

17. Dezember 2009

BMF-010221/3358-IV/4/2009

EAS 3108

Arbeitgeberbegriff im DBA-Tschechien

Der in der 183-Tage-Klausel des Artikels 14 Abs. 2 DBA-Tschechien verwendete Begriff "Arbeitgeber" ist so wie im OECD-MA im DBA nicht näher definiert. Nach den jüngsten Entwicklungen in der OECD wird keine autonome Auslegung aus dem Abkommenszusammenhang heraus angestrebt, sondern es soll auf der Grundlage von Artikel 3 Abs. 2 des Abkommens das nationale Steuerrecht für die Beurteilung der Arbeitgebereigenschaft maßgebend sein.

Auf österreichischer Seite ist im Fall einer Arbeitskräftegestellung nicht der Gestellungsnehmer, sondern der Arbeitskräftegesteller als Arbeitgeber anzusehen (LStR 2002 Rz 923). Wird daher ein in Österreich ansässiger Dienstnehmer einer österreichischen Gesellschaft auf Grund eines Arbeitsgestellungsvertrages zu einer konzernzugehörigen Gesellschaft in Tschechien in der Weise entsandt, dass er zwei Tage pro Woche in Tschechien für die tschechische und 3 Tage pro Woche in Österreich für die österreichische Gesellschaft arbeitet, dann darf Tschechien die Arbeitslöhne aus österreichischer Sicht nicht besteuern, weil dies durch die "183-Tage-Klausel" untersagt wird.

Sollte hingegen das innerstaatliche tschechische Recht in europarechtlich verträglicher Weise von der österreichischen Rechtslage abweichen und im Fall einer Arbeitskräftegestellung den Gestellungsnehmer als "wirtschaftlichen Arbeitgeber" werten, dann würde in diesem Fall durch Artikel 3 Abs. 2 des Abkommens ein Qualifikationskonflikt ausgelöst, weil Tschechien Artikel 14 Abs. 1, Österreich hingegen Artikel 14 Abs. 2 anwendet. In diesem Fall würde sich daher auf Grund von Artikel 22 Abs. 1 lit. a DBA-Tschechien für Österreich als Ansässigkeitsstaat die Verpflichtung zu einer korrespondierenden Steuerfreistellung ergeben.

Die Behandlung des Gestellungsnehmers als wirtschaftlichen Arbeitgeber erscheint allerdings nur dann europarechtskonform, wenn hierdurch keine Diskriminierung von Arbeitskräftegestellern anderer EU-Mitgliedstaaten herbeigeführt wird und daher in gleicher Weise bei tschechischen Arbeitskräftegestellern vorgegangen wird.

Bundesministerium für Finanzen, 17. Dezember 2009