

2. Juli 2007

BMF-010221/0747-IV/4/2007

EAS 2871

Kommunalsteuerverpflichtung nach Einwärtsverschmelzung einer deutschen Holding-GmbH

Tritt die österreichische Mutter-Holding einer deutschen Tochter-Holding nach einer grenzüberschreitenden Einwärtsverschmelzung (die keine Betriebsstätte der verschmolzenen Tochtergesellschaft in Deutschland hinterlässt) in deren Dienstverhältnis mit dem in den Niederlanden ansässigen Geschäftsführer der verschmolzenen deutschen Holding ein und übernimmt sie hierbei auch die in Deutschland bereits rückgestellten Pensions- und Prämienansprüche, dann löst die nach der Verschmelzung stattfindende Abfindung der Pensionsansprüche sowie die Auszahlung der noch auf die Zeit vor der Verschmelzung entfallenden Erfolgsprämien österreichische Kommunalsteuerverpflichtung aus (wenn nicht in Bezug auf die Pensionsabfindung die Befreiungsvorschrift des § 5 Abs. 2 lit. a KommStG eingreift; siehe hierzu Rz 62 KommStR).

Dies deshalb, weil der Steuergegenstand der Kommunalsteuer nur auf den Tatbestand der "Gewährung" der Arbeitslöhne, also der Auszahlung abstellt, ohne die Steuerpflicht davon abhängig zu machen, dass die Beträge in Österreich als Betriebsausgabe abgezogen worden sind oder dass die Beträge einkommensteuerlich in Österreich besteuert werden.

Daher kann einerseits der Umstand, dass die Rückstellungsbildung die Steuerleistung in Deutschland vermindert hat und die Auszahlung der Beträge daher auf österreichischer Seite nur mehr eine vermögensumschichtende Rückstellungsverwendung darstellt, nicht als gesetzlich zugelassene Rechtfertigung für die Unterlassung der Kommunalsteuerentrichtung angesehen werden.

Andererseits ist wohl zutreffend, dass die der Kommunalbesteuerung unterliegenden Beträge in Österreich einkommensteuerfrei sind. Denn bei einem in den Niederlanden ansässigen Steuerpflichtigen sind Ruhegelder, auch wenn sie durch Einmalzahlung abgefunden werden, gemäß Art. 19 DBA-Niederlande in Österreich von der Besteuerung freizustellen. Dies gilt nach Auffassung des BM für Finanzen auch dann, wenn der Geschäftsführer zu diesem Zeitpunkt noch nicht das Pensionsalter erreicht hat (EAS 1320, EAS 2173) und

nunmehr die Geschäftsführerfunktion bei der österreichischen GmbH ausübt. Steuerfrei sind im Übrigen nach Maßgabe des Artikels 16 DBA-Niederlande auch die durch Arbeitsausübung erworbenen Prämienansprüche. Dies hat aber - wie erwähnt - keine Ausstrahlwirkung auf die im innerstaatlichen Recht begründete Kommunalsteuerpflicht.

Auch aus dem Umstand, dass die Kommunalsteuer als Nachfolgesteuer der nach Artikel 2 vom DBA-Anwendungsbereich erfassten Lohnsummensteuer ebenfalls in den sachlichen Anwendungsbereich des Abkommens fällt, ist im gegenständlichen Zusammenhang nichts zu gewinnen. Denn Steuerfreistellungsverpflichtungen für die Kommunalsteuer folgen nur jenen, die mit der seinerzeitigen Lohnsummensteuer verbunden waren; diese aber betrafen nicht DBA-Steuerbefreiungen der Arbeitnehmer, sondern nur solche des Arbeitgebers, da nur dieser Schuldner der - auch die Lohnsummenbesteuerung mitumfassenden - Gewerbesteuer war.

Bundesministerium für Finanzen, 2. Juli 2007