

## Abkehr von der zivilrechtlichen Arbeitgeberinterpretation in DBA Fällen - 183-Tage-Regel in österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen in Fällen grenzüberschreitender Personalüberlassung de facto unanwendbar

Das österreichische Bundesministerium der Finanzen (ÖBMF) hat mit einem Erlass vom 12.06.2014 den Begriff des Arbeitgebers auf Ebene der Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bei passiver Arbeitskräfteüberlassung als wirtschaftlichen Arbeitgeber (wAG) definiert.<sup>1</sup> Der Erlass des ÖBMF basiert auf der Einsicht des Verwaltungsgerichtshofs vom 22.05.2013<sup>2</sup> und 31.07.2013 und stellt klar, dass sich die (nun neu geschaffene) wirtschaftliche Auslegung des Arbeitgeberbegriffs nur auf die Anwendung der DBA bezieht und nicht in das innerstaatliche österreichische Recht eingreift. Das bedeutet, dass nach österreichischem Recht weiterhin nur ein österreichischer (rechtlicher) Arbeitgeber zum Lohnsteuereinbehalt verpflichtet ist, nicht aber ein (nur) wirtschaftlicher Arbeitgeber.<sup>3</sup>

### Definition des wAG in Österreich:

Der ÖBMF unterscheidet bei der Definition des wAG zwischen passiven und aktiven Leistungen des entsendenden Unternehmens. Danach kann sich eine wirtschaftliche Arbeitgeberbereiungenschaft nur aus einer **passiven Arbeitskräfteüberlassung** ergeben, bei der sich die Leistung des entsendenden Unternehmens ausschließlich auf das Dulden der Nutzung der Arbeitskraft durch das andere Unternehmen darstellt und das aufnehmende Unternehmen letztlich den Arbeitslohn wirtschaftlich trägt.

Entsprechend ist die neue Auslegung des ÖBMF **nicht auf Aktiveleistungen** anzuwenden. Als Beispiel werden hier direkte Beratungsleistungen, Schulungsleistungen, oder andere Assistenzleistungen angeführt. Hier stellt die erbrachte Leistung jeweils weiterhin einen integralen Teil der Geschäftstätigkeit des entsendenden Unternehmens dar.

### Konsequenzen:

Bei österreichischen Arbeitnehmern im Ausland (**Outbound**) wird bei Vorlage der o.g. Bedingungen der wAG im Ausland anerkannt und (abhängig vom jeweiligen DBA) der ausländische Arbeitslohn vom österreichischen Steuerabzug freigestellt bzw. eine ausländische Steuer angerechnet. Voraussetzung hierfür ist jedoch die Vorlage eines **ausländischen Versteuerungsnachweises** bzw. eines Nachweises, dass die ausländische Steuerverwaltung den Entleiher zwar als wAG i.S.d. DBA`s ansieht, sich aber bei Anwendung des innerstaatlichen Steuerrechts keine Steuer ergibt.

Bei Arbeitskräfteüberlassung an ein inländisches (österreichisches) Unternehmen (sog. **Inbound**-Sachverhalte) tritt ein sofortiges Besteuerungsrecht aufgrund des wAG im jeweiligen DBA in Österreich ein. Dadurch findet die bisherige 183-Tage-Regel, bei der die Anzahl der Aufenthaltstage des Arbeitnehmers das Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn bestimmen, hier keine Anwendung mehr.

<sup>1</sup> Erlass des BMF vom 12.06.2014, BMF-010221/0362-VI/8/2014, BMF-AV Nr. 102/2014 gültig ab 12.06.2014.

<sup>2</sup> VwGH 22.05.2013, 2009/13/0031.

<sup>3</sup> LStR 2002 Rz 923.

# 3

Juli 2014

Da sich die innerstaatliche Definition des Arbeitgebers in Österreich nicht geändert hat, besteht weiterhin ausschließlich eine Verpflichtung zum Lohnsteuereinbehalt für einen AG nach österreichischem Recht. Es besteht allenfalls gem. § 99 EStG die Pflicht des österreichischen Entleihers bei Überweisung einen (Quellen-)Steuerabzug i.H.v. 20% der Personalgestellungsvergütung vorzunehmen.

Bei **konzerninternen Überlassungen** von Angestellten (kaufmännische Dienste und Bürotätigkeiten) kann durch ein (max. 1 Jahr altes) Befreiungsformular (ZS-QU2), sowie **einem freiwilligen Lohnsteuereinbehalt** (durch den inländischen Entleiher oder den ausländischen Verleiher) der Steuerabzug gem. § 99 EStG vermieden werden. Erfolgt kein freiwilliger Lohnsteuereinbehalt so kann die Erstattung der Quellenabzugssteuer nur für die Beträge erfolgen, die wirtschaftlich nicht den Arbeitnehmerbezügen entsprechen.

Bei **sonstigen Überlassungen** (z.B. gewerbliche Überlassung und sonstige Überlassung von Arbeitern im Konzern) kann ein Befreiungsbescheid beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart beantragt werden, sofern auch hier ein freiwilliger Lohnsteuerabzug in Österreich vorgenommen wurde.

**Besondere Situation für Deutschland:**

Die neue Rechtslage gilt nur für sonstige Arbeitnehmerüberlassungen (konzernintern). Für gewerbliche Arbeitskräfteüberlassung gilt gem. Artikel 15 Abs. 3 DBA Deutschland / Österreich weiterhin die 183-Tage-Regel.

**Anwendbarkeit:**

Diese aktuelle Regelung gilt grundsätzlich für alle am 12.06.2014 offenen Fälle. Bestehende Freistellungsbescheide vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart bleiben jedoch weiter unberührt und für die Dauer Ihrer Gültigkeit anwendbar.

**Übergangsregelung:**

**Zum 12.06.2014 bereits bestehende konzerninterne Überlassungen von Angestellten können ausnahmsweise vorübergehend nach der bisherigen Verwaltungspraxis hinsichtlich der Qualifikation des Arbeitgebers behandelt werden, sofern sich der Arbeitnehmer an weniger als 183 Tagen im Tätigkeitsstaat Österreich aufhält und ein entsprechender Versteuerungsnachweis für den auf die Tätigkeiten in Österreich entfallenden Arbeitslohn aus dem Ansässigkeitsstaat vorliegt.**

**Herausgeber**

**WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH**

www.wts.de • info@wts.de

**Ansprechpartner/Redaktion**

**Dirk Keppler • Düsseldorf, [dirk.keppler@wts.de](mailto:dirk.keppler@wts.de)**

**München**

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 • 80539 München

T: +49(0) 89 286 46-0 • F: +49 (0) 89 286 46-111

**Düsseldorf**

Peter-Müller-Straße 18 • 40468 Düsseldorf

T: +49 (0) 211 200 50-5 • F: +49 (0) 211 200 50-950

**Erlangen**

Allee am Rötelpark 11-15 • 91052 Erlangen

T: +49 (0) 9131 97002-11 • F: +49 (0) 9131 97002-12

**Frankfurt**

Taunusanlage 19 • 60325 Frankfurt/Main

T: +49 (0) 69 133 84 56-0 • F: +49 (0) 69 133 84 56-99

**Hamburg**

Neuer Wall 30 • 20354 Hamburg

T: +49 (0) 40 320 86 66-0 • F: +49 (0) 40 320 86 66-29

**Köln**

Lothringer Str. 56 • 50677 Köln

T: +49 (0) 221 348936-0 • F: +49 (0) 221 348936-250

**Raubling**

Rosenheimer Straße 33 • 83064 Raubling

T: +49 (0) 8035 968-0 • F: +49 (0) 8035 968-150

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.