



Informationsblatt

zum Quellensteuerverfahren für Grenzgängerinnen und Grenzgänger aus Deutschland

Praxis im Kanton Zürich, gültig ab 1. Januar 2024

1. Allgemeines

Das Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) zwischen der Schweiz (CH) und der Bundesrepublik Deutschland (D) vom 11. August 1971 regelt in Artikel 15a Abs. 1 und 2 gegenseitig die Besteuerung von erwerbstätigen Grenzgängerinnen und Grenzgängern. Dabei wird unterschieden zwischen echter und unechter Grenzgängereigenschaft. Für echte Grenzgängerinnen und Grenzgänger im Sinne von Art. 15a Abs. 1 DBA CH-D kommt der Art. 15 Abs. 4 DBA CH-D (leitender Angestellter) nicht zur Anwendung.

Das vorliegende Merkblatt enthält Ausführungen zur Quellenbesteuerung von in Deutschland ansässigen Grenzgängerinnen und Grenzgängern mit einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit in der Schweiz. Im Weiteren wird auf die entsprechenden Bestimmungen in den Steuergesetzen und in den Verordnungen, Weisungen und Merkblättern zum Quellensteuerverfahren verwiesen (siehe Ziffern 4 und 5).

2. Echte Grenzgängereigenschaft

2.1. Begriff der echten Grenzgängerin bzw. des echten Grenzgängers

Eine echte Grenzgängereigenschaft besteht, sofern:

- eine tägliche Rückkehr vom Arbeitsort in der Schweiz zum Wohnort in Deutschland der erwerbstätigen Person in Deutschland zumutbar ist bzw. effektiv erfolgt;
- und die erwerbstätige Person dem schweizerischen Arbeitgebenden eine Ansässigkeitsbescheinigung des deutschen Finanzamtes das Formular Gre-1 («Ansässigkeitsbescheinigung für Grenzgänger») vorlegt.



2.2. Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr

Die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist gegeben, wenn die Entfernung zwischen dem schweizerischen Arbeitsort und dem deutschen Wohnort pro Weg nicht mehr als 100 km (kürzeste Wegstrecke mit dem Privatauto) ist, oder die Fahrzeit mit den öffentlichen Verkehrsmitteln pro Weg nicht mehr als 1,5 Std. beträgt. Bei grösseren Distanzen bleibt es der quellensteuerpflichtigen Person (Grenzgängerin bzw. Grenzgänger) vorbehalten, den Nachweis zu erbringen, dass sie trotzdem i.d.R. jeden Arbeitstag an ihren deutschen Wohnsitz zurückgekehrt ist.

Ist die tägliche Rückkehr nicht zumutbar und hält sich die quellensteuerpflichtige Person unter der Woche in der Schweiz auf und kehrt regelmässig an den Wochenenden an ihren deutschen Wohnsitz zurück, so qualifiziert sich diese als internationale Wochenaufenthalterin bzw. Wochenaufenthalter. Unter diesen Umständen ist das Fehlen der Grenzgängereigenschaft nicht durch Vorlage des Formulars «Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nichtrückkehr» nachzuweisen, da die quellensteuerpflichtige Person gar nie im Sinne von Art. 15a DBA CH-D Grenzgängerin bzw. Grenzgänger war.

2.3. Ansässigkeitsbescheinigung des deutschen Finanzamtes

Das Beibringen einer Ansässigkeitsbescheinigung des deutschen Finanzamtes ist weitere Voraussetzung für das Vorliegen einer echten Grenzgängereigenschaft.

Das offizielle Formular Gre-1 muss von der zuständigen, deutschen Finanzbehörde bescheinigt werden. Bei einem Wechsel der Arbeitsstelle muss eine neue Ansässigkeitsbescheinigung vorgelegt werden. Der Arbeitgebende hat die Ansässigkeitsbescheinigung für eine Dauer von zehn Jahren aufzubewahren.

Wird die Ansässigkeitsbescheinigung durch die erwerbstätige Person nicht beigebracht, liegt eine unechte Grenzgängereigenschaft vor und die Quellensteuer ist gemäss den ordentlichen Quellensteuertarifen zu erheben.

Die Bescheinigung gilt für ein Jahr. Die Bescheinigung wird für das jeweilige Folgejahr der Grenzgängerinnen bzw. dem Grenzgänger ohne Antrag von der zuständigen Steuerbehörde erteilt. Das Formular Gre-2 wurde deshalb aufgehoben.



2.4. Quellensteuer bei echter Grenzgängereigenschaft

Sind die Voraussetzungen für eine echte Grenzgängereigenschaft durch die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr (bzw. durch eine effektive tägliche Rückkehr) sowie durch das Beibringen der Ansässigkeitsbescheinigung erfüllt, werden die Bruttoerwerbseinkünfte mit dem pauschalen Quellensteuersatz von 4,5 % (Grenzgängersteuer) besteuert. Die Grenzgängersteuer von 4,5 % ist eine fixe Pauschalsteuer, die grundsätzlich nicht reduziert werden kann (siehe § 6 der Verordnung der Finanzdirektion über die Tarife für quellensteuerpflichtige Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, Zürcher Steuerbuch Nr. 89.1). Es besteht deshalb kein Anspruch auf eine Rückerstattung (vorbehalten bleibt die Behebung einer allfälligen internationalen Doppelbesteuerung). Das schweizerische Erwerbseinkommen einer echten deutschen Grenzgängerin bzw. eines echten deutschen Grenzgängers untersteht der deutschen Steuerhoheit. Die schweizerische Quellensteuer von 4,5 % wird dabei an die deutsche Einkommenssteuer angerechnet.

3. Unechte Grenzgängereigenschaft

3.1. Begriff der unechten Grenzgängerin bzw. des unechten Grenzgängers

Die unechte Grenzgängereigenschaft ist gegeben, wenn eine in Deutschland ansässige, quellensteuerpflichtige Person grundsätzlich die Voraussetzungen der Grenzgängereigenschaft erfüllt, aber folgende Umstände zusätzlich vorliegend sind:

- es ist der erwerbstätigen Person aus beruflich bedingten Gründen an mehr als 60 Tagen pro Jahr nicht möglich, an ihren Wohnsitz in Deutschland zurückzukehren;
- oder es wird keine Ansässigkeitsbescheinigung beigebracht.

Ist es der erwerbstätigen Person aus beruflich bedingten Gründen nicht möglich, an mehr als 60 Tagen pro Jahr an ihren deutschen Wohnsitz zurückzukehren, kann beim kantonalen Steueramt Zürich, Abteilung Quellensteuer, nach Ablauf des betreffenden Kalenderjahres das Formular Gre-3 («Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nichtrückkehr») eingereicht werden. Bei unterjähriger Beschäftigungsdauer werden die Nichtrückkehrtage anteilmässig berechnet, d.h. mindestens fünf Nichtrückkehrtage pro Monat. Nichtrückkehrtage, die rein privat bedingt sind, dürfen auf dem Formular Gre-3 nicht ausgewiesen werden.



Die Grundsätze für das Ausfüllen des Formulars Gre-3 sind im Formular selber unter den Erläuterungen detailliert beschrieben. Im Weiteren ist dem Formular ein Muster zur Auflistung (Kalendarium) der massgebenden Nichtrückkettage angefügt. Nur Personen, welche die Voraussetzungen der echten Grenzgängereigenschaft gemäss Punkt 2 erfüllen, können einen Antrag auf Unterzeichnung des Formulars Gre-3a einreichen und damit die Umqualifizierung zur unechten Grenzgängereigenschaft erwirken.

Hat die Grenzgängerin bzw. der Grenzgänger in einem Steuerjahr mehrere Arbeitsverhältnisse, so ist das Vorliegen der unechten Grenzgängereigenschaft nicht für jedes Arbeitsverhältnis separat zu beurteilen, sondern es sind die Nichtrückkettage für alle Arbeitsverhältnisse zusammenzuzählen und es ist eine Gesamtbeurteilung vorzunehmen. Ungeachtet dessen muss für jedes Arbeitsverhältnis das Formulars Gre-3 eingereicht werden.

Das Formular Gre-3 ist bis spätestens Ende März des Folgejahres beim kantonalen Steueramt Zürich, Abteilung Quellensteuer, einzureichen (§ 24 QVO I). Kann das eingereichte Formular unterzeichnet werden, stellt das kantonale Steueramt die erforderliche Tarifeinstufung sicher. Dem kantonalen Steueramt Zürich, Abteilung Quellensteuer, bleibt es vorbehalten, bei stossenden Verhältnissen von Amtes wegen eine nachträgliche ordentliche Veranlagung durchzuführen (Art. 99b DBG; § 101b StG ZH).

3.2. Grundlagen der Tarifeinstufung bei der unechten Grenzgängereigenschaft

Basis der Quellensteuererhebung bilden der vergütete Bruttomonatslohn (inkl. Zulagen, Naturalleistungen usw.) sowie der massgebende Tarif. Der Arbeitgebende hat für Fälligkeiten ab dem 1. Januar 2021 den Tarif selber festzulegen. Unverändert hat der Arbeitgebende das „Anmeldeformular für quellensteuerpflichtige Arbeitnehmende“ bzw. das „Mutationsformular für quellensteuerpflichtige Arbeitnehmende“ innert acht Tagen nach Anstellung einer Grenzgängerin bzw. eines Grenzgängers bzw. nach Vorliegen eines Mutationsgrundes beim kantonalen Steueramt Zürich, Abteilung Quellensteuer, einzureichen (vorbehalten bleibt die Meldung von Neuanstellungen und Mutationen über das Abrechnungsverfahren gemäss ELM Quellensteuer).

Verfügt der Arbeitgebende bei der Lohnzahlung über keine oder zu wenige Informationen, so sind folgende Tarife anzuwenden (Y = mit Kirchensteuer):

- Tarif A0Y für Ledige sowie für Arbeitnehmende mit unbestimmtem Zivilstand;
- Tarif C0Y für verheiratete Arbeitnehmende.



3.3. Vorgehen bei Antragstellung mittels Formular Gre-3

Der Arbeitgebende oder die quellensteuerpflichtige Person hat bis spätestens Ende März des Folgejahres folgende Unterlagen beim kantonalen Steueramt Zürich, Abteilung Quellensteuer, einzureichen:

- Vollständig ausgefülltes und mit Firmenstempel sowie rechtsgültiger, eigenhändiger Unterschrift versehenes Formular Gre-3 in 4-facher Ausfertigung;
- Bescheinigung (Aufstellung) über die Nichtrückkehrtage im In- und Ausland. Siehe dazu das Muster zum Formular «Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nichtrückkehr»;

Das kantonale Steueramt Zürich, Abteilung Quellensteuer, prüft die eingereichten Unterlagen auf Vollständigkeit und sendet die mit Dienststempel und Unterschrift versehenen Formular «Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nichtrückkehr» an den Arbeitgebenden zurück. Sind die Unterlagen unvollständig, lücken- bzw. fehlerhaft oder entsprechen diese nicht den geforderten Kriterien, wird angemessene Frist zur Nachbesserung gewährt. Wird diese Frist nicht gewahrt, wird auf den Antrag nicht eingetreten. Privat begründete Nichtrückkehrtage sind unbeachtlich. Das Vorliegen der unechten Grenzgängereigenschaft wird jährlich neu geprüft. Aus der Beurteilung eines Antrages gemäss Formular Gre-3 können deshalb für nachfolgende Steuerjahre keine Ansprüche abgeleitet werden.

3.4. Ausscheidung von Einkommen aus ausländischen Arbeitstagen (Vermeidung einer Doppelbesteuerung)

Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung kann die quellensteuerpflichtige Person eine Überprüfung ihrer Quellensteuerpflicht beantragen. Sie muss dazu über die Website des kantonalen Steueramtes elektronisch und zwar spätestens bis Ende März des Folgejahres einen Antrag um Korrekturberechnung der Quellensteuer einreichen. Dem Antrag ist ein Kalendarium beizulegen, auf welchem auszuweisen ist, wo an den einzelnen Arbeitstagen gearbeitet wurde (siehe Muster zum Formular Gre-3). Die Ausscheidung erfolgt dabei gemäss Ziffer 6.7 im Kreisschreiben Nr. 45 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 12. Juni 2019 (Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens von Arbeitnehmern).

Vorbehalten bleibt auch die Einreichung eines Revisionsgesuches. Dazu ist der vollständige definitive deutsche Steuerbescheid unter Beilage des unterzeichneten Kalendariums, einer Kopie des Lohnausweises und unter Bekanntgabe einer Bankverbindung (IBAN und



für ausländische Bankverbindungen zusätzlich BIC/SWIFT) sowie einer schweizerischen Zustell- oder Vertreteradresse (§ 128 StG ZH) einzureichen. Dieses Revisionsgesuch muss innert 90 Tagen seit Entdeckung der gerügten Doppelbesteuerung (i.d.R. Zustellung des deutschen Steuerbescheids) schriftlich (nicht per E-Mail) dem kantonalen Steueramt Zürich, Abteilung Quellensteuer, unterbreitet werden (Art. 147 ff. DBG; §§ 155 ff. StG ZH). Wird die Frist versäumt, kann darauf nicht eingetreten werden.

Die auf den ausgewiesenen Drittstaatentagen erhobene schweizerische Quellensteuer wird der quellensteuerpflichtigen Person zurückerstattet, wobei für die Berechnung des Rückerstattungsbetrages die im betreffenden Jahr bezahlte Quellensteuer durch 240 Arbeitstage (pro Monat 20 Arbeitstage) geteilt und mit der Anzahl ausgewiesener Drittstaatentage multipliziert wird. Vorbehalten bleibt eine Ausscheidung gemäss dem Verhältnis der tatsächlich in der Schweiz und im Ausland geleisteten Arbeitstage während der gesamten Steuerperiode. Es müssen dabei folgende Umstände vorliegen:

- im Arbeitsvertrag ist ein Arbeitsort ausserhalb der Schweiz vereinbart und es wurde tatsächlich die Mehrheit der Arbeitstage im Ausland erbracht;
- zur Behebung einer internationalen Doppelbesteuerung.

Wird das Formular Gre-3 durch das deutsche Finanzamt abgewiesen, so muss die allenfalls bereits erfolgte Korrektur rückgängig gemacht werden. Die quellensteuerpflichtige Person hat das kantonale Steueramt Zürich, Abteilung Quellensteuer, entsprechend zu informieren.

4. Unterlagen und Fragen

Unterlagen und Anfragen sind an folgende Adresse zu richten:

- Kantonales Steueramt Zürich, Privatpersonen, Quellensteuer, Bändliweg 21, 8090 Zürich

Die nötigen Formulare sowie die gesetzlichen Bestimmungen finden Sie unter:

- www.zh.ch/quellensteuer

Bitte beachten Sie:

- Unterschriebene Formulare Gre-3 («Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nicht-rückkehr») werden dem Arbeitgebenden retourniert (3-fach)

Bei Fragen wenden Sie sich an:

- Telefon: +41 (0)43 259 37 00
- E-Mail: grenzgaenger-steueramt@zh.ch

5. Gesetzliche Grundlagen

Folgende gesetzlichen Grundlagen sind massgebend:

- Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) zwischen der Schweiz und Deutschland vom 11.08.1971
- Bundesgesetz über die Direkte Bundessteuer vom 14.12.1990 (DBG)
- Verordnung vom 11.04.2018 über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (Quellensteuerverordnung, QStV)
- Steuergesetz des Kantons Zürich vom 08.06.1997 (StG ZH)
- Verordnung über die Quellensteuer für ausländische Arbeitnehmer vom 02.02.1994 (Quellensteuerverordnung I, Zürcher Steuerbuch Nr. 87.1)
- Merkblatt des kantonalen Steueramtes über die Quellenbesteuerung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern vom 25.10.2023 (Zürcher Steuerbuch Nr. 87.3)