

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache A. GmbH, Bf. Adresse, vertreten durch Temm Steuerberatung KG, Plenergasse 26, 1180 Wien, über die Beschwerde vom 11. April 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabewesen vom 14. März 2016, xxx betreffend Kommunalsteuer für die Jahre 2010 bis 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Statt gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

Das Finanzamt führte bei der A. GmbH (Beschwerdeführerin) eine gemeinsame Prüfung der lohnabhängigen Abgaben (GPLA-Prüfung) jeweils für die Jahre 2010 - 2012 betreffend Kommunalsteuer, Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge durch und stellte u.a. folgenden Sachverhalt fest:

Die A. AG mit Sitz in Deutschland sei 100%ige Gesellschafterin der Beschwerdeführerin. WR. (WR.) und RL. (RL.) seien seit 1. Juli 2009 Geschäftsführer der Bf.

Aus dem vorgelegten Dienstleistungsvertrag zwischen der Beschwerdeführerin (Bf.) und der A. AG gehe hervor, dass die Bf. die A. AG (Muttergesellschaft) mit der Erbringung umfangreicher Managementleistungen (z.B. Erstellen von Auswertungen im Rahmen der Finanzbuchführung und des Controllings, wie Gewinn- und Verlustrechnungen, Bilanzen, monatliche Budgetkontrolle, Statistiken, Analysen, Qualitätsüberwachung, Kontrollarbeiten, Mitwirkung bei der Erstellung des jährlichen Budgets, Mitwirkung und Verbesserung der innerbetrieblichen Prozesse, und viele weitere Tätigkeiten, die im Bereich des Managements bzw. der Führung von Unternehmen angesiedelt seien) beauftragt habe.

WR. und RL. (Geschäftsführer der Bf.) seien bei der deutschen Muttergesellschaft nicht selbständig beschäftigt und für die österreichische Konzerngesellschaft tätig. In den Räumlichkeiten der Bf. stünden den beiden Geschäftsführern ein Büro (Schreibtisch

mit sämtlichen Anschlüssen und versperrbarem Schrank) zur Verfügung. Die beiden Geschäftsführer würden in der Lohnverrechnung der Bf. nicht aufscheinen. Eine Meldung im Hinblick auf eine Entsendung bzw. Arbeitskräfteüberlassung betreffend die beiden Geschäftsführer liege nicht vor.

Die Bf. und die deutsche Muttergesellschaft würden in der Weise abrechnen, indem die Leistungen der beiden Geschäftsführer für ihre Tätigkeit in Form einer Endabrechnung erfolge, wobei die erbrachten Geschäftsführerleistungen zu Stundensätzen (mit 5 % Aufschlag) abgerechnet würden.

Mit **Bescheid** vom 14. März 2016 schrieb der Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, der Bf. Kommunalsteuer vor, da die Bf. die Kommunalsteuer für die an die Dienstnehmer der in Wien gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährten Arbeitslöhne nicht vollständig erklärt und entrichtet habe.

Für die beiden Geschäftsführer WR. und RL. liege Kommunalsteuerpflicht vor, weil diese im Rahmen einer konzerninternen Personalgestellung tätig geworden seien.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten **Beschwerde** führte die Bf. aus, dass der diesbezügliche Bescheid keinerlei Ausführungen, insbesondere keinerlei rechtliche Überlegungen, enthalte.

Die Geschäftsführer WR. und RL. würden in einem Dienstverhältnis zur 100%igen Muttergesellschaft der Bf. stehen. Sie würden die Funktion als Geschäftsführer der Bf. im Rahmen ihres Dienstverhältnisses bei der deutschen Muttergesellschaft ausüben und ihre wahrgenommene Geschäftsführungstätigkeit sei im eindeutigen Interesse der deutschen Muttergesellschaft gelegen. Die Geschäftsführungstätigkeit erfolge nach den Vorgaben der Muttergesellschaft im Rahmen des zur Muttergesellschaft bestehenden Dienstverhältnisses.

Die konzerninterne Leistungsverrechnung beruhe auf einen Dienstleistungsvertrag und nicht auf einem Gestellungsvertrag. Die deutsche Muttergesellschaft verrechne an die Bf. keine Gestellungsentgelte, sondern Entgelte für die von ihr erbrachten Werkleistungen.

Die Geschäftsführer WR. und RL. seien in Österreich ausschließlich kurzfristig im Rahmen von geschäftlichen Besprechungen tätig geworden und hätten ihre Tätigkeiten für die Bf. zu einem wesentlichen Teil an ihrem Dienstort in Deutschland bei der Muttergesellschaft ausgeübt. Die Annahme, dass eine Personalgestellung vorliege, erweise sich daher in keiner Weise zutreffend.

In der abweislichen **Beschwerdevorentscheidung** führte der Magistrat der Stadt Wien begründend aus, dass gemäß § 5 Abs. 1 Kommunalsteuergesetz 1993 die Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer die Summe der Arbeitslöhne sei, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden seien.

Die Gemeinde habe einen Kommunalsteuerbescheid zu erlassen, wenn sich die Selbstberechnung des Unternehmers als nicht richtig erweise oder die selbstberechnete Kommunalsteuer nicht oder nicht vollständig entrichtet worden sei.

Zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung sei der Abgabenbetrag nicht vollständig entrichtet gewesen.

Anlässlich der GPLA-Prüfung sei festgestellt worden, dass die beiden Geschäftsführer für ihre Tätigkeit als handelsrechtliche Geschäftsführer der Bf. zu Stundensätzen mit 5 % Aufschlag mittels Endabrechnung entlohnt worden seien. Da diese Leistung von der Muttergesellschaft an die Bf. verrechnet worden sei, gehe das Argument die Geschäftsführer WR. und RL. würden die Funktion als Geschäftsführer im Rahmen ihres Dienstverhältnisses bei der AG ausführen und nicht separat entlohnt, ins Leere.

Aufgrund einer konzerninternen Personalgestellung sei die Kommunalsteuer vom Beschäftiger abzuführen.

Ein Dienstverhältnis im Sinne des Kommunalsteuergesetzes sei gegeben, sodass die entsprechende Lohnsumme in die Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer einzubeziehen sei.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** führte die Bf. aus, dass die Feststellungen in der Beschwerdevorentscheidung tatsächlich widrig seien, denn die beiden Geschäftsführer würden von der Bf. keine Entlohnung erhalten. Die Vergütung der von der Bf. bezogenen Geschäftsführungsleistungen erfolge an die deutsche Muttergesellschaft. Die beiden Geschäftsführer der Bf. würden als Angestellte der Muttergesellschaft ein völlig unabhängiges Gehalt von dieser beziehen.

Es sei nicht nachvollziehbar, wie aus der Weisungsbindung gegenüber der deutschen Muttergesellschaft auf das Vorliegen einer Personalgestellung der Mutter- an die Tochtergesellschaft oder auf Dienstverhältnisse zur Tochtergesellschaft geschlossen worden sei.

Im Widerspruch zum angefochtenen Bescheid stehe auch die Feststellung in der Beschwerdevorentscheidung, dass betreffend WR. und RL. Dienstverhältnisse zur Bf. vorlägen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Folgender Sachverhalt ist erwiesen:

WR. und RL., beide in Deutschland ansässig, haben am 20. Mai 1996 (W.) und am 30. November 1999 (L.) Arbeitsverträge mit der A. AG mit Sitz in Deutschland abgeschlossen und erhalten ihre monatlichen Bezüge auch von der A. AG.

Die A. AG ist zu 100 % Gesellschafterin der A. GmbH (Bf.) mit Sitz in Österreich.

Mit Vereinbarungen zum Arbeitsvertrag, jeweils vom 9. November 2015, wurden die Arbeitsverträge zwischen der A. AG und WR. und der A. AG und RL. ergänzt, wonach WR. und RL. jeweils mit Gesellschafterbeschluss vom 30. Juni 2009 zu Geschäftsführer der Bf. bestellt wurden. Des Weiteren wurde in diesen Ergänzungen u.a. schriftlich

festgehalten, dass die Geschäftsführer der Bf. keinen Anspruch auf eine gesonderte Vergütung gegenüber der Bf. haben; eine Kündigung des Arbeitsvertrages sowie dieser ergänzenden Vereinbarung allein durch die A. AG ausgesprochen werden kann; die Geschäftsführerbestellung bei der Bf. jederzeit frei widerrufbar ist; die Haftung der Geschäftsführer für ihre Tätigkeit als Geschäftsführer der Bf. eingeschränkt wurde; die von der A. AG abgeschlossene D&O Versicherung auch für die Geschäftsführertätigkeit bei der Bf. unverändert fort gilt.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen und Aktenteilen.

Für den gegenständlichen Fall gelangt das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (in der Folge: DBA-Deutschland), BGBl. III 2002/182 zur Anwendung.

Hinsichtlich der Aufsichtsrat- und Geschäftsführervergütungen wurde im Artikel 16 Abs. 2 DBA-Deutschland vereinbart:

"Ungeachtet der Artikel 14 und 15 dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführer oder als Vorstandsmitglied einer Gesellschaft bezieht, die in dem anderen Vertragsstaat ansässig ist, im anderen Staat besteuert werden."

Diese Bestimmung regelt, welchem Land das Besteuerungsrecht der Geschäftsführerbezüge zukommt. Danach unterliegen die Bezüge der Geschäftsführer grundsätzlich der Besteuerung des Staates, in dem die Kapitalgesellschaft ansässig ist. Allerdings muss es sich um Vergütungen handeln, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführer einer in einem anderen Staat ansässigen Gesellschaft bezieht. Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass nur solche Vergütungen unter Art. 16 Abs. 2 DBA-Deutschland fallen, die die in Deutschland ansässigen Arbeitnehmer (WR. und RL.) in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführer der österreichischen Gesellschaft (Bf.) bezogen haben. Wie im Sachverhalt festgestellt waren WR. und RL. bereits seit dem Jahr 1996 (WR.) und 1999 (RL.) Dienstnehmer der A. AG. Im Juni 2009 wurden WR. und RL. mit Gesellschafterbeschlüssen zu Geschäftsführern der Bf. bestellt, und in Ergänzungen zu ihren Arbeitsverträgen wurde u.a. vereinbart, dass die Geschäftsführer der Bf. keinen Anspruch auf eine gesonderte Vergütung gegenüber der Bf. haben. Da somit die Geschäftsführer der Bf. (WR. und RL.) keinen Anspruch auf eine gesonderte Vergütung gegenüber der Bf. haben und sie auch keine gesonderten Bezüge in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführer bezogen haben (lt. Feststellung der GPLA-Prüfung scheinen WR. und RL. in der Lohnverrechnung der Bf. nicht auf), kommt es betreffend die Bezüge des WR. und RL. auch nicht zu einem Wechsel des Besteuerungsrechtes von Deutschland nach Österreich. Der angefochtene Bescheid vom 14. März 2016 erweist sich somit als rechtswidrig und ist ersatzlos aufzuheben.

Zulässigkeit einer 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. In Anwendung des Art. 16 Abs. 2 DBA-Deutschland hat das Gericht im Rahmen der freien Beweiswürdigung die Feststellung getroffen, dass die Geschäftsführer der Bf. (WR. und RL.) keine gesonderten Vergütungen, die diese in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführer der Bf. beziehen hätten können, bezogen haben.

Es war demnach spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Mai 2017