

Steuern und Finanzen

Änderungen in internationalen Steuerabkommen

Mit Beginn des Kalenderjahres 2026 sind die Änderungen der Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit der Schweiz und den Niederlanden in Kraft getreten. Die Anpassungen basieren auf den Änderungsprotokollen, die bereits am 21.8.2023 bzw. 14.4.2025 unterzeichnet wurden.

Relevante Regelungen Schweiz:

- Teilweise Übernahme von Regelungen aus Konsultationsvereinbarungen, die dadurch auch für die Finanzgerichtsbarkeit verbindlich werden;
- Aufteilung von Arbeitslohn: Abzustellen ist künftig auf die tatsächlichen Arbeitstage, die der Arbeitgeber bescheinigen muss, ebenso wie die Tätigkeitsorte;
- Freistellung von der Arbeitsausübung: Vergütungen, die ein von der Arbeitsausübung freigestellter Arbeitnehmer bis zum Ende des Beschäftigungsverhältnisses bezieht, können in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem die Tätigkeit ohne Freistellung ausgeübt worden wäre. Soweit dieser Vertragsstaat sein Besteuerungsrecht für die Arbeitseinkünfte nicht ausübt, kann der Ansässigkeitsstaat besteuern. Bei vorliegender Grenzgängereigenschaft bei Freistellungsbeginn soll Art. 15a DBA bis zur Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses weiter anwendbar sein. Bei einem unterjährigen Beginn der Freistellung wird die Anzahl der unschädlichen Nichtrückkehrtage zeitanteilig berücksichtigt; je vollem Kalendermonat der Beschäftigung sind fünf, für jede volle Kalenderwoche ist ein Nichtrückkehrtag als unschädlich anzusetzen.
- Das Besteuerungsrecht für eine Abfindung aufgrund vorzeitigem Ausscheiden aus dem Beschäftigungsverhältnis richtet sich nach dem Besteuerungsrecht im Erdienungszeitraum. Neu ist die Einschränkung, dass sich dieser höchstens aus dem Jahr der Zahlung der Abfindung sowie den fünf vorangehenden Jahren der aktiven Tätigkeit zusammensetzt.

Grenzgängerregelung Schweiz:

Die Bestimmungen zum Arbeitsort sowie zur Behandlung von Wochenenden, Feiertagen und Geschäftsreisen als Nichtrückkehrtage wurden wort- bzw. inhaltsgleich in das Protokoll zum DBA übernommen.

- Nichtrückkehrtage: Nur Arbeitstage können Nichtrückkehrtage sein. Als heranzuziehende Arbeitstage bestimmt das geänderte Protokoll die im Arbeitsvertrag vereinbarten Tage. Soweit keine solche arbeitsvertragliche Regelung vorliegt, sind die tatsächlichen Arbeitstage heranzuziehen.
- Regelmäßige Rückkehr: Das Protokoll beinhaltet nun erstmalig die Festlegung, dass allgemein eine regelmäßige Rückkehr vorliegt, wenn sich der Arbeitnehmer an mindestens 20 % der vereinbarten Arbeitstage vom Wohnsitz an den Arbeitsort und wieder zurück bewegt.
- Nichtrückkehr aufgrund Arbeitsausübung: Eine Nichtrückkehr liegt vor, wenn sie aus beruflichen Gründen nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Nicht zumutbar ist die Rückkehr, wenn bei Nutzung eines Kfz die kürzeste einfache Entfernung über 100 km beträgt. Bei der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel ist die Zumutbarkeit nicht mehr gegeben, wenn die schnellste Verbindung zu üblichen Pendelzeiten für die einfache Wegstrecke mehr als 90 Minuten in Anspruch nimmt. Ein Nichtrückkehrtag liegt jedoch nur dann vor, wenn der Arbeitnehmer glaubhaft macht, dass tatsächlich keine Rückkehr erfolgt ist.
- Nichtrückkehrtage bei Teilzeitbeschäftigung: Das Protokoll beinhaltet die Klarstellung, dass bei einer stundenweisen Teilzeitbeschäftigung, die an jedem betriebsüblichen Arbeitstag ausgeübt wird, von 60 unschädlichen Nichtrückkehrtagen auszugehen ist. Wird die Teilzeitbeschäftigung nur an einzelnen Tagen im anderen Staat ausgeübt, ist wie bisher eine proportionale Kürzung vorzunehmen. Maßgeblich ist das Verhältnis von arbeitsvertraglich vereinbarten Arbeitstagen zu den bei einer Vollzeitbeschäftigung im Betrieb üblichen Arbeitstagen. Bei fehlender vertraglicher Vereinbarung ist nun bei einer 5-Tage-Woche von 240, bei einer 6-Tage-Woche von 280 Arbeitstagen auszugehen. Feiertage bleiben unberücksichtigt.
- Beschäftigung als Grenzgänger nur während eines Teils des Jahres: Auch die Ermittlung der unschädlichen Nichtrückkehrtage bei einer nur teilweisen Beschäftigung als Grenzgänger ist im Protokoll geregelt. Für jeden vollen Monat der Beschäftigung sind fünf Tage und für jede volle Woche ist ein Tag anzusetzen. Die Prüfung des Vorliegens der Voraussetzungen für die Grenzgängereigenschaft erfolgt auf Basis der Gesamtanzahl der so ermittelten Tage.

- Arbeitgeberwechsel und mehrere Beschäftigungsverhältnisse im Tätigkeitsstaat: Die Grenzgängereigenschaft ist künftig für alle Beschäftigungsverhältnisse innerhalb eines Kalenderjahres einheitlich zu beurteilen, falls ein Arbeitnehmer entweder den Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat wechselt oder gleichzeitig für mehrere Arbeitgeber tätig ist. Für die Prüfung der Höchstgrenze unschädlicher Nichtrückkehrtage sind die Nichtrückkehrtage aus den jeweiligen Beschäftigungsverhältnissen zu addieren. Vorgesehen ist, dass der Arbeitgeber die Anzahl der Nichtrückkehrtage im jeweiligen Beschäftigungsverhältnis bei Beendigung der Beschäftigung auf einem behördlich vorgegebenen Musterformular bescheinigen und dem Arbeitnehmer aushändigen muss.

Relevante Regelungen Niederlande:

Art. 14 Abs. 1 DBA weist das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dem Staat zu, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird. Werden Arbeitstage in Drittstaaten ausgeübt wird das Besteuerungsrecht dem Ansässigkeitsstaat i. S. d. DBA zugewiesen. In diesen Artikel wird mit dem neuen Abs. 1a eine Bagatellgrenze eingeführt. Diese Grenze besagt, dass bei einer vollständig oder teilweisen Tätigkeitsausübung von weniger als 35 Arbeitstagen im Ansässigkeitsstaat oder in Drittstaaten, der Tätigkeitsstaat die anteilige Vergütung auch für diese Tage besteuern darf. Dabei werden als Arbeitstage Tage berücksichtigt, an denen die berufliche Tätigkeit für mindestens 30 Minuten im Ansässigkeits- oder Drittstaat ausgeübt wird.

BEARBEITET UND ZUSAMMENGESTELLT VON



Sandra Peterson
Steuerberaterin,
Referent Lohnsteuer,
ZF Group München