

# I. Einführung und Beispiele

*Kopecek*

## **Welche rechtlichen Fragen stellen sich vor, während oder nach einem Auslandseinsatz?**

Ab dem Moment, ab dem der Bedarf an einem grenzüberschreitenden Mitarbeiterinsatz feststeht und es zur Kandidatenauswahl kommt oder gekommen ist, stellt sich eine Fülle von fremden-, arbeits- und vertragsrechtlichen Fragen. Welche Person welcher Nationalität darf, durch Angehörige begleitet oder nicht, das Gastland bereisen und sich für berufliche Zwecke wie lange dort aufhalten? Welche betrieblichen Zwecke werden mit diesem grenzüberschreitenden Einsatz verfolgt und auf Basis welcher vertraglichen Grundlage soll das geschehen? Welches Arbeitsrecht ist anwendbar und gibt es verpflichtende Meldungen im Vorfeld? Solche und ähnliche Themen sind sehr komplex. Wie man sich ihnen nähert und worauf zu achten ist, widmet sich Mag. *Elisabeth Böhm* im ersten Kapitel des Buches.

Darauf folgt ein Abriss in Bezug auf steuerrechtliche Themen auf Ebene des Unternehmens. Warum konfrontiert Mag. *Arnold Binder* die Leser an so zeitiger Stelle des Buches mit diesen Fragen? Service- oder Intercompany-Agreements sind in der Regel die Verträge auf Ebene der beteiligten Gesellschaften und diese passen idealerweise mit den Vereinbarungen zwischen Unternehmen und Mitarbeitern zusammen. Neben diesem eng mit dem Set-up in Verbindung stehenden Themenkomplex geht es auch um Compliance-Themen, für welche jeder Mobility Manager ein solides Grundverständnis benötigt, um in der weiteren Folge eine abgestimmte Vorgangsweise im Unternehmen einschlagen zu können.

Wie und wo die Einkünfte des Mitarbeiters zu versteuern sind, sind Themen des nächsten Kapitels. Hauptaugenmerk wird hier auf das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen gelegt, welches zur Bestimmung des Ansässigkeitsstaates und des steuerberechtigten Staates für die Erfassung von Arbeitseinkommen dient. Mag. (FH) *Doris Morawitz* geht aber auch auf nationale Compliance-Vorschriften ein und gibt einen Überblick über Arbeitgeber- und Arbeitnehmerverpflichtungen. Darüber hinaus befasst sie sich noch mit der Frage, wie die Steuer auf das Arbeitseinkommen optimiert werden kann.

Schließlich stellen sich bei jedem grenzüberschreitenden Mitarbeiterinsatz die Fragen, ob, wie und für wie lange die Sozialversicherung des Entsendestaates

beibehalten werden kann bzw in welchem Staat der Mitarbeiter zu versichern ist. Diese Themen sind auf Mitarbeitererebene häufig von höchster Priorität. Mag. *Michaela Burgstaller-Donner* gibt einen Überblick darüber, in welchem Staat Beiträge abzuführen sind, welche Anträge für welche Dauer zu stellen sind und welche Dokumentationsvorschriften existieren. Weiters beschreibt sie, woher der Versicherte (und seine Angehörigen) Leistungen in Form von Geldleistungen wie zB die Familienbeihilfe oder Sachleistungen wie zB ärztliche Behandlung erhält.

### **Wodurch soll das Buch zu einem für den Leser verständlichen Werk werden?**

Um den angestrebten Überblick über die unterschiedlichen rechtlichen Themen zu bewerkstelligen, haben sich die Autoren darauf verständigt, jeweils nur einen Überblick über das jeweilige Rechtsgebiet zu geben. Das bedeutet, es wird nicht auf alle Aspekte eingegangen, da dies den Rahmen sprengen würde.

Um die Komplexität zu reduzieren, wurde vereinbart, dass sich dieses Buch ausschließlich mit echten Dienstverhältnissen und deren grenzüberschreitenden Aspekten befasst. Es wurde weder auf Regelungen im Zusammenhang mit anderen Vertragsformen (zB Werkverträge) noch auf Sonderbestimmungen für bestimmte Berufe (zB Diplomaten, Aufsichtsräte) eingegangen.

Weiters wurden zahlreiche kapitelübergreifende Verweise eingefügt, um dem Leser Brücken zu anderen Rechtsgebieten zu legen. Dies soll einem besseren Verständnis für die Gesamtmaterie dienen.

Ein wesentlicher Schritt zum besseren Verständnis einer so internationalen Materie wie dem grenzüberschreitenden Mitarbeiterereinsatz ist die Übersetzung des deutschen Fachbuchs in die englische Sprache. Der Leser findet den englischen Text als Anhang und Arbeitsbehelf abgedruckt. Damit sollen viele Unklarheiten und Missverständnisse beseitigt werden, die aufgrund von sprachlichen Mängeln oder uneinheitlichem Gebrauch von Begriffen auftreten können.

Schließlich wurden praxisnahe Beispiele formuliert, für die der Leser verständliche Lösungen präsentiert bekommt und die sich durch sämtliche Kapitel des Buches ziehen.

### **Beispiele als Brücke zwischen Theorie und Praxis**

Um dem Leser die Möglichkeit der praktischen Umsetzung der rechtlichen Ausführungen zu veranschaulichen, wurden zwei Beispiele kreiert und Lösungsvorschläge aufgezeigt, welche sich durch das gesamte Werk ziehen. Der Leser findet verständliche Antworten und Ausführungen zu den Beispielen in allen Kapiteln dieses Buches und kann damit den Entwicklungsprozess sowohl in der Planung als auch in der Umsetzung verfolgen.

Die beiden folgenden realitätsnahen Szenarien werden den Leser von dieser Stelle bis zum Ende des Buches begleiten. An manchen Stellen werden Varianten dazu dargestellt, zB ein anderes Gastland herangezogen, um dadurch die anwendbaren Regeln besser verdeutlichen zu können.

### **Beispiel 1 / Aktivleistung (Entsendung von Arbeitnehmern von Österreich in die Schweiz iZm der Errichtung und Inbetriebnahme eines Solarkraftwerkes)**

Anhand dieses Beispiels sollen die rechtlichen Themen von Entsendungen von Österreich ins Ausland im Rahmen von Dienstleistungsvereinbarungen demonstriert werden. Diese nennt man auch Outbound-Transfers. Solche Einsätze basieren in der Regel auf einem weiterhin aufrechten Dienstvertrag mit einer österreichischen Arbeitgeber-Gesellschaft und können sowohl auf kürzere als auch längere Zeit angelegt sein.

### **Beispiel 2 / Passivleistung (Personalgestellung von der Slowakei nach Österreich, um bei einem IT-Implementierungsauftrag zu unterstützen)**

Zum Unterschied zu Beispiel 1 handelt es sich hier um einen sog Inbound-Transfer. Es kommt ein Arbeitnehmer vom Ausland nach Österreich, um ein österreichisches Unternehmen im Rahmen einer Arbeitskräftegestellung zu unterstützen. Anhand dieses Beispiels sollen die wesentlichsten rechtlichen Aspekte erläutert werden.

# II. Arbeitsrecht

*Böhm*

## A. Grundsätzliche Ausführungen

### 1. Allgemeines

Die Öffnung der Weltmärkte, die Arbeitnehmer-Freizügigkeit, die Niederlassungsfreiheit sowie der freie Dienstleistungsverkehr innerhalb der EU bzw im Europäischen Wirtschaftsraum führen zu einem verstärkten grenzüberschreitenden Einsatz von Mitarbeitern. Das Tätigwerden von Mitarbeitern über die Grenzen wirft eine Vielzahl von Fragen auf – unter anderem, welche arbeitsrechtlichen Vorschriften zur Anwendung gelangen.

Zwischen 2010 und 2014 ist die Anzahl der Entsendungen um fast 45 % gestiegen. Im Jahr 2014 wurden etwa 1,9 Mio europäische Arbeitnehmer in andere Mitgliedstaaten entsandt. Die Entsendung von Arbeitnehmern ist besonders häufig im Baugewerbe, im verarbeitenden Gewerbe und in Dienstleistungssektoren, wie etwa in den Bereichen persönliche Dienstleistungen (Bildung, Gesundheit und Soziales) und Unternehmensdienstleistungen (administrative, freiberufliche und Finanzdienstleistungen). Insgesamt machen entsandte Arbeitnehmer nur 0,7 % der Gesamtbeschäftigung in der EU aus. Deutschland, Frankreich und Belgien sind die drei Mitgliedstaaten mit der höchsten Zahl entsandter Arbeitnehmer: Zusammen nehmen sie rund 50 % aller entsandten Arbeitnehmer auf. Polen, Deutschland und Frankreich sind die Mitgliedstaaten, aus denen die meisten Arbeitnehmer entsandt werden.<sup>1</sup>

### 2. Möglichkeiten des Mitarbeiterereinsatzes über die Grenze

#### a) Begriff der Entsendung

Beim grenzüberschreitenden Einsatz von Mitarbeitern taucht immer wieder der Begriff „Entsendung“ auf. Dieser ist aus arbeitsrechtlicher Sicht unter drei unterschiedlichen Aspekten zu sehen:<sup>2</sup>

- **Der Begriff Entsendung** wird iZm den **Kollisionsnormen** zur Ermittlung des auf einen Entsendungsfall anwendbaren materiellen Rechts nach den Artikel 6 EVÜ bzw Artikel 8 Rom I-VO verwendet.

---

1 Überarbeitung der Richtlinie über die Entsendung von Arbeitnehmern – häufig gestellte Fragen, Pressemitteilung der Europäischen Kommission vom 8.3.2016.

2 *Kühteubl/Kozak*, Arbeitnehmerentsendung (2010) Rz 8.

- Der Begriff findet sich im Europarecht in der **Entsende-RL**.
- In der Praxis werden die unterschiedlichsten **Formen des grenzüberschreitenden Einsatzes** als Entsendung bezeichnet. Man versteht darunter den grenzüberschreitenden Einsatz eines Mitarbeiters unter Aufrechterhaltung seines Arbeitsverhältnisses.

Für die Beurteilung der steuer-, sozialversicherungs- und fremdenrechtlichen Konsequenzen gilt es festzustellen, zu welchem Zweck der Mitarbeiter in das Ausland entsendet wird.

Die Entsendung kann ohne unmittelbare Gegenleistung durch einen Dritten erfolgen, zB für Zwecke der Marktforschung, Repräsentation, der Vertretung auf Messen oder zur Kundenpflege. Grundlage der Entsendung kann aber auch eine rechtsgeschäftliche Beziehung zu einem Auftraggeber im Ausland sein, sei es aufgrund eines Werkvertrages, einer Dienstleistungs- oder Assistenzvereinbarung oder eines Vertrages über die Gestellung von Arbeitskräften. Diese Geschäftsfälle können wiederum zwischen unabhängigen Dritten oder zwischen verbundenen Unternehmen bestehen.<sup>3</sup>

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass eine Entsendung **folgende Merkmale** aufweist:<sup>4</sup>

- Ein grenzüberschreitendes Tätigwerden.
- Der **gewöhnliche Arbeitsort** der entsendeten Arbeitnehmer liegt bei nach Österreich entsendeten Arbeitnehmern (sogenannte Inbound-Entsendefälle) im Herkunftsland, also außerhalb von Österreich, und verbleibt bei Entsendungen ins Ausland in Österreich.
- Die Erbringung von Arbeitsleistungen ist auf eine **gewisse Dauer** bzw für einen **vorübergehenden Zweck** konzipiert. Für den Bereich des Arbeitsrechts wird es aber abgelehnt, eine zeitliche Mindest- oder Höchstgrenze festzulegen. Die Entsendung kann sich somit über mehrere Jahre erstrecken.<sup>5</sup> Wichtig ist, dass nicht der Rückhol- bzw Rückkehrwille auf Seiten der Vertragsparteien verlorengeht.
- Die **arbeitsvertraglichen Beziehungen zum Arbeitgeber** bleiben aufrecht.

## b) Dienstreise

Es stellt sich in der Praxis immer wieder die Frage, ob eine Entsendung auch als Dienstreise zu qualifizieren ist. Einerseits ist dies aus arbeitsrechtlicher Sicht für die Beurteilung von Ansprüchen der Arbeitnehmer von Bedeutung und andererseits aus steuerrechtlicher Sicht in Bezug auf die Abrechnung gewisser Zahlungen an Arbeitnehmer als nicht steuerbar (zB Fahrtkostenvergütungen, Tag- und Nächtigungsgelder, Heimreisen zum Wohnort etc).

---

3 *Bendlinger*, *Auslandsentsendungen*<sup>2</sup> (2011) 1.

4 *Binder*, *AVRAG*<sup>2</sup> (2010) § 7a Rz 5 ff.

5 *Binder*, *AVRAG*<sup>2</sup> § 7a Rz 8 mit Hinweis auf die Rechtsprechung.

Das österreichische Arbeitsrecht kennt keine gesetzliche Definition der Dienstreise. Nach ständiger Rsp<sup>6</sup> liegt eine Dienstreise vor, wenn der Arbeitnehmer

- über Auftrag seines Arbeitgebers
- seinen Dienstort vorübergehend verlässt,
- um an einem anderen Ort seine Arbeitsleistung zu erbringen.

Das Steuerrecht enthält in § 26 Z 4 EStG eine Legaldefinition des Dienstreisebegriffes. Eine Dienstreise nach dem 1. Tatbestand liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer im Auftrag des Arbeitgebers den Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager etc) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt. Die Dienstreise nach dem 1. Tatbestand umfasst Reisen, die im Nahbereich des Dienstortes durchgeführt werden, dh, dem Arbeitnehmer kann die tägliche Rückkehr zum Wohnort zugemutet werden.

Nach dem 2. Tatbestand arbeitet ein Arbeitnehmer im Rahmen der Dienstreise so weit weg von seinem üblichen Dienstort, dass ihm eine tägliche Rückkehr zum Wohnort nicht zugemutet werden kann.

Entsendung wie auch Dienstreise weisen somit begriffliche Übereinstimmungen auf. In beiden Fällen verlässt der Arbeitnehmer seinen Dienstort im Auftrag seines Arbeitgebers, um an einem anderen Ort seine Arbeitstätigkeit zu verrichten. In der Literatur wird immer wieder die Ansicht vertreten, dass hinsichtlich der Dauer des Einsatzes eine Unterscheidung möglich sein sollte.<sup>7</sup> In der deutschen Literatur wird die Meinung vertreten, dass bei einer Dauer von bis zu drei Monaten von einer Dienstreise und erst danach von einer Entsendung auszugehen sei.<sup>8</sup>

Bei der Prüfung, ob eine vorübergehende Entsendung zugleich eine Dienstreise ist, könnte nach Ansicht der österreichischen Lehre entscheidend sein, ob die Vertragsparteien im Zeitpunkt des Beginns der Entsendung bereits die Absicht hatten, dass der Arbeitnehmer für längere Zeit im Ausland tätig wird. In diesem Fall sollen dem Arbeitnehmer vom Beginn der Entsendung an keine Aufwandsentschädigungen für Dienstreisen nach kollektivvertraglichen Regelungen zustehen, weil es nach dem Parteiwillen von Beginn an zu einem Dienstortwechsel gekommen sei.<sup>9</sup>

---

6 OGH 17.3.2004, 9 ObA 109/03z; OGH 24.2.2009, 9 ObA 119/08b; vgl auch *Rauch*, Die Dienstreise. Durch Dienstreisen können die Höchstgrenzen der Arbeitszeit überschritten werden, ASoK 2010, 128 (128).

7 *Freudhofmeier*, Arbeitsrecht, in *Endfellner/Exell/Freudhofmeier/Kopecek* (Hrsg), Personalentsendung kompakt<sup>2</sup> (2010) 13 (15).

8 *Mastmann/Stark*, Vertragsgestaltung bei Personalentsendungen ins Ausland, Betriebs-Berater 2005, 1849 (1849 ff).

9 *Kühteubl/Kozak*, Arbeitnehmerentsendung Rz 520.

### c) Assistenzleistung (Aktivleistung)

Wie bereits unter a) dargestellt, kann die Entsendung eines Mitarbeiters in das Ausland aus den unterschiedlichsten Zwecken erfolgen.

Die für alle Rechtsgebiete wichtigste Unterscheidung ist jene in Assistenz- (auch Aktivleistung genannt) und Passivleistung.

Eine Assistenzleistung liegt vor, wenn ein Mitarbeiter zur Erfüllung einer Dienst- oder Werkleistungsverpflichtung des entsendenden Unternehmens bei einem anderen Unternehmen tätig wird. Das Arbeitsentgelt des Mitarbeiters ist Preisbestandteil der Dienst- oder Werkleistung. Im Gegensatz zur Personalgestellung erbringt das entsendende Unternehmen eine Aktivleistung.<sup>10</sup>

Das Risiko für den Erfolg der Dienstleistung trägt das entsendende Unternehmen.<sup>11</sup> Beispielsweise trägt das entsendende Unternehmen das Risiko, weitere Mitarbeiter ohne zusätzliche Verrechnung der diesbezüglichen Kosten zur Erbringung der Assistenzleistung entsenden zu müssen. Dies könnte der Fall sein, wenn der dafür ursprünglich vorgesehene Mitarbeiter die Leistung nicht oder nicht vollständig erbringen kann.

Als Beispiele für „Aktivleistungen“ werden im Erlass des BMF,<sup>12</sup> welcher zur steuerlichen Behandlung grenzüberschreitender Arbeitskräftegestellungen ergangen ist, Beratungs-, Schulungs-, Überwachungs- und andere Assistenzleistungen durch das entsendende Unternehmen genannt.

Der Salzburger Steuerialog 2015<sup>13</sup> beschäftigt sich mit der Frage, ob die Übernahme von leitenden Funktionen (insbesondere Geschäftsführerfunktionen; aber auch andere leitende Funktionen, wie zB Übernahme einer Abteilungsleiterfunktion usw) im Rahmen von (Konzern-)Entsendungen generell Aktivleistungen darstellen oder ob es maßgeblich sei, welches Unternehmen an wen entsendet (Mutter- entsendet zu Tochtergesellschaft; Schwester- entsendet zu Schwestergesellschaft usw).

Als Ergebnis kann festgehalten werden, dass nach Ansicht der Finanzverwaltung bei derartigen Fallkonstellationen sowohl Aktiv- als auch Passivleistungen denkbar sind. Für nähere Erläuterungen wird auf Kapitel IV.C.3.c)dd) verwiesen.

10 Erlass des BMF vom 30.11.2006, BMF-010221/0187-IV/4/2006 (Zusammenfassung der im Ergebnisprotokoll vom 21./27.3.2006 abgestimmten Auslegungsfragen zum DBA-Deutschland, BGBl III 2002/182).

11 Müller, Steuerliche Konsequenzen von Mitarbeiterentsendungen ins Ausland, SWI 2000, 397 (397); EStR 2000 Rz 7940.

12 Erlass des BMF vom 12.6.2014, BMF-010221/0362-VI/8/2014, BMF-AV 102/2014 (Änderungen bei der steuerlichen Behandlung grenzüberschreitender Arbeitskräftegestellungen).

13 Erlass des BMF vom 27.10.2015, BMF-010221/0609-VI/8/2015 (Salzburger Steuerialog 2015).

### **Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die folgenden Merkmale für eine Assistenzleistung sprechen, wenn das entsendende Unternehmen**

- weiterhin die Dienst- oder Fachaufsicht über die Arbeitnehmer innehat und die Arbeitnehmer nicht in den Betrieb des anderen Unternehmens eingegliedert sind,
- das wirtschaftliche Risiko des Auftrages trägt,
- andere Produkte und Dienstleistungen als das empfangende Unternehmen herstellt/erbringt,
- Material und Werkzeuge zur Auftragsbefriedigung zur Verfügung stellt und
- für den Erfolg der Leistung haftet.<sup>14</sup>

#### **Beispiel 1 / Aktivleistung (Entsendung von Arbeitnehmern von Österreich in die Schweiz iZm der Errichtung und Inbetriebnahme eines Solarkraftwerkes)**

Das österreichische Unternehmen entsendet seine Arbeitnehmer zu dem Zweck, eine bestimmte Leistung, nämlich die Fertigstellung und Inbetriebnahme des Solarkraftwerkes, zu erbringen. Die Leistung des österreichischen Unternehmens besteht in der Fertigstellung und Inbetriebnahme und nicht in der Zurverfügungstellung von Arbeitnehmern. Der Leistungsinhalt weist auf eine Assistenzleistung hin.

#### **d) Die Arbeitskräftegestellung (Passivleistung)**

Die Abgrenzung zur Aktivleistung ist nicht einfach und verursacht in der Praxis zahlreiche Schwierigkeiten.<sup>15</sup>

In der Regel liegt einer Arbeitskräfteüberlassung ein sogenannter Dienstverschaffungsvertrag zwischen dem Überlasser und dem Beschäftigter zugrunde. Der Überlasser verpflichtet sich in einem solchem Vertrag gegenüber dem Beschäftigter zur Verschaffung einer Arbeitskraft. Der Überlasser hat „nur für das Vorhandensein einer durchschnittlichen Qualifikation und die Arbeitsbereitschaft der überlassenen Arbeitskräfte einzustehen, nicht für eine mangelnde Qualität der Arbeitsleistung“.<sup>16</sup>

Als Orientierungshilfe für die Prüfung, ob eine Arbeitskräfteüberlassung vorliegt, sind insbesondere die Kriterien des § 4 AÜG heranzuziehen. Nach dieser Bestimmung liegt Arbeitskräfteüberlassung insbesondere vor, wenn

- Arbeitskräfte ihre Arbeitsleistung im Betrieb des Werkbestellers in Erfüllung von Werkverträgen<sup>17</sup> erbringen, aber

---

14 *Bendlinger*, *Auslandsentsendungen*<sup>2</sup> 131.

15 *Schörghofer*, *Grenzfälle der Arbeitskräfteüberlassung* (2015) 174, mit Verweisen auf VwGH-Erkenntnisse und OGH-Urteile.

16 *Schörghofer*, *Grenzfälle* 175.

17 Ein Werkvertrag ist ein Typ privatrechtlicher Verträge über den gegenseitigen Austausch von Leistungen, bei dem sich ein Teil verpflichtet, ein Werk gegen Zahlung einer Vergütung (Werklohn) durch den anderen Vertragsteil (Besteller) herzustellen. Der Werkunternehmer ist dabei derjenige, der das Werk erstellt. Ist eine Arbeitskräfteüberlassung zu bejahen, überlässt der Werkunternehmer (= Überlasser) dem Besteller (= Beschäftigter) die Arbeitskraft.



- kein von den Produkten, Dienstleistungen und Zwischenergebnissen des Werkbestellers abweichendes, unterscheidbares und dem Werkunternehmer zurechenbares Werk herstellen oder an dessen Herstellung mitwirken oder
- die Arbeit nicht vorwiegend mit Material und Werkzeug des Werkunternehmers leisten oder
- organisatorisch in den Betrieb des Werkbestellers eingegliedert sind und dessen Dienst- und Fachaufsicht unterstehen oder
- der Werkunternehmer nicht für den Erfolg der Werkleistung haftet.

Entscheidend ist der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhalts. Das Ausländerbeschäftigungsrecht verweist auf die Bestimmungen des AÜG und übernimmt den Begriff der Überlassung.

Der Rechtsprechung der obersten Gerichte kann keine einheitliche Auslegung des § 4 Abs 2 AÜG entnommen werden.<sup>18</sup> Der VwGH hat in frühen Erkenntnissen<sup>19</sup> eine Arbeitskräfteüberlassung im Wege einer Gesamtbetrachtung der Merkmale geprüft, ist aber in einer späteren Entscheidung wieder von dieser Auslegung abgewichen und vertritt stattdessen, dass auch nur bei Vorliegen einer der Voraussetzungen des § 4 Abs 2 AÜG eine Arbeitskräfteüberlassung zu bejahen ist.<sup>20</sup>

Der OGH beschäftigte sich seltener mit einer Prüfung und nennt als wesentliche Erfordernisse der Überlassung die organisatorische Unterstellung und Eingliederung des Arbeitnehmers in den Betrieb des Werkbestellers,<sup>21</sup> weiters sei zu prüfen, wem die Instruierung und Überwachung der Arbeitnehmer<sup>22</sup> oder die Weisungsbefugnis obliege.<sup>23</sup> Der OGH hat sich aber schlussendlich der Entscheidung des VwGH angeschlossen und bejaht Arbeitskräfteüberlassung, wenn auch nur eine der Ziffern des § 4 Abs 2 AÜG erfüllt ist.

Nach der Rechtsprechung des EuGH ist bei der Arbeitskräfteüberlassung unter anderem der Wechsel des Arbeitnehmers zum Beschäftiger der eigentliche Gegenstand der Dienstleistung. Die Arbeitsleistung erfolgt unter Aufsicht und Leitung des verwendenden Unternehmens.<sup>24</sup>

Gegen eine Arbeitskräfteüberlassung spricht es, wenn die Folgen der Erbringung einer nicht vertragsgemäßen Leistung vom Dienstleistungserbringer zu tragen sind und die Vergütung von der Qualität der Leistung abhängt.<sup>25</sup>

---

18 Sehr ausführlich *Schörghofer*, Grenzfälle 184 ff.

19 VwGH 21.3.1995, 94/09/0097.

20 Vgl dazu auch *Bendlinger*, Auslandsentsendungen<sup>2</sup> 131; VwGH 22.10.1996, 94/08/0178.

21 OGH 1.2.1972, 5 Ob verb Rs 269–274/71 DRdA 1972, 246 (*Fenyves/Holzer*).

22 OGH 22.4.1999, 6 Ob 46/99d; OGH 3.12.2003, 7 Ob 256/03b.

23 OGH 13.2.2003, 8 ObA 203/02i; OGH 13.10.2010, 3 Ob 145/10k.

24 EuGH 10.2.2011, verb Rs C-307/09, 308/09, 309/09, *Vicoplus*, I-00453, Rz 43, 51, Tenor.

25 EuGH 18.6.2015, C-586/13, *Martin Meat*; VwGH 22.3.2012, 2011/09/0188.

### **Beispiel 2 / Passivleistung (Personalgestellung von der Slowakei nach Österreich, um bei einem IT-Implementierungsauftrag zu unterstützen)**

Die Tatsache, dass die österreichische Gesellschaft über zu wenig eigenes Personal verfügt, um den Auftrag erfolgreich abwickeln zu können, sowie die Weiterbelastung der Personalkosten sprechen für eine Überlassung. Nach der Natur des Auftrages ist davon auszugehen, dass eine Eingliederung des slowakischen Personals in die österreichische Gesellschaft erforderlich sein wird. Es ist somit eine Passivleistung gegeben.

### **e) Lokaler Dienstvertrag im Ausland**

Aus diversen Gründen ist es erforderlich, bei einem grenzüberschreitenden Einsatz einen lokalen Dienstvertrag im Ausland abzuschließen. Als Gründe kommen vor allem gesellschafts- und fremdenrechtliche Aspekte in Betracht. In manchen Ländern wird bei einem längerfristigen Mitarbeiterinsatz eine Beschäftigungsbewilligung nur erteilt, wenn ein lokales Dienstverhältnis abgeschlossen wird.

Seit dem VwGH-Erkenntnis<sup>26</sup> aus dem Jahr 2013 und dem daraus resultierenden neuen Verständnis der österreichischen Finanzbehörden<sup>27</sup> vom Begriff des wirtschaftlichen Arbeitgebers treten steuerrechtliche Gründe mehr in den Hintergrund. In der Vergangenheit war es aus steuerrechtlichen Gründen oft unvermeidlich, einen lokalen Dienstvertrag im Ausland abzuschließen, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Bis zu der Entscheidung des Höchstgerichtes im Jahr 2013 vertrat die österreichische Finanzverwaltung die Auffassung, dass bei Arbeitskräfteüberlassungen über die Grenze der überlassende Unternehmer als zivilrechtlicher und damit auch als steuerlicher Arbeitgeber zu sehen ist. Bei einer Arbeitskräfteüberlassung aus Österreich in einen anderen Staat blieb das Besteuerungsrecht an den Einkünften des Arbeitnehmers in Österreich, wenn der Arbeitnehmer sich weniger als 183 Tage im anderen DBA Staat aufgehalten hat. In der Praxis ergaben sich aber insofern Qualifikationskonflikte und damit letztlich eine Doppelbesteuerung, als die meisten der Doppelbesteuerungsabkommen von (DBA)-Partnerstaaten Österreichs den wirtschaftlichen Arbeitgeberbegriff angewendet haben und bei einer Kostenweiterbelastung den wirtschaftlichen Arbeitgeber im Ausland gesehen haben – auch bei einer Anwesenheit des Arbeitnehmers unter 183 Tagen.

Wenn jedoch ein lokaler Dienstvertrag im Ausland abgeschlossen wurde, hat die österreichische Finanzverwaltung auch nach alter Rechtslage den steuerlichen Arbeitgeber bei Arbeitskräfteüberlassungen im anderen Staat gesehen und eine Besteuerung an den Einkünften des Arbeitnehmers im Ausland akzeptiert – auch bei Aufhalten von unter 183 Tagen im Ausland.

Vgl die Ausführungen in Kapitel IV.C.3.c)cc).

---

26 VwGH 22.5.2013, 2009/13/0031.

27 BMF-010221/0362-VI/8/2014.

## B. Rechtsvorschriften

### 1. Internationale Normen

#### a) Das Recht der europäischen Union

Nach der Rechtsprechung des EuGH hat das gesamte – primäre wie sekundäre – Gemeinschaftsrecht Vorrang vor dem staatlichen Recht. Der Vorrang des Gemeinschaftsrechts wurde vom Gerichtshof näher präzisiert als Anwendungsvorrang. **Anwendungsvorrang** bedeutet, dass dem Gemeinschaftsrecht widersprechendes nationales Recht nicht aufgehoben wird und nicht automatisch außer Kraft tritt, es im Konfliktfall aber nicht angewendet werden darf.<sup>28</sup>

**Primäres Gemeinschaftsrecht** sind die Gründungsverträge der Europäischen Gemeinschaften einschließlich ihrer Anlagen, Anhänge und Protokolle sowie spätere vertragliche Änderungen und Ergänzungen dieser Verträge einschließlich der Beitrittsverträge.<sup>29</sup> Das Primärrecht hat den obersten Rang und erfüllt insofern die Funktion einer Verfassung der EG.<sup>30</sup>

Unter **Sekundärrecht** werden die erlassenen Rechtsakte wie Verordnungen,<sup>31</sup> Richtlinien,<sup>32</sup> Beschlüsse,<sup>33</sup> Empfehlungen und Stellungnahmen<sup>34</sup> verstanden.

#### b) Kollisionsnormen des internationalen Privatrechts

Die Frage, welches Recht auf Sachverhalte anzuwenden ist, die mehrere Staaten berühren, beschäftigt die Rechtswissenschaft bereits seit dem 18. Jahrhundert.<sup>35</sup>

Da die jeweiligen Staaten innerhalb ihrer Territorien Normen erlassen, kommt es bei grenzüberschreitenden Mitarbeiterereinsätzen unweigerlich zu einer Kollision von Normen verschiedener Staaten mit gleichem Regelungszweck.

Die Kollisionsnormen des internationalen Privatrechts regeln in solchen Fällen, welche Normen welchen Staates für den Sachverhalt maßgeblich sind.

Im Bereich des Arbeitsrechts sind unter anderem folgende Kollisionsnormen zu beachten: das österreichische IPRG, das EVÜ sowie die ROM I-VO.

28 *Öhlinger/Potacs*, Gemeinschaftsrecht und staatliches Recht<sup>3</sup> (2006) 85.

29 *Öhlinger/Potacs*, Gemeinschaftsrecht<sup>3</sup> 20.

30 *Öhlinger/Potacs*, Gemeinschaftsrecht<sup>3</sup> 22.

31 Allgemeine Regelung mit unmittelbarer innerstaatlicher Geltung; entspräche im staatlichen Recht einem Gesetz.

32 Allgemeine Regelung, die von den Mitgliedstaaten innerhalb einer bestimmten Frist in staatliches Recht umzusetzen ist; sie ist hinsichtlich des Zieles verbindlich, überlässt den Mitgliedstaaten jedoch die Wahl der Form und der Mittel.

33 Verbindliche Regelung im Einzelfall; eine Entscheidung ist nur für die darin bezeichneten Adressaten verbindlich; entspräche im staatlichen Recht einem Verwaltungsakt.

34 Rechtlich nicht verbindlich.

35 *Kühteubl/Kozak*, Arbeitnehmerentsendung Rz 88.