

21. November 2014

BMF-010221/0749-VI/8/2014

EAS 3356

Aufsichtsräte einer Personengesellschaft

Wurde bei einer österreichischen KG, die als internationales Handelsunternehmen tätig ist, ein Aufsichtsrat eingerichtet, bei dem beschränkt steuerpflichtige und in Deutschland ansässige Personen eine Aufsichtstätigkeit ausüben, die ihrer Natur mit jener eines Aufsichtsrates einer Kapitalgesellschaft vergleichbar ist, so wird es sich bei den hierfür bezogenen Vergütungen (genauso wie bei den Aufsichtsratsvergütungen einer Kapitalgesellschaft) um solche aus einer vermögensverwaltenden Tätigkeit iSv [§ 22 Z 2 EStG 1988](#) handeln. Allerdings fallen solche Vergütungen weder unter den im EStG noch unter den im DBA-Deutschland verwendeten Begriff der "Aufsichtsratsvergütungen".

Dies ergibt sich aus EStR 2000 Rz 5266f: *Aufsichtsratsmitglied iSd § 22 Z 2 erster Teilstrich EStG 1988 ist, wer mit der Überwachung der Geschäftsführung einer Gesellschaft beauftragt ist. Dazu zählen in erster Linie die nach dem Aktiengesetz, dem GmbHG oder GenossenschaftsG bestellten Aufsichtsräte. Darüber hinaus werden aber auch alle Personen von diesem Begriff erfasst, die ... mit der Überwachung der Geschäftsführung einer **juristischen Person** beauftragt sind.*

Auch abkommensrechtlich gilt die Zuteilungsregel für Aufsichtsratsvergütungen ([Art. 16 Abs. 1 DBA-D](#)) nur für Aufsichtsräte bei Kapitalgesellschaften, weil der in Artikel 16 verwendete Begriff "Gesellschaft", bei der der Aufsichtsrat eingerichtet sein muss, sich ebenfalls nur auf juristische Personen bezieht. Denn [Artikel 3 Abs. 1 lit. e DBA-Deutschland](#) legt fest: es "*bedeutet der Ausdruck 'Gesellschaft' **juristische Personen** oder Rechtsträger, die für die Besteuerung wie juristische Personen behandelt werden*".

Daraus folgt, dass die an die deutschen KG-Aufsichtsräte gezahlten Vergütungen zwar nach inländischem Recht als durch inländische Tätigkeitsausübung (gegebenenfalls auch durch inländische Verwertung) erzielte Einkünfte gemäß [§ 98 Abs. 1 Z 2 EStG 1988](#) der inländischen Besteuerung unterliegen, dass aber auf Grund von [Artikel 14 DBA-Deutschland](#) Steuerfreistellung zu gewähren ist (wenn den Aufsichtsräten keine Verfügungsmacht über inländische "feste Einrichtungen", zB über einen Büroraum, zusteht).

Daraus folgt aber auch, dass keine Steuerabzugspflicht nach [§ 99 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#) eintritt und dass sonach keine Vorlage eines abkommensrechtlichen Steuerfreistellungsformulars (ZS-QU1) von Nöten ist.

Was die Meldeverpflichtung nach [§ 109a EStG 1988](#) wegen Ausübung einer Aufsichtsfunktion anlangt ([§ 1 Abs. 1 Z 1 der Verordnung BGBl. II Nr. 417/2001](#)) betrifft diese nur Zahlungen an die in EStR 2000 Rz 8304 angeführten Personen. Mitglieder eines freiwilligen Aufsichtsrates einer Personengesellschaft sind in dieser taxativen Liste nicht erfasst.

Sollten allerdings die mit der Aufsichtstätigkeit befassten deutschen Experten zugleich auch als Berater der österreichischen KG tätig sein, dann wird die Fallbeurteilung zu sachverhaltsabhängig, um im Rahmen des nur auf Rechtsfragen ausgerichteten EAS-Verfahrens behandelt zu werden. Denn dann bedarf es einer Abklärung mit dem für die Sachverhaltsbeurteilung zuständigen Finanzamt, ob angesichts der Dauer und Intensität des Engagements in Österreich tatsächlich keine Betriebstätte bzw. feste Einrichtung in Österreich besteht und ob diese Sachbeurteilung sodann auch auf deutscher Seite korrespondierend wahrgenommen wird (Besteuerungsnachweis als Indiz). Steht zB ein Büroraum zur Verfügung, dann wird dieser vermutlich sowohl für Belange der Aufsichtsratsvergütungen als auch für Belange der Beratungshonorare das Besteuerungsrecht von Deutschland nach Österreich ziehen. Und dies selbst dann, wenn die einzelne Nutzung unter 6 Monaten liegt, jedoch eine wiederkehrende dauerhafte Nutzungsmöglichkeit gegeben ist (Abs. 6 fünfter Satz OECD-Kommentar zu Artikel 5 OECD-MA).

Bundesministerium für Finanzen, 21. November 2014