

27. Oktober 2008

BMF-010221/2853-IV/4/2008

EAS 3014

Entsendung eines österreichischen Arbeitnehmers zur Arbeitsleistung bei der ukrainischen Tochtergesellschaft

Wird ein in Österreich ansässiger Arbeitnehmer einer österreichischen Konzerngesellschaft unter Beibehaltung seines inländischen Wohnsitzes bei gleichzeitiger Begründung eines Wohnsitzes in der Ukraine zu einer anderen Konzerngesellschaft in die Ukraine entsandt, wobei die Tätigkeit dieses Arbeitnehmers auf Grund eines zweiten Dienstvertrags mit der ukrainischen Konzerngesellschaft erfolgt und die teilweise vom österreichischen Arbeitgeber weiter gezahlten Bezüge im Wege der Konzernverrechnung an die ukrainische Konzerngesellschaft weiter belastet werden, so ist zunächst zu prüfen, ob durch diese Auslandstätigkeit eine Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen im Sinn des Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA-Ukraine eintritt. Erfolgt diese Auslandsentsendung für nicht länger als 5 Jahre und hält sich die Familie des Steuerpflichtigen weiterhin in Österreich auf, kann davon ausgegangen werden, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen weiterhin in Österreich gelegen ist (vgl. EStR 2000 Rz 7596).

Wird der Arbeitnehmer von seinem ukrainischen Arbeitgeber zur Arbeitsleistung in Drittstaaten entsandt, so wird das Besteuerungsrecht an diesen Drittstaatseinkünften gemäß Art. 15 Abs. 1 conv. cit. Österreich als Ansässigkeitsstaat zugeteilt. Die Bezüge sind daher entsprechend der Anzahl der Arbeitstage, die in der Ukraine, und jener, die in Drittstaaten verbracht wurden, zu aliquotieren.

Sollte infolge dieser Auslandsentsendungen durch die ukrainische Schwestergesellschaft die Aufenthaltsdauer in der Ukraine unter die 183-Tage-Grenze des Art. 15 Abs. 2 DBA-Ukraine fallen, kann dies keinen Verlust des ukrainischen Besteuerungsrechtes für jene Bezüge zur Folge haben, die auf die in der Ukraine erbrachten Arbeitsleistungen entfallen. Denn unter diesen Umständen kommt die in Art. 15 Abs. 2 DBA-Ukraine vorgesehene Sonderregelung für kurzfristige Auslandstätigkeiten (auch gelegentlich als "Monteurklausel" bezeichnet), derzufolge das Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaats unter den dort näher genannten Umständen erhalten bleibt, nicht zur Anwendung. Voraussetzung der Anwendung dieser Sonderregelung ist die kumulative Erfüllung aller in lit. a, b und c dieses Absatzes

vorgesehenen Merkmale. Lit. b sieht in Bezug auf die Vergütungen des in einem Vertragsstaat ansässigen Arbeitnehmers vor, dass diese von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat (dh. im Tätigkeitsstaat) ansässig ist. Da diese Bezüge im vorliegenden Fall jedoch von bzw. - was den vom österreichischen Arbeitgeber weiter gezahlten Bezugsteil betrifft - für einen in der Ukraine ansässigen Arbeitgeber gezahlt werden, sind die in lit. b vorgesehenen Rechtsvoraussetzungen nicht erfüllt. Damit kommt aber auch der in lit. a vorgesehenen 183-Tage-Frist für Auslandsaufenthalte keine Bedeutung mehr zu.

Die für Tätigkeiten in der Ukraine bezogenen Einkünfte sind daher gemäß Art. 15 Abs. 1 iVm Art. 23 Abs. 1 lit. a DBA-Ukraine ungeachtet der Aufenthaltsdauer in der Ukraine zu besteuern und von der Besteuerung in Österreich ausgenommen.

Sollte seitens der ukrainischen Steuerverwaltung für die auf Drittstaatstätigkeiten entfallenden Einkünfte ebenfalls ein Besteuerungsrecht geltend gemacht werden, stünde zur Lösung dieses Steuerkonflikts das in Art. 25 DBA-Ukraine vorgesehene Verständigungsverfahren zur Verfügung, welches auf Grund der Ansässigkeit des Steuerpflichtigen in Österreich beim BMF zu beantragen wäre.

Bundesministerium für Finanzen, 27. Oktober 2008