



Bundesministerium für Finanzen  
BMF – IV/8 (IV/8)  
Johannesgasse 5  
1010 Wien

BUNDESARBEITSKAMMER

PRINZ-EUGEN-STRASSE 20-22  
1040 WIEN  
[www.arbeiterkammer.at](http://www.arbeiterkammer.at)  
erreichbar mit der Linie D

Ihr Zeichen	Unser Zeichen	Bearbeiter/in	Tel	<b>501 65</b>	Fax	<b>501 65</b>	Datum
2023- 0.221.379	SR-GSt/MÜ/PE	Vanessa Mühlböck	DW 12353	DW 142353			04.04.2023

## Entwurf zum Abänderungsprotokoll zum Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen

Die Bundesarbeitskammer (BAK) bedankt sich für die Übermittlung des Entwurfs und nimmt dazu wie folgt Stellung.

Inhalt des Entwurfs:

Der Begutachtungsentwurf zum Abänderungsprotokoll zum DBA Österreich-Deutschland dient unter anderem dazu, das bestehende Abkommen an den aktuellen OECD-Standard betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerungen anzupassen. Weiters trägt es der sich geänderten Arbeitswelt Rechnung, als dass die Grenzgängerregelung in Bezug auf Homeoffice flexibler gestaltet wird.

Das Wichtigste in Kürze:

- Arbeitnehmer:innen von Flug- und Schifffahrtsunternehmen sollen nun nicht mehr im Staat, in dem sich der Sitz der Geschäftsleitung befindet, steuerpflichtig sein, sondern im Wohnsitzstaat.
- Die Grenzgängerregelung iZm nichtselbständigen Einkünfte wird dahingehend flexibilisiert, als dass das Besteuerungsrecht im Wohnsitzstaat verbleibt, wenn üblicherweise in Grenznähe gearbeitet wird. Lediglich wenn an mehr 45 Tagen bzw bei Teil-

- zeit oder unterjähriger Beschäftigung mehr als 20 % der Arbeitstage außerhalb der Grenzzone gearbeitet wird, geht die Grenzgängereigenschaft verloren.
- Auch für Einkünfte von Arbeitnehmer:innen im öffentlichen Dienst wird eine entsprechende Grenzgängerregelung implementiert.
  - Die Bestimmung zum Wechsel von der Befreiungs- auf die Anrechnungsmethode wird an das OECD-Musterabkommen angepasst. Es gilt nun allgemein die Anrechnungsmethode, wenn der Kassenstaat sein ihm zugewiesenes Besteuerungsrecht nicht ausübt.
  - Anti-Missbrauchsregelungen und Vorschriften zur Missbrauchsbekämpfung für Betriebsstätten in Drittländern werden entsprechend dem OECD-Standard implementiert.

In weiten Teilen entspricht die Adaptierungen dem bestehenden OECD-Musterabkommen. Im Bereich der Arbeitnehmer:innen kommt es jedoch zu Abweichungen vom Musterabkommen, die jedoch insgesamt eine Erleichterung für die betroffenen Personen darstellen. Der Entwurf wird seitens der BAK daher befürwortet.

Zu den wesentlichen Bestimmungen des geplanten Entwurfs:

### **Zu Artikel III**

Im Artikel 5 des DBA erfolgt eine Klarstellung, dass Einrichtungen von Unternehmen generell nur dann keine steuerliche Betriebsstätte darstellen, wenn die dort verrichteten Tätigkeiten ausschließlich vorbereitender Art sind oder Hilfstätigkeiten darstellen. Diesbezüglich bestehen keine Bedenken.

### **Zu Artikel IV iVm Artikel VIII**

Im Artikel 10 Abs 2 lit a wird der Klammerzusatz „(jedoch keine Personengesellschaft)“ gestrichen. Es gilt grundsätzlich, dass Dividenden einer Quellensteuer von 15 % unterliegen. Die Quellensteuer beträgt jedoch nur 5 %, wenn die Dividendenempfängerin eine Gesellschaft mit einer Kapitalbeteiligung von zumindest 10 % an der ausschüttenden Gesellschaft ist. Bislang waren vom begünstigten Quellensteuersatz Personengesellschaften ausgeschlossen. Mit der Neuregelung soll der geringere Quellensteuersatz sowohl für Kapital- als auch Personengesellschaften gelten. In Einklang mit der Adaptierung des Artikel 10 Abs 2 lit a ist nun auch in Artikel 23 Abs 1 lit a der Klammerzusatz zu streichen.

Die BAK sieht keine Notwendigkeit für die Änderung. Die WFA enthält keine Folgenabschätzung der Änderung, finanzielle Nachteile für Österreich können jedoch nicht ausgeschlossen werden. Insoweit wird empfohlen die bestehende Regelung beizubehalten.

**Zu Artikel V**

Artikel 13 Abs 6 des DBA bezüglich der Wegzugsbesteuerung bei Ansässigkeitswechsel wird aufgehoben. Wegen der koordinierten innerstaatlichen Regelungen ist auch ohne die Bestimmung eine konsequente Besteuerung der stillen Reserven beim Wegzug sichergestellt. Es bestehen seitens der BAK keine Bedenken.

**Zu Artikel VI**

Artikel 15 Abs 5 des DBA:

Das OECD-Musterabkommen weist dem Wohnsitzstaat von Arbeitnehmer:innen, die an Bord eines Schiffes oder Flugzeuges im internationalen Verkehr tätig sind, das Besteuerungsrecht zu. Lediglich für Tätigkeiten auf Schiffen oder Flugzeugen, die ausschließlich im anderen Land verkehren, hat der andere Staat (Kassenstaat) das Besteuerungsrecht.

Abweichend vom Musterabkommen galt bislang in Artikel 15 Abs 5 des DBA Deutschland-Österreich, dass alle Arbeitnehmer:innen an Bord von Schiffen und Flugzeugen im internationalen Verkehr sowie auf Schiffen zur Binnenschifffahrt, das Einkommen in jenem Staat zu versteuern haben, in dem sich der Sitz der Geschäftsleitung befindet. Mit vorliegendem Entwurf wird die Regelung an die Regelung des OECD-Musterabkommens angeglichen.

Da Arbeitnehmer:innen bei internationalen Flugverkehrs- und Schifffahrtsunternehmen in der Regel keinen persönlichen Anknüpfungspunkt zum anderen Staat haben, ist es sachgerecht, dass Arbeitnehmer:innen ihre Bezüge im Wohnsitzstaat versteuern müssen. Diese Änderung wird befürwortet und es wird angeregt, auch bei anderen DBA (insbesondere Malta) gleichartige Regelungen anzustreben.

Artikel 15 Abs 6 des DBA:

Mit Deutschland ist eine Grenzgängerregelung vereinbart. Nach bisherigem Abkommen sind Bezüge von Arbeitnehmer:innen, die in der Nähe der Staatsgrenze wohnen, aber im anderen Staat in der Nähe der Grenze arbeiten und täglich zum Wohnsitz heimkehren, im Wohnsitzstaat steuerpflichtig. Durch die Verpflichtung zur „täglichen Heimkehr“ ist die Grenzgängerregelung folglich nur für Arbeitnehmer:innen anwendbar, die tatsächlich nahezu ständig pendeln. Daraus ergab sich nun durch die zunehmende Verbreitung von Homeoffice die Problematik, dass nicht mehr nahezu täglich gependelt wird, womit die Grenzgängereigenschaft verloren geht. In diesen Fällen ist das Einkommen für jene Tage, an denen am Arbeitsplatz gearbeitet wird, im Kassenstaat steuerpflichtig und der Einkommensteil für die Tage im Homeoffice im Wohnsitzland. Um dieses Salary Splitting zu vermeiden soll die Grenzgängerregelung nun generell anwendbar sein, wenn Arbeitnehmer:innen in der Nähe zur Grenze den Hauptwohnsitz haben und die Tätigkeit üblicherweise in Grenznähe ausgeübt wird. Ob die Tätigkeit am Arbeitsplatz oder im Homeoffice ausgeübt wird, ist nunmehr unerheblich und die Besteuerung erfolgt weiterhin im Ansässigkeitsstaat. Diese Vereinfachung wird seitens der BAK ausdrücklich begrüßt.

**Zu Artikel VII**

Bisher galt die Grenzgängerregelung nur für Arbeitnehmer:innen, die nicht den Regelungen des öffentlichen Dienstes unterliegen. Mit dem vorliegenden Entwurf wird eine korrespondierende Grenzgängerregelung auch für Arbeitnehmer:innen im öffentlichen Dienst eingeführt, wobei jedoch das ausschließliche Besteuerungsrecht für die Vergütungen der Grenzgänger:innen beim Kassenstaat verbleiben soll. Zudem wird ergänzend vereinbart, dass Arbeitnehmer:innen, die im Ansässigkeitsstaat steuerpflichtig sind, nicht im Kassenstaat steuerpflichtig werden, wenn diese die Tätigkeit an nicht mehr als 10 Tagen außerhalb des Ansässigkeitsstaates ausüben. Damit wird auch bei öffentlichen Bediensteten die Notwendigkeit eines Salary Splittings bzw eines Wechsels der Steuerpflicht weitgehend vermieden. Die Regelung wird seitens der BAK befürwortet.

**Zu Artikel IX iVm Artikel X**

Die Vermeidung der Doppelbesteuerung erfolgt im DBA Österreich-Deutschland grundsätzlich anhand der Befreiungsmethode. Nach derzeitiger Lage wird gemäß Artikel 28 Abs 1 lit a allerdings anstelle der Befreiungsmethode die Anrechnungsmethode angewendet, wenn die Vertragsstaaten die Einkünfte unterschiedlichen Abkommensbestimmungen zuordnen und dieser Konflikt nicht mit Hilfe eines Verständigungsverfahrens gelöst werden kann und dies zu einer zu niedrigen oder keiner Versteuerung führen würde (Doppelnichtbesteuerung). Aufgrund des engen Anwendungsbereiches wird die Regelung zur Vermeidung der Doppelnichtbesteuerung in den Artikel 23 Abs 3 in generalisierter Form aufgenommen. Nun ist im Ansässigkeitsstaat die Anrechnungsmethode anzuwenden, wenn der andere Staat das Abkommen so anwendet, dass er die Einkünfte bzw das Vermögen von der Besteuerung ausnimmt. Im Gegenzug wird die Artikel 28 Abs 1 lit a aufgehoben. Die Neuregelung entspricht dem OECD-Musterabkommen und wird daher befürwortet.

**Zu Artikel XIII**

Hiermit werden Begriffe näher definiert. Im Protokoll zum Abkommen wird in Ziffer 8 ergänzend zur Grenzgängerregelung für Einkünfte aus unselbständiger Arbeit und aus öffentlichem Dienst klargestellt, dass als „in der Nähe der Grenze“ jene Gemeinden gelten, die sich in einer Zone von jeweils 30 Kilometer von der Grenze befinden. Hinzu kommt die Definition von „üblicherweise“. Eine Tätigkeit gilt anhand der Neuregelung als „üblicherweise“ in der Nähe der Grenze ausgeübt, wenn die Tätigkeit an nicht mehr als 45 Tagen bzw bei einer Teilzeitbeschäftigung oder einem unterjährigen Dienstverhältnis nicht mehr als 20 % der Arbeitstage im Kalenderjahr außerhalb der Grenznähe ausgeübt wird. Eine Klarstellung unbestimmter Gesetzesbegriffe ist jedenfalls notwendig und wird begrüßt.

**Zu Artikel XII**

In den Artikel 28 des DBA werden Vorschriften zur Missbrauchsbekämpfung für Drittstaats-Betriebsstätten aufgenommen. Diese Vorschriften sind zu begrüßen, anstelle einer Niedrigsteuergrenze in Abhängigkeit der lokalen Besteuerung wäre allerdings eine „harte“ Niedrig-

steuergrenze von 15% effektiv anzudenken, da sie durch Körperschaftsteuersenkungen nicht reduziert werden kann. Weiters wird eine Anti-Missbrauchsregelung in der Form des Hauptzweck-Kriteriums (Principal Purpose-Test) aufgenommen. Gestaltungen, deren Hauptzweck der Erhalt einer Abgabenbegünstigung ist, sollen diese Begünstigung nicht erhalten. Diese Bestimmungen entsprechen dem OECD-Musterabkommen und dienen der Umsetzung des BEPS-Mindeststandards. Die BAK befürwortet deren Aufnahme in das DBA.

Die BAK ersucht um Berücksichtigung ihrer Anliegen und Anregungen.

