

Die Betriebsstätte im internationalen Steuerrecht

Informationen für Unternehmen

Die nachstehenden Ausführungen basieren auf Artikel 5 des OECD-Musterabkommens und dem dazu ergangenen Kommentar.

Hinweis:

Die von Österreich abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen folgen nicht lückenlos dem OECD-Musterabkommen, sodass es im Einzelfall unerlässlich ist, das anzuwendende Doppelbesteuerungsabkommen zu Rate zu ziehen.

Welche Bedeutung hat die Betriebsstätte im internationalen Steuerrecht?

Unternehmensgewinne werden zur Gänze in dem Staat versteuert, in dem der Sitz des Unternehmens liegt. Dies gilt grundsätzlich auch dann, wenn das Unternehmen international tätig ist.

Von diesem Grundsatz gibt es jedoch eine wichtige Ausnahme und zwar, wenn das Unternehmen eine Betriebsstätte in einem anderen Staat hat. In diesem Fall hat der Betriebsstättenstaat das Recht den Betriebsstättengewinn zu besteuern. Der Sitzstaat des Unternehmens besteuert entweder nur den Restgewinn des Unternehmens (Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt) oder den Gesamtgewinn, rechnet aber die vom Betriebsstättenstaat erhobene Steuer an (Anrechnungsmethode). Die Anrechnung ist mit jenem Steuerbetrag begrenzt, der nach österreichischen Vorschriften vom Betriebsstättengewinn zu erheben wäre (Anrechnungshöchstertrag)

Die Frage, ob in einem anderen Staat eine Betriebsstätte vorliegt, ist somit entscheidend für die Verteilung der Besteuerungsrechte für den Unternehmensgewinn.

Was ist eine Betriebsstätte?

Eine Betriebsstätte ist eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

Das Vorliegen einer Betriebsstätte erfordert daher:

- Eine "Geschäftseinrichtung", d.h. Verfügungsmacht über bestimmte (eigene oder gemietete) Einrichtungen, Räumlichkeiten oder maschinelle Anlagen. Als Geschäftseinrichtung gelten auch z.B. dauernd aufgestellte Automaten, Marktstände etc. Auch von ausländischen Auftraggebern zur Verfügung gestellte Arbeitsräume können eine Betriebsstätte begründen.
- Die Geschäftseinrichtung muss "fest" sein, d.h. sie muss sich an einem bestimmten Ort für eine gewisse Dauer befinden (daher gelten beispielsweise Messestände nicht als Betriebsstätten).
- Das Unternehmen muss seine gewerbliche Tätigkeit in dieser festen Einrichtung ausüben.

Der Begriff "Betriebsstätte" umfasst daher insbesondere

- einen Ort der Leitung
- eine Zweigniederlassung
- eine Geschäftsstelle
- eine Fabrikationshalle
- eine Werkstatt und

- ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen.

Trotz fester Geschäftseinrichtung gelten im internationalen Steuerrecht nicht als Betriebsstätten Einrichtungen, die ausschließlich Vorbereitungs- und Hilfsfunktionen erfüllen (z. B. ausschließliche Auslieferungslager, Schauräume etc.).

Eine Betriebsstätte entsteht, sobald das Unternehmen beginnt, seine Tätigkeit durch eine feste Geschäftseinrichtung auszuüben. Die Zeit der Errichtung der festen Geschäftseinrichtung bleibt unberücksichtigt.

Die Betriebsstätte endet mit Aufgabe der Verfügungsmacht über die feste Geschäftseinrichtung oder mit der Einstellung der betrieblichen Tätigkeit. Eine vorübergehende Unterbrechung des Betriebes gilt jedoch nicht als Stilllegung. Im Falle der Verpachtung hört im Allgemeinen die Betriebsstätte auf.

Sonderfälle

Bauausführung oder Montage

Im internationalen Steuerrecht gelten auch Bauausführungen und Montagen als Betriebsstätten, wenn ihre Dauer zwölf Monate überschreitet. Der Ausdruck "Bauausführung oder Montage" bezieht sich nicht nur auf die Erstellung von Bauwerken, sondern auch auf den Bau von Straßen, Brücken und Kanälen, das Legen von Rohrleitungen, sowie Erd- und Baggerarbeiten. Darunter fällt weiters die Planung und Überwachung der Erstellung des Bauwerkes, wenn sie vom Bauunternehmer durchgeführt wird.

Die Zwölf-Monatsregel gilt für jede einzelne Bauausführung oder Montage. Ausnahmsweise sind auf verschiedenen Verträgen beruhende Bauausführungen zusammen zu rechnen, wenn sie wirtschaftlich und geografisch ein zusammenhängendes Ganzes bilden (z.B. die Herstellung von Reihenhäusern, die Verlegung von Rohrleitungen).

Die Bauausführung beginnt bereits mit den Vorbereitungshandlungen (z.B. der Einrichtung des Bauplanungsbüros) und endet, wenn die Arbeit abgeschlossen oder endgültig eingestellt wird. Vorübergehende Arbeitsunterbrechungen, z.B. durch Witterungseinflüsse, technische Störung, Materialmangel etc. sind in die Frist einzurechnen.

Werden von einem Generalunternehmer Teile des Auftrages an Subunternehmer vergeben, so werden die Zeiten des Subunternehmers auf der Baustelle dem Generalunternehmer zugerechnet. Der Subunternehmer selbst hat nur dann eine Betriebsstätte in der Baustelle, wenn seine Tätigkeit dort 12 Monate überschreitet.

"Vertreterbetriebsstätte"

Eine Betriebsstätte eines Unternehmens kann auch durch abhängige Vertreter (z.B. Angestellte) begründet werden. Die Beschäftigung von abhängigen Vertretern führt jedoch nur dann zu einer Betriebsstätte, wenn sie die Vollmacht haben, im Namen des Unternehmers Verträge abzuschließen und diese Vollmacht gewöhnlich auch ausüben (Abschlussvollmacht).

Die Abschlussvollmacht muss für Verträge gelten, die die eigentliche Unternehmenstätigkeit darstellen. Eine Abschlussvollmacht liegt dann nicht vor, wenn die Verträge erst gültig werden, nachdem sie vom Unternehmer genehmigt sind. Details: Infoseite [Vertreterbetriebsstätte](#)

Homeoffice als Betriebsstätte?

Erladigt ein Arbeitnehmer nur gelegentlich und in geringem Ausmaß Aufgaben außerhalb des Büros im Homeoffice, so hat dies in der Regel keine steuerlichen Auswirkungen. Wenn allerdings die Tätigkeit im Homeoffice regelmäßig, vor allem grenzüberschreitend, erfolgt, kann das zu Konsequenzen führen. Details: Infoseite [Homeoffice-Betriebsstätte](#)

Gewinnermittlung

Der Betriebsstättengewinn ist unter Berücksichtigung der der Betriebsstätte zurechenbaren Erträge und Aufwände (Einnahmen und Ausgaben) zu ermitteln. Der Gewinn ist sowohl nach den Regeln des Betriebsstättenstaates, als auch nach den Regeln des Sitzstaates des Unternehmens zu ermitteln.

Stand: 01.01.2023