

17. Dezember 2009

BMF-010221/3362-IV/4/2009

EAS 3118

Vertrieb von Investmentfondsanteilen durch Gesellschaftergeschäftsführer einer irischen Kapitalgesellschaft

Schließt die irische Kapitalgesellschaft A mit einer ihr nicht nahestehenden irischen Kapitalgesellschaft B einen Arbeitsvertrag, demzufolge die Gesellschaft A Investmentfondsanteile für die Gesellschaft B vertreiben soll und wird diese Vertriebstätigkeit von den beiden Gesellschaftergeschäftsführern der Gesellschaft A ausgeübt und durch einen gewinnabhängigen Geschäftsführerbezug von der Gesellschaft A abgegolten, dann unterliegt der Geschäftsführerbezug jenes Gesellschaftergeschäftsführers, der seine Ansässigkeit nach Österreich verlegt hat, der österreichischen Besteuerung und zwar auch dann, wenn die Vertriebstätigkeit weitläufige Auslandsreisen erfordert. Nach österreichischer Rechtslage liegen Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit vor, die auf der Ebene des Abkommensrechtes die Anwendung der Zuteilungsregel für Einkünfte aus selbständiger Arbeit zur Folge haben (Ausnahme Schweiz und Liechtenstein, siehe AÖF Nr. 153/1992 und AÖF Nr. 140/2001). Da in den bereisten Drittstaaten weder Betriebstätten noch "feste Einrichtungen" vorliegen, werden diesen Staaten keine Besteuerungsrechte zugeteilt. Sollten diese Staaten die Zuteilungsregel für unselbständige Arbeit für sich in Anspruch nehmen, entstünde nur ein unechter Qualifikationskonflikt, wenn - was anzunehmen ist - auf Grund der 183-Tage-Klausel diesen Staaten ebenfalls kein Besteuerungsrecht erwächst. Da mit Irland das Steueranrechnungsverfahren zur Vermeidung der Doppelbesteuerung angewendet wird, entziehen auch allfällige vom Geschäftsführer benutzte Räumlichkeiten der irischen Gesellschaft Österreich nicht das Recht, die gesamten Einkünfte aus der Geschäftsführertätigkeit in die österreichische Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehen.

In Fällen dieser Art besteht allerdings das Risiko, dass die Gestaltung seitens der Abgabenbehörde nicht anerkannt wird. Dies wird insbesondere dann zutreffen, wenn im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung erkennbar wird, dass die durch die Vertriebstätigkeiten generierten Einkünfte so gut wie ausschließlich durch die persönliche Arbeit der Gesellschaftergeschäftsführer generiert wurden und dass die Gesellschaft A funktionslos und nur künstlich zwischengeschoben worden ist und dass daher die von der

Gesellschaft B gezahlten Entgelte nicht der Gesellschaft A, sondern unmittelbar den Geschäftsführern zuzurechnen sind (woraus sich allerdings nur steuerliche Auswirkungen in Bezug auf den in Österreich ansässigen Gesellschaftergeschäftsführer ergeben würden). Einkünfte sind nicht einer ausländischen Briefkastengesellschaft, sondern den "*tatsächlichen Trägern der Erwerbstätigkeit*" zuzurechnen (VwGH 10.12.1997, 93/13/0185). In der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind zahlreiche weitere Erkenntnisse ergangen, in denen die Einkünfte nicht einer zwischengeschobenen Kapitalgesellschaft zugerechnet wurden: zB VwGH 21.10.1986, 84/14/0023, betr. Umlenkung von Einkünften aus dem internationalen Juwelenhandel auf eine liechtensteinische Kapitalgesellschaft; VwGH 23.02.1994, 92/15/0159, betr. Umlenkung von Einkünften aus US-Immobilienspekulationsgeschäften auf eine liechtensteinische AG; VwGH 10.10.1996, 95/15/0208, betr. die Umlenkung von Einkünften aus Buchhaltungsleistungen auf eine GmbH; VwGH 09.12.2004, 2002/14/0074 und VwGH 10.08.2005, 2001/13/0018, betr. Umlenkung von Zinsenerträgen über irische Basisgesellschaften.

Bundesministerium für Finanzen, 17. Dezember 2009