



INTERNATIONALES STEUERRECHT

StB Franz Tremel, BSc.



RIED IM INNKREIS, 14.06.2019



ÜBERSICHT

- **Nationales Außensteuerrecht**
 - Beschränkte/Unbeschränkte Steuerpflicht
 - Zuzug/Wegzug
- **Zwischenstaatliches Steuerrecht**
 - Wesentliche Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen
 - Ansässigkeit
 - Unternehmensgewinne
 - Besteuerung natürlicher Personen
 - Passiveinkünfte
 - Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
- **BEPS und MLI**
- **Sozialversicherung bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten**



UNBESCHRÄNKTE STEUERPF LICHT

- Einkommensteuer (§ 1 Abs. 2 EStG)
 - Wohnsitz
 - Unter "Wohnung" sind Räume zu verstehen, die nach den Verhältnissen des Steuerpflichtigen ein seinen Bedürfnissen angemessenes Wohnen regelmäßig zulassen.
 - Abgeleiteter Wohnsitz durch Eltern oder Ehegatten
 - Gewöhnlicher Aufenthalt
 - Länger als 6 Monate
 - Auf Antrag (§ 1 Abs. 4 EStG)
- Körperschaftsteuer (§ 1 Abs. 2 KStG)
 - Geschäftsleitung
 - Wo die unternehmenswichtigen Entscheidungen getroffen werden
 - Sitz der Gesellschaft

BESCHRÄNKTE STEUERPF LICHT

- Personen, die nicht unbeschränkt steuerpflichtig sind mit taxativ aufgezählten Einkünften (§ 98 EStG):
 - Einkünfte aus einer im Inland betriebenen Land- und Forstwirtschaft
 - Einkünfte aus selbständiger Arbeit, die im Inland ausgeübt oder verwertet wird
 - Einkünfte aus Gewerbebetrieb
 - Kaufmännische oder technische Beratung im Inland
 - **Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung**
 - Sportler, Artist und Mitwirkender einer Unterhaltungsdarbietung
 - **Betriebsstätte** im Inland
 - Ständiger Vertreter im Inland
 - Im Inland gelegenes unbewegliches Vermögen

BESCHRÄNKTE STEUERPFLICHT

- Personen, die nicht unbeschränkt steuerpflichtig sind mit taxativ aufgezählten Einkünften (§ 98 EStG):
 - Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
 - Im Inland ausgeübt
 - Im Inland verwertet
 - Einkünfte aus Kapitalvermögen
 - Eingeschränkt in § 98 Abs. 1 Z 5 EStG
 - Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
 - Im Inland gelegenes unbewegliches Vermögen
 - In einer inländischen Betriebsstätte verwertet
 - Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung
 - Inländische Grundstücke

RECHTSFOLGEN BESCHRÄNKTE UND UNBESCHRÄNKTE STEUERPFLICHT

- Unbeschränkte Steuerpflicht -> Besteuerung des Welteinkommens
- Beschränkte Steuerpflicht
 - Veranlagungspflicht versus Steuerabzug
 - **ACHTUNG: Hinzurechnungsbesteuerung**
- Steuerabzug
 - Lohnsteuer
 - Kapitalertragsteuer
 - Steuerabzug in besonderen Fällen

QUELLENSTEUERABZUG BESCHRÄNKT STEUERPFLICHTIGER

- Österreichischer Auftraggeber ist abzugsverpflichtet bei (unter anderem):
 - Im Inland ausgeübter oder verwerteter selbständiger Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder Mitwirkender einer Unterhaltungsdarbietung
 - Vermietung von beweglichen, unbeweglichen Vermögen und Lizenzgebühren
 - Aufsichtsratsvergütungen
 - Kaufmännische und technische Beratung
 - **Gestellung von Arbeitskräften**
- Entlastung an der Quelle durch Ansässigkeitsbescheinigung oder Befreiungsbescheid (bei Gestellung) oftmals möglich
- Steuersatz: Grundsätzlich 20%

ZUZUG/WEGZUG

- Unterjähriger Wechsel von unbeschränkter zu beschränkter Steuerpflicht oder umgekehrt
 - Ein Besteuerungszeitraum als unbeschränkt Steuerpflichtiger (L1 oder E1)
 - Ein weiterer Besteuerungszeitraum im selben Kalenderjahr als beschränkt Steuerpflichtiger (E7)
- Zuzugsbegünstigung
 - Zuzug dient der Förderung von Wissenschaft oder Forschung – Freibetrag von 30% der tarifbesteuerten Einkünfte
- Wegzugsbesteuerung (§ 6 Abs. 6 EStG)
 - Nichtfestsetzung versus Ratenzahlung

VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUERUNG

- Doppelbesteuerungsabkommen (bilateraler Vertrag)
- Unilaterale Maßnahme (Verordnung zu § 48 BAO; BGBl. II Nr. 47/2002)
 - Wenn kein DBA (für diese Einkünfte) anwendbar ist
 - **Anrechnung**, wenn ausländische Steuer unter 15%
 - **Befreiung**, wenn ausländische Steuer über 15%
 - Berechnung erfolgt anhand österreichischer Vorschriften

DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN

- Im Stufenbau der Rechtsordnung über nationalem Recht
- Grundsätzlich sind die österreichischen DBA´s an das OECD-Musterabkommen angelegt
- Auslegungshilfe: OECD-Musterkommentar
- Umfasst sind nur Ertrags- und Vermögensteuern, keine Verkehrssteuern
- Derzeit sind 91 DBA´s zwischen Österreich und den jeweiligen Partnerstaat in Kraft

ÜBERSICHT DER WESENTLICHEN DBA-BESTIMMUNGEN

- Ansässige Person (Art. 4 OECD-MA)
- Betriebsstätte (Art. 5 OECD-MA)
- Unternehmensgewinne (Art. 7 OECD-MA)
- Passiveinkünfte (Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren (Art. 10 bis 12 OECD-MA))
- Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit (Art. 15 OECD-MA)
- Methodenartikel (Art. 23)

ANSÄSSIGKEIT NACH DBA

- Ansässige Person ist eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort (unbeschränkt) steuerpflichtig ist
 - Unbeschränkte Steuerpflicht ist in mehreren Staaten möglich (bspw. durch Wohnsitz)
- Bei Steuerpflicht in mehreren Staaten -> Tie-breaker-rules
 - Mittelpunkt der Lebensinteressen
 - Gewöhnlicher Aufenthalt
 - Staatsangehörigkeit
 - Gegenseitiges Einvernehmen der beiden Staaten
- Ort der Geschäftsleitung bei anderen als natürlichen Personen
 - Wo die unternehmenswichtigen (strategischen) Entscheidungen getroffen werden

UNTERNEHMENSGEWINNE

- Unternehmensgewinne versus selbständiger Arbeit
 - Nach nationalem Recht zu bestimmen. Grundsätzlich sind Unternehmensgewinne Einkünfte aus Gewerbebetrieb
- Steuerpflicht im Ansässigkeitsstaat außer im Tätigkeitsstaat besteht eine Betriebsstätte im Sinne des Art. 5 DBA
 - Gilt sowohl für Betriebsstätte, als auch für selbständige Arbeit
- Ergebniszurechnung
 - Nur jene Ergebnisse, die die Betriebsstätte als unabhängiges Unternehmen erzielt hätte
 - Welche Funktionen und Risiken übernimmt die Betriebsstätte

BETRIEBSSTÄTTE (NATIONALES RECHT)

- Prüfung, ob Betriebsstätte nach nationalem Recht, je nach Steuerart besteht
 - Ertragsteuerlich nach § 29 BAO
 - Feste Einrichtung oder Anlage, die der Betriebsausübung dient
 - Zweigniederlassung, Fabrikationsstätten, Warenlager, Ein- und Verkaufsstellen,...
 - Montagetätigkeit länger als 6 Monate
 - Für Zwecke der Lohnsteuer nach § 81 EStG
 - Feste örtliche Einrichtung oder Anlage von mehr als einem Monat
 - Für Zwecke der Kommunalsteuer nach § 4 KommStG
 - § 29 BAO sinngemäß anzuwenden
 - Bei outbound-Überlassung erst nach 6 Monaten!!!

BETRIEBSSTÄTTE (DBA)

- Feste Geschäftseinrichtung, durch die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird
 - Dauer von 6 Monate
 - Verfügungsmacht
- Prima facie Betriebsstätten
 - Ort der Leitung
 - Zweigniederlassung
 - Geschäftsstelle
 - Fabrikationsstätte
 - Bergwerk, Öl- oder Gasvorkommen, Steinbruch oder Ausbeutung von Bodenschätzen

BETRIEBSSTÄTTE (DBA)

- Bauausführungen und Montagen
 - In der Regel 12 Monate
 - Taggenaue Berechnung
- Dienstleistungsbetriebsstätte (selten, u.a.: Tschechien, China)
- Hilfsbetriebsstätte (unter anderem)
 - Einrichtungen ausschließlich zur Lagerung, Ausstellen und Ausliefern von Gütern und Waren
 - Feste Einrichtung, die ausschließlich dazu verwendet wird Güter und Waren einzukaufen und Informationen zu beschaffen
 - Feste Einrichtung, die ausschließlich dazu verwendet wird, vorbereitende oder Hilfstätigkeiten auszuführen
- Vertreterbetriebsstätte
 - Abhängiger Vertreter, bevollmächtigt im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen

BETRIEBSSTÄTTENERGEBNISERMITTLUNG

- Betriebsstätte ist in der österreichischen Buchhaltung enthalten – Ergebnisausscheidung in der MWR
- Direkte Methode – Lokale Buchhaltung
- Indirekte Methoden
 - Kostenaufschlagsmethode
 - Kostenschlüsselmethode
- Completed Contract Methode versus Percentage of Completion Methode
- Verlustverwertung
 - Einschränkung des § 2 Abs. 8 EStG;

BETRIEBSSTÄTTEN- ERGEBNISERMITTLUNG - VERLUSTE

- Ausländische (nicht im Ausland verwertete) Verluste können in der österreichischen Ergebnisermittlung berücksichtigt werden (§ 2 Abs. 8 EStG)
- Allerdings nur in Höhe der nach ausländischen Steuerrecht ermittelten Verluste des betreffenden Wirtschaftsjahres
- Wenn diese im Ausland ausgeglichen werden, erfolgt eine Nachversteuerung in Österreich
- Keine umfassende Amtshilfe -> Nachversteuerung spätestens im dritten Jahr
- Problem bei Kostenaufschlagsmethode und Percentage of Completion

PASSIVEINKÜNFTE

- Vorrangig zum DBA sind die **Mutter-Tochter-Richtlinie** und die **Zinsen-Lizenzgebühren-Richtlinie** anzuwenden
- Quellensteuern
 - Regelmäßig darf bei Passiveinkünften der Quellenstaat Quellensteuern einbehalten.
 - Bei Quellensteuereinbehalt immer Anrechnungsmethode
- Dividenden
 - Höhe der Quellensteuer abhängig vom Beteiligungsverhältnis
- Passiveinkünfte niedrigbesteuerteter Körperschaften (§ 10a KStG)

BESTEUERUNG NATÜRLICHER PERSONEN

- Grundsätzlich Steuerpflicht im Ansässigkeitsstaat, außer Tätigkeit wird in einem anderen Staat ausgeübt und
 - Anwesenheit im anderen Staat länger als 183 Tage in einem Kalenderjahr/Steuerjahr/ 12-Monats-Zeitraum
 - Vergütungen werden von der Betriebsstätte des Arbeitgebers getragen
 - Vergütungen werden von einem Arbeitgeber getragen, der im anderen Staat ansässig ist

BERECHNUNG DER 183 TAGE

- Tatsächliche Anwesenheitstage
 - Unabhängig, ob der Mitarbeiter tätig ist
- Jeder „angefangene“ Tag zählt als Anwesenheitstag
- 183 Tage in einem 12-Monats-Zeitraum beginnt oder endet
 - Zeitraum ist rückwirkend und vorausschauend zu prüfen
 - Kann also bei einem Einsatz zu einer Steuererklärungspflicht in zwei unterschiedlichen Jahren führen
 - Wahrscheinlicher, dass Steuerpflicht im Tätigkeitsstaat besteht, als bei Kalenderjahrbetrachtung

WIRTSCHAFTLICHER ARBEITGEBER

- Früher konnte die grenzüberschreitende Arbeitskräfteüberlassung nur zu einer Einkommensteuerpflicht führen, wenn der Mitarbeiter länger als 183 Tage in einem anderen Staat tätig war
- Nunmehr wenden einige Länder das Konzept des wirtschaftlichen Arbeitgebers an
 - Entleiher wird als Arbeitgeber gesehen
- Daher Arbeitgebervorbehalt und laut DBA Steuerpflicht ab dem ersten Einsatztag
- Derzeit ungelöste Doppelbesteuerung, wenn ein Staat das Konzept anwendet, der andere aber nicht
- DBA Deutschland: Bei gewerblicher Überlassung Steuerpflicht erst nach 183 Tagen im Kalenderjahr (Sonderbestimmung im DBA)

AUSLANDESENTSENDUNG

- Ein Mitarbeiter wird auf Weisung des Arbeitgebers vorübergehend im Ausland eingesetzt
- Zu beachten
 - Steuerpflicht
 - Sozialversicherungspflicht
 - Lohnnebenkosten
 - Anwendbares Arbeitsrecht
- Unterscheidung Werkvertrag versus Arbeitskräfteüberlassung

AUSLANDESENTSENDUNG IN DER LOHNVERRECHNUNG

- In bestimmten Fällen (vor allem Steuerpflicht im Ausland und Befreiungsmethode) kann auf den Lohnsteuereinbehalt verzichtet werden
 - Voraussetzung: Nachweis einer periodischen (monatlichen) Besteuerung im Ausland
 - Bei Anrechnungsmethode vergleichbare Höhe der ausländische Steuer notwendig
 - Lohnzettel (L16) für Auslandseinkünfte:
 - L1 bei Steuerpflicht im Inland
 - L8 bei Steuerpflicht im Ausland und Befreiungsmethode oder nicht steuerbaren Einkünften in Österreich
 - L24 bei Steuerpflicht im Ausland und Anrechnungsmethode

PENSIONSEINKÜNFTE (ART. 18 UND 19 OECD-MA)

- Ruhegehälter sind Steuerpflichtig im Ansässigkeitsstaat
- Ruhegehälter aus öffentlichem Dienst **nur** in dem Staat aus dem diese bezahlt werden
 - Bei DBA mit Befreiungsmethode darf der Progressionsvorbehalt angewandt werden
 - Betrifft vor allem Besteuerung deutscher Renten
 - Bei DBA mit Anrechnungsmethode darf der Ansässigkeitsstaat nicht besteuern

METHODEN ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUERUNG

- Anrechnungsmethode
 - Ansässigkeitsstaat hat das volle Besteuerungsrecht
 - Die im Ausland tatsächlich bezahlte Steuer, muss auf die tatsächliche Steuerbelastung im Ansässigkeitsstaat angerechnet werden
- Befreiungsmethode (mit Progressionsvorbehalt)
 - Ansässigkeitsstaat muss die im Ausland steuerpflichtige Einkünfte aus der Bemessungsgrundlage ausscheiden
 - Bei der Berechnung des Steuersatzes darf aber das Welteinkommen herangezogen werden
 - Der berechnete Steuersatz wird auf die in Österreich pflichtigen Einkünfte angewandt

BEPS UND MLI

- Base Erosion and Profit Shift
 - Betrugsbekämpfungsmaßnahme der OECD
 - 15 Action plans
 - Ziel: Besteuerung wo die Wertschöpfung erfolgt

- MLI
 - Umsetzung des BEPS Action Plan 15
 - Direkte Umsetzung in nationales Recht
 - Hybride Gestaltungen
 - Abkommensmißbrauch
 - Künstliche Umgehung des Status als Betriebsstätte

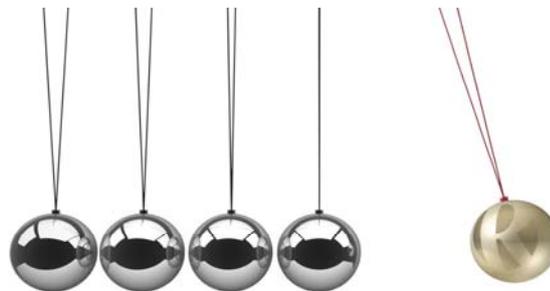
SOZIALVERSICHERUNG BEI AUSLANDESENTSENDUNG

- Grundsätzlich besteht Sozialversicherungspflicht im Tätigkeitsstaat
- Ausnahmen:
 - Entsendung
 - Tätigkeit in mehreren Staaten

- Lösung des Konflikts der Doppelversicherung
 - Verordnung (EG) Nr. 883/04 (auch Schweiz, Norwegen, Island und Liechtenstein)
 - Sozialversicherungsabkommen
 - Ansonsten besteht Doppelversicherung

SOZIALVERSICHERUNG BEI AUSLANDESENTSENDUNG

- Verordnung (EG) 883/04
 - Prinzip der Einmalversicherung
 - Weiterversicherung im Wohnsitzstaat bei einer Entsendung bis zu 24 Monaten mit Verlängerungsmöglichkeit auf 60 Monate
 - Nachweis: Formular A1
 - Kollisionsbestimmungen bei Tätigkeit in mehreren Staaten
 - Grundsatz: Bei einer Tätigkeit im Wohnsitzstaat verbleibt die Sozialversicherungspflicht im Wohnsitzstaat
 - Mehrere Arbeitgeber
 - Grundsätzlich Wohnsitzstaat
 - Tätigkeit für einen ausländischen Arbeitgeber im Ausland kann zu einer SV-Pflicht in Österreich führen
- Sozialversicherungsabkommen
 - Grundsätzlich ähnlicher Aufbau (Entsendebestimmung und Kollisionsbestimmungen)



VIELEN DANK!