



GZ. S 211/1-IV/4/98

Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien
Telefax: +43 (0)1-513 98 61

Sachbearbeiter:
Dr. Loukota
Telefon:
+43 (0)1-51433/2754
Internet:
post@bmf.gv.at
DVR: 0000078

Betr.: Deutsche Gesellschaftergeschäftsführer österreichischer GmbHs (EAS 1222)

In EAS 1145 wurde folgendes ausgeführt: *"Hält ein in Deutschland ansässiger eingetragener Geschäftsführer einer österreichischen GmbH 51% der Anteile einer deutschen GmbH & CO KG, die ihrerseits alle Anteile der 100-prozentigen deutschen Mutter-GmbH der erwähnten österreichischen Tochter-GmbH hält, ist sonach der Geschäftsführer an der österreichischen GmbH mehr als 25% beteiligt, dann fallen die Geschäftsführervergütungen gemäß § 22 Z 2 EStG unter die Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Nach der zitierten Gesetzesstelle steht eine Beteiligung "durch Vermittlung einer Gesellschaft", sonach eine bloß mittelbare Beteiligung einer unmittelbaren Beteiligung gleich.*

Nun ist es wohl richtig, daß zufolge einer österreichisch-deutschen Verständigung aus dem Jahre 1986 (AÖF Nr. 31/1987) die Einkünfte wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer nicht unter die Zuteilungsregel des Art. 9 (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit), sondern unter jene des Art. 8 Abs. 1 (Einkünfte aus selbständiger Arbeit) fallen, wobei aber infolge des Charakters als "sonstige selbständige Einkünfte" das Erfordernis einer ständigen Einrichtung unerheblich ist und sonach das Besteuerungsrecht jenem Staat zusteht, in dem die Tätigkeit auch tatsächlich ausgeübt wird.

Diese Verständigungsvereinbarung ist nunmehr durch die - nicht speziell auf Gesellschaftergeschäftsführer abzielende, hierortigen Erachtens aber auch für sie bedeutsame - österreichisch-deutsche Verständigung vom 21. März 1997 (SWI 1997, 204) überlagert. Diese letztgenannte Verständigung trägt dem deutschen Verlangen Rechnung, das

Besteuerungsrecht für die eingetragenen Geschäftsführer stets und in allen Fällen dem Sitzstaat der Gesellschaft zu übertragen.

Auf dieser Grundlage wird daher das DBA-Deutschland auf den eingangs geschilderten Fall in der Weise anzuwenden sein, daß das Besteuerungsrecht an sämtlichen Geschäftsführereinkünften Österreich übertragen und sonach insoweit in Deutschland Steuerfreistellung zu gewähren ist."

Diese Beurteilung ist mittlerweile mit der deutschen Seite akkordiert worden (Ergebnisprotokoll über die österreichisch-deutschen Konsultationsgespräche vom 3. Dezember 1997 in Dresden).

Es ist allerdings nicht so, dass die in der EAS erwähnte Verständigungsvereinbarung vom **21.3.1997** "eine andere Rechtsmeinung zum Ausdruck bringt, als die Verständigung aus dem Jahr 1986". Bei der Verständigung im Jahr 1986 ging es um die Frage, ob die innerstaatliche Umqualifizierung der Gesellschaftergeschäftsführerbezüge aus nichtselbständigen Einkünften in selbständige Einkünfte eine korrespondierende Folgewirkung bei der DBA-Anwendung hat; dh. daß nicht mehr die Zuteilungsregel für unselbständige Arbeit (Art. 9 DBA-Deutschland), sondern jene für sonstige selbständige Arbeit (Art. 8 Abs. 1 DBA-Deutschland) Anwendung findet. In **beiden** Zuteilungsregeln gilt allerdings dasselbe Prinzip: nämlich Zuweisung des Besteuerungsrechtes an den Tätigkeitsstaat.

In einer Verständigungsvereinbarung vom **1.6.1994** wurde der (damaligen) Judikatur des BFH (und folgend des VwGH) Rechnung getragen und festgelegt, daß im Fall eines Geschäftsführers die Arbeit nicht dort ausgeübt wird, wo sich der Geschäftsführer physisch aufhält, sondern dort, wo seine Weisungen in Empfang genommen werden; Tätigkeitsstaat ist sonach immer der Sitzstaat der Gesellschaft.

In der erwähnten Verständigungsvereinbarung vom **21.3.1997** wurde einerseits an der Verständigung vom 1.6.1994 ungeachtet des Umstandes festgehalten, daß in der deutschen BFH-Judikatur mittlerweile eine Änderung in das Gegenteil eingetreten ist; diese Judikaturänderung sollte keine Auslegungsänderung für das DBA-Österreich/Deutschland zur Folge haben. Andererseits wurde darauf hingewiesen, daß für den handelsrechtlichen Geschäftsführer immer jene Gesellschaft zu deren Geschäftsführer er bestellt worden ist, als sein Arbeitgeber gilt, sodaß der Sitzstaat der Gesellschaft tatsächlich in allen Fällen das Besteuerungsrecht an den Geschäftsführerbezügen erlangt.

Am **3.12.1997** wurde schließlich von Deutschland bestätigt, daß diese Vereinbarung vom 21.3.1997 für die Besteuerung der Geschäftsführerbezüge nicht nur im Geltungsbereich des Art. 9 DBA-Deutschland sondern auch für jene im Geltungsbereich des Art. 8 des Abkommens gilt.

Es ist daher durch **keine** der genannten Verständigungsvereinbarungen eine **Rechtsänderung** herbeigeführt worden, sondern es ist lediglich schrittweise das Einvernehmen über die sachgerechte DBA-Interpretation hergestellt worden. Dieses Verständnis gilt daher nicht nur ab der Unterzeichnung der jeweiligen Ergebnisprotokolle, sondern ab Anbeginn der österreichischen gesetzlichen Neuordnung der Gesellschaftergeschäftsführerbesteuerung.

9. Februar 1998

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: