

# SOLID

Wirtschaft und  
Technik am Bau

INTELLIGENTE SCHRANKEN & CO

## MEHR ALS NUR EINE BAUSTELLE

DIE  
**BESTEN**  
LIEFERANTEN  
ÖSTERREICHS  
IM RANKING

Die 21 Baufelder des **Wiener Nordbahnviertels** stellen allein von der Zu- und Abfahrtslogistik eine enorme Herausforderung dar.

### FOKUS MASSIVBAU

Ziegelforschung,  
3D-Druck-News

### PLUS SPECIAL VORARLBERG

Top-Firmen und Storys  
aus dem Bundesland



### PERFEKTES NETWORKING

Das war die  
SOLID-Konferenz 21



Wir leben Immobilien.

Vermittlung | Verwaltung | Bewertung | Baumanagement



[ehl.at](http://ehl.at)

An alliance member of  
**BNP PARIBAS  
REAL ESTATE**



# Doppelt gemoppelt? Nein, danke!

**Steuerrecht.** Grenzüberschreitende Bau- oder Montageprojekte können zu einer Steuerpflicht in zwei Staaten, also zu einer Doppelbesteuerung führen. Es gilt somit zu klären, welcher Staat den Projektgewinn besteuern darf. **Von Matthias Mitterlehner**

**D**as Besteuerungsrecht an Unternehmensgewinnen wird in Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) grundsätzlich dem Ansässigkeitsstaat des Unternehmens zugeteilt, außer es verfügt im anderen Staat über eine Betriebsstätte. Dann darf der Projektstaat die der Betriebsstätte zurechenbaren Gewinne besteuern. Der Bestand einer Betriebsstätte wird bei Bau- und Montagebetriebsstätten in der Regel mit dem Sondertatbestand der Bau- oder Montagebetriebsstätte geprüft. Eine solche Betriebsstätte liegt dann vor, wenn die Bauausführung oder Montage im jeweiligen Projektstaat eine bestimmte Frist überschreitet. Das OECD-Musterabkommen (OECD-MA) sieht in Art 5 Abs 3 eine Zwölfmonatsfrist, der Großteil der österreichischen DBA eine zwölf- oder sechsmonatige Frist vor. Entscheidend ist immer das jeweilige DBA

zwischen dem Ansässigkeitsstaat des Auftragnehmers und dem Projektstaat. Dauert die Tätigkeit vor Ort länger als die im DBA vorgesehene Frist, so besteht eine ertragsteuerliche Betriebsstätte.

## Was gilt als Bauausführung oder Montage?

Grundsätzlich ist ein weites Begriffsverständnis anzulegen. Eine Bauausführung umfasst u. a. Hoch- und Tiefbau, Errichtung von Anlagen und Teilen einer Anlage, Legen von Rohrleitungen, Renovierung, aber auch Abbrucharbeiten. Eine Montage ist das Zusammenfügen von Einzelteilen zu einem neuen Produkt (z. B. Zusammenbau einer Maschine vor Ort). Nach Ansicht der OECD und der österreichischen Finanzverwaltung können auch Planungs- und Überwachungsleistungen, die im Zusammenhang mit einer Bauausführung oder Montage stehen, eine Bau- oder Montagebetriebsstätte begründen. Arbeitskräfteüberlassungen können hingegen für das überlassende Unternehmen nicht zu einer Betriebsstätte führen. Der Beschäftigte der überlassenen Dienstnehmer kann mit diesen aber sehr wohl eine Betriebsstätte begründen.

## Wie wird die Frist berechnet?

Die Fristberechnung erfolgt von Beginn der Arbeiten vor Ort im Projektstaat bis zur Einstellung der Arbeiten. Der Beginn der Planungsleistungen im österreichischen Stammhaus ist nicht für die Fristbe-

rechnung relevant, Vorbereitungsarbeiten wie die Einrichtung der Bauplanungsbüros vor Ort, die Montage von Gerüsten und Baustelleneinrichtungen hingegen schon. Grundsätzlich ist die Betriebsstättenfrage für jedes Projekt separat zu prüfen, außer es besteht ein wirtschaftlicher und geografischer Zusammenhang zwischen den Projekten (z. B. bei missbräuchlicher Vertragsaufteilung zur Betriebsstättenvermeidung – „Contract Split“).

Kommt es zu Unterbrechungen der Tätigkeit vor Ort (z. B. wetter-/saisonbedingt, Materialmangel, Montage in mehreren Tranchen/Intervallen), hat dies auf den Fristlauf keinen Einfluss, die Frist läuft auch während der Einstellung der Arbeiten vor Ort weiter, bis diese endgültig abgeschlossen sind. Dies gilt selbst bei Unterbrechungen aufgrund der Corona-Pandemie. Lediglich Deutschland und Finnland sehen für pandemiebedingte Unterbrechungen die Möglichkeit vor, diese Abwesenheiten unter bestimmten Voraussetzungen bei der Fristberechnung nicht zu berücksichtigen.

Die Frist endet mit Abschluss bzw. endgültiger Einstellung der Arbeiten vor Ort. Entscheidend sind die Betriebsbereitschaft der Anlage, Gefahren- und Risikoübergang auf den Kunden, Beginn der Gewährleistungsfrist, Produktionsbeginn bzw. Testläufe durch den Auftraggeber udgl. Sind Maßnahmen (z. B. Probelauf) notwendig, um die Anlage in den betriebsbereiten Zu-



Mag. **Matthias Mitterlehner** ist Steuerberater, Partner und Head of International Tax der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH und WTS Global. Die Beratung von nationalen und internationalen Bau-, Anla-

gen- und Maschinenbauprojekten stellt einen wesentlichen Schwerpunkt seiner Tätigkeit dar.



C. ADOLBE STOCK

stand zu versetzen, so zählen diese noch zur Frist. Geringfügige Mängelbehebungen, welche für die Betriebsbereitschaft unerheblich sind und Garantiarbeiten, zählen nicht mehr zur Betriebsstätte.

**Vorsicht bei Subunternehmern**

Generalunternehmer haben üblicherweise die schlechtesten Karten bei der Vermeidung von Betriebsstätten, denn Anwesenheitszeiten der Subunternehmer zählen auch als Zeiten des Generalunternehmers. Beispielsweise ist der Subunternehmer zuerst fünf Monate mit dem Bau einer Halle in Deutschland befasst. Anschließend installiert der Generalunternehmer acht Monate lang Produktionsanlagen in der Halle. Bei einer Betriebsstättenfrist von 12 Monaten begründet der Subunternehmer keine Betriebsstätte (5 Monate), während für den Generalunternehmer die Gesamtprojektzeit vor Ort von 13 Montagen relevant ist und dieser eine Betriebsstätte begründet.

**Folgen der Betriebsstätte**

Wie eingangs erwähnt, müssen Sie aufgrund der Betriebsstätte einen Teil Ihres Gewinns aus dem Projekt im Projektstaat versteuern. Dieser Gewinn wird dann in Österreich in der Regel von der steuerlichen Bemessungsgrundlage ausgeschlossen, ist allerdings bei natürlichen Personen für die Ermittlung des Durchschnittsteuersatzes relevant (Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt). In einigen DBA kommt auch die Anrechnungsmethode zur Anwendung, d. h. die ausländische Steuer wird bis zum Anrechnungshöchstbetrag auf die inländische Steuer angerechnet. Die Betriebsstätte zieht im Projektstaat eine zumindest ertragsteuerliche Registrierungsverpflichtung und entsprechende Steuererklärungspflichten nach sich. Allfällige weitere Registrierungen (z. B. Umsatzsteuer, gewerblich) sind zu prüfen.

Eine sehr wesentliche Konsequenz einer Betriebsstätte ist, dass entsendete Dienstnehmer, die dieser Betriebsstätte zuzurechnen sind (z. B. Bauarbeiter, Monteure, Polier), ab dem ersten Arbeitstag mit ihren Einkünften im Projektstaat steuerpflichtig werden. Es gilt somit keine 183-tägige Schonfrist! ◇

**PRAXISTIPPS**

- ▶ **Suchen Sie spätestens im Rahmen der Vertragsgestaltung steuerlichen Rat.** Die steuerliche Sanierung bereits abgeschlossener Verträge ist aufwendig, Gestaltungsmöglichkeiten sind dann ebenfalls verloren.
- ▶ **Beachten Sie,** dass in der Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Einkommen-/Körperschaftsteuer und bei lokalen Steuern häufig **andere Kriterien** für eine Betriebsstätte gelten.
- ▶ Manche österreichischen DBA enthalten zusätzlich den Tatbestand der **Dienstleistungsbetriebsstätte** (z. B. DBA Tschechien). Hier gilt besondere Vorsicht, denn die Abgrenzung zwischen Dienstleistungs- und Bau-/Montagebetriebsstätte ist manchmal schwierig.
- ▶ **Kalkulieren Sie neben der ausländischen Steuerbelastung auch die Compliance-Kosten** (Steuererklärungen, UVA, Lohnverrechnung, etc.). Diese sind nicht zu unterschätzen!
- ▶ **Leiten Sie bei zweifelsfreien Betriebsstätten rechtzeitig die Betriebsstättenregistrierung ein.** Sie benötigen die Betriebsstättenregistrierung möglicherweise für die Vermeidung von Quellensteuern, oder die Ausstellung von Anzahlungsrechnung, wenn auch eine umsatzsteuerliche Betriebsstätte vorliegt.
- ▶ **Kalkulieren Sie die Anwesenheit im Projektstaat für die Betriebsstättenbeurteilung nicht zu vorsichtig** – erfahrungsgemäß dauert es meist länger als gedacht.
- ▶ Bedenken Sie, dass eine nachträgliche Registrierung und Abwicklung in der Regel **Säumnisfolgen** (z. B. Zinsen) und Strafen zur Folge haben kann.
- ▶ **Bedenken Sie potenzielle Melde- und Steuerabzugspflichten** Ihres Auftraggebers. Dadurch kann die ausländische Finanzverwaltung auf Ihre (nicht erklärte) Betriebsstätte aufmerksam werden.
- ▶ **Fürchten Sie sich nicht** vor ausländischen Finanzbehörden, auch dort arbeiten Menschen. Es gibt (manchmal) Verhandlungsspielraum.
- ▶ **Gewinne von mehrjährigen Projekten dürfen in Österreich erst im Jahr der Abnahme realisiert werden** (Completed Contract Method). In zahlreichen Staaten ist jedoch eine verpflichtende jährliche Realisierung nach Projektfortschritt vorgesehen (Percentage of Completion Method).
- ▶ Bei Projekten in Nicht-DBA-Staaten ermöglicht § 48 BAO und die dazu ergangene Verordnung die **Vermeidung einer Doppelbesteuerung.**