



Bern, 24. Februar 2005

**MERKBLATT**

**Betrifft:** Definition des Grenzgängers im Sinne von Artikel 3 der Vereinbarung zwischen der Regierung der Französischen Republik und dem Schweizerischen Bundesrat vom 11. April 1983

Mit Vereinbarung vom 11. April 1983 führten Frankreich und die Schweiz eine besondere Regelung zur Besteuerung der Grenzgänger ein, die hinsichtlich der Voraussetzungen zur Besteuerung der Grenzgänger der in Artikel 17 des schweizerisch-französischen Doppelbesteuerungsabkommens enthaltenen Regelung vorgeht und das alleinige Besteuerungsrecht an den Erwerbseinkünften solcher Grenzgänger - gegen eine angemessene Abgeltung des anderen Staates - dem Ansässigkeitsstaat des einzelnen Grenzgängers zuweist. Dieser Besteuerungsgrundsatz wurde als Folge des Zusatzabkommens vom 22. Juli 1997 in Artikel 17 Absatz 4 des erwähnten Doppelbesteuerungsabkommens verankert. Nicht unter diese Regelung fallen Einkünfte nach Artikel 18 („Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen“), Artikel 19 („Künstler und Sportler“) sowie Artikel 21 („Öffentlicher Dienst“).

Unter den in Artikel 3 der Vereinbarung enthaltenen Begriff des Grenzgängers fallen Personen, die in einem Vertragsstaat ansässig sind und bei einem im anderen Vertragsstaat ansässigen Arbeitgeber einer Erwerbstätigkeit nachgehen und „in der Regel“ täglich in den Staat, in dem sie ansässig sind, zurückkehren.

Um im Interesse einer sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Steuerverwaltungen zu fassenden klaren rechtlichen Regelung die Abweichungen bei der Auslegung der „in der Regel“ täglich geforderten Rückkehr an den Wohnort durch die zuständigen Behörden beider Staaten möglichst gering zu halten, erachten diese es als zweckmässig, im Sinne von Artikel 27 Absatz 3 des französisch-schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommens die Definition des Begriffs „Grenzgänger“ zu erläutern. Auch die schweizerischen Grenzkantone begrüessen solche Erläuterungen.

Das vorliegende Merkblatt enthält diese Erläuterungen.

### **I) Grenzgänger im Sinne der Vereinbarung vom 11. April 1983**

Einleitend gilt es in Erinnerung zu rufen, dass das am 1. Juni 2002 zwischen der Europäischen Union und der Schweiz abgeschlossene Abkommen über die Freizügigkeit im Personenverkehr die Definition des Grenzgängers im Sinne des schweizerisch-französischen Doppelbesteuerungsabkommens nicht berührt. Trotz

## FRANKREICH

der im erstgenannten Abkommen enthaltenen Grenzgängerdefinition hält sein Artikel 21 Absatz mit aller Klarheit fest, dass die Bestimmungen des Personenfreizügigkeitsabkommens keinen Einfluss auf die in Doppelbesteuerungsabkommen enthaltene Definition des Grenzgängers haben.

Der Begriff „Grenzgänger“ bestimmt sich daher gemäss Artikel 3 der Vereinbarung vom 1983 und bedeutet *„jede in einem Staat ansässige Person, die im anderen Staat eine bezahlte Tätigkeit bei einem in diesem anderen Staat ansässigen Arbeitgeber ausübt und in der Regel jeden Tag in den Staat, in dem sie ansässig ist, zurückkehrt“*.

### **II) Klarstellung der Häufigkeit der Rückkehr in den Staat der Ansässigkeit**

Die Definition des Grenzgängers verlangt grundsätzlich eine tägliche Rückkehr in den Ansässigkeitsstaat. Demgegenüber ergeben sich aus dem Wortlaut der Vereinbarung, welche dem Abkommen vorgeht, Auslegungsschwierigkeiten. Der Ausdruck „in der Regel“ lässt den Schluss zu, dass bezüglich der täglichen Rückkehr Ausnahmen gestattet sind. Es gilt daher, die Tragweite der „in der Regel“ täglichen Rückkehr zu quantifizieren.

Bis anhin lassen sich in keinen Kommentaren Präzisierungen nachlesen, welche eine einheitliche Auslegung im Einzelfall ermöglichen würden.

Seit Inkrafttreten des zwischen der Europäischen Union und der Schweiz abgeschlossenen Personenfreizügigkeitsabkommens hat sich demgegenüber eine Praxis zum „erwerbstätigen Grenzgänger“ entwickelt, die es diesem unter Umständen erlaubt, während der Arbeitswoche mehrere Nächte im Tätigkeitsstaat zu verbringen. Manchmal verfügen Grenzgänger dort auch über eine ständige Wohnstätte.

Auch wenn die Bezifferung der einem Grenzgänger im Tätigkeitsstaat erlaubten Übernachtungen ein gewisses willkürliches Element enthalten mag, kann sie trotzdem geeignet sein, zu mehr Rechtssicherheit bei der Auslegung und Durchsetzung der zu klärenden Bestimmungen beizutragen.

### **III) Klarstellung des Begriffs „Grenzgänger“ aufgrund der „in der Regel“ täglichen Rückkehr**

Die Begriffsbestimmung des Grenzgängers geht vom Grundsatz der täglichen Rückkehr aus. Um das Gleichgewicht dieser Regelung zu gewährleisten, bedarf es im Sinne einer Ausnahmeregelung eines minimalen Spielraums bei der Beurteilung von Grenzgängern, die nicht täglich in ihren Ansässigkeitsstaat zurückkehren.

Es erscheint zweckmässig, betroffenen Grenzgängern während eines Jahres eine bestimmte Anzahl von im Tätigkeitsstaat verbrachten Übernachtungen zuzugestehen, wobei diese Anzahl zur Wahrung des Ausnahmecharakters dieser Regelung eine Nacht pro Arbeitswoche nicht übersteigen soll.

Somit gilt eine im einen oder im anderen Vertragsstaat ansässige Person bei Erfüllung der übrigen Bedingungen auch dann als Grenzgänger, wenn sie über das Jahr hinweg an 45 Tagen nicht in ihren Ansässigkeitsstaat zurückkehrt. Dabei umfassen die 45 ausserhalb des Ansässigkeitsstaats verbrachten Nächte nicht nur die im Tätigkeitsstaat erfolgten Übernachtungen, sondern auch gelegentliche beruflich bedingte Abwesenheiten in einem dritten Staat.

Für unterjährig oder teilzeitweise Beschäftigte gilt das Folgende:

- Beim unterjährigen Pensum gilt anstelle von 45 Nichtrückkehrtagen eine obere Grenze von 20% der geleisteten Arbeitstage;
- Bei während des ganzen Jahres Teilzeitbeschäftigten wird das Maximum von 45 Tagen im Verhältnis gekürzt (bei einem Pensum von 80%: 36 Tage; bei einem solchen von 70%: 31 Tage, etc.); bei halben Tagen ist auf die nächst niedere Anzahl Gesamttage abzurunden.

Stellt sich eine Steuerbehörde auf den Standpunkt, dass ein Steuerpflichtiger die zulässige Anzahl Übernachtungen im Tätigkeitsstaat überschritten hat und ihm damit aus ihrer Sicht kein Anspruch auf die entsprechenden Abkommensvorteile zusteht, obliegt ihr der entsprechende Nachweis. Das Halten oder Mieten einer Wohnstätte im Tätigkeitsstaat begründet in jedem Fall die einfache Vermutung, dass der Erwerbstätige dort ansässig und damit kein Grenzgänger ist. In diesem und in jedem anderen Zweifelsfall ist der Betroffene verpflichtet, die zur Abklärung der Grenzgängereigenschaften erforderlichen Fragen der Behörde zu beantworten, mit ihr zusammenzuarbeiten und ihr alle Unterlagen zum Nachweis der tatsächlichen Übernachtungen im Tätigkeitsstaat zur Verfügung zu stellen.