

GZ E 1054/3/1-IV/4/95

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.: Dienstnehmerentsendung zu britischer Schwestergesellschaft (EAS 567)

Wird ein in Österreich ansässiger Dienstnehmer einer österreichischen GesmbH zu einem britischen Schwesterunternehmen entsandt, wobei er ca. 60% seiner Arbeitszeit physisch auf britischem Staatsgebiet verbringt und sich beruflich 40% in Drittstaaten aufhält, und bleibt die Ansässigkeit in Österreich erhalten (vor allem, weil die Ehefrau weiterhin in der österreichischen Wohnung lebt), unterliegen die Arbeitslöhne weiterhin der österreichischen Besteuerung, wobei eine britische Steuer (die auf 60% der Gehaltsbezüge erhoben wird) auf die österreichische Steuer anzurechnen ist. Diese Steueranrechnung kann jedenfalls nur im Rahmen eines österreichischen Veranlagungsverfahrens erfolgen.

Die Frage, ob die österreichische GesmbH weiterhin lohnsteuerabzugspflichtig bleibt, hängt davon ab, ob ihr weiterhin die Rolle des Arbeitgebers zukommt. Es spricht viel dafür, dass dies so ist, wenn nicht auch zivilrechtlich das Arbeitsverhältnis zur inländischen Gesellschaft gelöst und an dessen Stelle ein solches zur britischen Gesellschaft begründet wird.

Soll für Zwecke der Besteuerung auf der Grundlage von § 21 BA0 von einer zivilrechtlich gewählten Gestaltung im Rahmen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise abgewichen werden, so ist stets ein strenger Maßstab anzulegen (VwGH 4.3.1983, 81/1/102, ÖStZB 1983, 339). Dies gilt auch für die Beurteilung, zwischen welchen Personen ein Arbeitsvertrag abgeschlossen worden ist. Die Steuerverwaltung wird daher im Fall einer internationalen Personalentsendung nicht leichtfertig einem österreichischen Arbeitgeber die Arbeitgeberstellung aberkennen können.

Der BMF-Erlass vom 11.2.1993, AÖFV. Nr. 87/1993, hat ebenfalls nicht zum Ziel, in diese Prinzipien der Gestaltungsfreiheit einzugreifen. Seine wesentliche Aussage besteht in folgendem:

- Ein internationales Doppelbesteuerungsabkommen verbietet nicht, bloß formal ("auf dem Papier") aufgebauten Gestaltungsformen die steuerliche Wirkung abzuerkennen und in Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise die wahren Geschehnisabläufe der Besteuerung zu unterziehen; wenn daher im Fall einer Arbeitskräftegestellung der Gestellungsnehmer in Wahrheit der eigentliche Arbeitgeber ist, so soll er dies auch für steuerliche Belange sein.
- Es wird eine Information darüber gegeben, von welchen Kriterien sich die Mitgliedstaaten der OECD leiten lassen, um in Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise die Arbeitgebereigenschaft des Gestellers in Frage zu stellen.

Die aufgelisteten OECD-Kriterien sollen dazu dienen, **Steuerumgehungsmuster** unter künstlicher Zwischenschaltung von **ausländischen** Verleihfirmen zu unterbinden, sie können daher auch nur aus diesem Gesichtswinkel in ihrer Bedeutung gewürdigt werden. Diese Kriterien sind jedenfalls nicht dazu da, einem mit echter wirtschaftlicher Funktion ausgestatteten **österreichischen** Arbeitgeber schematisch die Arbeitgebereigenschaft abzuerkennen.

Wenn daher ein österreichisches Unternehmen eine Arbeitskraft für einen bestimmten Zeitraum zu einem englischen Unternehmen entsendet und wenn nach dem Gesamtbild der wirtschaftlich bedeutsamen Gegebenheiten die Arbeitgebereigenschaft dieses österreichischen Unternehmens außer Zweifel steht, z.B. weil:

- nur das österreichische Unternehmen in der Lage ist, über die Höhe der Bezüge des Arbeitnehmers zu entscheiden,
- Meinungsverschiedenheiten aus dem Dienstvertrag ausschließlich zwischen dem Arbeitnehmer und dem österreichischen Unternehmen auszutragen sind,
- Abfertigungsansprüche (gegebenenfalls auch Pensionsansprüche) nur gegenüber dem österreichischen Unternehmen erwachsen können ,
- nur das österreichische Unternehmen das Risiko für eine Lohnzahlung im Nichtleistungsfall trägt,
- das österreichische Unternehmen den Arbeitnehmer auch über die jeweilige Entsendung hinaus behält,

nur das österreichische Unternehmen über Kündigung oder Entlassung zu entscheiden hat, dann kann das Zutreffen des einen oder anderen Kriteriums des eingangs zitierten Erlasses im konkreten Fall nicht eine steuerliche Anerkennung der Arbeitgebereigenschaft des österreichischen Unternehmens zur Folge haben. In einem solchen Fall unterliegen daher die Arbeitslöhne, die an die nach England entsandten Arbeitnehmer gezahlt werden, weiterhin dem österreichischen Lohnsteuerabzug (siehe in diesem Sinn auch EAS 476).

7. Februar 1995

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: