



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für Steuern

Bundesfinanzakademie im  
Bundesministerium der Finanzen

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin  
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

DATUM 8. Januar 2024

BETREFF **Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Verhinderung der Steuerverkürzung und -umgehung (DBA-Österreich);**  
**Konsultationsvereinbarung zu Zweifelsfragen hinsichtlich der Besteuerung von Ärzten**

GZ **IV B 3 - S 1301-AUT/19/10006 :012**

DOK **2023/1221389**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Zur einheitlichen Anwendung und Auslegung des DBA-Österreich bezüglich der Besteuerung von Sonderklassegebühren, die an in der Grenzzone ansässige Ärztinnen und Ärzte gezahlt werden, haben die zuständigen Behörden gestützt auf Artikel 25 Absatz 3 DBA-Österreich die folgende Konsultationsvereinbarung abgeschlossen:

**„Konsultationsvereinbarung zu Zweifelsfragen hinsichtlich der Besteuerung von Ärzten gemäß des deutsch-österreichischen Doppelbesteuerungsabkommens vom 24. August 2000**

Gestützt auf Artikel 25 Absatz 3 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Verhinderung der Steuerverkürzung und -umgehung vom 24. August 2000, zuletzt geändert durch das Protokoll vom 21. August 2023, (im Folgenden als „Abkommen“ bezeichnet) haben die zuständigen Behörden Deutschlands

und Österreichs die folgende Konsultationsvereinbarung zur Anwendung des Abkommens im Hinblick auf die Besteuerung von Ärzten erzielt:

## **1 Allgemeines**

- 1 Das Besteuerungsrecht für Arbeitslohnzahlungen an in der Grenzzone Deutschlands ansässige Ärzte, die mit Kliniken in der Grenzzone Österreichs Arbeitsverträge haben und dort ihre Tätigkeit ausüben, steht aufgrund der Grenzgängerregelung im Artikel 15 Absatz 6 des Abkommens Deutschland zu.
- 2 Neben den Lohnzahlungen werden sogenannte Sonderklassegebühren gezahlt. Deutschland sieht diese Sonderklassegebühren aufgrund der abgeschlossenen Verträge als Arbeitslohnzahlungen an. Die österreichische Finanzverwaltung geht davon aus, dass es sich bei den Sonderklassegebühren, soweit diese Entgelte nicht von einer Krankenanstalt im eigenen Namen vereinnahmt werden, um Einkünfte aus selbständiger Arbeit handelt.
- 3 Sofern eine feste Einrichtung in Österreich fehlt, steht sowohl nach Artikel 15 Absatz 6 des Abkommens als auch nach Artikel 14 des Abkommens Deutschland das Besteuerungsrecht für diese Zahlungen zu. Liegt hingegen eine feste Geschäftseinrichtung vor, besteuert Österreich die Sonderklassegebühren nach Artikel 14 Absatz 1 des Abkommens als Einkünfte aus selbständiger Arbeit und Deutschland besteuert nach Artikel 15 Absatz 6 des Abkommens.
- 4 Aufgrund der in Nummer 16 des Protokolls zum Abkommen enthaltenen Maßgeblichkeit des OECD-Musterkommentars zur Auslegung des Abkommens ist bei einem positiven Qualifikationskonflikt, der aus der Anwendung des nationalen Rechts resultiert, der Qualifikation des Quellenstaates zu folgen<sup>1</sup>. Im Fall der Sonderklassegebühren wird somit die Doppelbesteuerung in analoger Anwendung des Artikels 23 Absatz 3 des Abkommens im Ansässigkeitsstaat, in diesem Fall Deutschland, durch Anrechnung gelöst.
- 5 Sind in Österreich ansässige Ärzte in Kliniken in Deutschland beschäftigt und gelangt die Grenzgängerregelung des Artikels 15 Absatz 6 des Abkommens zur Anwendung, so verbleibt das Besteuerungsrecht an den Vergütungen in Österreich. Sonderklassegebühren wären nach österreichischer Auffassung grundsätzlich in Deutschland zu besteuern, sofern dort eine feste Einrichtung zur Ausübung der Tätigkeit besteht. Sollte Deutschland die Sonderklassegebühren als Arbeitslohnzahlungen ansehen und aufgrund der Grenzgängerregelung nicht besteuern, werden die Vergütungen also aufgrund der durch das maßgebliche innerstaatliche Recht Deutschlands gebotenen Anwendung des Abkommens nicht im Tätigkeitsstaat besteuert (negativer Qualifikationskonflikt), können diese Vergütungen gemäß Artikel 23 Absatz 3 des Abkommens im Ansässigkeitsstaat, in diesem Fall Österreich, besteuert werden.

---

<sup>1</sup> vgl. Tz. 32.1 zu Artikel 23 OECD-Musterkommentar und Tz. 8.4 zu Artikel 15 OECD-Musterkommentar.

## **2 Zeitliche Anwendung**

- 6 Diese Konsultationsvereinbarung ist für Anwendungs- und Auslegungsfragen des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Verhinderung der Steuerverkürzung und -umgehung vom 24. August 2000, zuletzt geändert durch das Protokoll vom 21. August 2023, anwendbar.
  
- 7 Die Konsultationsvereinbarung vom 4./9. April 2019 soll weiterhin im Anwendungsbereich des Abkommens vor Wirksamwerden des Protokolls vom 21. August 2023 gelten.

Wien, den 18. Dezember 2023

Berlin, den 19. Dezember 2023

Für die zuständige Behörde der Republik  
Österreich

Für die zuständige Behörde der  
Bundesrepublik Deutschland

Dr. Veronika Daurer, LL.B.

Dr. Astrid Wiesemann“

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.