

20. April 2012

BMF-010221/0106-IV/4/2012

EAS 3272

Inländische ARGE mit deutschem Partner

Übernimmt eine inländische Arbeitsgemeinschaft, die gemeinsam mit einem deutschen Partnerunternehmen in der Rechtsform einer GesBR errichtet wurde, von einem österreichischen Regionalbahnunternehmen den Auftrag, an dessen inländischem Schienennetz (Gleisanlagen, Weichen, Bahnhöfe, Haltestellen, Übergänge usw.) Instandsetzungs- und Instandhaltungsarbeiten durchzuführen, wobei für die ARGE-Geschäftsleitung sowie für die gesamte Projektkoordinierung, Planung und Überwachung ein inländisches Büro für die Dauer von zunächst 5 Jahren angemietet wird, so erscheint es unstrittig, dass dem deutschen Unternehmen für die Erbringung seiner Leistungen eine inländische Betriebstätte zur Verfügung steht. Auch wenn eine solche ARGE als Einzweck-ARGE anzusehen ist, gelten ihre Betriebstätten als Betriebstätten der ARGE-Partner (EStR 2000 Rz 5822).

Bei dem geschilderten Sachverhaltsbild werden sämtliche Außenarbeiten am Streckennetz funktional dieser Betriebstätte zuzurechnen sein, wobei sich die Zuteilung der Besteuerungsberechtigung an den dabei erzielten Gewinnen korrespondierend auf die [Artikel 7](#) und [5 Abs. 1 DBA-Deutschland](#) stützen wird. Damit erübrigt es sich, auf die Frage einzugehen, ob es sich bei dem übernommenen Auftrag insgesamt um eine "Bauausführung" im Sinn von [Artikel 5 Abs. 3 DBA-Deutschland](#) handelt oder ob dies nur für jene Arbeiten zutrifft, die über den Rahmen bloßer Instandhaltungsarbeiten hinausgehen (weil bloßen Instandhaltungsarbeiten nach Z 17 OECD Kommentar zu Art. 5 OECD-MA keine Eigenschaft als "Bauausführung" zugesprochen wird). Es erübrigt sich damit aber auch, für Belange der internationalen Gewinnabgrenzung Überlegungen anzustellen, ob bloß kurzfristig unterhaltene Baubüros im Streckenverlauf (zur Detailplanung oder Betriebsmittellagerung oder als Mitarbeiterstützpunkt) eigenständige Betriebstätten begründen. Denn auch wenn ihnen der Charakter als "Sub-Betriebstätten" der Hauptbetriebstätte zukommen sollte, ändert sich dadurch nichts an den durch das DBA dem Betriebstättenstaat zugewiesenen Besteuerungsrechten.

Stellt der deutsche ARGE-Partner der inländischen ARGE Baupersonal und Baugerät zu fremdüblichen Konditionen zur Verfügung, wird davon auszugehen sein, dass es sich hierbei um betriebliche Leistungsbeziehungen zwischen dem deutschen Partner und seiner inländischen ARGE handelt. Bei fremdüblich gestalteten betrieblichen Leistungsbeziehungen stellen die ARGE-Entgelte für die ARGE Betriebsausgaben und für den deutschen Partner Betriebseinnahmen dar (VPR 2010 Rz 297 und EStR 2000 Rz 5879), die dieser als Betriebseinnahmen seiner deutschen Betriebstätten anzusetzen hat, weil es sich hierbei um Überlassungsleistungen handelt, die funktional seiner deutschen Betriebstätte zuzurechnen sind. Bei den von der ARGE überwiesenen Entgeltzahlungen liegen sonach keine Sonderbetriebseinnahmen mit bloßem Entnahmeharakter vor. Es erscheint sachgerecht, diese im inländischen Rechtskreis entwickelte Sichtweise, die insoweit vollinhaltlich mit den Grundsätzen des AOA (VPR 2010 Rz 181) übereinstimmt, auch international auf DBA-Ebene wirken zu lassen. Allerdings wird auf eine korrespondierende Vorgangsweise auf österreichischer und deutscher Seite zu achten sein.

Die Personengesellschaftsklausel des [Art. 7 Abs. 7 DBA-Deutschland](#) führt im gegebenen Zusammenhang zu keinem anderen Ergebnis, da ihre Anwendung auf der Behandlung nach inländischem Recht des Betriebstättenstaates beruht.

Bundesministerium für Finanzen, 20. April 2012