

STEUERLICHE REGELUNGEN BEI AUSLANDS- EINKÜNFTE

Die wichtigsten Informationen
zu steuerlichen Regelungen
bei grenzüberschreitenden
Arbeitsverhältnissen und
Pensionsbezügen

INHALT

1. Einleitung	1
2. Ansässigkeit.....	1
2.1. Beschränkte bzw unbeschränkte Steuerpflicht	1
2.2. Ansässigkeit	2
2.3. Zweitwohnsitzverordnung	4
3. Tätigkeitsortprinzip	4
3.1. Allgemeines	4
3.1.1. 183-Tage-Regel.....	5
3.1.2. Ansässigkeit des Arbeitgebers:der Arbeitgeberin	5
3.1.3. Tragung der Vergütungen durch ausländische Betriebsstätte.....	6
3.1.4. Zusammenfassung.....	7
3.2. Ausnahmen vom Tätigkeitsortprinzip	7
3.2.1. Aufsichts- und Verwaltungsräte/Schiff- und Luftfahrtsunternehmen.....	7
3.2.2. Grenzgänger:innen.....	7
4. Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.....	8
4.1. Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt	8
4.2. Anrechnungsmethode	9
5. Grenzüberschreitendes Homeoffice.....	10
5.1. Homeoffice in Österreich für ausländisches Unternehmen	10
5.2. Homeoffice im Ausland für österreichisches Unternehmen	12
6. Besonderheiten bei Auslandssachverhalten.....	13
6.1. Innerstaatlicher Progressionsvorbehalt.....	13
6.2. Dreieckssachverhalte	14
6.3. Einkünfte aus Ländern, mit denen kein DBA existiert.....	15
6.4. Ortskräfte/Sur-Place-Personal bei diplomatischen Vertretungen	16
6.5. Pensionen	17
6.6. Steuerbegünstigte Auslandstätigkeiten („Montageprivileg“)	17
6.7. Expatriates	19
7. Arbeitnehmer:innenveranlagung (ANV) bei Auslandseinkünften	19
7.1. Ohne Wohnsitz in Österreich – beschränkt Steuerpflichtige	20
7.2. Mit Wohnsitz in Österreich – unbeschränkte Steuerpflicht	22
7.2.1. Ansässigkeit in Österreich	23
7.2.2. Ansässigkeit im Ausland	25
7.3. Besonderheiten bei der ANV.....	25
7.3.1. In Österreich zu Unrecht einbehaltene Lohnsteuer.....	25
7.3.2. Unterjähriger Wechsel zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht ...	26
7.3.3. Unterjähriger Ein- bzw Austritt in die Steuerpflicht.....	26
8. Übersicht der wichtigsten DBA-Regelungen.....	27

1. EINLEITUNG

Wenn Sie in Österreich wohnen und im Ausland beschäftigt sind, in Österreich für ein ausländisches Unternehmen 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 einen Wohnsitz haben, 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. Die DBA sind unter <https://www.ris.bka.gv.at/Bundesrecht/> abrufbar.

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 ständigen Aufenthalt im Inland begründet wird, kann anhand dieses Kriteriums eine Person **in mehreren Staaten unbeschränkt steuerpflichtig** sein. Im Kontext von DBA spielt hierbei die Ansässigkeit eine zentrale Rolle. DBA teilen einem bestimmten Staat ein Besteuerungsrecht zu, ermöglichen aber in der Regel dem Ansässigkeitsstaat die in einem anderen Land zu versteuernden Einkünfte ebenfalls steuerlich zu berücksichtigen. Dies geschieht entweder dadurch, dass die Auslandseinkünfte für die Ermittlung des Steuersatzes für die Inlandseinkünfte herangezogen werden dürfen, oder dass die Einkünfte unter

Anrechnung der Auslandssteuer direkt versteuert werden können. Die Ansässigkeit kann nur in einem Staat sein, weshalb diese bei mehreren Wohnsitzen zu ermitteln ist.

Zu beachten ist, dass außerhalb des DBA auch nationale Steuerregelungen die Berücksichtigung von Auslandseinkünften vorsehen können, wenn ein Wohnsitz im Inland liegt. Liegt ein Wohnsitz in Österreich vor, sind Auslandseinkünfte jedenfalls mit dem innerstaatlichen Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen, auch wenn die Ansässigkeit im Ausland liegt. Lediglich wenn ein DBA den innerstaatlichen Progressionsvorbehalt ausdrücklich ausschließt, bleiben Auslandseinkünfte unberücksichtigt.

2.2. ANSÄSSIGKEIT

Im Allgemeinen ist eine Person in jenem Staat ansässig, in dem sie ihren Wohnsitz oder ständigen Aufenthalt hat. Ist dies in mehreren Staaten der Fall, dann ist die Ansässigkeit in jenem Staat, zu dem 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 von dem:der Arbeitgeber:in 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 eine Person 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 (zB 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) in der Regel 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. Dafür ist das [Formular ZS-AD](#) beim Finanzamt einzureichen.

Wenn zu keinen oder mehreren Staaten gleich enge Beziehungen bestehen:

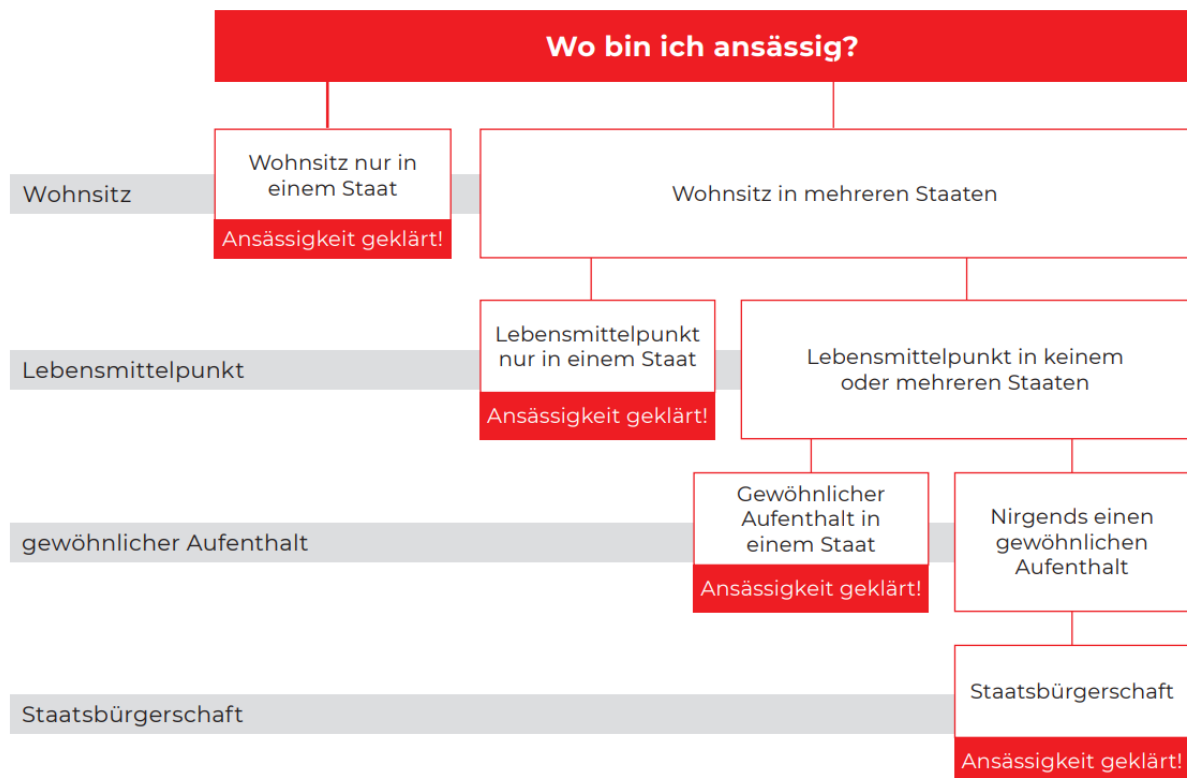
Frage 3) Wo befindet sich der gewöhnliche Aufenthalt?

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

Wenn in keinem Staat der gewöhnliche Aufenthalt vorliegt:

Frage 4) Von welchem Staat wird die Staatsbürgerschaft besessen?

Zusammenfassung:



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:

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

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

Fall 2:

Theo arbeitet seit vier 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.

- Theo 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. Theo 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 Theo der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist.
- Theo 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 unbeschränkt steuerpflichtig werden kann, gibt es die sogenannte Zweitwohnsitzverordnung. Mit dieser soll vermieden werden, dass man nur wegen eines Zweitwohnsitzes in Österreich sofort unbeschränkt steuerpflichtig wird. Voraussetzung ist, dass der **Mittelpunkt der Lebensinteressen seit mindestens 5 Jahre im Ausland** ist 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:der Steuerpflichtigen:

- Der:die Arbeitnehmer:in hält sich **nicht länger als 183 Tage innerhalb eines bestimmten Zeitraumes** im Tätigkeitsstaat auf
UND
- Der:die **Arbeitgeber:in** ist im Tätigkeitsstaat **nicht ansässig**.
UND
- Die Vergütungen werden **nicht von einer Betriebsstätte** oder einer festen Einrichtung getragen, die der:die Arbeitgeber:in **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 Steuerpflichtige an nicht mehr als 183 Tagen im Tätigkeitsstaat aufhalten, 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 (zB Australien: 1. Juli bis 30. Juni 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, zB Urlaube und Feiertage.

BEISPIEL

Nico, der in Österreich ansässig ist, wird von seinem österreichischen Arbeitgeber entsendet. Die Entsendung erfolgt vom 1. Juni bis 28. Februar des Folgejahres und seine Bezüge erhält er weiterhin aus Österreich bezahlt. Aufgrund von Dienstreisen und seines Urlaubs verbringt Nico im August, Oktober und Dezember insgesamt 40 Tage nicht im Land der Entsendung.

Variante 1: 12-Monats-Zeitraum

Nico wird nach Norwegen entsendet. Laut DBA Österreich-Norwegen geht das Besteuerungsrecht der Einkünfte während der Entsendung auf Norwegen über, wenn sich Nico dort mehr als 183 Tage während eines Zeitraumes von 12 Monaten aufhält. Er ist in den 9 Monaten seiner Entsendung insgesamt 233 Tage in Norwegen, weshalb das Besteuerungsrecht ab dem ersten Tag für den gesamten Zeitraum bei Norwegen liegt.

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 Nico während des Zeitraums vom 1. Juni bis 31. Dezember 174 Tage in Belgien auf. In den übrigen Monaten der Entsendung (1. Jänner bis 28. Februar des Folgejahres) beträgt die Aufenthaltsdauer in Belgien 59 Tage. Somit überschreitet Nico in beiden Kalenderjahren die 183-Tage-Grenze nicht, weshalb er für das gesamte Einkommen in Österreich steuerpflichtig bleibt.

Variante 3: Steuerjahr

Nico wird nach Australien entsendet. Das DBA Österreich-Australien regelt, dass der maßgebliche Zeitraum das Steuerjahr des Tätigkeitsstaates ist. Australien, der Tätigkeitsstaat, hat ein vom Kalenderjahr abweichendes Steuerjahr, welches vom 1. Juli bis zum 30. Juni des Folgejahres läuft. Es ist hier nun zu überprüfen, ob Nico die 183-Tage-Grenze jeweils im Zeitraum von 1. bis 30. Juni bzw im Zeitraum vom 1. Juli bis 28. Februar überschreitet.

Im ersten Teil der Entsendung, dh in der Zeit vom 1. bis 30. Juni, hält er sich insgesamt 30 Tage in Australien auf und ab 1. Juli beträgt die Aufenthaltsdauer 203 Tage. Im ersten Zeitraum überschreitet er folglich die 183 Tage nicht, weshalb die Einkünfte vom 1. bis 30. Juni in Österreich steuerpflichtig bleiben. Die Einkünfte für den zweiten Teil der Entsendung ab 1. Juli sind allerdings aufgrund der langen Aufenthaltsdauer in Australien zu versteuern.

3.1.2. Ansässigkeit des Arbeitgebers:der Arbeitgeberin

Der:die Arbeitgeber:in ist in jenem Staat ansässig, in dem sich die Geschäftsleitung befindet. Hierbei ist bei Auslandsentsendungen auf den:die wirtschaftliche:n Arbeitgeber:in abzustellen. Dieser muss nicht

ident sein mit dem:der tatsächlichen (arbeitsrechtlichen) Arbeitgeber:in. Um zu beurteilen, wer bei einer Entsendung durch ein österreichisches Unternehmen an ein ausländisches Unternehmen der:die wirtschaftliche Arbeitgeber:in 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 das österreichische Unternehmen durch die Entsendung des Arbeitnehmers:der Arbeitnehmerin eine Dienstleistung für das ausländische Unternehmen erbringt. Die von dem:der Arbeitnehmer:in erbrachten Leistungen sind Bestandteil der aktiven Geschäftstätigkeit des österreichischen Unternehmens. Ein Indiz für eine Aktivleistung ist, wenn die Entsendung im wirtschaftlichen Interesse des österreichischen Unternehmens ist und der:die entsendete Arbeitnehmer:in dienstliche Weisungen vom österreichischen Unternehmen erhält. Das ist zB bei Schulung-, Beratungs- und Überwachungsleistungen der Fall.

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

Passivleistungen (bzw Personalgestellung):

Im Rahmen von Passivleistungen verrichten entsendete Arbeitnehmer:innen Tätigkeiten, die Bestandteil der Geschäftstätigkeit des ausländischen Unternehmens darstellen. Das österreichische Unternehmen (= entsendender Betrieb) duldet lediglich die Nutzung der Arbeitskraft durch das ausländische Unternehmen. Das Interesse der Entsendung liegt beim ausländischen Unternehmen und diesem kommt auch der wirtschaftliche Erfolg zugute. Das ist zB dann der Fall, wenn im Rahmen einer Konzernentsendung der Personalengpass eines ausländischen Betriebs durch Arbeitnehmer:innen eines österreichischen Unternehmens abgedeckt wird. In diesem Fall ist der ausländische Betrieb der:die wirtschaftliche Arbeitgeber:in.

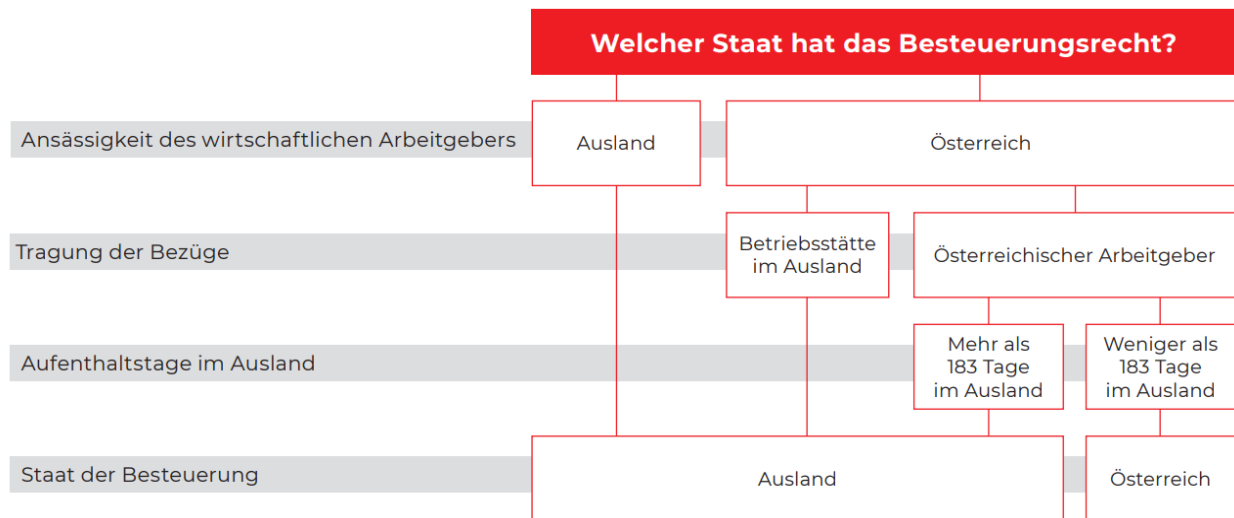
Da bei Passivleistungen der ausländische Betrieb der:die wirtschaftliche Arbeitgeber:in ist, ist die Bedingung, wonach der:die Arbeitgeber:in im Tätigkeitsstaat nicht ansässig sein darf, nicht erfüllt. Somit ist bereits ab dem ersten Tag der Entsendung die Steuerpflicht im Ausland gegeben, auch wenn sich der:die Arbeitnehmer:in letztlich nicht länger 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, zB Schauräume, gelten nicht als Betriebsstätte, allerdings begründen abhängige Vertreter:innen unter Umständen Vertreter:innenbetriebsstätten im Einsatzland. Auch Baustellen an den betreffenden Einsatzorten gelten als Betriebsstätte, wenn diese eine vom DBA geregelte Dauer überschreiten, zB 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:die Arbeitnehmer:in 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:innen, die in der **Schiff- und Luftfahrt** tätig sind, sowie für Mitglieder von **Aufsichts- und Verwaltungsräten** sind in der Regel in jenem Staat steuerpflichtig, in dem der:die Arbeitgeber:in ansässig ist, dh den Ort der Geschäftsleitung hat.

BEISPIEL

Tina hat ihren einzigen Wohnsitz in Wien. Sie arbeitet als Pilotin für eine Fluggesellschaft, die in Deutschland den Sitz der Geschäftsleitung hat. Für das Einkommen, welches sie für diese Tätigkeit erzielt, ist sie 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:innen

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**, dh **Grenzgänger:innen** sind, gibt es eine Ausnahme vom Tätigkeitsortprinzip. Dies bedeutet, dass Grenzgänger:innen in ihrem Wohnsitzstaat steuerpflichtig sind. Doch das gilt nicht für alle Betroffenen, denn die entsprechenden Grenzgänger:innenregelungen müssen in den DBA verankert sein. Österreich hat lediglich **mit Deutschland, Italien und Liechtenstein** derartige Vereinbarungen.

BEISPIEL

Fall A:

Laura 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 Grenzgänger:innenregelung des DBA Österreich-Deutschland ist sie mit den österreichischen Einkünften in Deutschland steuerpflichtig, da sie dort ansässig ist.

Fall B:

Clemens 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 Grenzgänger:innenregelung vereinbart ist, hat Österreich das Besteuerungsrecht für seine Einkünfte, obwohl er in der Schweiz ansässig ist.

Eine Besonderheit stellt die Grenzgänger:innenregelung mit Deutschland dar. Grundsätzlich wird für die Grenzgänger:inneneigenschaft vorausgesetzt, dass täglich vom Arbeitsplatz zum Wohnort gependelt wurde. Im Verhältnis zu Deutschland genügt es jedoch, dass sich der Wohnort in der Grenzzone von 30 Kilometer von der Staatsgrenze befindet und die Tätigkeit üblicherweise innerhalb der Grenzzone ausgeübt wird. An 45 Tagen im Jahr kann die Tätigkeit außerhalb der Grenzzone verrichtet werden. Somit führt im Rahmen des DBA Österreich-Deutschland regelmäßiges Homeoffice nicht zum Verlust der Grenzgänger:inneneigenschaft.

4. METHODEN ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEuerung

Sind Steuerpflichtige im Inland ansässig, sind sie mit dem gesamten Welteinkommen in Österreich steuerpflichtig. Werden im Ausland Einkünfte erzielt, 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

Simon lebt mit seiner Familie in Österreich und bezieht von Jänner bis August Einkünfte, die in Österreich steuerpflichtig sind, in Höhe von insgesamt 27.000 €. Ab September arbeitet er für ein deutsches Schifffahrtsunternehmen, wobei sein alleiniger Wohnsitz in Österreich bleibt.

Er verdient auf dem Schiff 12.000 €. Laut DBA Deutschland-Österreich sind diese Einkünfte in Deutschland steuerpflichtig. Die Einkommensteuer in Deutschland beträgt für diese Einkünfte insgesamt 1.900 €.

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

Einkünfte, für die Österreich das Besteuerungsrecht hat:	27.000 €
<u>Einkünfte, für die Deutschland das Besteuerungsrecht hat:</u>	<u>12.000 €</u>
Gesamteinkünfte:	39.000 €

Einkommensteuer in Österreich:

Steuer für Gesamteinkünfte: $(39.000 - 36.458) \times 40 \% + 6.030,40 = 7.047,20 \text{ €}$

Durchschnittssteuersatz: $(7.047,20 \text{ €} / 39.000 \text{ €}) = 18,07 \%$

tatsächliche Steuer: $27.000 \text{ €} \times 18,07 \% - 496 \text{ € (Verkehrsabsetzbetrag¹)} = 4.382,90 \text{ €}$

Gemeinsam mit der deutschen Steuer zahlt er daher für sein Gesamteinkommen eine Steuer von 6.282,90 €. Dies entspricht etwa jener Steuer, die er bezahlt hätte, wenn er das gesamte Einkommen von 39.000 € ausschließlich in Österreich erzielt hätte, nämlich $7.036,40 \text{ €} - 496 \text{ € (VAB)} = 6.540,40 \text{ €}$.

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. Ist dies nicht der Fall, geht 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

Clara 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 39.000 €. 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.

¹ Der Verkehrsabsetzbetrag (VAB) steht dann zu, wenn Einkünfte aus einem Arbeitsverhältnis bezogen werden. Personen mit Pensionseinkünften haben Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag.

Einkommensteuer nach österreichischem Steuertarif:

$(39.000 - 36.458) \times 40 \% + 6.030,40 \text{ €} - 496 \text{ €}$ (Verkehrsabsetzbetrag) =	6.551,20 €
- anrechenbare Steuer aus der Schweiz	2.900,00 €
Einkommensteuer in Österreich:	3.806,10 €

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

5. GRENZÜBERSCHREITENDES HOMEOFFICE

Zunehmend gewinnt auch im zwischenstaatlichen Kontext das Homeoffice an Bedeutung. Immer mehr Arbeitnehmer:innen sind in ihrem Wohnsitzstaat für ein Unternehmen beschäftigt, welches im Wohnsitzland keine Betriebsstätte hat. Umgekehrt kann es sein, dass Beschäftigte in einem anderen Land als ihre Arbeitgeber:innen ansässig sind und von dort aus im Homeoffice arbeiten möchten.

Die bisher beschriebenen steuerlichen Grundregeln gelten auch im Zusammenhang mit dem Homeoffice: Die Steuerpflicht besteht grundsätzlich in dem Land, in dem die Tätigkeit physisch ausgeübt wird, dh wo tatsächlich im Homeoffice gearbeitet wird. Ist die Ansässigkeit des:der Beschäftigten und des Unternehmens nicht im gleichen Land, dann verbleibt die Steuerpflicht im Ansässigkeitsstaat, wenn die Aufenthaltsdauer im Tätigkeitsstaat nicht länger als 183 Tage im vom DBA bestimmten Zeitraum ist.

In diesem Kapitel soll dies für die häufigsten Fälle überblicksartig beschrieben werden.



Grenzüberschreitendes Homeoffice kann steuerliche, aber auch sozialversicherungsrechtliche und arbeitsrechtliche Konsequenzen haben. Eine Beratung vor Beginn der Homeoffice-Tätigkeit im Ausland bzw. für ein ausländisches Unternehmen wird daher jedenfalls empfohlen!

Insbesondere ist aufgrund der Komplexität der steuerlichen Behandlung der Einkünfte eine Beratung durch eine:n Steuerberater:in empfehlenswert.

5.1. HOMEOFFICE IN ÖSTERREICH FÜR AUSLÄNDISCHES UNTERNEHMEN

Arbeitnehmer:innen, die in Österreich ansässig sind, sind für das gesamte Welteinkommen, unabhängig davon, wo und wie es erzielt wird, in Österreich steuerpflichtig. Wird von der österreichischen Wohnung aus für ein ausländisches Unternehmen gearbeitet, so ist Österreich auch der Tätigkeitsstaat. Somit hat Österreich für das im Homeoffice erzielte Einkommen das ausschließliche Besteuerungsrecht.

In manchen Fällen kommt es vor, dass die Tätigkeit nicht ausschließlich in Österreich ausgeübt wird, sondern auch in anderen Ländern, zB aufgrund von Dienstreisen. In diesem Fall ist zu unterscheiden, ob die Tätigkeit in dem Land ausgeübt wird, in dem der:die Arbeitgeber:in den Sitz der Geschäftsleitung hat, oder ob es sich um ein anderes Land handelt. Wird die Tätigkeit im Land der Geschäftsleitung, dh im Ansässigkeitsstaat des Arbeitgebers:der Arbeitgeberin, ausgeübt, so besteht für das für diese Arbeitszeit erzielte Einkommen sofort in diesem Land die Steuerpflicht. Erfolgt die Tätigkeit weder in Österreich noch im Land der Geschäftsleitung, so geht das Besteuerungsrecht auf dieses Land erst dann über, wenn sich der:die Arbeitnehmer:in im betreffenden Land für mehr als 183 Tage innerhalb des vom DBA spezifizierten Zeitraums aufhält.

Ist ein:e Arbeitnehmer:in teilweise in verschiedenen Ländern steuerpflichtig, so ist das Einkommen entsprechend der im jeweiligen Land verbrachten Arbeitstage aufzuteilen („Salary Splitting“). Bezüge, die einer konkreten Tätigkeit zuzuordnen sind, sind jedoch nicht aufzuteilen, sondern in jenem Land steuerpflichtig, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird.

Zu beachten ist, dass Österreich als Ansässigkeitsstaat jedoch auch den im Ausland steuerpflichtigen Einkommensteil versteuern darf. Es ist diesbezüglich anhand des DBA zu klären, wie die Doppelbesteuerung vermieden wird (vgl Kapitel 4).

BEISPIEL

Fall A:

Alexander hat ausschließlich in Österreich einen Wohnsitz und ist hier ansässig. Er hat ein Jobangebot von einem deutschen Arbeitgeber. Dabei soll er überwiegend in Österreich tätig sein. Regelmäßig soll er zu Besprechungen in das Büro nach Deutschland fahren. Insgesamt wird er von seinen durchschnittlich 220 Arbeitstagen im Jahr an 22 Tagen in Deutschland arbeiten. Für diese 22 Arbeitstage ist Alexander in Deutschland steuerpflichtig, da dort sein Arbeitgeber den Sitz der Geschäftsleitung hat. Das bedeutet nun, dass das gesamte Jahreseinkommen im Verhältnis der Arbeitstage auf Deutschland und Österreich aufzuteilen ist. Da er von 220 Arbeitstagen an 22 Tagen in Deutschland arbeitet, muss er 10 % ($=22/220$) seines Einkommens in Deutschland versteuern. Die restlichen 90 % sind in Österreich steuerpflichtig.

Außerdem bekommt Alexander eine Prämie für einen Geschäftsabschluss, den er in Österreich getätigt hat. Da diese Prämie konkret seiner in Österreich erbrachten Arbeitsleistung zuzuordnen ist, ist diese Prämie nicht auf Deutschland und Österreich aufzuteilen, sondern ausschließlich in Österreich steuerpflichtig.

Da Alexander in Österreich ansässig ist, muss er zudem auch den in Deutschland steuerpflichtigen Einkommensteil in Österreich mit der ANV bekannt geben. Das DBA Österreich-Deutschland regelt, dass die in Deutschland steuerpflichtigen Einkünfte in Österreich zwar von der Steuer befreit, aber mit Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen sind.

Fall B:

Adele ist ebenfalls für einen deutschen Arbeitgeber in Österreich beschäftigt und hat hier ihren einzigen Wohnsitz. Allerdings wird sie in Deutschland nie tätig. Sie macht jedoch regelmäßige Dienstreisen nach Ungarn. Insgesamt hält sie sich jedoch nur an ca. 30 Tagen im Jahr in Ungarn auf. Da weder Adele noch ihr Arbeitgeber in Ungarn ansässig sind und sie sich auch an nicht mehr als 183 Tagen im DBA-geregelten Zeitraum (Steuerjahr lt DBA Österreich-Ungarn) in Ungarn aufhält, bleibt das Besteuerungsrecht zur Gänze in Österreich.

Hat das Unternehmen keine Betriebsstätte in Österreich handelt es sich um eine:n exterritoriale:n Arbeitgeber:in. In diesem Fall hat das Unternehmen nicht die Verpflichtung die Lohnsteuer vom Lohn bzw. Gehalt einzubehalten und ans Finanzamt abzuführen, sondern ist lediglich dazu verpflichtet, eine Lohnbescheinigung über die bezahlten Bruttobezüge an das Finanzamt übermitteln. Die Versteuerung des im Homeoffice erzielten Einkommens erfolgt erst durch den:die Arbeitnehmer:in selbst im Zuge der Arbeitnehmer:innenveranlagung (ANV).

Es können Schmutz-, Erschwernis-, Gefahrenzulagen und Zuschläge für Sonn-, Feiertags- oder Nacharbeit, bei nachweislichem Erfüllen der Voraussetzungen, steuerfrei bleiben. Auch bleibt die Steuerbegünstigung der sonstigen Bezüge (zB 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** erfolgt.

Der:die exterritoriale Arbeitgeber:in kann jedoch freiwillig einen Lohnsteuerabzug in Österreich vornehmen. Hierfür kann ein:e **befugte:r steuerliche:r Vertreter:in (Steuerberater:in)** herangezogen werden. Diese:r führt die Lohnkonten und behält im Zuge dessen die Lohnsteuer ein, welche an das österreichische Finanzamt abgeführt wird. Weiters ist ein Jahreslohnzettel über die Bezüge an das Finanzamt zu übermitteln.

Unabhängig davon, ob das ausländische Unternehmen einen freiwilligen Lohnsteuerabzug vornimmt, muss es den Dienstgeber:innenbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds (DB FLAF) an das österreichische Finanzamt abführen. Sollte der Beschäftigungsort in Wien sein, kommt die Wiener Dienstgeber:innenabgabe (U-Bahn-Steuer) hinzu, die das ausländische Unternehmen selbst direkt an die Wiener Stadtkasse zahlen muss. Außerdem ist bei einer ausschließlichen Homeoffice-Tätigkeit in Österreich auch die Sozialversicherungspflicht in Österreich gegeben. Diesfalls ist der:die Arbeitgeber:in verpflichtet, die Arbeitnehmer:innen- und Arbeitgeber:innenbeiträge zur Sozialversicherung an den österreichischen Sozialversicherungsträger abzuführen.

Zu beachten ist, dass die Wohnung des:der Beschäftigten unter Umständen auch eine Betriebsstätte für das Unternehmen wird. Mit der Begründung einer Betriebsstätte können für das Unternehmen selbst zahlreiche steuerliche Pflichten einhergehen, wie insb Körperschaftsteuerpflicht, Lohnsteuerabzugspflicht und Kommunalsteuerpflicht. Weiters können noch im Ansässigkeitsstaat des Arbeitgebers:der Arbeitgeberin steuerliche Pflichten vorliegen. **Es ist daher empfehlenswert, sich in allen betroffenen Ländern bei versierten Steuerberater:innen beraten zu lassen.**

5.2. HOMEOFFICE IM AUSLAND FÜR ÖSTERREICHISCHES UNTERNEHMEN

Im Wesentlichen gilt gleiches wie in Abschnitt 5.1 beschrieben. Es ist zuerst zu prüfen, in welchem Land der:die Arbeitnehmer:in ansässig ist. Ist sowohl der:die Arbeitgeber:in als auch der:die Arbeitnehmer:in in Österreich ansässig und wird in einem anderen Land die Tätigkeit ausgeübt, geht das Besteuerungsrecht erst dann auf den Tätigkeitsstaat über, wenn sich der:die Arbeitnehmer:in dort für mehr als 183 Tage innerhalb des im DBA geregelten Zeitraums aufhält. Ansonsten bleibt das Besteuerungsrecht in Österreich als Ansässigkeitsstaat.

BEISPIEL

Filip hat seinen Lebensmittelpunkt in Österreich und arbeitet auch hier für einen österreichischen Arbeitgeber. Er plant allerdings über die Sommermonate seine Arbeit aus dem Homeoffice bei Freunden in Spanien zu verrichten. Dafür wird er sich vom 1. Juni bis 15. September in Spanien aufhalten.

Das DBA zwischen Österreich und Spanien regelt, dass Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Ansässigkeitsstaat steuerpflichtig sind, wenn der:die Arbeitgeber:in den Sitz der Geschäftsleitung nicht im Tätigkeitsstaat hat, der:die Arbeitnehmer:in nicht einer Betriebsstätte im Tätigkeitsstaat zugeordnet ist und der:die Arbeitnehmer:in sich im Steuerjahr des

Tätigkeitsstaats nicht länger als 183 Tage aufhält. Das spanische Steuerjahr läuft vom 1. Jänner bis 31. Dezember.

Filip wird weiterhin für seinen in Österreich ansässigen Arbeitgeber beschäftigt sein und keiner spanischen Betriebsstätte des Arbeitgebers angehören. Außerdem wird er sich im maßgeblichen Zeitraum insgesamt 107 Tage in Spanien aufhalten. Somit bleibt das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte in Österreich bestehen.

Auch in diesem Fall können in jenem Land, in dem die Tätigkeit im Homeoffice ausgeübt werden soll, steuerliche Pflichten entstehen. Dies ist im Tätigkeitsstaat zu klären.

Liegt die Ansässigkeit außerhalb Österreichs, wird aber die Tätigkeit grundsätzlich in Österreich ausgeübt, dann hat Österreich als Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte. Findet jedoch die Arbeit (teilweise) im Homeoffice im Ansässigkeitsstaat statt, so geht das Besteuerungsrecht ab dem ersten Tag zumindest anteilig auf den Ansässigkeitsstaat über. Erfolgt die Tätigkeit teilweise in Österreich und teilweise im Ansässigkeitsstaat, so ist das Einkommen für Zwecke der Besteuerung im Verhältnis der Arbeitstage auf die beiden Länder aufzuteilen („Salary Splitting“ – vgl Abschnitt 5.1).

Der Ansässigkeitsstaat wird in aller Regel zudem die in Österreich steuerpflichtigen Einkünfte ebenfalls besteuern. Wie die Doppelbesteuerung vermieden wird, ist im maßgeblichen DBA geregelt (vgl Kapitel 4).

BEISPIEL

Ilona lebt mit ihrer Familie in der Slowakei. In Österreich hat sie keinen Wohnsitz. Sie arbeitet jedoch für einen österreichischen Arbeitgeber in Österreich und ist damit für diese Einkünfte in Österreich (beschränkt) steuerpflichtig. Sie möchte jedoch in Zukunft 2 Tage in der Woche im Homeoffice in der Slowakei arbeiten und nur noch 3 Tage ins österreichische Büro kommen. Im gesamten Jahr wird sie 90 Tage in der Slowakei arbeiten und 135 Tage in Österreich. 40 % ihres Jahreseinkommens entfallen daher auf die Homeoffice-Tätigkeit in der Slowakei, weshalb letztlich 40 % des Einkommens in der Slowakei zu versteuern sind. Lediglich die verbleibenden 60 % des Einkommens für die österreichischen Arbeitstage bleiben in Österreich steuerpflichtig.

Zudem können den:die Arbeitgeber:in im Ausland steuerliche Pflichten treffen. Um dies im Vorfeld zu klären, ist eine Beratung durch eine:n Steuerberater:in im Tätigkeitsstaat empfehlenswert.

6. BESONDERHEITEN BEI AUSLANDSSACHVERHALTEN

6.1. INNERSTAATLICHER PROGRESSIONSVORBEHALT

Wer in Österreich einen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat, ist hier unbeschränkt steuerpflichtig. Damit hat Österreich grundsätzlich das Recht, das gesamte Welteinkommen zu versteuern. Das gilt auch dann, wenn die Ansässigkeit in einem anderen Staat liegt, zB weil in Österreich nur ein „Arbeitswohnsitz“ vorliegt und der Familienwohnsitz mit den engeren persönlichen Beziehungen im Ausland ist. Hat Österreich für einen Teil des Welteinkommens das Besteuerungsrecht, ist das restliche Welteinkommen, welches im Ausland zu versteuern ist, dennoch steuerlich relevant. Dieses wird für den innerstaatlichen Progressionsvorbehalt berücksichtigt, indem der Steuersatz auf Basis des gesamten Welteinkommens ermittelt wird und dieser Steuersatz schließlich auf das in Österreich zu

versteuernde Einkommen angewendet wird. Lediglich für den Fall, dass das DBA vorschreibt, dass das im Ausland zu versteuernde Einkommen nicht für einen innerstaatlichen Progressionsvorbehalt herangezogen werden darf, bleibt es völlig unberücksichtigt, sofern die Ansässigkeit nicht in Österreich liegt.

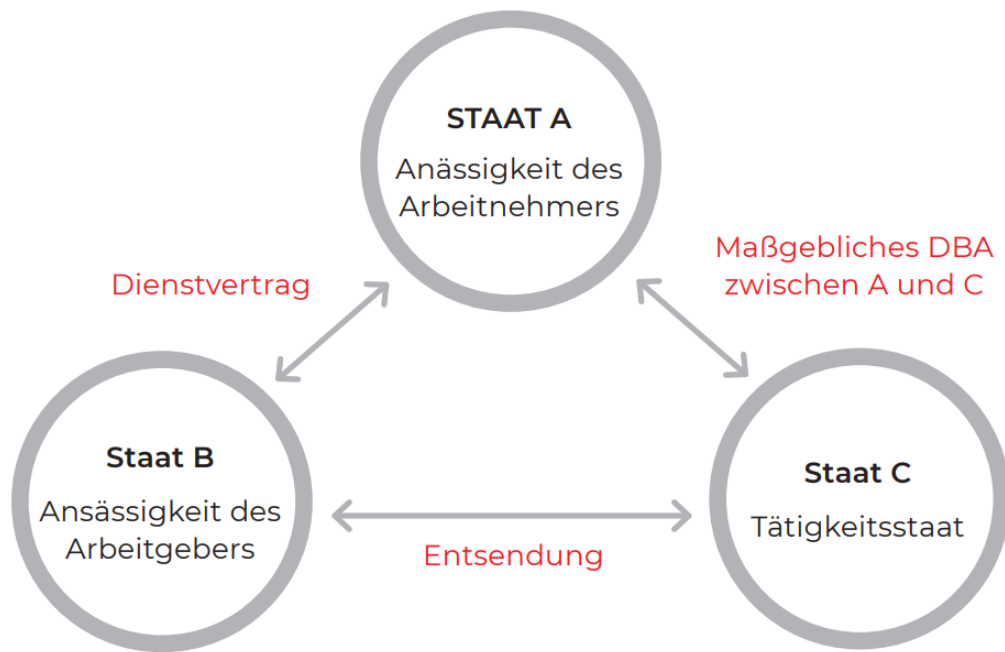
Der innerstaatliche Progressionsvorbehalt ähnelt dem Progressionsvorbehalt im Zusammenhang mit der Befreiungsmethode (vgl. Kapitel 4.1). Der grundlegende Unterschied liegt darin, dass der innerstaatliche Progressionsvorbehalt eine rein nationale Steuervorschrift bei unbeschränkter Steuerpflicht ist, wohingegen der Progressionsvorbehalt bei der Befreiungsmethode im DBA geregelt ist und lediglich dem Ansässigkeitsstaat zukommt. Ob bei Vorliegen eines Wohnsitzes in einem Staat ein innerstaatlicher Progressionsvorbehalt anzuwenden ist, ist also vom jeweiligen Steuerrecht abhängig und muss im betreffenden Staat geklärt werden. Außerdem ist für das konkrete Einkommen zu prüfen, ob nicht das DBA die Einbeziehung in einen innerstaatlichen Progressionsvorbehalt ausschließt.

Aus österreichischer Perspektive ist zu erwähnen, dass der innerstaatliche Progressionsvorbehalt nicht nur dann anzuwenden ist, wenn hier ein Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt gegeben ist, sondern auch, wenn auf die unbeschränkte Steuerpflicht optiert wird. Unter bestimmten Voraussetzungen kann der Antrag gestellt werden, auch ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden (vgl. Kapitel 7.1)

6.2. DREIECKSSACHVERHALTE

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

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



BEISPIEL

Paula 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 bleibt in Österreich.

Wegen des Tätigkeitsortsprinzips bleibt das Besteuerungsrecht der erzielten Einkünfte in der Slowakei. Als Ansässigkeitsstaat von Paula 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.

6.3. EINKÜNFTE AUS LÄNDERN, MIT DENEN KEIN DBA EXISTIERT

Wenn zwischen dem Tätigkeits- und dem Ansässigkeitsstaat kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen wurde, dann ist der:die betroffene Arbeitnehmer:in mit dem 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. In Österreich ansässige Steuerpflichtige können 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

Konrad 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 Konrad seine Einkünfte aus dem Oman im Ansässigkeitsstaat, dh 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 Verordnung betreffend die Vermeidung der Doppelbesteuerung folglich mittels Anrechnungsmethode zu berücksichtigen.

6.4. ORTSKRÄFTE/SUR-PLACE-PERSONAL BEI DIPLOMATISCHEN VERTRETUNGEN

Viele DBA enthalten Regelungen, wonach Einkünfte von Ortskräften von Botschaften und Konsulaten nicht im Ansässigkeitsstaat, sondern in dem durch die Botschaft vertretenen Staat 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).

Einkünfte von solchen Arbeitnehmer:innen unterliegen nicht dem Lohnsteuerabzug. Auch ein freiwilliger Lohnsteuerabzug durch eine:n Steuerberater:in ist nicht zulässig. Liegt das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte folglich bei Österreich, so sind die Einkünfte mittels **Arbeitnehmer:innenveranlagung** dem Finanzamt mitzuteilen. Wie bei extritorialen Arbeitgeber:innen 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 (zB 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:

Lilian ist österreichische Staatsbürgerin und arbeitet als Hausbetreuerin bei der belgischen Botschaft. Mit ihren Einkünften ist Lilian in Österreich steuerpflichtig. Da ihr Arbeitgeber keine Lohnsteuer einbehält, muss sie ihre Einkünfte mit der Arbeitnehmer:innenveranlagung versteuern.

Fall B:

Marco 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 Marco nur wegen dem Dienstverhältnis bei der Botschaft in Österreich ansässig wurde, bleibt das Besteuerungsrecht der Einkünfte, die er bei der Botschaft verdient, in Italien.

6.5. 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 Arbeitgeber:innen 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, dh 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:

Irene 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:

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

6.6. STEUERBEGÜNSTIGTE AUSLANDSTÄTIGKEITEN („MONTAGEPRIVILEG“)

Unter bestimmten Voraussetzungen gibt es für Tätigkeiten von **vorübergehend ins Ausland entsendeten** österreichischen Arbeitnehmer:innen 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 zB 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 eine 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:der Arbeitgeberin

Die Entsendung darf nicht an die Stätte, an der sich die Geschäftsführung befindet, oder eine feste Einrichtung wie zB 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 von Mauern oder Monteuren. 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 Klient:innenbeziehungen erfolgen, wie zB bei Anwäl:innen oder Steuerberater:innen. Derartige Beratungen oder zB Tätigkeiten von Geschäftsführer:innen oder Controller:innen 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 demselben Tag des Folgemonats. Wenn die Auslandsentsendung zB 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 (zB Schlechtwetter, Reparaturen) oder gesetzliche bzw kollektivvertragliche Dienstverhinderungen (zB 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 der Arbeitnehmer:innen bzw ihrer 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 zB 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:die Arbeitgeber:in für die Einkünfte im Rahmen der Auslandstätigkeit keine steuerfreien Schmutz-, Erschwernis- oder Gefahrenzulagen bzw Zuschläge für Überstunden sowie Sonn-, Feiertags- oder Nachtarbeit ausbezahlt. Außerdem dürfen von dem:der Arbeitgeber:in die Kosten für höchstens eine Familienheimfahrt im Monat bezahlt werden. Ebenfalls geht die Steuerbefreiung verloren, wenn der:die Arbeitnehmer:in die für die Auslandstätigkeit angefallene Kosten für Familienheimfahrten, der doppelten Haushaltsführung oder Reisekosten (Tag-, Nächtigungsgelder bzw Fahrtkosten) im Rahmen der Arbeitnehmer:innenveranlagung 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, zB weil sich der:die Arbeitnehmer:in länger als 183 Tage im maßgeblichen Zeitraum lt. DBA im Tätigkeitsstaat aufhält. Ist der:die Arbeitnehmer:in 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.

6.7. EXPATRIATES

Als Expatriates gelten Personen, die folgende Voraussetzungen erfüllen:

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

Für Expatriates können österreichische Arbeitgeber:innen 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:die Arbeitnehmer:in selbst im Rahmen einer Arbeitnehmer:innenveranlagung kann somit entfallen. Auf die Auslegung der DBA haben die Regelungen bezüglich Expatriates keinen Einfluss. Eine Arbeitnehmer:innenveranlagung kann freiwillig beantragt werden.

7. ARBEITNEHMER:INNENVERANLAGUNG (ANV) BEI AUSLANDSEINKÜNFTE

Ein Antrag auf Arbeitnehmer:innenveranlagung (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 bzw L1k-bF), 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“](#).

7.1. OHNE WOHSITZ IN ÖSTERREICH – BESCHRÄNKT STEUERPFLICHTIGE

Notwendige Formulare:

grundsätzlich: **L1:** Antrag auf Arbeitnehmer:innenveranlagung (ANV), evtl. samt Beilagen für Kinder (L1k, L1k-bF), außergewöhnliche Belastungen (L1ab) oder Sonderausgaben (L1d)

zusätzlich: **L1i:** ■ Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht
■ Einkünfte von exterritorialen Arbeitgeber:innen in Österreich
■ in Österreich steuerpflichtige Einkünfte als Ortskraft bei diplomatischen Vertretungen
■ Einkünfte, die im Ausland steuerpflichtig sind, aber in Österreich für den Progressionsvorbehalt heranzuziehen sind

E9: Einkommensnachweis für Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht

L17: für Einkünfte von exterritorialen Arbeitgeber:innen oder als Ortskraft bei diplomatischen Vertretungen, wenn neben laufenden Bezügen auch Sonderzahlungen bezahlt werden.

Bezieht ein:e Arbeitnehmer:in in Österreich Einkünfte hat aber hier keinen Wohnsitz, dann ist er:sie für diese Einkünfte beschränkt steuerpflichtig. Das bedeutet, dass grundsätzlich 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. Allerdings sind beschränkt Steuerpflichtige dann **zur Veranlagung verpflichtet**, wenn

- zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere Einkünfte mit Lohnsteuerabzug in Österreich bezogen werden,
- in der monatlichen Lohnverrechnung der Alleinverdienerabsetzbetrag, Alleinerzieherabsetzbetrag oder Familienbonus Plus berücksichtigt wurde (ab Veranlagung 2026), oder
- neben in Österreich steuerpflichtigen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit noch andere in Österreich zu veranlagende Einkünfte (zB aus selbständiger Arbeit, Vermietung, etc.) von mehr als 730 € bezogen werden, oder
- österreichische Einkünfte ohne Lohnsteuerabzug (zB Einkünfte von exterritorialen Arbeitgeber:innen) bezogen werden, und die gesamten inländischen Einkünfte im Jahr 2026 mehr als 2.463 € (2025: 2.421 €) betragen.

Die Einkünfte von exterritorialen Arbeitgeber:innen 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

Martin 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 Martin keine Pflichtveranlagung. Er kann jedoch freiwillig eine ANV beantragen. Würde Martin bei einem exterritorialen Arbeitgeber (zB einer Botschaft) arbeiten, dann wäre für ihn die ANV verpflichtend, da sein Einkommen, für welches keine Lohnsteuer einbehalten wurde, mehr als 2.463 € beträgt.

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

- es wird vor Berechnung der Einkommensteuer für 2026 ein Betrag von 11.077 € (2025: 10.888 €) zur Bemessungsgrundlage hinzugerechnet
- es kann kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag geltend gemacht werden
- es steht kein Unterhaltsabsetzbetrag, Kinderabsetzbetrag, Familienbonus Plus oder Kindermehrbetrag 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
- es kann kein SV-Bonus erstattet werden (Negativsteuer)

Insbesondere wegen des Hinzurechnungsbetrages von 11.077 € bringt eine ANV bei beschränkter Steuerpflicht in vielen Fällen keinen Nutzen mit sich. Es besteht aber die Möglichkeit einen **Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht** zu stellen. Diesen Antrag können **Staatsbürger:innen 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 im Jahr 2026 nicht mehr als 13.539 €** (2025: 13.308 €) 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 Einkommensteuerbescheides innerhalb der Beschwerdefrist (ein Monat ab Zustellung des Bescheides) der Antrag gestellt werden.

Durch die Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtige:r entfällt die Hinzurechnung von 11.077 € und es können auch Steuerbegünstigungen geltend gemacht werden, die im Inland unbeschränkt steuerpflichtigen Personen vorbehalten sind (zB Alleinverdienerabsetzbetrag, Familienbonus Plus oder Abschreibung von außergewöhnlichen Belastungen).

Zu beachten ist jedoch, dass mit dem Antrag auf die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich ein innerstaatlicher Progressionsvorbehalt vorzunehmen ist. Das bedeutet, dass die ausländischen Einkünfte zur Ermittlung des österreichischen Steuersatzes herangezogen werden, wobei mit diesem Steuersatz ausschließlich die österreichischen Einkünfte versteuert werden.

■ BEISPIEL

Peter 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 1.797 € Lohnsteuer einbehalten.

Peter 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 Peter bei der Steuerberechnung 11.077 € 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:	<u>11.077 €</u>
Bemessungsgrundlage:	31.377 €

Einkommensteuer nach österreichischem Steuertarif:

$(31.377 - 21.992) \times 30 \% + 1.690,60 - 496 \text{ € (Verkehrsabsetzbetrag)} = 4.010,10 \text{ €}$

Der Arbeitgeber hat ihm bereits 1.797 € an Lohnsteuer einbehalten. Die Differenz, nämlich 2.213,10 €, würden nun wegen der Veranlagung als beschränkt Steuerpflichtiger als Nachforderung vom Finanzamt festgesetzt. Da seine österreichischen Einkünfte bereits dem Lohnsteuerabzug unterlagen, hat Peter aber keine Pflichtveranlagung.

Variante 2:

Aufgrund der Tatsache, dass Peter 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 11.077 € zur Bemessungsgrundlage und weiters können die außergewöhnlichen Belastungen abgesetzt werden. Allerdings unterliegen die ungarischen Einkünfte einem innerstaatlichen Progressionsvorbehalt, weshalb sie für die Ermittlung des Steuersatzes heranzuziehen sind. In diesem Fall lautet die Steuerberechnung:

Einkünfte aus Österreich:	24.000 €
- Werbungskosten:	3.700 €
- außergewöhnliche Belastungen:	<u>400 €</u>
österreichisches Einkommen:	19.900 €
Einkünfte aus Ungarn:	2.000 €
Bemessungsgrundlage für Steuersatz:	21.900 €

Einkommensteuer in Österreich:

Steuer für Durchschnittsteuersatz:

$(21.900 - 13.539) \times 20 \% - 496 \text{ € (Verkehrsabsetzbetrag)} = 1.176,20 \text{ €}$

Durchschnittsteuersatz: $1.176,20 \text{ €} / 21.900 \text{ €} = 5,37 \%$

Steuer für österreichisches Einkommen: $19.900 \text{ €} \times 5,37 \% = 1.068,63 \text{ €}$

Es ergibt sich nun bei der Besteuerung als unbeschränkt Steuerpflichtiger eine österreichische Steuer von 1.068,63 €. Die Differenz zu dem, was der Arbeitgeber einbehalten hat, dh 728,37 €, würde er vom Finanzamt rückerstattet bekommen.

7.2. MIT WOHSITZ 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 (zB Alleinverdienerabsetzbetrag oder Familienbonus) geltend gemacht werden. Zudem entfällt der Hinzurechnungsbetrag von 11.077 €. Allfälliges Einkommen aus dem Ausland ist jedoch dem Finanzamt mitzuteilen, da dieses für den innerstaatlichen Progressionsvorbehalt berücksichtigt wird.

Notwendige Formulare:

grundsätzlich: **L1:** Antrag auf Arbeitnehmer:innenveranlagung (ANV), evtl. samt Beilagen für Kinder (L1k, L1k-bF), außergewöhnliche Belastungen (L1ab) oder Sonderausgaben (L1d)

- L1i:**
- Einkünfte von exterritorialen Arbeitgeber:innen in Österreich
 - in Österreich steuerpflichtige Einkünfte als Ortskraft bei diplomatischen Vertretungen
 - Einkünfte, die im Ausland steuerpflichtig sind, aber in Österreich für den Progressionsvorbehalt heranzuziehen sind

zusätzlich: **L17:** für folgende Einkünfte, wenn neben laufenden Bezügen auch Sonderzahlungen gewährt werden:

- Einkünfte von exterritorialen Arbeitgeber:innen in Österreich
- in Österreich steuerpflichtige Einkünfte als Ortskraft bei diplomatischen Vertretungen
- im Ausland steuerpflichtige Einkünfte, wenn Österreich der Ansässigkeitsstaat ist und für die Einkünfte laut DBA die Anrechnungsmethode anzuwenden ist

7.2.1. Ansässigkeit in Österreich

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 im Jahr 2026 über 14.769 € (2025: 14.517 €) im Kalenderjahr ist. Dazu zählen auch die im Ausland bezogenen Einkünfte.

Demnach sind bei Überschreitung der Einkommensgrenze von 14.769 € 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

Silvia lebt in Österreich und arbeitet bis Juni 2025 in Österreich. Ab September 2025 wird sie bis Dezember 2026 entsendet:

- 2025: Einkünfte aus Österreich: 24.800 €, Auslandseinkünfte: 30.100 €
- 2026: Auslandseinkünfte: 60.200 €, keine Einkünfte aus Österreich

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 Silvia mehr als 183 Tage während eines Zeitraumes von 12 Monaten in Finnland aufhält. Da sie für

1,5 Jahre durchgehend entsendet wird, liegt das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte ab dem ersten Tag in Finnland.

Silvia 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 14.517 (2025) bzw 14.769 € (2026) an Einkünften erzielt und die Auslandseinkünfte jeweils mehr als 730 € betragen. Da mit Finnland die **Anrechnungsmethode** vereinbart ist, muss sie **auch** für das Jahr, in dem sie keine österreichischen Einkünfte hat, eine ANV in Österreich einreichen. Die finnischen Einkünfte werden hierbei mit dem österreichischen Steuertarif versteuert und dafür wird die finnische Steuer angerechnet. Sie muss also für **alle zwei betroffenen Jahre** eine ANV beim Finanzamt einreichen und dabei auch die in Finnland bezahlte Steuer bekannt geben.

Variante 2:

Silvia 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 mehr als 14.517 (2025) bzw 14.769 € (2026) 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. Silvia muss also nur für das **Jahr, in dem die Entsendung beginnt**, 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 Arbeitgeber:innen, als Ortskraft bei diplomatischen Vertretungen oder als Grenzgänger:in; 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

Harald 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 Harald 600 €, die er von den dänischen Einkünften steuermindernd abziehen kann. In Dänemark muss er daher nur 13.800 € (= 14.400 € - 600 €) versteuern.

Da Harald 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 ist das in Österreich maßgebliche Einkommen nach österreichischem Recht zu ermitteln.

7.2.2. Ansässigkeit im Ausland

Ist Österreich nicht der Ansässigkeitsstaat, so kommt in Österreich keinesfalls die Anrechnungsmethode zur Anwendung. Allerdings sind Einkünfte, für die ein anderer Staat das Besteuerungsrecht hat, bekanntzugeben, da die Einkünfte für den innerstaatlichen Progressionsvorbehalt herangezogen werden. Im Übrigen gilt das Gleiche wie bei Ansässigkeit in Österreich (vgl. Kapitel 7.2.1).

BEISPIEL

Robert 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 Wohnsitzes in Österreich hier als unbeschränkt Steuerpflichtiger veranlagt. Die Einkünfte aus der Slowakei muss er in Österreich bekannt geben, da diese für die Ermittlung des österreichischen Steuersatzes herangezogen werden (innerstaatlicher Progressionsvorbehalt).

7.3. BESONDERHEITEN BEI DER ANV

7.3.1. In Österreich zu Unrecht einbehaltene Lohnsteuer

Hat ein:e Steuerpflichtige:r in Österreich keinen Wohnsitz und behält der:die Arbeitgeber:in 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-RD-LNSA** auszufüllen. Zuständig für den Antrag ist das **Finanzamt für Großbetriebe**.

BEISPIEL

Daniela ist eine bei einem österreichischen Arbeitgeber in Vorarlberg beschäftigte Dienstnehmerin und hat ihren einzigen Wohnsitz in Liechtenstein. Sie gilt gemäß dem DBA Österreich-Liechtenstein als Grenzgängerin. Demnach ist sie für das in Österreich erzielte Einkommen ausschließlich in Liechtenstein steuerpflichtig. Allerdings behält der Arbeitgeber die Lohnsteuer für Daniela in Österreich ein. Sie kann daher beim Finanzamt für Großbetriebe einen Antrag auf Rückerstattung der österreichischen Lohnsteuer stellen.

Besteht in Österreich ein Wohnsitz und damit die unbeschränkte Steuerpflicht, ist eine allfällig zu Unrecht auf DBA-steuerbefreite Einkünfte einbehaltene Lohnsteuer im Zuge der Arbeitnehmer:innenveranlagung (Formular L1 und allfällige Beilagen) zu erstatten.

7.3.2. Unterjähriger Wechsel zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht

Ist ein:e Steuerpflichtige:r zunächst beschränkt steuerpflichtig und wechselt er:sie unterjährig durch Begründung eines Wohnsitzes in die unbeschränkte Steuerpflicht, so sind diese beiden Zeiträume jeweils gesondert zu veranlagern und im jeweiligen Verfahren sind 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

Martha 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 zB keine außergewöhnlichen Belastungen mehr geltend machen. Wenn Martha 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 Martha 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.

7.3.3. Unterjähriger Ein- bzw Austritt in die Steuerpflicht

Begründet ein:e Arbeitnehmer:in unterjährig erstmals die Steuerpflicht in Österreich, da er:sie 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.

BEISPIEL

Kristjan 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.

Die estnischen Einkünfte sind in Österreich nicht bekannt zu geben, da er in jenem Zeitraum, in dem er sie erzielte (Jänner bis April) in Österreich keinen Wohnsitz hatte und damit in diesem Zeitraum nicht unbeschränkt steuerpflichtig war.

8. ÜBERSICHT DER WICHTIGSTEN DBA-REGELUNGEN

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

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 Herzegowina	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

Land	Zeitraum für 183-Tage-Regel	Vermeidung der Doppelbesteuerung ¹⁾	Privat-rechtlicher Arbeitgeber		Öffentlich-rechtlicher Arbeitgeber	
			Private Pension	SV-Pension	hoheitliche Tätigkeit	gewerbliche Tätigkeit
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
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	<i>allgemein: Anrechnung Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten: Befreiung</i>	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Island	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax – allgemein ²⁾)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Israel	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax – allgemein ²⁾)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat

Land	Zeitraum für 183-Tage-Regel	Vermeidung der Doppelbesteuerung ¹⁾	Privat-rechtlicher Arbeitgeber		Öffentlich-rechtlicher Arbeitgeber	
			Private Pension	SV-Pension	hoheitliche Tätigkeit	gewerbliche Tätigkeit
Italien	Steuerjahr	<i>allgemein: Anrechnung Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten: Befreiung</i>	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Japan	12 Monate	<i>allgemein: Anrechnung Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten: Befreiung</i>	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Kanada	Kalenderjahr	<i>allgemein: Anrechnung Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten und SV- Pensionen: Befreiung</i>	Kassenstaat	Kassenstaat	Kassenstaat	Kassenstaat
Kasachstan	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Katar	12 Monate	<i>allgemein: Anrechnung Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten: Befreiung</i>	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Kirgisistan	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Korea	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Kosovo	Steuerjahr	<i>allgemein: Anrechnung Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten: Befreiung</i>	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Kroatien	Kalenderjahr	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Kuba	Steuerjahr	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Kuwait	Steuerjahr	Befreiungsmethode <i>Anmerkung: Änderung auf Anrechnungsmethode noch nicht veröffentlicht</i>	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat

Land	Zeitraum für 183-Tage-Regel	Vermeidung der Doppelbesteuerung ¹⁾	Privat-rechtlicher Arbeitgeber		Öffentlich-rechtlicher Arbeitgeber	
			Private Pension	SV-Pension	hoheitliche Tätigkeit	gewerbliche Tätigkeit
Lettland	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Liechtenstein	Steuerjahr	<i>allgemein: Befreiung unselbständige Einkünfte (ohne Pensionen): Anrechnung</i>	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Wohnsitzstaat
Litauen	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Luxemburg	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat
Malaysia	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Wohnsitzstaat
Malta	Kalenderjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat
Marokko	12 Monate	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	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

Land	Zeitraum für 183-Tage-Regel	Vermeidung der Doppelbesteuerung ¹⁾	Privat-rechtlicher Arbeitgeber		Öffentlich-rechtlicher Arbeitgeber	
			Private Pension	SV-Pension	hoheitliche Tätigkeit	gewerbliche Tätigkeit
Nordmazedonien	Steuerjahr	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²)	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)	Mit Wirksamkeit ab 07.12.2023 wurde DBA teilweise suspendiert. Pensionen könne in beiden Staaten steuerpflichtig sein. Besteuert Russland, werden die Pensionen in Österreich von der Steuer befreit.			
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: Anrechnung SV-Pensionen und Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten: Befreiung</i>	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat (mit Staatsbürgerschaftsvorbehalt)
Schweiz	Steuerjahr	<i>allgemein: Befreiung unselbständige Einkünfte (ohne Pensionen): Anrechnung</i>	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat
Serbien	12 Monate	<i>allgemein: Befreiungsmethode SV-Pensionen: Anrechnungsmethode</i>	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat

Land	Zeitraum für 183-Tage-Regel	Vermeidung der Doppelbesteuerung ¹⁾	Privat-rechtlicher Arbeitgeber		Öffentlich-rechtlicher Arbeitgeber	
			Private Pension	SV-Pension	hoheitliche Tätigkeit	gewerbliche Tätigkeit
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 (Taipeh)	12 Monate	Befreiungsmethode (Subject to tax - allgemein ²⁾)	Kassenstaat	Kassenstaat	Kassenstaat	Kassenstaat
Thailand	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat ³	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat ³
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: Anrechnung Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten: Befreiung</i>	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: Befreiung</i>	Wohnsitzstaat	Kassenstaat	Kassenstaat	private Pension: Wohnsitzstaat SV-Pension: Kassenstaat

Land	Zeitraum für 183-Tage-Regel	Vermeidung der Doppelbesteuerung ¹⁾	Privat-rechtlicher Arbeitgeber		Öffentlich-rechtlicher Arbeitgeber	
			Private Pension	SV-Pension	hoheitliche Tätigkeit	gewerbliche Tätigkeit
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 (ab 01.03.2023: Anrechnungsmethode)	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Vereinigtes Königreich	12 Monate	<i>allgemein: Anrechnung Pensionen für hoheitliche Tätigkeiten: Befreiung</i>	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Vietnam	Steuerjahr	Befreiungsmethode	Wohnsitzstaat	Wohnsitzstaat	Kassenstaat (Staatsbürgerschaftsvorbehalt)	Wohnsitzstaat
Weißrussland (Belarus)	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⁾ Firmenpensionen sind jedoch im Kassenstaat steuerpflichtig, wenn das auszahlende Unternehmen im Kassenstaat ansässig ist oder sich die auszahlende Betriebsstätte im Kassenstaat befindet.