

26. Mai 2010

BMF-010221/1333-IV/4/2010

EAS 3154

Reisetätigkeit eines doppelansässigen Dienstnehmers eines französischen Unternehmens

Hat ein Angestellter einer französischen Kapitalgesellschaft, der seine Berufstätigkeit in Frankreich und von dort aus auf internationalen Reisetätigkeiten ausübt, sowohl in Frankreich wie auch in Österreich einen Wohnsitz, wobei die Familie am österreichischen Wohnsitz lebt, so ist es richtig, dass das österreichische Finanzamt die Offenlegung seiner französischen Lohneinkünfte verlangt, weil es davon ausgeht, dass der französische Dienstnehmer in Österreich ansässig ist; diese Ansicht wird durch den Umstand bestätigt, dass der Dienstnehmer für Belange der französischen Besteuerung in Frankreich als non-resident gemeldet ist.

Die französischen Lohnbezüge sind gemäß Artikel 15 Abs. 1 DBA-Frankreich allerdings nur mit jenem Teil in die österreichische Besteuerungsgrundlage einzubeziehen, mit dem sie auf die außerhalb Frankreichs unternommenen beruflichen Reisetätigkeiten entfallen. Der verbleibende, auf die Tätigkeit in Frankreich entfallende Teil ist nur für Belange des Progressionsvorbehaltes in die Steuererklärung aufzunehmen.

Andere Überlegungen - vermutlich aber mit dem gleichen Ergebnis - sind anzustellen, wenn sich herausstellen sollte, dass der französische Dienstnehmer zu mehr als 25% an dem französischen Unternehmen beteiligt ist. Gesellschafter-Dienstnehmer, die nach österreichischem Recht Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit beziehen, werden, soweit sich weder aus dem Abkommenswortlaut noch aus dem Abkommenskontext Anderes ergibt, gemäß Artikel 3 Abs. 2 DBA F der Zuteilungsregel des Artikels 14 zugeordnet (*Philipp - Loukota - Jirousek*, Kommentar Internationales Steuerrecht, Z 14-81). Eine solche Zuordnung der Einkünfte eines Gesellschafterdienstnehmers unter die DBA-Zuteilungsregel für selbständige Arbeit und nicht unter jene für unselbständige Arbeit ist im Übrigen auch vom VwGH bereits nachvollzogen worden (VwGH 25.11.1992, 91/13/0144 betr. einen spanischen Gesellschaftergeschäftsführer).

Nach Artikel 14 DBA-Frankreich steht das Besteuerungsrecht Frankreich zu, wenn die Einkünfteerzielung einer "festen Einrichtung" (dem Büro des Gesellschafterdienstnehmers) in Frankreich zuzurechnen ist. Da nicht nur der Innendienst, sondern auch der Außendienst idR dieser (einzigen) festen Einrichtung zuzurechnen ist, hätte dies gemäß Artikel 23 Abs. 2 lit. a des Abkommens Steuerfreistellung in Österreich zur Folge.

Allerdings ist diese Steuerfreistellung der Bedingung unterworfen, dass die in Österreich freizustellenden Einkünfte **auf Grund des Abkommens** in Frankreich besteuert werden dürfen. Wenn aber - zum Unterschied von der Situation auf österreichischer Seite - auf Seiten Frankreichs ein Gesellschafterdienstnehmer nach wie vor als unselbständig tätig eingestuft und auf ihn folglich nicht Artikel 14, sondern Artikel 15 DBA-Frankreich angewendet wird, bewirkt dieser Qualifikationskonflikt, dass einerseits Frankreich auf Grund von Artikel 15 die auf die Auslandsreisen entfallenden Einkünfte von der Besteuerung freistellen muss und dass andererseits korrespondierend dazu für Österreich insoweit die Verpflichtung zur Steuerfreistellung entfällt. Unter solchen Gegebenheiten würde daher eine wesentliche Beteiligung des Dienstnehmers kein anderes Ergebnis zeitigen als sich bei nicht wesentlich beteiligten Dienstnehmern ergibt.

Bundesministerium für Finanzen, 26. Mai 2010