

## **EAS 3455, Anwendung der Grenzgängerregelung gemäß Art. 15 Abs. 6 DBA Deutschland im Falle einer Entsendung**

Die Anwendung der Grenzgängerregelung nach [Art. 15 Abs. 6 DBA-Deutschland](#), BGBl. III Nr. 182/2002 idF BGBl. III Nr. 12/2024, setzt unter anderem voraus, dass der Steuerpflichtige seine unselbständige Tätigkeit üblicherweise in der Nähe der Grenze ausübt. Die Tätigkeit wird üblicherweise in der Grenzzone ausgeübt, wenn die Person während eines Kalenderjahres höchstens an 45 Arbeitstagen bzw. an 20 % der tatsächlichen Arbeitstage ganz oder teilweise außerhalb der Grenzzone tätig wird (Ziffer 8 des Protokolls zum DBA-Deutschland). Für die Ermittlung dieser Höchstgrenze ist jedes Arbeitsverhältnis isoliert zu betrachten (siehe Rn. 20 der Konsultationsvereinbarung zu Zweifelsfragen hinsichtlich der Auslegung der Grenzgängerregelung nach [Art. 15 Abs. 6](#) und [Art. 19 Abs. 1a des deutsch-österreichischen Doppelbesteuerungsabkommens](#) vom 22. Dezember 2023, 2023-0.913.349).

Wird ein in Deutschland ansässiger Arbeitnehmer, der seinen Hauptwohnsitz in der Nähe der Grenze zu Österreich hat und der seine unselbständige Tätigkeit in der Nähe der Grenze ausübt, von seinem österreichischen Arbeitgeber zu einer Konzerngesellschaft in ein Drittland entsendet, wobei das österreichische Arbeitsverhältnis zu der entsendenden Konzerngesellschaft aufrecht bleibt und kein neues Arbeitsverhältnis zu der Konzerngesellschaft im Drittland begründet wird, ist für die Frage, ob für Zwecke der Anwendung der Grenzgängerregelung zwei isoliert zu betrachtende Arbeitsverhältnisse vorliegen, folgendes zu beachten:

Da es bei der Entsendung nicht zu einem Wechsel des zivilrechtlichen Arbeitgebers kommt, liegen keine separat zu betrachtenden Zeiträume vor, denn lediglich eine (zeitweise) geänderte Verwendung für ein anderes Unternehmen führt nicht automatisch zu einem eigenständigen Arbeitsverhältnis. Dies führt dazu, dass für Zwecke der Anwendung der Grenzgängerregelung eine gesamthafte Betrachtung des Arbeitsverhältnisses zu erfolgen hat und die im Rahmen der Entsendung im Drittland verbrachten Arbeitstage bei der Ermittlung der 45-Tage bzw. 20 %-Grenze zu berücksichtigen sind (sog. „schädliche Arbeitstage“).

