

LIECHTENSTEINISCHE  
VEREINIGUNG  
FÜR  
STEUERRECHT



# Besteuerung von Grenzgängern nach Liechtenstein aus österreichischer Sicht

Fachsymposium

Mag. Gerhard Steger



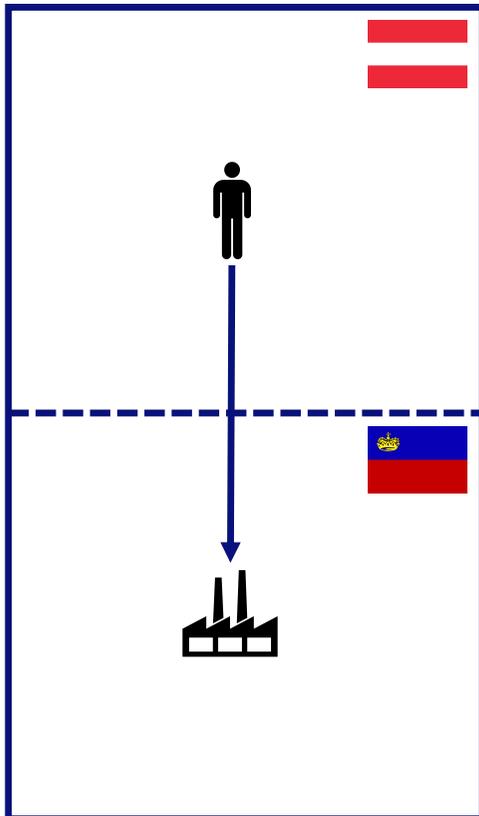
# Besteuerung von Grenzgängern nach Liechtenstein

## Agenda



# Besteuerung von Grenzgängern nach Liechtenstein

## Grundzüge der Grenzgängerbesteuerung



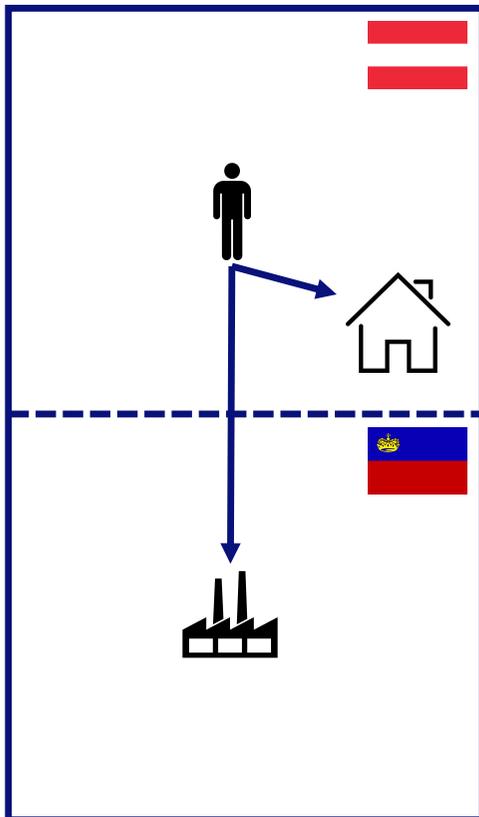
### Die Grenzgängerregelung (*lex specialis*)

*Einkünfte aus unselbständiger Arbeit solcher Personen, die in einem Vertragsstaat in der Nähe der Grenze ansässig sind und im anderen Staat in der Nähe der Grenze ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort dorthin begeben (Grenzgänger), werden in dem Vertragsstaat besteuert, in dem sie ansässig sind. Der Staat des Arbeitsortes ist jedoch berechtigt, von den erwähnten Einkünften eine Steuer von höchstens vier vom Hundert im Abzugsweg an der Quelle zu erheben (Art. 15 Abs. 4 DBA FL/AT).*

- Staat des Arbeitsortes ist berechtigt einen Quellensteuerabzug iHv 4% vorzunehmen
- Ansässigkeitsort (Wohnort) und Arbeitsort müssen in Grenznähe sein (keine explizite Kilometerbeschränkung | vgl. zum DBA AT/DE)
- Arbeitstägliche Rückkehr zum Wohnsitz « in der Regel an jedem Arbeitstag » (keine explizite Höchstgrenze für Nichtrückkehrtage | hL: zumindest 45 Nichtrückkehrtage sind unschädlich)
- Bestätigungsverpflichtung des Vertragsstaates, in dem der Arbeitsort liegt, über die Höhe der im Abzugsweg einbehaltenen Steuern (Schlussprotokoll zu Art. 15 Abs. 4 DBA FL/AT)

# Besteuerung von Grenzgängern nach Liechtenstein

## Besteuerung der Arbeitstätigkeit im «Homeoffice»



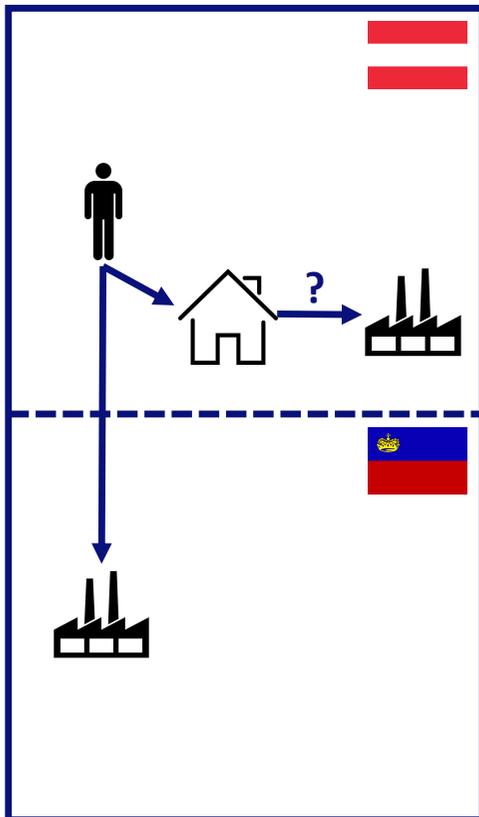
### Besteuerung nach dem Tätigkeitsortsprinzip

*Nach den Grundregeln des Art. 15 Abs. 1 und Abs. 2 DBA FL/AT sind in einem Vertragsstaat ansässige Arbeitnehmer, die bei einem Arbeitgeber im anderen Vertragsstaat tätig werden, grundsätzlich im Arbeitgeberstaat zu besteuern. Der Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmer hat die Vergütung unter Progressionsvorbehalt freizustellen.*

- Wird ein Arbeitgeber aufgrund der Arbeitsausübung in **regelmässig wiederkehrenden** Homeoffice(-tagen) auch in seinem Ansässigkeitsstaat tätig, so ist die Vergütung zwischen dem Ansässigkeitsstaat und dem Arbeitgeberstaat aufzuteilen
- Aufteilung des Besteuerungsrechts zwischen Ansässigkeits- und Tätigkeitsstaat im Verhältnis der ausgeübten Arbeitstage (EAS 3172)
- Aufenthaltstage iSd Art. 15 Abs. 2 lit. a DBA FL/AT sind für die Vergütungsaufteilung nicht massgeblich
- Sonach darf der Ansässigkeitsstaat jenen Teil der Vergütung besteuern, der auf die Homeoffice Arbeitstage entfällt

# Besteuerung von Grenzgängern nach Liechtenstein

## «Homeoffice»-Tätigkeiten als Betriebsstätte für den Arbeitgeber?



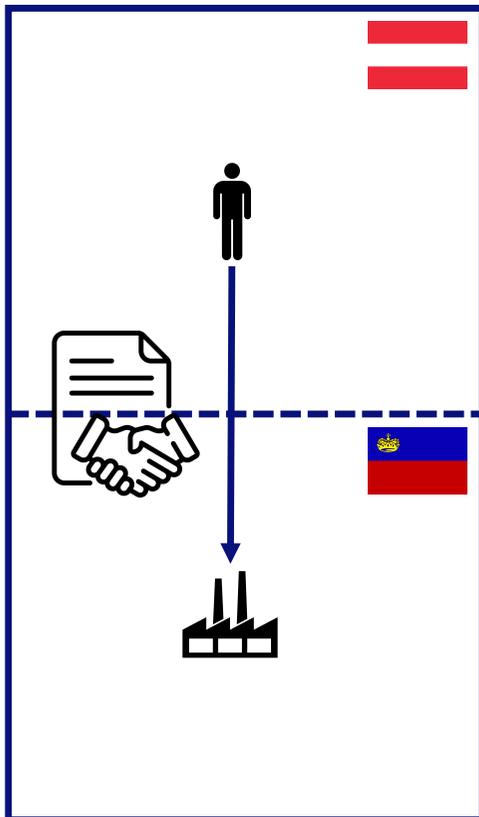
### «Homeoffice» als abkommensrechtliche Betriebsstätte

*Im Sinne des Art. 5 DBA FL/AT bedeutet der Ausdruck "Betriebsstätte" eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.*

- Voraussetzungen einer festen Geschäftseinrichtung: Verfügungsmacht, Dauerhaftigkeit und unternehmerische Tätigkeit
- Gelegentliche Tätigkeiten im «Homeoffice» begründen **keine Betriebsstätte**
- Verpflichtendes «Homeoffice» durch den Arbeitgeber führt idR zu einer abkommensrechtlichen Betriebsstätte z.B. Arbeitgeber stellt keinen Arbeitsplatz zur Verfügung
- COVID-19 bedingtes «Homeoffice» ist auf höhere Gewalt zurückzuführen | «Homeoffice» wird nicht zum Regelfall | keine Betriebsstätte (BMF Info vom 29.01.2021)

# Besteuerung von Grenzgängern nach Liechtenstein

## Grenzgängerbesteuerung im Lichte von «Homeoffice»



### Konsultationsvereinbarung zum DBA FL/AT

*Anlässlich der COVID-19-Pandemie wurde im Wege der Konsultationsvereinbarung vereinbart, dass Steuerpflichtige, welche die Voraussetzungen der Grenzgängerregelung des Art. 15 Abs. 4 DBA FL/AT grundsätzlich erfüllen, aber zur Eindämmung der Verbreitung von COVID-19 im Homeoffice arbeiten müssen, weiterhin als Grenzgänger behandelt werden (BMF Info vom 29.01.2021).*

- Arbeitstägliche Rückkehr zum Wohnsitz «in der Regel an jedem Arbeitstag»
- «In der Regel» begeben sich die Arbeitnehmer im COVID-19 bedingten Homeoffice weiterhin von ihrem Wohnort über die Grenze an ihren Arbeitsort
- Die Besonderheit der Pandemie vermag nicht die grundsätzliche tägliche Rückkehr zu durchbrechen
- Freiwilliges Homeoffice (nach Aufhebung der Regierungsempfehlung) ist grundsätzlich schädlich für die Eigenschaft als Grenzgänger

# Besteuerung von Grenzgängern nach Liechtenstein



## Ausweitung des verpflichtenden Lohnsteuerverfahrens ab 2020

### Altfassung des § 47 EStG

Verpflichtender Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber **ausschliesslich** soweit dieser eine (Lohnsteuer-)Betriebsstätte im Sinne des § 81 EStG (feste Geschäftseinrichtung von mehr als einem Monat) unterhält.



### Neuregelung des § 47 EStG durch das AbgÄG 2020

Verpflichtender Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber **unabhängig** von einer inländischen (Lohnsteuer-)Betriebsstätte im Sinne des § 81 EStG. Verpflichtung umfasst den Einbehalt und die Abfuhr der Lohnsteuer sowie die Übermittlung eines Jahreslohnzettels  
Betroffen sind insbesondere: «Homeoffice»-Mitarbeiter und Grenzgänger



### Klarstellung durch BMF Info vom 26.11.2019

Massive Einschränkung des Anwendungsbereichs der Neuregelung des § 47 EStG: Verpflichtender Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber, wenn die Arbeitstätigkeit in Österreich ausgeübt wird und Österreich das Besteuerungsrecht nach zwischenstaatlichem Steuerrecht zusteht.  
**Keine Anwendung auf Grenzgänger.**



**Legistische Anpassung des § 47 iVm § 84a EStG rückwirkend per 1.1. im Dez 2020 und Präzisierung durch die LStR (RZ 927)**  
Beschäftigt ein Arbeitgeber ohne inländische Betriebsstätte einen österreichischen Arbeitnehmer, so ist dieser ab 2020 zur Übermittlung einer Lohnbescheinigung (Formular L17) verpflichtet. **Bei Grenzgängern besteht grundsätzlich keine Verpflichtung (überwiegende Tätigkeit im Ausland).**

# Besteuerung von Grenzgängern nach Liechtenstein

## Neuerungen bei sonstigen Bezügen (1/3)

### Dienstvertragliche Vereinbarung

Jahresgehalt: laufende Bezüge + sonstige Bezüge

Sonstige Bezüge § 67 EStG  
Weihnachtsremuneration, Urlaubsgeld,  
Provisionen, Prämien, etc.

### Auszahlungsmodalität (gelebte Praxis)

Ausbezahlung der sonstigen Bezüge anteilig mit dem laufenden  
Arbeitslohn

«unechte» sonstige Bezüge



### Beispiel:

laufendender Bezug iHv EUR 10.000 (12x) +  
sonstige Bezüge iHv EUR 20.000

Monat	Auszahlung	Monat	Auszahlung
01	10.000 + 1.666,67	07	10.000 + 1.666,67
02	10.000 + 1.666,67	08	10.000 + 1.666,67
03	10.000 + 1.666,67	09	10.000 + 1.666,67
04	10.000 + 1.666,67	10	10.000 + 1.666,67
05	10.000 + 1.666,67	11	10.000 + 1.666,67
06	10.000 + 1.666,67	12	10.000 + 1.666,67

# Besteuerung von Grenzgängern nach Liechtenstein

## Neuerungen bei sonstigen Bezügen (2/3)

RITIG

### **VwGH Urteil (25.07.2018, Ro 2017/13/0005)**

*Der Verwaltungsgerichtshof beurteilt die gängige Verwaltungspraxis der Ausbezahlung von sonstigen Bezügen anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn als **unzulässig**.*



### **Anpassung der Lohnsteuerrichtlinien (RZ 1050)**

*Für die Beurteilung als sonstige Bezüge kommt es drauf an, dass sich diese sowohl durch den Rechtstitel also auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheiden.*

***Ausbezahlung zusätzlich zum laufenden Bezug***



# Besteuerung von Grenzgängern nach Liechtenstein



## Neuerungen bei sonstigen Bezügen (3/3)

### Dienstvertragliche Vereinbarung

*Jahresgehalt: laufende Bezüge + sonstige Bezüge*

### Auszahlungsmodalität

*Ausbezahlung der sonstigen Bezüge muss sich von der Ausbezahlung der laufenden Bezüge unterscheiden*

**«echte» sonstige Bezüge**



### Beispiel:

*laufendender Bezug iHv EUR 10.000 (12x) +  
sonstige Bezüge iHv EUR 20.000*

Monat	Auszahlung	Monat	Auszahlung
01	10.000	07	10.000
02	10.000	08	10.000
03	10.000	09	10.000
04	10.000	10	10.000
05	10.000	11	10.000 + 10.000
06	10.000 + 10.000	12	10.000

# Besteuerung von Grenzgängern nach Liechtenstein

## Spotlight-on

**R|T|G**

**Sachbezüge**

**Sachbezug für PKW**

**Sachbezugsbefreiung für  
Elektro-PKW**

**Mitarbeiterabbate**

**«Homeoffice»-Pauschale**



Mag. Gerhard Steger