

11. Februar 2009

BMF-010221/0302-IV/4/2009

EAS 3040

Bulgarische Personengesellschaft mit österreichischen Partnern

Die steuerliche Behandlung ausländischer Gesellschaften erfolgt in Österreich auf der Grundlage eines Typenvergleiches. Die Frage, ob eine ausländische Gesellschaft als Steuersubjekt (als Körperschaft) oder als transparent (im Fall einer Personengesellschaft) anzusehen ist, richtet sich daher nicht nach der steuerlichen Behandlung im ausländischen Recht, sondern ist darnach zu entscheiden, wie dieses ausländische Rechtsgebilde nach inländischem Steuerrecht einzustufen wäre (zB EAS 1756).

Schließen sich in Österreich ansässige natürliche Personen zu einer nach Art einer österreichischen OG errichteten bulgarischen Gesellschaft zusammen, die Dienstleistungen in der Unternehmensberatung erbringt, so ist österreichisches Steuerrecht hierbei nicht nur für die Frage maßgebend, ob die Einkünfte der ausländischen Gesellschaft den inländischen Gesellschaftern anteilig zuzurechnen sind, sondern auch bei der Beurteilung heranzuziehen, welcher Art die bezogenen Einkünfte sind und in welcher Höhe sie zuzurechnen sind (vgl. EAS 2248).

Gewinne aus der Unternehmensberatung sind nach Maßgabe des § 22 Z 1 lit. b vierter Teilstich EStG 1988 als Einkünfte aus selbständiger Arbeit zu qualifizieren. Gemäß § 22 Z 3 EStG 1988 zählen zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit auch Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind. Voraussetzung ist jedoch, dass die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als selbständige Arbeit anzusehen ist und jeder einzelne Gesellschafter im Rahmen der Gesellschaft selbständig im Sinne der Z 1 oder 2 des § 22 EStG 1988 tätig wird. Betreibt die bulgarische Gesellschaft nicht nur Unternehmensberatung, sondern ist sie auch gewerblich tätig, dann ordnet diese gewerbliche Tätigkeit die Einkünfte der Personengesellschaft insgesamt den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu.

Aus der Sicht des zwischenstaatlichen Steuerrechts fallen die Gewinnanteile der österreichischen Gesellschafter der bulgarischen Personengesellschaft jedenfalls als Gewinn aus erwerbswirtschaftlicher Tätigkeit unter die Zuteilungsregel des Artikels 4 DBA-Bulgarien,

welcher dem Betriebsstättenstaat das Besteuerungsrecht zuteilt. Da in dem Abkommen die Befreiungsmethode zur Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung angewendet wird, ist Bulgarien an den der bulgarischen Personengesellschaftsbetriebstätte zuzurechnenden Gewinnanteilen besteuernsberechtigt und Österreich zur Steuerfreistellung verpflichtet (Art. 18 DBA-Bulgarien).

Daran ändert auch der Umstand nichts, dass Bulgarien nach seinem innerstaatlichen Recht die Gesellschaft als solche und nicht die Gesellschafter als Steuerzurechnungssubjekt qualifiziert. Die durch das innerstaatliche Recht des Quellenstaats bewirkte Qualifikation der Einkünfte kann jedoch keine Auswirkungen auf die Besteuerung in Österreich zeitigen. Erfolgt daher die Zurechnung der Einkünfte an die Gesellschafter nach bulgarischem Recht erst in der zweiten Ebene aus Anlass der als Gewinnausschüttung qualifizierten Überweisung des Gewinnanteils an die Gesellschafter, führt dies nach österreichischem Recht nicht zur Annahme eines einkommensteuerbaren Vorgangs. Sollte Bulgarien an diesen Vorgang nach innerstaatlichem Recht eine Quellenbesteuerung knüpfen, wäre Österreich zwar grundsätzlich verpflichtet, diese Quellensteuer im DBA-mäßig zulässigen Ausmaß auf eine von diesen Einkünften erhobene österreichische Einkommensteuer anzurechnen. Da der Vorgang der Gewinnüberweisung mangels Steuerbarkeit allerdings keine inländische Steuerpflicht auslöst, ginge dieser Anspruch ins Leere. Zu beachten ist aber, dass nach Art. 8 DBA-Bulgarien das ausschließliche Besteuerungsrecht an Dividenden dem Ansässigkeitsstaat zugeteilt wird. Daher bestünde für die in Österreich ansässigen Gesellschafter Anspruch auf volle Rückerstattung dieser Steuer.

Bundesministerium für Finanzen, 11. Februar 2009