



**Informationsveranstaltung  
Donnerstag, 22.09.2016**

**„Ertragsteuerliche Haftungsrisiken bei der  
Beschäftigung ausländischer Unternehmer“**

**Referent:  
StB Prof. Dr. Stefan Bendlinger**

IOS

**ICON**  
YOUR GLOBAL TAXPERTS

**Ertragsteuerliche Haftungsrisiken  
bei der Beschäftigung ausländischer Unternehmer**

Prof. Dr. Stefan Bendlinger  
ICON Wirtschaftstreuhand GmbH

**Prof. Dr. Stefan Bendlinger**  
Steuerberater/Partner




**■ Schwerpunkte**

1. Internationales Unternehmenssteuerrecht
2. Betriebsstättenbesteuerung
3. Auslandsentsendungen

**■ Funktionen**

- ▶ Stv Landesobmann OÖ der VWT
- ▶ Mitglied Fachsenat für Steuerrecht der KWT
- ▶ Vertreter der IV bei BIAC (OECD)
- ▶ Mitglied Arbeitskreis Großanlagenbau des VDMA
- ▶ Mitglied International Fiscal Association (IFA)

**■ Lehrtätigkeiten**

- ▶ Lektor an Universitäten und Fachhochschulen
- ▶ Fachvortragender bei Seminaren
- ▶ Zahlreiche Publikationen

Von „Wirtschaftsblatt“ und „DIE PRESSE“  
in der Kategorie „IStR“ ausgezeichnet  
STEUERBERATER DES JAHRES 2015

Tel. (+43 732) 69 412 - 9274  
stefan.bendlinger@icon.at

© ICON IÖS – Ertragsteuerliche Haftungsrisiken Seite 2

## ICON WIRTSCHAFTSTREUHAND GMBH

### **INTERNATIONALES STEUERRECHT – Your global Taxperts**

ICON ist das Kompetenzzentrum für internationales Steuerrecht in Österreich.

### **STEUERBERATUNG – ICON 365**

ICON ist als Steuerberater für Mittelstand und Konzerne tagtäglich an Ihrer Seite.

### **UMSATZSTEUER – Perfect Solutions of the highest competence**

Die Spezialisten von ICON liefern praxisgerechte Lösungen just-in-time.

### **MERGERS & ACQUISITIONS - Buy-side. Sell-side. ICON on your side.**

Das ICON Transaktions-Team begleitet Sie vom ersten Plan bis zum erfolgreichen Abschluss.

### **WIRTSCHAFTSPRÜFUNG – Your new Auditor**

ICON Experten verstehen „unternehmerisch“ und schaffen Sicherheit.

### **ICON TAX ACADEMY – Best knowledge. Best practice.**

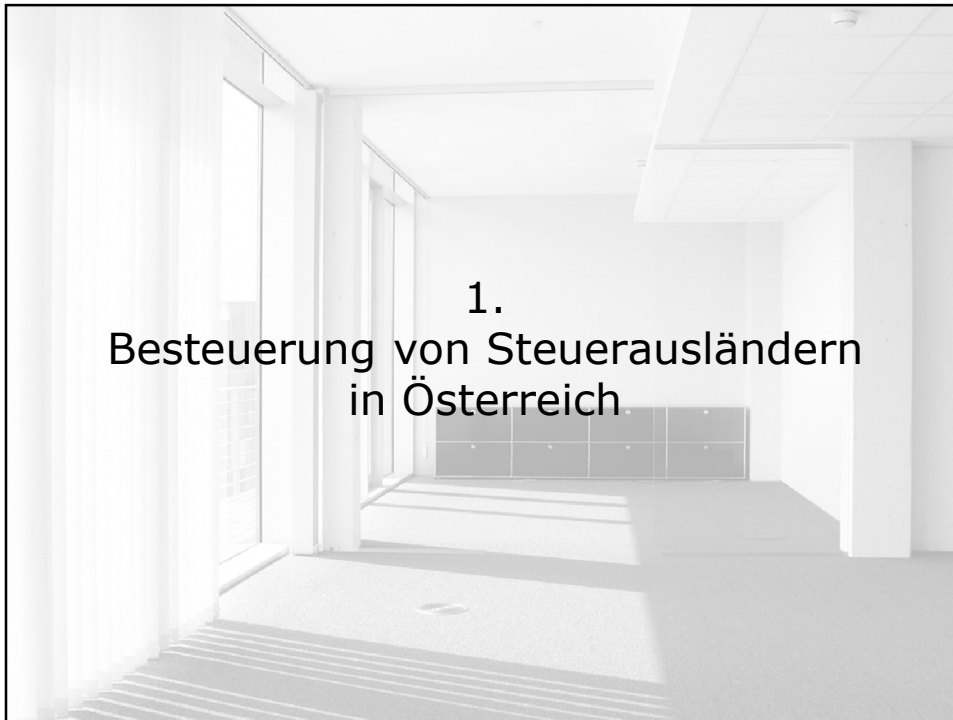
Hochqualitative Informationen am Letztstand, sofort anwendbar und verständlich vermittelt.

**ICON.**  
YOUR GLOBAL TAXP<sub>3</sub>ERTS

## Inhaltsübersicht

**ICON**

1. Besteuerung von Steuerausländern in Österreich
2. Abzugssteuerpflichtige Tatbestände
3. Die DBA-Entlastungsverordnung
4. Mitteilungspflicht bei Auslandszahlungen
5. Auftraggeberhaftung
6. Doppelbesteuerungsabkommen richtig angewandt



# 1. Besteuerung von Steuerausländern in Österreich.

## Wer ist „Steuerausländer“?

Beschränkte Steuerpflicht

ICON

### **Natürliche Personen ( § 1 Abs 3 EStG),**

die in Österreich weder einen

- Wohnsitz ( § 26 Abs 1 BAO)
- bzw nur einen Zweitwohnsitz gemäß Zweitwohnsitz-Verordnung (BGBl II Nr. 528/2003) noch einen
- gewöhnlicher Aufenthalt ( § 26 Abs 2 BAO) unterhalten noch einen
- Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht ( § 4 Abs. 1) gestellt haben

### **Körperschaften ( § 1 Abs 2 KStG),**

die in Österreich weder

- ihre Geschäftsleitung noch
- ihren Sitz ( § 27 BAO) haben.

## Beschränkte Steuerpflicht § 98 EStG

ICON

	Einkunftsart	Steueranknüpfung	Quellensteuer ja/nein
1	LAND- und FORSTWIRTSCHAFT	<ul style="list-style-type: none"> <li>im Inland betrieben</li> </ul>	Nein
2	SELBSTSTÄNDIGE ARBEIT	<ul style="list-style-type: none"> <li>im Inland ausgeübt</li> <li>im Inland verwertet</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li><b>Abzugsteuer</b> für bestimmte Einkünfte</li> </ul>
3	GEWERBEBETRIEB	<ul style="list-style-type: none"> <li>Betriebsstätte im Inland</li> <li>Ständiger Vertreter im Inland</li> <li>inländisches unbewegliches Vermögen</li> <li>kaufm./technische Beratung im Inland</li> <li>Gestellung von Arbeitskräften zur Arbeitsausübung im Inland</li> <li>Gewerbliche Tätigkeit als Sportler, Artist oder als Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen im Inland</li> </ul>	<p>Auch ohne Bestand einer inländischen Betriebsstätte</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><b>Abzugsteuer</b> für bestimmte Einkünfte</li> </ul>
4	NICHTSELBSTSTÄNDIGE ARBEIT	<ul style="list-style-type: none"> <li>im Inland ausgeübt oder verwertet</li> <li>aus inländischen öffentlichen Kassen stammend</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li><b>Lohnsteuer</b></li> </ul>

Eine Erfassung von NSA-Einkünften hat zu unterbleiben, wenn diese bereits nach § 98 Z 3 EStG erfasst sind (§ 98 Z 4 EStG letzter Satz).

© ICON

IÖS – Ertragsteuerliche Haftungsrisiken

Seite 7

## Beschränkte Steuerpflicht § 98 EStG

ICON

	Einkunftsart	Steueranknüpfung	Quellensteuer ja/nein
5	KAPITALVERMÖGEN	<ul style="list-style-type: none"> <li>Dividenden</li> <li>Zuwendungen von Privatstiftungen</li> <li>Einkünfte eines echten stillen Gesellschafters</li> <li>Zinsen iSd EU-QSt-Gesetzes</li> <li>Verkauf von Beteiligungen an inländischen Gesellschaften (1%-Grenze)</li> <li>Einkünfte aus „privat-placement“-Immobilieninvestmentfonds mit inländischen Grundstücken</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li><b>KESt</b> für bestimmte Einkünfte</li> <li>Abzugsteuer für bestimmte Einkünfte</li> </ul>
6	VERMIETUNG und VERPACHTUNG	<ul style="list-style-type: none"> <li>unbewegliches Vermögen im Inland</li> <li>Sachinbegriffe im Inland</li> <li>in inländischen Betriebsstätten verwertete Rechte</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li><b>Abzugsteuer</b> für Überlassung von Rechten</li> </ul>
7	PRIVATE GRUNDSTÜCKSVERÄUßERUNG	<ul style="list-style-type: none"> <li>Verkauf inländischer Grundstücke</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>ImmoESt</li> </ul>

© ICON

IÖS – Ertragsteuerliche Haftungsrisiken

Seite 8

# Quellensteuern in Österreich

## Die abzugsteuerpflichtigen Tatbestände

ICON

### (Besondere) Abzugsteuer § 99

- nur bei Zahlung an Steuerausländer
- für taxativ aufgezählte Einkunftsgruppen
- Höhe: 20 %/25 %

### Lohnsteuer § 47

- bei Zahlung an Steuerinländer und Steuerausländer
- für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
- bei inländischem AG oder BS des ausländischen AG
- Höhe: nach Tarif oder 20 %

### KESSt § 93

- bei Zahlung an Steuerinländer und Steuerausländer
- für bestimmte Arten von Einkünften aus Kapitalvermögen
- Höhe: 25 %/27,5 %

### EU-Quellensteuer EU-QuStG

- Bei Zahlung an EU-Ausländer (natürliche Personen)
- für Zinseinkünfte
- Höhe: 35 %

### Auftraggeberhaftung § 67a ASVG § 82 EstG

- bei Zahlung an Steuerinländer und Steuerausländer
- für (weitergegebene) Bauleistungen iSd § 19 (1a) UStG
- Höhe: 20 % SV, 5 % lohnabhängige Abgaben

## 2. Abzugsteuerpflichtigen Tatbestände

## Abzugssteuerfälle systematisch gelöst....

ICON

1. • Ausländischer Vertragspartner?
2. • Beschränkt steuerpflichtiger Vertragspartner?
3. • Abzugssteuertatbestand?
4. • DBA anwendbar?
5. • DBA-Verteilungsnorm entzieht AT Besteuerungsrecht?
6. • Einhaltung Formalvoraussetzungen (DBA-EVO)?
7. • Veranlagungspflicht für Steuerausländer?

## „Ausländersteuer“ in Österreich Steuerabzug in besonderen Fällen (§ 99 EStG)

ICON

1. Im Inland **ausgeübte oder verwertete** selbständige (auch gewerbliche), nicht jedoch nichtselbständige Tätigkeit als (§ 99 Abs. 1 Z 1 EStG)
  - **Sportler, Artist** (Rz 7941 EStR)  
Umfasst auch Einkünfte aus der Überlassung von Rechten (Plakat-, Fernsehwerbung, Tragen von Firmenlogos)
  - **Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen** (Rz 7942 EStR) Organisatoren, Techniker, Regisseure, Modeschau, Tanzlehrer, Fußballtrainer, kann auch Werbezwecken dienen, Trägerorganisation von Orchestern oder Theatern
    - Nicht jedoch Teilnahme eines Models an Fotoshootings
    - „angenehmer Zeitvertreib oder Art der Geselligkeit zur physisch-psychischen Entspannung bzw Erholung, der unter anderem durch die Rezeption von organisierten Darbietungen vermittelt wird.“ (VwGH 24.6.2009, 2009/15/0090, „Paris Hilton I“)
  - **Tätigkeit** (Auftritte, Autogrammstunden) und **Verwertung**
    - Fotoshooting, in anderen Fällen Lizenzgebühren (EStR Rz 7978)

## „Ausländersteuer“ in Österreich

Steuerabzug in besonderen Fällen ( § 99 EStG)

ICON

1. Im Inland **ausgeübte oder verwertete** selbständige (auch gewerbliche), nicht jedoch nichtselbständige Tätigkeit als **Künstler** ( § 99 Abs. 1 Z 1 EStG)
  - **„Unechter Künstlerdurchgriff“**  
**Juristische Person ist selbst Künstler** oder Mitwirkender an einer Unterhaltungsdarbietung (Orchester, Tanzgruppe, Chöre, Teams)
    - Unmittelbare Einflussnahme auf die inhaltliche Gestaltung
    - Steuerpflichtiger ist die zwischengeschaltete Person
    - Die gesamte Vergütung unterliegt der Abzugsbesteuerung
  - **„Echter Künstlerdurchgriff“**  
*„...wobei es gleichgültig ist, an wen die Vergütungen für die genannten Tätigkeiten geleistet werden.“*
    - Künstleragentur, Theatergesellschaft, Sportverein
    - Gilt für alle in § 99 Abs. 1 Z 1 EStG genannten Tätigkeiten
    - Steuerpflichtiger ist der Künstler
    - **Nur der „Künstleranteil“** unterliegt der Abzugsteuer
    - 50 %-Regel (VwGH 27.11.2003, 2000/15/0033) – umstritten!

## „Ausländersteuer“ in Österreich

Steuerabzug in besonderen Fällen ( § 99 EStG)

ICON

### **2. Gewinnanteile doppelstöckiger PersGes**

( § 99 Abs. 1 Z 2 EStG)

- Wenn die hinter der (Eigentümer-)Personengesellschaft stehenden natürlichen Personen (Gesellschafter) **nicht offen gelegt werden**
- Unklar ob auch auf Sondervergütungen und Veräußerungsgewinne anwendbar
- Keine DBA-rechtliche Begrenzung



## „Ausländersteuer“ in Österreich

Steuerabzug in besonderen Fällen ( § 99 EStG)

ICON

### 3. **Überlassung von Rechten iSd § 28 Abs. 1 Z 3 EStG,**

ungeachtet der Einkunftsart ( § 99 Abs. 1 Z 3 EStG)

- Urheberrechte  
(Text, Musik, Bilder, Namen, Individual-Software)
- Gewerbliche Schutzrechte  
(Patente, Marken, Muster, Modelle)
- Mitteilung gewerblicher Erfahrungen  
(Rezepte, Pläne, Dateien, Know-How)
- Berechtigungen (Konzessionen)
- die in ein **inländisches öffentliches Buch** oder Register eingetragen sind oder in einer inländischen Betriebsstätte (des Lizenznehmers) verwertet (genutzt) werden

Lizenzzahlungen

→ **Gilt nicht für:**

- Vermietung von unbeweglichem Vermögen und Sachinbegriffen (zB. Gemäldesammlung)
- Dienstleistungen, Aufteilungsgebot bei gemischten Verträgen (zB Fotoshooting, Rechte an den Fotoaufnahmen)

## „Ausländersteuer“ in Österreich

Steuerabzug in besonderen Fällen ( § 99 EStG)

ICON

### 4. **Aufsichtsratsvergütungen** ( § 99 Abs. 1 Z 4 EStG)

- Einnahmen ausländischer Aufsichtsratsmitglieder inklusive der Spesenersatz
- Gilt auch für Aufsichtsräten ähnliche Organe (zB Beiräte)

## „Ausländersteuer“ in Österreich

Steuerabzug in besonderen Fällen ( § 99 EStG)

ICON

### 5. Einkünfte aus **im Inland ausgeübter**

#### 5.1. Kaufmännischer Beratung ( § 99 Abs. 1 Z 5 EStG)

- Erteilung kaufmännischer Tipps, Marktforschung, Betriebsberatung, Rationalisierung, Konsulent, Unternehmensberater

#### 5.2. Technischer Beratung ( § 99 Abs. 1 Z 5 EStG)

- Erteilung technischer Beratung
- abzugrenzen von Dienst-/Assistenzleistungen, Werklieferungen/leistungen und damit als Nebenleistung erbrachte Beratungen

#### → Voraussetzung:

- **Ausübung im Inland**
- **Verwertung alleine nicht ausreichend**

- ⇒ *Eine Beratungsleistung ist dadurch gekennzeichnet, dass ihr Kernziel ist, den Leistungserbringer zu unterweisen, wie er selbst solche Leistungen erbringen kann (EAS 2717).*

Rz 7937 ff EStR

## „Ausländersteuer“ in Österreich

Steuerabzug in besonderen Fällen ( § 99 EStG)

ICON

### 5. Einkünfte aus der **Gestellung von Arbeitskräften** zur inländischen Arbeitsausübung

- § 99 Abs. 1 Z 5 EStG
- **Arbeitnehmer eines Überlassers/Gestellers** werden einem Beschäftiger überlassen
- Zivilrechtliches Dienstverhältnis mit dem Überlasser bleibt aufrecht (Entscheidung über Gehalt, Urlaub, Kündigung), Fachliche (abgeleitete) **Weisungsbefugnis** des Beschäftigers
  - Lohnsteuerliches Dienstverhältnis mit Überlasser
  - DBA-rechtliches Dienstverhältnis mit Beschäftiger (BMF-Erlass 12.6.2014, BMF-010221/0362-VI/8/2014)

## „Ausländersteuer“ in Österreich

### Arbeitskräfteüberlassung „inbound“

ICON

5. Einkünfte aus der **Gestellung von Arbeitskräften** zur inländischen Arbeitsausübung
- Besteuerungsrecht auch iVz bei Überlassung aus DBA-Staaten
  - VwGH 22.5.2013, 2009/13/003
  - BMF-Erlass 12.6.2014, BMF-010221/0362-VI/8/2014
  - **DBA-rechtlicher „Arbeitgeber“** ist bei der grenzüberschreitenden AÜ der Beschäftigter
    - ✓ Besteuerung des ins Inland überlassenen Arbeitnehmers im Tätigkeitsstaat Österreich
    - ✓ **ab dem ersten Tag**, ungeachtet der 183-Tage-Frist

## „Ausländersteuer“ in Österreich

### Arbeitskräfteüberlassung „inbound“

ICON

5. Einkünfte aus der **Gestellung von Arbeitskräften** zur inländischen Arbeitsausübung  
(§ 99 Abs 1 Z 5 EStG)
- Folgen für den inländischen Beschäftigter bei **gewerblicher Arbeitskräfteüberlassung**
    - 20 %iger Steuereinbehalt** von der Gestgs-Vergütung
    - Nachweisliche **Lohnversteuerung** der ins Inland überlassenen Arbeitnehmer durch den ausländischen Überlasser und **Vorlage eines Befreiungsbescheides** vom FA B-E-O
      - **Rückerstattungsantrag** durch den ausländischen Überlasser beim FA BEO möglich, bei nachweislicher Lohnversteuerung der überlassenen ausländischen AN

Ausnahme iVz DE  
Art. 15 Abs. 3 DBA-DE

## „Ausländersteuer“ in Österreich Arbeitskräfteüberlassung „inbound“

ICON

5. Einkünfte aus der **Gestellung von Arbeitskräften** zur inländischen Arbeitsausübung
- Folgen für den inländischen Beschäftiger bei **Arbeitskräfteüberlassung im Konzern**
    - a) **20 %iger Steuereinbehalt** von der Gestgts-Vergütung
    - b) Nachweisliche **Lohnversteuerung** der ins Inland überlassenen Arbeitnehmer durch den ausländischen Überlasser oder das inländische Konzernunternehmen
      - Kein Befreiungsbescheid nötig

## Abgrenzungskriterien Aktivleistung/Arbeitskräfteüberlassung

ICON

Aktivleistung	Arbeitskräfteüberlassung
Zielschuldverhältnis: Ein Werk wird geschuldet	Dauerschuldverhältnis: Arbeitsleistung wird geschuldet
Haftet für den Erfolg	Haftet nur für das Auswahlverschulden („ <i>culpa in eligendo</i> “)
Individualisierte/konkrete Leistung	Keine individualisierte/konkrete Leistung
Abgrenzbares, dem WU zurechenbares Werk	Kein abgrenzbares, dem SubU zuzurechnendes Werk
Haftung für den Leistungserfolg	Keine Haftung für den Leistungserfolg
Wirtschaftliches Risiko	Kein wirtschaftliches Risiko
Keine organisatorische Eingliederung des AN in den Betrieb des Beschäftigers	Organisatorische Eingliederung der AN in den Betrieb des Beschäftigers (B)
Leitende Mitarbeiter des Werkunternehmers (WU) sind am Ort der Auftragsausführung	Keine leitenden Mitarbeiter des Subunternehmers vor Ort
Dienst- und Fachaufsicht des WU	Dienst- und Fachaufsicht durch B
Werkzeuge/Material vom WU beigestellt	Werkzeuge/Material von B beigestellt
Gewährleistungspflichten/Schadenersatz	Keine Gewährleistungspflichten/Schadenersatz
Haftet für Diebstahl-, Sach-, Personenschäden, die durch seine Dienstnehmer verursacht worden sind (Haftpflichtversicherung des WU)	Keine Haftung für Diebstahl-, Sach-, Personenschäden, die durch überlassene DN verursacht worden sind (keine Haftpflichtversicherung des AU)
Schäden wurden tatsächlich verrechnet bzw vom Besteller in Abzug gebracht	Kein Abzug/Verrechnung von Schadensfällen
Hochqualifizierte Mitarbeiter	Einfache Tätigkeiten, Einschulung durch B
Abrechnung nach Pauschalpreisen	Abrechnung nach Stunden/Tagsätzen/-/m <sup>2</sup> /m <sup>3</sup> /Tonnagen

## „Ausländersteuer“ in Österreich

Steuerabzug in besonderen Fällen ( § 99 EStG)

ICON

6. Einkünfte aus **Kapitalvermögen**  
**i.S.d. §§ 40 und 42 des ImmoInvfG,**
- soweit es sich im Immobilien eines Immo-Fonds handelt,
  - dessen Anteile im In- oder Ausland sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht
  - nicht an einen unbestimmten Personenkreis (Publikumsfonds) angeboten werden ( § 99 Abs. 1 Z 6 EStG)
  - Steuersatz seit 1.1.2016: **27,5 %** ( § 100 Abs. 1 EStG)

## „Ausländersteuer“ in Österreich

Steuerabzug in besonderen Fällen ( § 99 EStG)

ICON

7. Einkünfte i.S.d. § 27 Abs. 2 Z 4 EStG, wenn die **stille Beteiligung an einem inländischen Unternehmen** besteht ( § 99 Abs. 1 Z 7 EStG)
- Neu gefasst durch BBG 2011, weil Einkünfte als echter stiller Gesellschafter bzw nach Art eines stillen Gesellschafters nicht mehr im KEST-System erfasst werden, sondern nach § 99 EStG zu besteuern sind
  - Gilt nur für Beteiligungen an inländischen stillen Ges
  - Steuersatz seit 1.1.2016: **27,5 %** ( § 100 Abs. 1 EStG)
- **Verordnungsermächtigung bei Werklieferungen** ( § 99 Abs. 1a EStG)
- Grundsatz der Gegenseitigkeit
  - Bislang nicht erlassen

## „Ausländersteuer“ in Österreich

Abzug, Höhe und Einbehalt

ICON

- **Bemessungsgrundlage** ( § 99 Abs. 2 Z 1 EStG)
    - ▶ Auszahlungsbetrag inklusive Aufwandsersatz
    - ▶ Grundsätzlich Bruttobetrag der Vergütung (außer bei doppelstöckiger PersGes)
  - **Steuersatz**
    - ▶ 20 % bzw 25 % bei Steuerübernahme (auch bei Haftung gem. § 100 Abs. 3 EStG)
    - ▶ **27,5 %** bei stillen Ges und ImmoFonds ( § 99 Abs. 1 Z 6/7 EStG)
    - ▶ **27,5 %** (NP – seit 1.1.2016)/25 % (JP) bei Nettobesteuerung
      - Folge von EuGH v. 3,10,2006, RS C-290/04, *FKP Scorpio*
      - Schriftliche Mitteilung der „unmittelbar“ mit den Vergütungen zusammenhängenden (steuerlich erfassten) Ausgaben
      - Bei NP Nettobesteuerung bei Ausgaben >42,86 % der Einnahmen rechnerisch günstiger, bei JP > 20 %
- **Nettobesteuerung in der Praxis untauglich!**

## Steuerabzug

nur an „Steuerausländer“

ICON

- Nur **beschränkt steuerpflichtige** Zahlungsempfänger unterliegen der Abzugssteuer gemäß § 99 EStG
  - ▶ Die Verpflichtung zum Steuerabzug trifft nur **den letzten österreichischen Unternehmer**, der bei Kettenverträgen gegenüber dem beschränkt Steuerpflichtigen in Erscheinung tritt (EAS 2587 v. 23.4.2005)
  - ▶ Unterhält der Zahlungsempfänger zB einen inländischen **Zweitwohnsitz** (unbeschränkte Steuerpflicht), besteht keine Abzugspflicht gemäß § 99 EStG
    - **Kein Anwendungsfall der DBA-EVO** (EAS 2752 v. 20.7.2006)
- Bei **unbeschränkter Steuerpflicht** des Zahlungsempfängers **keine Abzugssteuer**
  - ▶ Nachweis durch den Vergütungsschuldner
  - ▶ Erhöhte Mitwirkungspflicht
- Möglichkeit der **Antragsveranlagung** ( § 102 EStG)

## Besonderer Steuerabzug

Höhe und Einbehalt

ICON

- Ein Steuerabzug gemäß § 99 EStG hat **unabhängig von einer allfälligen inländischen Betriebsstätte** des Steuerausländers zu erfolgen
  - ▶ Es sei denn, ein DBA mit dem Ansässigkeitsstaat des Einkünfteempfängers enthält ein **Betriebsstätten-Diskriminierungsverbot** (Art. 24 Abs. 3 OECD-MA)
  - ▶ Erklärung des beschränkt Steuerpflichtigen über steuerliche Erfassung im Inland (Steuernummer) EStR 2000, Rz 8029
  - ▶ EuGH 19.6.2014, C-53/13 und C-80/13  
*Strojírny Prostejov, a.s., ACO Industries Tábor s.r.o.*
    - Bei Bestand einer Betriebsstätte ist die Haftungsanspruchnahme des Schuldners der Zahlung unverhältnismäßig
- **Auch Steuerausländer**, die in Österreich steuerpflichtige Zahlungen **an Steuerausländer** leisten, haben den Steuerabzug vorzunehmen

## Kapitalertragsteuer

bei Gewinnausschüttungen ins Ausland

ICON

- **§ 93 EStG**
  - ▶ Bei inländischen EK aus KapVm – KESt (25 %)
- **§ 95 Abs. 2 EStG**
  - ▶ KESt bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital und
  - ▶ Schuldner der Kapitalerträge hat Wohnsitz, GL oder Sitz im Inland...
- **§ 94 Z 2 EStG**
  - ▶ Kein KESt-Abzug durch den Abzugsverpflichteten:
    - Gewinnanteile (Dividenden)....
    - Körperschaft ist zu mindestens 10 % mittel- oder unmittelbar am Grund oder Stammkapital beteiligt
    - Gilt auch für EU-Körperschaften iSd Anlage 2 zum EStG, wenn die Beteiligung mindestens 1 Jahr bestanden hat
    - Außer: Missbrauchsverdacht, zur Verhinderung von Steuerverkürzungen, sowie in Fällen verdeckter Ausschüttungen, wenn dies durch VO angeordnet ist.

## Kapitalertragsteuer

VO zu § 94a Abs. 2 EStG (BGBl 1995/56)

ICON

### ■ **Unterlassung des KEST-Einbehalts ist unzulässig**

1. Es liegen Umstände vorliegen, die für die Annahme eines **Missbrauchs** iSd § 22 BAO sprechen und ein Missbrauch wäre vom zum Abzug Verpflichteten zu vertreten
2. bei **offenkundig verdeckter Ausschüttung**,
3. **Voraussetzungen** für die Befreiung vom KEST-Abzug können **nicht ausreichend nachgewiesen** werden.

## Kapitalertragsteuer

VO zu § 94a Abs. 2 EStG (BGBl 1995/56)

ICON

### ■ **Missbrauch** ist nur dann nicht vom zum Abzug Verpflichteten zu vertreten (§ 2 VO), wenn ihm eine schriftliche Erklärung der Muttergesellschaft vorliegt, dass

1. Die Tätigkeit der Gesellschaft nicht bloß vermögensverwaltend ist,
2. die Gesellschaft eigene Arbeitskräfte beschäftigt und
3. die Gesellschaft über eigene Betriebsräumlichkeiten verfügt.

### ■ **Keine Zweifel an der Richtigkeit** dieser Erklärung

### ■ Erklärung muss „zeitnah“ zur Ausschüttung ausgestellt sein (ein Jahr vor bzw. nach Ausschüttung - § 4 Abs. 2 lit c VO iVm Rz 7757a EStR)

### ■ Nachweis durch **Vordruck ZS-EUMT**



## Kapitalertragsteuer

VO zu § 94a Abs. 2 EStG (BGBl 1995/56)

ICON

### ■ Unterlassung des KEST-Einbehalts ist unzulässig

- **Offenkundige VGA**, wenn von zum Abzug Verpflichtete bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kfm insb. aufgrund der Rechtsprechung oder der allgemein zugänglichen Vw-Praxis die VGA erkannte oder erkennen müsste

### ■ Auskunftsmöglichkeit beim zuständigen FA (§ 5 VO)

### ■ Entlastungsvoraussetzungen gem VO nicht erfüllt

- 25 % KEST-Einbehalt
- Innerhalb einer Woche (!) nach Zufluss bzw Tag nach der Beschlussfassung

### ➔ Auch bei Entlastung an der Quelle KEST-Anmeldung

## Kapitalertragsteuer

VO zu § 94a Abs. 2 EStG (BGBl 1995/56)

ICON

### ■ Rückerstattungsantrag durch EU-Mutter

- Formular ZS-RD 1
- Frühestens nach Ablauf des Jahres nach Einbehalt
- Spätestens vor Ablauf des fünften Jahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt
- Zuständig ist das FA der ausschüttenden Gesellschaft

### ■ Auch bei **Entlastung an der Quelle KEST-Anmeldung**

### ■ Bei **Versäumnissen**

- Säumiszuschlag
- Finanzstrafrechtliche Folgen



### 3. Die DBA-Entlastungsverordnung

## Entlastung ausländischer Unternehmer von österreichischen Quellensteuern

ICON

### ■ Entlastung an der Quelle

- ▶ nach innerstaatlichem Steuerrecht
  - » EU-Vorgaben ( § 94 Z 2 EStG, § 99a EStG)
  - » Vereinfachungsmaßnahmen für Künstler und Sportler (AÖF 2005/256)
- ▶ Auf DBA-rechtlicher Grundlage
  - » DBA-Entlastungs-VO (BGBl III Nr. 92/2005 und 44/2006, Erlass BMF 10.3.2006, AÖF 2006/127)
- ▶ Haftung des Schuldners der Vergütungen
- ▶ Im Zweifel Steuereinbehalt nach innerstaatlichem Recht

### ■ Veranlagung/Rückerstattung in allen anderen Fällen

- ▶ § 240 Abs 3 BAO
- ▶ § 13a AVOG – **Finanzamt Bruck-Eisenstadt-Oberwart**

## DBA-Entlastungsverordnung

BGBl III Nr. 92/2005, BGBl II 44/2006

ICON

- **Entlastung an der Quelle** durch den Vergütungsschuldner **möglich** (§ 1 DBA-DVO)
  - ▶ für im Ausland ansässige DBA-berechtigte Personen
  - ▶ in **unmittelbarer Anwendung** der DBA
  - ▶ immer **optional** zum Rückzahlungsverfahren
- **Nachweis der Abkommensberechtigung**
  - ▶ Durch Ansässigkeitsbescheinigung auf amtlichem Vordruck
    - ZS-QU 1 für natürliche Personen
    - ZS-QU 2 für juristische Personen
    - Zusätzliche Doku unter gewissen Voraussetzungen (Rz 20 Erlass)
- Ausstellung **innerhalb eines Jahres** vor oder einem Jahr nach dem Zeitpunkt der innerstaatlichen Abzugsverpflichtung
  - ▶ EAS 3097 v. 28.10.2009
- Bei Vergütungen < EURO 10.000,- durch schriftliche Erklärung des Einkommensempfängers (auf ZS-QU 1/2)

## DBA-Entlastungsverordnung

BGBl III Nr. 92/2005, BGBl II 44/2006

ICON

- **Bei jur. Personen zusätzliche Erklärung** (§ 3 Abs.1 DBA-DVO)
  - ▶ Keine Vermögensverwaltung
  - ▶ Beschäftigung eigener Arbeitskräfte
  - ▶ Eigene Betriebsräumlichkeiten
  - ▶ Kann durch den Nachweis ersetzt werden, dass dem EK-Empfänger **innerhalb der letzten drei Jahren** einem Antrag auf DBA-konforme Steuerrückzahlung in Bezug auf Zahlungen des Vergütungsschuldners stattgegeben worden ist.
- **Bei (im Ausland steuerlich transparenten PersGes)**
  - ▶ Angabe von Firmennamen und Anschrift der PersGes und ihrer Gesellschafter (formfrei in Evidenz)
  - ▶ Ansässigkeitsbescheinigung für **jeden Gesellschafter**, der Vergütungen > EURO 10.000,- bezogen hat
  - ▶ Für andere Gesellschafter Name und Anschrift in Evidenz

## DBA-Entlastungsverordnung

BGBl III Nr. 92/2005, BGBl II 44/2006

ICON

- **Keine Entlastung an der Quelle** (§ 5 Abs. 1 DBA-DVO)
  1. Dokumentationserfordernisse nicht erfüllt
  2. Zweifel an der Einkünftezurechnung
  3. Bei Künstlerdurchgriff
  4. **Gestellung** von Arbeitskräften zur AÜ im Inland
    - BMF-Erlass 12.6.2014, BMF-010221/0362-VI/8/2014
  5. Empfänger ist Stiftung, Trust oder Investmentfonds
  6. Empfänger ist **doppelt ansässige** Gesellschaft
  7. Kapitalerträge, die im ZP der Fälligkeit oder Veräußerung von Kreditinstituten als Verwahrer oder Verwalter von WP ausbezahlt werden
- **Rückerstattung beim FA Bruck Eisenstadt Oberwart**
  - Rückerstattungsantrag ZS RD 1/A/B/C

## DBA-Entlastungsverordnung

Rechtsansichten des BMF

ICON


- **Haftung bei Fehlen ordnungsgemäßer Vordrucke**
  - ▶ Auch bei bislang unbeanstandeten Auslandsbeziehungen ohne dubiosen Hintergrund (§ 5 Abs 1 Z 1 DBA-EVO)
  - ▶ Vordrucke können nicht nachgebracht werden (Rz 22 AÖF 127/2006)
    - Jahresfrist ist zu beachten
  - ▶ ZS-QU 1/2 sind „zeitnah“ **im Original** beizubringen (EAS 3369 v 3.2.2016)
- **Ausländischer Fiskus verweigert ZS-QU 1/2**
  - ▶ **Zwingendes Rückerstattungsverfahren** (EAS 2750 v. 26.6.2006)
  - ▶ Steuerausländer kann in seinem Ansässigkeitsstaat ein Verständigungsverfahren einleiten (Art. 25 Abs. 1 OECD-MA)
  - ▶ Sonderregelungen iVz USA und Thailand
- **VwGH 24.6.2009, 2009/15/0090**
  - ▶ „Paris Hilton“-Urteil

## Lohnsteuerabzug

bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

ICON

- Von unbeschränkt steuerpflichtigen AN
- Von beschränkt steuerpflichtigen AN ( § 98 Z 4 EStG)
  - ▶ mit Einkünften aus NSA, die im Inland  
„... **ausgeübt** oder **verwertet** wird oder worden ist.“
  - ▶ aus **inländischen öffentlichen Kassen** mit Rücksicht auf ein gegenwärtiges oder früheres Dienstverhältnis
  - ▶ § 99 Abs 1 Z 1 EStG-Einkünfte – **20 %** ( § 70 Abs 2 Z 2 EStG)
- Bei Bestand einer **inländischen Betriebsstätte des Arbeitgebers** ( § 47 iVm § 81 EStG)
  - ▶ Vom AG für die Dauer von **mehr als einem Monat** unterhaltene feste örtliche Anlage oder Einrichtung, wenn sie der Ausübung der durch den Arbeitnehmer ausgeführten Tätigkeit dient



## 4. Mitteilungspflicht bei Auslandszahlungen

## Mitteilung bei Auslandszahlungen

§ 109b EStG idF BBKG 2011

ICON

Rz 8319 ff EStR

### ■ Mitteilungspflicht für:

1. **Leistungen für Tätigkeiten iSd § 22 EStG**,  
wenn die Tätigkeit **im Inland ausgeübt** wird
  - Gilt auch für im Inland ausgeübte Leistungen, die aufgrund einer mitunternehmerischen Beteiligung im Rahmen des § 22 Z 3 EStG erbracht werden (Rz 8321 EStR)
2. **Vermittlungsleistungen**, die von unbeschränkt Steuerpflichtigen erbracht werden, oder **die sich auf das Inland beziehen**
  - inländisches Vermögen oder Lieferungen betreffend
  - gilt nicht für Vergütungen an Geschäftsvermittler, die in Österreich **nicht unbeschränkt steuerpflichtig** sind, für die Vermittlung des Exportes von Umlaufvermögen (BMF 28.3.2012, BMF-010203/0134-VI/6/2012)
3. **Kaufmännische oder technische Beratung im Inland**
  - Unabhängig, ob beim Leistenden im betrieblichen oder im außerbetrieblichen Bereich

## Mitteilung bei Auslandszahlungen

§ 109b EStG idF BBKG 2011

ICON

### ■ Mitteilung kann unterbleiben ( § 109b Abs. 4 EStG):

- ▶ Sämtliche im KJ zugunsten desselben Leistungserbringers geleistete Zahlungen ins Ausland < **EURO 100.000,00**
- ▶ Steuerabzug gemäß **§ 99 EStG hat zu erfolgen**
  - Unterbleibt wegen DBA-EVO ein Abzug - Mitteilungspflicht
- ▶ Bei Zahlung an ausländische Körperschaft, wenn diese im Ausland einem Steuersatz unterliegt, der um **nicht mehr als 10 Prozentpunkte niedriger** ist, als die österreichische KöSt

### ■ Elektronische Mitteilung bis Ende Februar des Folgejahres auf amtlichem Vordruck



## Auftraggeberhaftung

§ 82a EStG und § 67a ASVG

ICON

- **Haftung** für SV-Beiträge bei der Beauftragung zur Erbringung von Bauleistungen seit 2009 (§ § 67a ASVG)
  - ▶ Bauleistungen nach § 19 Abs 1a UStG
  - ▶ **Abfuhr von 20 %** an das DL-Zentrum der Wiener GKK
- Analog für lohnabhängige Abgaben
  - ▶ Haftung des Auftrag gebenden Unternehmens für die lohnabhängigen Abgaben der beauftragten Unternehmens **bis zu 5 % des Werklohnes**
  - ▶ Haftung setzt erfolglose Exekution oder Insolvenztatbestand nach § 1 IESG voraus
  - ▶ Haftungsbefreiung durch Einbehalt von 5 % des Werklohnes und Abfuhr an DL-Zentrum der Wiener GKK
- Haftung entfällt, wenn das beauftragte Unternehmen auf der **HFU-Gesamtliste** aufscheint

## Auftraggeberhaftung Inländischer Subunternehmer

ICON

- Sobald eine **Bauleistung** eingekauft wird
  - Prüfung HFU-Gesamtliste (aktueller Auszug)
  - Bauleistungen iSd § 19 Abs 1a UStG können auch **Werklieferungen** gemäß § 19 Abs 1 UStG sein
- **Keine Erfassung** des Subunternehmers in HFU
  - **Einbehalt** von insgesamt **25% des Zahlungsbetrages**
  - **Abfuhr** an das Dienstleistungszentrum der Wiener GKK (genaue Bezeichnung und getrennte Einzahlung der 5% und 20%)
- Subunternehmer **ist in der HFU-Gesamtliste erfasst**
  - Die Rechnungen können in voller Höhe ohne Abzug netto (ohne Umsatzsteuer) bezahlt werden.

## Auftraggeberhaftung ausländischer Subunternehmer

ICON

Ausländische Subunternehmer werden  
nicht in der HFU-Gesamtliste erfasst!

### Mögliche Haftungsbeschränkung?

- ▶ Haftungsbeschränkung auf das Projekt durch ein Bestätigungsschreiben gemäß § 7 RVAGH, Nr. 114/2009 (von Wiener GKK)
  - Achtung: Seit 1.1.2015 werden keine EPU-Schreiben mehr ausgestellt, dh. keine Einschränkung auf konkrete Haftung mehr möglich
- ▶ Bestätigung, dass die Arbeiter in ihrem Heimatstaat weiterhin der Sozialversicherung unterliegen (A1-Formular)
- ▶ Obwohl Risiko mit A1-Formularen eigentlich nur mehr für Lohnsteuer besteht – keine Beschränkung möglich
- ▶ **Einbehalt von 25% des Zahlungsbetrages bei ausländischen Subunternehmern**
- ▶ Abfuhr an das Dienstleistungszentrum der Wiener GKK



## Auftraggeberhaftung

### Rückzahlungsantrag

ICON

#### ■ Dienstleistungszentrum der Wiener Gebietskrankenkasse

- ▶ Antragsformular für DLZ-AGH für 20%
- ▶ nach Überweisung des Haftungsbetrages  
– Bearbeitungszeit ca. 2 Wochen

#### ■ Rückzahlungsantrag für Lohnsteuereinbehalt

- ▶ 5%igen AGH-Betrag formlos/schriftlich  
beim zuständigen FA oder via FinanzOnline
- ▶ Name, Adresse, Steuernummer, IBAN/BIC, firmenmäßige Zeichnung

#### ■ Rückzahlungsantrag für LSt-Einbehalt - ausländische Subunternehmer ohne österreichische Steuernummer

- ▶ formlos/schriftlich beim Finanzamt Wien 1/23
- ▶ Firmenbuchauszug, Unterschriftsprobe, firmenmäßige Zeichnung, Name, Adresse, Steuernummer
- ▶ Kontonummer samt IBAN/BIC
- ▶ Hinweis wo und für welchen Zeitraum die Bauausführung/Baustelle in Österreich besteht/bestand

© ICON

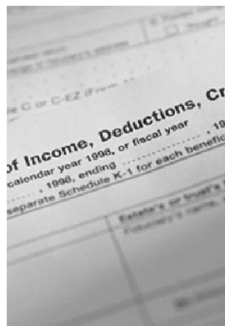
IÖS – Ertragsteuerliche Haftungsrisiken

Seite 47

## Veranlagung

beschränkt Steuerpflichtiger § 102 EStG

ICON



#### Pflichtveranlagung

- Kein Steuerabzug vom Arbeitslohn oder vom Kapitalertrag oder nach § 99 bis 101 EStG
- Steuerabzugspflichtige Einkünfte
  - ▶ Betriebseinnahmen inländischer Betriebe
  - ▶ Beteiligung an Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter
  - ▶ Gewinnanteile bei doppelstöckiger PersGes

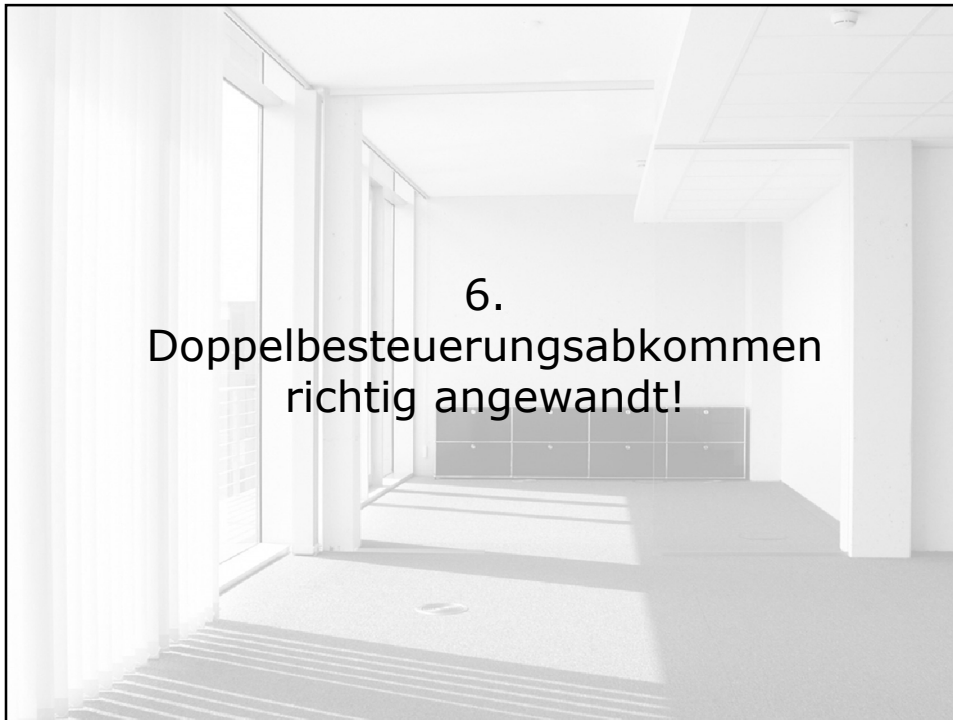
#### Antragsveranlagung

- In allen anderen Fällen
- Kein Freibetragsbescheid
- kein Alleinverdiener bzw -erzieher-Absetzbetrag

© ICON

IÖS – Ertragsteuerliche Haftungsrisiken

Seite 48



## 6. Doppelbesteuerungsabkommen richtig angewandt!

### Das österreichische DBA-Netz im Überblick

- **DBA (ESt/VSt) mit 90 Staaten per 1.1.2016**
  - ▶ Neu ab 2016: Montenegro
  - ▶ Neu ab 2017: Turkmenistan
  - ▶ Mit 9 Staaten ErbSt/SchenkSt-Abkommen
- **Abkommen über den Informationsaustausch**
  - ▶ Andorra, Gibraltar, Guernsey, Jersey, Mauritius, Monaco, St. Vincent & die Grenadinen
- **Doppelbesteuerungsgesetz** (BGBl I 69/2010)
  - ▶ Vermeidung von DB iVz Staaten ohne Völkerrechtssubjektivität (zB Taiwan)
- **Übereinkommen**
  - ▶ über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (BGBl III 193/2014)

<https://www.bmf.gv.at/steuern/int-steuerrecht/oesterreichische-doppelbesteuerungsabkommen.html>

© ICON

IÖS – Ertragsteuerliche Haftungsrisiken

Seite 50

## Persönlicher Anwendungsbereich

Art 1 iVm Art 4 Abs 1 OECD-MA

ICON

„Dieses Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten **ansässig** sind“ (Art 1 OECD-MA)

„ISd DBA bedeutet der Ausdruck ‚**eine in einem Vertragsstaat ansässige Person**‘ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres **Wohnsitzes**, ihres **ständigen Aufenthalts**, des **Ortes ihrer Geschäftsleitung** oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst diesen Staat und seine Gebietskörperschaften“ (Art 4 Abs 1 erster Satz OECD-MA)

Merkmale der UNBESCHRÄNKTEN STEUERPFLICHT

## Doppelte Ansässigkeit

Konfliktlösung im „Tie Break“

ICON

### **Art 4 Abs 1 OECD-MA:**

Ansässigkeit am Ort der unbeschränkten Steuerpflicht

### **Art 4 Abs 2 OECD-MA: Doppelansässigkeit natürlicher Personen**

- ⇒ Ständige Wohnstätte
- ⇒ Mittelpunkt der Lebensinteressen
- ⇒ Gewöhnlicher Aufenthalt
- ⇒ Staatsangehörigkeit
- ⇒ Einvernehmen der DBA-Staaten

Ort der engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen!

### **Art 4 Abs 3 OECD-MA Doppelansässigkeit juristischer Personen**

- ⇒ Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung

### **Konsequenz der Ansässigkeit:**

„Qualifizierte“ Welteinkommensbesteuerung

## Die Zuteilungsregeln im OECD-MA Steuern vom Einkommen



ARTIKEL	EINKUNFTSART	STEUERZUTEILUNG AN	
		ANSÄSSIGKEITSSTAAT	QUELLENSTAAT
6	Unbewegliches Vermögen		Belegenheit
7	Unternehmensgewinne ♦ Grundsätzlich ♦ Künstler und Sportler		Betriebsstätte Tätigkeit (Durchgriff)
8	Schifffahrt und Luftfahrt	Ort der GL, Heimathafen, Ansässigkeit des Betreibers	
9	Verbundene Unternehmen	Ansässigkeit	Korrekturberechtigun g
10	Dividenden	Ansässigkeit	Quellensteuer

© ICON

IOS – Ertragsteuerliche Haftungsrisiken

Seite 53

## Die Zuteilungsregeln im OECD-MA Steuern vom Einkommen



ARTIKEL	EINKUNFTSART	STEUERZUTEILUNG AN	
		ANSÄSSIGKEITSSTAAT	QUELLENSTAAT
11	Zinsen	Ansässigkeit	Quellensteuer
12	Lizenzgebühren	Ansässigkeit	Quellensteuer
13	Veräußerungsgewinne ♦ Unbewegliches Vermögen ♦ Betriebsvermögen ♦ Schiffe, Luftfahrzeuge ♦ Sonstiges Vermögen	Ort der GL Ansässigkeit	Belegenheit Betriebsstätte
14	Selbständige Arbeit		Feste Einrichtung
15	Unselbständige Arbeit ♦ Aktivbezüge	Ansässigkeit	Tätigkeit
19/1	♦ Ruhegehälter privat	Ansässigkeit	
19/2	♦ Ruhegehälter öffentlich	Ansässigkeit	Kasse
	♦ Grenzgänger	Ansässigkeit	
20	♦ Studenten	Ansässigkeit	
16	Aufsichts- und Verwaltungsräte		Ansässigkeit Gesellschaft
17	Künstler und Sportler		Tätigkeit (Durchgriff)
19	Öffentlicher Dienst		Kasse
21	Nicht besonders erwähnte Einkünfte	Ansässigkeit	

© ICON

IOS – Ertragsteuerliche Haftungsrisiken

Seite 54

## Literaturempfehlung

ICON



Stefan Bendlinger/Georg Köfeler/  
Sabine Kanduth-Kristen/Florian Rosenberger  
**Internationales Steuerrecht**  
LexisNexis  
ISBN 37007595917, 9783700750515  
900 Seiten, erschienen im März 2015

## Literaturempfehlung

ICON



Hummer/Loizenbauer/Mitterlehner Waser  
**Handbuch Quellensteuern**  
LexisNexis 2016  
Erscheint im Oktober 2016



**Danke für Ihre Aufmerksamkeit!**

**Wenn es Ihnen gefallen hat, empfehlen Sie uns weiter.  
Wenn Sie Fragen haben, kontaktieren Sie uns.**

**ICON.**

YOUR GLOBAL TAXPERS

■ ICON Wirtschaftstreuhand GmbH  
Stahlstraße 14, 4020 Linz, Austria

Tel. (+43 732) 69412-DW  
Fax (+43 732) 6980-9273

E-Mail: [office@icon.at](mailto:office@icon.at)  
[www.icon.at](http://www.icon.at)

**Das Kompetenzzentrum  
für internationales  
Steuerrecht in Österreich**

Auslandsentsendungen  
Internationale Projekte  
Gruppenbesteuerung

Länder von A - Z  
Mergers & Acquisitions  
Umsatzsteuer

Verrechnungspreise  
**Steuerberatung**  
**Wirtschaftsprüfung**

Seite 57