

# Die Besteuerung von Dienstnehmereinkünften nach dem DBA mit Deutschland

## Informationen für Unternehmen

Diese Infoseite soll Antworten darauf geben, in welchem Staat Bezüge versteuert werden, die ein in Österreich ansässiger Dienstnehmer, Beamter oder Pensionist für eine in Deutschland (ehemals) ausgeübte Tätigkeit erhält oder umgekehrt.

## Begriffe Ansässigkeitsstaat, Tätigkeitsstaat und Quellenstaat

Unter "Ansässigkeitsstaat" wird in der Regel (i.d.R.) jener Staat verstanden, in welchem eine Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat. Zu weiteren Details siehe: [Das neue Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland - Überblick](#)

"Tätigkeitsstaat" oder "Quellenstaat" ist jener Staat, aus dem die Einkünfte stammen und in welchem die Person nicht ansässig ist.

## Besteuerung von Aktivbezügen (ohne Grenzgänger)

Grundregel: Die Arbeitslöhne werden grundsätzlich in dem Staat besteuert, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird. (Tätigkeitsstaat).

Eine Ausnahme von dieser Grundregel stellt die so genannte Monteurklausel dar. Dem Ansässigkeitsstaat verbleibt das Besteuerungsrecht, wenn

- der Arbeitnehmer sich im Tätigkeitsstaat nicht länger als 183 Tage während des Kalenderjahres aufhält und
- der Arbeitgeber nicht im Tätigkeitsstaat ansässig ist und
- die Bezüge nicht von einer Betriebsstätte getragen werden, die der Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat hat.

### Beispiel:

Der Arbeitnehmer A, der in Österreich ansässig ist, wird von seinem österreichischen Arbeitgeber, dem Unternehmensberater B, im Zeitraum 1.8.2018 bis 31.7.2019 bei einem deutschen Kunden zur Reorganisation des Warenwirtschaftssystems eingesetzt. B hat in Deutschland keine Betriebsstätte.

Da sich A im Kalenderjahr 2018 weniger als 183 Tage in Deutschland aufhält und die übrigen Bedingungen der Monteurklausel vorliegen, hat Österreich das Besteuerungsrecht für das gesamte Jahresgehalt 2018. Im Kalenderjahr 2019 hält sich A länger als 183 Tage in Deutschland auf. Das Besteuerungsrecht für die in Deutschland erarbeiteten Bezüge hat daher im Jahr 2019 Deutschland.

### Hinweis:

Bei konzerninterner Arbeitskräfteüberlassung gilt die 183-Tage-Regelung nicht. In einem solchen Fall geht das Besteuerungsrecht ab dem 1. Tag auf den Tätigkeitsstaat über.

Bei der Aufteilung ist zu beachten:

Bezugsteile, die ausschließlich auf die in Österreich oder Deutschland ausgeübte Tätigkeit entfallen, müssen direkt dem jeweiligen Staat zugeordnet werden. Nicht direkt zurechenbare Bezüge inkl. 13. u. 14. Bezug sind nach Arbeitstagen aufzuteilen.

Subject to tax Klausel: Das Besteuerungsrecht des Tätigkeitsstaates ist weiters davon abhängig, dass die Einkünfte dort ordnungsgemäß steuerlich erklärt und erfasst wurden.

## Besonderheiten der österreichischen Besteuerung

### In Österreich ansässige Dienstnehmer

Geht das Besteuerungsrecht auf den Tätigkeitsstaat Deutschland über, kann der österreichische Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug nur dann unterlassen, wenn ein Nachweis vorliegt, dass eine Besteuerung der Bezüge in Deutschland durchgeführt wird (subject to tax Klausel).

**Achtung:**

Der österreichische Arbeitgeber muss für die in Deutschland besteuerten Einkünfte einen getrennten Jahreslohnzettel ausstellen.

Kann ein eindeutiger Besteuerungsnachweis nicht erbracht werden, sollte der österreichische Arbeitgeber wegen des Haftungsrisikos jedenfalls den Lohnsteuerabzug von den gesamten Bezügen vornehmen und es dem Arbeitnehmer überlassen, die Lohnsteuer für die Auslandsbezüge bei seinem Wohnsitzfinanzamt zurückzuholen.

### Nicht in Österreich ansässige Dienstnehmer (in der Regel beschränkt Steuerpflichtige)

Hat Österreich als Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht, erfolgt die Besteuerung entweder durch Lohnsteuerabzug, Quellensteuerabzug oder Veranlagung.

Ein Lohnsteuerabzug erfolgt nur, wenn der ausländische Arbeitgeber in Österreich eine lohnsteuerliche Betriebsstätte hat.

Der Lohnsteuerabzug für beschränkt Steuerpflichtige erfolgt i.d.R. nach dem normalen Tarif, Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag sind nicht zu berücksichtigen. Nur für bestimmte Dienstnehmer, wie z.B. Künstler, Mitwirkende an Unterhaltungsdarbietungen, etc. ist ein pauschaler Lohnsteuerabzug vorzunehmen.

Besteht Steuerpflicht für einen ganzen Kalendermonat, ist zur Berechnung der Lohnsteuer die Monatstabelle anzuwenden.

Bei Beginn oder Beendigung einer Beschäftigung während eines Monats oder bei Beginn oder Ende des inländischen Besteuerungsrechtes nach dem DBA ist zur Berechnung der Lohnsteuer für den Rumpfmonat die Tageslohnsteuertabelle anzuwenden.

Im Falle der Arbeitskräfteüberlassung ins Inland erfolgt die Besteuerung der Arbeitslöhne durch Abzug einer Quellensteuer, es sei denn, der ausländische Überlasser führt einen Lohnsteuerabzug durch. Die Quellensteuer beträgt grundsätzlich 20 % des Gestellungsentgeltes. Sie ist bei Auszahlung einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Weitere Details dazu finden Sie auf unserer Infoseite [steuerliche Besonderheiten bei grenzüberschreitender Arbeitskräfteüberlassung](#).

## Besteuerung von Grenzgängern

**Grundregel:**

Bezüge von Grenzgängern sind im Ansässigkeitsstaat zu versteuern. Die Grenzgängerregelung ist nur auf private Aktivbezüge anwendbar, nicht aber für den öffentlichen Dienst.

Grenzgänger im Sinne des DBA Deutschland sind Personen, die:

- ihren Wohnsitz in Österreich und ihren Arbeitsplatz in Deutschland haben oder umgekehrt und
- täglich vom Wohnsitz zum Arbeitsplatz pendeln.

**Achtung:**

Wohnsitz und Arbeitsplatz müssen sich innerhalb einer Zone von 30 km Luftlinie beidseitig der Grenze befinden.

Ist der Arbeitnehmer während des ganzen Kalenderjahres in der Grenzzone beschäftigt, kann er an max. 45 Arbeitstagen nicht zu seinem Wohnsitz zurückkehren, ohne dass er die Grenzgängereigenschaft verliert.

**Beispiel:**

A hat seinen Wohnsitz in Schärding und arbeitet in Passau, von wo er täglich nach Schärding zurückkehrt. Wenn A von seinem deutschen Arbeitgeber für 2 Monate auf eine Auslandsbaustelle entsendet wird, geht die Grenzgängereigenschaft nicht bloß für 2 Monate sondern für das ganze Jahr verloren.

Der deutsche Arbeitgeber hat von all jenen Bezugssteilen deutsche Lohnsteuer einzubehalten, die auf berufliche Tätigkeiten des österreichischen Arbeitnehmers in Deutschland entfallen.

Österreichische Grenzgänger, die in Deutschland arbeiten, müssen in Österreich eine Einkommensteuererklärung abgeben; ihre Bezüge werden zur Einkommensteuer veranlagt.

Deutsche Grenzgänger, die in Österreich arbeiten, müssen beim zuständigen deutschen Finanzamt einen Grenzgänger Fragebogen abgeben. Dann erhalten sie eine Bescheinigung, dass sie als Grenzgänger in Deutschland zur Einkommensteuer veranlagt werden. Der österreichische Arbeitgeber sollte vom Lohnsteuerabzug erst dann absehen, wenn ihm die Bescheinigung vorgelegt wird.

## Besteuerung von Künstlern und Sportlern

Bezüge nichtselbständiger Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler oder Musiker sowie Sportler, dürfen in jenem Staat besteuert werden, wo die Tätigkeit ausgeübt wird. Dies gilt auch, wenn die Gage nicht an den Künstler direkt, sondern z.B. an eine Künstleragentur bezahlt wird.

**Hinweis:**

Der Steuerabzug beträgt 20% der Bruttoeinnahmen, Ausgaben können nicht geltend gemacht werden (Bruttoabzugsbesteuerung). Ist der Künstler oder Sportler in einem EU oder EWR Staat ansässig, können Ausgaben abgezogen werden. In diesem Fall beträgt Steuersatz 35% (Nettoabzugsbesteuerung). Details entnehmen Sie der Infoseite [Besteuerung ausländischer Künstler und Sportler in Österreich](#).

## Besteuerung von Pensionen

Leistungen, welche eine in einem Staat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaates erhält, dürfen nur im Quellenstaat besteuert werden (Kassenstaatprinzip). Wichtigster Anwendungsfall sind die Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung.

**Beispiel:**

Der pensionierte Unternehmer A, welcher nun in Deutschland wohnt, bezieht eine Pension aus der österreichischen gesetzlichen Sozialversicherung für seine ehemalige gewerbliche Tätigkeit in Österreich.

Österreich hat das (alleinige) Besteuerungsrecht für diese Bezüge.

Pensionen, die nicht aus der gesetzlichen Sozialversicherung stammen, z.B. Firmenpensionen, werden im Ansässigkeitsstaat des Pensionisten besteuert.

## Besteuerung im Bereich Öffentlicher Dienst

Die besonderen Regelungen gelten nur für im Hoheitsbereich tätige Dienstnehmer.

Aktivbezüge, die eine Person von einer Körperschaft öffentlichen Rechts eines Staates erhält, dürfen nur in diesem Staat besteuert werden (Kassenstaatprinzip). Im Ansässigkeitsstaat der Person erfolgt die Besteuerung nur dann, wenn die Dienste im Ansässigkeitsstaat geleistet werden und die Person Staatsangehörige des Ansässigkeitsstaates ist oder immer schon dort ansässig war.

**Beispiel:**

Die Besteuerung der Bezüge von österreichischen Ortskräften an der deutschen Botschaft in Wien erfolgt in Österreich.

Für Pensionen aus dem öffentlichen Dienst gilt ebenfalls das Kassenstaatprinzip, außer der Pensionist ist im anderen Staat ansässig und hat dessen Staatsangehörigkeit. Nur dann besteuert der Ansässigkeitsstaat.

## Veranlagung von Dienstnehmereinkünften

Hat Österreich das Besteuerungsrecht und hat der Arbeitgeber keine lohnsteuerliche Betriebsstätte in Österreich, sind die Bezüge vom Arbeitnehmer zur Einkommensteuer zu veranlagern (ausgenommen Arbeitskräfteüberlassung).

Das kommt vor bei:

- Tätigkeiten für einen ausländischen Arbeitgeber ohne lohnsteuerliche Betriebsstätte in Österreich
- österreichischen Grenzgängern
- Bezug einer ausländischen Pension (nicht aus der gesetzlichen Sozialversicherung)

**Hinweis:**

Die Steuerbegünstigungen für den 13. und 14. Bezug, freiwillige Abfertigungen, Überstunden, Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen, etc. können auch im Falle einer Veranlagung in Anspruch genommen werden. Wenn deutsche Arbeitgeber Löhne nur zwölfmal auszahlen, ist eine reine rechnerische Aufteilung des Gesamtbetrages in laufende und sonstige Bezüge (auf 14 Gehälter) nicht zulässig. Der Arbeitnehmer muss seiner Einkommensteuererklärung die Lohnbescheinigung "L17", welche auf der Homepage des [Bundesministeriums für Finanzen](#) abrufbar ist, beilegen. Diese ist entweder vom deutschen Arbeitgeber auszufüllen oder wenn dies nicht möglich ist, vom Arbeitnehmer bzw. dessen steuerlichen Vertreter.

## Exkurs DB, DZ und Kommunalsteuer

### DB und DZ

Die Ausführungen auf der Infoseite [Entsendung von Mitarbeitern ins Ausland](#) gelten sinngemäß. Österreichische Arbeitgeber müssen für Arbeitnehmer, die sie nach Deutschland entsenden, keinen DB und DZ zahlen, wenn:

- der Arbeitnehmer nicht mehr den österreichischen Sozialversicherungsvorschriften unterliegt
- oder ausschließlich für die Tätigkeit in Deutschland aufgenommen wurde.
- oder für steuerfreie Einkünfte aus begünstigter Auslandstätigkeit

Deutsche Arbeitgeber, die ihre Mitarbeiter nach Österreich entsenden, werden i.d.R. nicht DB- oder DZ pflichtig.

### Kommunalsteuer

Für nach Deutschland entsendete Arbeitnehmer muss dann keine Kommunalsteuer bezahlt werden, wenn:

- der österreichische Arbeitgeber eine Betriebsstätte im Sinne des Kommunalsteuergesetzes in Deutschland begründet und der entsandte Arbeitnehmer organisatorisch dieser Betriebsstätte zuzuordnen ist
- oder für steuerfreie Einkünfte aus begünstigter Auslandstätigkeit

Deutsche Arbeitgeber zahlen für nach Österreich entsendete Arbeitnehmer dann keine Kommunalsteuer, wenn sie keine Betriebsstätte im Sinne des DBA in Österreich haben.

Zur Definition der Betriebsstätte vgl. Infoseite [Das neue Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland – Überblick](#).

Eine Sonderregelung gilt für deutsche Arbeitskräfteüberlasser ohne inländische Betriebsstätte: hier muss der inländische Beschäftigte Kommunalsteuer abführen, Bemessungsgrundlage ist 70% des Gestellungsentgeltes.

# Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Grundsätzlich wird zwischen Anrechnungsmethode und Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt unterschieden.

Die Anrechnungsmethode sieht im Wesentlichen vor, dass die im Quellenstaat erhobene Steuer auf die Steuer im Ansässigkeitsstaat angerechnet wird.

Bei der Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt befreit der Ansässigkeitsstaat die im Quellenstaat versteuerten Einkünfte, bezieht diese Einkünfte jedoch für die Berechnung des Steuersatzes mit ein. Beide Staaten verwenden in der Regel für die hier besprochenen Dienstnehmereinkünfte die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt.

Stand: 01.01.2021