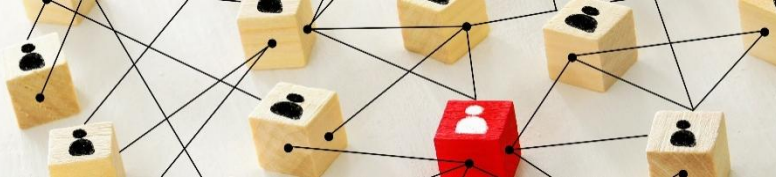


Kommentar zum OECD-Musterabkommen

Zur möglichen Existenz einer Betriebsstätte eines Unternehmens im Falle von Dienstleistungen, die von einem Arbeitnehmer aus einem anderen Staat als seinem



Die OECD hat am 18. November nach langer Vorbereitungszeit das aktualisierte Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und dessen Kommentar veröffentlicht.

Eine der wichtigsten Änderungen ist die Aufnahme der Möglichkeit in den Kommentar zu Artikel 5 (Definition der Betriebsstätte), dass ein Arbeitnehmer eines Unternehmens, der von seinem eigenen Wohnsitz aus (der gesamte Kommentar setzt den Wohnsitz mit einem sogenannten „anderen relevanten Ort“ gleich, bei dem es sich um jeden von diesem Arbeitnehmer genutzten Raum handeln kann), der sich in einem anderen Staat als dem des Unternehmens befindet, eine Betriebsstätte dieses Unternehmens in diesem Staat darstellen kann.

Diese Änderung geht auf den wachsenden Trend zurück, dass Personen **aufgrund der intensiven Nutzung neuer Informationstechnologien und der damit verbundenen Verlagerung von Fachkräften in andere** Länder in einen bestimmten Staat mit höherer Lebensqualität oder einfach aus familiären Gründen umziehen, ohne ihre Tätigkeit für ein Unternehmen, das nicht in diesem Staat ansässig ist, aufzugeben.

Die neuen Absätze des oben genannten Kommentars zielen darauf ab, bestehende Zweifel hinsichtlich der Möglichkeit auszuräumen, dass ein solcher Arbeitnehmer eine Betriebsstätte des Unternehmens, für das er arbeitet (**im Sinne von „die**

Geschäftseinrichtung, von der aus ein Unternehmen seine gesamte oder einen Teil seiner Geschäftstätigkeit ausübt“), in dem Staat bildet, in den der Arbeitnehmer umgezogen ist. Es sei darauf hingewiesen, dass die OECD offenbar Kommentare zum Konzept des „abhängigen Vertreters“ auf die nahe Zukunft verschoben hat und diese derzeit von diesen Aktualisierungen nicht betroffen sind.

Zunächst sei darauf hingewiesen, dass der Kommentar keine vollständige Rechtssicherheit bietet, da die OECD selbst bereits anerkennt, dass das Vorliegen einer Betriebsstätte nur **auf der Grundlage der während eines bestimmten Zeitraums geltenden Tatsachen und Umstände** festgestellt werden kann, d. h. **„von Fall zu Fall“** und nicht vor oder nach diesem bestimmten Zeitraum.

Obwohl die verschiedenen analysierten Situationen einer fachlichen Beratung unterzogen werden sollten, erscheinen die nachstehenden Leitlinien angemessen und lassen sich kurz zusammenfassen, indem man sagt, dass eine Betriebsstätte vorliegt, wenn **das Unternehmen** davon **„profitiert“**, dass der Arbeitnehmer seine Arbeit in dem anderen Staat verrichtet. Umgekehrt liegt keine Betriebsstätte vor, wenn die Anwesenheit des Arbeitnehmers in diesem Staat für das Unternehmen irrelevant ist oder wenn sie durch die Notwendigkeit motiviert ist, den Arbeitnehmer im Unternehmen zu halten oder zu betreuen.

Ungeachtet der oben genannten Vorbehalte legt der Kommentar zu Artikel 5 eindeutig bestimmte Fälle fest, in denen **keine Betriebsstätte als gegeben angesehen wird:**

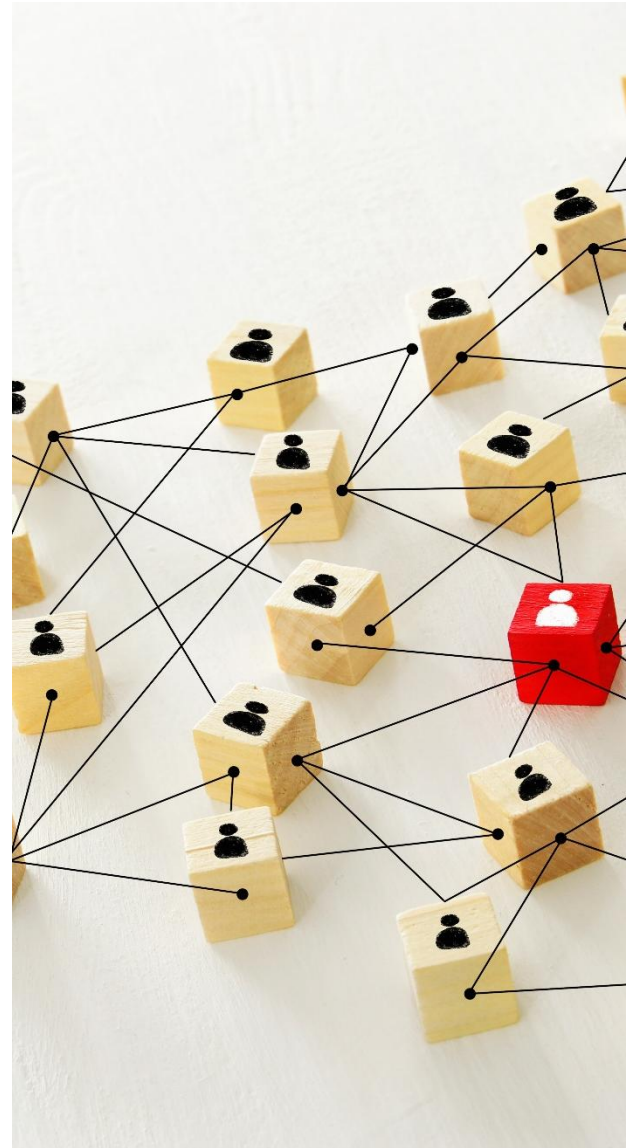
1. Gemäß der Definition einer Betriebsstätte **muss es sich um einen „festen“ Ort handeln.** Daher ist ein gewisses Maß an Dauerhaftigkeit erforderlich; eine vorübergehende Situation reicht nicht aus.
2. Das Gleiche gilt für die **Art der vom Arbeitnehmer ausgeübten Tätigkeit:** Eine Betriebsstätte **liegt nicht vor, wenn er nur Hilfs- oder Vorbereitungsarbeiten verrichtet.**
3. Die bloße Tatsache, dass der Arbeitnehmer einen bestimmten Ort **ausschließlich zur Ausübung von Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Geschäft des Unternehmens** nutzt, bedeutet nicht, dass eine Betriebsstätte vorliegt.
4. Die Wohnung (oder ein anderer relevanter Ort wie ein Coworking Space, ein Ferienhaus, die Wohnung eines Freundes usw.) gilt nicht als Betriebsstätte, wenn der Arbeitnehmer **während eines Zeitraums von zwölf Monaten, der in dem betreffenden Geschäftsjahr beginnt oder endet, weniger als 50 Prozent seiner gesamten Arbeitszeit** von dieser Wohnung aus für das Unternehmen arbeitet. Umgekehrt wird **bei einer längeren Arbeitszeit des Arbeitnehmers** das Vorliegen einer Betriebsstätte anhand der **Fakten und Umstände des Einzelfalls** festgestellt.
5. Damit eine Betriebsstätte eines Unternehmens vorliegt, **muss es einen geschäftlichen Grund** für die Tätigkeiten **geben**, die der Arbeitnehmer von seinem Wohnsitz oder einem anderen gleichwertigen Ort in diesem anderen Staat aus ausübt, und es muss ein ursächlicher Zusammenhang zwischen der Anwesenheit des Arbeitnehmers an seinem Wohnsitz oder einem anderen relevanten Ort und der in diesem Staat ausgeübten Tätigkeit bestehen. Mit anderen Worten: **Eine Betriebsstätte liegt nicht vor, wenn das Unternehmen dem Arbeitnehmer die Arbeit aus dem anderen Staat nur deshalb gestattet, um diesen Arbeitnehmer zu gewinnen oder zu halten.**
6. Eine Betriebsstätte liegt auch dann nicht vor, wenn das Unternehmen dem Arbeitnehmer erlaubt, von diesem anderen Staat aus zu arbeiten, **um Infrastrukturkosten**, wie z. B. für Büros oder damit verbundene Ausgaben, **zu sparen.**

Umgekehrt kann davon ausgegangen werden, dass ein Unternehmen von der Anwesenheit eines Mitarbeiters in einem anderen Staat **profitiert und somit eine Betriebsstätte besteht**, wenn davon ausgegangen werden kann, dass hinter den Tätigkeiten, die der Mitarbeiter im anderen Staat ausübt, **ein legitimer geschäftlicher Grund steht**. Ein **geschäftlicher Grund liegt** beispielsweise **in den folgenden Fällen vor (diese Liste dient lediglich der Veranschaulichung):** wenn die Anwesenheit des Mitarbeiters dem Unternehmen den Zugang zu bestimmten Personen oder Ressourcen in diesem Staat erleichtert; wenn die Wohnung des Mitarbeiters als Ersatz für Räumlichkeiten

dient, die das Unternehmen andernfalls anmieten müsste; wenn die Anwesenheit des Mitarbeiters es ihm erleichtert, direkten Kontakt zu Kunden und Lieferanten zu halten, neue Märkte zu erschließen, Echtzeit-Interaktionen mit Kunden oder Lieferanten in verschiedenen Zeitzonen aufrechtzuerhalten, persönliche Treffen mit Universitätsmitarbeitern abzuhalten, die für das Unternehmen Forschungsarbeiten durchführen, mit anderen Unternehmen zusammenzuarbeiten usw. All dies muss mit einer gewissen Kontinuität und nicht nur gelegentlich erfolgen.

Schließlich, und unter besonderer Berücksichtigung der sogenannten „digitalen Nomaden“, liegt eine Betriebsstätte auch **dann vor, wenn die Person die einzige oder wichtigste Person ist, die die Geschäfte des Unternehmens führt.** Das Beispiel der OECD ist das eines nicht ansässigen Beraters, der einen erheblichen Teil seiner Zeit in einem bestimmten Land verbringt und die **meisten Aktivitäten seines Beratungsunternehmens** von einem Heimbüro aus **durchführt.** Nach Ansicht der OECD stellt dieses Büro, unabhängig vom potenziellen Steuersitz der Einrichtung, den Geschäftssitz des Unternehmens in diesem Land dar.

Als logische Folge des oben Gesagten müssen wir trotz der erheblichen Auswirkungen, die diese Änderungen auf die Besteuerung haben können, genau darauf achten, wie die spanischen Steuerbehörden sie auslegen, und gleichzeitig die von der OECD selbst erwähnte Notwendigkeit berücksichtigen, **die für jeden Einzelfall geltenden Fakten und Umstände zu analysieren.** Dabei sind die **möglichen Auswirkungen** zu berücksichtigen, **die solche „Fernarbeit“ auf andere Tätigkeitsbereiche wie**



Sozialversicherung, Arbeitsrecht und Sorgfaltspflicht haben kann.

Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:



Ramón Portela

Partner

ramon.portela@es.andersen.com



Fernando Lozano

Partner

fernando.lozano@es.andersen.com



Stella Raventós

Of Counsel

stella.raventos@es.andersen.com