

## Vorblatt

### Ziele

- Ziel 1: Stärkung der bilateralen Beziehungen durch Verwaltungsvereinfachungen  
Ziel 2: Anpassungen an die Entwicklungen der Arbeitswelt aufgrund der COVID-19 Pandemie im Bereich von Grenzgängern  
Ziel 3: Umsetzung von OECD-Standards betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS-Standard)

### Inhalt

Das Vorhaben umfasst hauptsächlich folgende Maßnahmen:

- Maßnahme 1: Vermeidung von Abkommensmissbrauch  
Maßnahme 2: Neufassung des Art. 5 Abs. 4 des Abkommens  
Maßnahme 3: Änderung des Methodenartikels  
Maßnahme 4: Anpassung der Grenzgängerregelung für nichtselbständig Tätige und Einführung einer Grenzgängerregelung für öffentlich Bedienstete  
Maßnahme 5: Aufnahme einer De-minimis-Regel für Ortskräfte  
Maßnahme 6: Aufhebung der Bestimmung betreffend die Wegzugsbesteuerung

### Wesentliche Auswirkungen

Das Vorhaben hat wesentliche Auswirkungen auf folgende Wirkungsdimension(en):

Finanzielle Auswirkungen

### Finanzielle Auswirkungen auf den Bundeshaushalt und andere öffentliche Haushalte

#### Vereinfachte Darstellung der finanziellen Auswirkungen

Die BEPS-Maßnahmen, welche durch das Abänderungsprotokoll umgesetzt werden, haben das Ziel, Strukturen, die eine doppelte Nichtbesteuerung erleichtern, einzuschränken bzw. nach Möglichkeit zu verhindern. Dies würde mittelbar zusätzliche Steuereinnahmen generieren. Die BEPS-Maßnahmen sind allerdings für sich allein genommen nicht in der Lage, sämtliche aggressiven Steuerplanungsmodelle einzudämmen. Auf die erzielten Steuereinnahmen werden zudem auch Faktoren eine Auswirkung haben, welche nicht dem Einfluss des Abänderungsprotokolls unterliegen und sich daher auch gegenläufig entwickeln können, wie z.B. die allgemeine wirtschaftliche Lage. Eine genaue Schätzung des mittelbar generierten zusätzlichen Steueraufkommens ist zudem insofern schwierig, als in vielen anderen Bereichen, beispielsweise im österreichischen innerstaatlichen Recht, auch BEPS-Maßnahmen ergriffen wurden und somit ein geändertes Steueraufkommen auf mehrere verschiedene Initiativen zurückzuführen sein wird. Zudem müsste hierfür das derzeitige Ausmaß der Gewinnverlagerung eingeschätzt werden können. Hierfür liegen allerdings die notwendigen Informationen nicht vor, denn die vorhandenen Studien (vgl. Abschnitt "Vorhandene Studien/Folgenabschätzungen" in der wirkungsorientierten Folgenabschätzung zum Mehrseitigen Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung, BGBl. III Nr. 93/2018, 1670 dB XXV. GP) sind veraltet und ungenau.

Die Neuformulierung von Art. 5 Abs. 4 des Abkommens durch Art. III des Änderungsprotokolls (Maßnahme 2) ist mit keinen finanziellen Auswirkungen verbunden, da diese Bestimmung der bereits bestehenden Auslegung der österreichischen Finanzverwaltung entspricht. Da durch die Änderung im Methodenartikel durch Art. VII des Änderungsprotokolls (Maßnahme 3) nur Doppelnichtbesteuerung vermieden wird – somit kein Vertragsstaat in die Besteuerungsrechte des anderen Staates eingreift - sind

uneingeschränkt positive Auswirkungen zu erwarten. Diese Auswirkungen können jedoch nicht beziffert werden, da das Ausmaß der derzeitigen Doppelnichtbesteuerung nicht geschätzt werden kann.

Durch die Änderung der Grenzgängerregelung durch Art. V des Änderungsprotokolls (Maßnahme 4) werden nur geringe finanzielle Auswirkungen erwartet. Eine Auswertung von Kennzahlen der Steuererklärungen hat ergeben, dass die Grenzpendlerströme zwischen den Vertragsstaaten vor Ausbruch der COVID-19 Pandemie in etwa ausgeglichen waren. Die Anzahl an Grenzgängern, die in Deutschland ansässig waren, betrug im Jahr 2018 12.100. Im Jahr 2019 hatten in etwa 11.900 in Österreich Ansässige die Grenzgängereigenschaft. Die Ausgewogenheit der Pendlerströme und die Tatsache, dass durch die Neuformulierung der Grenzgängerregelung jene Personen, die beispielsweise aufgrund ihrer Tätigkeit im Homeoffice die Grenzgängereigenschaft vorübergehend verloren haben, wieder den Grenzgängerstatus erlangen, sprechen dafür, dass keine nennenswerten finanziellen Auswirkungen eintreten werden.

Aufgrund der Einführung einer Grenzgängerregelung für öffentlich Bedienstete durch Art. VI Abs. 2 des Änderungsprotokolls (Maßnahme 4) werden nur geringe Auswirkungen erwartet, da öffentlich Bedienstete bis vor der COVID-19 Pandemie kaum oder nur vereinzelt im Homeoffice gearbeitet haben und das Besteuerungsrecht daher nahezu ausschließlich dem Kassenstaat zugeteilt war. Durch die Regelung soll eine Aufteilung des Besteuerungsrechts aufgrund vermehrter Homeoffice-Tätigkeiten vermieden werden. Die aus der Praxis bekannten Sachverhaltskonstellationen betrafen deutsche Grenzpendler, die in Österreich als öffentlich Bedienstete tätig waren bzw. sind. Daher wird auf Basis der Erfahrungswerte ein leicht gestiegenes Steueraufkommen für Österreich erwartet.

Mit der von deutscher Seite vorgeschlagenen Einführung einer De-minimis-Regelung für Ortskräfte durch Art. VI Abs. 1 des Änderungsprotokolls (Maßnahme 5) sind aufgrund der geringen Anwendungsfälle, der Reziprozität und dem geringen Besteuerungssubstrat, das für diese Konstellationen typisch ist, nur geringe finanzielle Auswirkungen zu erwarten. Die Maßnahme soll vordergründig der Verwaltungsvereinfachung dienen.

Die Auswirkungen der Aufhebung des Art. 13 Abs. 6 des Abkommens durch Art. IV des Änderungsprotokolls (Maßnahme 6) und die damit einhergehende uneingeschränkte Anwendung der innerstaatlichen Regelungen zur Wegzugsbesteuerung sind nicht bezifferbar.

### **Verhältnis zu den Rechtsvorschriften der Europäischen Union**

Die vorgesehenen Regelungen fallen nicht in den Anwendungsbereich des Rechts der Europäischen Union

### **Besonderheiten des Normerzeugungsverfahrens**

Zustimmung des Bundesrates gemäß Art. 50 Abs. 2 Ziffer 2 B-VG

### **Vereinfachte wirkungsorientierte Folgenabschätzung**

#### **Abänderungsprotokoll Deutschland**

Einbringende Stelle: Bundesministerium für europäische und internationale Angelegenheiten

Titel des Vorhabens: Protokoll zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Abänderung des am 24. August 2000 in Berlin unterzeichneten Abkommens zur

## Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen

Vorhabensart:	Über- oder zwischenstaatliche Vereinbarung	Inkrafttreten/ Wirksamwerden:	2024
Erstellungsjahr:	2023	Letzte Aktualisierung:	19. April 2023

### Beitrag zu Wirkungsziel oder Maßnahme im Bundesvoranschlag

Beitrag zu:

- Wirkungsziel: Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit Österreichs durch eine einfache, transparente und leistungsgerechte Gestaltung des Steuersystems im internationalen Kontext unter Wahrung eines angemessenen Abgabenaufkommens und Sicherstellung notwendiger ökosozialer Lenkungseffekte. (Untergliederung 16 Öffentliche Abgaben - Bundesvoranschlag 2023)
  - o Maßnahme: Ausgestaltung des Netzwerks von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) möglichst nach den aktuellsten internationalen Standards

### Problemanalyse

#### Problemdefinition

Die steuerlichen Beziehungen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland werden gegenwärtig durch das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen samt Protokoll, BGBl. III Nr. 182/2002, das am 24. August 2000 in Berlin unterzeichnet wurde, zuletzt geändert durch das am 29. Dezember 2010 in Berlin unterzeichnete Protokoll, BGBl. III 32/2012, geregelt.

Das bestehende Abkommen entspricht derzeit nicht dem Standard der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD-Standard) betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS-Standard).

Das Mehrseitige Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (MLI), BGBl. III Nr. 93/2018, wurde zwar von beiden Staaten unterzeichnet, findet aber im bilateralen Verhältnis zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland keine Anwendung, da Deutschland den Vorbehalt gem. Art. 35 Abs. 7 MLI ausgeübt hat und den Abschluss der erforderlichen innerstaatlichen Verfahren noch nicht bestätigt hat. Es wird keine vollständige Revision in der Form eines Voll-Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) durchgeführt, sondern nur eine Teilrevision in der Form eines Abänderungsprotokolls. Eine Umsetzung der Regelungsinhalte des MLI in das bestehende Abkommen erfolgt daher durch das Abänderungsprotokoll.

Darüber hinaus wird durch das Abänderungsprotokoll den jüngsten Entwicklungen der Arbeitswelt aufgrund der COVID-19 Pandemie Rechnung getragen, die zu geänderten Arbeitsformen geführt haben (vor allem Arbeiten im Homeoffice, Telearbeit etc.). Die Änderungen betreffen den Bereich der Grenzgänger, da die bisherigen Regelungen keine Vorkehrungen für die neuen Formen des Tätigwerdens getroffen haben. Die bisherige Bestimmung erforderte ein tägliches Pendeln vom Wohnsitz über die Grenze zum Arbeitsort. Homeoffice- und Telearbeitstage waren ab einem gewissen Ausmaß schädlich.

Dies soll sich nun ändern. Zudem wird auch im Bereich der im öffentlichen Dienst Beschäftigten mehr Flexibilität für Grenzgänger und die Weiterentwicklung der Arbeitswelt geschaffen.

Weiters wurden Anpassungen von Abkommensbestimmungen vorgenommen, die zu einer Vereinfachung der Abkommensanwendung beitragen und dadurch die bilateralen Beziehungen stärken sollen. Diese zielen vor allem auf die Reduktion der Quellensteuerbelastung und die Senkung des Verwaltungsaufwands ab. Deutschland ist der bedeutendste Wirtschaftspartner Österreichs und belegte mit einem Bruttoinlandsprodukt (BIP) von EUR 4,031 Milliarden laut dem Internationalen Währungsfonds (IMF) im Jahr 2022 weltweit den 4. Platz. Dies wird durch die Analyse der volkswirtschaftlichen Daten verdeutlicht. Deutschland und Österreich haben mit EUR 109,1 Milliarden die stärkste Handelsintensität (Quelle: International Trade in Goods and Services (ITGS) Atlas der Statistik Austria, <https://www.statistik.at/atlas/itgs/>). 2021 stiegen die österreichischen Exporte um EUR 7,5 Milliarden auf EUR 49,9 Milliarden. Ebenso sind jedoch die Importe um EUR 8,6 Milliarden auf EUR 59,1 Milliarden gestiegen, sodass die Handelsbilanz mit EUR -9,2 Milliarden negativ geblieben ist. Mit dem Abschluss eines Abänderungsprotokolls soll idealerweise eine Steigerung des Investitionsvolumens über dem erwarteten nominellen Wachstum der österreichischen Gesamtwirtschaft erreicht werden.

## Ziele

### **Ziel 1: Stärkung der bilateralen Beziehungen durch Verwaltungsvereinfachungen**

Beschreibung des Ziels:

Das Abänderungsprotokoll nimmt zwecks Vereinfachung der Abkommensanwendung und Stärkung der bilateralen Beziehungen Anpassungen von Abkommensbestimmungen vor. Diese zielen vor allem auf eine Senkung des Verwaltungsaufwands ab.

So dürfen Ortskräfte – abweichend vom grundsätzlich im öffentlichen Dienst verankerten Kassenstaatsprinzip – nur im Ansässigkeitsstaat besteuert werden, wenn die Dienste gänzlich im Ansässigkeitsstaat geleistet werden. Gehälter von Ortskräften, die für Arbeitstage außerhalb des Ansässigkeitsstaates geleistet werden (z.B. Schultage im Kassenstaat), sind jedoch ab dem ersten Tag einer Aufteilung nach Tätigkeitstagen zu unterziehen, was zu einer Erhöhung des Verwaltungsaufwandes führt. Hier wurde eine De-minimis-Bestimmung eingeführt.

Vor dem Hintergrund der bestehenden innerstaatlichen Regelungen zur Wegzugsbesteuerung besteht keine Notwendigkeit, Wegzug und Zuzug im Abkommen gesondert zu regeln. Art. 13 Abs. 6 des Abkommens wird daher aufgehoben.

Mit der Erfüllung von Ziel 3 wird idealerweise eine stärkere wirtschaftliche Verflechtung in der Form einer Steigerung des gegenseitigen Investitionsvolumens über dem erwarteten nominellen Wirtschaftswachstum der österreichischen Gesamtwirtschaft einhergehen.

Umsetzung durch:

Maßnahme 5: Aufnahme einer De-minimis-Regel für Ortskräfte

Maßnahme 6: Aufhebung der Bestimmung betreffend die Wegzugsbesteuerung

### **Ziel 2: Anpassungen an die Entwicklungen der Arbeitswelt aufgrund der COVID-19 Pandemie im Bereich von Grenzgängern**

Beschreibung des Ziels:

Aufgrund der COVID-19 Pandemie kam es zu einer rasanten Entwicklung der Arbeitswelt. Besonders Formen des mobilen Arbeitens (vor allem Tätigwerden im Homeoffice, Telearbeit etc.) haben sich etabliert und werden auch nach Beendigung der Maßnahmen zur Pandemiebekämpfung weiterhin praktiziert.

Aufgrund des Wortlauts des bestehenden Abkommens konnten diese Entwicklungen im Bereich der Grenzgänger bisher keine Berücksichtigung finden. Die ursprüngliche Grenzgängerregelung, die dem Ansässigkeitsstaat das ausschließliche Besteuerungsrecht einräumt, erforderte unter anderem ein tägliches Pendeln vom Wohnsitz zum Arbeitsort. Wurde an mehr als 45 Arbeitstagen nicht über die Grenze gependelt (z.B. im Falle von Homeoffice oder Dienstreisen in Drittstaaten), so kam es zum Verlust der Grenzgängereigenschaft und die Vergütung musste nach Arbeitstagen im jeweiligen Staat aufgeteilt werden. Mit dem Art. V des Abänderungsprotokolls soll nun eine größere Flexibilität für mobiles Arbeiten im Bereich der Grenzgänger eingeräumt werden.

Derzeit erfüllen in Österreich ungefähr 11.000 Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen die Grenzgängerdefinition.

Art. VI Abs. 2 des Abänderungsprotokolls führt zudem eine ähnlich ausgestaltete Grenzgängerregelung auch für im öffentlichen Dienst tätige Personen iSd Art. 19 des Abkommens ein. Aufgrund der bisherigen Bestimmung des Art. 19 Abs. 1 dürfen Vergütungen von im öffentlichen Dienst des Kassenstaates angestellten Personen, die im anderen Staat ansässig sind und Staatsangehöriger dieses Staates sind oder nicht ausschließlich dort ansässig geworden sind, um diese Dienste zu leisten, im Ansässigkeitsstaat besteuert werden, soweit sie den Dienst dort leisten. Das führt dazu, dass bei Homeoffice-Tätigkeit solcher Personen ein geteiltes Besteuerungsrecht des Kassen- und des Ansässigkeitsstaates besteht und daher eine Aufteilung nach Tätigkeitstagen zu erfolgen hat. Um eine derartige Aufteilung im grenznahen Bereich zu vermeiden und mehr Flexibilität beim Arbeiten in der Grenzzone einzuräumen, wird auch für die im öffentlichen Dienst angestellten Personen eine Grenzgängerregelung eingeführt, mit der Besonderheit, dass das Besteuerungsrecht in diesen Fällen im Kassenstaat verbleibt.

Umsetzung durch:

Maßnahme 4: Anpassung der Grenzgängerregelung für nichtselbständig Tätige und Einführung einer Grenzgängerregelung für öffentlich Bedienstete

### **Ziel 3: Umsetzung von OECD-Standards betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS-Standard)**

Beschreibung des Ziels:

Die Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung stellen eine ernste Bedrohung für die Steuereinnahmen, die Steuerhoheit der Staaten und die Steuergerechtigkeit dar. Multinationale Unternehmen nutzen oft Differenzen zwischen den nationalen Bestimmungen und Lücken in den internationalen Standards aus, um ihre Steuerschuld deutlich zu reduzieren oder sogar zu beseitigen. Die BEPS-Maßnahmen, welche durch das Abänderungsprotokoll umgesetzt werden, haben das Ziel, jene Strukturen, die eine doppelte Nichtbesteuerung erleichtern, einzuschränken bzw. nach Möglichkeit zu verhindern. Sie entsprechen dem von der OECD entwickelten Mindeststandard. In der Erkenntnis der Notwendigkeit, gleiche Wettbewerbsbedingungen zu schaffen, haben sich alle OECD- und G20-Länder sowie alle Mitglieder des Inclusive Framework (derzeit 141 Staaten) zu einer konsistenten Umsetzung in den Bereichen Vermeidung von Treaty-Shopping, länderbezogene Berichterstattung, Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken und Verbesserung der Streitbeilegung verpflichtet. Österreich hält durch den Abschluss des Abänderungsprotokolls die Verpflichtung zur Umsetzung des von der OECD im Rahmen des BEPS-Projektes ausgearbeiteten Mindeststandards ein.

Das Abänderungsprotokoll stellt sicher, dass österreichische Doppelbesteuerungsabkommen so weit wie möglich dem neuesten Stand des internationalen Steuerrechts entsprechen.

Umsetzung durch:

Maßnahme 1: Vermeidung von Abkommensmissbrauch

Maßnahme 2: Neufassung des Art. 5 Abs. 4 des Abkommens

Maßnahme 3: Änderung des Methodenartikels

## Maßnahmen

### Maßnahme 1: Vermeidung von Abkommensmissbrauch

Beschreibung der Maßnahme:

Zur Vermeidung von Abkommensmissbrauch enthält das Abänderungsprotokoll einen neuen Titel, eine neue Präambel, eine Bestimmung zur Missbrauchsbekämpfung für in Drittstaaten oder -gebieten gelegene Betriebsstätten sowie eine Bestimmung zur Beschränkung der Abkommensvergünstigungen (Principal-Purpose-Test bzw. Hauptzwecktest).

Art. I des Abänderungsprotokolls ändert den Titel des Abkommens, wodurch der Sinn und Zweck des Abkommens klargestellt wird.

Die neue Präambel in Art. II des Abänderungsprotokolls hält ausdrücklich fest, dass die Abkommenspartner durch das Abkommen nicht die Schaffung von Möglichkeiten zur Nicht- oder Niedrigbesteuerung durch Steuerverkürzung oder -umgehung, unter anderem durch missbräuchliche Gestaltungen mit dem Ziel des Erhalts von in diesem Abkommen vorgesehenen Erleichterungen zum mittelbaren Nutzen von in Drittstaaten oder -gebieten ansässigen Personen, beabsichtigt haben. Die Präambel soll sicherstellen, dass das Doppelbesteuerungsabkommen im Einklang mit diesen Absichten ausgelegt wird. Mögliche Auslegungen, welche zur Steuerverkürzung oder -umgehung führen könnten, sollen folglich verworfen werden.

Zudem werden durch Art. VIII des Abänderungsprotokolls im Art. 28 des Abkommens eine Bestimmung zur Missbrauchsbekämpfung für in Drittstaaten oder -gebieten gelegene Betriebsstätten (Art. 28 Abs. 4-6 des Abkommens) sowie ein sogenannter "Principal-Purpose-Test" (Art. 28 Abs. 7 des Abkommens) eingeführt. Der Wortlaut der Anti-Missbrauchsregel betreffend in Drittstaaten oder -gebieten gelegenen Betriebsstätten entspricht Art. 29 Abs. 8 OECD Musterabkommen 2017 und dient der Verhinderung von Niedrig- oder Nichtbesteuerung von Betriebsstätteneinkünften in Dreiecksachverhalten. Die Regel spricht jene Fälle an, in denen Steuerpflichtige versuchen, eine Niedrigbesteuerung oder Nichtbesteuerung von Anteilen, Forderungen, Rechten und anderen Wirtschaftsgütern zu erreichen, indem sie eine Zurechnung an zu diesem Zweck errichtete ausländische Betriebsstätten vornehmen. Der Wortlaut des "Principal-Purpose-Test" entspricht Art. 29 Abs. 9 OECD Musterabkommen 2017. Dieser Test versagt Begünstigungen des Doppelbesteuerungsabkommens für jene Gestaltungen, welche als einen ihrer Hauptzwecke den Erhalt dieser Begünstigungen haben. Die Bestimmung stellt somit eine allgemeine Anti-Missbrauchsregel auf Abkommensebene dar und kann angewendet werden, um jegliche Gestaltung zu bekämpfen, welche der Steuerverkürzung oder -umgehung dient.

Umsetzung von:

Ziel 3: Umsetzung von OECD-Standards betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS-Standard)

### Maßnahme 2: Neufassung des Art. 5 Abs. 4 des Abkommens

Beschreibung der Maßnahme:

Mit Art. III des Abänderungsprotokolls wird eine dem Wortlaut des Art. 5 Abs. 4 OECD Musterabkommen 2017 entsprechende Bestimmung eingeführt, die die Umgehung des Betriebsstättenstatus aufgrund des Ausnahmenkatalogs betreffend die Begründung von Betriebsstätten verhindern soll. Die Ausnahmebestimmung greift nur, wenn die Tätigkeit tatsächlich vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt. Nach der geltenden österreichischen Verwaltungspraxis gelangt die

Ausnahmebestimmung des Art. 5 Abs. 4 OECD Musterabkommen in der Fassung vor 2017 ebenfalls nur zur Anwendung, wenn es sich bei der betreffenden Tätigkeit nicht um die Haupttätigkeit des Unternehmens handelt. Insofern ist die neu gefasste Bestimmung aus österreichischer Sicht nur klarstellend.

Umsetzung von:

Ziel 3: Umsetzung von OECD-Standards betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS-Standard)

### **Maßnahme 3: Änderung des Methodenartikels**

Beschreibung der Maßnahme:

Um eine mögliche Doppelnichtbesteuerung, die sich aufgrund unterschiedlicher Sachverhaltsbeurteilungen oder Abkommensauslegungen ergibt, zu vermeiden, wurde mit Art. VII des Abänderungsprotokolls ein neuer Abs. 3 in Art. 23 des Abkommens angefügt. Diese Bestimmung sieht vor, dass den Ansässigkeitsstaat bei andernfalls eintretender unerwünschter Doppelnichtbesteuerung aufgrund von negativen Qualifikations- und Zurechnungskonflikten keine Befreiungsverpflichtung trifft. Der neu angefügte Art. 23 Abs. 3 des Abkommens entspricht der Bestimmung in Art. 23 A Abs. 4 OECD Musterabkommen 2017.

Umsetzung von:

Ziel 3: Umsetzung von OECD-Standards betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS-Standard)

### **Maßnahme 4: Anpassung der Grenzgängerregelung für nichtselbständig Tätige und Einführung einer Grenzgängerregelung für öffentlich Bedienstete**

Beschreibung der Maßnahme:

Mit Art. V des Abänderungsprotokolls wird die Grenzgängerregelung in Art. 15 Abs. 6 des Abkommens neu formuliert, um Arbeitnehmern und Arbeitnehmerinnen mehr Flexibilität beim Arbeiten in der Grenzzone einzuräumen und einen Verlust der Grenzgängereigenschaft zu verhindern. In Zukunft soll für die Anwendung der Grenzgängerregelung nicht mehr erforderlich sein, dass der Arbeitsort im anderen Staat in der Nähe der Grenze liegt oder dass ein tägliches Pendeln über die Grenze erfolgt. Das ausschließliche Besteuerungsrecht an Gehältern, Löhnen und ähnlichen Vergütungen wird demnach dem Ansässigkeitsstaat zugeteilt, wenn der Arbeitnehmer oder die Arbeitnehmerin den Hauptwohnsitz in der Grenzzone hat und die unselbständige Tätigkeit üblicherweise in der Grenzzone ausübt. Dabei ist unbeachtlich, ob der Arbeitnehmer oder die Arbeitnehmerin in der Grenzzone des Ansässigkeitsstaates (insbesondere im Homeoffice) oder jener des anderen Staates (insbesondere in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers oder der Arbeitgeberin) tätig wird. Somit soll die Grenzgängereigenschaft selbst dann erfüllt werden können, wenn die Tätigkeit an mehr als 45 Tagen im Homeoffice ausgeübt wird. Werden mehr als 45 Tage außerhalb der Grenzzone verbracht (z.B. aufgrund von Dienstreisen in Drittstaaten oder in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers oder der Arbeitgeberin, sofern diese nicht in der Grenzzone sind), soll dies hingegen weiterhin zu einem Verlust der Grenzgängereigenschaft führen.

Mit Art. VI Abs. 2 des Abänderungsprotokolls wird zudem in Art. 19 Abs. 1a des Abkommens auch eine Grenzgängerregelung für die öffentlich Bediensteten eingeführt, die unter den gleichen Voraussetzungen wie Art. 15 Abs. 6 zur Anwendung kommt, mit dem Unterschied, dass bei Vorliegen der Voraussetzungen das Besteuerungsrecht ausschließlich dem Kassenstaat zugeteilt wird. Durch diese Regelung kommt es daher auch im Bereich des öffentlichen Dienstes zu Erleichterungen: Aufgrund der bisherigen Bestimmung des Art. 19 Abs. 1 des Abkommens musste bisher bei Homeoffice-Tätigkeiten von im öffentlichen Dienst des Kassenstaates angestellten Personen, die im anderen Staat ansässig sind und Staatsangehöriger dieses Staates sind oder nicht ausschließlich dort ansässig geworden sind, um diese Dienste zu leisten, eine Aufteilung des Besteuerungsrechts nach Tätigkeitstagen zwischen dem Kassenstaat und dem Ansässigkeitsstaat erfolgen. Infolge der Einführung des neuen Art. 19 Abs. 1a wird keine Aufteilung mehr erforderlich sein und das Besteuerungsrecht wird zur Gänze dem Kassenstaat zugeteilt werden.

Umsetzung von:

Ziel 2: Anpassungen an die Entwicklungen der Arbeitswelt aufgrund der COVID-19 Pandemie im Bereich von Grenzgängern

#### **Maßnahme 5: Aufnahme einer De-minimis-Regel für Ortskräfte**

Beschreibung der Maßnahme:

In Art. 19 Abs. 2 soll zudem durch Art. VI Abs. 1 des Abänderungsprotokolls auf Vorschlag der deutschen Seite eine De-minimis-Regel für Ortskräfte aufgenommen werden. Gemäß Art. 19 Abs. 1 des Abkommens wird derzeit das Besteuerungsrecht für Ortskräfte – abweichend vom grundsätzlich im öffentlichem Dienst verankerten Kassenstaatsprinzip – nur dem Ansässigkeitsstaat zugeordnet, sofern die Dienste gänzlich im Ansässigkeitsstaat geleistet werden. Andernfalls hat eine tageweise Aufteilung des Besteuerungsrechts zu erfolgen.

In Zukunft soll in Fällen, in denen Ortskräfte nur kurzzeitig, d.h. 10 Tage oder weniger, im Kassenstaat tätig werden, das Besteuerungsrecht für die Arbeitstage, welche außerhalb des Ansässigkeitsstaates geleistet wurden, nicht mehr dem Kassenstaat zugesprochen werden, wodurch in diesen Fällen eine Aufteilung des Besteuerungsrechts nach Tätigkeitstagen vermieden werden soll. Beispielsweise muss der in Österreich ansässige österreichische Fahrer der deutschen Botschaft in Wien, der grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat der Besteuerung unterliegt, nicht die Vergütung tageweise aufteilen müssen, wenn er sich für ein einwöchiges Fahrsicherheitstraining im Kassenstaat Deutschland aufhält.

Umsetzung von:

Ziel 1: Stärkung der bilateralen Beziehungen durch Verwaltungsvereinfachungen

#### **Maßnahme 6: Aufhebung der Bestimmung betreffend die Wegzugsbesteuerung**

Beschreibung der Maßnahme:

Durch Art. IV des Abänderungsprotokolls soll Art. 13 Abs. 6 des Abkommens aufgehoben werden. Art. 13 Abs. 6 hatte klargestellt, dass der Vermögenszuwachs bis zum Ansässigkeitswechsel bei Anteilen an Gesellschaften einer natürlichen Person im Falle ihres Wegzugs vom ehemaligen Ansässigkeitsstaat besteuert werden durfte, sofern die Person während mindestens fünf Jahren in diesem Staat ansässig war. Der Zuzugsstaat musste im Falle einer Besteuerung die Anschaffungskosten entsprechend anpassen.

Vor dem Hintergrund der in beiden Staaten bestehenden innerstaatlichen Regelungen zur Wegzugsbesteuerung besteht jedoch keine Notwendigkeit, Wegzug und Zuzug im Abkommen gesondert zu regeln. Art. 13 Abs. 6 des Abkommens wird daher aufgehoben. Durch die Aufhebung gelangen die Vorschriften des jeweiligen innerstaatlichen Rechts zur Wegzugsbesteuerung uneingeschränkt zur Anwendung. Da die wesentlichen Aspekte einer Wegzugsbesteuerung bei natürlichen Personen mittlerweile durch die Judikatur des EuGH vorgezeichnet sind, wird eine kongruente Anwendung der Regelungen in beiden Vertragsstaaten dennoch gewährleistet.

Umsetzung von:

Ziel 1: Stärkung der bilateralen Beziehungen durch Verwaltungsvereinfachungen



## Abschätzung der Auswirkungen

### Vereinfachte Darstellung zu den finanziellen Auswirkungen

Die BEPS-Maßnahmen, welche durch das Abänderungsprotokoll umgesetzt werden, haben das Ziel, Strukturen, die eine doppelte Nichtbesteuerung erleichtern, einzuschränken bzw. nach Möglichkeit zu verhindern. Dies würde mittelbar zusätzliche Steuereinnahmen generieren. Die BEPS-Maßnahmen sind allerdings für sich allein genommen nicht in der Lage, sämtliche aggressiven Steuerplanungsmodelle einzudämmen. Auf die erzielten Steuereinnahmen werden zudem auch Faktoren eine Auswirkung haben, welche nicht dem Einfluss des Abänderungsprotokolls unterliegen und sich daher auch gegenläufig entwickeln können, wie z.B. die allgemeine wirtschaftliche Lage. Eine genaue Schätzung des mittelbar generierten zusätzlichen Steueraufkommens ist zudem insofern schwierig, als in vielen anderen Bereichen, beispielsweise im österreichischen innerstaatlichen Recht, auch BEPS-Maßnahmen ergriffen wurden und somit ein geändertes Steueraufkommen auf mehrere verschiedene Initiativen zurückzuführen sein wird. Zudem müsste hierfür das derzeitige Ausmaß der Gewinnverlagerung eingeschätzt werden können. Hierfür liegen allerdings die notwendigen Informationen nicht vor, denn die vorhandenen Studien (vgl. Abschnitt "Vorhandene Studien/Folgenabschätzungen" in der wirkungsorientierten Folgenabschätzung zum Mehrseitigen Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung, BGBl. III Nr. 93/2018, 1670 dB XXV. GP) sind veraltet und ungenau.

Die Neuformulierung von Art. 5 Abs. 4 des Abkommens durch Art. III des Änderungsprotokolls (Maßnahme 2) ist mit keinen finanziellen Auswirkungen verbunden, da diese Bestimmung der bereits bestehenden Auslegung der österreichischen Finanzverwaltung entspricht. Da durch die Änderung im Methodenartikel durch Art. VII des Änderungsprotokolls (Maßnahme 3) nur Doppelnichtbesteuerung vermieden wird – somit kein Vertragsstaat in die Besteuerungsrechte des anderen Staates eingreift - sind uneingeschränkt positive Auswirkungen zu erwarten. Diese Auswirkungen können jedoch nicht beziffert werden, da das Ausmaß der derzeitigen Doppelnichtbesteuerung nicht geschätzt werden kann.

Durch die Änderung der Grenzgängerregelung durch Art. V des Änderungsprotokolls (Maßnahme 4) werden nur geringe finanzielle Auswirkungen erwartet. Eine Auswertung von Kennzahlen der Steuererklärungen hat ergeben, dass die Grenzpendlerströme zwischen den Vertragsstaaten vor Ausbruch der COVID-19 Pandemie in etwa ausgeglichen waren. Die Anzahl an Grenzgängern, die in Deutschland ansässig waren, betrug im Jahr 2018 12.100. Im Jahr 2019 hatten in etwa 11.900 in Österreich Ansässige die Grenzgängereigenschaft. Die Ausgewogenheit der Pendlerströme und die Tatsache, dass durch die Neuformulierung der Grenzgängerregelung jene Personen, die beispielsweise aufgrund ihrer Tätigkeit im Homeoffice die Grenzgängereigenschaft vorübergehend verloren haben, wieder den Grenzgängerstatus erlangen, sprechen dafür, dass keine nennenswerten finanziellen Auswirkungen eintreten werden.

Aufgrund der Einführung einer Grenzgängerregelung für öffentlich Bedienstete durch Art. VI Abs. 2 des Änderungsprotokolls (Maßnahme 4) werden nur geringe Auswirkungen erwartet, da öffentlich Bedienstete bis vor der COVID-19 Pandemie kaum oder nur vereinzelt im Homeoffice gearbeitet haben und das Besteuerungsrecht daher nahezu ausschließlich dem Kassenstaat zugeteilt war. Durch die Regelung soll eine Aufteilung des Besteuerungsrechts aufgrund vermehrter Homeoffice-Tätigkeiten vermieden werden. Die aus der Praxis bekannten Sachverhaltskonstellationen betrafen deutsche Grenzpendler, die in Österreich als öffentlich Bedienstete tätig waren bzw. sind. Daher wird auf Basis der Erfahrungswerte ein leicht gestiegenes Steueraufkommen für Österreich erwartet.

Mit der von deutscher Seite vorgeschlagenen Einführung einer De-minimis-Regelung für Ortskräfte durch Art. VI Abs. 1 des Änderungsprotokolls (Maßnahme 5) sind aufgrund der geringen Anwendungsfälle, der Reziprozität und dem geringen Besteuerungssubstrat, das für diese Konstellationen typisch ist, nur geringe finanzielle Auswirkungen zu erwarten. Die Maßnahme soll vordergründig der Verwaltungsvereinfachung dienen.

Die Auswirkungen der Aufhebung des Art. 13 Abs. 6 des Abkommens durch Art. IV des Änderungsprotokolls (Maßnahme 6) und die damit einhergehende uneingeschränkte Anwendung der innerstaatlichen Regelungen zur Wegzugsbesteuerung sind nicht bezifferbar.


### Angaben zur Wesentlichkeit

Nach Einschätzung der einbringenden Stelle sind folgende Wirkungsdimensionen vom gegenständlichen Vorhaben nicht wesentlich betroffen im Sinne der Anlage 1 der WFA-Grundsatz-verordnung.

Wirkungsdimension	Subdimension der Wirkungsdimension	Wesentlichkeitskriterium
Gleichstellung von Frauen und Männern	Öffentliche Einnahmen	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Direkte und indirekte Steuern (zB Einkommensteuer, Umsatzsteuer, Verbrauchssteuern) von natürlichen Personen: über 1 Mio. € pro Jahr</li> <li>- Direkte Steuern von Unternehmen/juristischen Personen (zB Körperschaftsteuer, Gebühren für Unternehmen): über 5 Mio. € pro Jahr und ein Geschlecht ist unterrepräsentiert: unter 30% bei den Beschäftigten bzw. 25% bei den Leitungspositionen oder unter 30% bei den Nutzerinnen/Nutzern/Begünstigten</li> </ul>

**Dokumentinformationen**

Vorlagenversion: V2.003  
 Schema: BMF-S-WFA-v.1.9  
 Deploy: 2.4.21.RELEASE  
 Datum und Uhrzeit: 19.04.2023 15:58:53  
 WFA Version: 0.4  
 OID: 596  
 A0|B0|D0|G0

 <b>Bundesministerium</b> Finanzen	Prüfinformation	Informationen zur Prüfung des elektronischen Siegels bzw. der elektronischen Signatur finden Sie unter: <a href="https://www.signaturpruefung.gv.at">https://www.signaturpruefung.gv.at</a> Informationen zur Prüfung des Ausdrucks finden Sie unter: <a href="https://www.bmf.gv.at/verifizierung">https://www.bmf.gv.at/verifizierung</a>
	Datum/Zeit	2023-04-19T15:58:56+02:00
Unterzeichner	Bundesministerium für Finanzen	
Aussteller-Zertifikat	CN=a-sign-corporate-07,OU=a-sign-corporate-07,O=A-Trust Ges. f. Sicherheitssysteme im elektr. Datenverkehr GmbH,C=AT	
Serien-Nr.	874736968	
Dokumentenhinweis	Dieses Dokument wurde amtssigniert.	

