



GZ Z 259/1-IV/4/04

Himmelfortgasse 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:	<b>Vom BFH verursachter österreichisch-deutscher Qualifikationskonflikt bei Sportlern (EAS.2497)</b>
-------	--

Im Rahmen einer österreichisch-deutschen Verständigung wurde der in Artikel 8 Abs. 2 letzter Satz DBA-Deutschland (1954) enthaltenen "Künstler- und Sportlerklausel" jenes Verständnis beigemessen, das sich aus einem österreichischen Verwaltungsgerichtshofurteil herleitet, das zum DBA-Liechtenstein ergangen ist (VwGH v. 10.5.1972, 1637/70): Überträgt man die dort gefundene Problemlösung auf das DBA-Deutschland, dann ist die in der Sportlerklausel des Artikels 8 (Einkünfte aus selbständiger Arbeit) getroffene Zuteilungsregel eine derart eigenständige, dass für ihre Anwendung das Vorliegen einer freiberuflichen Tätigkeit nicht erforderlich ist. Mit anderen Worten, nach der Auffassung des Gerichtshofes müssen auch die Einkünfte eines gewerblich tätigen Musikers oder Berufssportlers nach dieser Zuteilungsregel dort besteuert werden, wo er seine Leistungen erbracht hat.

Die erwähnte österreichisch-deutsche Verständigung hat zu der VO vom 19.12.1996, BGBl. Nr. 735/1996, geführt: in ihr wird zur Durchführung des DBA-Deutschland festgestellt: "Artikel 8 Abs. 2 letzter Satz des Abkommens gilt auch für Einkünfte aus Gewerbebetrieb."

Im Wissen über diese Übung der beiden Staaten bei der Anwendung des österreichisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommens hat sich der BFH in seinem Urteil vom 11.11.2000, I R 44-51/99, jedoch über diese Staatenübung hinweggesetzt. Aus dem Urteil ist allerdings nicht erkennbar, dass sich der deutsche Gerichtshof in diesem Zusammenhang mit dem Auslegungsgrundsatz des Artikels 31 Abs. 3 lit. b des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge auseinandergesetzt hat. Nach dieser Bestimmung ist "jede spätere Übung bei der Anwendung des Vertrags, aus der die Übereinstimmung der

---

Vertragsparteien über seine Auslegung hervorgeht" bei der Staatsvertragsauslegung zu berücksichtigen.

Der Gerichtshof hat sich im Übrigen zwar mit dem erwähnten österreichischen Verwaltungsgerichtshofurteil auseinandergesetzt, hierbei aber zu der Auslegung des österreichischen Gerichtes eine ho. Erachtens unrichtige Feststellung getroffen. Der deutsche Gerichtshof ist der Auffassung, der österreichische Gerichtshof habe den "entscheidenden Gesichtspunkt, dass nämlich eine solche Auslegung in einer Vielzahl von Fällen zu unbesteuerten Einkünften hätte führen können", nicht angesprochen. Das genaue Gegenteil ist aber der Fall. Der Verwaltungsgerichtshof stützt seine Auslegung gerade auf diesen Aspekt: Vertritt man - wie die belangte Behörde - den Standpunkt, dass Musiker (hier: Sportler), gewerblich und nicht freiberuflich tätig sind, so sind die von der belangten Behörde daraus gezogenen Schlussfolgerungen insofern mit dem Zweck des zwischenstaatlichen Steuerrechtes unvereinbar, als nicht auszuschließen ist, dass der Vertragsstaat Österreichs bezüglich der Einreihung der Tätigkeit eines Musikers (hier: Sportlers) zu den gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeiten nach seinem innerstaatlichen Recht andere Maßstäbe anlegt, d.h., dass es durchaus denkbar wäre, dass in Fällen wie in dem der Beschwerde, wenn der eine Staat die Tätigkeit dem Art. 4, der andere dem Art. 6 Abs. 2 DBA (hier Art. 8 Abs. 2 DBA) subsumiert, eine Doppelbesteuerung oder eine Doppelnichtbesteuerung die Folge wäre. Genau jenes Ergebnis, das der BFH vermeiden wollte, hat er mit seinem Urteil nun herbeigeführt: Österreich qualifiziert die Einkünfte als solche, die von Art. 8 (Abs. 2 letzter Satz) erfasst werden, Deutschland qualifiziert sie nach dem Gerichtsurteil als solche die von Art. 4 (Betriebsstättenregel) erfasst werden. Die Folge ist eine auf deutscher Seite verursachte Doppelbesteuerung.

Das BM für Finanzen erachtet sich durch das deutsche Urteil nicht davon entbunden, der seit 1997 einvernehmlich geübten österreichisch-deutschen Staatenpraxis und der Rechtsauffassung des österreichischen Höchstgerichtes auch weiterhin zu folgen. Es besteht daher angesichts des - nicht kritikfreien - deutschen Gerichtshofsurteils kein Anlass, Preis- und Startgelder, die ein deutscher Sportler aus der Teilnahme an österreichischen Rennen erzielt hat und die in Österreich in Übereinstimmung mit dem DBA-Deutschland besteuert wurden, rückzuzahlen. Es ist in einem solchen Fall vielmehr Aufgabe Deutschlands für eine Entlastung der auf deutscher Seite bei seinen eigenen Ansässigen verursachten Doppelbesteuerung zu sorgen.

19. Juli 2004

---

Für den Bundesminister  
Dr. Loukota

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung: