

17. Jänner 2018

BMF-010221/0010-IV/8/2018

EAS 3398

Kurzfristige Tätigkeiten von ausländischen Arbeitskräften im Stammhaus

Werden in Italien ansässige und in einer italienischen Betriebsstätte einer österreichischen Kapitalgesellschaft (Ö-AG) beschäftigte Mitarbeiter zur kurzfristigen Arbeitsausübung, etwa zu Schulungszwecken, in das österreichische Stammhaus der Ö-AG berufen, so unterliegen deren Bezüge, soweit sie aliquot auf Tätigkeiten in Österreich entfallen, gemäß [Art. 15 Abs. 1 DBA Italien](#) der österreichischen Besteuerung. Die Anwendung der Sonderregelung für kurzfristige Arbeit gemäß [Art. 15 Abs. 2 DBA Italien](#), welche das auf Grund der Betriebsstättenzugehörigkeit der Arbeitnehmer zur italienischen Betriebsstätte bereits bestehende italienische Besteuerungsrecht an den Bezügen dieser Mitarbeiter aufrecht erhalten könnte, scheitert an der Nichterfüllung der in lit b vorgesehenen Bedingung, dass die Vergütungen von einem Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in dem anderen Staat ansässig ist. Da der Arbeitgeber der in Italien ansässigen Arbeitnehmer in Österreich ansässig ist, kommt auf Grund des Erfordernisses der kumulativen Erfüllung aller in [Art. 15 Abs. 2 DBA Italien](#) für die Beibehaltung des Besteuerungsanspruchs des Ansässigkeitsstaates maßgeblichen Kriterien die Anwendung dieser Bestimmung nicht in Betracht.

Die Formulierung des Arbeitgeberkriteriums in der 183-Tage-Klausel ist so weit gefasst, dass es für die Aufrechterhaltung des Besteuerungsrechts des Quellenstaats sogar ausreicht, dass der Arbeitslohn „für einen Arbeitgeber“ des Quellenstaats ausgezahlt wird. Das Besteuerungsrecht des Quellenstaats kann daher abkommensrechtlich beispielsweise nicht dadurch umgangen werden, dass bei einer Kurzzeitentsendung zur Tochtergesellschaft (mit der ein steuerliches Dienstverhältnis eingegangen wird) die entsendende ausländische Muttergesellschaft weiterhin die Bezüge auszahlt (vgl. *Loukota/Jirousek/Schmidjell-Dommes*, IStR I/1 Z 15, Rz 67). Umso mehr muss diese Konsequenz auch dann eintreten, wenn die Bezüge von einer im Ausland gelegenen Betriebsstätte, an die der Lohnaufwand der Ö-AG auf Grund der Zugehörigkeit der dort beschäftigten italienischen Dienstnehmer zur italienischen Betriebsstätte weiter verrechnet wird, getragen werden. Daran vermag auch die in der

Judikatur des VwGH in seinem Erkenntnis vom 22.5.2013, [2009/13/0031](#), im Zusammenhang mit [Art. 15 Abs. 2 DBA CSSR](#) vertretene weite Interpretation des Begriffs der „Zahlung“ der Vergütungen nichts zu ändern. Dieses Erkenntnis ist im Zusammenhang mit der Qualifikation des wirtschaftlichen Arbeitgebers in Fällen von Arbeitskräfteentsendungen ergangen und erscheint daher für die Lösung des vorliegenden Falls nicht einschlägig. Die vom VwGH behauptete Gleichsetzung des Begriffs „gezahlt“ mit „wirtschaftlich getragen“ bezog sich auf die Feststellung des abkommensrechtlichen Arbeitgeberbegriffs, was auch durch die vom VwGH zitierte Literatur und die einschlägige Rechtsprechung des BFH, mit der zum Ausdruck gebracht wurde, dass Arbeitgeber im Sinne des Abkommensrechts nicht nur der Arbeitgeber, sondern auch eine andere natürliche oder juristische Person sein kann, die die Vergütungen für die ihr geleistete nichtselbständige Tätigkeit wirtschaftlich trägt, klar hervor geht. Diese Frage stellt sich aber im gegebenen Zusammenhang schon deshalb nicht, als die Betriebsstätte als solche nicht als „Arbeitgeber“ angesehen werden kann (vgl. BFH 29.1.1986, BStBl II 1986, S 513) und daher nur ein Arbeitgeber, nämlich die Ö-AG, deren Unternehmen sowohl den Hauptsitz wie die ausländische Betriebsstätte umfasst, vorliegt.

Bundesministerium für Finanzen, 17. Jänner 2018