

21. September 2009

BMF-010221/2421-IV/4/2009

EAS 3089

18-monatige Softwareberatung durch ein britisches Unternehmen

Schließt ein britisches Unternehmen mit einem österreichischen Großunternehmen einen Vertrag über eine Spezialberatung zur Implementierung von Software ab und werden Dienstnehmer des britischen Unternehmens durch 18 Monate in den Räumen des österreichischen Großunternehmens tätig, wobei kein eigenes Büro zur Verfügung gestellt, sondern nur die Benutzung allgemeiner Meeting-Räume ermöglicht wird, so deutet das solcherart skizzierte Sachverhaltsbild darauf hin, dass keine Betriebstätte im Sinn von § 29 BAO begründet wird. Denn hierfür sind feste örtliche Anlagen oder Einrichtungen erforderlich, die der Ausübung eines Betriebes dienen. Wenn das Gesetz in diesem Zusammenhang eine feste Einrichtung und außerdem deren dienende Funktion für die betriebliche Tätigkeit verlangt wird, so ist damit auf ein Moment der organisatorischen Verfestigung und vor allem der zeitlichen Dauerhaftigkeit abgestellt, das eine nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht des Unternehmers voraussetzt, über eine bloße Mitbenutzung hinausgeht und mit der Überlassung einer Rechtsposition verbunden sein muss, die dem Nutzenden ohne seine Mitwirkung nicht mehr ohne weiteres entzogen oder die ohne seine Mitwirkung nicht mehr ohne weiteres verändert werden kann (BFH 17.03.1982, BStBl II 1982, 624, BFH 28.08.1986, BStBl II 1987, 162). Die bloße Mitbenutzung eines Raumes begründet daher für sich genommen noch keine Betriebstätte (BFH 11.10.1989, BStBl II 1990, 166 mit weiteren Nachweisen). Nur untergeordnete Mitbenutzung durch Andere wäre für die Annahme einer Betriebstätte unschädlich (Hinweis auf VwGH 21.05.1997, 96/14/0084). Das bloße Tätigwerden in den Räumlichkeiten des Vertragspartners genügt für sich genommen selbst dann nicht zur Begründung der erforderlichen Verfügungsmacht, wenn die Tätigkeit über mehrere Jahre hinweg erbracht wird (BFH 04.06.2008, I R 30/07).

Sollte für das britische Unternehmen daher keine Betriebstätte nach § 29 BAO gegeben sein, ist aber nicht auszuschließen, dass eine Betriebstätte auf Grund des DBA vorliegt. Z 5.1 des OECD-Kommentars zu Artikel 5 OECD-MA stellt fest, dass eine Betriebstätte (im abkommensrechtlichen Sinn) vorliegt, wenn nach der Art der Geschäftstätigkeit ein

bestimmter Bereich, innerhalb dessen sich die Tätigkeiten bewegen, in Bezug auf diese Geschäftstätigkeit als ein wirtschaftlich und geographisch einheitliches Ganzes beurteilt werden kann. Nach Z 5.4 des OECD-Kommentars zu Artikel 5 begründet ein Berater, der innerhalb derselben Zweigstelle eines Bankunternehmens wechselnde Räumlichkeiten benutzt, für seinen Arbeitgeber eine Betriebstätte. Das vorliegende Sachverhaltsbild deutet sonach darauf hin, dass **auf der Ebene des Abkommensrechtes** eine inländische Betriebstätte gegeben ist, sodass hierdurch der Republik Österreich ein entsprechendes Besteuerungsrecht zugewiesen wird.

Da allerdings durch ein DBA keine Besteuerungsrechte geschaffen werden können, die auf der Ebene des innerstaatlichen Steuerrechtes nicht bestehen, bedarf es der Prüfung, ob die britische Gesellschaft auch ohne Betriebstätte (im Sinn des § 29 BAO) der beschränkten Steuerpflicht in Österreich unterliegt. Dies ist der Fall, da technische Beratungsleistungen ("consultancy") erbracht werden und diese gemäß § 98 Abs. 1 Z 3 Teilsatz 4 EStG 1988 auch ohne Vorliegen einer Betriebstätte (im Sinn von § 29 BAO) der beschränkten Steuerpflicht unterliegen.

Vorsorglich wird noch Folgendes beigefügt: der Umstand, dass das Personal der britischen Firma von dieser einer schweizerischen Personalleasingfirma überlassen und dann zurückgeleast wurde, vermag nicht zur bewirken, dass deshalb - auf der Ebene des Abkommensrechtes - keine inländische Betriebstätte begründet wird. Was die vom britischen Unternehmen eingesetzten Subauftragnehmer anlangt, so haben diese ihrerseits unter den gleichen Bedingungen wie der britische Generalauftragnehmer auf der Abkommensebene eine inländische Betriebstätte, soweit sie länger als 6 Monate in Österreich mittätig sind.

Sollten die Arbeiten des britischen Unternehmens ihrer Art nach freiberuflicher Natur sein, wären noch besondere Überlegungen anzustellen.

Bundesministerium für Finanzen, 21. September 2009