



GZ L 28/1-IV/4/98

Himmelpfortgasse 4-8  
Postfach 2  
A-1015 Wien  
Telefax: +43 (0)1-513 98 61

Sachbearbeiter:  
Dr. Loukota  
Telefon:  
+43 (0)1-51433/2754  
Internet:  
post@bmf.gv.at  
DVR: 0000078

**Betr.: Appartementbau in Spanien (EAS 1375)**

Hat eine österreichische Bauträger-GmbH auf Mallorca ein Grundstück erworben, auf dem ein Appartementhaus errichtet und in der Folge an deutsche und österreichische Staatsbürger verkauft werden soll, dann führt eine 12 Monate übersteigende Bauzeit zur Begründung einer spanischen Betriebstätte.

Gemäß Artikel 7 Abs. 2 DBA-Spanien ist der hiebei von der österreichischen GmbH erwirtschaftete Gewinn insoweit der spanischen Betriebstätte zuzurechnen, als ihn ein unabhängiges Unternehmen bei Ausführung jener Tätigkeiten erzielt hätte, die das österreichische Unternehmen tatsächlich in der spanischen Betriebstätte erbracht hat.

Die genannte Abkommensbestimmung verlangt damit nach einem zweistufigen Ermittlungsverfahren:

1. Zunächst ist festzustellen, welche Tätigkeiten (Funktionen) das österreichische Unternehmen tatsächlich in der spanischen Baubetriebstätte ausgeführt hat ("Funktionsanalyse").
2. Sodann ist nach einer von der OECD anerkannten Methode festzustellen, welche Vergütungen ein fremdes Unternehmen erzielt hätte, wenn es die tatsächlich ausgeführten Tätigkeiten selbst erbracht und die damit verbundenen Aufwendungen getragen hätte.

---

Sollte beispielsweise die Funktionsanalyse ergeben, dass an der Baustelle seitens des österreichischen Unternehmens nichts anderes getan wurde, als die von Subauftragnehmern ausgeführten Bauleistungen zu überwachen, dann wird ein fremdes Unternehmen nur für eben diese **Überwachungstätigkeit** einen angemessenen Preis in Rechnung stellen können; es wird aber vermutlich nicht verlangen können, dass ihm 90% der Gesamteinnahmen zufallen.

Was die umsatzsteuerliche Seite anlangt, so stellt die Veräußerung der fertiggestellten Appartements eine "Lieferung" dar, sodass darauf die Regelung des auf "sonstige Leistungen" abstellenden § 3a Abs. 6 UStG 1994 keine Anwendung findet. Da allerdings die Lieferung gemäß § 3 Abs. 7 UStG 1994 im Ausland stattfindet, tritt ein gleicher Effekt, nämlich Nichtsteuerbarkeit des Umsatzes in Österreich ein.

Die Lieferung eines Grundstückes mit Gebäude (Appartement) ist - wäre sie in Österreich erfolgt - gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 steuerfrei. Gemäß § 12 Abs. 3 Z 3 UStG 1994 ist der Vorsteuerabzug für Lieferungen ausgeschlossen, soweit er mit Umsätzen im Zusammenhang steht, die der Unternehmer im Ausland ausführt und die - wären sie steuerbar - steuerfrei sein würden.

17. Dezember 1998

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung: