

## aktuelle länderübergreifende Informationen zu Recht und Steuern

### Die Besteuerung der Geschäftsführer in Österreich und im Verhältnis Österreich-Deutschland und Österreich-Schweiz

Ein Beitrag von Armin Preindl, Steuerberater, Armin Preindl Steuerberatung,  
Reutte/Tirol/Österreich  
April 2015

#### I. Österreichisches Steuerrecht

##### a. unbeschränkte Steuerpflicht

Nach dem österreichischen Einkommensteuergesetz sind Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnis aufweisende Beschäftigung gewährt werden, Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit. Dabei müssen die Merkmale eines Dienstverhältnisses gegeben sein, ausgenommen die persönliche Weisungsgebundenheit.

Eine wesentliche Beteiligung liegt dann vor, wenn die Beteiligung am Stammkapital mehr als 25% beträgt.

Bei einer Beteiligungshöhe von 25% oder weniger erzielt der Geschäftsführer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In der Regel bezieht somit ein Geschäftsführer dann Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, wenn er bis einschließlich 25% am Stammkapital beteiligt ist, und bei höherer Beteiligung Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit.

##### b. beschränkte Steuerpflicht

Beschränkt steuerpflichtige Geschäftsführer, die wesentlich (über 25%) an der Gesellschaft beteiligt sind, unterliegen der Steuerpflicht, wenn die Tätigkeit im Inland ausgeübt oder verwertet wird. „Ausgeübt“ wird die Tätigkeit, wenn der Geschäftsführer im Inland persönlich tätig wird, „verwertet“ wird die Tätigkeit im Inland, wenn sie zwar nicht im Inland ausgeübt wird, aber ihr wirtschaftlicher Erfolg der inländischen Volkswirtschaft unmittelbar zu dienen bestimmt ist.

Beschränkt steuerpflichtige Geschäftsführer, die über keine wesentliche Beteiligung verfügen, beziehen Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Voraussetzung ist ebenfalls, dass die Tätigkeit im Inland ausgeübt oder verwertet wird.

#### Mitglieder der ADVO-TAX-CONSULT EWIV sind (alphabetisch):

Rolf Gehriger, Rechtsanwalt, Löwenstraße 16, CH-8280 Kreuzlingen  
Andreas Kuschel, Rechtsanwalt & Fachanwalt für Familienrecht, Bodenseestraße 11, D-88048 Friedrichshafen  
Armin Preindl, Steuerberater & Wirtschaftstreuhänder, Dr. Robert-Thyll-Str.58, A-6600 Reutte  
Bernd Rudolph, Rechtsanwalt, Hohenhewenstraße 61, D-78224 Singen  
Dr. Arnold Trojer, Rechtsanwalt, Marktplatz 10, A-6850 Dornbirn  
Andreas Weishaupt, Steuerberater & Buchprüfer, AGR Steuerberatungs-GmbH, Gartenstr.29, D-88212 Ravensburg  
Geschäftsführer: Rechtsanwalt Andreas Kuschel  
eingetragen im Handelsregister Amtsgericht Ulm HRA 631074

Der Verwaltungsgerichtshof hat festgestellt, dass die Tätigkeit eines Geschäftsführers einer inländischen Kapitalgesellschaft stets im Inland verwertet wird.

Somit kann festgehalten werden, dass Geschäftsführer von inländischen Kapitalgesellschaften immer der unbeschränkten (wenn ein Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt vorliegt) oder der beschränkten Steuerpflicht unterliegen, somit auf jeden Fall in Österreich steuerpflichtig sind.

## **II. Regelungen Doppelbesteuerungsrecht – OECD-Musterabkommen**

Im OECD-Musterabkommen ist der Begriff Geschäftsführer nicht definiert. Dessen Einkünfte können unter Art. 7 (Unternehmensgewinne), Art. 14 (Selbständige Arbeit) oder Art. 15 (unselbständige Tätigkeit) fallen. Diese Abgrenzung ist von Bedeutung, da die Rechtsfolgen unterschiedlich sind.

### **a. unwesentliche Beteiligung**

Die Einkünfte des Geschäftsführers sind dann unter Art. 15 einzuordnen, wenn der Geschäftsführer im öffentlichen oder privaten Dienst angestellt bzw. beschäftigt ist, und daraus Arbeitslohn bezieht. Wesentliches Merkmal ist das Schulden der Arbeitskraft, das dann vorliegt, wenn die Person dem geschäftlichen Willen des Arbeitgebers unterliegt oder im geschäftlichen Organismus den Weisungen des Arbeitgebers zu folgen verpflichtet ist. Dies trifft dann zu, wenn der Geschäftsführer nicht oder nicht wesentlich beteiligt ist.

Nach Art. 15 OECD-MA besteht Steuerpflicht in jenem Land, in dem die Arbeit physisch ausgeübt wird.

### **b. wesentliche Beteiligung**

Die Einordnung der Einkünfte von wesentlich beteiligten Geschäftsführern in einen der Artikel ist aus österreichischer Sicht nicht eindeutig klar und aus dem OECD-MA ist ebenfalls keine eindeutige Zuordnung zu entnehmen. Eine Seite der Fachliteratur ist der Meinung, dass unabhängig von der Beteiligungshöhe immer Art. 15 anzuwenden sei (siehe oben), während die andere Seite den wesentlich beteiligten Geschäftsführer wie einen Unternehmer sieht und ihn demnach Art. 7 oder Art. 14 zuordnet.

Gemäß einem Urteil des Verwaltungsgerichtshofes soll in jenen Fällen, in denen aus dem DBA keine klare Zuordnung zum anzuwendenden Artikel erfolgen kann, das nationale Recht des anzuwendenden Staates maßgeblich sein.

Unterstellt man die Anwendung der Art. 7 oder 14, so ist der Geschäftsführer in der Regel im Sitzstaat der Gesellschaft steuerpflichtig.

## **III. Sonderbestimmung im Verhältnis zu Deutschland**

Im DBA Österreich-Deutschland gibt es eine Sonderregelung. Einkünfte, die Personen im Rahmen ihrer Tätigkeit als Geschäftsführer beziehen, werden unter Art. 16 Abs. 2 subsumiert. Danach hat immer jenes Land das Besteuerungsrecht, in dem die Gesellschaft ihren Sitz hat, unabhängig davon, wo die Tätigkeit tatsächlich ausgeübt wird. Für diese Bestimmung spielt es auch keine Rolle, ob der Geschäftsführer eine (wesentliche) Beteiligung unterhält oder nicht.

Dies gilt auch für den Fall des betriebsstättenleitenden Geschäftsführers; auch hier besteht die Steuerpflicht in jenem Land, in dem der Sitz der Gesellschaft ist, und nicht im Land der Betriebsstätte.

## **IV. Vereinbarung mit der Schweiz**

Mit der Schweiz wurde im Rahmen eines Verständigungsverfahrens Einvernehmen darüber erzielt, dass Einkünfte eines Geschäftsführers stets unter Art. 15 DBA Österreich-Schweiz zu subsumieren sind, unabhängig davon, ob eine (wesentliche oder unwesentliche) Beteiligung vorliegt oder nicht.

Die Steuerpflicht besteht somit in jenem Land, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird.

Armin Preindl  
April 2015