

**OBERFINANZDIREKTION KARLSRUHE
BADEN-WÜRTTEMBERG**

Postfach 10 02 65 76232 Karlsruhe
E-Mail: poststelle@ofdka.bwl.de
FAX: 0721 926-2725

Finanzämter

Verteiler S 19

nur elektronisch

Karlsruhe 06.07.2020
Bearbeiter Herr Thorwarth
Telefon 0721 926-5676
Aktenzeichen S 130.1/1601 – St 217
(Bitte bei Antwort angeben)

Steuerliche Behandlung des Arbeitslohns sowie staatlicher Unterstützungsleistungen während der Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie

Konsultationsvereinbarung nach Art. 26 Abs. 3 DBA-Schweiz vom 11.06.2020

Diese Verfügung richtet sich in erster Linie an die Sachgebietsleiter/innen und Sachbearbeiter/innen für Internationales Steuerrecht, Grenzgängerbesteuerung, beschränkte Einkommensteuerpflicht oder andere mit der Bearbeitung von grenzüberschreitend tätigen Arbeitnehmern beauftragte Personen.

Inhalt:

| | |
|--|---|
| A. Konsultationsvereinbarung (KonsV) | 2 |
| B. Anwendung der Konsultationsvereinbarung (KonsV) | 5 |
| 1. Allgemeines | 5 |
| 2. Zeitraum der Maßnahmen für einen Arbeitnehmer..... | 5 |
| 3. Maßnahmen | 6 |
| 4. Auswirkungen auf die Grenzgängereigenschaft nach Art. 15a DBA-Schweiz . | 6 |
| 5. Besteuerung nach Art. 15 Abs. 1 DBA-Schweiz | 6 |
| 6. Besteuerung von Lohnersatzleistungen | 7 |
| 7. Anwendungsregelungen | 7 |
| 8. Beispiele | 7 |

A. Konsultationsvereinbarung (KonsV)

Um die Auswirkungen der Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie auf die Anwendung und Auslegung der Artikel 15 und 15a des deutsch-schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommens, zuletzt geändert durch das Änderungsprotokoll vom 27. Oktober 2010 (BGBl. 2011 II S. 1092), möglichst zu verringern, haben die zuständigen Behörden, gestützt auf Artikel 26 Absatz 3 DBA-Schweiz, am 11. Juni 2020 die nachstehende Konsultationsvereinbarung abgeschlossen:

KonsV

„Konsultationsvereinbarung zum Abkommen vom 11. August 1971 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen betreffend die steuerliche Behandlung des Arbeitslohns sowie staatliche Unterstützungsleistungen an unselbständig Erwerbstätige (Arbeitskraft) während der Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie

Der Ausbruch der COVID-19-Pandemie fordert derzeit jede und jeden Einzelnen heraus. Von dem Anliegen geleitet, mit Umsicht und Bedacht entschiedene Maßnahmen zu ergreifen, um das Ausmaß der persönlichen Belastungen für alle grenzüberschreitend tätigen Arbeitskräfte möglichst gering zu halten, haben die zuständigen Behörden der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft, gestützt auf Artikel 26 Absatz 3 des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen zuletzt geändert durch das Änderungsprotokoll vom 27. Oktober 2010 (im Folgenden als „Abkommen“ bezeichnet) im Hinblick auf die Anwendung von Artikel 15 Absatz 1 und die Anwendung und Auslegung von Artikel 15a Absatz 2 des Abkommens während der Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie Folgendes vereinbart:

1. Anwendung von Artikel 15a Absatz 2 des Abkommens (Grenzgänger) auf Arbeitstage am Wohnsitz und Tage ohne Arbeitsausübung am Wohnsitz unter Fortzahlung des Arbeitslohns

Art. 15a;
Grenzgänger

(1) Im Hinblick auf die Auslegung von Artikel 15a Absatz 2 des Abkommens gelten Tage, für die Arbeitslohn bezogen wird und an denen Grenzgänger nur aufgrund von Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie eines Vertragsstaats, seiner Gebietskörperschaften, des Arbeitgebers oder aufgrund einer mit dem Arbeitgeber für die Dauer derartiger Maßnahmen getroffenen Absprache ihre Tätigkeit am Wohnsitz ausüben oder unter Lohnfortzahlung keine Tätigkeit ausüben und am Wohnsitz verbleiben, als in dem Vertragsstaat verbrachte Arbeitstage, in dem sich der Arbeitsort (Ort der Eingliederung in den Betrieb des Arbeitgebers) ohne die Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie befunden hätte. Hierfür wird eine arbeitstägliche Rückkehr an den Wohnsitz unterstellt. Satz 1 und 2 gelten nicht für Arbeitstage, die unabhängig von diesen Maßnahmen am Wohnsitz verbracht worden wären oder arbeitsfrei gewesen wären (zum Beispiel auf Grund einer arbeitsvertraglichen Regelung). Maßnahmen im Sinne von Satz 1 sind insbesondere solche, die zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie Beschränkungen oder Auflagen für betriebliche Abläufe, den Zugang zum Arbeitsort oder die Rückkehr zum Wohnsitz vorsehen, zum Beispiel für die Nutzung des öffentlichen Personenverkehrs einschließlich entsprechender Empfehlungen.

(2) Verbleibt eine Arbeitskraft auf Grund der Maßnahmen im Sinne der Tz. 1 (1) zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie in dem Vertragsstaat, in dem sich ihr Arbeitsort befindet und trägt ein Arbeitgeber in diesem Zusammenhang Wohn- oder Übernachtungskosten, führt dies nicht zu Tagen, an denen die Arbeitskraft aufgrund der Arbeitsausübung nicht an den Wohnsitz zurückkehrt. Tz. 1 (1) Satz 2 gilt entsprechend.

(3) Die Grenzgängereigenschaft entfällt grundsätzlich nach Artikel 15a Absatz 2 Satz 2 des Abkommens, wenn die Arbeitskraft bei einer Beschäftigung während des gesamten Kalenderjahres an mehr als 60 Arbeitstagen auf Grund ihrer Arbeitsausübung nicht an ihren Wohnsitz zurückkehrt. Der Zeitraum, in dem eine Arbeitskraft von Maßnahmen im Sinne der Tz. 1 (1) betroffen ist und in dem diese Konsultationsvereinbarung gilt, wird bei der Prüfung der Grenzgängereigenschaft nach Artikel 15a Absatz 2 Satz 2 des Abkommens nicht berücksichtigt. Daher ist eine proportionale Kürzung der Grenze von 60 Arbeitstagen nach Artikel 15a Absatz 2 Satz 2 des Abkommens um $60 / 366$ für diese Arbeitstage für den übrigen Zeitraum des Kalenderjahres vorzunehmen. Dieser Zeitraum ist vom Arbeitgeber in schriftlicher Form zu bestätigen. Während dieses Zeitraums werden Arbeitstage, an denen die Arbeitskraft aufgrund der Arbeitsausübung tatsächlich nicht an den Wohnsitz zurückkehrt nicht berücksichtigt.

2. Anwendung von Artikel 15 Absatz 1 des Abkommens auf Arbeitstage im Ansässigkeitsstaat und Tage ohne Arbeitsausübung

Art. 15;
kein Grenzgänger

(1) Im Hinblick auf die Anwendung von Artikel 15 Absatz 1 des Abkommens können Tage, für die Arbeitslohn bezogen wird und an denen Arbeitskräfte nur aufgrund der Maßnahmen im Sinne der Tz. 1 (1) zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie ihre Tätigkeit im Ansässigkeitsstaat ausüben oder unter Lohnfortzahlung keine Tätigkeit ausüben und in ihrem Ansässigkeitsstaat verbleiben, als in dem Vertragsstaat verbrachte Arbeitstage geltend gemacht werden, in dem sich der Arbeitsort im Sinne der Tz. 1 (1) Satz 1 ohne die Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie befunden hätte. Dies gilt nicht für Arbeitstage, die unabhängig von diesen Maßnahmen im Ansässigkeitsstaat verbracht worden wären oder aus anderen Gründen arbeitsfrei gewesen wären (zum Beispiel auf Grund einer arbeitsvertraglichen Regelung).

(2) Die in Tz. 2 (1) vorgesehenen Rechtsfolgen treten nur ein, soweit die Arbeitskraft nachweist, dass der Arbeitslohn, der auf die Arbeitstage im Ansässigkeitsstaat oder auf Tage ohne Arbeitsausübung unter Lohnfortzahlung entfällt, von dem Vertragsstaat, in dem die Arbeitskraft ihre Tätigkeit ohne die Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie ausgeübt hätte, besteuert wird. Die Einkünfte gelten als «besteuert», wenn sie in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden, anhand derer die Steuer berechnet wird und die Steuer auf diese Einkünfte nicht zu einem nach dem Abkommen begrenzten Steuersatz ermittelt und erhoben wird.

3. Anwendung von Artikel 15 Absatz 1 und Artikel 15a des Abkommens auf Kurzarbeitergeld, Kurzarbeitsentschädigung und andere staatliche Unterstützungsleistungen

Lohnersatzleistungen

(1) Im Hinblick auf die Artikel 15 und 15a des Abkommens besteht Einvernehmen darüber, dass die in der Schweiz ausgezahlte Kurzarbeitsentschädigung für ent-

fallene Arbeitsstunden sowie ähnliche Vergütungen, die aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie von staatlicher Seite der Schweiz entweder direkt oder über den Arbeitgeber erstattet werden und vorübergehend das Erwerbseinkommen aus unselbständiger Arbeit, die infolge der COVID-19-Pandemie nicht ausgeübt werden kann, ersetzen sollen, als Vergütungen für unselbständige Arbeit im Sinne von Artikel 15 und Artikel 15a des Abkommens zu qualifizieren sind und nur von der Schweiz besteuert werden. Besteuert die Schweiz diese Einkünfte nicht oder wird die Steuer auf diesen Einkünften zu einem nach dem Abkommen begrenzten Steuersatz ermittelt und erhoben, so kann Deutschland diese besteuern. Die Verfahrenspflichten der betroffenen steuerpflichtigen Person gemäss Tz. 4 (1) gelten sinngemäss.

(2) In der Schweiz ansässige Personen können aufgrund der Auswirkungen der COVID-19-Pandemie anstelle ihres regulären Arbeitslohns deutsches Kurzarbeitergeld beziehen. In der Erwägung, dass diese deutschen Sozialversicherungsleistungen auf der Grundlage eines Prozentsatzes des Nettoarbeitslohns berechnet werden, gelten diese als in Deutschland besteuert und die Schweiz nimmt diese Einkünfte von der Besteuerung aus; die Schweiz kann aber den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte nicht von der Besteuerung ausgenommen wären.

4. Anwendung und Inkrafttreten

Anwendungsregelungen

(1) Macht die Arbeitskraft durch Mitteilung an die zuständige Steuerbehörde ihres Ansässigkeitsstaats Gebrauch von der Fiktion nach Tz. 2 (1), sind die Umstände (insbesondere die Anzahl der Arbeitstage, an denen die Arbeitskraft ihre Tätigkeit aufgrund der COVID-19-Pandemie im Ansässigkeitsstaat ausgeübt hat oder die Tage ohne Arbeitsausübung unter Lohnfortzahlung verbracht hat) anhand von Aufzeichnungen unter Beibringung von Bestätigungen der Arbeitgeber nachzuweisen. Die Arbeitskraft erklärt sich im Wege dieser Mitteilungen automatisch damit einverstanden, dass der jeweilige Arbeitslohn in dem Vertragsstaat, in dem die Tätigkeit ohne die Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie ausgeübt worden wäre, tatsächlich besteuert wird. Hierzu hat sie ihren Arbeitgeber über die Anwendung dieser Regelung zu unterrichten. Der Arbeitgeber hat die Anwendung der Regelung auf dem Lohnausweis oder auf andere Weise in schriftlicher Form gegenüber der Arbeitskraft zu bestätigen. Die Bestätigung dient zur Vorlage bei den zuständigen Steuerbehörden. Die Arbeitskraft kann nur einheitlich in beiden Vertragsstaaten von dieser Regelung Gebrauch machen.

(2) Macht die Arbeitskraft keinen Gebrauch von der Möglichkeit der Fiktion nach Tz. 2 (1) gelten die allgemeinen Regelungen des Abkommens. Arbeitslohn für Arbeitstage ohne Arbeitsausübung können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem die Arbeitskraft ohne die Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie tätig geworden wäre. Als Vergleichszeitraum ist das Kalenderjahr 2019 heranzuziehen.

(3) Die Vereinbarung findet Anwendung auf Vergütungen für den Zeitraum vom 11. März 2020 bis zum 30. Juni 2020. Ihre Geltung verlängert sich danach jeweils vom Ende eines Kalendermonats zum Ende des nächsten Kalendermonats, sofern sie nicht von der zuständigen Behörde eines der Vertragsstaaten mindestens eine Woche vor Beginn des jeweils folgenden Kalendermonats durch schriftliche Erklärung an die zuständige Behörde des anderen Vertragsstaats gekündigt wird.

(4) Diese Vereinbarung tritt am Tage nach der Unterzeichnung in Kraft. Sie kann einseitig von der zuständigen Behörde eines Vertragsstaats mit schriftlicher Erklärung gegenüber der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats gekündigt werden.

Bern, 11. Juni 2020

Berlin,

Für die zuständige Behörde der
der
Schweizerischen Eidgenossenschaft:

Für die zuständige Behörde
Bundesrepublik Deutschland:

Pascal Duss

Michael Wichmann“

Die Verständigungsvereinbarung wurde im BStBl 2020 I S. 550 veröffentlicht.

Fundstelle

B. Anwendung der Konsultationsvereinbarung (KonsV)

**Umsetzung der
KonsV**

1. Allgemeines

Die Textziffern 1 (Art. 15a DBA-Schweiz) und 2 (Art. 15 DBA-Schweiz) der Vereinbarung befassen sich mit der Besteuerung vom Arbeitslohn.

Sofern ein Arbeitnehmer aus Gründen der COVID-19-Pandemie entweder an seinem Wohnsitz (Arbeitsverrichtung zu Hause oder Arbeitsfreistellung) oder im Tätigkeitsstaat verbleibt, wird ein arbeitstägliches Pendeln vom Wohnsitz an den Arbeitsort und eine Rückkehr an den Wohnsitz fingiert. Als Arbeitsort ist stets als Ort der Eingliederung in den Betrieb des Arbeitnehmers definiert. Dieser entspricht der Definition der Rz. 8 des Einführungsschreibens zur Neuregelung der Grenzgängerbesteuerung vom 19.09.1994, BStBl I S. 683.

Tätigkeitsfiktion

2. Zeitraum der Maßnahmen für einen Arbeitnehmer

Der Anwendungszeitraum der KonsV ergibt sich aus Tz. 4 der KonsV. Der Zeitraum beginnt am 11.03.2020 und verlängert sich jeden Monat, bis die Vereinbarung durch einen Vertragsstaat gekündigt wird. Hiervon zu unterscheiden ist der Zeitraum, in welchem ein Arbeitnehmer von Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie tatsächlich betroffen ist (im Folgenden als „Bekämpfungszeitraum“ bezeichnet). Dieser kann vom Anwendungszeitraum der KonsV abweichen.

**Ermittlung des
Bekämpfungszeit-
raums**

Der Bekämpfungszeitraum eines Arbeitnehmers setzt sich wie folgt zusammen:

- Tage der pandemiebedingten Tätigkeit am Wohnsitz,
- Tage der pandemiebedingten Arbeitsfreistellung oder
- Tage des pandemiebedingten Verbleibs am Arbeitsort bzw. im Tätigkeitsstaat (Tätigkeit oder Arbeitsfreistellung).

Nicht zum Bekämpfungszeitraum gehören Arbeitstage zu Hause, sofern schon vor dem Anwendungszeitraum eine Vereinbarung mit dem Arbeitgeber über eine regelmäßige Tätigkeit von zu Hause aus (Homeoffice) bestand.

Innerhalb des Anwendungszeitraums kann es zu mehreren Bekämpfungszeiträumen kommen, die zur Prüfung der 60-Tage-Regelung des Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz zu addieren sind, vgl. Tz 1 Abs. 3 KonsV.

3. Maßnahmen

Bei der Ermittlung des Bekämpfungszeitraums können sowohl staatliche Maßnahmen als auch Maßnahmen eines Arbeitgebers berücksichtigt werden. Beide Varianten sind gleichwertig zu gewichten.

Maßnahmen des Arbeitgebers oder eines Staates

Sofern Maßnahmen eines Staates oder eines Arbeitgebers über den Anwendungszeitraum hinausgehen, findet die KonsV hierauf keine Anwendung.

4. Auswirkungen auf die Grenzgängereigenschaft nach Art. 15a DBA-Schweiz

Wie bereits in Tz. 1 erläutert, wird bei einer Tätigkeitsverrichtung am Wohnsitz bzw. bei einer Arbeitsfreistellung ein arbeitstägliches Pendeln fingiert. Dies hat zur Folge, dass auch eine regelmäßige Rückkehr vom Arbeitsort an den Wohnsitz angenommen wird, so dass die Grenzgängereigenschaft nach Art. 15a DBA-Schweiz erhalten bleibt. Folglich hat der Staat, in dem sich der Arbeitsort befindet, weiterhin ein Quellenbesteuerungsrecht i.H. von 4,5 %, vgl. Art. 15a Abs. 1 DBA-Schweiz.

Fiktives Pendeln bei Homeoffice oder Freistellung

Hat ein Arbeitnehmer in einem Kalenderjahr mehr als 60 Nichtrückkehrtage (NRT), geht die Grenzgängereigenschaft nach Art. 15a Abs. 2 Satz 2 DBA-Schweiz verloren. Nach Tz. 1 Abs. 3 Satz 2 und 3 KonsV wird der Bekämpfungszeitraum ausgeklammert und die Grenze von 60 NRT proportional für die Prüfung des übrigen Zeitraums gekürzt.

Kürzung der 60-Tage-Grenze

Für jeden Kalendertag des Bekämpfungszeitraums erfolgt eine Kürzung der 60-Tage-Grenze i.H. von $60/366$ (entspricht einem Wert von gerundet 0,1639 Tagen). Da die Bezugsgröße ein Kalenderjahr darstellt, müssen bei der Ermittlung des Kürzungsbetrags auch Wochenend- und Feiertage in die Berechnung mit einbezogen werden, soweit diese in den Bekämpfungszeitraum fallen. Der errechnete Kürzungsbetrag ist auf volle Arbeitstage aufzurunden, da nur volle Arbeitstage zu NRT führen können.

Tz. 1 Abs. 3 Satz 5 KonsV stellt klar, dass auch Arbeitstage, die einen pandemiebedingten Verbleib am Arbeitsort erfordern, in die Kürzung der 60-Tage-Grenze mit einbezogen werden.

Im Bekämpfungszeitraum geplante, aber nicht durchgeführte Dienstreisen haben keinen Einfluss auf die Zuweisung eines Besteuerungsrechts.

Geplante Dienstreisen unbeachtlich

5. Besteuerung nach Art. 15 Abs. 1 DBA-Schweiz

Wie bereits in Tz. 1 erläutert, wird auch hier bei einer Tätigkeitsverrichtung von zu Hause bzw. bei einer Arbeitsfreistellung ein arbeitstägliches Pendeln und damit auch eine tägliche Rückkehr an den Wohnsitz fingiert.

Fiktives Pendeln bei Homeoffice oder Freistellung

Dies gilt jedoch nur für Tage von Maßnahmen nach Tz. 3, vgl. hierzu Tz. 2 Abs. 1 Satz 2 KonsV. Der Ansässigkeitsstaat hat nach Art. 15 Abs. 1 DBA-Schweiz das

Besteuerungsrecht für Tage im Home-Office, soweit dies bereits vor dem Bekämpfungszeitraum zwischen dem Arbeitnehmer und dem Arbeitgeber vereinbart war.

Des Weiteren wird für die Arbeitstage des Bekämpfungszeitraums im Ansässigkeitsstaat nur eine Steuerfreistellung gewährt, wenn der Arbeitslohn im anderen Staat tatsächlich besteuert wurde, vgl. hierzu Tz. 2 Abs. 2 KonsV. Der Arbeitslohn gilt als besteuert, wenn hierauf eine reguläre Steuer, nicht auf einen begrenzten Steuersatz, erhoben wird.

Rückfallklausel

6. Besteuerung von Lohnersatzleistungen

Das Besteuerungsrecht der Lohnersatzleistungen, die ein Arbeitnehmer während des Bekämpfungszeitraums erhält, richtet sich nach dem Besteuerungsrecht des Arbeitslohns des verbleibenden Kalenderjahres, vgl. hierzu Tz. 3 Abs. 1 KonsV.

**Besteuerung wie
übriges Jahr**

Sofern eine in der Schweiz ansässige Person deutsches Kurzarbeitergeld bezieht, nimmt die Schweiz diese Einkünfte nach Tz. 3 Abs. 2 KonsV bei der Besteuerung aus und berücksichtigt diese nur satzbestimmend im Rahmen des Progressionsvorbehalts.

Deutsches Kurzarbeitergeld gilt als besteuert

7. Anwendungsregelungen

Bei pandemiebedingtem Verlust der Grenzgängereigenschaft muss ein Arbeitnehmer die Anwendung der KonsV gegenüber seinem Arbeitgeber erklären, der dies im Lohnkonto vermerkt. Nach Ablauf des Kalenderjahres hat der Arbeitgeber auf dem Lohnausweis oder in anderer schriftlicher Form die Anwendung der KonsV und die durchgeführten Maßnahmen zu bestätigen. Diese Bestätigung dient zur Vorlage bei der jeweiligen Steuerbehörde, vgl. Tz. 4 Abs. 1 Satz 1 KonsV.

Kein Grenzgänger: Bestätigung des AG notwendig

Verliert ein Arbeitnehmer unter Berücksichtigung der KonsV die Grenzgängereigenschaft, so kann er nach Tz. 4 Abs. 2 KonsV auf deren Anwendung verzichten. Dann gelten für die Besteuerung die allgemeinen Regelungen des DBA-Schweiz. Für Lohnzahlungen ohne Tätigkeitsausübung wird zur Zuweisung des Besteuerungsrechts in derartigen Fällen auf den Ort der Tätigkeit im Kalenderjahr 2019 zurückgegriffen. Auf die Besteuerung (Grenzgänger, kein Grenzgänger) kommt es hierbei nicht an.

Folgen des Verzichts auf Anwendung der KonsV

Für Grenzgänger i.S. des Art. 15a DBA-Schweiz ist die KonsV zwingend anzuwenden. Eine Bestätigung der Anwendung der KonsV ist in einem solchen Fall nicht notwendig.

Grenzgänger: keine Bestätigung notwendig

8. Beispiele

Beispiel 1

Arbeitnehmer A ist bei der Firma X AG in der Schweiz beschäftigt. Bisher war er immer Grenzgänger. Pandemiebedingt kann er seinen Arbeitgeber in der Schweiz vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 nicht aufsuchen. In dieser Zeit übte A seine Tätigkeit von zu Hause aus.

Ab dem 16.06.2020 bis zum Jahresende pendelt A wieder zu seinem Arbeitsort in der Schweiz und kehrt von dort regelmäßig an seinen Wohnsitz zurück.

Lösung

Da A pandemiebedingt vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 ausschließlich an seinem Wohnsitz seiner unselbständigen Arbeit nachgeht, entspricht dieser Zeitraum dem Bekämpfungszeitraum. Während dieses Zeitraums ist er von der Maßnahme der Tätigkeitsverrichtung von zu Hause betroffen.

Nach Tz. 1 Abs. 1 der KonsV wird bei A ein arbeitstägliches Pendeln zu seinem Arbeitsort bei der X AG in der Schweiz unterstellt, so dass die Grenzgängereigenschaft für das ganze Kalenderjahr erfüllt ist.

Beispiel 2

Arbeitnehmer B ist bei der Firma X AG in der Schweiz beschäftigt. In den Vorjahren war er immer Grenzgänger. Pandemiebedingt kann er seinen Arbeitgeber in der Schweiz vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 nicht aufsuchen. In dieser Zeit übte A seine Tätigkeit von zu Hause aus.

Ab dem 16.06.2020 pendelt B wieder zu seinem Arbeitsort in der Schweiz und kehrt von dort regelmäßig an seinen Wohnsitz zurück.

Da sich die Situation in der zweiten Jahreshälfte gebessert hat, begibt sich B auch auf Dienstreisen innerhalb Europas, wodurch sich 43 Nichtrückkehrtage ergeben.

Lösung:

Da B pandemiebedingt vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 ausschließlich an seinem Wohnsitz seiner unselbständigen Arbeit nachgeht, entspricht dieser Zeitraum dem Bekämpfungszeitraum. Dieser umfasst somit 92 Kalendertage. Somit ist die 60-Tage-Grenze des Art. 15a Abs. 2 DBA für das Kalenderjahr 2020 um 16 Tage zu kürzen ($92 \text{ Tage} \cdot \frac{60}{366}$ ergibt 15,08 zu kürzende Arbeitstage; eine Kürzung kann jedoch nur für volle Arbeitstage erfolgen, daher sind diese auf 16 Arbeitstage aufzurunden). Da die tatsächlichen Nichtrückkehrtage i.H. von 43 die gekürzte Grenze von 44 Nichtrückkehrtagen ($60 \text{ NRT} - 16 \text{ NRT}$) nicht übersteigen, ist die Grenzgängereigenschaft bei B zu bejahen.

Beispiel 3

Arbeitnehmer C ist bei der Firma X AG in der Schweiz beschäftigt. Bisher war er immer Grenzgänger. Pandemiebedingt kann er seinen Arbeitgeber in der Schweiz vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 nicht aufsuchen. In dieser Zeit übte C seine Tätigkeit von zu Hause aus.

Dennoch suchte er in Norddeutschland einen Kunden seines Arbeitgebers auf, um dort Reparaturarbeiten durchzuführen. Die Reise dauerte vom 01.04.2020 bis 15.04.2020 (9 Arbeitstage). Dies führt zu 14 Nichtrückkehrtagen, da der Arbeitgeber auch die Übernachtungskosten für den Verbleib vor Ort am Wochenende trägt.

Ab dem 16.06.2020 bis zum Jahresende pendelt C wieder zu seinem Arbeitsort in der Schweiz und kehrt von dort regelmäßig an seinen Wohnsitz zurück.

Lösung

Da C teilweise im Zeitraum vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 seiner regulären Tätigkeit im Rahmen einer Dienstreise nachgeht, wird der Bekämpfungszeitraum unterbrochen. Die Dienstreisetage sind als reguläre Arbeitstage außerhalb des Bekämpfungszeitraums zu betrachten. Auf sie findet die KonsV keine Anwendung.

Der Bekämpfungszeitraum setzt sich daher aus den Zeiträumen vom 16.03.2020 bis 31.03.2020 (16 Kalendertage) und vom 16.04.2020 bis 15.06.2020 (61 Kalendertage) zusammen. Insgesamt umfasst der Bekämpfungszeitraum somit 77 Kalendertage. Die 60-Tage-Grenze des Art. 15a Abs. 2 DBA ist für das Kalenderjahr 2020 um 13 Tage zu kürzen (77 Tage multipliziert mit $60/366$ ergibt 12,62 zu kürzende Arbeitstage; eine Kürzung kann jedoch nur für volle Arbeitstage erfolgen, daher sind diese auf 13 Arbeitstage aufzurunden). Da die tatsächlichen Nichtrückkehrtage i.H. von 14 die gekürzte Grenze von 47 Nichtrückkehrtagen (60 NRT abzüglich 13 NRT) nicht übersteigen, ist die Grenzgängereigenschaft bei C zu bejahen.

Beispiel 4

Arbeitnehmer D ist bei der Firma X AG in der Schweiz beschäftigt. In den Vorjahren war er immer Grenzgänger. Pandemiebedingt kann er seinen Arbeitgeber in der Schweiz vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 nicht aufsuchen. In dieser Zeit übte D seine Tätigkeit von zu Hause aus.

Dennoch suchte er in Norddeutschland einen Kunden seines Arbeitgebers auf, um dort Reparaturarbeiten durchzuführen. Die Reise dauerte vom 01.04.2020 bis 15.04.2020 (9 Arbeitstage). Dies führt zu 14 Nichtrückkehrtagen, da der Arbeitgeber auch die Übernachtungskosten für den Verbleib vor Ort am Wochenende trägt.

Ab dem 16.06.2020 bis zum Jahresende pendelt D wieder zu seinem Arbeitsort in der Schweiz und kehrt von dort regelmäßig an seinen Wohnsitz zurück. Bis zum 31.12.2020 unternimmt er noch diverse Dienstreisen in Deutschland und Frankreich, wodurch weitere 36 Nichtrückkehrtage (40 Arbeitstage) entstehen.

Lösung

Da D teilweise im Zeitraum vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 seiner regulären Tätigkeit im Rahmen einer Dienstreise nachgeht, wird der Bekämpfungszeitraum unterbrochen. Die Dienstreisetage sind als reguläre Arbeitstage zu betrachten.

Der Bekämpfungszeitraum setzt sich daher aus den Zeiträumen vom 16.03.2020 bis 31.03.2020 (16 Kalendertage) und vom 16.04.2020 bis 15.06.2020 (61 Kalendertage) zusammen. Insgesamt umfasst der Bekämpfungszeitraum 77 Kalendertage. Somit ist die 60-Tage-Grenze des Art. 15a Abs. 2 DBA für das Kalenderjahr 2020 um 13 Tage zu kürzen (77 Tage multipliziert mit $60/366$ ergibt 12,62 zu kürzende Arbeitstage; eine Kürzung kann jedoch nur für volle Arbeitstage erfolgen, daher sind diese auf 13 Arbeitstage aufzurunden). Da die tatsächlichen Nichtrückkehrtage i.H. von 50 (14 NRT + 36 NRT) die gekürzte Grenze von 47 Nichtrückkehrtagen (60 NRT abzüglich 13 NRT) übersteigen, entfällt bei D die Grenzgängereigen-

schaft. Der Arbeitslohn ist nach Art. 15 Abs. 1 DBA-Schweiz zu besteuern. Da D teilweise auch in Deutschland und Frankreich tätig war, ist das Besteuerungsrecht aufzuteilen.

Nach Tz. 2 Abs. 1 der KonsV gelten Arbeitstage, an denen sich D pandemiebedingt am Wohnsitz aufhält, als in der Schweiz ausgeübt. Daher wird der Schweiz auch das Besteuerungsrecht für diese Arbeitstage zugewiesen.

Unter Berücksichtigung von 240 Gesamtarbeitstagen wird Deutschland das Besteuerungsrecht von einem Anteil von 49/240 vom Arbeitslohn zugewiesen. Für die übrigen 191/240 verbleibt das Besteuerungsrecht bei der Schweiz.

Lösung (alternativ)

Da D nach Tz. 1 KonsV nicht als Grenzgänger i.S. des Art. 15a DBA-Schweiz anzusehen ist, besteht für ihn nach Tz. 4 Abs. 2 der KonsV die Möglichkeit, auf die Anwendung der KonsV zu verzichten. Bei einem solchen Verzicht wird die 60-Tage-Grenze des Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz nicht gekürzt. Dies hat im vorliegenden Fall dann zur Folge, dass bei D lediglich 50 NRT vorliegen und er durch den Verzicht auf Anwendung der KonsV wieder wegen Unterschreitens der 60-Tage-Grenze als Grenzgänger i.S. des Art. 15a DBA-Schweiz anzusehen ist. Auf die Tätigkeit im Vorjahr kommt es daher nicht an. Deutschland besteuert den vollen Arbeitslohn des Kalenderjahres 2020 unter Anrechnung der in der Schweiz einbehaltenen 4,5 %-igen Quellensteuer.

Beispiel 5

Arbeitnehmer E ist bei der Firma X AG in der Schweiz beschäftigt. In den Vorjahren war er immer Grenzgänger. Pandemiebedingt wird ihm von seinem Arbeitgeber in der Schweiz die firmeneigene Wohnung zur Verfügung gestellt, welche E vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 bewohnt. Um seine Familie in Deutschland zu schützen, kehrt er in dieser Zeit nicht an seinen Wohnsitz im Inland zurück.

Ab dem 16.06.2020 bis zum Jahresende pendelt E wieder regelmäßig zu seinem Arbeitsort in der Schweiz. Bis zum 31.12.2020 unternimmt er noch diverse Dienstreisen in Deutschland und Frankreich, wodurch 36 Nichtrückkehrtage (40 Arbeitstage) entstehen.

Lösung

Da E pandemiebedingt vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 nicht an seinen Wohnsitz zurückkehrt, entspricht dieser Zeitraum auch dem Bekämpfungszeitraum. Dieser umfasst somit 92 Kalendertage. Somit wäre die 60-Tage-Grenze des Art. 15a Abs. 2 DBA für das Kalenderjahr 2020 um 16 Tage zu kürzen (92 Tage multipliziert mit 60/366 ergibt 15,08 zu kürzende Arbeitstage; eine Kürzung kann jedoch nur für volle Arbeitstage erfolgen, daher sind diese auf 16 Arbeitstage aufzurunden). Da die tatsächlichen Nichtrückkehrtage i.H. von 36 die gekürzte Grenze von 44 Nichtrückkehrtagen (60 NRT abzüglich 16 NRT) nicht übersteigen, ist die Grenzgängereigenschaft bei E zu bejahen.

Der pandemiebedingte Verbleib aus vom Arbeitgeber verursachten Gründen am Arbeitsort führt nach Tz. 1 Abs. 2 KonsV zu keinen NRT.

Beispiel 6

Arbeitnehmer F ist bei der Firma X AG in der Schweiz beschäftigt. In den Vorjahren war er immer Grenzgänger. Obwohl er die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstrecke mehr als 100 km beträgt und er diese Strecke regelmäßig mit seinem Sportwagen zurücklegt, pendelt F arbeitstäglich. Um seine Familie in Deutschland zu schützen, beschließt F, vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 in der Nähe seines Arbeitgebers ein Hotel in der Schweiz auf eigene Kosten zu beziehen. Von dort aus sucht er regelmäßig seinen Arbeitgeber auf. In dieser Zeit kehrt er nicht an seinen Wohnsitz im Inland zurück.

Ab dem 16.06.2020 bis zum Jahresende pendelt F wieder regelmäßig von seinem Wohnort in Deutschland zu seinem Arbeitsort in der Schweiz. Bis zum 31.12.2020 unternimmt er noch diverse Dienstreisen in Deutschland und Frankreich, wodurch 36 Nichtrückkehrtage (40 Arbeitstage) entstehen.

Lösung

Da F pandemiebedingt vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 nicht von seinem Arbeitsort an seinen Wohnsitz zurückkehrt, entspricht dieser Zeitraum auch dem Bekämpfungszeitraum. Dieser umfasst somit 92 Kalendertage. Somit ist die 60-Tage-Grenze des Art. 15a Abs. 2 DBA für das Kalenderjahr 2020 um 16 Tage zu kürzen (92 Tage multipliziert mit 60/366 ergibt 15,08 zu kürzende Arbeitstage; eine Kürzung kann jedoch nur für volle Arbeitstage erfolgen, daher sind diese auf 16 Arbeitstage aufzurunden). Da die tatsächlichen Nichtrückkehrtage i.H. von 36 die gekürzte Grenze von 44 Nichtrückkehrtagen (60 NRT abzüglich 16 NRT) nicht übersteigen, ist die Grenzgängereigenschaft bei F zu bejahen.

Der private Verbleib aus pandemiebedingten Gründen am Arbeitsort führt nach Tz. 1 Abs. 3 Satz 5 KonsV zu keinen NRT.

Auch die Konsultationsvereinbarung zur Nichtrückkehr eines Grenzgängers auf Grund Arbeitsausübung nach Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz (Zumutbarkeit) vom 12.10.2018 (BStBl I S. 1103) führt zu keinem abweichenden Ergebnis, da die Tage des Verbleibs am Arbeitsort aus privaten Gründen nach Tz. 1 Abs. 3 Satz 2 KonsV zur Prüfung der Grenzgängereigenschaft nicht berücksichtigt werden. Daher kommt es im vorliegenden Fall auch nicht darauf an, dass die Rückkehr an den Wohnsitz grundsätzlich unzumutbar wäre.

Beispiel 7

Arbeitnehmer G ist bei der Firma X AG in der Schweiz beschäftigt. In den Vorjahren war er immer Grenzgänger. Pandemiebedingt kann er seinen Arbeitgeber in der Schweiz vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 nicht aufsuchen. In dieser Zeit ist G von seiner Tätigkeit freigestellt.

Ab dem 16.06.2020 bis zum Jahresende pendelt G wieder zu seinem Arbeitsort in der Schweiz und kehrt von dort regelmäßig an seinen Wohnsitz zurück.

Da sich die Situation in der zweiten Jahreshälfte gebessert hat, begibt sich G auch auf Dienstreisen innerhalb von Deutschland und Frankreich, wodurch sich 78 Nichtrückkehrtage (90 Arbeitstage) ergeben.

Im Vorjahr war G als Grenzgänger ausschließlich in der Schweiz tätig.

Lösung:

Da G pandemiebedingt vom 16.03.2020 bis 15.06.2020 von seiner Arbeit freigestellt ist, entspricht dieser Zeitraum auch dem Bekämpfungszeitraum. Dieser umfasst somit 92 Kalendertage. Die 60-Tage-Grenze des Art. 15a Abs. 2 DBA für das Kalenderjahr 2020 um 16 Tage zu kürzen (92 Tage multipliziert mit 60/366 ergibt 15,08 zu kürzende Arbeitstage; eine Kürzung kann jedoch nur für volle Arbeitstage erfolgen, daher ist die Anzahl der Kürzungstage auf 16 Arbeitstage aufzurunden). Da die tatsächlichen Nichtrückkehrtage i.H. von 78 die gekürzte Grenze von 44 Nichtrückkehrtagen (60 NRT abzüglich 16 NRT) übersteigen, entfällt bei G die Grenzgängereigenschaft. Der Arbeitslohn ist nach Art. 15 Abs. 1 DBA-Schweiz zu besteuern. Da G teilweise auch in Deutschland und Frankreich tätig war, ist das Besteuerungsrecht aufzuteilen.

Nach Tz. 2 Abs. 1 der KonsV gelten Arbeitstage, an denen sich G pandemiebedingt am Wohnsitz aufhält, als in der Schweiz ausgeübt. Daher wird der Schweiz auch das Besteuerungsrecht für diese Arbeitstage zugewiesen.

Unter Berücksichtigung von 240 Gesamtarbeitstagen wird Deutschland das Besteuerungsrecht von einem Anteil von 90/240 vom Arbeitslohn zugewiesen. Für die übrigen 150/240 verbleibt das Besteuerungsrecht bei der Schweiz.

Lösung (alternativ)

Da G nach Tz. 1 KonsV nicht als Grenzgänger i.S. des Art. 15a DBA-Schweiz anzusehen ist, besteht für ihn nach Tz. 4 Abs. 2 der KonsV die Möglichkeit, auf die Anwendung der KonsV zu verzichten. Bei einem solchen Verzicht wird die 60-Tage-Grenze des Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz nicht gekürzt.

Dennoch hat G die 60-Tage-Grenze des Art. 15a DBA-Schweiz überschritten, was zum Wegfall der Grenzgängereigenschaft führt. Dies hat im vorliegenden Fall zur Folge, dass sich die Besteuerung der Tätigkeitstage der Arbeitsfreistellung nach dem Tätigkeitsort des Kalenderjahres 2019 richtet. Da G im Jahr 2019 ausschließlich in der Schweiz tätig war, gelten die Tage der Arbeitsfreistellung als in der Schweiz ausgeübt. Auf die Besteuerung im Kalenderjahr 2019 (Art. 15 oder Art. 15a DBA-Schweiz) kommt es nicht an, vgl. hierzu Tz. 4 Abs. 2 Satz 2 KonsV.

Diese Verfügung ergeht nicht in Papierform. Es erfolgt eine Einstellung in die JURIS-Datenbank bzw. in FAIR/IStR/Verfügungen und FAIR/IStR/Grenzgänger-CH.

FAIR/JURIS;

gez. Heuser