

Miessl
Besteuerung von Grenzgängern

Besteuerung von Grenzgängern

Schweiz
Österreich
Frankreich

von

Dipl.-Kfm. Gerold Miessl

Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht, Konstanz

2026



Zitiervorschlag: Miessler Grenzgängerbesteuerung Rn. 1

beck.de

ISBN PRINT 978 3 406 84045 6

© 2026 Verlag C. H. Beck GmbH & Co. KG
Wilhelmstraße 9, 80801 München
info@beck.de

Druck und Bindung: Beltz Grafische Betriebe GmbH
Am Fliegerhorst 8, 99947 Bad Langensalza

Satz: Uhl + Massopust GmbH, Aalen
Umschlag: Ralph Zimmermann – Bureau Parapluie

chbeck.de/nachhaltig
produktsicherheit.beck.de

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Alle urheberrechtlichen Nutzungsrechte bleiben vorbehalten.
Der Verlag behält sich auch das Recht vor, Vervielfältigungen dieses Werkes
zum Zwecke des Text and Data Mining vorzunehmen.

Vorwort

Als ich vor über zwanzig Jahren begann, mich mit der Besteuerung von Grenzgängern insbesondere in die Schweiz zu beschäftigen, lag das Augenmerk der deutschen Finanzverwaltung noch auf der steuerlichen Einheitsbetrachtung der Schweizer beruflichen Altersvorsorge: sowohl hinsichtlich des Obligatoriums und des Überobligatoriums des Alterssparguthabens als auch in der Unterscheidung der privatrechtlich bzw. der öffentlich-rechtlich organisierten Schweizer Pensionskasse. Leitende Angestellte waren nach Ansicht der deutschen Finanzverwaltung nur mit eingetragener Funktionsbezeichnung im Schweizer Handelsregister auch steuerlich diesem Personenkreis zuzuordnen. Die Berufsgruppe des Bordpersonals war auch damals schon, was die Durchführung des Besteuerungsverfahrens angeht, schwer zu handhaben. Beide Beteiligten waren im Ermittlungsverfahren bemüht, durch Schätzung der Tätigkeitsorte die Erbringung des Einzelnachweises für die Zuweisung des Besteuerungsrechtes zu vermeiden. Auch die abkommensrechtliche Zuweisung des Besteuerungsrechtes von Abfindungen anlässlich der Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses hat in den letzten zwanzig Jahren einen Wandel im Charakter erfahren: von der kausalen Zuordnung zur bisherigen Tätigkeitsausübung über den Verlust des Arbeitsplatzes und der sich daraus ergebenden unterschiedlichen abkommensrechtlichen Verteilung des Besteuerungsrechtes.

Die unterschiedlichen Rechtsauffassungen zwischen der deutschen Finanzrechtsprechung und der deutschen Finanzverwaltung und die sich daraus ergebende Rechtsfortentwicklung in der Besteuerung des Grenzgängers spiegeln sich in ca. 70 BFH-Urteilen und über 90 FG-Urteilen allein durch das FG Baden-Württemberg sowie ca. elf BMF-Schreiben bzw. Konsultationsvereinbarungen wider – dies bei ca. 90.000 Grenzgängern in die Schweiz, nach Österreich und Frankreich, also ca. 0,2 Prozent der in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Personen. Berücksichtigt ist in diesem Buch auch ganz aktuell eine Prognose der BFH-Auslegung des Tatbestandsmerkmals „aufgrund der Arbeitsausübung“ in der Grenzgängerregelung des Art. 15a Abs. 2 Satz 2 des DBA Schweiz sowie der Frage, welche Kriterien für eine „berufsbedingte Nichtrückkehr“ an den (inländischen) Wohnort nach Arbeitsende vorliegen auf Grundlage der mündlichen Verhandlung im Verfahren VI R 14/24 vom 9. April 2026. Auf Basis der zweiten mündlichen Verhandlung an diesem Tag (Verfahren VI R 31/24) wird eine zweite Prognose angestellt: Die Nichtrückkehr aufgrund der Arbeitsausübung kann nicht allein mit der Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsort begründet werden. Maßgebend für die Auslegung des Begriffs der „Zumutbarkeit der Rückkehr“ sind auch die Dauer der Arbeitszeit, die Art der Arbeit und die Fahrtzeit.

Aus meinem Blickwinkel (trotzdem) ein ungemein interessanter Bereich des deutschen bzw. internationalen Steuerrechts, geprägt durch die divergierenden Auslegungspositionen der Exekutive und Judikative, die ich versuche, in diesem Buch transparenter zu machen und in einen systematischen Zusammenhang zu bringen. Dazu habe ich – soweit ersichtlich – sämtliche Meinungs-

äußerungen der zwei beteiligten Seiten der Rechtsfortentwicklung der Grenzgängerbesteuerung im Grenzgebiet zur Schweiz, Österreich und Frankreich der letzten zwanzig Jahre in diesem Buch zusammengetragen. Was die Schweizer Pensionskasse angeht, hoffe ich, dies in der folgenden Auflage nachholen zu können, da der Umfang des Buches dies in der ersten Auflage nicht zuließ.

Mein besonderer Dank für die verlegerische Betreuung gilt dem steuerrechtlichen Lektorat im Verlag C.H.Beck, Frau Jule Wituschek.

Last but not least möchte ich auch meiner Partnerin Dr. Alexandra Marten für ihre Geduld und Bereitschaft danken, sich mit diesem für sie nicht so leichten Thema zu beschäftigen.

Konstanz, Radolfzell im April 2026

Gerold Miessl

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungs- und Literaturverzeichnis	XI
Verzeichnis über Gesetze, Verordnungen, Richtlinien, Abkommen, Protokolle	XVII

A. Einleitung

1

B. Grundlagen der Grenzgängerbesteuerung

4

I. Begriff des Grenzgängers – Grenzgängereigenschaft	4
1. nach dem DBA-Schweiz	4
2. nach dem DBA-Österreich	12
3. nach dem DBA-Frankreich	14
II. Ansässigkeit	21
III. Arbeits- bzw. Tätigkeitsort	29
IV. Aufenthaltsgenehmigungen	32
1. Aufenthaltskategorien für EU/EFTA-Staatsangehörige in der Schweiz	32
a) Ausweis G EU/EFTA (Grenzgängerbewilligung)	33
b) Ausweis B EU/EFTA (Aufenthaltsbewilligung)	35
c) Ausweis C EU/EFTA (Niederlassungsbewilligung)	35
d) Ausweis L EU/EFTA (Kurzaufenthaltsbewilligung)	36
e) Meldeverfahren	36
2. Aufenthaltsrecht für EU/EFTA-Staatsangehörige in Österreich und Frankreich	37
a) Aufenthalt bis zu drei Monaten	38
b) Aufenthalt über drei Monate	38
V. Grenzgänger und Quellensteuertarife	40
1. Grenzgängerbesteuerung in der Schweiz	40
2. Grenzgängerbesteuerung in Österreich	50
3. Grenzgängerbesteuerung in Frankreich	54
VI. Planung der deutschen Einkommensteuer-Vorauszahlungen	57

C. Besteuerung des echten Grenzgängers

60

I. In die Schweiz	60
II. Nach Österreich	68
III. Nach Frankreich	70

D. Besteuerung des unechten Grenzgängers	79
I. Grenzgängereigenschaft – Zumutbarkeit	80
1. Grundsätze und virtuelle deutsch-schweizerische Grenzzone (100 km-Zone)	80
2. und deutsch-österreichische Grenzzone	88
3. und deutsch-französische Grenzzone	92
II. Grenzgängereigenschaft – Begründung der Nichtrückkehr/ Nichtrückkehrtage	94
1. aufgrund von Dienstreisen	99
a) Grundsätze und DBA-Schweiz	99
b) nach dem DBA-Österreich	108
c) nach dem DBA-Frankreich	111
2. aufgrund des Bereitschaftsdienstes/der Rufbereitschaft	117
a) Grundsätze und DBA-Schweiz	117
b) nach dem DBA-Österreich und die EuGH-Rechtsprechung ..	125
c) nach dem DBA-Frankreich	133
III. Die 183-Tage-Klausel – nach den DBA-Schweiz/-Österreich/ -Frankreich	136
1. Eine systematische Einordnung	136
2. Intensitätsgrenze – Abweichung vom Arbeitsortprinzip	139
3. Begriff des Arbeitgebers iSd DBA und der Arbeitnehmer- entsendung	143
4. Arbeitnehmerentsendung und Grenzgängerregelung	151
IV. Zuweisung/Verteilung des Besteuerungsrechtes bei Befreiung aus der Grenzgängereigenschaft	155
1. Grundzüge sowie Sonderausgabenabzugsverbot und Rückausnahme	155
2. Besondere Regelungen	164
a) bei leitenden Angestellten	164
aa) nach dem DBA-Schweiz und die Schweizer Handels- registerpraxis	164
bb) nach dem DBA-Österreich und Konfliktlösung zwischen Grenzgänger- und Geschäftsführerregelung	174
cc) nach dem DBA-Frankreich	177
b) beim Bordpersonal	181
aa) nach dem DBA-Schweiz und Anwendungsvorbehalte gegenüber der Grenzgängerregelung	181
bb) nach dem DBA-Österreich	190
cc) nach dem DBA-Frankreich und die Rückfallklausel des § 50d Abs. 8 EStG	193
c) beim öffentlichen Dienst – Kassenstaatsprinzip und Grenzgängereigenschaft	201
aa) Auswirkungen des Art. 19 Abs. 1 DBA-Schweiz	201
bb) Auswirkungen des Art. 19 Abs. 1 DBA-Österreich (Ortskräfteregelung) auf die öffentlich-rechtliche Grenzgängerregelung nach dem DBA-Österreich	209
cc) DBA-Frankreich – Kassenstaatsprinzip des Art. 14 Abs. 1 S. 1 DBA-Frankreich	215

d) bei Arbeitsfreistellung	224
aa) Grundsätze und DBA-Schweiz	224
bb) nach dem DBA-Österreich und dem DBA-Frankreich ...	231
e) bei Abfindungen	236
aa) nach dem DBA-Schweiz	239
bb) nach dem DBA-Österreich	242
cc) nach dem DBA-Frankreich	247
dd) Grenzgängerregelung und der Veranlassungs- zusammenhang der Abfindungszahlung	250
f) bei Optionsrechten zum Erwerb von Aktien (Stock Options) .	252
aa) Grundlagen – deutsche Sichtweise	252
bb) Schweizer Sichtweise	259
cc) Österreichische Sichtweise	267
dd) Französische Sichtweise	273

**E. Die Wegzugsbesteuerung – eine besondere Regelung
im DBA-Schweiz** **281**

F. Anhang: Relevante Internetseiten **292**

Sachregister **293**