

28. Oktober 2015

BMF-010221/0623-VI/8/2015

EAS 3366

Vergütungen aus einem Phantom Share Agreement

Geht ein Steuerpflichtiger mit Wohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich in Polen einer nichtselbständigen Tätigkeit als Geschäftsführer einer polnischen Gesellschaft nach und erhält er hierfür zusätzlich zur leistungsunabhängigen Vergütung auch leistungsabhängige Vergütungen aus einem „Phantom Share Agreement“, so bestehen grundsätzlich keine Bedenken, neben der leistungsunabhängigen Vergütung auch die leistungsabhängigen Vergütungen aus dem Phantom Share Agreement als „Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen“ im Sinne des [Art. 15 Abs. 1 DBA-Polen](#) zu qualifizieren. Unter Einkünfte im Sinne des Art. 15 fällt nämlich jeder steuerpflichtige Vorteil aus dem Dienstverhältnis (vgl zB EAS 2678 zu einem Signing Bonus und Entgelt für die Einhaltung eines Konkurrenzverbotes; EAS 1305 zur Einstiegsprämie aus Anlass des Dienstantritts). Unter einen solchen Vorteil aus einem Dienstverhältnis können nach Ansicht des BM für Finanzen auch Einkünfte aus einem sog. „Phantom Share Agreement“ fallen. Bei Vergütungen aus einem Phantom Share Agreement handelt es sich typischerweise um eine variable Vergütungsmethode, bei der Arbeitnehmer – je nach Leistung – mit imaginären Wertpapieren bezahlt werden. Es werden somit keine echten, sondern nur fiktive, nicht übertragbare Gesellschaftsanteile vermittelt. Ausschlaggebend für die Einordnung unter [Art. 15 DBA-Polen](#) ist allerdings, dass ein entsprechender Zusammenhang zwischen der Arbeitsleistung und der Vergütung besteht. Wie im Fall von Stock Options kommt es bei Vergütungen aus einem Phantom Share Agreement darauf an, dass diese Vergütungen tatsächlich im Rahmen des Dienstverhältnisses gewährt werden. Sofern daher nicht aufgrund von [Art. 15 Abs. 2 DBA-Polen](#) dem Ansässigkeitsstaat – hier Österreich – das ausschließliche Besteuerungsrecht zukommt, dürfen die fraglichen Vergütungen gemäß [Art. 15 DBA-Polen](#) im Tätigkeitsstaat – hier Polen – besteuert werden, allerdings nur insoweit, als sie mit der in Polen ausgeübten nichtselbständigen Erwerbstätigkeit in Zusammenhang stehen. Sind die Vergütungen aus dem Phantom Share Agreement nach polnischem Steuerrecht zwar den

Einkünften aus unselbständiger Arbeit zuzuordnen, aber nicht steuerpflichtig, so hat dies auf die Befreiung von der Steuerpflicht in Österreich keinen Einfluss. [Art. 24 Abs. 2 lit. a DBA-Polen](#) enthält nämlich keine subject-to-tax-Klausel. Der Umstand, dass Polen das ihm übertragene Besteuerungsrecht nicht wahrnimmt, kann daher unter den gegebenen Umständen kein Aufleben eines österreichischen Besteuerungsanspruches begründen.

Anders wäre der Fall allerdings dann zu beurteilen, wenn Polen nach seinem innerstaatlichen Recht die Einkünfte aus dem Phantom Share Agreement nicht als Einkünfte aus unselbständiger Arbeit im Sinn von Art. 15 behandelt, sondern als andere Einkünfte im Sinn des [Art. 22 DBA-Polen](#). In diesem Fall läge ein Qualifikationskonflikt vor, der zur Folge hätte, dass sich Polen auf Grund des Abkommens nicht berechtigt erachten kann, die unter diesen Umständen dem Ansässigkeitsstaat (also Österreich) zur Besteuerung zugeteilten Einkünfte zu besteuern. Qualifikationskonflikte dieser Art werden nach den Bestimmungen des Methodenartikels (hier: [Art. 24 Abs. 2 DBA-Polen](#)) in der Weise gelöst, dass die Verpflichtung des Ansässigkeitsstaats (hier: Österreichs) zur Steuerfreistellung, die nur für Einkünfte gilt, die nach dem Abkommen in Polen besteuert werden dürfen, entfällt (vgl. OECD-Kommentar zu Art. 23A und 23B OECD-MA, Abschn. E (Conflicts of qualification), Rz 32.6).

Bundesministerium für Finanzen, 28. Oktober 2015