. ...).

5. Orientierung des Grenzgängers

Der Arbeitgeber hat den bei ihm beschäftigten Grenzgängern die abgezogene Quellensteuer in jeder Lohnabrechnung sowie zusätzlich in Ziffer 12 des Lohnausweises offenzulegen.

VI. Entschädigung / Haftung

Der Arbeitgeber erhält für seine Mitwirkung eine nicht mehrwertsteuerpflichtige Bezugsprovision von 1 Prozent (Art. 124 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 63 StV; Art. 100 Abs. 3 DBG i.V.m. Art. 6 Abs. 1 QStV). Kommt er seinen Mitwirkungspflichten nicht oder ungenügend nach, kann die Bezugsprovision herabgesetzt oder ausgeschlossen werden (Art. 124 Abs. 2 StG; Art. 6 Abs. 2 QStV).

Der Arbeitgeber als Schuldner der steuerbaren Leistung haftet für die korrekte Erhebung der Quellensteuern.

Die vorsätzliche oder fahrlässige Unterlassung der Quellensteuererhebung gilt als Steuerhinterziehung (Art. 248 StG; Art. 175 DBG). Die Vornahme eines Quellensteuerabzugs am Lohn des Arbeitnehmers ohne Überweisung des Betrags an die Steuerbehörden kann den Tatbestand der Veruntreuung von Quellensteuern erfüllen (Art. 273 StG; Art. 187 DBG).

VII. Rechtsmittel

Ist die steuerpflichtige Person mit dem ihr von der Schuldnerin der steuerbaren Leistung bescheinigten Quellensteuerabzug (Art. 184 Bst. f StG) nicht einverstanden oder hat sie die Bescheinigung von jener nicht erhalten, so kann sie bis 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahrs vom Kantonalen Steueramt eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen (Art. 186 Abs. 1bis StG; Art. 137 Abs. 1 DBG).

Die Schuldnerin der steuerbaren Leistung kann von der Steuerbehörde bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahres eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen (Art. 186 Abs. 1ter StG; Art. 137 Abs. 2 DBG).

VIII. Auskünfte und Formularbezug

Für weitere Auskünfte steht Ihnen das Kantonale Steueramt, Quellensteuer, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, zur Verfügung (Telefon: 058 229 48 22, Email: ksta.qu-est@sg.ch).

Die für den Steuerbezug erforderlichen Formulare können unter www.steuern.sg.ch, <Formulare und Wegleitungen> <Quellensteuer> <Abrechnungsformulare> heruntergeladen werden.