



ÖSTERREICH

STEUERLICHE REGELUNGEN BEI AUSLANDSEINKÜNFTE

Die Wichtigsten Informationen zu steuerlichen
Regelungen bei grenzüberschreitenden
Arbeitsverhältnissen und Pensionsbezügen

Stand: Jänner 2019

Inhalt

3	1. Einleitung
3	2. Ansässigkeit
3	2.1. Beschränkte bzw. unbeschränkte Steuerpflicht
4	2.2. Ansässigkeit
6	2.3. Zweitwohnsitzverordnung
6	3. Tätigkeitsortprinzip
6	3.1. Allgemeines
6	3.1.1. 183-Tage-Regel
8	3.1.2. Ansässigkeit des Arbeitgebers
8	3.1.3. Tragung der Vergütungen durch ausländische Betriebsstätte
9	3.1.4. Zusammenfassung
9	3.2. Ausnahmen vom Tätigkeitsortprinzip
9	3.2.1. Aufsichts- und Verwaltungsräte/Schiff- und Luftfahrtsunternehmen
10	3.2.2. Grenzgänger
10	4. Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
10	4.1. Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt
11	4.2. Anrechnungsmethode
11	5. Besonderheiten bei Auslandssachverhalten
11	5.1. Dreieckssachverhalte
13	5.2. Einkünfte aus Ländern, mit denen kein DBA existiert
14	5.3. Arbeitgeber ohne Betriebsstätte in Österreich
14	5.4. Ortskräfte bzw. Sur-Place-Personal bei diplomatischen Vertretungen
15	5.5. Pensionen
16	5.6. Steuerbegünstigte Auslandstätigkeiten („Montageprivileg“)
18	5.7. Expatriates
18	6. ArbeitnehmerInnenveranlagung (ANV) bei Auslandseinkünften
18	6.1. Ohne Wohnsitz in Österreich – beschränkt Steuerpflichtige
21	6.2. Mit Wohnsitz in Österreich – unbeschränkte Steuerpflicht
21	6.2.1. Ansässigkeit in Österreich
24	6.2.2. Ansässigkeit im Ausland
25	6.3. Besonderheiten bei der ANV
25	6.3.1. In Österreich zu Unrecht einbehaltene Lohnsteuer
25	6.3.2. Unterjähriger Wechsel zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht
26	6.3.3. Unterjähriger Ein- bzw. Austritt in die Steuerpflicht
27	7. Übersicht der wichtigsten DBA-Regelungen

1. Einleitung

Wenn Sie in Österreich wohnen und im Ausland beschäftigt sind, in Österreich für einen ausländischen Arbeitgeber arbeiten oder eine ausländische Pension beziehen, dann stellt sich die Frage, in welchem Land die Auslandseinkünfte zu versteuern sind. Auch ist zu klären, wie es steuerrechtlich aussieht, wenn Sie zwar in Österreich arbeiten, hier aber keinen Wohnsitz haben.

Grundsätzlich hat jener Staat das Besteuerungsrecht, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird. Allerdings hat auch der Staat, in dem Sie ansässig sind, das Besteuerungsrecht für alle Einkünfte, unabhängig davon, in welchem Land sie erzielt werden. Somit kann es vorkommen, dass dieselben Einkünfte sowohl im Tätigkeitsstaat als auch im Wohnsitzstaat zu versteuern sind. Es kommt also zu einer doppelten Steuerpflicht.

Um eine Doppelbesteuerung letztlich zu vermeiden hat Österreich mit vielen Ländern ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abgeschlossen. Im Rahmen dieser Abkommen wird geregelt, welcher Staat die Einkünfte besteuern darf und wie eine allfällige Doppelbesteuerung vermieden wird.

Obwohl die einzelnen DBA unterschiedliche Regelungen beinhalten, gelten im Zusammenhang mit zwischenstaatlichen Steuerfragen zumeist bestimmte Grundregeln. Vorliegende Broschüre soll einen Überblick über diese Grundregeln geben. Außerdem liefert sie einen Überblick über die DBA-Vereinbarungen mit den einzelnen Ländern bezüglich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Pensionsbezüge.

2. Ansässigkeit

2.1. BESCHRÄNKTE BZW. UNBESCHRÄNKTE STEUERPFLICHT

Hinsichtlich der Einkommensbesteuerung bei grenzüberschreitenden Arbeitsverhältnissen und Pensionsbezügen ist zunächst zwischen der beschränkten und unbeschränkten Steuerpflicht zu unterscheiden:

■ **Beschränkte Steuerpflicht**

Steuerpflichtige, die im Inland **keinen Wohnsitz** haben aber Einkünfte erzielen sind für diese Einkünfte im Inland beschränkt steuerpflichtig. Das bedeutet, dass die Einkommensteuer nur für die inländischen Einkünfte berechnet wird. Einkünfte aus anderen Staaten bleiben dabei unberücksichtigt.

■ **Unbeschränkte Steuerpflicht**

Besteht im Inland ein **Wohnsitz**, so liegt eine unbeschränkte Steuerpflicht vor. Hierbei berechnet sich die Einkommensteuer anhand des gesamten **Welteinkommens**. Somit spielen hier nicht nur die innerstaatlichen Einkünfte, sondern auch Einkünfte aus dem Ausland eine Rolle.

Da die unbeschränkte Steuerpflicht grundsätzlich mit einem Wohnsitz oder ständigem Aufenthalt im Inland begründet wird, kann anhand dieses Kriteriums ein Steuerpflichtiger **in mehreren Staaten** unbeschränkt steuerpflichtig sein. Es ist folglich zu prüfen, in welchem Staat der Steuerpflichtige ansässig ist. Denn auch wenn in mehreren Staaten eine unbeschränkte Steuerpflicht vorliegt, darf **nur der Ansässigkeitsstaat das Welteinkommen** versteuern.

2.2. ANSÄSSIGKEIT

Im Allgemeinen ist ein Steuerpflichtiger in jenem Staat ansässig, in dem er seinen Wohnsitz oder ständigen Aufenthalt hat. Ist dies in mehreren Staaten der Fall, dann ist die Ansässigkeit dort, wo die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen (=Mittelpunkt der Lebensinteressen). Kann der Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht bestimmt werden, so gilt jener Staat als Ansässigkeitsstaat, in dem die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat. Ist auch dies nicht bestimmbar, dann gilt die Staatsbürgerschaft als Bestimmungskriterium. Sofern die Person die Staatsbürgerschaft von allen oder keinen der betroffenen Staaten besitzt, ist ein zwischenstaatliches Verfahren zur Bestimmung des Ansässigkeitsstaats notwendig.

Für die Bestimmung der Ansässigkeit ist folgendes in genannter Reihenfolge zu klären:

Frage 1) **Wo befindet sich der Wohnsitz oder ständige Aufenthalt?**

Bezüglich des Wohnsitzes ist die rechtliche und tatsächliche Verfügungsmöglichkeit maßgeblich, nicht aber die polizeiliche Meldung oder faktische Verwendung! Eine vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Schlafstelle, die mit anderen Personen geteilt werden muss, stellt jedoch keinen Wohnsitz dar. Andererseits kann ein Zimmer im Elternhaus unter Umständen eine Wohnstätte im steuerlichen Sinn sein. Hat ein Steuerpflichtiger nur in einem Staat einen Wohnsitz, so ist dieser der Ansässigkeitsstaat.

Gibt es in mehreren Staaten einen Wohnsitz:

Frage 2) **In welchem Staat befindet sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen?**

Dies bedeutet, dass jener Staat der Ansässigkeitsstaat ist, zu dem die engeren persönlichen Verbindungen bestehen, beispielsweise weil sich hier die Familie aufhält oder man hier sozial stärker integriert ist (z.B. Mitarbeit in einem Verein).

Anmerkung:

Wenn im Ausland ein Wohnsitz begründet und der österreichische Wohnsitz beibehalten wird, so ist nicht sofort von einer Verlegung der Ansässigkeit ins Ausland auszugehen. Aus Sicht des österreichischen Finanzministeriums ist in diesem Fall bei **kurzfristigen Auslandsaufenthalten (bis zu 2 Jahren) nicht von einer Verlegung des Mittelpunkts der Lebensinteressen** auszugehen. Dauert der Auslandsaufenthalt **länger als 5 Jahre** und übersiedelt die Familie mit, ist jedenfalls davon auszugehen, dass die **Ansässigkeit aufs Ausland** übergeht. Für Auslandsaufenthalte zwischen 2 und 5 Jahre ist im Einzelfall die Ansässigkeit zu prüfen und gegebenenfalls eine Ansässigkeitsbescheinigung von der Finanzbehörde einzuholen.

Wenn zu keinen oder mehreren Staaten gleich enge Beziehungen bestehen:

Frage 3) **Wo befindet sich der gewöhnliche Aufenthalt?**

Der gewöhnliche Aufenthalt ist jener Ort, an dem sich der Steuerpflichtige unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort nicht nur vorübergehend verweilt. Der gewöhnliche Aufenthalt ist in jenem Staat, in dem sich der Steuerpflichtige am häufigsten aufhält.

Wenn in keinem Staat der gewöhnliche Aufenthalt vorliegt:

Frage 4) Von welchem Staat wird die Staatsbürgerschaft besessen?



Wenn von allen oder keinen der betroffenen Staaten die Staatsbürgerschaft besessen wird, dann lässt sich nach diesem Schema die Ansässigkeit nicht bestimmen. In solchen Fällen ist ein zwischenstaatliches Verständigungsverfahren notwendig.

BEISPIEL:

Fall 1:

Frau R. arbeitet für einen deutschen Arbeitgeber in Deutschland, wo sie auch eine Wohnung hat. Ihre Familie lebt jedoch in Österreich. Hier teilt sich Frau R. eine Wohnung mit ihrem Lebensgefährten.

- Frau R. hat in mehreren Staaten einen Wohnsitz. Daher ist zu prüfen, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist.
- Die Familie von Frau R., insbesondere ihr Partner, lebt in Österreich. Daher hat sie zu Österreich die engeren persönlichen Beziehungen, weshalb hier ihr Mittelpunkt der Lebensinteressen ist. Frau R. ist folglich in Österreich ansässig.

Fall 2:

Herr T. arbeitet seit sechs Jahren in der Schweiz für einen dort ansässigen Arbeitgeber und hat dort eine Wohnung angemietet. Seine Wohnung in Österreich hat er beibehalten. Er ist alleinstehend.

- Herr T. hat in mehreren Staaten einen Wohnsitz. Daher ist zu prüfen, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist.
- Aus der Sicht des österreichischen Finanzministeriums bleibt die Ansässigkeit für bis

zu fünf Jahre in Österreich bestehen. Herr T. lebt seit vier Jahren in der Schweiz und hat sich dort einen Freundeskreis aufgebaut. Aber auch in Österreich hat er noch ein soziales Umfeld. Es lässt sich nicht eindeutig klären, wo für Herrn T. der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist.

- Herr T. hält sich im Kalenderjahr überwiegend in der Schweiz auf. Daher ist dort der gewöhnliche Aufenthalt und folglich die Schweiz der Ansässigkeitsstaat.

2.3. ZWEITWOHNSITZVERORDNUNG

Da man grundsätzlich bereits aufgrund eines Wohnsitzes ansässig werden kann, gibt es in Österreich zur Vermeidung von Problemen bei der Bestimmung des Ansässigkeitsstaats die sogenannte Zweitwohnsitzverordnung.

Mit dieser soll vermieden werden, dass man nur wegen eines Zweitwohnsitzes in Österreich sofort unbeschränkt steuerpflichtig wird. Voraussetzung ist jedoch, dass der **Mittelpunkt der Lebensinteressen für mindestens 5 Jahre ins Ausland** verlegt wird und der Zweitwohnsitz an **nicht mehr als 70 Tagen im Kalenderjahr** benützt wird. Ist dies gegeben, so ist die Ansässigkeit jedenfalls im Ausland.

3. Tätigkeitsortprinzip

3.1. ALLGEMEINES

Aufgrund der unbeschränkten Steuerpflicht darf der Ansässigkeitsstaat das gesamte Welteinkommen zur Ermittlung der Einkommensteuer heranziehen. Andererseits ist auch das Tätigkeitsortprinzip bei zwischenstaatlichen Steuerfragen eine Grundregel. Dieses besagt, dass das Besteuerungsrecht für unselbständige Einkünfte bei jenem Staat liegt, in dem die zugrundeliegende **Tätigkeit physisch ausgeübt** wird. Lediglich wenn folgende Voraussetzungen **gemeinsam** erfüllt sind, bleibt das Besteuerungsrecht im Ansässigkeitsstaat des Steuerpflichtigen:

- Der Arbeitnehmer hält sich **nicht länger als 183 Tage innerhalb eines bestimmten Zeitraumes** im Tätigkeitsstaat auf
UND
- Der **Arbeitgeber** ist im Tätigkeitsstaat **nicht ansässig**.
UND
- Die Vergütungen werden **nicht von einer Betriebsstätte** oder einer festen Einrichtung getragen, die der Arbeitgeber **im Tätigkeitsstaat** hat.

Wie erwähnt, müssen alle drei Bedingungen gemeinsam erfüllt sein. Trifft nur ein Punkt nicht zu, geht das Besteuerungsrecht sofort an den Tätigkeitsstaat über. In diesem Fall muss anhand des DBA geklärt werden, wie die Doppelbesteuerung letztlich vermieden wird (vergleiche Kapitel 4).

3.1.1. 183-Tage-Regel

Für die Beurteilung, ob sich der Arbeitnehmer nicht mehr als 183 Tage im Tätigkeitsstaat aufhält, ist der im jeweiligen DBA definierte Zeitraum heranzuziehen. Der Zeitraum kann das

Kalenderjahr, ein **Zeitraum von 12 aufeinanderfolgenden Monaten** oder das **Steuerjahr des Tätigkeitsstaats** sein. Manche Länder haben ein Steuerjahr, welches vom Kalenderjahr abweicht (z.B. Großbritannien: 6. April bis 5. April des Folgejahres).

Für jeden neu beginnenden Zeitraum ist gesondert zu prüfen, ob der Aufenthalt länger als 183 Tage dauert. Zu den Aufenthaltstagen zählen auch private Aufenthalte, z.B. Urlaube und Feiertage.

■ **BEISPIEL:**

Herr N., der in Österreich ansässig ist, wird von seinem österreichischen Arbeitgeber entsendet. Die Entsendung erfolgt vom 1. Oktober bis 30. Juni des Folgejahres und seine Bezüge erhält er weiterhin aus Österreich bezahlt. Im Dezember hat er 14 Tage Urlaub, den er in Österreich verbringt. Ansonsten ist er durchgehend im Ausland.

Variante 1: 12-Monats-Zeitraum

Herr N. wird nach Norwegen entsendet. Laut DBA Österreich-Norwegen geht das Besteuerungsrecht der Einkünfte während der Entsendung auf Norwegen über, wenn sich Herr N. dort mehr als 183 Tage während eines Zeitraumes von 12 Monaten aufhält. Er ist in den 8 Monaten seiner Entsendung insgesamt 259 Tage in Norwegen, weshalb das Besteuerungsrecht ab dem ersten Tag für den gesamten Zeitraum bei Norwegen liegt.

Auch wenn Herr N. seinen Dezemberurlaub in Norwegen verbringen würde, würde es an der rechtlichen Beurteilung nichts ändern, da das Besteuerungsrecht ohnehin bereits an Norwegen übergeht.

Variante 2: Kalenderjahr

Die Entsendung erfolgt nach Belgien. Hier regelt das DBA, dass für die Frage, ob mehr als 183 Tage im Tätigkeitsstaat verbracht werden, das Kalenderjahr als Beobachtungszeitraum heranzuziehen ist. Im Jahr des Beginns der Entsendung hält sich Herr N. während des Zeitraums vom 1. Oktober bis 31. Dezember 78 Tage in Belgien auf. In den übrigen Monaten der Entsendung (1. Jänner bis 30. Juni des Folgejahres) beträgt die Aufenthaltsdauer in Belgien 181 Tage. Somit überschreitet Herr N. in beiden Kalenderjahren die 183-Tage-Grenze nicht, weshalb er für das gesamte Einkommen in Österreich steuerpflichtig bleibt.

Das Ergebnis würde sich nicht ändern, wenn er auch seinen Dezemberurlaub in Belgien verbringen würde. Dann hätte er im Jahr des Beginns der Entsendung statt 78 insgesamt 92 Aufenthaltstage und würde damit immer noch unter der 183-Tage-Grenze bleiben. Das Besteuerungsrecht bliebe auch hier bei Österreich.

Variante 3: Steuerjahr

Herr N. wird nach Großbritannien entsendet. Das DBA Österreich-Großbritannien regelt, dass der maßgebliche Zeitraum das Steuerjahr des Tätigkeitsstaates ist. Großbritannien, der Tätigkeitsstaat, hat ein vom Kalenderjahr abweichendes Steuerjahr, welches vom 6. April bis zum 5. April des Folgejahres läuft. Es ist hier nun zu überprüfen, ob Herr N. die 183-Tage-Grenze jeweils im Zeitraum von 1. Oktober bis 5. April bzw. im Zeitraum vom 6. April bis 30. Juni überschreitet.

Im ersten Teil der Entsendung, d.h. in der Zeit vom 1. Oktober bis 5. April, hält er sich insgesamt 173 Tage in Großbritannien auf und ab 6. April beträgt die Aufenthaltsdauer 86

Tage. In beiden Zeiträumen werden die 183 Tage nicht überschritten, weshalb auch hier die Steuerpflicht der Einkünfte in Österreich bleibt.

Würde Herr N. allerdings seinen Dezemberurlaub in Großbritannien verbringen, dann würde er sich zwischen 1. Oktober bis 5. April 187 Tage in Großbritannien aufhalten. In diesem Fall wären die Einkünfte, die er für diesen Zeitraum erhält, in Großbritannien steuerpflichtig. Lediglich für die Einkünfte von 6. April bis 30. Juni bliebe das Besteuerungsrecht in Österreich.

3.1.2. Ansässigkeit des Arbeitgebers

Der Arbeitgeber ist grundsätzlich in jenem Staat ansässig, in dem sich die Geschäftsleitung befindet. Hierbei ist bei Auslandsentsendungen auf den wirtschaftlichen Arbeitgeber abzustellen. Dieser muss nicht ident sein mit dem tatsächlichen (arbeitsrechtlichen) Arbeitgeber. Um zu beurteilen, ob bei einer Entsendung durch einen österreichischen Arbeitgeber dieser auch der wirtschaftliche Arbeitgeber ist, ist zu klären, ob im Rahmen der Entsendung eine Aktivleistung (bzw. Assistenzleistung) oder eine Passivleistung (Personalgestellung) erbracht wird.

Aktivleistungen (bzw. Assistenzleistungen):

Eine Aktivleistung liegt vor, wenn der österreichische Arbeitgeber durch die Entsendung des Arbeitnehmers eine Dienstleistung für den ausländischen Arbeitgeber erbringt. Die vom Arbeitnehmer erbrachten Leistungen sind Bestandteil der aktiven Geschäftstätigkeit des österreichischen Betriebs. Ein Indiz für eine Aktivleistung ist, wenn die Entsendung im wirtschaftlichen Interesse des österreichischen Arbeitgebers ist und der entsendete Arbeitnehmer unternehmerische Weisungen vom österreichischen Arbeitgeber erhält. Das ist z.B. bei Schulung-, Beratungs- und Überwachungsleistungen der Fall.

Im Falle von Aktivleistungen bleibt der österreichische Betrieb der wirtschaftliche Arbeitgeber. Unter der Voraussetzung, dass die Vergütungen nicht von der ausländischen Betriebsstätte getragen werden und sich der Arbeitnehmer nicht mehr als 183 Tage im Tätigkeitsstaat aufhält, bleibt das Besteuerungsrecht in Österreich.

Passivleistungen (bzw. Personalgestellung):

Im Rahmen von Passivleistungen verrichten entsendete Arbeitnehmer Tätigkeiten, die Bestandteil der Geschäftstätigkeit des ausländischen Arbeitgebers darstellen. Der österreichische Arbeitgeber (=entsendende Betrieb) duldet lediglich die Nutzung der Arbeitskraft durch den ausländischen Betrieb. Das Interesse der Entsendung liegt beim ausländischen Arbeitgeber und ihm kommt auch der wirtschaftliche Erfolg zu Gute. Das ist z.B. dann der Fall, wenn im Rahmen einer Konzernentsendung der Personalengpass eines ausländischen Betriebs durch Arbeitnehmer eines österreichischen Arbeitgebers abgedeckt wird. In diesem Fall ist der ausländische Betrieb der wirtschaftliche Arbeitgeber.

Da bei Passivleistungen der ausländische Betrieb der wirtschaftliche Arbeitgeber ist, ist die Bedingung, wonach der Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat nicht ansässig sein darf, nicht erfüllt. Somit ist bereits ab dem ersten Tag der Entsendung die Steuerpflicht im Ausland gegeben, auch wenn sich der Arbeitnehmer letztlich nicht mehr als 183 Tage im Ausland aufhalten sollte.

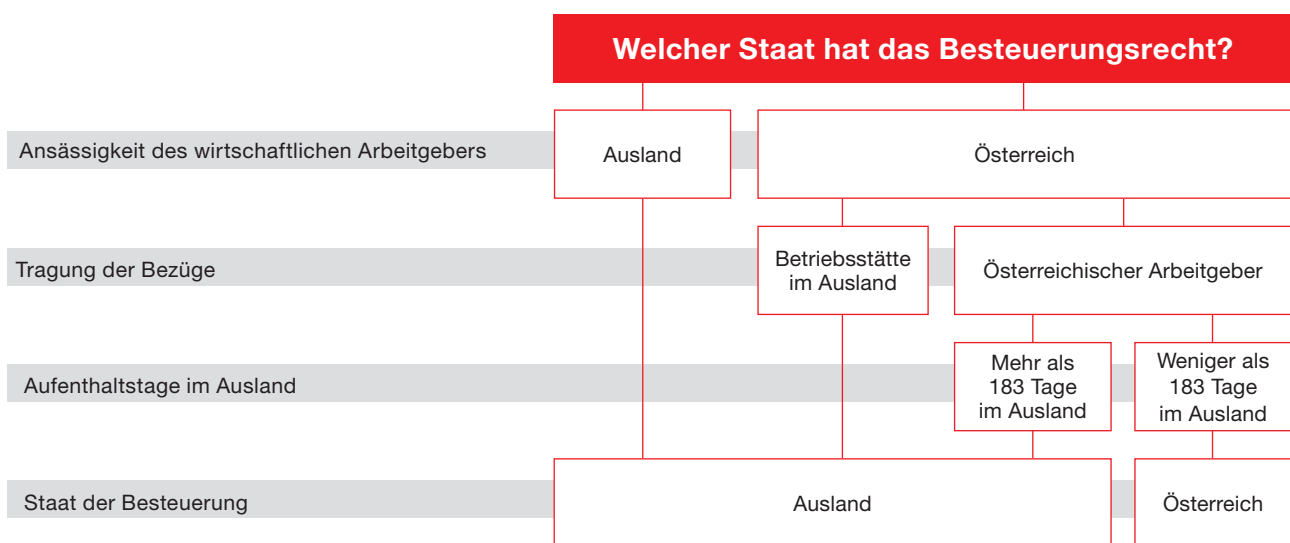
3.1.3. Tragung der Vergütungen durch ausländische Betriebsstätte

Eine Betriebsstätte ist eine feste Einrichtung zur Ausübung der gesamten oder teilweisen

unternehmerischen Tätigkeit, wie beispielsweise Zweigniederlassungen oder Geschäftsstellen. Einrichtungen für Hilfstätigkeiten oder Vorbereitungsarbeiten, z.B. Schauräume, gelten nicht als Betriebsstätte, allerdings begründen abhängige Vertreter unter Umständen Vertreterbetriebsstätten im Einsatzland. Auch Baustellen an den betreffenden Einsatzorten gelten als Betriebsstätte, wenn diese eine vom DBA geregelte Dauer überschreiten, z.B. 12 Monate lt. dem DBA Österreich – Tschechien.

Die bloße Existenz einer Betriebsstätte im Tätigkeitsstaat besagt jedoch noch nicht, dass die Vergütungen auch durch diese getragen werden. Der Arbeitnehmer muss tatsächlich im Personalstand der Betriebsstätte eingegliedert und wirtschaftlich dieser zugeordnet sein. Dies bedeutet, dass die Gehälter bzw. Löhne auch von dieser Betriebsstätte wirtschaftlich getragen werden müssen.

3.1.4. Zusammenfassung



3.2. AUSNAHMEN VOM TÄTIGKEITSORTPRINZIP

3.2.1. Aufsichts- und Verwaltungsräte/Schiff- und Luftfahrtsunternehmen

Vergütungen für Arbeitnehmer, die in der **Schiff- und Luftfahrt** tätig sind, sowie für Mitglieder von **Aufsichts- und Verwaltungsräten** sind in jenem Staat steuerpflichtig, in dem der Arbeitgeber ansässig ist, d. h. den Ort der Geschäftsleitung hat.

BEISPIEL:

Herr T. hat seinen einzigen Wohnsitz in Wien. Er arbeitet als Flugbegleiter für eine Fluggesellschaft, die in Deutschland den Sitz der Geschäftsleitung hat. Für das Einkommen, welches er für diese Tätigkeit erzielt, ist er daher in Deutschland steuerpflichtig. Da Österreich jedoch der Ansässigkeitsstaat ist, dürfen diese Einkünfte auch von Österreich versteuert werden. Wie die Doppelbesteuerung letztlich vermieden wird, ist durch das DBA geregelt (vergleiche Kapitel 4).

3.2.2. Grenzgänger

Auch für Steuerpflichtige, die in einem Staat nahe der Grenze wohnen und in einem anderen Staat nahe der Grenze ihren Arbeitsplatz haben und täglich pendeln, d.h. **Grenzgänger** sind, gibt es eine Ausnahme vom Tätigkeitsortprinzip. Dies bedeutet, dass Grenzgänger in ihrem Wohnsitzstaat steuerpflichtig sind. Doch das gilt nicht für alle Betroffenen, denn die entsprechenden Grenzgängerregelungen müssen in den DBA verankert sein. Österreich hat lediglich **mit Deutschland, Italien und Liechtenstein** derartige Vereinbarungen.

■ BEISPIEL:

Fall A:

Frau L. arbeitet für einen österreichischen Arbeitgeber in Österreich, jedoch nahe an der Grenze zu Deutschland. Ihren Wohnsitz hat sie mit ihrer Familie in einem grenznahen deutschen Ort. Aufgrund der Grenzgängerregelung des DBA Österreich-Deutschland ist sie mit den österreichischen Einkünften in Deutschland steuerpflichtig, da sie dort ansässig ist.

Fall B:

Herr C. arbeitet ebenfalls für einen österreichischen Arbeitgeber. Sein Tätigkeitsort ist in Österreich in der Nähe der Schweizer Grenze. Er lebt in der Schweiz und pendelt täglich nach Österreich. Da im DBA Österreich-Schweiz keine Grenzgängerregelung vereinbart ist, hat Österreich das Besteuerungsrecht für seine Einkünfte, obwohl er in der Schweiz ansässig ist.

4. Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Ist ein Steuerpflichtiger im Inland ansässig und somit hier mit seinem Welteinkommen steuerpflichtig und erzielt er im Ausland Einkünfte, die aufgrund des Tätigkeitsortsprinzips bzw. des DBA dort besteuert werden dürfen, dann kommt es dem Grunde nach zu einer Doppelbesteuerung derselben Einkünfte. Um dies zu verhindern, sind in den DBA Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung geregelt. Hierbei wird zwischen der Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt und der Anrechnungsmethode unterschieden.

4.1. BEFREIUNGSMETHODE MIT PROGRESSIONSVORBEHALT

Bei dieser Methode werden die im Ausland bezogenen Einkünfte im **Ansässigkeitsstaat von der Steuer befreit**. Allerdings werden die Auslandseinkünfte im Rahmen des **Progressionsvorbehalts** im Inland steuerlich berücksichtigt.

Beim Progressionsvorbehalt werden die Auslands- und Inlandseinkünfte zusammengerechnet und für diese Gesamteinkünfte wird zunächst die Einkommensteuer nach dem inländischen Steuertarif ermittelt. In weiterer Folge wird der Durchschnittssteuersatz berechnet, indem die errechnete Einkommensteuer durch das Gesamteinkommen dividiert wird.

Für die eigentliche Steuerberechnung im Inland wird der eben ermittelte Durchschnittssteuersatz jedoch ausschließlich auf die Inlandseinkünfte angewandt.

BEISPIEL:

Herr S. lebt mit seiner Familie in Österreich und bezieht von Jänner bis August Einkünfte, die in Österreich steuerpflichtig sind, in Höhe von insgesamt 23.000 €. Ab September arbeitet er für ein deutsches Schifffahrtsunternehmen, wobei sein alleiniger Wohnsitz in Österreich bleibt.

Er verdient auf dem Schiff 11.000 €. Laut DBA Deutschland-Österreich sind diese Einkünfte in Deutschland steuerpflichtig. Die Einkommensteuer in Deutschland beträgt für diese Einkünfte insgesamt 2.400 €.

Österreich darf die in Deutschland versteuerten Einkünfte nicht nochmals besteuern, allerdings den Progressionsvorbehalt anwenden:

Einkünfte, für die Österreich das Besteuerungsrecht hat:	23.000 €
Einkünfte, für die Deutschland das Besteuerungsrecht hat:	11.000 €
Gesamteinkünfte:	34.000 €

Einkommensteuer in Österreich:

Steuer für Gesamteinkünfte: $(34.000 - 31.000) \times 42 \% + 6.300 = 7.560 \text{ €}$

Durchschnittssteuersatz: $(7.560 \text{ €} / 34.000 \text{ €}) = 22,24 \%$

tatsächliche Steuer: $23.000 \text{ €} \times 22,24 \% - 400 \text{ €}$

(Verkehrsabsetzbetrag) = 4.715,20 €

Gemeinsam mit der deutschen Steuer zahlt er daher für sein Gesamteinkommen eine Steuer von 7.115,20 €. Dies entspricht etwa jener Steuer, die er bezahlt hätte, wenn er das gesamte Einkommen von 34.000 € ausschließlich in Österreich erzielt hätte, nämlich $7.560 \text{ €} - 400 \text{ € (VAB)} = 7.160 \text{ €}$.

Der Grund für dieses Vorgehen ist, dass hiermit Progressionsvorteile durch das Einkommenssplitting auf mehrere Staaten verhindert werden sollen und alle in einem Staat ansässigen Personen mit gleichen Gesamteinkünften die gleiche Steuerbelastung haben sollen, unabhängig davon, woher die Einkünfte stammen.

In manchen österreichischen DBA befindet sich zudem eine sogenannte „**Subject To Tax**“-Klausel. Diese besagt, dass ausländische Einkünfte nur dann von der österreichischen Steuer befreit sind, sofern sie im Ausland der Einkommensteuer unterliegen und die Einkommensteuer auch nachweislich entrichtet wurde. Wäre dies nicht der Fall, ginge das Besteuerungsrecht der Auslandseinkünfte auf den Ansässigkeitsstaat über.

4.2. ANRECHNUNGSMETHODE

Im Rahmen der Anrechnungsmethode werden sowohl die **in- als auch ausländischen Einkünfte im Ansässigkeitsstaat versteuert**. Eine allfällig im Ausland entrichtete Steuer wird hierbei jedoch auf die inländische Steuer angerechnet. Der angerechnete Betrag ist allerdings nur so hoch wie jene Steuer, die sich ergeben würde, wäre das ausländische Einkommen im Ansässigkeitsstaat erzielt worden. Es wird daher für das ausländische Einkommen stets die höhere Steuer bezahlt.

BEISPIEL:

Frau T. arbeitet für einen Schweizer Arbeitgeber in St. Gallen. Sie lebt jedoch mit ihrer Familie in Österreich und ist daher in Österreich ansässig. Ihr Jahreseinkommen beträgt 35.000 €. Für dieses Einkommen ist sie aufgrund des Tätigkeitsortprinzips in der Schweiz steuerpflichtig. Allerdings hat Österreich als Ansässigkeitsstaat ebenfalls ein Besteuerungsrecht. Laut DBA Österreich-Schweiz wird bei unselbständigen Einkünften eine Doppelbesteuerung mittels Anrechnungsmethode vermieden.

Einkommensteuer nach österreichischem Steuertarif:

$$\begin{array}{r} (35.000 - 31.000) \times 42 \% + 6.300 - 400 \text{ € (Verkehrsabsetzbetrag)} = 7.580,00 \text{ €} \\ - \text{anrechenbare Steuer aus der Schweiz} \quad \quad \quad 2.700,00 \text{ €} \\ \hline \text{Einkommensteuer in Österreich:} \quad \quad \quad 4.880,00 \text{ €} \end{array}$$

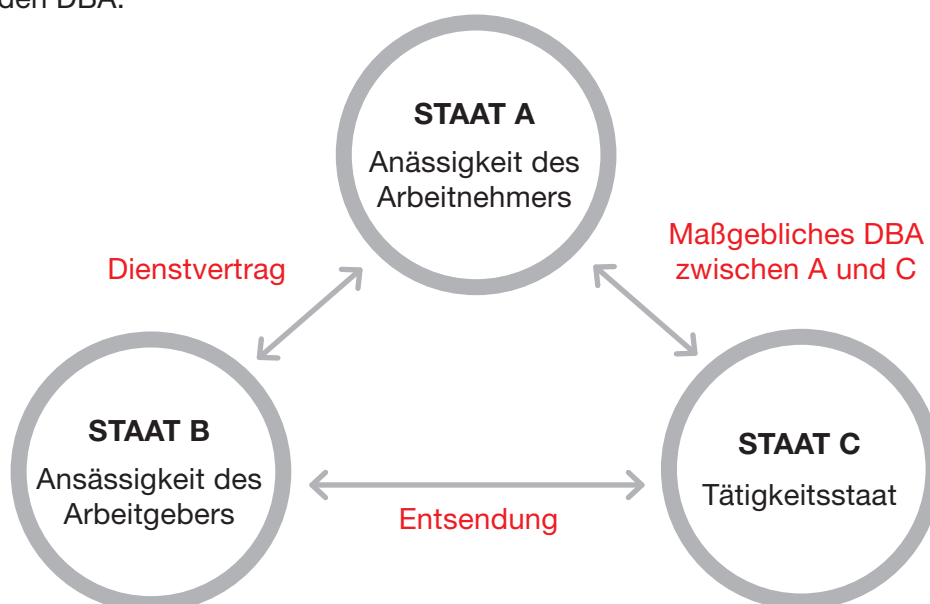
Da in Österreich noch keine Lohnsteuer einbehalten wurde, ist der Gesamtbetrag dem österreichischen Finanzamt im Rahmen der ArbeitnehmerInnenveranlagung nachzuzahlen.

5. Besonderheiten bei Auslandssachverhalten

5.1. DREIECKSSACHVERHALTE

Es kann auch vorkommen, dass sowohl der Ansässigkeitsstaat des Steuerpflichtigen und der Staat, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird, nicht ident sind und zudem der Arbeitgeber weder im Tätigkeitsstaat noch im Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers eine Betriebsstätte hat.

Für die Klärung, wie eine Doppelbesteuerung vermieden wird, ist hierbei nicht das DBA zwischen dem Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers und jenem des Arbeitgebers maßgeblich, sondern des **Ansässigkeitsstaats des Arbeitnehmers** und dem **Tätigkeitsstaat**. Die Ansässigkeit des Arbeitgebers bzw. der Ort der Bezahlung spielt keine Rolle bei der Bestimmung des anzuwendenden DBA.



■ BEISPIEL:

Frau P. hat ihren Wohnsitz in Österreich. Sie beginnt ein Dienstverhältnis zu einem in Deutschland ansässigen Arbeitgeber. Die Tätigkeit wird sie jedoch nicht in Deutschland, sondern in der Slowakei ausüben. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen und somit die Ansässigkeit bleiben in Österreich.

Wegen des Tätigkeitsortsprinzips bleibt das Besteuerungsrecht der erzielten Einkünfte in der Slowakei. Als Ansässigkeitsstaat von Frau P. darf aber auch Österreich diese Einkünfte besteuern. Um zu klären wie die Doppelbesteuerung vermieden wird, ist das DBA Österreich-Slowakei heranzuziehen. Das DBA mit Deutschland ist hierfür unbeachtlich. Gemäß dem maßgeblichen DBA sind die in der Slowakei steuerpflichtigen Bezüge in Österreich mit Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt anzusetzen.

5.2. EINKÜNFTE AUS LÄNDERN, MIT DENEN KEIN DBA EXISTIERT

Wenn zwischen dem Tätigkeits- und dem Ansässigkeitsstaat kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen wurde, dann ist der betroffene Arbeitnehmer mit seinem gesamten Welteinkommen im Ansässigkeitsstaat steuerpflichtig und somit auch mit den im Ausland besteuerten Einkünften. Mangels Vereinbarung zwischen den Staaten ist eine Anrechnung der ausländischen Steuer dem Grunde nach nicht möglich.

In solchen Fällen sieht jedoch die österreichische **Bundesabgabenordnung** (§ 48 BAO) in Verbindung mit der **Verordnung betreffend die Vermeidung von Doppelbesteuerungen** (BGBl II 474/2002) eine Entlastung der ausländischen Einkünfte vor. Der in Österreich ansässige Steuerpflichtige kann beantragen, dass die **ausländischen Einkünfte von der österreichischen Steuer befreit** werden. Voraussetzung ist allerdings, dass die ausländischen Einkünfte einer mit Österreich vergleichbaren Besteuerung unterliegen. Dies bedeutet, dass die **Durchschnittssteuerbelastung im Ausland mehr als 15 %** betragen muss, damit die Einkünfte in Österreich von der Besteuerung ausgenommen werden können. Allerdings werden die steuerbefreiten Auslandseinkünfte **in Österreich mit dem Progressionsvorbehalt** für allfällige inländische Einkünfte berücksichtigt (vergleiche Kapitel 4.1).

Beträgt die durchschnittliche **Steuerbelastung** im Ausland **15 % oder weniger**, dann werden die Auslandseinkünfte nicht von der österreichischen Steuer befreit. Die Verordnung betreffend die Vermeidung von Doppelbesteuerungen ermöglicht in diesem Zusammenhang jedoch die **Anrechnung der ausländischen Steuer** (vergleiche Kapitel 4.2).

■ BEISPIEL:

Herr K. wird für 3 Jahre in den Oman entsendet, wobei Österreich sein Ansässigkeitsstaat bleibt. Das Besteuerungsrecht für die Einkünfte während der Entsendung hat Oman. Allerdings wird dort keine Einkommensteuer eingehoben.

Mit Oman hat Österreich kein DBA abgeschlossen. Das hat zur Folge, dass Herr K. seine Einkünfte aus dem Oman im Ansässigkeitsstaat, d.h. Österreich, versteuern muss. Eine Steuerbefreiung der Einkünfte in Österreich nach § 48 BAO ist nicht möglich, da die Steuerbelastung im Oman weniger als 15 % beträgt. Die Einkünfte sind aufgrund der Ver-

ordnung betreffend die Vermeidung der Doppelbesteuerung folglich mittels Anrechnungsmethode zu berücksichtigen.

5.3. ARBEITGEBER OHNE BETRIEBSSTÄTTE IN ÖSTERREICH

Ein Arbeitgeber, der keine Betriebsstätte in Österreich hat (exterritorialer Arbeitgeber), ist **nicht zum Lohnsteuerabzug verpflichtet**. Eine Betriebsstätte zum Zwecke des Lohnsteuerabzugs ist jede vom Arbeitgeber für mehr als einen Monat unterhaltene örtlich feste Einrichtung die der Ausübung der Tätigkeit des Arbeitnehmers dient. Auch Bauausführungen die mehr als 6 Monate dauern oder voraussichtlich mehr als 6 Monate dauern werden gelten als Betriebsstätten.

Ist der Arbeitgeber mangels Betriebsstätte nicht zum Lohnsteuerabzug verpflichtet, dann ist die **Steuer im Zuge der ArbeitnehmerInnenveranlagung** zu erheben. Es können Schmutz-, Erschwernis-, Gefahrenzulagen und Zuschläge für Sonn-, Feiertags- oder Nachtarbeit, bei nachweislichem Erfüllen der Voraussetzungen, steuerfrei bleiben. Auch bleibt die Steuerbegünstigung der sonstigen Bezüge (z.B. Urlaubszuschuss, Weihnachtsremuneration) aufrecht, wenn diese zusätzlich zu den laufenden Bezügen ausbezahlt werden. Ein rein rechnerisches Herausschälen der Sonstigen Bezüge ist nicht zulässig. Es ist daher darauf zu achten, dass die **Zahlung der Gehälter in zumindest 14 Teilbeträgen** vorgenommen wird.

Alternativ dazu bestehen keine Bedenken, wenn ein **befugter Vertreter des Arbeitgebers (Steuerberater)** die Lohnkonten führt und im Zuge dessen einen **Lohnsteuerabzug** durchführt, die einbehaltene Lohnsteuer auf das Abgabekonto des ausländischen Arbeitgebers abführt sowie einen Lohnzettel ausstellt. In diesem Fall entfällt für den Arbeitnehmer die Verpflichtung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung.

■ BEISPIEL:

Herr A. hat in Österreich seinen einzigen Wohnsitz. Er beginnt nun ein Dienstverhältnis zu einem in Frankreich ansässigen Arbeitgeber, wobei die Tätigkeit selbst in Österreich ausgeübt wird. Österreich darf daher als einziger Staat die erzielten Einkünfte besteuern. Allerdings kann der Arbeitgeber wegen des Fehlens einer Betriebsstätte die Lohnsteuer nicht vom Gehalt einbehalten.

In diesem Fall müsste Herr A. jährlich die ArbeitnehmerInnenveranlagung bei seinem Wohnsitzfinanzamt einreichen und die erzielten Einkünfte bekannt geben. Allerdings erklärt sich sein Arbeitgeber bereit, einen österreichischen Steuerberater für die Durchführung der Gehaltsverrechnung zu beauftragen. Dieser übernimmt die Berechnung der Lohnsteuer und führt sie auch an das Finanzamt ab. Herr A. braucht sich daher nicht mehr um die Versteuerung seines Gehaltes kümmern.

5.4. ORTSKRÄFTE BZW. SUR-PLACE-PERSONAL BEI DIPLOMATISCHEN VERTRETUNGEN

Ortskräfte von Botschaften und Konsulaten sind in der Regel wie Arbeitnehmer bei exterritorialen Arbeitgebern zu behandeln, wobei ein **Lohnsteuerabzug durch befugte Vertreter nicht zulässig** ist.

Allerdings beinhalten viele DBA Regelungen, wonach derartige Arbeitnehmer nicht im Ansässigkeitsstaat, sondern in dem durch die Botschaft vertretenen Staat für diese Einkünfte steuerpflichtig sind. Solche Bestimmungen finden sich zumeist bei den Regelungen zum öffentlichen Dienst. In diesen Fällen hat Österreich, je nach Ausgestaltung des DBA, nur für jene Ortskräfte das Besteuerungsrecht, die die österreichische Staatsbürgerschaft haben oder die nicht nur wegen dieser Arbeit in Österreich ansässig geworden sind (Staatsbürgerschaftsvorbehalt).

Liegt das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte bei Österreich, so sind die Einkünfte mittels **ArbeitnehmerInnenveranlagung** dem Finanzamt mitzuteilen. Wie bei exterritorialen Arbeitgebern können Schmutz-, Erschwernis-, Gefahrenzulagen und Zuschläge für Sonn-, Feiertags- oder Nachtarbeit, bei nachweislichem Erfüllen der Voraussetzungen, steuerfrei bleiben. Auch bleibt die Steuerbegünstigung der sonstigen Bezüge (z.B. Urlaubszuschuss, Weihnachtsremuneration) aufrecht, wenn diese zusätzlich zu den laufenden Bezügen ausbezahlt werden. Ein rein rechnerisches Herausschälen der sonstigen Bezüge ist nicht zulässig. Es ist daher darauf zu achten, dass die **Zahlung der Gehälter in zumindest 14 Teilbeträgen** vorgenommen wird.

■ BEISPIEL:

Fall A:

Frau L. ist österreichische Staatsbürgerin und arbeitet als Hausbetreuerin bei der belgischen Botschaft. Mit ihren Einkünften ist Frau L. in Österreich steuerpflichtig. Da ihr Arbeitgeber keine Lohnsteuer einbehält, muss Frau L. ihre Einkünfte mit der ArbeitnehmerInnenveranlagung versteuern.

Fall B:

Herr C. ist italienischer Staatsbürger. Er lebte bisher in Mailand und übersiedelt anlässlich seines neuen Dienstverhältnisses bei der italienischen Botschaft nach Österreich. Seinen italienischen Wohnsitz gibt er auf. Er wird nun in Österreich ansässig.

Im DBA Österreich-Italien ist für Einkünfte aus Tätigkeiten im öffentlichen Dienst ein Staatsbürgerschaftsvorbehalt geregelt. Da Herr C. nur wegen dem Dienstverhältnis bei der Botschaft in Österreich ansässig wurde, bleibt das Besteuerungsrecht der Einkünfte, die Herr C. bei der Botschaft verdient, in Italien.

5.5. PENSIONEN

Bei Bezug ausländischer Pensionen ist es oft davon abhängig, ob die Bezüge von öffentlichen oder privaten Kassen ausbezahlt werden und ob die Pensionsansprüche aufgrund von privatrechtlichen Dienstverhältnissen oder aus Tätigkeiten im öffentlichen Dienst stammen. Bei öffentlich-rechtlichen Arbeitgebern kommt es zudem meist auch darauf an, ob die ausgeübte Tätigkeit hoheitliche Aufgaben umfasste oder es sich dabei um gewerbliche oder kaufmännische Tätigkeiten handelte.

In manchen DBA wird für gewisse Pensionszahlungen dem Kassenstaat, also jenem Staat aus dem die Zahlung stammt, das Besteuerungsrecht eingeräumt. Allerdings kann dieses Besteuerungsrecht auf den Wohnsitzstaat, d. h. dem Ansässigkeitsstaat, übergehen, wenn es das jeweilige DBA vorsieht. Eine Übersicht bezüglich der Zuteilung der Besteuerungsrechte für Pensionen ist im Anhang enthalten.

■ BEISPIEL:

Fall A:

Frau L. hat ihren Wohnsitz in Österreich. Sie erhält eine österreichische Sozialversicherungspension und zusätzlich bezieht sie eine Rente aus Deutschland. Diese Rente stammt aus der deutschen Sozialversicherung. Laut DBA Österreich-Deutschland darf die deutsche Rente in Deutschland (Kassenstaat) besteuert werden. Da mit Deutschland die Befreiungsmethode vereinbart ist, darf Österreich als Ansässigkeitsstaat diese jedoch progressionserhöhend für die inländische Pension berücksichtigen.

Fall B:

Herr O. lebt in Österreich. Aufgrund seines früheren Dienstverhältnisses in Polen erhält er eine kleine Pension aus Polen. Laut DBA Österreich-Polen sind Pensionen, die aufgrund Dienstverhältnisse zu privaten Arbeitgebern bezahlt werden, im Wohnsitzstaat steuerpflichtig. Daher hat nur Österreich das Besteuerungsrecht für die polnische Pension. Herr O. bekommt diese brutto ausbezahlt und muss sie im Zuge der ArbeitnehmerInnenveranlagung gemeinsam mit seiner österreichischen Pension in Österreich versteuern.

5.6. STEUERBEGÜNSTIGTE AUSLANDSTÄTIGKEITEN („MONTAGEPRIVILEG“)

Unter bestimmten Voraussetzungen gibt es für Tätigkeiten von **vorübergehend ins Ausland entsendeten** österreichischen Arbeitnehmern eine Steuerbegünstigung. Konkret können **60 % der laufenden steuerpflichtigen Bezüge**, die für die Auslandstätigkeit bezahlt werden, steuerfrei bleiben. Das Ausmaß der Begünstigung ist jedoch jeden Monat mit der (sozialversicherungsrechtlichen) Höchstbeitragsgrundlage nach dem ASVG begrenzt. Sonderzahlungen, das sind z.B. der Urlaubszuschuss bzw. die Weihnachtsremuneration, sind von der Steuerbegünstigung nicht erfasst.

Die Steuerbegünstigung kann jedoch nur dann zur Anwendung kommen, wenn nachfolgend beschriebene Voraussetzungen **gemeinsam** erfüllt sind:

1. Die Entsendung erfolgt aus der EU, dem EWR oder der Schweiz

Die Entsendung muss von einem Betrieb oder einer Betriebsstätte in der EU, dem EWR oder der Schweiz aus erfolgen.

2. Die Entsendung erfolgt nicht an den Sitz der Geschäftsleitung oder an eine feste Einrichtung des Arbeitgebers

Die Entsendung darf nicht an die Stätte, an der sich die Geschäftsführung befindet, oder eine feste Einrichtung wie z.B. Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten oder Geschäftsstellen erfolgen. Eine Entsendung zu Baustellen, die aufgrund der Dauer ihres Bestehens (6 Monate) als Betriebsstätte gelten, ist unproblematisch für die Steuerbegünstigung.

3. Der Einsatzort, ist mehr als 400 Kilometer Luftlinie von Österreich entfernt

Die Entsendung muss an einen Einsatzort erfolgen, der mehr als 400 Kilometer Luftlinie vom nächstgelegenen Punkt des österreichischen Staatsgebietes entfernt ist. Einsatzorte mit geringeren Entfernungen berechtigen nicht zur Steuerbegünstigung.

4. Die Tätigkeit ist ihrer Natur nach nicht auf Dauer ausgelegt

Das ist insbesondere dann der Fall, wenn die Tätigkeit mit der Herstellung eines Werkes oder

der Erbringung einer Leistung beendet ist. Bspw. fallen darunter Tätigkeiten eines Maurers oder Monteurs. Aber auch die Lieferung oder Montage einer Maschine bzw. anderer Investitionsgüter oder spezifische Beratungsleistungen wären Tätigkeiten, die der Natur nach nicht auf Dauer ausgelegt sind. Anders verhält es sich bei Beratungen, die im Rahmen von laufenden Klientenbeziehungen erfolgen, wie z.B. bei Anwälten oder Steuerberatern. Derartige Beratungen oder z.B. Tätigkeiten von Geschäftsführern oder Controllern sind ihrer Natur nach auf Dauer ausgelegt, auch wenn die Leistungen nur befristet im Ausland erbracht werden.

5. Die Entsendung dauert ununterbrochen mindestens einen Monat

Die Monatsfrist endet mit dem selben Tag des Folgemonats. Wenn die Auslandsentsendung z.B. mit 10. Februar beginnt, dann endet die Monatsfrist mit 10. März. Während der Monatsfrist darf die Tätigkeit nur für Wochenenden, ausländische gesetzliche Feiertage, kurze Krankenstände (ohne Rückkehr nach Österreich), betriebsbedingte Arbeitseinstellungen (z.B. Schlechtwetter, Reparaturen) oder gesetzliche bzw. kollektivvertragliche Dienstverhinderungen (z.B. bei einem Todesfall) unterbrochen werden.

6. Die Arbeiten im Ausland sind überwiegend unter erschwerenden Umständen zu leisten

Erschwerende Umstände liegen insbesondere dann vor, wenn die Arbeit eine erhebliche Verschmutzung des Arbeitnehmers bzw. seiner Kleidung bewirkt, eine Gefährdung von Leben, Gesundheit oder der körperlichen Sicherheit mit sich bringt oder die Arbeiten im Vergleich zu den üblichen inländischen Arbeitsbedingungen (in der Branche) eine außerordentliche Erschwernis darstellen. Eine außerordentliche Erschwernis ist z.B. dann gegeben, wenn die Arbeiten in einem Land verrichtet werden, für welches vom Außenministerium eine Reisewarnung ausgegeben wurde oder sonst eine erhöhte Sicherheitswarnung vorliegt. Außerdem werden erschwerende Umstände auch in Ländern der Spalte 1 bis 3 der Liste der Entwicklungsländer angenommen.

7. Für die Einkünfte der Auslandstätigkeit werden keine anderen Steuerbegünstigungen in Anspruch genommen

Die Steuerbegünstigung steht nur dann zu, wenn der Arbeitgeber für die Einkünfte im Rahmen der Auslandstätigkeit keine steuerfreien Schmutz-, Erschwernis- oder Gefahrenzulagen bzw. Zuschläge für Überstunden, Sonn-, Feiertag- oder Nachtarbeit ausbezahlt. Außerdem dürfen vom Arbeitgeber die Kosten für höchstens eine Familienheimfahrt im Monat bezahlt werden. Ebenfalls geht die Steuerbefreiung verloren, wenn der Arbeitnehmer die für die Auslandstätigkeit angefallenen Kosten für Familienheimfahrten, der doppelten Haushaltsführung oder Reisekosten (Tag-, Nächtigungsgelder bzw. Fahrtkosten) im Rahmen der ArbeitnehmerInnenveranlagung geltend macht.

Lediglich wenn alle **7 Voraussetzungen gemeinsam erfüllt** sind, können 60 % der Einkünfte (ohne Sonderzahlungen), monatlich höchstens die sozialversicherungsrechtliche Höchstbeitragsgrundlage, steuerfrei belassen werden.

Dabei handelt es sich um eine innerstaatliche Steuerbegünstigung, die keine Auswirkung auf die Auslegung des DBA zwischen Österreich und dem Tätigkeitsstaat hat. Das bedeutet, dass die Einkünfte im Tätigkeitsstaat zur Gänze nach den dortigen Regelungen steuerpflichtig werden können, z.B. weil sich der Arbeitnehmer mehr als 183 Tage im maßgeblichen Zeitraum lt. DBA im Tätigkeitsstaat aufhält. Ist der Arbeitnehmer in Österreich ansässig und somit hier auch mit dem im Ausland zu versteuernden Einkommen steuerpflichtig, dann sind in Österreich im Rahmen des Progressionsvorbehalts bei der Befreiungsmethode nur die steuerpflichtigen 40 % anzusetzen. Auch bei der Anrechnungsmethode werden nur die steuerpflichtigen 40 % herangezogen.

5.7. EXPATRIATES

Als Expatriates gelten Personen, die folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Während der letzten 10 Jahre kein Wohnsitz in Österreich
- Im Auftrag des ausländischen Arbeitgebers vorübergehend in Österreich im Rahmen eines Dienstverhältnisses zu einem österreichischen Arbeitgeber beschäftigt
- Besteuerungsrecht für diese Einkünfte hat Österreich
- Die Beschäftigung dauert nicht länger als 5 Jahre
- Der ständige Wohnsitz im Ausland wird beibehalten

Für Expatriates kann ein österreichischer Arbeitgeber bestimmte **Werbungskosten**, wie Umzugskosten oder Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten, bereits in der laufenden **Lohnverrechnung berücksichtigen**. Alternativ zu den tatsächlichen Kosten kann ein **Werbungskostenpauschale** in Höhe von 20 % der laufenden Einkünfte, maximal 10.000 € jährlich, berücksichtigt werden. Die Geltendmachung dieser Kosten durch den Arbeitnehmer selbst im Rahmen einer ArbeitnehmerInnenveranlagung kann somit entfallen. Auf die Auslegung der DBA haben die Regelungen bezüglich Expatriates keinen Einfluss. Eine ArbeitnehmerInnenveranlagung kann freiwillig beantragt werden.

6. ArbeitnehmerInnenveranlagung (ANV) bei Auslandseinkünften

Ein Antrag auf ArbeitnehmerInnenveranlagung (ANV) ist in der Regel freiwillig. Bei grenzüberschreitenden Einkünften ist die ANV jedoch meistens verpflichtend. Egal ob freiwillig oder verpflichtend: beantragt wird die ANV mit dem Formular L1, evtl. samt Beilagen für Kinder (L1k), für außergewöhnliche Belastungen (L1ab) oder bestimmte Sonderausgaben (L1d).

Ob eine ANV gemacht werden muss und welche Formulare hierfür zusätzlich notwendig sind, zeigt folgendes Kapitel. Allgemeine Informationen zum Thema ANV finden sich in der Broschüre „Steuer Sparen“ der Arbeiterkammer Wien. Generell kann eine ANV auch ohne Vorliegen von Auslandseinkünften verpflichtend sein. Wann dies der Fall ist, erfahren Sie ebenfalls in der Broschüre „Steuer Sparen“.

6.1. OHNE WOHNSTZ IN ÖSTERREICH – BESCHRÄNKT STEUERPFLICHTIGE

Notwendige Formulare:

grundsätzlich:

L1

Antrag auf ArbeitnehmerInnenveranlagung (ANV), evtl. samt Beilagen für Kinder (L1k), für außergewöhnliche Belastungen (L1ab) oder Sonderausgaben (L1d)

zusätzlich:

L1i

- Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht

- Einkünfte von exterritorialen Arbeitgebern in Österreich
- in Österreich steuerpflichtige Einkünfte als Ortskraft bei diplomatischer Vertretung

E9

Einkommensnachweis für Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht

L17

für Einkünfte von exterritorialen Arbeitgebern oder als Ortskraft bei diplomatischen Vertretungen, wenn neben laufenden Bezügen auch Sonderzahlungen bezahlt werden.

Bezieht ein Arbeitnehmer in Österreich Einkünfte hat aber hier keinen Wohnsitz, dann ist er für diese Einkünfte beschränkt steuerpflichtig. Das bedeutet, dass **nur die im Inland bezogenen Einkünfte** der österreichischen Einkommensteuer unterliegen.

Auch beschränkt Steuerpflichtige können die **ANV 5 Jahre** rückwirkend beantragen. Diese erfolgt **in der Regel freiwillig**, denn für beschränkt steuerpflichtige gelten die allgemeinen Pflichtveranlagungsgründe (vergleiche Broschüre „Steuer Sparen“) nicht, sofern die österreichischen **Einkünfte bereits dem Lohnsteuerabzug** unterlagen. Lediglich wenn von den österreichischen Einkünften **noch keine Lohnsteuer einbehalten** wurde (z.B. bei einem exterritorialen Arbeitgeber) ist eine **Veranlagung verpflichtend**, sofern die gesamten inländischen Einkünfte **mehr als 2.000 €** betragen. Die Einkünfte von exterritorialen Arbeitgebern oder als Ortskraft bei diplomatischen Vertretungen sind mit der Beilage L1i bekannt zu geben. Werden neben den laufenden Bezügen auch Sonderzahlungen ausbezahlt, so ist zusätzlich das Formular L17 abzugeben.

■ BEISPIEL:

Herr B. wohnt in der Slowakei und arbeitet für 5 Monate in Österreich für einen österreichischen Arbeitgeber, wobei er in Österreich keinen Wohnsitz begründet. Für diesen Zeitraum erzielt er ein Einkommen 9.000 €. Da der österreichische Arbeitgeber bereits Lohnsteuer für diese Einkünfte einbehalten muss, hat Herr B. keine Pflichtveranlagung. Er kann jedoch freiwillig eine ANV beantragen. Würde Herr B. bei einem exterritorialen Arbeitgeber (z.B. einer Botschaft) arbeiten, dann wäre für Herrn B. die ANV verpflichtend, da sein Einkommen mehr als 2.000 € beträgt.

Die **ANV bei beschränkt Steuerpflichtigen unterscheidet** sich in folgenden Punkten von jener von unbeschränkt Steuerpflichtigen:

- es wird vor Berechnung der Einkommensteuer ein Betrag von 9.000 € zur Bemessungsgrundlage hinzugerechnet
- es kann kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag geltend gemacht werden
- es steht kein Unterhaltsabsetzbetrag, Kinderabsetzbetrag oder Kinderfreibetrag zu
- es können keine außergewöhnlichen Belastungen geltend gemacht werden
- es können nur jene Sonderausgaben, die in Österreich getätigt wurden, beantragt werden
- Werbungskosten sind nur für jene Einkünfte zu berücksichtigen, für die Österreich das Besteuerungsrecht hat

Insbesondere wegen des Hinzurechnungsbetrages von 9.000 € bringt eine ANV bei beschränkter Steuerpflicht in vielen Fällen keinen Vorteil mit sich. Es besteht aber die Möglichkeit einen **Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht** zu stellen. Diesen Antrag können **Staatsbürger von EU- bzw. EWR-Staaten oder Staaten**, mit denen im Doppelbesteuerungsabkommen ein **Diskriminierungsverbot** vereinbart wurde, stellen. Voraussetzung ist weiters, dass **90 % des gesamten Welteinkommens in Österreich** erzielt werden, **oder die nicht der österreichischen**

Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 11.000 € jährlich betragen.

Der Antrag auf die unbeschränkte Steuerpflicht erfolgt im Zuge der ANV mit der Beilage L1i. Hierbei ist dem Finanzamt zusätzlich eine Bestätigung über die Einkünfte aus dem Wohnsitzstaat von der ausländischen Finanzbehörde beizubringen. Dies geschieht mit dem Formular E9. Der Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht kann bis zum rechtskräftigen Abschluss des ANV-Verfahrens gestellt werden. Somit kann auch noch nach Erhalt eines Einkommensteuerbescheids innerhalb der Beschwerdefrist (ein Monat ab Zustellung des Bescheides) der Antrag gestellt werden.

Durch die Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtiger entfällt die Hinzurechnung von 9.000 € und es können auch Steuerbegünstigungen geltend gemacht werden, die im Inland unbeschränkt steuerpflichtigen Personen vorbehalten sind (z. B.: Alleinverdienerabsetzbetrag oder Abschreibung von außergewöhnlichen Belastungen).

Die ANV ist von jenem Finanzamt durchzuführen, in dessen Bereich die Tätigkeit im Inland vorwiegend ausgeübt wird oder worden ist bzw. in dessen Bereich die bezugsauszahlende Stelle liegt. Entstand die beschränkte Steuerpflicht wegen Wegzug aus Österreich, d.h. wegen Aufgabe des inländischen Wohnsitzes, so ist jenes Finanzamt zuständig, in dessen Bereich vormals der österreichische Wohnsitz lag. Für Wien ist dies allerdings einheitlich das Finanzamt für Wien 1/23.

BEISPIEL:

Herr K. ist ungarischer Staatsbürger und hat seinen Wohnsitz in Ungarn. In Österreich hat er keinen Wohnsitz. Er arbeitet in Österreich für einen österreichischen Arbeitgeber. Die österreichischen Einkünfte in Höhe von 24.000 € jährlich sind in Österreich steuerpflichtig. In Ungarn erzielt er geringe Einkünfte von 2.000 € jährlich. Der österreichische Arbeitgeber hat ihm im Laufe des Jahres bereits 3.450 € Lohnsteuer einbehalten.

Weil Ungarn der Ansässigkeitsstaat ist, sind die ungarischen Einkünfte in Österreich ohne Bedeutung. Allerdings muss Herr K. die österreichischen Einkünfte in Ungarn bekannt geben, da laut DBA diese dort zwar steuerbefreit sind, aber mittels Progressionsvorbehalt für die ungarischen Einkünfte berücksichtigt werden.

Herr K. möchte die ANV in Österreich beantragen, um Werbungskosten in Höhe von 3.700 € und außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt von 400 € geltend zu machen.

Variante 1:

Da er keinen Wohnsitz in Österreich hat, ist er hier nur beschränkt steuerpflichtig. Daher werden Herrn K. bei der Steuerberechnung 9.000 € hinzugerechnet und die außergewöhnlichen Belastungen können nicht berücksichtigt werden. Die Steuerberechnung im Zuge der ANV lautet somit:

Einkünfte aus Österreich:	24.000 €
- Werbungskosten:	3.700 €
+ Hinzurechnungsbetrag:	9.000 €
<u>Bemessungsgrundlage:</u>	<u>29.300 €</u>

Einkommensteuer nach österreichischem Steuertarif:

$29.300 - 18.000) \times 35 \% + 1.750 - 400 \text{ € (Verkehrsabsetzbetrag)} = 5.305 \text{ €}$

Der Arbeitgeber hat ihm bereits 3.450 € an Lohnsteuer einbehalten. Die Differenz, nämlich 1.855 €, würden nun wegen der Veranlagung als beschränkt Steuerpflichtiger als Nachforderung vom Finanzamt festgesetzt. Da seine österreichischen Einkünfte bereits dem Lohnsteuerabzug unterlagen, hat Herr K. aber keine Pflichtveranlagung.

Variante 2:

Aufgrund der Tatsache, dass Herr K. mehr als 90 % seines gesamten Welteinkommens in Österreich erzielt und Staatsbürger eines EU- bzw. EWR-Staates ist, kann er in Österreich einen Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht stellen. Durch diesen Antrag entfällt die Hinzurechnung des Betrages von 9.000 € zur Bemessungsgrundlage und weiters können die außergewöhnlichen Belastungen abgesetzt werden. In diesem Fall lautet die Steuerberechnung:

Einkünfte aus Österreich:	24.000 €
- Werbungskosten:	3.700 €
- außergewöhnliche Belastungen:	400 €
Bemessungsgrundlage:	19.900 €

Einkommensteuer nach österreichischem Steuertarif:
 $(19.900 - 18.000) \times 35 \% + 1.750 - 400 \text{ € (Verkehrsabsetzbetrag)} = 2.015 \text{ €}$

Es ergibt sich nun bei der Besteuerung als unbeschränkt Steuerpflichtiger eine österreichische Steuer von 2.015 €. Die Differenz zu dem, was der Arbeitgeber einbehalten hat, d.h. 1.435 €, würde er vom Finanzamt rückerstattet bekommen.

6.2. MIT WOHNSTZ IN ÖSTERREICH – UNBESCHRÄNKTE STEUERPFLICHT

Besteht in Österreich ein Wohnsitz, dann liegt jedenfalls eine unbeschränkte Steuerpflicht vor. Im Falle der unbeschränkten Steuerpflicht können im Zuge der ANV sämtliche Abschreibungen (z.B. Alleinverdienerabsetzbetrag oder Kinderfreibetrag) geltend gemacht werden. Zudem entfällt der Hinzurechnungsbetrag von 9.000 €.

Welche Einkünfte in Österreich letztlich berücksichtigt werden und ob die ANV verpflichtend ist, hängt jedoch davon ab, ob die Ansässigkeit in Österreich oder im Ausland gegeben ist.

6.2.1. Ansässigkeit in Österreich

Notwendige Formulare:

grundsätzlich:

L1

Antrag auf ArbeitnehmerInnenveranlagung (ANV), evtl. samt Beilagen für Kinder (L1k), für außergewöhnliche Belastungen (L1ab) oder Sonderausgaben (L1d)

L1i

- Einkünfte von extraterritorialen Arbeitgebern in Österreich
- in Österreich steuerpflichtige Einkünfte als Ortskraft bei diplomatischer Vertretung
- im Ausland steuerpflichtige Einkünfte, die mittels Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt oder Anrechnungsmethode in Österreich zu berücksichtigen sind

zusätzlich:

L17

für folgende Einkünfte, wenn neben laufenden Bezügen auch Sonderzahlungen gewährt werden:

- Einkünfte von exterritorialen Arbeitgebern in Österreich
- in Österreich steuerpflichtige Einkünfte als Ortskraft bei diplomatischen Vertretungen
- im Ausland steuerpflichtige Einkünfte, wenn laut DBA die Anrechnungsmethode anzuwenden ist

Ist Österreich der Ansässigkeitsstaat, dann sind nicht nur die österreichischen Einkünfte für die ANV maßgeblich, sondern das **gesamte Welteinkommen**. In Österreich sind demnach sämtliche weltweit erzielten Einkünfte bekannt zu geben. Eine **ANV** ist hierbei **verpflichtend**, sofern

- die Einkünfte, für die noch keine Lohnsteuer einbehalten wurde (auch Auslandseinkünfte), mehr als 730 € betragen und
- das gesamte in Österreich zu veranlagende Einkommen über 12.000 € im Kalenderjahr ist. Dazu zählen auch die im Ausland bezogenen Einkünfte.

Demnach sind bei Überschreitung der Einkommensgrenze von 12.000 € nicht nur die im Inland steuerpflichtigen Bezüge anzugeben, sondern **auch jene, für die ein anderer Staat das Besteuerungsrecht hat**. Dies gilt unabhängig davon, ob die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt oder die Anrechnungsmethode Anwendung findet. Die im Ausland steuerpflichtigen Einkünfte sind mit dem Formular L1i anzugeben, welches gemeinsam mit dem Formular L1 abzugeben ist. Bei der Anrechnungsmethode gilt zudem, dass die im Ausland entrichtete Einkommensteuer mitzuteilen ist, da diese angerechnet wird.

BEISPIEL:

Frau K. lebt in Österreich und arbeitet bis August 2017 in Österreich. Ab September 2017 wird sie für 2 Jahre entsendet. Ab September 2019 arbeitet sie wieder in Österreich. Ihre Einkünfte betragen in den betreffenden Jahren:

- 2017: Einkünfte aus Österreich: 26.800 €, Auslandseinkünfte: 17.200 €
- 2018: Auslandseinkünfte: 60.200 €, keine Einkünfte aus Österreich
- 2019: Auslandseinkünfte: 36.600 €, Einkünfte aus Österreich: 13.500 €

Während der Entsendung hat sie einen Wohnsitz im Ausland und in Österreich. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen bleibt weiterhin in Österreich. Österreich ist daher ihr Ansässigkeitsstaat.

Variante 1:

Sie wird nach Finnland entsendet. Gemäß DBA Österreich-Finnland geht das Besteuerungsrecht der Einkünfte während der Entsendung auf Finnland über, wenn sich Frau K. mehr als 183 Tage während eines Zeitraumes von 12 Monaten in Finnland aufhält. Da sie für 2 Jahre durchgehend entsendet wird, liegt das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte ab dem ersten Tag in Finnland.

Frau K. ist allerdings in Österreich ansässig, weshalb Einkünfte, die in Finnland besteuert werden, auch bei der österreichischen ANV angegeben werden müssen. Sie hat in **allen Jahren eine Pflichtveranlagung**, da sie jeweils mehr als 12.000 € an Einkünften erzielt und die Auslandseinkünfte jeweils mehr als 730 € betragen. Da mit Finnland die **Anrech-**

nungsmethode vereinbart ist, muss sie auch für das Jahr, in dem sie keine österreichischen Einkünfte hat, eine in Österreich ANV einreichen. Die finnischen Einkünfte werden hierbei mit dem österreichischen Steuertarif versteuert und dafür wird die finnische Steuer angerechnet. Sie muss also für **alle drei betroffenen Jahre** eine ANV beim Finanzamt einreichen und dabei auch die in Finnland bezahlte Steuer bekannt geben.

Variante 2:

Frau K. wird nach Frankreich entsendet. Das Besteuerungsrecht der Einkünfte während der Entsendung geht ab dem ersten Tag auf Frankreich über, da sie sich während 12 aufeinanderfolgender Monate mehr als 183 Tage in Frankreich aufhält.

Weil Österreich ihr Ansässigkeitsstaat ist und sie in allen Jahren mehr als 12.000 € verdient und zudem die Auslandseinkünfte mehr als 730 € im Jahr betragen, hat sie auch hier für alle Jahre eine Pflichtveranlagung. Allerdings regelt das DBA Österreich-Frankreich, dass die Doppelbesteuerung mittels **Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt** vermieden wird. Das bedeutet einerseits, dass sie die in Frankreich bezahlte Steuer nicht bekanntgeben muss. Andererseits muss sie für **das Jahr, in dem sie keine österreichischen Einkünfte erzielt, aus Vereinfachungsgründen keine ANV** abgeben, da der Progressionsvorbehalt mangels inländischer Einkünfte nicht vorgenommen werden kann. Frau K. muss also nur für das **Jahr, in dem die Entsendung beginnt, und das Jahr, in dem sie endet**, eine ANV in Österreich einreichen.

Für Auslandseinkünfte, für die Österreich das Besteuerungsrecht hat und die keinem Lohnsteuerabzug unterliegen, ist zudem das Formular L17 auszufüllen, wenn neben den laufenden Bezügen auch Sonderzahlungen bezahlt werden. Davon betroffen sind insbesondere Einkünfte von extraterritorialen Arbeitgebern, als Ortskraft bei diplomatischen Vertretungen oder als Grenzgänger aber auch bestimmte ausländische Pensionen. Auch für im Ausland steuerpflichtige Bezüge, die mittels Anrechnungsmethode anzusetzen sind, ist das Formular L17 notwendig, wenn Sonderzahlungen bezogen werden.

Anzumerken ist, dass die Auslandseinkünfte nach österreichischem Steuerrecht zu ermitteln sind. Das bedeutet, dass von den Bruttobezügen nur jene **Werbungskosten** in Abzug gebracht werden dürfen, die in **Österreich anerkannt** sind. Somit richtet sich die Beurteilung der Werbungskosten nach inländischem Recht.

BEISPIEL:

Herr L. arbeitet bis August in Österreich und erzielt hier Einkünfte in Höhe von 24.800 €. Ab September arbeitet er für einen dänischen Arbeitgeber in Dänemark. Hier erzielt er Einkünfte von umgerechnet 14.400 €. Diese sind in Dänemark steuerpflichtig. Da seine Frau und Kinder in Österreich leben, bleibt die Ansässigkeit hier bestehen.

In Dänemark kann er für die dänischen Einkünfte ein Pendlerpauschale beantragen. Sein Wohnsitz in Dänemark ist 30 Kilometer von seiner Arbeitsstätte entfernt. Laut dänischem Recht beträgt das Pendlerpauschale für Herrn L. 665 €, die er von den dänischen Einkünften steuermindernd abziehen kann. In Dänemark muss er daher nur 13.735 € (= 14.400 € - 665 €) versteuern.

Da Herr L. in Österreich ansässig bleibt und er eine Pflichtveranlagung hat, muss er die Einkünfte aus Dänemark in seiner österreichischen ANV angeben. Mit Dänemark wurde

die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt vereinbart. Folglich muss er die dänischen Einkünfte für die Ermittlung des österreichischen Steuersatzes dem Finanzamt bekannt geben. Hier kann er aber nicht das Pendlerpauschale laut dänischem Recht abziehen, sondern nur jenes Pendlerpauschale, welches ihm nach österreichischem Recht zusteht, das sind 232 €. Daher sind 14.168 € (= 14.400 € - 232 €) für den Progressionsvorbehalt bei der ANV in Österreich zu berücksichtigen.

Auch im Falle der Anrechnungsmethode wäre das in Österreich maßgebliche Einkommen nach österreichischem Recht zu ermitteln.

6.2.2. Ansässigkeit im Ausland

Notwendige Formulare:

grundsätzlich:

L1

Antrag auf ArbeitnehmerInnenveranlagung (ANV), evtl. samt Beilagen für Kinder (L1k), für außergewöhnliche Belastungen (L1ab) oder Sonderausgaben (L1d)

zusätzlich:

L1i

- Einkünfte von extraterritorialen Arbeitgebern in Österreich
- in Österreich steuerpflichtige Einkünfte als Ortskraft bei diplomatischer Vertretung

L17

wenn bei Einkünften, die mit L1i bekannt zu geben sind, neben den laufenden Bezügen auch Sonderzahlungen gewährt werden

Ist Österreich nicht der Ansässigkeitsstaat, so sind bei der österreichischen ANV nur jene Einkünfte zu berücksichtigen, die in Österreich erzielt werden bzw. für die laut DBA Österreich das Besteuerungsrecht hat. Einkünfte, für die ein **anderer Staat das Besteuerungsrecht hat sind hierbei nicht von Bedeutung**, da nur der Ansässigkeitsstaat auch Einkünfte, die in einem anderen Land steuerpflichtig sind, berücksichtigen darf. Die in Österreich steuerpflichtigen Einkünfte sind im Ansässigkeitsstaat bekanntzugeben, wenn das jeweilige DBA dem Ansässigkeitsstaat einen Progressionsvorbehalt oder die Anrechnungsmethode einräumt.

Wurde von diesen Einkünften **bereits eine österreichische Lohnsteuer einbehalten**, so kann eine ANV mit dem Formular L1 beantragt werden. Eine ANV ist hierbei **freiwillig**, sofern kein allgemeiner Pflichtveranlagungsgrund (vergleiche Broschüre „Steuer Sparen“) vorliegt.

Kam es bei den österreichischen Einkünften noch zu **keinem Lohnsteuerabzug**, z.B. weil es sich um einen extraterritorialen Arbeitgeber handelt, dann sind diese Einkünfte bei der ANV mit dem Formular L1i und bei Bezug von Sonderzahlungen zusätzlich mit dem Formular L17 bekannt zu geben. Die ANV ist **verpflichtend**, wenn

- die Einkünfte ohne Lohnsteuerabzug mehr als 730 € betragen und
- das gesamte in Österreich steuerpflichtige Einkommen insgesamt mehr als 12.000 € ist. Nicht zu diesem Einkommen zählen Einkünfte, für die ein anderer Staat das Besteuerungsrecht hat.

■ **BEISPIEL:**

Herr S. lebt mit seiner Familie in der Slowakei. Er arbeitet für einen österreichischen Arbeitgeber in Wien und hat hierfür einen Zweitwohnsitz in Wien. Von seinen österreichischen Einkünften wird ihm bereits Lohnsteuer abgezogen. Zusätzlich erzielt er auch Einkünfte aus der Slowakei.

Sein Mittelpunkt der Lebensinteressen ist jedoch in der Slowakei, weshalb er in der Slowakei ansässig ist. Er kann auf freiwilliger Basis für die österreichischen Einkünfte eine ANV machen. Er wird wegen seines Zweitwohnsitzes in Österreich hier als unbeschränkt Steuerpflichtiger veranlagt. Die Einkünfte aus der Slowakei muss er in Österreich nicht bekannt geben. Allerdings sind die österreichischen Einkünfte in Slowakei mit dem Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen.

6.3. BESONDERHEITEN BEI DER ANV

6.3.1. In Österreich zu Unrecht einbehaltene Lohnsteuer

Hat ein Steuerpflichtiger in Österreich keinen Wohnsitz und behält der Arbeitgeber in Österreich Lohnsteuer ein obwohl das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte im Ausland liegt, dann kann die Rückerstattung der zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer beantragt werden. Für den Antrag auf Rückerstattung der Lohnsteuer sind die Formulare **ZS-RD1** und **ZS-RD1C** auszufüllen. Zuständig für den Antrag ist das **Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart**.

■ **BEISPIEL:**

Herr K. ist ein bei einem österreichischen Arbeitgeber in Vorarlberg beschäftigter Dienstnehmer und hat seinen einzigen Wohnsitz in Liechtenstein. Er gilt gemäß dem DBA Österreich-Liechtenstein als Grenzgänger. Demnach ist er für das in Österreich erzielte Einkommen ausschließlich in Liechtenstein steuerpflichtig. Allerdings behält der Arbeitgeber die Lohnsteuer für Herrn K. in Österreich ein. Herr K. kann daher beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart einen Antrag auf Rückerstattung der österreichischen Lohnsteuer stellen.

6.3.2. Unterjähriger Wechsel zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht

Ist ein Steuerpflichtiger zunächst beschränkt steuerpflichtig und wechselt unterjährig, z. B. durch Begründung eines Wohnsitzes, in die unbeschränkte Steuerpflicht, so sind diese beiden Zeiträume jeweils gesondert zu veranlagern und im jeweiligen Verfahren nur die im betreffenden Zeitraum erzielten Einkünfte maßgeblich. Gleiches gilt, wenn durch die Aufgabe des Wohnsitzes von der unbeschränkten auf die beschränkte Steuerpflicht gewechselt wird.

■ **BEISPIEL:**

Frau D. arbeitet in Wien für einen österreichischen Arbeitgeber. Bisher hatte sie einen Wohnsitz in Wien. Diesen Wohnsitz gibt sie jedoch auf und zieht ab August in die Slowakei. Von nun an wird sie täglich von der Slowakei zu ihrer Arbeitsstelle pendeln.

Für die Monate Jänner bis Juli ist sie wegen ihres inländischen Wohnsitzes unbeschränkt steuerpflichtig. Für Einkünfte, die sie ab August erzielt wird sie jedoch als beschränkt

Steuerpflichtige veranlagt und kann für diesen Zeitraum z.B. keine außergewöhnlichen Belastungen mehr geltend machen. Wenn Frau D. eine ANV einreicht, wird sie zwei getrennte Einkommensteuerbescheide erhalten: einmal für die Einkünfte der beschränkten und einen für die Einkünfte mit der unbeschränkten Steuerpflicht.

Da Frau D. allerdings Staatsbürgerin eines EU-Landes ist und ausschließlich Einkommen in Österreich erzielt, könnte sie beantragen, auch für den Zeitraum ohne österreichischen Wohnsitz als unbeschränkt Steuerpflichtige behandelt zu werden. In diesem Fall wäre wieder das gesamte Jahr ein einheitlicher Veranlagungszeitraum.

6.3.3. Unterjähriger Ein- bzw. Austritt in die Steuerpflicht

Begründet ein Arbeitnehmer unterjährig erstmals die Steuerpflicht in Österreich, da er vorher weder einen Wohnsitz im Inland hatte noch inländische Einkünfte bezog, so gilt das gesamte Kalenderjahr als einheitlicher Veranlagungszeitraum. Dies trifft auch zu, wenn der Wohnsitz unterjährig aufgegeben wird und keine inländischen Einkünfte mehr zufließen.

Die bis zum Beginn bzw. ab dem Ende der österreichischen Steuerpflicht im Ausland zugeflossenen Einkünfte bleiben bei der Veranlagung unberücksichtigt. Sie sind auch dann nicht anzugeben, wenn Österreich unterjährig zum Ansässigkeitsstaat wird.

BEISPIEL:

Herr C. lebte und arbeitete bisher in Estland. Im betreffenden Kalenderjahr bezog er bis April Einkünfte aus Estland. Im Mai zieht er gemeinsam mit seiner Familie nach Österreich und gibt seinen estnischen Wohnsitz auf. Ab Mai erzielt er Einkünfte aus einem Dienstverhältnis bei einem österreichischen Arbeitgeber.

Die Einkünfte, die er in Estland erzielt, sind dort steuerpflichtig. Die Einkünfte vom österreichischen Arbeitgeber sind in Österreich zu versteuern. Da er gleichzeitig mit dem Beginn des österreichischen Dienstverhältnisses einen Wohnsitz in Österreich begründet, ist er von Anfang an unbeschränkt steuerpflichtig. Es gibt keinen Zeitraum, für den eine beschränkte Steuerpflicht vorliegt. Folglich gilt das gesamte Jahr als einheitlicher Veranlagungszeitraum.

Weiters gibt er gleichzeitig seinen estnischen Wohnsitz auf, weshalb die Ansässigkeit sofort von Estland nach Österreich wechselt. Das bedeutet, dass er während des Bezugs der estnischen Einkünfte in Estland ansässig war. Die estnischen Einkünfte sind nur dann bei der österreichischen ANV anzugeben, wenn er während deren Bezugs bereits in Österreich ansässig gewesen wäre. Da dies nicht der Fall war, sind ausschließlich die österreichischen Einkünfte bei der ANV zu berücksichtigen.

7. Übersicht der wichtigsten DBA-Regelungen

Österreich hat derzeit mit 88 Staaten Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen. Grundsätzlich orientieren sich diese an dem OECD-Musterabkommen, doch sind in den Details unter Umständen abweichende Vereinbarungen festgehalten worden. Daher empfiehlt sich im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Sachverhalten immer ein Blick in das konkrete DBA. Abgerufen werden können diese in voller Länge unter: <https://www.ris.bka.gv.at/Bundesrecht/>

Nachfolgende Tabelle liefert einen Überblick über die wichtigsten DBA-Regelungen für Einkünfte aus unselbständiger Beschäftigung und für Pensionen, wenn Österreich der Ansässigkeitsstaat ist.

Land	Zeitraum für 183-Tage-Regel	Vermeidung der Doppelbesteuerung ¹⁾	Privat-rechtlicher Arbeitgeber		Öffentlich-rechtlicher Arbeitgeber	
			Private Pension	SV-Pension	hoheitliche Tätigkeit	gewerbliche Tätigkeit
Ägypten	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Wohnsitzstaat
Albanien	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²⁾)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Algerien	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Armenien	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Aserbaidshan	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Australien	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Bahrain	12 Monate	<i>allgemein</i> : Anrechnung <i>Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten</i> : Befreiung	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Barbados	12 Monate	<i>allgemein</i> : Anrechnung <i>Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten</i> : Befreiung	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Belgien	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Belize	Kalenderjahr	<i>allgemein</i> : Anrechnung <i>Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten</i> : Befreiung	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Bosnien und Herzogowina	Steuerjahr	Befreiungsmethode (Subject to tax – allgemein ²⁾)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Brasilien	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Kassenstaat	Kassenstaat	Kassenstaat	Kassenstaat
Bulgarien	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax – allgemein ²⁾)	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Chile	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²⁾)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat
China	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat

Dänemark	Steuerjahr	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Deutschland	Kalenderjahr	Befreiungsmethode (Subject to tax - für unselbständige Einkünfte)	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Estland	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Finnland	12 Monate	<i>allgemein: Anrechnung Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten und SV- Pensionen: Befreiung</i>	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Frankreich	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Georgien	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Griechenland	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Großbritannien	Steuerjahr	Anrechnungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt) ³	Wohnsitzstaat
Hongkong	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Indien	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Indonesien	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Iran	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Irland	Steuerjahr	Anrechnungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt) ³	Wohnsitzstaat
Island	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax – allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Israel	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Italien	Steuerjahr	Anrechnungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt) ³	Wohnsitzstaat

Japan	Steuerjahr	Anrechnungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt) ³	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Kanada	Kalenderjahr	Anrechnungsmethode	Kassenstaat	Kassenstaat ³	Kassenstaat ³	Kassenstaat
Kasachstan	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Katar	12 Monate	<i>allgemein</i> : Anrechnung <i>Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten</i> : Befreiung	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Kirgisistan	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Korea	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Kroatien	Kalenderjahr	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Kuba	Steuerjahr	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Kuwait	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Lettland	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Liechtenstein	Steuerjahr	<i>allgemein</i> : Befreiung <i>unselbständige Einkünfte (ohne Pensionen)</i> : Anrechnung	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Litauen	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Luxemburg	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Malaysia	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Malta	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Marokko	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Mazedonien	Steuerjahr	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	(Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat

Mexiko	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Moldau	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Mongolei	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Montenegro	Steuerjahr	<i>allgemein: Anrechnung unselbständige Einkünfte und Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten: Befreiung</i>	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Nepal	12 Monate	<i>allgemein: Befreiung Private Pensionen: Anrechnung</i>	Wohnsitz- und Kassenstaatstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitz- und Kassenstaat SV-Pension: Kassenstaat
Neuseeland	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat
Niederlande	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Norwegen	12 Monate	Befreiungsmethode	Kassenstaat	Kassenstaat	Kassenstaat	Kassenstaat
Pakistan	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Philippinen	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Polen	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Portugal	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Wohnsitzstaat
Rumänien	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Russland	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
San Marino	Steuerjahr	<i>allgemein: Anrechnung unselbständige Einkünfte und Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten und SV- Pensionen: Befreiung</i>	Wohnsitzstaat (Subject to tax)	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat (Subject to tax) SV-Pension: Kassenstaat
Saudi Arabien	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat

Schweden	Kalenderjahr	<i>allgemein</i> : Anrechnung SV-Pensionen und Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten: Befreiung	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat (mit Staatsbürgerschaftsvorbehalt)
Schweiz	Steuerjahr	<i>allgemein</i> : Befreiung unselbständige Einkünfte (ohne Pensionen): Anrechnung	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat
Serbien	12 Monate	<i>allgemein</i> : Befreiungsmethode SV-Pensionen: Anrechnungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Singapur	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Slowakei	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Slowenien	Kalenderjahr	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Spanien	Steuerjahr	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Wohnsitzstaat
Südafrika	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Tadschikistan	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Taiwan	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Kassenstaat	Kassenstaat	Kassenstaat	Kassenstaat
Thailand	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat ⁴	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Tschechien	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Tunesien	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat
Türkei	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Turkmenistan	12 Monate	<i>allgemein</i> : Anrechnung Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten: Befreiung	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat

Ukraine	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Ungarn	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Wohnsitzstaat
USA	12 Monate	<i>allgemein: Anrechnung SV-Pensionen und Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten:</i> Befreiung	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Usbekistan	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Venezuela	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Vereinigte Arabische Emirate	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Vietnam	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Weißrussland	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Zypern	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat

1. In sämtlichen Fällen mit der Befreiungsmethode ist auch der Progressionsvorbehalt vereinbart.
2. Die Subject-To-Tax-Klausel gilt für alle Einkunftsarten.
3. Diese Einkünfte sind ausschließlich im Kassenstaat steuerpflichtig und werden im Ansässigkeitsstaat weder mit der Anrechnungsmethode noch mit dem Progressionsvorbehalt berücksichtigt.
4. Firmenpensionen sind jedoch im Kassenstaat steuerpflichtig, wenn das auszahlende Unternehmen im Kassenstaat ansässig ist oder sich die auszahlende Betriebsstätte im Kassenstaat befindet.

