



GZ 04 1472/13-IV/4/02

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.: Deutscher Grenzgänger-Gesellschaftergeschäftsführer (EAS 2006)

Es entspricht der jahrelangen Übung Österreichs und Deutschlands, dass Gesellschafterdienstnehmer nicht unter Artikel 9 DBA-D, sondern unter Artikel 8 des Abkommens fallen. Daher kommt für Gesellschafterdienstnehmer nicht die Grenzgängerregelung zur Anwendung, sodass ein in der deutschen Grenzzone (Freilassing) lebender Gesellschaftergeschäftsführer einer in der österreichischen Grenzzone (Salzburg/Bergheim) befindlichen GmbH der österreichischen Besteuerung unterliegt und in Deutschland von der Besteuerung freizustellen ist.

Diese Übung der beiden Staaten, auf der auch EAS 1707 basiert, wird in einer Verständigungslösung sichtbar, die im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung unter Nr. 32/1987 veröffentlicht worden ist.

Eine solche Zuordnung der Einkünfte eines Gesellschaftergeschäftsführers unter die DBA-Zuteilungsregel für selbständige Arbeit und nicht unter jene für unselbständige Arbeit ist im Übrigen auch vom VwGH bereits nachvollzogen worden (VwGH 25.11.1992, 91/13/0144 betr. einen spanischen Gesellschaftergeschäftsführer).

Die in Rede stehende Einkünftezuordnung beruht auf dem in Artikel 3 Abs. 2 OECD-MA festgehaltenen Auslegungsgrundsatz, dass immer dann, wenn weder der Wortlaut noch auch der Abkommenszusammenhang Anderes verlangen, die im DBA nicht definierten Ausdrücke

(hier: "nichtselbständige Arbeit" und "selbständige Arbeit") nach dem innerstaatlichen Steuerrecht des das DBA anwendenden Staates ausgelegt werden. Eine Bestimmung nach dem Vorbild des Art. 3 Abs. 2 OECD-MA fehlt zwar im DBA-Deutschland 1954; doch wurde in Z. 6 des Verständigungsprotokolls über österreichisch-deutsche Verständigungsgespräche vom 7.10.1994 in Berlin in dieser Hinsicht festgehalten : *"Das in Artikel 3 Abs. 2 des OECD-Musterabkommens verankerte Grundprinzip einer begrenzten Relevanz des innerstaatlichen Rechtes für die Abkommensinterpretation ist auch dem DBA-Ö/D inhärent."*

Wenn der VwGH im Fall eines schweizerischen Gesellschaftergeschäftsführers im Erkenntnis vom 20.9.2001, 2000/15/0116, zu dem gegenteiligen Ergebnis gelangt, dass nämlich die österreichischen Gesellschaftergeschäftsführer schweizerischer Kapitalgesellschaften unter die Zuteilungsregel für unselbständige Arbeit fallen, so entspricht auch dies einer langjährigen (und im Verständigungsweg bestätigten) DBA-Auslegung zwischen Österreich und der Schweiz, die in AÖF Nr. 153/1992 zum Ausdruck kommt. Die unterschiedliche DBA-Auslegung ist darauf zurückzuführen, dass Artikel 3 Abs. 2 DBA-Schweiz nicht auf den Stand des innerstaatlichen Rechts im Zeitpunkt der DBA-Anwendung Bezug nimmt und dass allgemein bekannt ist, dass die Schweiz - anders als die übrigen OECD-Staaten - Veränderungen im Bestand des innerstaatlichen Rechts nach Abkommensabschluss für die Abkommensauslegung als irrelevant ansieht; es war daher auch nicht möglich, Artikel 3 Abs. 2 DBA-Schweiz in dieser Hinsicht gleichgerichtet mit Art. 3 Abs. 2 OECD-MA zu interpretieren.

Wenn der VwGH in seinem Erkenntnis vom 20.9.2001 zum Ausdruck bringt, dass das österreichisch-schweizerische Verständigungsverfahren für ihn "keine bindende Wirkung" habe, so wird diese Aussage nicht so verstanden werden dürfen, dass der Gerichtshof hiermit auch die Anwendbarkeit der Wiener Vertragsrechtskonvention für die Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen ablehnt. Es ist dem Gerichtshof beizupflichten, dass eine zwischen zwei Verwaltungsbehörden grenzüberschreitend getroffene Abmachung nicht als solche eine Bindungswirkung auf die Gerichtshöfe entfalten kann; einer "Übung" der beiden Staaten, aus der die Übereinstimmung der Vertragsparteien über die Abkommensauslegung hervorgeht, kommt aber gemäß Art. 31 Abs. 3 lit. b der Wiener Vertragsrechtskonvention, BGBl. Nr. 40/1980, sehr wohl Auslegungsrelevanz zu, von der sich aber der VwGH in seiner zitierten Aussage nicht erkennbar distanziert hat. Die in EAS 1707 vertretene Rechtsansicht wird daher auch im Lichte des zitierten VwGH-Erkenntnisses weiter aufrechterhalten.

04. März 2002

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: