

24. März 2009

BMF-010221/0510-IV/4/2009

EAS 3041

Arbeitskräftegestellung aus Polen

Schließt eine österreichische Gesellschaft mit einer polnischen Gesellschaft einen Arbeitsgestellungsvertrag ab, auf Grund dessen polnische Arbeitskräfte auf österreichischen Baustellen der österreichischen Gesellschaft eingesetzt werden, so trifft die österreichische Gesellschaft die Verpflichtung, von den nach Polen fließenden Arbeitskräftegestellungsvergütungen den 20-prozentigen Steuerabzug vorzunehmen. Aus dem Zusammenwirken von innerstaatlichem Recht und zwischenstaatlichem Abkommensrecht folgt, dass diese Steuerabzugsverpflichtung nur dann beseitigt würde, wenn das polnische Arbeitskräftegestellungsunternehmen für einen Lohnsteuerabzug in Österreich optiert (siehe Absatz 30 des Durchführungserlasses zur DBA-Entlastungsverordnung, AÖF Nr. 127/2006).

Wird von dieser Option kein Gebrauch gemacht und werden daher die in Österreich tätigen polnischen Arbeitskräfte nicht in Österreich besteuert, hat nach der diesbezüglichen Konzeption des EStG 1988 (siehe § 98 Abs. 1 Z 3 fünfter Teilstrich und § 98 Abs. 1 Z 4 letzter Satz EStG 1988) eine indirekte Besteuerung der Arbeitslöhne durch Vornahme eines 20-prozentigen Steuerabzuges von den Arbeitsgestellungsvergütungen zu erfolgen.

Die steuerliche Erfassbarkeit der Löhne der polnischen Arbeitskräfte wird durch Artikel 15 des österreichisch-polnischen Doppelbesteuerungsabkommens, BGBl. III Nr. 12/2005 idGF, auch international gewährleistet. Die Frage, wie Österreich ein solches international zugeteiltes Besteuerungsrecht in Anspruch nimmt (ob durch direkte Besteuerung der polnischen Arbeitskräfte oder durch indirekte Erfassung im Wege eines Steuerabzuges der Arbeitsgestellungsvergütungen) wird durch das Abkommen nicht geregelt und ist daher dem innerstaatlichen Recht überlassen.

Wenn aber der von den Arbeitsgestellungsvergütungen vorzunehmende 20-prozentige Steuerabzug der steuerlichen Erfassung der darin wirtschaftlich enthaltenen Arbeitslöhne dient, dann kann diese Besteuerung nicht dadurch umgangen werden, dass unter Berufung auf die in § 99 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 zugelassene Nettoabzugsbesteuerung genau dieses Besteuerungssubstrat (die vom Gesteller an die Arbeitnehmer gezahlten Arbeitslöhne) als

abzugsfähig angesehen wird und damit der 20-prozentige Steuerabzug auf den dem Gesteller verbleibenden Gewinnaufschlag eingeschränkt wird. Hinzu kommt, dass genau dieser Reststeuerabzug (Steuerabzug von der Gewinnmarge des Gestellers) von diesem auf Grund von Artikel 7 DBA-Polen von der österreichischen Finanzverwaltung rückgefordert werden kann. Bei dieser Sichtweise würde § 99 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 in einer Weise interpretiert, die der gesetzgeberischen Intention zuwiderläuft. Denn § 99 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 lässt keine mit § 98 EStG 1988 im Widerspruch stehende Auslegung zu, die den Gesetzesauftrag zur steuerlichen Erfassung der Arbeitslöhne ausländischer Arbeitskräfte in ihr Gegenteil verkehrt. Denn wenn weder der ausländische Gesteller für den Lohnsteuerabzug optiert noch der Gestellungsnehmer die Arbeitslöhne in der Bemessungsgrundlage für den 20-prozentigen Steuerabzug belässt und wenn schließlich die verbleibende Restabzugssteuer vom Arbeitskräftegesteller rückgefordert wird, führt der angestrebte Weg zur internationalen Doppel**nicht**besteuerung.

Angesichts des Risikos, das für Steuerabzugspflichtige besteht, wenn sie – ohne Regressmöglichkeit beim Einkünfteempfänger - zu Unrecht die Bemessungsgrundlage durch vermeintlich abzugsfähige Aufwendungen kürzen, wurde in EStR 2000 Rz 8006e ausdrücklich darauf hingewiesen, dass dieses Risiko vom Abfuhrpflichtigen auf die Finanzverwaltung verlagert werden kann und zwar dadurch, dass der Einkünfteempfänger die seiner Auffassung abzugsfähigen Aufwendungen im Veranlagungsweg beim Finanzamt selbst geltend macht.

Bundesministerium für Finanzen, 24. März 2009