



GZ 04 4402/3-IV/4/96

Himmelfortgasse 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.: Österreichische Immobilien-GesnbRs mit spanischem Liegenschaftsbesitz  
(EAS 892)**

Erwerben Gesellschaften nach bürgerlichem Recht (mit inländischer Geschäftsleitung) für Rechnung inländischer Kapitalanleger spanische Eigentumswohnungen oder selbst hergestellte spanische Apartmentanlagen, wobei die von diesen Gesellschaften erklärten Erträge ausschließlich aus der Verwertung der spanischen Liegenschaften stammen und die erklärten Aufwendungen sich aufgliedern in

- Kosten der spanischen Liegenschaften
- österreichische Finanzierungskosten
- österreichische Verwaltungskosten

dann wäre zunächst zu klären, ob die (negativen) Einkünfte dieser GesnbRs solche aus Gewerbebetrieb oder solche aus Vermietung und Verpachtung gegebenenfalls im Kombination mit Einkünften aus Kapitalvermögen (zB Zinsen aus spanischen Bankguthaben) und sonstigen Einkünften darstellen. Der Umstand, dass offenbar Finanzierungsfunktionen übernommen und Bauaufträge vergeben werden, deutet auf Gewerblichkeit der Betätigung hin. In einem solchen Fall müsste nach § 188 Abs. 1 lit. b BAO eine einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung stattfinden (denn diese dürfte bei Immobiliengemeinschaften mit Auslandsvermögen gemäß § 188 Abs. 4 BAO nur im Fall der 6. Einkunftsart unterbleiben).

Ist die österreichische Personengemeinschaft gewerblich tätig, dann unterliegt sie dem Art. 7 DBA-Spanien, der Spanien Besteuerungsrechte (zunächst) nur dann zuweist, wenn in Spanien

---

eine Betriebstätte unterhalten wird. Dies dürfte nicht der Fall sein, weil die in Spanien vermieteten Immobilien nicht betriebstättenbegründend wirken.

Gemäß Artikel 7 Abs. 6 DBA-Spanien geht allerdings die Zuteilungsregel des Artikels 6 (laufende Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen) und des Artikels 13 Abs. 1 DBA-Spanien (Veräußerungsgewinne) jener des Artikels 7 vor, sodass im vorliegenden Fall Spanien das ausschließliche Besteuerungsrecht an den aus dem spanischen Immobilienbesitz erzielten (positiven und negativen, gegenwärtigen und zukünftigen) Einkünften zufällt.

Die von Parteienseite vertretene Auffassung, dass in einem derartigen Fall die oben unter lit. b und c genannten Finanzierungskosten und Verwaltungskosten zu Verlusten führen, die der österreichischen Betriebstätte anzulasten sind, wird vom BM für Finanzen nicht geteilt. Denn sowohl die aufgenommenen Kredite als auch die Verwaltungstätigkeiten beziehen sich ausschließlich auf den spanischen Liegenschaftsbesitz; es handelt sich aus diesem Grund um Aufwendungen, die nach ihrem wirtschaftlichen Zusammenhang bei der Ermittlung der aus dem spanischen unbeweglichen Vermögen erzielten Einkünften anzusetzen sind.

Da im österreichisch-spanischen Doppelbesteuerungsabkommen die Steuerfreistellungsmethode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung angewendet wird, könnten die aus dem spanischen Immobilienbesitz resultierenden **Verluste** für die österreichischen Anleger nur im Wege des (negativen) Progressionsvorbehaltes steuerliche Wirkungen zeitigen. Da aber auch für Zwecke des Progressionsvorbehaltes ausländische (positive und negative) Einkünfte stets nach österreichischem Recht zu ermitteln sind, bedarf es noch der Überprüfung, ob die Spanien-Verluste die Kriterien von Liebhabereiverlusten aufweisen; diesfalls würde eine Verlustverwertung auch im Rahmen des negativen Progressionsvorbehaltes unzulässig sein.

Vorsorglich wird beigelegt, dass dann, wenn die österreichischen Anleger ihre Beteiligung an den GesnbR veräußern, keinesfalls Art. 13 Abs. 3 DBA-Spanien (mit der Folge einer inländischen Steuerpflicht) anzuwenden ist. Es wird dann vielmehr zu untersuchen sein, ob der anlässlich der Veräußerung der Beteiligung realisierte Wertzuwachs aus dem spanischen Grundbesitz resultiert (die Vermutung spricht dafür). Diesfalls wäre Österreich das Besteuerungsrecht nach Art. 13 Abs. 1 DBA-Spanien entzogen. Nur soweit ein Wertzuwachs realisiert wird, der den inländischen Betriebstätten der GesnbR zuzurechnen ist, würde ein österreichischer Besteuerungsanspruch auf der Grundlage von Art. 13 Abs. 2 DBA erwachsen.

---

12. Juni 1996  
Für den Bundesminister:  
Dr. Loukota

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung: