

S. 203 Österreich: Bau- und Montagebetriebsstätten – Entfall der Bauloseregelung (Update)

Mag. Martin Hummer und Verena Hamader *

Am 30.3.2021 wurde eine Konsultationsvereinbarung zwischen Österreich und Deutschland nach Art. 25 Abs. 3 DBA Österreich geschlossen. Die daraus resultierenden Neuerungen in Bezug auf einzelne Auslegungsfragen des deutsch-österreichischen Abkommens wurden in zwei Sammelerschlüssen vom öBMF am 17.6.2021 veröffentlicht.

Nachfolgend wird insbesondere auf die Änderung in Bezug auf die Auftragsvergabe in Baulosen eingegangen. Der Bauloseregelung kam für Anlagenbauer in der Praxis große Bedeutung zu (vgl. Hummer/Hintz, IWB 5/2021 S. 182, NWB VAAAH-73113).

öBMF, Erlasse v. 17.6.2021 - 2021-0.410.198 unter <https://go.nwb.de/ew3yx> sowie 2021-0.412.101 unter <https://go.nwb.de/ac9l2>

I. Doppelbesteuerungsabkommen Österreich

Bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen weisen einem Vertragsstaat bei Eintreten bestimmter Bedingungen Besteuerungsrechte zu. Dadurch soll sowohl Doppelbesteuerung als auch doppelte Nichtbesteuerung vermieden werden. Seit 2003 ist das DBA Österreich anzuwenden (inzwischen i. d. F. des Änderungsprotokolls v. 29.12.2010). Als Auslegungsbehelfe dienen die zahlreichen Verständigungsvereinbarungen, deren Ergebnisse in Form von Erlässen veröffentlicht werden.

DBA Österreich, NWB GAAAA-87642

Die jüngsten Neurungen und Änderungen zur Auslegung des DBA Österreich wurden im „Sammelerschluss zur Bereinigung überholter Erlassaussagen betreffend die Auslegung des DBA-Deutschland“ und im Sammelerschluss zur „Aufhebung einzelner abgestimmter Auslegungsfragen zum DBA-Deutschland“ zusammengefasst. Gemeinsam mit der Bauloseregelung wurden mit Wirkung ab der Unterzeichnung der Konsultationsvereinbarung am 30.3.2021 zahlreiche weitere Erlässe aufgehoben. Sie können allerdings in begründeten Fällen auf zum Zeitpunkt der Aufhebung noch offene Verfahren weiterhin angewandt werden. Ob ein begründeter Fall vorliegt, ist im Einzelfall zu entscheiden, wobei sich die zuständigen Behörden Österreichs und Deutschlands bei Bedarf über die begründeten Fälle konsultieren können.

Trotz Änderungen bei Bauabschnitten ggf. Fortgeltung des Altrechts für offene Fälle

II. Betriebsstättenbegründung gem. Art. 5 Abs. 3 DBA Österreich

1. Rechtslage bis zum 30.3.2021

Eine Bau- und Montagebetriebsstätte wird nach Art. 5 Abs. 3 DBA Österreich dann begründet, wenn die Bauausführung oder Montage eine Frist von zwölf Monaten überschreitet. Dabei ist die Zwölfmonatsfrist nicht auf ein Kalenderjahr beschränkt, sondern als Zeitspanne der Projektentwicklung auf der Baustelle zu betrachten. Die Frist beginnt hierbei mit den ersten, auch vorbereitenden, Bau- und Montagearbeiten zu laufen. Das Ende der Baustellenfrist bildet jener Zeitpunkt, an dem die Arbeiten abgeschlossen oder endgültig eingestellt werden. Es wird auf die ordnungsgemäße Erfüllung der Werklieferung abgestellt, wobei das Abnahmeprotokoll ein Indiz für die Be-

Frist von zwölf Monaten gilt kalenderjahrübergreifend

* Mag. Martin Hummer, M.Sc., Steuerberater, Senior Manager Tax, Head of Transfer Pricing; Verena Hamader, Accountant, beide bei der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH, Linz, Österreich.

endigung darstellt. Zur Unterbrechung des Fristenlaufs führt der OECD-Musterkommentar 2017 aus, dass eine Bauausführung nicht als beendet gilt, wenn die Arbeiten vorübergehend unterbrochen werden.

S. 204

Ergänzend heißt es, dass bei der Arbeitsvergabe in Baulose arbeitsfreie Zwischenzeiten grds. mitzuzählen sind (Tz. 55 OECD-MK 2017 zu Art 5 OECD-MA 2017). Eine Ausnahme davon sah das DBA Österreich vor (vgl. öBMF, Erlass v. 23.3.1993 - 04 4702/8-IV/4/92, basierend auf der österreichisch-deutschen Verständigung v. 7.9.1991). Durch diese bilaterale Vereinbarung wurde bei der Vergabe von Arbeiten in zeitlich getrennten Abschnitten (Baulosen) vorgesehen, dass nur die tatsächlichen Arbeitszeiten vor Ort, nicht jedoch die Nichtanwesenheitszeiten, für die Berechnung der Zwölfmonatsfrist berücksichtigt werden. Baulose führten zu einer Hemmung des Fristenlaufs – nicht aber zu einer Unterbrechung – sofern die Vergabe in Baulose auch vertraglich vereinbart worden war.

Bei Baulosen galten nur die tatsächlichen Arbeitszeiten vor Ort, Nichtanwesenheitszeiten aber nicht

2. Rechtslage seit dem 30.3.2021

Diese Berechnung der Baustellenfrist bei der Auftragsvergabe in Baulosen wurde aufgehoben (öBMF, Erlass v. 17.6.2021 - 2021-0.410.198). Die Konsultationsvereinbarung führt zu einer erheblichen Änderung einer langjährigen Verwaltungspraxis. Nunmehr müssen arbeitsfreie Zwischenzeiten bei der Ermittlung der Anwesenheitsdauer berücksichtigt und somit mitgezählt werden.

Arbeitsfreie Zwischenzeiten werden jetzt bei der Ermittlung der Anwesenheitsdauer mitgezählt

Damit steht die Regelung des DBA Österreich im Einklang mit den Grundsätzen des OECD-Musterkommentars 2017.

Beispiel:

Der deutsche Auftragnehmer A ist vom österreichischen Auftraggeber B mit der Errichtung einer Seilbahnanlage in Lech am Arlberg, Österreich, beauftragt. Im Kundenvertrag sind zwei Baulose mit folgenden Anwesenheitszeiten auf der Baustelle in Österreich vorgesehen: Baulos 1: Von 1.5.01 bis 31.10.01. Während der Wintersaison von 1.11.01 bis 14.4.02 werden die Arbeiter von der Baustelle abgezogen. Baulos 2: Von 15.4.02 bis 15.8.02.

Lösung:

Nach der Sonderregelung für Baulose (Altregelung) sind nur die Anwesenheitszeiten zu addieren (sechs Monate von 1.5.01 bis 31.10.01 sowie vier Monate von 15.4.02 bis 15.8.02). Es sind nur die tatsächlichen Arbeitszeiten, nicht aber die zwischen den beiden Arbeitsphasen liegenden Zwischenzeiten zu berücksichtigen. Daher wird keine Betriebsstätte gem. Art. 5 Abs. 3 DBA Österreich begründet. Nach der OECD-konformen Neuregelung ist die Anwesenheit von 1.5.01 bis 15.8.02 zu zählen. Jahreszeitlich bedingte oder andere vorübergehende Unterbrechungen sind bei der Ermittlung der Betriebsstättenfrist einzubeziehen, so dass nun eine Betriebsstätte gem. Art. 5 Abs. 3 DBA Österreich begründet wird.

III. Kernaussage

Ab dem 30.3.2021 gilt die bisher zwischen Österreich und Deutschland angewendete Bauloseregulation nicht mehr. Die arbeitsfreien Zwischenzeiten führen nicht zur Hemmung der Zwölfmonats-

Folge: Eher Begründung einer Bau- und Montagebetriebsstätte

frist. Diese Aktualisierung wird in der Praxis vermehrt und rascher zur Begründung einer Bau- und Montagebetriebsstätte führen.

Fundstelle(n):

IWB 6/2022 Seite 203 - 204

NWB TAAAI-06027