

17. Jänner 2017

BMF-010221/0253-VI/8/2016

EAS 3376

**Steuerliche Behandlung von Trainees, die im Rahmen einer mehrstöckigen Personalüberlassung aus Deutschland in Österreich eingesetzt werden**

Überlässt ein in Deutschland ansässiges gewerbliches Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen in Deutschland ansässige Arbeitskräfte an eine ebenfalls in Deutschland ansässige Konzerngesellschaft und werden diese Arbeitskräfte als Trainees einer in Österreich ansässigen Gesellschaft desselben Konzerns überlassen, ist für die Beurteilung der Frage, ob grenzüberschreitend eine gewerbliche Arbeitskräfteüberlassung iSd [Art. 15 Abs. 3 DBA-Deutschland](#) oder eine Konzernüberlassung iSd [Art. 15 Abs. 2 DBA-Deutschland](#) vorliegt, zunächst zu beachten, ob die deutsche Konzerngesellschaft lediglich formell zwischengeschaltet wurde oder tatsächlich entsprechend dem wahren wirtschaftlichen Gehalt zwei Arbeitskräfteüberlassungen (eine innerhalb Deutschlands und eine grenzüberschreitende) stattfinden.

Im letzteren Fall ist die konzerninterne Arbeitskräfteüberlassung als maßgeblich anzusehen. Im Anwendungsbereich des DBA-Deutschlands ist bei konzerninterner Arbeitskräfteüberlassung entscheidend, ob der Einsatz der Arbeitskräfte in der österreichischen Konzerngesellschaft als Trainees dazu führt, dass die österreichische Konzerngesellschaft zur Arbeitgeberin iSd [Art. 15 Abs. 2 lit. b DBA-Deutschland](#) wird. Nach der Judikatur des VwGH ist entscheidend, wer „wirtschaftlich“ als Arbeitgeber anzusehen ist, wer also die Vergütung trägt (vgl. VwGH 22.05.2013, [2009/13/0031](#)). Ist dies nicht die österreichische, sondern die deutsche Konzerngesellschaft, weil die Entsendung zu Ausbildungszwecken erfolgt und ein unabhängiges drittes Unternehmen die Arbeitskräfte nur unentgeltlich als Trainees im Rahmen eines Praktikums aufgenommen hätte, kann davon ausgegangen werden, dass die österreichische Konzerngesellschaft nicht zur Arbeitgeberin iSd [Art. 15 Abs. 2 lit. b DBA-Deutschland](#) wird. Dies hat zur Folge, dass das Besteuerungsrecht an den Vergütungen der Arbeitskräfte nach [Art. 15 Abs. 2 DBA-Deutschland](#) ausschließlich Deutschland zugeteilt wird, sofern sich die Arbeitskräfte weniger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahres in Österreich aufhalten. Sollte jedoch die österreichische Konzerngesellschaft die Arbeitskräftegestellungsvergütungen

„wirtschaftlich“ tragen, so ist selbst bei einer Entsendung unter 183 Tagen von einem Besteuerungsrecht in Österreich auszugehen.

Bundesministerium für Finanzen, 17. Jänner 2017