

**OBERFINANZDIREKTION KARLSRUHE
BADEN-WÜRTTEMBERG**

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

Finanzämter
(ohne Stuttgart-Kö und ohne ZBP Stuttgart)

- Verteiler S 19 -

Bekanntgabe per E-Mail

Karlsruhe	16.09.2019
Bearbeiter	Herr Thorwarth
Telefon	0721 926-5676
Aktenzeichen	S 130.1/1429 – St 217 (Bitte bei Antwort angeben)

Besteuerung von Grenzgängern nach Art. 15a DBA-Schweiz

Verständigungsvereinbarung zur Nichtrückkehr eines Grenzgängers auf Grund Arbeitsausübung nach Art. 15a Abs. 2 DBA-Schweiz – Zumutbarkeit

Zur einheitlichen Anwendung und Auslegung des Artikels 15a Absatz 2 des deutsch-schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Oktober 2010 (BGBl. 2011 II S. 1092) haben die zuständigen Behörden, gestützt auf Artikel 26 Absatz 3 DBA, am 12. Oktober 2018 die nachstehende Konsultationsvereinbarung abgeschlossen:

„Nichtrückkehr eines Grenzgängers aufgrund der Arbeitsausübung nach Artikel 15a Absatz 2 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 11. August 1971 (DBA)

Gestützt auf Artikel 26 Absatz 3 des DBA haben die zuständigen Behörden der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft Folgendes vereinbart:

Eine Nichtrückkehr aufgrund der Arbeitsausübung liegt namentlich dann vor, wenn die Rückkehr an den Wohnsitz aus beruflichen Gründen nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Bei Benutzung eines Kraftfahrzeugs ist eine Rückkehr der unselbstständig erwerbstätigen Person nach Arbeitsende an ihren Wohnsitz insbesondere nicht zumutbar, wenn die kürzeste Straßenentfernung für die einfache Wegstrecke über 100 Kilometer beträgt. Bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel

**Nutzung PKW:
Bis 100 km Weg-
strecke Rückkehr
zumutbar**

tel ist eine Rückkehr nach Arbeitsende an den Wohnsitz insbesondere nicht zumutbar, wenn die schnellste Verbindung zu den allgemein üblichen Pendelzeiten für die einfache Wegstrecke länger als 1,5 Stunden beträgt. Von einem Nichtrückkehrtag ist bei vorliegender Unzumutbarkeit der Rückkehr nur auszugehen, wenn die unselbstständig erwerbstätige Person glaubhaft macht, dass sie tatsächlich nicht an ihren Wohnsitz zurückgekehrt ist.

**Nutzung öffentl.
Verkehrsmittel:
Bis 1h 30 min
Wegstrecke zumutbar**

Diese Konsultationsvereinbarung soll Anwendung finden für Sachverhalte ab dem 1. Januar 2019.“

**Anwendung ab
VZ 2019**

Die Verständigungsvereinbarung wurde im BStBl 2018 I S. 1103 veröffentlicht.

Die bisherige Verständigungsvereinbarung vom Juni 1999 ist insoweit ab Anwendung der vorstehenden Vereinbarung überholt.

Jedoch enthielt die bisherige Verständigungsvereinbarung zusätzlich folgenden Satz:

„Ferner ist eine Rückkehr an den Wohnsitz in der Regel unzumutbar, wenn der Arbeitgeber die Wohn- bzw. Übernachtungskosten des Arbeitnehmers trägt.“

Die Konsultationsvereinbarung zur Zumutbarkeit vom 12.10.2018 hebt diesen Satz jedoch nicht auf, daher ist diese Regelung auch weiterhin anzuwenden.

Zur Anwendung der neuen Verständigungsvereinbarung weise ich auf Folgendes hin:

Anwendungshinweise

Grundsätzlich gilt, dass bei Betrachtung der Zumutbarkeit das in der Regel genutzte Verkehrsmittel herangezogen wird. Dies hat der Steuerpflichtige nachzuweisen. Wird einem Arbeitnehmer vom seinem Arbeitgeber ein PKW zur privaten Nutzung überlassen, besteht die widerlegbare Vermutung, dass dieser PKW auch für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt wird. Die Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist durch geeignete Nachweise zu belegen. Der Nutzung eines PKWs ist die Nutzung eines Zweirads oder ähnlicher motorbetriebener Fahrzeuge (z.B. Motorrad, Trike) gleichgestellt.

1. Nutzung PKW

Bei der Prüfung der Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsplatz ist darauf zu achten, dass bei dem Routenplaner die kürzeste Strecke bei den Einstellungen hinterlegt ist. In entsprechender Anwendung von Tz. 1.4 des Schreiben des BMF vom 31.10.2013 (BStBl I S. 1376) ist eine Fährverbindung bei der Ermittlung der Straßenverbindung mit einzubeziehen, soweit diese zumutbar erscheint und wirtschaftlich sinnvoll ist. Die Fähre stellt insoweit ein öffentliches Verkehrsmittel dar. Es liegt dann ein Fall der Mischnutzung vor, vgl. Tz. 3.

2. Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel

Bei der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel ist die Zeitdauer für die Wegstrecke so zu ermitteln, als ob der Steuerpflichtige seine Wohnung zu Fuß verlässt und die gesamte Wegstrecke mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurücklegt. Ob er tatsächlich mit dem Fahrrad oder mit dem Auto einen Teil der Strecke, z.B. bis zum

nächst gelegenen Bahnhof, zurücklegt, ist hierbei unbeachtlich. Erfahrungen haben gezeigt, dass für die Ermittlung der Strecke der Navigator der Deutschen Bahn sehr präzise ist. Nutzt der Steuerpflichtige neben öffentlichen Verkehrsmitteln auch eigene Fahrzeuge, so liegt ein Fall der Mischnutzung vor, vgl. Tz. 3 der Verfügung.

3. Fall der Mischnutzung

Nutzt ein Steuerpflichtiger neben den öffentlichen Verkehrsmitteln auch seinen PKW, so kommt es bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Rückkehr auf das überwiegend genutzte Transportmittel an. Hierbei sind sowohl die zeitlichen als auch die räumlichen Aspekte gleichwertig heranzuziehen.

Überwiegt ein Verkehrsmittel in zeitlicher oder entfernungsmaßiger Hinsicht, ist die Strecke zwischen Wohnsitz und Arbeitsort so zu betrachten, als hätte der Steuerpflichtige die ganze Wegstrecke dieses Verkehrsmittel genutzt.

4. Besonderheit Fähre

Wird eine Fähre zur Überquerung des Bodensees verwendet, so gilt die Fahrtstrecke der Fähre zeitlich und streckenmäßig als öffentliches Verkehrsmittel und wird ggf. im Rahmen der Prüfung nach Tz. 3 berücksichtigt.

5. Verbleib am Arbeitsort

Der Verbleib am Arbeitsort aus beruflichen Gründen muss durch entsprechende Nachweise belegt werden. Hierfür hat der Steuerpflichtige die Pflicht, die erforderlichen Beweismittel nach § 90 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) zu beschaffen.

6. Beispiele

a. Beispiel 1: Nutzung PKW

Sachverhalt:

Arbeitnehmer A fährt regelmäßig mit seinem PKW zur Arbeit. Die kürzeste Entfernung zwischen Wohnung Arbeitsstätte beträgt 98 km. Wegen Stau, Baustellen und anderen Umständen nimmt er überwiegend einige Umwege in Kauf und benötigt grundsätzlich zwischen 103 und 110 km für die einfache Wegstrecke.

Lösung:

Für die Ermittlung der Zumutbarkeit ist die kürzeste Wegstrecke maßgebend. Diese beträgt 98 km, damit ist eine Rückkehr an den Wohnsitz zumutbar, da die maßgebliche Grenze von 100 km nicht überschritten wurde.

Auch wenn A an mehr als 60 Tagen an seinem Arbeitsort übernachtet, ergeben sich nach der Verständigungsvereinbarung vom 12.10.2018 keine Nichtrückkehrtage i.S. des Art. 15a DBA-Schweiz.

Beispiele

b. Beispiel 2: Nutzung öffentliche Verkehrsmittel

Sachverhalt:

Arbeitnehmer A pendelt regelmäßig von seinem deutschen Wohnsitz zu seinem Arbeitsort in der Schweiz. Für seinen Weg zur Arbeit nutzt er ausschließlich öffentliche Verkehrsmittel, wie Bus und Bahn. Morgens, wenn A das Haus verlässt, begibt er sich zu Fuß bis zur Bushaltestelle. Dort nimmt er den Bus bis zum nächsten Bahnhof. Der Arbeitsort in der Schweiz ist fußläufig vom dortigen Bahnhof erreichbar. Für die gesamte einfache Wegstrecke benötigt A insgesamt 1h 35 min.

Lösung:

Wegen Überschreitens der Grenze von 1h 30 min wäre die Rückkehr an den Wohnsitz grundsätzlich nicht zumutbar. Da A jedoch trotzdem täglich über die Grenze pendelt und nach Arbeitsende nicht in der Schweiz verbleibt, ist die Grenzgängereigenschaft dennoch gegeben.

Verbleibt A an mehr als 60 Tagen an seinem Arbeitsort, liegen wegen der Unzumutbarkeit der Rückkehr an den Wohnsitz beruflich bedingte Nichtrückkehrtage i. S. des Art. 15a DBA-Schweiz vor, was zum Verlust der Grenzgängereigenschaft führt.

c. Beispiel 3: Mischnutzung – überwiegend PKW

Sachverhalt:

Arbeitnehmer A wohnt in Freiburg/D und arbeitet in Liestal/CH. Er fährt mit seinem PKW zum Bahnhof in Basel (SBB) stellt dort seinen PKW ab und setzt seine Fahrt mit der Bahn fort. Die einfache Entfernung zwischen Freiburg und Basel beträgt circa 70 km bei einer Fahrzeit mit dem PKW von einer Stunde. Die Fahrt mit dem Zug von Basel nach Liestal mit der schnellsten Verbindung zu den allgemein üblichen Verkehrszeiten dauert 9 Minuten (circa 15 km).

Lösung:

Da der Arbeitnehmer sowohl das eigene Fahrzeug als auch öffentliche Verkehrsmittel nutzt, liegt ein Fall der Mischnutzung vor. Im Fall der Mischnutzung ist sowohl die zeitliche als auch die räumliche Komponente zu betrachten. Bei der zeitlichen Komponente, überwiegt die Fahrdauer mit dem PKW. Ebenso legt der Arbeitnehmer A mit dem PKW eine längere Strecke zurück. Deshalb ist die Strecke zwischen Wohnsitz und Arbeitsort so zu betrachten, als hätte der Arbeitnehmer A die ganze Wegstrecke mit dem PKW zurückgelegt. Weil die einfache Wegstrecke lediglich circa 85 km beträgt, ist die Rückkehr an den Wohnsitz in Freiburg zumutbar.

Auch wenn A an mehr als 60 Tagen an seinem Arbeitsort übernachtet, ergeben sich nach der Verständigungsvereinbarung vom 12.10.2018 keine Nichtrückkehrtage i.S. des Art. 15a DBA-Schweiz.

d. Beispiel 4: Mischnutzung – überwiegend öffentliche Verkehrsmittel

Sachverhalt:

Arbeitnehmer A wohnt in Grenzach-Wyhlen/D und arbeitet in Zürich/CH (einfache Entfernung ca. 78 km). Er fährt mit seinem PKW zum Bahnhof nach Basel (SBB), stellt dort seinen PKW ab und fährt mit dem Zug weiter nach Zürich. Die einfache Entfernung zwischen Grenzach-Wyhlen und Basel beträgt circa 7 km bei einer Fahrzeit mit dem PKW von 16 Minuten. Die Fahrt mit dem Zug von Basel nach Zürich mit der schnellsten Verbindung zu den allgemein üblichen Verkehrszeiten dauert 53 Minuten (circa 83 km).

Lösung:

Da A sowohl das eigene Fahrzeug als auch öffentliche Verkehrsmittel nutzt, liegt ein Fall der Mischnutzung vor. Im Fall der Mischnutzung ist die zeitliche als auch die räumliche Komponente zu betrachten. Die Zugfahrt überwiegt sowohl in zeitlicher als auch räumlicher Hinsicht. Deshalb ist die Strecke zwischen Wohnsitz und Arbeitsort so zu betrachten, als hätte A die ganze Wegstrecke mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegt. Nach dem Routenplaner DB-Navigator benötigt A für die einfache Wegstrecke 1h 50 min. Die Rückkehr an den Wohnsitz ist daher nicht zumutbar.

Verbleibt A an mehr als 60 Tagen an seinem Arbeitsort, liegen wegen der Unzumutbarkeit der Rückkehr an den Wohnsitz beruflich bedingte Nichtrückkehrtage i. S. des Art. 15a DBA-Schweiz vor, was zum Verlust der Grenzgängereigenschaft führt.

e. Beispiel 5: Mischnutzung – Fähre

Sachverhalt:

Arbeitnehmer A wohnt in Ravensburg/D und arbeitet in Frauenfeld/CH. Er fährt mit seinem PKW nach Meersburg. Von dort benutzt er die Fähre nach Konstanz. Von Konstanz aus fährt er weiter bis nach Frauenfeld. Die Entfernung der kürzesten Wegstrecke zwischen Ravensburg und Frauenfeld beträgt bei der Fährenutzung 68 km bei einer gesamten Fahrtzeit von 1h 45 min. Dabei dauert die Überfahrt mit der Fähre 30 Minuten. Die Fähre legt eine Wegstrecke von 4,3 km zurück. Die Wegstrecke für die Alternativroute um den Bodensee herum beläuft sich auf 137 km.

Lösung:

Die Fähre ist ein öffentliches Verkehrsmittel. Da der Arbeitnehmer sowohl das eigene Fahrzeug als auch öffentliche Verkehrsmittel nutzt, liegt ein Fall der Mischnutzung vor. Im Fall der Mischnutzung ist auf die zeitliche als auch die räumliche Komponente abzustellen. Im vorliegenden Fall überwiegt in zeitlicher als auch räumlicher Hinsicht der Anteil der PKW Nutzung. Deshalb ist die Strecke zwischen Wohnsitz und Arbeitsort so zu betrachten, als hätte der Arbeitnehmer A die ganze Wegstrecke mit dem PKW zurückgelegt. Weil die kürzeste einfache Wegstrecke lediglich 68 km beträgt, ist die Rückkehr an den Wohnsitz zumutbar.

Auch wenn A an mehr als 60 Tagen an seinem Arbeitsort übernachtet, ergeben sich nach der Verständigungsvereinbarung vom 12.10.2018 keine Nichtrückkehrtage i.S. des Art. 15a DBA-Schweiz.

f. Beispiel 6: Mischnutzung – Überwiegenheitsprüfung

Sachverhalt:

Arbeitnehmer A wohnt in Todnau/D und arbeitet in Zürich/CH. Die kürzeste einfache Wegstrecke von der Wohnung zur Arbeit beträgt 99 km mit einer Fahrtdauer von 1h 45min. Mit öffentlichen Verkehrsmitteln beträgt die Fahrtdauer für die gesamte Strecke 2h 50min.

Da in und um Zürich herum Verkehr oft zähflüssig ist, fährt A arbeitstäglich mit dem PKW nach Basel (Strecke 60 km bzw. 1h) und nimmt von dort aus den Schnellzug nach Zürich (83 km bzw. 53 min).

Lösung:

Weil A sowohl seinen PKW als auch öffentliche Verkehrsmittel nutzt, liegt ein Fall der Mischnutzung vor. Im Fall der Mischnutzung ist die zeitliche als auch die räumliche Komponente zu betrachten.

Da die Wegstrecke des öffentlichen Verkehrsmittels, d.h. die Zugfahrt von Basel nach Zürich, mit 83 km den überwiegenden Streckenanteil darstellt, ist der Fall so zu betrachten, als wäre A die gesamte Strecke mit öffentlichen Verkehrsmitteln gefahren. Bei Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln würde A für die gesamte Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (einfache Entfernung) mehr als 1h 30min benötigen, so dass die Rückkehr an den Wohnsitz nicht zumutbar wäre.

Verbleibt A an mehr als 60 Tagen an seinem Arbeitsort, liegen wegen der Unzumutbarkeit der Rückkehr an den Wohnsitz beruflich bedingte Nicht-rückkehrtage i. S. des Art. 15a DBA-Schweiz vor, was zum Verlust der Grenzgängereigenschaft führt.

gez. Heuser