



GZ. 04 1482/1-IV/4/02

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.: Personengesellschaften als Arbeitgeber von ausländischen Saison-Arbeitskräften (EAS 2116)**

Es ist richtig, dass das DBA-Deutschland-1954 in Z. 23 des Schlussprotokolls zu Artikel 9 (Zuteilungsnorm für Einkünfte aus unselbständiger Arbeit) die Regelung enthält, dass der "Wohnsitz" einer Personengesellschaft, die als Arbeitgeber auftritt, im Staat ihrer Geschäftsleitung gelegen ist; diese Sonderregelung, die im DBA-Deutschland-2000 nicht mehr ausdrücklich vorgesehen ist, war im DBA-1954 nötig, weil nach der DBA-Terminologie des DBA-1954 eine fiskalisch als transparent behandelte Personengesellschaft keinen "Wohnsitz" im Sinn des Abkommens haben konnte. Mit dieser Sonderregelung wurde erreicht, dass die 183-Tage-Klausel nicht ihrer Wirkung beraubt wurde, wenn eine Personengesellschaft ihre Dienstnehmer aus dem Wohnsitzstaat kurzfristig in den anderen DBA-Partnerstaat (Tätigkeitsstaat) entsandt hat.

Die Zuteilungsregel für unselbständige Arbeit im DBA-Deutschland-2000 wechselt das Konzept für die 183-Tage-Klausel und übernimmt nun jenes des OECD-Musterabkommens; es ist jetzt nicht mehr entscheidend, dass der den Dienstnehmer in das DBA-Ausland entsendende Arbeitgeber im Heimatstaat des Dienstnehmers "ansässig" ist (bzw. nach der alten Terminologie dort seinen "Wohnsitz" hat), sondern dass der Arbeitgeber nicht im Tätigkeitsstaat "ansässig" ist. Nach diesem OECD-Konzept erlangt sonach der Tätigkeitsstaat bei bloß kurzfristiger Arbeitsentsendung auch dann kein Besteuerungsrecht, wenn der

entsendende Arbeitgeber in einem Drittstaat ansässig ist, er muss daher nicht mehr - wie im DBA-1954 - im gleichen Staat wie der entsandte Dienstnehmer ansässig sein.

Bei der OECD-Konzeption des DBA-2000 stellt sich - wenn auch mit ganz anderer Perspektive - das gleiche Problem wie im DBA-1954 : eine fiskalisch als transparent behandelte Personengesellschaft kann nicht "ansässig" im Sinn des DBA sein. Dieses Konzept könnte damit im DBA-2000 das absurde Ergebnis zeitigen, dass Ausländer, die unter 6 Monaten von einer Personengesellschaft im Inland beschäftigt werden, hier unter Berufung auf die 183-Tage-Klausel der Besteuerung entinnen könnten; denn sie könnten behaupten, dass ihr Arbeitgeber, die Personengesellschaft, nicht im Kurzzeit-Tätigkeitsstaat ansässig ist und ihnen daher Steuerfreiheit nach der 183-Tage-Klausel zusteht. Dieses Problem wurde im OECD-Kommentar 2000 (der für die Auslegung des DBA-Deutschland 2000 maßgebend ist) in Absatz 6.2 zu Art. 15 dadurch beseitigt, dass man dem Transparenzprinzip folgend die Steuerpflicht im Kurzzeit-Tätigkeitsstaat kraft Ansässigkeit der Personengesellschafter als gegeben annahm.

Diese Sichtweise kann aber nach Auffassung des Bundesministeriums für Finanzen nicht so überdehnt werden, dass man dann, wenn alle Gesellschafter der inländischen Personengesellschaft im Ausland ansässig sind, plötzlich erneut vor dem absurden Ergebnis steht, dass die ausländischen Kurzeitarbeitskräfte dieser inländischen Personengesellschaft mit ihren Bezügen nicht besteuert werden dürften (weil nun nicht nur die Personengesellschaft, sondern auch deren Gesellschafter nicht in Inland ansässig sind). Der OECD-Kommentar verweist ausdrücklich darauf, dass in solchen Fällen eine bilaterale Lösung im Wege eines Verständigungsverfahrens angebracht ist. Bisher hat es noch keine Notwendigkeit ergeben, diesbezüglich eine Verständigung mit Deutschland zu suchen. Doch Österreich würde in einem solchen Verfahren der von deutscher Seite als Anmerkung zum Partnership-Report der OECD vorgetragenen Lösung folgen (Observation by Germany on paragraph 91 and 92 auf Seite 66 des OECD-Partnership-Reports).

Ohne daher mit dem OECD-Kommentar in Widerspruch zu geraten würde auf diesem Weg im schließlichen Ergebnis in solchen Sonderfällen (=inländische Personengesellschaft mit ausländischen Kurzeitarbeitskräften und ausländischen Personengesellschaftern) das Ausschlusserfordernis für eine Steuerfreistellung nach der 183-Tage-Klausel (=im Inland ansässiger Arbeitgeber) als erfüllt angesehen werden; die Kurzzeit-Arbeitskräfte wären daher im Staat der Personengesellschaft steuerpflichtig.

13. September 2002  
Für den Bundesminister:  
Dr. Loukota

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung: