

ecolex

FACHZEITSCHRIFT FÜR WIRTSCHAFTSRECHT

Schwerpunkt

COVID-19: MASKENPFLICHT UND HOMEOFFICE

- > Schutzmaske als Vertragspflicht
- > Kündigung wegen Verweigerung
- > Arbeitsunfälle im Homeoffice

Schenkungswiderruf wegen groben Undanks

Das Phänomen SPACs

Urheberrecht, Programm-analyse und Dekompilierung

Steuerrecht: BFH-Update

Versteigerungen mit Gebotsentgelt

Schengen ist (endlich) zurück



ECOLEX.MANZ.AT

ISSN 1022-9418 Österreichische Post AG MZ 02Z032706 M Verlag Manz, Gutheil Schoder Gasse 17, 1230 Wien

Zur Frage der Aufsichtsratspflicht einer österreichischen GmbH im grenzüberschreitenden Konzernverhältnis

BEITRAG. Für eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) muss ein Aufsichtsrat ua dann bestellt werden („obligatorischer – gesetzlich zwingender – Aufsichtsrat“), wenn die Anzahl der AN im jährlichen Durchschnitt 300 übersteigt. Das Gesetz sieht jedoch Ausnahmen von der Aufsichtsratspflicht trotz Überschreitens der durchschnittlichen jährlichen Arbeitnehmeranzahl von 300 vor. Demnach besteht keine Pflicht zur Bestellung eines Aufsichtsrats, wenn eine GmbH unter einheitlicher Leitung einer aufsichtsratspflichtigen Kapitalgesellschaft steht oder von einer solchen aufgrund einer unmittelbaren Beteiligung von mehr als 50% beherrscht wird und in beiden Fällen die Anzahl der AN der GmbH im Jahresdurchschnitt 500 nicht übersteigt. Die Anwendung dieser Ausnahmebestimmung bereitet in der Praxis vor allem bei „grenzüberschreitenden Sachverhalten“ mitunter erhebliche Schwierigkeiten. Es bestehen uE sehr gute Argumente auf EU-rechtlicher Ebene (insb in Anbetracht des allgemeinen Diskriminierungsverbots nach Art 18 AEUV sowie der europarechtlichen Niederlassungsfreiheit nach Art 49 AEUV) für die Anwendung der Befreiungsregelung auf in Österreich ansässige Tochter-GmbHs, deren Muttergesellschaften ihren Sitz nicht in Österreich, sondern in anderen Mitgliedstaaten der EU haben. **ecolex 2022/316**



Dr. **Thomas Neger** ist Rechtsanwalt in Graz und Partner der ua auf öffentliches Wirtschaftsrecht spezialisierten Kanzlei Neger/Ulm Rechtsanwälte.

Mag. **Lisa Marie Doriath** ist Rechtsanwaltsanwärtin in der Kanzlei Neger/Ulm Rechtsanwälte.

A. Zur Aufsichtsratspflicht nach dem GmbHG

Es wird zwischen einem obligatorischen, einem gesellschaftsvertraglich zwingenden und einem gesellschaftsvertraglich fakultativen Aufsichtsrat unterschieden.

Der Aufsichtsrat wird in den §§ 29 bis 33 GmbHG¹⁾ geregelt. Die den Aufsichtsrat betreffenden Bestimmungen sind im GmbHG wesentlich weniger umfangreich normiert als im Aktienrecht. Bei der Auslegung der aufsichtsratsbezogenen Bestimmungen des GmbHG kann und soll daher das Aktienrecht Vorbild sein, sofern dem nicht grds die etwas anders gelagerte Situation in der GmbH entgegensteht. Je nach Rechtsgrundlage bzw der individuellen gesellschaftsvertraglichen Ausgestaltung wird unterschieden zwischen einem gesetzlich zwingenden (obligatorischen) Aufsichtsrat, einem gesellschaftsvertraglich zwingenden Aufsichtsrat und einem gesellschaftsvertraglich fakultativen Aufsichtsrat.

Im Folgenden sollen lediglich die gesetzliche Aufsichtsratsbestellungspflicht und die damit einhergehenden Aspekte behandelt werden. Nach § 29 GmbHG muss für eine GmbH grds ein Aufsichtsrat bestellt werden (gesetzlich zwingender, sog „obligatorischer Aufsichtsrat“), wenn das Stammkapital € 70.000,00,- und die Anzahl der Gesellschafter 50 übersteigt (§ 29 Abs 1 Z 1 leg cit), oder die Anzahl der AN im Durchschnitt 300 übersteigt (§ 29 Abs 1 Z 2 leg cit), oder die GmbH selbst leitende Gesellschaft in einem Konzern ist, dessen Untergesellschaft(en) (AG oder GmbH) aufsichtsratspflichtig sind und die Anzahl der AN aller Gesellschaften zusammen 300 übersteigt (§ 29 Abs 1 Z 3 leg cit), oder die GmbH persönlich haftender Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft ist (also,

wenn eine GmbH & Co KG vorliegt) und wieder zusammen durchschnittlich mehr als 300 Arbeitnehmer beschäftigt sind (§ 29 Abs 1 Z 4 leg cit), oder die Organe der Arbeitnehmervertretung einer aus grenzüberschreitender Verschmelzung hervorgehenden GmbH Rechte zur Wahl, Bestellung, Empfehlung oder Ablehnung von Aufsichtsratsmitgliedern haben (§ 29 Abs 1 Z 5 leg cit). In allen anderen Fällen kann ein Aufsichtsrat in einer GmbH laut § 29 Abs 6 GmbHG freiwillig eingerichtet werden. Dazu bedarf es einer entsprechenden Bestimmung im Gesellschaftsvertrag.

Laut § 29 Abs 3 GmbHG bestimmt sich der Durchschnitt der Arbeitnehmeranzahl nach den Arbeitnehmeranzahlen an den jeweiligen Monatsletzten innerhalb des vorangegangenen Kalenderjahrs. Die Gf haben jeweils zum 1. 1. den Durchschnitt der Arbeitnehmeranzahl der im vorangegangenen Jahr beschäftigten AN festzustellen (s § 29 Abs 4 GmbHG). Übersteigt die Durchschnittszahl 300, so haben die Gf diesen Umstand unverzüglich dem Firmenbuchgericht mitzuteilen. Die nächste Feststellung der Arbeitnehmeranzahl ist jeweils drei Jahre nach dem Stichtag, an dem die Durchschnittszahl erstmals 300 AN überschritten hat, zum 1. 1. durchzuführen. Eine Änderung der Arbeitnehmeranzahl innerhalb der jeweiligen drei Jahre hat auf die Notwendigkeit des Vorhandenseins eines Aufsichtsrats keinen Einfluss. Die Arbeitnehmerzahlen der Monatsletzten eines Kalenderjahrs sind demnach zusammenzurechnen und im Anschluss durch 12 zu teilen. Der Schwellenwert muss dabei überschritten werden. Ergibt das arithmetische Mittel der Arbeitnehmeranzahl zu allen Monatsletzten exakt die Zahl 300, so ist dies nicht ausreichend.

¹⁾ Gesetz v 6. 3. 1906, über Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH-Gesetz - GmbHG), BGBl I 2021/86.

Für die Berechnung nach § 29 Abs 3 GmbHG kommt es nach dem Gesetzeswortlaut auf das Kalenderjahr und daher nicht auf ein allenfalls abweichendes Geschäftsjahr an. Durch das Abstellen auf den Durchschnitt der Arbeitnehmeranzahl sollen saisonbedingte Einschränkungen der Anzahl der AN (zB im Baugewerbe) und andere Schwankungen der Anzahl der beschäftigten AN möglichst ausgeschaltet werden. Entscheidend ist immer die Anzahl der AN am jeweiligen letzten Tag eines Monats. Hier wird daher nicht auf den durchschnittlichen Wert oder den höchsten bzw niedrigsten Wert innerhalb eines Monats abgestellt. Der Monatsletzte bildet den entscheidenden Referenzstichtag.²⁾

Der Arbeitnehmerbegriff iSd § 29 GmbHG entspricht jenem nach § 36 ArbVG.³⁾ Daher sind AN alle im Rahmen eines Betriebs beschäftigten Personen einschließlich der Lehrlinge und Heimarbeiter ohne Unterschied des Alters. Damit ist nicht der Arbeitnehmerbegriff des Arbeitsvertragsrechts, sondern jener der Betriebsverfassung maßgeblich. Dieser stellt auf das Faktum der Beschäftigung ab und ist unabhängig vom Rechtstitel. Auch Teilzeitbeschäftigte sind unabhängig vom Ausmaß ihrer Beschäftigung als (volle) Arbeitnehmer zu berücksichtigen. Nicht unter den Arbeitnehmerbegriff des § 29 GmbHG fallen die in § 36 Abs 2 ArbVG genannten Personen. Hiezu zählen insb die Mitglieder des zur gesetzlichen Vertretung einer juristischen Person berufenen Organs, leitende Angestellte, denen maßgebender Einfluss auf die Führung des Betriebs zusteht, oder Personen, die zu Schulungs- und Ausbildungszwecken kurzfristig beschäftigt werden.⁴⁾

Überlassene Arbeitskräfte (sog „Leiharbeitskräfte“) haben betriebsverfassungsrechtlich einen gespaltenen Status: Sie gehören der Belegschaft des Betriebs des Überlassers, wenn diesem wesentliche Arbeitgeberfunktionen verbleiben, aber auch jener des Beschäftigers an, wenn die Überlassung (Leihe) für längere Zeit gedacht ist. Im Zweifel kommt es nach der Judikatur⁵⁾ auf die konkrete Ausübung der Mitbestimmungsbefugnisse an, indem zu beurteilen ist, ob die Interessen dieser AN vom Betriebsrat des Betriebs, an den sie überlassen sind, vertreten werden können. Waren überlassene Arbeitskräfte schon mehr als ein halbes Jahr unter entsprechender Eingliederung im Beschäftigerunternehmen tätig und sind außerdem bei ihnen weitere Arbeitgeberfunktionen (Urlaubsgenehmigungen, Erteilung von Weisungen, Eingliederung in die Arbeitszeitregelung des Beschäftigerbetriebs, Genehmigung von Zeitausgleich für Überstunden) auf das Beschäftigerunternehmen übergegangen, sodass der Betriebsrat des Beschäftigerunternehmens gegebenenfalls auch die Interessen dieser AN gegenüber dem Betriebsinhaber in den betreffenden Belangen zu vertreten hat, sind diese AN auch AN des Beschäftigerbetriebs nach § 36 ArbVG.⁶⁾ Wenn fast alle Arbeitgeberfunktionen beim entsendenden Betrieb verbleiben, kann man diese AN auch betriebsverfassungsrechtlich nur zur Belegschaft des überlassenden Betriebs rechnen.⁷⁾

Bei der Frage, ob im Ausland tätige AN einem inländischen Betrieb zugehörig sind, ist jeweils zu prüfen, ob der betreffende AN in einer so engen Beziehung zum Betrieb steht, dass er als dem Betrieb noch zugehörig betrachtet werden kann, oder ob er ungeachtet seiner außerhalb der Betriebsstätte verrichteten Tätigkeit als Glied der betrieblichen Organisation gesehen werden kann. Dabei ist zu beachten, dass unter Berücksichtigung der nunmehr zur Verfügung stehenden Kommunikationsmöglichkeiten eine organisatorische Eingliederung disloziert tätiger Dienstnehmer in viel weiterem Umfang möglich ist

als in der Vergangenheit, als die Kontaktaufnahme über größere Entfernungen wesentlich schwerer möglich war.

B. Zu möglichen Ausnahmen von der Aufsichtsratsbestellungspflicht im grenzüberschreitenden Konzernverhältnis

Im „mehrstöckigen Konzern“ ist die Tochter- bzw Enkel-GmbH grds aufsichtsratspflichtig; es bestehen jedoch Ausnahmen.

Nach § 29 Abs 2 Z 1 GmbHG besteht (trotz Überschreitens einer jährlichen durchschnittlichen Arbeitnehmeranzahl von 300) keine Pflicht zur Bestellung eines Aufsichtsrats,

wenn eine GmbH unter einheitlicher Leitung einer aufsichtsratspflichtigen Kapitalgesellschaft steht oder von einer solchen aufgrund einer unmittelbaren Beteiligung von mehr als 50% beherrscht wird und in beiden Fällen die Anzahl der AN der GmbH im Durchschnitt 500 nicht übersteigt. In einem Konzernverhältnis reicht es daher grds aus, wenn die leitende Gesellschaft von einem Aufsichtsrat kontrolliert wird.⁸⁾ Eine GmbH, die durchschnittlich mehr als 500 AN hat, muss jedoch immer einen Aufsichtsrat haben. Diesfalls kommt es auf eine allfällige Konzernunterworfenheit oder Abhängigkeit nicht an.⁹⁾

Die Prüfung der Aufsichtsratspflicht beginnt im „mehrstöckigen Konzern“ grds bei der Enkelgesellschaft. Dies gilt auch bei einer Kette mehrheitlicher Beteiligungen (Muttergesellschaft – Tochtergesellschaft – Enkelgesellschaft) sowie dann, wenn die Muttergesellschaft an der Tochtergesellschaft, die die Enkelgesellschaft einheitlich leitet, mehrheitlich beteiligt ist.¹⁰⁾

Im „mehrstöckigen Konzern“ (oder bei einer Kette mehrheitlicher Beteiligungen) ist die Enkel-GmbH grds aufsichtsratspflichtig, wenn bei ihr die Voraussetzung des § 29 Abs 1 Z 2 GmbHG (Anzahl der AN übersteigt im jährlichen Durchschnitt 300) erfüllt ist. Wird die Enkelgesellschaft von der aufsichtsratspflichtigen Tochtergesellschaft einheitlich geleitet oder aufgrund einer Beteiligung von mehr als 50% beherrscht, kommt allerdings der Befreiungstatbestand des § 29 Abs 2 Z 1 GmbHG auf die Enkelgesellschaft grds zur Anwendung. Dies setzt jedoch wiederum voraus, dass die Enkelgesellschaft nicht mehr als 500 AN im jährlichen Durchschnitt hat.¹¹⁾

Fraglich ist jedoch, ob die Befreiungsregelung des § 29 Abs 2 Z 1 GmbHG auch dann eingreift, wenn die „Obergesellschaft“ eine ausländische Gesellschaft ist. Die Lit verneint dies zum Teil, da auch die Konzernentsendung des ArbVG lediglich auf Unter- und Obergesellschaften mit Sitz in Österreich zur Anwendung kommt.¹²⁾ Ein anderer Teil der Lit hegt zu dieser

²⁾ Johannes Mitterecker/Maria Posani, Die Arbeitnehmeranzahl als X-Faktor bei der Festlegung der GmbH-Aufsichtsratspflicht, Aufsichtsratsaktuell 2020 H 6, 10 (13).

³⁾ Bundesgesetz vom 14. 12. 1973 betreffend die Arbeitsverfassung (Arbeitsverfassungsgesetz – ArbVG), BGBl 2021/61.

⁴⁾ Vgl Aufsichtsratsaktuell 2020 H 6, 12.

⁵⁾ Siehe zB OGH RIS-Justiz RS0029057.

⁶⁾ ZellKomm³ § 36 ArbVG Rz 8 (Stand 1. 1. 2018, rdb.at).

⁷⁾ OGH RIS-Justiz RS0029057.

⁸⁾ Mader, Kapitalgesellschaften⁸ 26.

⁹⁾ Vgl Aufsichtsratsaktuell 2020 H 6, 11.

¹⁰⁾ Vgl Zur Aufsichtsratspflicht im GmbH-Konzern, GesRZ 2017, 162 (165).

¹¹⁾ Vgl GesRZ 2017, 165.

¹²⁾ Vgl etwa GesRZ 2017, 164 mwN.

Ansicht jedoch Zweifel hinsichtlich der Vereinbarkeit mit der Niederlassungsfreiheit nach Art 49 AEUV^{13),14)} (Höchstgerichtliche) Judikatur besteht zu dieser Frage – soweit ersichtlich – bislang nicht. Die in der Lit bestehenden Zweifel hinsichtlich der Anwendung der Befreiungsregelung lediglich auf inländische Gesellschaften und deren Vereinbarkeit mit der Niederlassungsfreiheit nach Art 49 AEUV scheinen uns jedenfalls berechtigt; dies aufgrund nachstehender Überlegungen:

Nach Art 49 AEUV sind „die Beschränkungen der freien Niederlassung von Staatsangehörigen eines Mitgliedstaats im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats (...) verboten. Das Gleiche gilt für Beschränkungen der Gründung von Agenturen, Zweigniederlassungen oder Tochtergesellschaften durch Angehörige eines Mitgliedstaates, die im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats ansässig sind.“ Die in den unionsrechtlichen Verträgen geregelte Grundfreiheit der Niederlassung umfasst demnach „die Aufnahme und Ausübung selbstständiger Erwerbstätigkeiten sowie die Gründung und Leitung von Unternehmen nach den Bestimmungen des Aufnahmestaats für seine eigenen Angehörigen“. Als Gesellschaften iS des AEUV gelten nach Art 54 leg cit die Gesellschaften des bürgerlichen Rechts und des Handelsrechts einschließlich der Genossenschaften sowie sonstige juristische Personen des öffentlichen und privaten Rechts mit Ausnahme derjenigen, die keinen Erwerbszweck verfolgen.

Mit der Befreiungsregelung des § 29 Abs 2 Z 1 GmbHG würde dann, wenn man diese nur auf „inländische“ Obergesellschaften anwenden würde, grds eine Ungleichbehandlung in Österreich ansässiger Tochter-GmbHs einhergehen, wenn deren Muttergesellschaft ihren Sitz nicht in Österreich hätte. Unionsrechtlich könnte damit zunächst das allgemeine Diskriminierungsverbot des Art 18 AEUV angesprochen sein, welches im Anwendungsbereich des AEUV „jede Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit“ verbietet. Als Berechtigte kommen auch Gesellschaften und sonstige juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts in Betracht, bei denen sich die „Staatsangehörigkeit“ nach Art 54 AEUV richtet. Art 54 leg cit regelt diesbezüglich, dass die nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats gegründeten Gesellschaften, die ihren satzungsmäßigen Sitz, ihre Hauptverwaltung oder ihre Hauptniederlassung innerhalb der Union haben, den natürlichen Personen, die Angehörige der Mitgliedstaaten sind, gleichzuzulassen sind. Das Diskriminierungsverbot nach Art 18 AEUV gelangt jedoch nur „unbeschadet besonderer Bestimmungen der Verträge“ zur Anwendung. Es muss daher primär auf jene Vorschriften des AEUV abgestellt werden, welche das allgemeine Diskriminierungsverbot für besondere Bereiche – zB im Rahmen der unionsrechtlichen Grundfreiheiten wie der Niederlassungsfreiheit – konkretisieren.

Auf den ersten Blick scheint es sich bei der Frage der Anwendbarkeit der Befreiungsregelung nach § 29 Abs 2 Z 1 GmbHG bloß um eine Verschiedenbehandlung österr (Tochter-) Gesellschaften zu drehen. Man könnte daher zunächst meinen, dass ein reiner Inlandssachverhalt vorliegen würde, für den weder das allgemeine Diskriminierungsverbot nach Art 18 AEUV noch die besonderen Bestimmungen des AEUV über die Grundfreiheiten anwendbar wären. In diesem Zusammenhang ist jedoch zu berücksichtigen, dass die gegenständliche fragliche Unterscheidung zur Aufsichtsratspflicht in einer österr Tochter-GmbH danach getroffen wird, ob die jeweilige Muttergesellschaft eine inländische oder eine ausländische aufsichtsratspflichtige Kapitalgesellschaft ist, weshalb insoweit jedenfalls kein reiner Inlandssachverhalt mehr gegeben sein kann.

Bei einer ausländischen Muttergesellschaft schiene die österr (abhängige) Tochtergesellschaft für den Fall der Anwendung der Befreiungsregelung nach § 29 Abs 2 Z 1 GmbHG lediglich auf inländische Gesellschaften insofern benachteiligt, als für die Aufsichtsratspflicht der österr Tochter-GmbH schon eine durchschnittliche Arbeitnehmeranzahl von 301 AN genügt, während unter den sonst gleichen Voraussetzungen (!) die von einer österr Muttergesellschaft abhängige österr Tochter-GmbH eine eigene Aufsichtsratspflicht und eine damit verbundene Arbeitnehmermitwirkung im Aufsichtsrat erst ab einer durchschnittlichen Arbeitnehmeranzahl von 501 AN hat. Eine österr Gesellschaft, die unter einheitlicher Leitung einer aufsichtsratspflichtigen österr Kapitalgesellschaft steht oder von einer solchen aufgrund einer unmittelbaren Beteiligung von mehr als 50% beherrscht wird, wäre gegenüber einer österr Gesellschaft, die unter einheitlicher Leitung einer aufsichtsratspflichtigen ausländischen Kapitalgesellschaft mit Sitz in einem anderen EU-Mitgliedstaat steht oder von einer solchen aufgrund einer unmittelbaren Beteiligung von mehr als 50% beherrscht wird, demnach offensichtlich besser gestellt. Dadurch liegt sowohl eine Verletzung des allgemeinen Diskriminierungsverbots nach Art 18 AEUV als auch insb der Niederlassungsfreiheit nach Art 49 AEUV, demnach eine Ungleichbehandlung österr Tochter-GmbHs, welche unter einheitlicher Leitung einer ausländischen Muttergesellschaft stehen oder von einer solchen aufgrund einer unmittelbaren Beteiligung von mehr als 50% beherrscht werden, nahe.

Die unionsrechtliche Niederlassungsfreiheit gebietet uE daher eine unionsrechtskonforme Auslegung von § 29 Abs 2 Z 1 GmbHG, wonach auch ausländische aufsichtsratspflichtige Muttergesellschaften mit Sitz in einem anderen EU-Mitgliedstaat bei der Frage der Aufsichtsratspflicht einer Tochter-GmbH zu berücksichtigen und einzubeziehen sind. Die unionsrechtskonforme Auslegung sorgt für eine Anpassung der innerstaatlichen Rechtsanwendung an die normativen Vorgaben des Unionsrechts und sichert dessen Geltungsanspruch. Insbesondere die nationalen Gerichte sind daher verpflichtet, das Unionsrecht in vollem Umfang anzuwenden und die Rechte, die dieses dem Einzelnen einräumt, zu schützen, indem sie notfalls jede nationale Bestimmung unangewendet lassen, deren Anwendung im konkreten Fall zu einem gemeinschaftswidrigen Ergebnis führen würde.¹⁵⁾ Den obigen Ausführungen entsprechend würde daher unserer Meinung nach mit der Nichtanwendung der Befreiungsregelung nach § 29 Abs 2 Z 1 GmbHG auf in Österreich ansässiger Tochter-GmbHs, deren Muttergesellschaften ihren Sitz in einem der Mitgliedstaaten der Europäischen Union haben, grds eine sich aus dem Unionsrecht ergebende Ungleichbehandlung bzw Schlechterstellung im Vergleich zu anderen österr, von inländischen Muttergesellschaften abhängigen, Tochter-GmbHs einhergehen.

Als Ergebnis kann daher festgehalten werden, dass uE sehr gute Argumente auf EU-rechtlicher Ebene für eine Anwendbarkeit der Befreiungsregelung nach § 29 Abs 2 Z 1 GmbHG auf österr GmbHs, welche von einer Muttergesellschaft mit Sitz in einem anderen EU-Mitgliedstaat abhängig sind, sprechen.

¹³⁾ Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV), BGBl III 2013/171.

¹⁴⁾ Siehe etwa *Straube/Rauter* in *Straube/Ratka/Rauter*, WK GmbHG § 29 Rz 25 mwN (Stand 20. 10. 2020, rdbat).

¹⁵⁾ Vgl etwa OGH 16. 12. 2003, 4 Ob 226/03v; OGH RIS-Justiz RS0075866.

Schlussstrich

Für eine GmbH muss ein Aufsichtsrat ua dann bestellt werden, wenn die Anzahl der AN im jährlichen Durchschnitt 300 übersteigt. Es besteht jedoch ua keine Pflicht zur Bestellung eines Aufsichtsrats, wenn eine GmbH unter einheitlicher Leitung einer aufsichtsratspflichtigen Kapitalgesellschaft steht oder von einer solchen aufgrund einer unmittelbaren Beteiligung von mehr als 50% be-

herrscht wird und in beiden Fällen die Anzahl der AN der GmbH im Jahresdurchschnitt 500 nicht übersteigt. Auf EU-rechtlicher Ebene sprechen insb im Hinblick auf die europarechtliche Niederlassungsfreiheit sehr gute Argumente für eine Anwendung der Befreiungsregelung auf in Österreich ansässige Tochter-GmbHs, deren Muttergesellschaften ihren Sitz in anderen Mitgliedstaaten der EU haben.