

29. Dezember 2006

BMF-010221/0015-IV/4/2007

EAS 2795

Entsendung einer teilweise überlassenen Arbeitskraft in die schweizerische Betriebstätte

Wird ein Mitarbeiter einer österreichischen Kapitalgesellschaft (GM-GmbH) teilweise (mit 1/5 seiner Arbeitszeit) einer österreichischen Enkelgesellschaft (T-GmbH) gegen fremdübliches Entgelt vermietet (Arbeitskräftegestellung) und von dieser ausschließlich auf einer schweizerischen Betriebstätte eingesetzt, dann steht das Besteuerungsrecht an den darauf entfallenden Gehältern gemäß Artikel 15 DBA-Schweiz Österreich zu. Denn im Hinblick auf Artikel 15 Abs. 2 DBA kann trotz Arbeitsausübung in der Schweiz keine Verlagerung des Besteuerungsrechtes in die Schweiz eintreten, weil die Voraussetzungen dieses Absatzes 2 vorliegen: Der Arbeitnehmer hält sich weniger als 183 Tage in der Schweiz auf (lit. a), der Arbeitgeber, die GM-GmbH, ist nicht in der Schweiz ansässig (lit. b) und die schweizerische Betriebstätte ist keine solche des österreichischen Arbeitgebers, der GM-GmbH (lit. c).

Die derzeit international bestehende Kontroverse, ob im Fall von Arbeitskräfteüberlassungen der Überlasser oder der Beschäftiger als "Arbeitgeber" zu werten ist, wurde durch Ziffer 6 des Protokolls über die österreichisch-schweizerischen Konsultationen vom 10.12.1999 (BMF 18.01.2000, 04 4282/3-IV/4/00) vom österreichisch-schweizerischen Verhältnis ferngehalten. Denn nach dieser Protokollregelung ist der Arbeitskräfteüberlasser und nicht der Beschäftiger als "Arbeitgeber" im Sinn von Artikel 15 Abs. 2 anzusehen, wenn er die typischen Arbeitgeberfunktionen trägt. Die Betriebstätte **des Beschäftigers** kann sonach nicht als "Betriebstätte des Arbeitgebers" im Sinn von Art. 15 Abs. 2 lit. c DBA-Schweiz gewertet werden.

Dem Argument, das Ergebnis der österreichisch-schweizerischen Konsultationen könne sich nur auf eine Arbeitskräfteüberlassung an ein in der Schweiz ansässiges Unternehmen, nicht aber auf die Überlassung in eine schweizerische Betriebstätte eines österreichischen Unternehmens beziehen, kann nicht gefolgt werden. Es ist wohl richtig, dass der in der Gestellungsvergütung wirtschaftlich enthaltene Arbeitslohn den Gewinn der schweizerischen Betriebstätte des österreichischen Beschäftigers kürzt und damit zu Lasten des schweizerischen Steueraufkommens geht. Doch rechtfertigt dies genauso wenig ein

Lohnbesteuerungsrecht der Schweiz wie die - von der Schweiz außer Streit gestellte - Überlassung an ein schweizerisches Unternehmen; denn auch in diesem letztgenannten Fall kürzt die Gestellungsvergütung den Gewinn des schweizerischen Beschäftigers und geht damit ebenfalls zu Lasten des schweizerischen Steueraufkommens. Gegenstand der Konsultationsverhandlungen im Jahr 1999 war ausschließlich, die Frage der Arbeitgebereigenschaft bei Arbeitskräfteüberlassungen zu klären, nicht aber einen Unterschied zwischen den beiden genannten Fallgruppen herbeizuführen.

Bundesministerium für Finanzen, 29. Dezember 2006