

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch vp Steuerberatung FlexCo, Gerbe 1135, 6863 Egg, über die Beschwerden vom 28. April 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 29. März 2023 betreffend Einkommensteuer 2018 bis 2021, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer ist jeweils 100%-Gesellschafter und einziger Geschäftsführer der ***1***, Zweigniederlassung ***2***, ***3***, ***4*** ***2***, der ***5***, ***6***, ***7*** ***8*** sowie der ***9***, ***10***, ***11*** ***12***. Im gegenständlichen Verfahren ist strittig, ob trotz behaupteten Verzichtes auf eine Geschäftsführervergütung im Hinblick auf wirtschaftliche Schwierigkeiten der Gesellschaften für die ausländischen Gesellschaften eine fremdübliche Vergütung in Ansatz zu bringen ist.

Am **26. Februar 2023** richtete der **Beschwerdeführer** folgende **e-mail** an das Finanzamt:

„Ich möchte meine privaten Steuerangelegenheiten nun endlich in Ordnung bringen und dafür gerne das Finanz-Online benutzen. Ich bin unsicher ob ich richtig angelegt bin, weil hier von Unternehmensdaten und nicht Personendaten die Rede ist.

Kann es sein, dass für meine private Steuersache das Finanzonline falsch eingestellt ist?

Ich bin unselbständig als Grenzgänger in der Schweiz beschäftigt.

Mir scheint das Menü auf Finanzonline mit Unternehmensdaten, betrieblicher und außerbetriebliche Einkunftsarten falsch zu sein.

Ich bekomme lediglich einen Lohn als Grenzgänger.“

Mit **e-mail vom 27. Februar 2023** hat das **Finanzamt** dem Beschwerdeführer folgende Antwort übermittelt:

*„Sehr geehrter Herr ***Bf1***,*

*laut den vorliegenden Unterlagen sind Sie in Österreich, Deutschland und Liechtenstein als Geschäftsführer bei der ***14*** tätig.*

Die Geschäftsführerbezüge aus Österreich und Liechtenstein sind unter den betrieblichen Einkünften bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit zu erfassen. Die Geschäftsführerbezüge aus Deutschland als Progressionseinkünfte (L1i).

Für die Jahre 2018 bis 2021 sind daher Einkommensteuererklärungen einzureichen.

Seit wann sind Sie als Grenzgänger in der Schweiz beschäftigt?

Wie lauten Name und Anschrift des Arbeitgebers?

Sind Sie in der Schweiz auch als Geschäftsführer tätig bzw. welche Tätigkeit üben Sie aus?“

Die **e-mail des Beschwerdeführers** an das Finanzamt **vom 27. Februar 2023** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„Wir sind ein sehr kleines Produktionsunternehmen mit je einer Werkstätte in Österreich, Deutschland und der Schweiz (früher Lichtenstein).

In Österreich und der Schweiz sind wir je 10 Mitarbeiter und in Deutschland schwanken wir zwischen 20 und 30 Mitarbeiter.

Alle 3 Standorte zusammen sind ein Unternehmen - keiner der Standorte ist ohne den anderen lebensfähig.

Deutschland macht im Wesentlichen die Produktion.

Die Schweiz macht die Kundenbetreuung und Entwicklung und mit mir die Geschäftsführung aller 3 Standorte REMOTE.

Österreich macht Betriebsmittel und das Lager.

*Wegen wirtschaftlicher Schwierigkeiten seit unserem Teilumzug nach ****8****, verursacht durch den Strukturwandel im Automotive Bereich und mit Corona und Energiekostenkrise verschärft, sind wir ein Sanierungsfall.*

Ich verzichte deshalb, um mein Unternehmen zu retten schon seit vielen Jahren auf jedes Einkommen und habe lediglich einen mtl. brutto CHF 5.000,00 Versicherungslohn in der Schweiz. Ich bekomme diesen aber nicht ausbezahlt, er wird auch nicht gutgeschrieben.

*Als Grenzgänger bin ich schon seit 1987 durchgehend und nur bei ***14*** beschäftigt.*

Ich mache dieses Leid durch, weil ich überzeugt bin, dass wir es schaffen können und bis in 2 Jahren wieder in die Gewinnzone kommen. Wir haben in den letzten Monaten 2 große Aufträge an Land gezogen und starten mit der Produktion in den nächsten Monaten. Die Liquidität ist so weit stabil, dass wir alle dringenden Verpflichtungen erfüllen können.“

Die **e-mail des Finanzamtes vom 01. März 2023** an den Beschwerdeführer hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„Sehr geehrter Herr ***Bf1***,*

die Geschäftsführerbezüge sind dem Jahr zuzuordnen, für welches der Anspruch besteht, auch wenn diese bisher nicht ausbezahlt wurden.

Für die Jahre 2018 bis 2022 sind daher Einkommensteuererklärungen einzureichen. Zudem bitten wir um Übermittlung der Lohnausweise für die Jahre 2018 bis 2022. Die Geschäftsführereinkünfte in der Schweiz sind gemäß § 22 Z 2 EStG 1988 als Einkünfte aus selbständiger Arbeit zu erfassen.

Dabei sind die Bruttobezüge unter den Einnahmen zu erfassen (Kennzahl 9040).

Die entrichteten Sozialversicherungsbeiträge können als Betriebsausgaben berücksichtigt werden (Kennzahl 9225).

Als Betriebsausgabenpauschale können gemäß § 17 EStG 1988 6% der Einnahmen in Abzug gebracht werden (9259).

Die sich daraus ergebenden Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind zudem unter den Kennzahlen 320 und 395 zu erfassen.

Die entrichtete Quellensteuer kann angerechnet werden (Kennzahl 396).“

In den **Einkommensteuerbescheiden vom 29. März 2023** für die Jahre 2018 bis 2021 hat das Finanzamt dem Beschwerdeführer für seine Geschäftsführertätigkeit für die ausländischen Gesellschaften Einkünfte hinzugeschätzt.

In den **Beschwerden vom 28. April 2023** gegen diese Einkommensteuerbescheide brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„a) Sachverhalt und bisheriger Lauf des Verfahrens

[Der Beschwerdeführer] ist jeweils 100%-Gesellschafter und einziger Geschäftsführer der

- ****1***, Zweigniederlassung ***2***, ***3***. ***4***, ***2****
- ****5***, ***6***, ***7*** ***8****
- ****9***, ***10***, ***11*** ***12****

*Aufgrund von wirtschaftlichen Schwierigkeiten, die ihren Ursprung in der Finanzkrise 2008 haben, und nach wie vor nicht überwunden sind, verzichtet Herr ***Bf1*** seit dem Jahr 2012 bei allen drei Gesellschaften auf die Bezahlung eines Geschäftsführerbezugs. Er lebt aktuell von Erspartem bzw. wird er von seiner Lebensgefährtin, Frau ***13*** (St.Nr. xx xxx/xxxx), mit der er zusammen an der Adresse ***Bf1-Adr*** wohnhaft ist, unterstützt.*

Jeweils mit Datum vom 29.03.2023 wurden Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2018 - 2021 und Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2018 und 2021 erlassen, wobei die Einkünfte wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt wurden. Begründend wird in allen Einkommensteuerbescheiden angeführt, dass die Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Anlehnung an das Vorjahr geschätzt wurden.

b) Rechtliche Würdigung

Die Einkünfteermittlung eines wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers erfolgt, sofern er die Umsatzgrenzen des § 189 UGB nicht überschreitet, mittels Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG nach dem Zufluss-/Abflussprinzip.

ba) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zum Zufluss bei Gesellschaftergeschäftsführern

Der VwGH führt in seinem Erkenntnis Ra 2018/13/0074 vom 06.07.2020 folgendes aus:

Bei Leistungsabrechnungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers gegenüber seiner Kapitalgesellschaft sind nach der Rechtsprechung des VwGH für die Frage deren Zuflusses - abgesehen von der Zuleitung des Barbetrages - insbesondere zwei mögliche

zuflussbegründende Umstände zu unterscheiden, die beide für sich einen Zufluss beim Gesellschafter-Geschäftsführer bewirken können und daher getrennt zu prüfen sind, wobei der frühere Zeitpunkt den Zufluss bewirkt.

Zum einen ist auf den Gutschriftszeitpunkt durch die Kapitalgesellschaft abzustellen. Nimmt eine Kapitalgesellschaft eine Gutschrift zu Gunsten ihres Geschäftsführers etwa auf dem Verrechnungskonto vor, geht die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einem Zufluss aus, wenn die GmbH zahlungsfähig ist. Der Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft hat grundsätzlich die tatsächliche Verfügungsmacht über die zu seinen Gunsten ausgestellten Gutschriften (vgl. VwGH 30.10.2014, 2012/15/0143; 20.9.2001, 2000/15/0039, VwSlg 7653 F/2000).

Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Gutschrift auf einem Verrechnungskonto oder einem Kreditorenkonto verbucht wird, sondern ob der Geschäftsführer die Befugnis hat, die Auszahlung gutgeschriebener Beträge zu verfügen oder selbst durchzuführen (etwa weil er eine Zeichnungsberechtigung oder eine Bankvollmacht für ein Bankkonto der Gesellschaft hat).

Wirtschaftliche Überlegungen, aus denen der Geschäftsführer die Auszahlung an sich nicht vorgenommen hat, sind dabei von keiner Bedeutung (vgl. VwGH 22.2.1993, 92/15/0048, mwN).

Der zweite zuflussbegründende Fall betrifft einen Steuerpflichtigen, der gleichzeitig Mehrheitsgesellschafter jener GmbH ist, die sein Schuldner ist. Die Rechtsprechung nimmt in diesem Fall einen Zufluss auch bereits an, sobald die Forderung fällig ist, vorausgesetzt die GmbH ist nicht zahlungsunfähig (vgl. VwGH 23.3.2010, 2007/13/0037; 28.6.2006, 2002/13/0175). Für die Beurteilung der Zahlungsfähigkeit ist es dabei ausreichend, wenn der Kapitalgesellschaft die Kreditwürdigkeit zur Aufnahme von Fremdmitteln zukommt (vgl. VwGH 25.6.2007, 2007/14/0002).

bb) Anwendung der Rechtsprechung des VwGH auf den gegenständlichen Sachverhalt

Eine Gutschrift eines Geschäftsführerbezugs auf einem Gesellschafterverrechnungskonto zu Gunsten von Herrn ***Bf1*** hat in keinem der beschwerderelevanten Jahre bei keiner der Gesellschaften bei denen Herr ***Bf1*** Geschäftsführer ist, stattgefunden. Ein Zufluss auf Basis des ersten, oben dargestellten „zuflussbegründenden Umstands“ ist daher nicht erfolgt.

Da Herr ***Bf1*** endgültig auf einen Geschäftsführerbezug verzichtet hat, kommt auch der zweite „zuflussbegründende Umstand“ nicht in Betracht, da dieser eine fällige Forderung voraussetzt. Bei einem Verzicht (im Vorhinein) kann keine Forderung entstehen und demzufolge kein Zufluss entsprechend der Rechtsprechung des VwGH.

Mangels Zuflusses betragen die Einnahmen aus der Tätigkeit als wesentlich beteiligter Gesellschafter - Geschäftsführer somit null. Positive Einkünfte aus dieser Tätigkeit liegen daher nicht vor.

Die Schätzung der Einkünfte in den beschwerdegegenständlichen Jahren erweist sich somit als nicht richtig.

Demzufolge basieren auch die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2018 und 2021 auf unrichtig festgestellten Differenzbeträgen an Einkommensteuer die sich aus Abgabenbescheiden ergeben.

Beweise dafür, dass keiner der beiden vom VwGH dargestellten „zuflussbegründenden Umstände“ in den beschwerderelevanten Jahren verwirklicht wurde, werden zeitnah nachgereicht.

BESCHWERDEPUNKTE und BESCHWERDEANTRÄGE

Die Beschwerde richtet sich gegen die Rechtswidrigkeit des Inhalts der angefochtenen Bescheide aufgrund

- *unrichtiger Schätzung der Einkünfte als Gesellschaftergeschäftsführer und demzufolge unrichtiger Schätzung des Einkommens und der Einkommensteuer*
- *unrichtiger Festsetzung von Anspruchszinsen*

*Es wird daher beantragt die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben, da Herr ***Bf1*** in keinem der beschwerderelevanten Jahre einen Sachverhalt verwirklicht hat, der einen Tatbestand des österreichischen Einkommensteuergesetzes erfüllt.*

I. ANTRAG auf Durchführung einer MÜNDLICHEN VERHANDLUNG

Es wird beantragt, über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung durchzuführen.“

Der Vorhalt des Finanzamtes Österreich vom 08. Mai 2023 hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„Sie werden ersucht, die in der Beschwerde angekündigten geeigneten Nachweise dafür, dass Ihnen aus Ihrer Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführer bei Ihren 3 GmbHs im Inland, in der Schweiz und in Deutschland keine als einkommensteuerlich zugeflossen geltenden (steuerpflichtigen bzw. unter Progressionsvorbehalt steuerfrei zu stellenden) Geschäftsführerbezüge für die Jahre 2018 bis 2021 zuzurechnen sind, beizubringen.“

Die **Vorhaltsbeantwortung** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„Anbei übermittle ich Ihnen die Beweise zur Beschwerde vom 28.04.2023 gegen die Einkommensteuerbescheide 2018 - 2021. Ergänzend zum Sachverhalt: Von der ***1*** wird eine monatliche Lohnabrechnung für Herrn ***Bf1*** erstellt und Sozialversicherungsbeiträge (zwecks Pensionsvorsorge) und Quellensteuer (offensichtlich gilt in der Schweiz hier, anders als*

*in Österreich, nicht das Zuflussprinzip) abgeführt. Aufgrund der erstellten Lohnabrechnungen wurden auch Lohnausweise für 2018 - 2021 erstellt, diese werden mitübermittelt, ebenso die Bestätigungen über die Zahlung von Krankenversicherungsbeiträgen. Auf die Auszahlung des GF-Bezugs hat Herr ***Bf1*** gegenüber der ***1*** mit Vereinbarung vom 31.12.2016 bis auf Widerruf verzichtet (siehe angehängtes Dokument Verzicht GF-Bezug ***14*** ***2***). Für die ***9*** und die ***5*** werden Bestätigungen der Steuerberaterin bzw. des Lohnverrechners übermittelt, dass Herr ***Bf1*** keinen GF-Bezug erhalten hat bzw. keiner abgerechnet wurde.“*

Dieser Vorhaltsbeantwortung waren Bestätigungen der Uniqua Versicherung hinsichtlich der vom Beschwerdeführer bezahlten Krankenversicherungsbeiträge beigelegt.

Weiters war eine Bestätigung des Lohnverrechners beigelegt, wonach für den Beschwerdeführer als Geschäftsführer keine Bezüge abgerechnet worden seien.

Weiters war eine Bestätigung der Steuerberaterin der ***9*** beigelegt, wonach der Beschwerdeführer ab dem Veranlagungszeitraum 2018 bis zum heutigen Tag, weder Geschäftsführergehälter noch Gutschriften auf den Gesellschafterkonten erhalten habe.

Laut den vorgelagten CH-Lohnausweisen hat Beschwerdeführer folgende Geschäftsführervergütungen seitens der ***1***, Zweigniederlassung ***2*** bezogen:

Lohnausweis 2018		
Umrechnungskurs		0,852814
	CHF	€
brutto	66.218,00	56.471,64
AHV/IV/EO/ALV/NBUV	-5.234,00	-4.463,63
berufliche Vorsorge	-3.659,00	-3.120,45
netto	57.325,00	48.887,56
Quellensteuerabzug	-7.900,00	-6.737,23
Lohnausweis 2019		
Umrechnungskurs		0,885473
	CHF	€

brutto	66.218,00	58.634,25
AHV/IV/EO/ALV/NBUV	-5.234,00	-4.634,57
berufliche Vorsorge	-3.659,00	-3.239,95
Lohnausfallversicherung	-357,00	-316,11
netto	56.968,00	50.443,63
Quellensteuerabzug	-7.794,00	-6.901,38
Lohnausweis 2020		
Umrechnungskurs		0,920131
	CHF	€
brutto	63.728,00	58.638,11
AHV/IV/EO/ALV/NBUV	-5.281,00	-4.859,21
berufliche Vorsorge	-3.659,00	-3.366,76
netto	54.788,00	50.412,14
Quellensteuerabzug	-7.076,00	-6.510,85
Lohnausweis 2021		
Umrechnungskurs		0,911109
	CHF	€
brutto	66.218,00	60.331,82
AHV/IV/EO/ALV/NBUV	-5.298,00	-4.827,06
berufliche Vorsorge	-3.537,00	-3.222,59
Lohnausfallversicherung	-357,00	-325,27
netto	57.026,00	51.956,90

Quellensteuerabzug	-7.589,00	-6.914,41
--------------------	-----------	-----------

Die am **31. Dezember 2016** abgeschlossene Vereinbarung zwischen der *****1*****, Zweigniederlassung *****2*****, *****3*****, *****4*****, *****2***** und dem Beschwerdeführer hat folgenden Wortlaut:

„1. Vereinbarung betreffend Lohn

Die Parteien vereinbaren den monatlichen Lohn abzurechnen mit allen Sozialversicherungen und auch die entsprechenden Einzahlungen an die Versicherungen zu leisten.

2. Vereinbarung betreffend Auszahlung

*Herr *****Bf1***** verzichtet zu Gunsten der Firma auf die Auszahlung des Nettolohnes.*

*Dieser wird zu Gunsten der Firma *****1***** als o.e. Ertrag zurück in die Buchhaltung gebucht.*

*Diese Vereinbarung gilt bis auf Widderruf durch Herrn *****Bf1*****.“*

Der **Vorhalt vom 31. Mai 2023** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„Es wird ersucht, dem Finanzamt Nachfolgendes zu übermitteln:

- 1. Geschäftsführerverträge**
- 2. Vereinbarungen über Verzicht auf Geschäftsführervergütung**
- 3. Bilanzen (Aktiva, Passiva, GuV)**
- 4. Gesellschafterkonten**
- 5. Allfällige Vereinbarung betreffend Firmen-PKW**
- 6. Darstellung der Tätigkeit der jeweiligen Unternehmen und des Ausmaßes der für diese jeweils ausgeübten Geschäftsführertätigkeit.*

1, 3, 4 und 5 für alle drei Unternehmen, 2 für die ***5***** und für die *****9*****“*

Die **Vorhaltsbeantwortung** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„Anbei übermittle ich Ihnen die angeforderten Unterlagen zu Ihrer Verwendung. Folgende Anmerkungen: die *****1***** besteht seit dem Jahr 1941. Seit vielen Jahren nun schon hat die *****1***** ihren operativen Betrieb aber in die Schweiz nach *****3*****, 9464 *****2***** verlegt. Die *****1***** beherbergt nach wie vor die Entwicklungsabteilung für die gesamte *****14*****-Gruppe.*

Herr *****Bf1***** ist als alleinverantwortlicher Geschäftsführer für alle drei Gesellschaften tätig. Die beiden Standorte in AT und DE sind Produktionsstandorte.

Schriftliche Geschäftsführerverträge gibt es bei keiner der drei Gesellschaften; nach unseren Informationen auch keine Vereinbarungen betreffend Firmen-PKW. Ein GF-Bezug wurde von jeher nur in der Schweiz ausbezahlt. Ab dem Jahr 2017 verzichtet Herr *****Bf1***** aber auch auf diesen GF-Bezug (die entsprechende Vereinbarung wurde bereits übermittelt). Für die österreichische Gesellschaft wurden seit dem Jahr 2019 keine Abschlüsse mehr erstellt. Die restlichen angeforderten Unterlagen werden mittels sonstigem Anbringen übermittelt.“

In einer **Ergänzung vom 07.07.2023 zur Vorhaltsbeantwortung** brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„Die Steuerberaterin für die *****1***** hat uns mitgeteilt, dass es ihr technisch nicht möglich sei Sozialversicherungsbeiträge (automatisiert) abzuführen ohne eine entsprechende Verbuchung des Lohns in der Buchhaltung. Aus diesem Grund wurde der Geschäftsführerbezug in den Jahren 2018 bis 2021 jeweils als Aufwand erfasst und gegen das Gesellschafterverrechnungskonto 2160 gebucht. In den Jahren 2018 und 2019 wurde dann auf die Glattstellung des Verrechnungskontos auf Basis des von Herrn *****Bf1***** abgegebenen Verzichts auf den GF-Bezug vergessen. Erst im Jahr 2020 wurde der gesamte Saldo des Gesellschafterverrechnungskontos 2160 ausgebucht. Im Jahr 2021 erfolgte die Glattstellung des Verrechnungskontos dann mit Jahresendes: Hervorzuheben ist, dass trotz der technisch bedingten Verbuchung des GF-Bezug auf dem Verrechnungskonto zu keiner Zeit ein Anspruch auf Auszahlung von Herrn *****Bf1***** gegenüber der *****1***** bestand.“

Die Beschwerden wurden vom Finanzamt Österreich mittels **Beschwerdevorentscheidungen vom 03.08.2023** als unbegründet abgewiesen. In den Begründungen führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Der Beschwerdeführer ist jeweils 100%-Gesellschafter und einziger Geschäftsführer der *****1*****, Zweigniederlassung *****2*****, *****3*****, *****4***** *****2*****, der *****5*****, *****6*****, *****7***** *****8***** sowie der *****9*****, *****10*****, *****11***** *****12*****.

Mangels Abgabe von Steuererklärungen wurden die Einkünfte in den am 29.3.2023 erlassenen Einkommensteuerbescheiden 2018 bis 2021 gemäß § 184 BAO im Schätzungswege angesetzt.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Beschwerde vom 28.4.2023 im Wesentlichen mit der Begründung, der Beschwerdeführer habe aufgrund von seit der Finanzkrise 2008 bestehenden wirtschaftlichen Schwierigkeiten bei allen drei Gesellschaften auf die Bezahlung des Geschäftsführerbezuges verzichtet, lebe aktuell von Erspartem und werde von seiner Lebensgefährtin unterstützt. In rechtlicher Hinsicht könne sich nach der VwGH-Rechtsprechung ein Zufluss bei Gesellschaftergeschäftsführern aufgrund einer - im gegenständlichen Fall nicht

erfolgten - Gutschrift etwa auf dem Verrechnungskonto oder einem Kreditorenkonto ergeben, wenn der Geschäftsführer die Befugnis habe, die Auszahlung zu verfügen oder selbst durchzuführen. Der zweite zuflussbegründende Umstand betreffe einen Mehrheitsgesellschafter, wenn die Forderung fällig und die GmbH nicht zahlungsunfähig sei. Auch dies komme im gegenständlichen Fall aufgrund des endgültigen Verzichts auf den Geschäftsführerbezug nicht in Betracht. Beweise, dass keiner der vom VwGH dargestellten zuflussbegründenden Umstände in den Beschwerdejahren verwirklicht worden seien, würden zeitnah nachgereicht.

Der Beschwerdeführer wurde daraufhin zunächst mit Ersuchen um Ergänzung vom 8.5.2023 aufgefordert, die in der Beschwerde angekündigten geeigneten Nachweise dafür, dass ihm aus seiner Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführer bei seinen drei GmbHs im Inland, in der Schweiz und in Deutschland keine als einkommensteuerlich zugeflossen geltenden (steuerpflichtigen bzw. unter Progressionsvorbehalt steuerfrei zu stellenden) Geschäftsführerbezüge für die Jahre 2018 bis 2021 zuzurechnen sind, beizubringen, woraufhin am 19.5.2023 ergänzend vorgebracht wurde, es werde von der ***1*** eine monatliche Lohnabrechnung erstellt und Sozialversicherungsbeiträge (zwecks Pensionsvorsorge) und Quellensteuer abgeführt. Offensichtlich gelte in der Schweiz hier, anders als in Österreich, nicht das Zuflussprinzip. Aufgrund der erstellten Lohnabrechnungen würden auch die Lohnausweise für 2018 bis 2021 erstellt, welche ebenso wie die Bestätigungen über die Zahlung von Krankenversicherungsbeiträgen übermittelt wurden.

Auf die Auszahlung des Geschäftsführerbezeuges habe der Beschwerdeführer gegenüber der ***1*** mit Vereinbarung vom 31.12.2016 verzichtet. Für die ***9*** und die ***5*** bestünden Bestätigungen der Steuerberaterin bzw des Lohnverrechners, dass der Beschwerdeführer keine Geschäftsführerbezug erhalten habe.

Diese Bestätigungen sowie die Vereinbarung vom 31.12.2016 wurden ebenfalls übermittelt.

Mit weiterem Ersuchen um Ergänzung vom 31.5.2023 wurde die Vorlage der Geschäftsführerverträge, Vereinbarungen über Verzicht auf Geschäftsführervergütung, Bilanzen (Aktiva, Passiva, GuV), Gesellschafterkonten, einer allfälligen Vereinbarung betreffend Firmen- PKW sowie einer Darstellung der Tätigkeit der jeweiligen Unternehmen und des Ausmaßes der für diese jeweils ausgeübten Geschäftsführertätigkeit abverlangt, in dessen Beantwortung am 7.7.2023 weiters vorgebracht wurde, die ***1*** bestehe seit 1941, habe aber seit vielen Jahren ihren operativen Bereich in die Schweiz nach ***3***, 9464 ***2*** verlegt und beherberge nach wie vor die Entwicklungsabteilung für die gesamte ***14***-Gruppe. Der Beschwerdeführer sei als alleinverantwortlicher Geschäftsführer für alle drei Gesellschaften tätig.

Die beiden Standorte in Österreich und Deutschland seien Produktionsstandorte. Schriftliche Geschäftsführerverträge gebe es bei keiner der drei Gesellschaften, soweit bekannt auch keine

Vereinbarungen betreffend Firmen-PKW. Ein Geschäftsführerbezug sei von jeher nur in der Schweiz ausbezahlt worden. Ab dem Jahr 2017 habe der Beschwerdeführer aber auch auf diesen Geschäftsführerbezug verzichtet. Für die österreichische Gesellschaft seien seit 2019 keine Abschlüsse mehr erstellt worden. Die restlichen angeforderten Unterlagen würden mittels sonstigem Anbringen übermittelt.

Aufgrund des sich aus dem Beschwerdevorbringen und den vorgelegten Unterlagen ergebenden Sachverhaltes stellt sich nunmehr die Frage, ob der vom Beschwerdeführer behauptete Verzicht auf Geschäftsführerbezüge steuerlich wirksam ist und dazu führt, dass im gegenständlichen Fall keine Einkünfte aus dieser Tätigkeit angesetzt werden können, oder ob vielmehr von einem Zufluss dieser Einkünfte auszugehen ist bzw aufgrund der für diese Gesellschaften erbrachten Leistungen zwingend angemessene Einkünfte anzusetzen sind.

Wie in der Beschwerde zutreffend ausgeführt wurde, ist nach der dort angeführten VwGH-Rechtsprechung bei einem Mehrheitsgesellschafter ein Zufluss der Geschäftsführervergütung bei Fälligkeit der Forderung anzunehmen, vorausgesetzt, die GmbH ist nicht zahlungsunfähig, wobei es für die Beurteilung der Zahlungsunfähigkeit ausreichend ist, wenn der Kapitalgesellschaft die Kreditwürdigkeit zur Aufnahme von Fremdmitteln zukommt. Aufgrund der vorgelegten Bilanzen ergeben sich keine Anhaltspunkte, dass die Gesellschaften nicht ihre laufenden Ausgaben tätigen konnten, weshalb von einer entsprechenden Zahlungsfähigkeit und auch Kreditwürdigkeit auszugehen ist.

Bei den gegenständlichen Einkünften handelt es sich um solche aus selbständiger Arbeit gem. § 22 Z 2 2. Teilstich EStG. Auf zwischenstaatlicher Ebene ist Österreich mit der Schweiz im Rahmen eines auf Art 25 DBA Schweiz gestützten Verständigungsverfahrens darin übereingekommen, dass sich die Aufteilung der Besteuerungsrechte bei Dienstnehmern von Kapitalgesellschaften ungeachtet einer allfälligen Beteiligung des Dienstnehmers an der Gesellschaft stets nach Art 15 des Abkommens richtet (vgl Erlaß des BMF vom 19.3.1992, AÖFV Nr. 153/1992, betreffend die steuerliche Behandlung der Gesellschafterdienstnehmer nach dem DBA-Schweiz). Die auf die unter Art 15 DBA Schweiz zu subsumierenden Einkünfte abkommensgemäß erhobene Schweizer Steuer ist gem. Art 23 Abs 2 auf die österreichische Einkommensteuer anzurechnen. Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführer einer Gesellschaft bezieht, die in dem anderen Vertragsstaat ansässig ist, dürfen gem. Art 16 Abs 2 DBA Deutschland im anderen Staat besteuert werden. Diese Einkünfte sind gem. § 23 Abs 2 lit a und d DBA Deutschland in Österreich von der Besteuerung auszunehmen und dürfen gleichwohl bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einbezogen werden (Progressionsvorbehalt).

Überlässt ein Gesellschafter seiner Gesellschaft seine Arbeitskraft unentgeltlich oder gegen ein unangemessen niedriges Entgelt, erwächst der Gesellschaft in Höhe des nicht verrechneten Aufwandes ein Vorteil, welcher als Nutzungseinlage bezeichnet wird. Im reinen Inlandsfall löst

dies bei der Gesellschaft keine verdeckte Einlage iSd § 8 Abs 1 KStG 1988 aus und kann somit auch nicht als (fiktive) Betriebsausgabe abgezogen werden.

Im Gegensatz zu Nutzungsüberlassungen im Inland kommt es aber bei Auslandssachverhalten zwingend zu einer Versteuerung im Inland. Wird eine sonstige Leistung von einem im Inland gelegenen Betrieb einem im Ausland gelegenen Betrieb erbracht und gehört der ausländische Betrieb demselben Steuerpflichtigen bzw ist der Steuerpflichtige zu mehr als 25% an der ausländischen Kapitalgesellschaft beteiligt, so hat sich eine Vergütung für die sonstige Leistung am Fremdvergleichsgrundsatz gemäß § 6 Z 6 EStG 1988, welcher den Ansatz mit den Werten vorsieht, die im Falle einer sonstigen Leistung an einen vom Steuerpflichtigen völlig unabhängigen Betrieb angesetzt worden wären, zu orientieren. Die „sonstige Leistung“ einer Geschäftsführertätigkeit ist demnach gemäß § 6 Z 6 EStG 1988 in OECD-konformer Interpretation durch Ansatz einer fremdüblichen Vergütung zu bewerten.

Im Übrigen gelten nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung für die Anerkennung von Rechtsgeschäften zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern im Abgabenrecht ebenso strenge Maßstäbe wie bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen, weshalb diese nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten müssen (vgl zB VwGH vom 14.04.1993, 91/13/0194; 28.05.1997, 94/13/0015; 23.10.1997, 96/15/0180; 96/15/0204; 23.06.1998, 97/14/0075; 31.03.2000, 95/15/0056). Diese sind insbesondere für Rechtsbeziehungen zwischen einer GmbH und ihrem einzigen Gesellschafter-Geschäftsführer von Bedeutung (vgl. VwGH vom 14.12.1993, 90/14/0264).

Bezogen auf den gegenständlichen Sachverhalt ist festzuhalten, dass eine zeitnahe Offenlegung der Vereinbarung vom 31.12.2016 nicht erfolgt ist und auch keine Fremdüblichkeit vorliegt, weil ein nicht beteiligter Geschäftsführer nicht auf seinen Geschäftsführerbezug verzichtet hätte. Da die Voraussetzungen nach der Angehörigenjudikatur kumulativ vorliegen müssen, war der Vereinbarung die steuerliche Anerkennung zu versagen.

*Im Hinblick auf die vorgelegten Jahreslohnzettel der ***1*** geht das Finanzamt in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die dort ausgewiesenen Beträge dem vereinbarten Geschäftsführerbezug und überdies einer fremdüblichen Vergütung entsprechen. Die Einkünfte aus der Geschäftsführertätigkeit für die ***1*** waren daher als Vergütung für die „sonstige Leistung“ einer Geschäftsführertätigkeit im Wege einer Nutzungsüberlassung gemäß § 6 Z 6 EStG 1988 in der in den Lohnausweisen ausgewiesenen Höhe (unter Berücksichtigung der Werbungskosten und mit Anrechnung der Schweizer Quellensteuer) steuerlich zu erfassen. Da der Beschwerdeführer als Geschäftsführer auch für den Produktionsstandort der ***9*** alleinverantwortlich war, ist auch hier von einem entsprechenden Ausmaß der Geschäftsführertätigkeit auszugehen. Eine konkrete Darstellung erfolgte trotz Ersuchen um Ergänzung vom 31.5.2023 nicht. Das Finanzamt nimmt daher in freier Beweiswürdigung und im*

Schätzungswege an, dass die im Rahmen der Geschäftsführertätigkeit erbrachte „sonstige Leistung“ gemäß § 6 Z 6 EStG 1988 mit monatlich EUR 5.000,- und somit mit einem Gesamtbetrag von EUR 60.000,- pro Jahr zu bewerten ist und dass es sich dabei um einen fremdüblichen Ansatz handelt. Dieser Betrag war für jedes Beschwerdejahr als Progressionseinkünfte gemäß § 23 Abs 2 lit d DBA Deutschland in Ansatz zu bringen.“

Im **Vorlageantrag vom 31. August 2023** brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„In Bezug auf die Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführer im Ausland liegt kein Anwendungsfall des § 6 Z 6 lit.a EStG vor. § 6 Z 6 lit. a EStG verlangt ausdrücklich einen im Inland gelegenen Betrieb oder eine im Inland gelegene Betriebsstätte - so auch das BFG in der Entscheidung RV/1100628/2016 vom 18.7.2019 (so auch in der BVE auf Seite 5 zweiter Absatz vom Finanzamt selbst vertreten). Im Zusammenhang mit der Geschäftsführertätigkeit in der Schweiz und in Deutschland liegt weder ein Betrieb in Österreich, noch eine Betriebsstätte in Österreich vor. § 6 Z 6 lit.a EStG kommt somit im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung. Die unentgeltliche Tätigkeit im Ausland als Gesellschafter - Geschäftsführer ist somit nach denselben Grundsätzen zu beurteilen, wie eine solche in Österreich zu beurteilen ist und führt somit zu einer steuerlich unbeachtlichen Nutzungseinlage (siehe dazu KStR RZ 501). Die nach Meinung des Finanzamts vorhandene Kreditwürdigkeit (auch) der Schweizer Gesellschaft liegt bei einem negativen Eigenkapital iHv weit über einer Million CHF in allen vorgelegten Jahresabschlüssen tatsächlich nicht vor. Im Übrigen wird nach wie vor die Meinung vertreten, dass es auf Basis der vorgelegten Beweise und der Judikatur des VwGH weder in der Schweiz, noch in Deutschland, noch in Österreich zum Zufluss eines Geschäftsführerbezugs und somit auch zu keinen diesbezüglichen Einkünften in den Jahren 2018 - 2021 gekommen ist.“

In einem **ergänzenden Schriftsatz vom 11. September 2023 zum Vorlageantrag** brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„Klarstellend zu den am 31.08.2023 als sonstiges Anbringen eingebrachten Vorlageanträgen betreffend die ESt-Bescheide 2018 - 2021 teile ich Ihnen mit, dass sich die in Klammer geschriebene Anmerkung: (so auch in der BVE auf Seite 5 zweiter Absatz vom Finanzamt selbst vertreten)! auf den zweiten Absatz auf der Seite 4 von 5 der Bescheidbegründung zur Beschwerdevorentscheidung vom 03.08.2023 bezieht. Dort wird ausgeführt: „Wird eine sonstige Leistung von einem im Inland gelegenen Betrieb einem im Ausland gelegenen Betrieb erbracht... so hat sich eine Vergütung für die sonstige Leistung am Fremdvergleichsgrundsatz gemäß § 6 Z 6 EStG 1988, welcher den Ansatz mit den Werten vorsieht, die im Falle einer sonstigen Leistung an einen vom Steuerpflichtigen völlig unabhängigen Betrieb angesetzt worden wären, zu orientieren“. Ein im Inland gelegener Betrieb liegt im vorliegenden Fall gerade nicht vor.“

Der **Vorhalt vom 16. Jänner 2024** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„In der Vorhaltsbeantwortung vom 19.5.2023 wurde vorgebracht, von der ***1*** werde eine monatliche Lohnabrechnung für Herrn ***Bf1*** erstellt und Sozialversicherungsbeiträge (zwecks Pensionsvorsorge) und Quellensteuer abgeführt. Offensichtlich gelte in der Schweiz, anders als in Österreich, nicht das Zuflussprinzip.*

*Sie werden ersucht, einen Nachweis dafür zu erbringen, dass in der Schweiz im gegenständlichen Fall nicht das Zuflussprinzip anzuwenden war und die gesetzliche Grundlage bekanntzugeben, aufgrund welcher die ***1*** trotz fehlenden Zuflusses der Gehälter verpflichtet war, Lohnabrechnungen für diese zu erstellen und Sozialversicherung und Quellensteuer abzuführen. Auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten, welche eine Beweisvorsorge- und Beweismittelbeschaffungspflicht umfasst, wird hingewiesen. Die gegenständliche Sachverhaltsermittlung erfolgt im Auftrag des Bundesfinanzgerichtes im Hinblick auf das dort anhängige Beschwerdeverfahren betreffend die Einkommensteuerbescheide 2018 bis 2021.“*

Die **Vorhaltsbeantwortung vom 20. Februar 2024** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„Zu den bezahlten Sozialversicherungsbeiträgen ist zunächst anzumerken, dass es ein Anliegen von Herrn ***Bf1*** ist und war diese Beiträge zu bezahlen um später eine Pension zu bekommen. Bezahlen müssen hätte er sie nicht, da er keinen GF-Bezug hatte.*

Zur Quellensteuer: Gemäß Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (Quellensteuerverordnung, QStV) vom 11. April 2018, Art. 22 zur Besteuerungsgrundlage gilt: Die Steuer wird auf der Grundlage des vom Arbeitgeber der AHV-Ausgleichskasse gemeldeten Bruttolohns erhoben. Daraus ergibt sich, dass die Quellensteuer in Abhängigkeit der gemeldeten AHV-Bemessungsgrundlagen erhoben wird. Die AHV-Meldungen sind natürlich erfolgt, um einen Pensionsanspruch aufzubauen.“

Der **Ermittlungsauftrag vom 27. Mai** an das Finanzamt hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„Im Salzburger Steuerdialog 2012 – Zweifelsfragen zum Internationalen Steuerrecht, Punkt 5. Fremdvergleichskonforme Vergütung eines Geschäftsführers bei seiner FL AG wird ausgeführt:

„Wird eine sonstige Leistung von einem im Inland gelegenen Betrieb einem im Ausland gelegenen Betrieb überlassen und gehört der ausländische Betrieb demselben Steuerpflichtigen ... so hat sich eine Vergütung für die sonstige Leistung am Fremdvergleichsgrundsatz gemäß § 6 Z 6 EStG zu orientieren.“

Der Beschwerdeführer führt in der e-mail vom 27. Februar 2023 aus:

„Die Schweiz macht die Kundenbetreuung und Entwicklung und mit mir die Geschäftsführung aller 3 Standorte REMOTE.“

Wenn dieser Behauptung Glauben geschenkt wird, liegt kein Anwendungsfall des § 6 Z 6 EStG vor.

Ich ersuche Sie daher binnen vier Wochen nach Erhalt dieses Schreibens darzutun, warum das Finanzamt davon ausgeht, dass die Geschäftsführung für alle drei Standorte vom inländischen Betrieb erfolgt ist, bzw warum das Finanzamt davon ausgeht, dass die ausländischen Betriebe über eine inländische Betriebsstätte verfügen.“

In der **Stellungnahme vom 04. Juni 2024** führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„In der im Vorlageantrag angeführten Rechtsprechung (BFG vom 18.7.2019, RV/1100628/2016) wird klargestellt, dass gemäß § 6 Z 6 lit. a EStG 1988 im Falle einer Nutzungseinlage in eine verbundene ausländische Gesellschaft Fremdvergleichspreise anzusetzen sind und dass diese Bestimmung das Vorliegen eines inländischen Betriebes oder einer inländischen Betriebsstätte voraussetzt und im außerbetrieblichen Bereich damit keine Anwendung findet.

Unter Betrieb wird nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung „die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Produktionsmittel in einer organisierten Einheit“ verstanden (vgl. VwGH vom 18.7.1995, 91/14/0217). Aus ertragsteuerlicher Sicht ist ein Betrieb dann gegeben, wenn er der Erzielung von betrieblichen Einkünften gem. § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 EStG dient.

Der Begriff der Betriebsstätte richtet sich nach § 29 BAO. Demnach ist Betriebsstätte „jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebes dient“.

Ein an einer Kapitalgesellschaft wesentlich beteiligter Geschäftsführer erzielt Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit gem. § 22 Z 2 2. Teilstrich EStG und somit betriebliche Einkünfte. Der Betrieb eines Geschäftsführers ergibt sich im Hinblick auf seine persönliche Dienstleistung aus seiner eigenen Person allenfalls in Kombination mit den für die Ausübung der Tätigkeit erforderlichen Kommunikations- und Arbeitsmitteln (Handy, allenfalls Notebook) sowie Transportmitteln (PKW). Die Ausübung einer Geschäftsführertätigkeit setzt einen Betrieb, jedoch keine Betriebsstätte voraus. Bei einem im Inland wohnhaften und ansässigen Geschäftsführer liegt somit ein inländischer Betrieb vor.

*Die gegenüber der ***1*** und die ***9***, an welchen er zu 100 % beteiligt ist, vom Beschwerdeführer erbrachten Geschäftsführertätigkeiten stellen jeweils eine sonstige Leistung eines inländischen Betriebes an einen ausländischen Betrieb bzw eine ausländische Betriebsstätte (die Zweigniederlassung ***2***, der ***1*** der Adresse ***3***, ***4*** ***2*** sowie die ***9***, ***10***, ***11*** ***12*** mit den dort befindlichen Betrieben bzw den dort befindlichen Betriebsstätten) im Sinne des § 6 Z 6 lit a EStG dar. Da das Gesetz nicht das Vorliegen einer inländischen Betriebsstätte, sondern lediglich eines inländischen Betriebes verlangt, kommt es für die im Hinblick auf die vorliegende Nutzungsüberlassungen an*

verbundene ausländische Betriebe anzusetzenden Fremdvergleichspreise nicht darauf an, ob die Geschäftsführertätigkeit jeweils von einer inländischen Betriebsstätte aus, von außerhalb einer Betriebsstätte (unterwegs zB im Auto, anlässlich von Kundenbesuchen etc) oder direkt vor Ort im ausländischen Betrieb bzw in der ausländischen Betriebsstätte erbracht wurde.

Daher ist auch im Protokoll zum Salzburger Steuerdialog 2012 - Zweifelsfragen zum Internationalen Steuerrecht, unter Punkt 5, „Fremdvergleichskonforme Vergütung eines Geschäftsführers bei seiner liechtensteinischen AG“, bezogen auf einen in Österreich ansässigen wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer einer liechtensteinischen AG, der durch in Liechtenstein gelegene Büroräumlichkeiten EDV-Leistungen anbietet, von einer sonstigen Leistung die Rede, welche von einem im Inland gelegenen Betrieb einem im Ausland gelegenen Betrieb überlassen wird, welcher demselben Steuerpflichtigen gehört bzw. er an der ausländischen Kapitalgesellschaft zu mehr als 25% beteiligt ist.

Während Lieferungen grundsätzlich eher von einer Betriebsstätte aus erfolgen, da Wirtschaftsgüter naturgemäß im Rahmen einer festen Einrichtung erzeugt oder gehandelt werden, tritt dieses Kriterium bei sonstigen Leistungen, die durch natürliche Personen unmittelbar erbracht werden, in den Hintergrund. Daher erfolgt in § 6 Z 6 lit a EStG keine Einschränkung auf Betriebsstätten und ergibt sich überdies aufgrund seines letzten Satzes das Erfordernis einer sinngemäßen Anwendung dieser Bestimmung auf sonstige Leistungen. Die "sonstige Leistung" der Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers ist somit im Ergebnis gemäß § 6 Z 6 lit a EStG in OECD-konformer Interpretation durch Ansatz einer fremdüblichen Vergütung zu bewerten.“

Mit **Vorhalt vom 6. Juni 2024** übermittelte das Bundesfinanzgericht dem Beschwerdeführer den Ermittlungsauftrag des Bundesfinanzgerichts an das Finanzamt Österreich vom 27. Mai 2024 sowie die daraufhin erfolgte Stellungnahme des Finanzamtes Österreich vom 4. Juni 2024 zur Kenntnis.

In der **Stellungnahme vom 25. Juni 2024** führte der Beschwerdeführer im Wesentlichen aus:

„Aus den Ausführungen auf Seite 2 zweiter Absatz des Finanzamt Österreich ergibt sich, dass nach Ansicht der Finanzverwaltung ein Geschäftsführer für seine Tätigkeit keinen festen Arbeitsplatz benötigt. Er erledigt seine Tätigkeit vom PKW aus mittels Handy und Laptop und verfügt aus diesem Grunde auch über keine Betriebsstätte. Aus dieser Definition des Geschäftsführerbetriebs wird dann – ohne weitere Begründung – geschlossen, dass ein im Inland ansässiger Geschäftsführer einen inländischen Betrieb hat. Weshalb der Betrieb in Inland und nicht im Ausland liegt, wird nicht begründet.

Aus Sicht des Beschwerdeführers ist die obige Definition des Gesellschafter-Geschäftsführer-Betriebs jedenfalls falsch, denn dieser benötigt natürlich eine feste örtliche Anlage (also ein Büro) iSd § 29 Abs. 1 BAO. Diese feste örtliche Anlage liegt im Fall des Beschwerdeführers, wie

vom BFG im Ermittlungsauftrag an das Finanzamt Österreich richtig ausgeführt in der Schweiz. Somit liegt aber in Bezug auf die Geschäftsführertätigkeit für die Schweizer und Deutsche Gesellschaft ein Betrieb und eine Betriebsstätte in der Schweiz (und eben kein Betrieb in Österreich) vor. § 6 Z 6 lit a EStG kann somit definitionsgemäß nicht zur Anwendung kommen.“

Der **Vorhalt an das Finanzamt Österreich vom 05. August 2025** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„Sehr geehrter Herr Mag. Huemer!

Im oa Beschwerdefall bin ich zu folgender vorläufigen Rechtsansicht gekommen: Der Bezug aus der Schweiz ist dem Beschwerdeführer zugeflossen. Allerdings bin ich der Meinung dass durch diesen Bezug die Geschäftsführertätigkeit des BF für alle vier Gesellschaften abgegolten wurde. In Anbetracht der folgenden Ergebnisse

	2018	2019	2020	2021
g	33.263,38	635.372,66	-160.585,70	246.887,46
14 CH	-198.999,14	-405.831,77	435.727,62	-386.177,79
1	-95.447,04	-128.877,53	-156.892,79	-102.615,17
5	-335.272,22	0,00	0,00	409.000,00
Umrechnungskurs	0,852814	0,885473	0,920131	0,911109
g	33.263,38	635.372,66	-160.585,70	246.887,46
14 CH	-169.709,25	-359.353,07	400.926,49	-351.850,06
1	-81.398,57	-114.117,57	-144.361,92	-93.493,60
5	-335.272,22	0,00	0,00	409.000,00
Gewinn kumuliert	-553.116,66	161.902,01	95.978,87	210.543,80

wäre der Ansatz einer Geschäftsführervergütung von insgesamt 120.000,00 € fremdunüblich hoch. Die anderen drei Gesellschaften hätten der CH Gesellschaft einen Teil der Geschäftsführerkosten ersetzen müssen. Dies ist aber im gegenständlichen Fall nicht das Thema. Ich ersuche um eine kurze Stellungnahme.

In der **Stellungnahme vom 07. August 2025** brachte das Finanzamt im Wesentlichen vor:

„Sehr geehrter Herr Mag. Treichl,

aus der Sicht des Finanzamtes sind diese Überlegungen gut nachvollziehbar. Wir sehen es jedenfalls als vertretbar an, nur die aus der Schweiz zugeflossenen Bezüge (laut Schweizer Lohnausweisen) steuerlich zu erfassen und damit die Geschäftsführertätigkeit für alle vier Gesellschaften als abgegolten anzusehen. Die darüber hinaus angesetzten Progressionseinkünfte könnten daher wieder außer Ansatz genommen werden.“

Mit **Vorhalt vom 22. August 2025** übermittelte das Finanzamt dem Beschwerdeführer den Vorhalt des BFG vom 05. August 2025 sowie die Stellungnahme des Finanzamtes Österreich vom 07. August 2025 zur Kenntnis- und Stellungnahme.

In der Stellungnahme vom 16. Oktober 2025 brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

*„Sehr geehrter Herr Mag. Treichl, unter Berufung auf die uns erteilte Vollmacht kann ich Ihnen im Namen und im Auftrag unseres Klienten, Herrn ***Bf1***, beziehend auf Ihr Schreiben vom 22.08.2025 (bei uns eingegangen am 15.10.2025) folgendes mitteilen: Wenn ich den E-Mail-Verkehr zwischen Ihnen und Herrn Mag. Huemer richtig verstehe, dann gehen Sie von einem Zufluss des Geschäftsführerbezugs an Herrn ***Bf1*** gemäß den Schweizer Lohnausweisen aus. Weiters gehen Sie davon aus, dass Herr ***Bf1*** mit diesem Geschäftsführerbezug für seine Geschäftsführertätigkeit für alle vier Gesellschaften entschädigt wurde. Die Zurechnung des GF-Bezugs zu den vier Gesellschaften erfolgt zu je einem Viertel; die Auszahlung durch die Schweizer Gesellschaft stellt lediglich einen verkürzten/vereinfachten Zahlungsweg dar. Das Besteuerungsrecht für die Geschäftsführerbezüge für die Gesellschaften in AT, CH, FL weisen die jeweiligen DBA Österreich als Ansässigkeitsstaat zu; das Besteuerungsrecht für den GF-Bezug für die deutsche Gesellschaft weist das DBA AT/DE in Art. 16/2 Deutschland zu – dieser GF-Bezug ist im Rahmen der Berechnung der Einkommensteuer in Österreich als Progressionseinkünfte zu berücksichtigen. Weitere Progressionseinkünfte werden bei der Berechnung der Einkommensteuer nicht berücksichtigt. Ich bin zwar nach wie vor der Meinung, dass nie ein Zufluss stattgefunden hat, gehe aber davon aus, dass Herr ***Bf1*** in diesem Fall aus Gründen der Wirtschaftlichkeit kein Rechtsmittel mehr ergreifen wird wollen. Den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung würde ich in diesem Fall zurückziehen. Ich darf Sie bei zukünftige Schreiben an die vp Steuerberatung FlexCo (Adresse siehe unten) zu richten. Die vp Steuerberatung FlexCo ist Gesamtrechtsnachfolgerin der von der Thannen & Partner Steuerberatung OG.“*

Der Vorhalt des Bundesfinanzgerichts vom 16. Oktober 2025 hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„Sehr geehrter Herr ***15***!

Nach meiner vorläufigen Rechtsansicht hat die CH Gesellschaft den gesamten Lohn des Beschwerdeführers getragen. Dieser unterliegt daher zur Gänze dem DBA Schweiz. Die CH Gesellschaft hätte gegenüber den anderen Gesellschaften einen Regressanspruch gehabt, den sie allerdings nicht geltend gemacht hat. Dies hat aber auf die Höhe des Lohnes des Beschwerdeführers keine Auswirkungen. Dies führt auch nicht dazu, dass der Lohn fiktiv als anteilmäßig von den anderen Gesellschaften bezogen gilt.

Die Höhe des Einkommens ergibt sich aus den Beschwerdeverentscheidung. Allerdings ist auf dieses Einkommen nur der Tarif gemäß § 33 EStG anzuwenden ohne Einbeziehung von Progressionseinkünften.

Ich ersuche Sie, mitzuteilen, ob Sie mit dieser Vorgangsweise und einer Erledigung gemäß § 300 BAO einverstanden sind oder nicht.“

In der **Stellungnahme vom 16. Oktober 2025** brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„Sehr geehrter Herr Mag. Treichl,

vielen Dank für ihre prompte Antwort!

Ich muss noch einmal nachhaken: Aus der Zurechnung des gesamten Geschäftsführerbezugs zur Schweiz folgt für mich, dass, wie von uns vorgebracht, kein Anwendungsfall des § 6 Z 6 lit.a EStG vorliegt (mangels inländischem Betrieb). Wäre die gesetzliche Fiktion des § 6 Z 6 lit.a anwendbar, dann wäre der GF-Bezug aus meiner Sicht jedenfalls den einzelnen Gesellschaften (und den entsprechenden DBA) zuzurechnen, unabhängig davon von welcher Gesellschaft die Zahlung erfolgt ist.

Wenn vom Finanzamt diese Rechtsansicht geteilt wird, dann kann die Erledigung gemäß § 300 BAO erfolgen.“

Mit **Ladung vom 28. November 2025** wurde der Verhandlungstermin auf den 29. Jänner 2026 festgesetzt.

Mit **Eingabe vom 14. Jänner 2026** hat der Beschwerdeführer den **Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen**.

Mit **Eingabe vom 26. Jänner 2026** hat das Finanzamt Österreich auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist jeweils 100%-Gesellschafter und einziger Geschäftsführer der ***1***, Zweigniederlassung ***2***, ***3***, ***4*** ***2***, der ***5***, ***6***, ***7*** ***8*** sowie der ***9***, ***10***, ***11*** ***12***. ***12*** ist ca 450 km vom Wohnsitz des Beschwerdeführers entfernt. Im gegenständlichen Verfahren ist strittig, ob trotz behaupteten Verzichtes auf eine Geschäftsführervergütung im Hinblick auf wirtschaftliche Schwierigkeiten der Gesellschaften für die ausländischen Gesellschaften eine fremdübliche Vergütung in Ansatz zu bringen ist.

Laut den vorgelegten CH-Lohnausweisen hat Beschwerdeführer folgende Geschäftsführervergütungen seitens der ***1***, Zweigniederlassung ***2*** bezogen:

Lohnausweis 2018		
Umrechnungskurs		0,852814
	CHF	€
Brutto	66.218,00	56.471,64
AHV/IV/EO/ALV/NBUV	-5.234,00	-4.463,63
berufliche Vorsorge	-3.659,00	-3.120,45
Netto	57.325,00	48.887,56
Quellensteuerabzug	-7.900,00	-6.737,23
Lohnausweis 2019		
Umrechnungskurs		0,885473
	CHF	€
Brutto	66.218,00	58.634,25
AHV/IV/EO/ALV/NBUV	-5.234,00	-4.634,57
berufliche Vorsorge	-3.659,00	-3.239,95
Lohnausfallversicherung	-357,00	-316,11
Netto	56.968,00	50.443,63
Quellensteuerabzug	-7.794,00	-6.901,38
Lohnausweis 2020		
Umrechnungskurs		0,920131
	CHF	€
Brutto	63.728,00	58.638,11

AHV/IV/EO/ALV/NBUV	-5.281,00	-4.859,21
berufliche Vorsorge	-3.659,00	-3.366,76
Netto	54.788,00	50.412,14
Quellensteuerabzug	-7.076,00	-6.510,85
Lohnausweis 2021		
Umrechnungskurs		0,911109
	CHF	€
Brutto	66.218,00	60.331,82
AHV/IV/EO/ALV/NBUV	-5.298,00	-4.827,06
berufliche Vorsorge	-3.537,00	-3.222,59
Lohnausfallversicherung	-357,00	-325,27
Netto	57.026,00	51.956,90
Quellensteuerabzug	-7.589,00	-6.914,41

Die Löhne wurden auf das Gesellschafterverrechnungskonto gebucht.

Der Geschäftsführerbezug in den Jahren 2018 bis 2021 wurde jeweils als Aufwand erfasst und gegen das Gesellschafterverrechnungskonto 2160 gebucht. In den Jahren 2018 und 2019 wurde dann auf die Glattstellung des Verrechnungskontos auf Basis des vom Beschwerdeführer abgegebenen Verzichts auf den GF-Bezug „vergessen“. Erst im Jahr 2020 wurde der gesamte Saldo des Gesellschafterverrechnungskontos 2160 ausgebucht. Im Jahr 2021 erfolgte die Glattstellung des Verrechnungskontos dann mit Jahresende (Ergänzung vom 07. Juli 2023).

Die Verzichtserklärung vom 31.12.2016 wurde dem Finanzamt erst im Lauf des Jahres 2023 angezeigt.

Art 2 Abs 1 der Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer lautet:

„Fälligkeit und Berechnung der Quellensteuer

(1) Der Quellensteuerabzug ist im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung der steuerbaren Leistung fällig. Der Schuldner der steuerbaren Leistung muss die Quellensteuer ungeachtet allfälliger Einwände (Art. 137 DBG) oder Lohnpfändungen abziehen.“

Art 22 der Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer lautet:

„Besteuerungsgrundlage

Die Steuer wird auf der Grundlage des vom Arbeitgeber der AHV-Ausgleichskasse gemeldeten Bruttolohns erhoben.“

Der Beschwerdeführer hat von jeher nur einen Geschäftsführerbezug von der CH-Gesellschaft erhalten.

Weder die österreichische noch die deutsche Gesellschaft haben der schweizer Gesellschaft einen Kostenersatz für die Geschäftsführung bezahlt.

Der Beschwerdeführer leitet alle drei Gesellschaften von der Schweiz aus.

Die Gesellschaften haben folgende Ergebnisse erzielt:

	2018	2019	2020	2021
9	33.263,38	635.372,66	-160.585,70	246.887,46
14 CH	-198.999,14	-405.831,77	435.727,62	-386.177,79
1	-95.447,04	-128.877,53	-156.892,79	-102.615,17
5	-335.272,22	0,00	0,00	409.000,00
Umrechnungskurs	0,852814	0,885473	0,920131	0,911109
9	33.263,38	635.372,66	-160.585,70	246.887,46
PAV CH	-169.709,25	-359.353,07	400.926,49	-351.850,06
1	-81.398,57	-114.117,57	-144.361,92	-93.493,60
5	-335.272,22	0,00	0,00	409.000,00
Gewinn kumuliert	-553.116,66	161.902,01	95.978,87	210.543,80

2. Beweiswürdigung

Dieser ergibt sich aus Sachverhalt steht außer Streit.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Artikel 15 und 15 DBA Schweiz lauten:

„Artikel 14

1. Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbständiger Tätigkeit ähnlicher Art bezieht, dürfen nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, daß die Person für die Ausübung ihrer Tätigkeit in dem anderen Vertragsstaat regelmäßig über eine feste Einrichtung verfügt. Verfügt sie über eine solche feste Einrichtung, so dürfen die Einkünfte in dem anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.

2. Der Ausdruck "freier Beruf" umfaßt insbesondere die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, literarische, künstlerische, erzieherische oder unterrichtende Tätigkeit, sowie die selbständige Tätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Architekten, Zahnärzte, Wirtschaftstreuhänder, Bücherrevisoren und Steuerberater.

Artikel 15

1. Vorbehaltlich der Artikel 16, 18 und 19 dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, sei denn, daß die Arbeit in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden.

2. Ungeachtet des Absatzes 1 dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine in dem anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur in dem erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

a) der Empfänger sich in dem anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Steuerjahres aufhält,

b) Die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in dem anderen Staat ansässig ist, und

c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber in dem anderen Staat hat.

3. Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels dürfen Vergütungen für unselbständige Arbeit, die an Bord eines Seeschiffes oder Luftfahrzeuges im internationalen Verkehr oder an Bord eines Schiffes, das der Binnenschifffahrt dient, ausgeübt wird, in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

4. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. III Nr. 22/2007)“

In einem auf Artikel 25 DBA Schweiz gestützten Verständigungsverfahren wurde Einigung erzielt, dass sich die Aufteilung der Besteuerungsrechte bei Dienstnehmern von Kapitalgesellschaften ungeachtet einer allfälligen Beteiligung des Dienstnehmers an der Gesellschaft stets nach Artikel 15 DBA Schweiz richtet.

Die vom Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Schweizer GmbH erzielten Einkünfte sind daher grundsätzlich in Österreich steuerpflichtig. Strittig ist allerdings ob der Beschwerdeführer überhaupt Einkünfte als Geschäftsführer erzielt hat.

Gemäß § 19 Abs 1 erster Satz EStG sind Einnahmen innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Der Zufluss muss sich wirtschaftlich in einer Vermehrung des Vermögens des Steuerpflichtigen auswirken. Das bedeutet, dass von einem steuerlich beachtlichen Zufluss nur dann gesprochen werden kann, wenn der Steuerpflichtige rechtlich und wirtschaftlich über Einnahmen verfügen kann (so für viele VwGH 5.3.1986, 85/13/0085).

Ein Betrag ist dem Abgabepflichtigen dann als gemäß § 19 Abs. 1 EStG zugeflossen anzusehen, wenn er über den Betrag rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann, mag er ihm vom Schuldner auch nur gutgeschrieben worden sein. Ist der Abgabepflichtige gleichzeitig Mehrheitsgesellschafter und Geschäftsführer jener Kapitalgesellschaft, die sein Schuldner ist, ist der Zufluss grundsätzlich anzunehmen, sobald die Forderung fällig ist, vorausgesetzt, dass die Kapitalgesellschaft nicht zahlungsunfähig ist. Andernfalls hätte es der wesentlich beteiligte Geschäftsführer, der auch Gläubiger der Gesellschaft ist, in der Hand, den Gewinn der Gesellschaft zu kürzen, ohne die entsprechenden Beträge selbst versteuern zu müssen (vgl. in diesem Sinn die Ausführungen in Herrmann/Heuer/Raupach, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz, Kommentar, Rz 62 zu § 11 dEStG). Zu diesem Ergebnis führt auch die notwendige Gleichbehandlung mit Verhältnissen eines Steuerpflichtigen, dem ein für ihn fremder Gläubiger gegenübersteht. Einem solchen gegenüber wird der Abgabepflichtige in der Regel auf der Einräumung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über die ihm zustehenden Beträge bestehen. Im Übrigen fließen etwa einem Alleingesellschafter bzw. einem

beherrschenden Gesellschafter auch Gewinnansprüche bereits mit der Beschlussfassung über die Gewinnverteilung zu.

Im gegenständlichen Fall wurde Geschäftsführerbezug in den Jahren 2018 bis 2021 jeweils als Aufwand erfasst und gegen das Gesellschafterverrechnungskonto 2160 gebucht. In den Jahren 2018 und 2019 wurde dann auf die Glattstellung des Verrechnungskontos auf Basis des vom Beschwerdeführer abgegebenen Verzichts auf den GF-Bezug „vergessen“. Erst im Jahr 2020 wurde der gesamte Saldo des Gesellschafterverrechnungskontos 2160 ausgebucht. Im Jahr 2021 erfolgte die Glattstellung des Verrechnungskontos dann mit Jahresende (Ergänzung vom 07. Juli 2023). Durch die Buchung des Geschäftsführerbezuges bei der Kapitalgesellschaft als Aufwand und auf dem Gesellschafterverrechnungskonto als Gutschrift ist der Geschäftsführerbezug dem Beschwerdeführer zugeflossen, zumal die Kapitalgesellschaft nicht zahlungsunfähig war.

An die Anerkennung von Rechtsgeschäften zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern sind im Abgabenrecht überdies ebenso strenge Maßstäbe anzulegen, wie sie auch bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen gelten. Sie müssen demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten (VwGH 14.04.1993, 91/13/0194; VwGH 28.05.1997, 94/13/0015; VwGH 23.10.1997, 96/15/0180; 96/15/0204; VwGH 23.06.1998, 97/14/0075; VwGH 31.03.2000, 95/15/0056, EStR 2000 Rz 1196). Sie sind insbesondere auch für Rechtsbeziehungen zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihrem Ein-Mann-Gesellschafter (Geschäftsführer) von Bedeutung (VwGH 14.12.1993, 90/14/0264).

Die Frage, ob einem fremden Geschäftsführer eine Entlohnung in gleicher Höhe oder unter gleichen Bedingungen gewährt worden wäre, ist eine auf Grund entsprechender Erhebungen in freier Beweiswürdigung zu lösende Sachverhaltsfrage (VwGH 08.03.1994, 91/14/0151, 91/14/0152, EStR 2000 Rz 1203).

Auf Grund der Tatsache, dass der Verzicht auf die Geschäftsführerbezüge erst im Jahr 2023 angezeigt wurde und die Geschäftsführerbezüge bei der Kapitalgesellschaft als Aufwand und als Gutschrift auf dem Gesellschafterverrechnungskonto verbucht wurden und die Rückgängigmachung dieser Buchungen erst im Jahr 2020 erfolgte, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass diese Verzichtserklärung erst nachträglich erstellt wurde. Zudem hätte ein fremder Geschäftsführer nicht jahrelang unentgeltlich gearbeitet. Der Geschäftsführerzug ist dem Beschwerdeführer daher tatsächlich zugeflossen. Daraus geht zumindest für die Jahre 2018 und 2019 klar hervor, dass die Bezüge dem Beschwerdeführer tatsächlich zugeflossen sind.

Auch die Tatsache, dass der schweizerische Quellensteuerabzug im Zeitpunkt der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung der steuerbaren Leistung fällig wird (Art 2 Abs 1 der Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer) spricht klar dafür,

dass der Geschäftsführerbezug dem Beschwerdeführer zugeflossen ist. Die Annahme eines Zuflusses in der Schweiz aber keines Zuflusses in Österreich ist nicht zu rechtfertigen, zumal beide Rechtsordnungen auf den tatsächlichen Zufluss abstellen.

Schließlich knüpft auch Art 22 der Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer die Schweizer Finanzverwaltung bei der Berechnung der Quellensteuer an den vom Arbeitgeber der AHV-Ausgleichskasse gemeldeten Bruttolohn an. Dieser setzt wie bereits in Art 2 dieser Verordnung ausgeführt den tatsächlichen Zufluss des Bruttolohns beim Beschwerdeführer voraus. Die Bezahlung der AHV-Beiträge ohne tatsächlichen Bezug des Gehalts ist auch im Schweizer Recht nicht vorgesehen. Der Zufluss ist daher auch in den Jahren 2020 und 2021 erfolgt.

Dies deckt sich auch damit, dass der Bruttolohn dem Beschwerdeführer auf dem Verrechnungskonto gutgeschrieben wird und er erst am Jahresende auf die Gutschrift verzichten kann.

§ 6 Z 6 lit a EStG lautet:

„Werden Wirtschaftsgüter eines im Inland gelegenen Betriebes (Betriebsstätte) ins Ausland in einen anderen Betrieb (Betriebsstätte) überführt oder werden im Inland gelegene Betriebe (Betriebsstätten) ins Ausland verlegt, sind die ins Ausland überführten Wirtschaftsgüter mit den Werten anzusetzen, die im Falle einer Lieferung an einen vom Steuerpflichtigen völlig unabhängigen Betrieb angesetzt worden wären, wenn

- der ausländische Betrieb demselben Steuerpflichtigen gehört,
- der Steuerpflichtige Mitunternehmer des ausländischen und/oder des inländischen Betriebes ist,
- der Steuerpflichtige an der ausländischen Kapitalgesellschaft oder die ausländische Kapitalgesellschaft am Steuerpflichtigen wesentlich, das ist zu mehr als 25%, beteiligt ist oder
- bei beiden Betrieben dieselben Personen die Geschäftsleitung oder die Kontrolle ausüben oder darauf Einfluss haben.

Dies gilt sinngemäß für sonstige Leistungen.“

Im gegenständlichen Fall hat der Beschwerdeführer die Geschäftsführung für alle drei Gesellschaften von der Schweiz aus erbracht.

§ 6 Z 6 EStG ist daher im gegenständlichen Fall nicht anwendbar.

Zudem wäre angesichts der angespannten wirtschaftlichen Situation ein Geschäftsführerbezug in Höhe von insgesamt 120.000,00 € brutto unangemessen hoch.

Der von der Schweizer Gesellschaft bezogene Geschäftsführerbezug ist in Anbetracht der schwierigen wirtschaftlichen Situation angemessen.

Aus der Tatsache, dass weder die österreichische noch die deutsche Gesellschaft der schweizer Gesellschaft einen angemessenen Teil der Geschäftsführerbezüge ersetzt hat, ist nichts zu gewinnen.

Eine Aufteilung der Bezüge auf die Gesellschaften kommt nicht in Betracht, da nur die Schweizer Gesellschaft die Bezüge bezahlt hat.

Die Einkommensteuer für die Jahre 2018 bis 2021 errechnet sich daher folgendermaßen:

Einkommensteuer 2018	
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	39.807,11
Gesamtbetrag der Einkünfte	39.807,11
Sonderausgabenpauschbetrag	-60,00
Kirchenbeitrag	-242,66
Einkommen	39.504,45
Die Einkommensteuer gem. § 33 EStG beträgt:	
0% für die ersten 11.000,00	0,00
25% für weiteren 7.000,00	1.750,00
35% für die weiteren 13.000,00	4.550,00
42% für die restlichen 8.504,45	3.571,87
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	9.871,87
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	9.871,87
Einkommensteuer	9.871,87
Ausländische Steuer	-6.737,23
Rundung gemäß § 39 Abs 3 EStG	0,36
Festgesetzte Einkommensteuer	3.135,00

Einkommensteuer 2019	
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	40.998,66
Gesamtbetrag der Einkünfte	40.998,66
Sonderausgabenpauschbetrag	-60,00
Kirchenbeitrag	-237,43
Einkommen	40.701,23
Die Einkommensteuer gem. § 33 EStG beträgt:	
0% für die ersten 11.000,00	0,00
25% für weiteren 7.000,00	1.750,00
35% für die weiteren 13.000,00	4.550,00
42% für die restlichen 9.701,23	4.074,52
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	10.374,52
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	10.374,52
Einkommensteuer	10.374,52
Ausländische Steuer	-6.901,37
Rundung gemäß § 39 Abs 3 EStG	-0,15
Festgesetzte Einkommensteuer	3.473,00
Einkommensteuer 2020	
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	40.841,41
Gesamtbetrag der Einkünfte	40.841,41
Sonderausgabenpauschbetrag	-60,00
Kirchenbeitrag	-237,53
Einkommen	40.543,88

Die Einkommensteuer gem. § 33 EStG beträgt:	
0% für die ersten 11.000,00	0,00
20% für weiteren 7.000,00	1.400,00
35% für die weiteren 13.000,00	4.550,00
42% für die restlichen 9.543,88	4.008,43
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	9.958,43
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	9.958,43
Einkommensteuer	9.958,43
Ausländische Steuer	-6.510,84
Rundung gemäß § 39 Abs 3 EStG	0,41
Festgesetzte Einkommensteuer	3.448,00
Einkommensteuer 2021	
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	42.244,39
Gesamtbetrag der Einkünfte	42.244,39
Kirchenbeitrag	-244,45
Einkommen	41.999,94
Die Einkommensteuer gem. § 33 EStG beträgt:	
0% für die ersten 11.000,00	0,00
20% für weiteren 7.000,00	1.400,00
35% für die weiteren 13.000,00	4.550,00
42% für die restlichen 10.999,94	4.619,97
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	10.569,97
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	10.569,97

Einkommensteuer	10.569,97
Ausländische Steuer	-7.197,76
Rundung gemäß § 39 Abs 3 EStG	-0,21
Festgesetzte Einkommensteuer	3.372,00

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da alle im gegenständlichen Fall zu lösenden Rechtsfragen bereits vom Verwaltungsgerichtshof geklärt sind, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Feldkirch, am 2. Februar 2026