

19. Juli 2010

BMF-010221/1770-IV/4/2010

EAS 3161

Wertpapierüberführung in das inländische Stammhaus

Werden Wertpapiere aus einer amerikanischen und einer englischen Zweigniederlassung (Betriebsstätte) in die inländische Stammhausbetriebsstätte überführt, muss dieser Vorgang auf der Grundlage von Artikel 7 der DBA mit den USA und mit Großbritannien sowie auf der Grundlage von § 6 Z 6 EStG 1988 für steuerliche Belange in gleicher Weise abgewickelt werden, wie dies bei Erwerb durch die Stammhausbetriebsstätte von einem Fremdunternehmen geschehen würde. Dies bedeutet einerseits, dass die Wertpapiere mit dem Marktwert (Fremdpreis) anzusetzen sind, und bedeutet andererseits, dass gegenüber den ausländischen Betriebsstätten in dieser Höhe eine Verrechnungspreisverbindlichkeit entsteht.

Der Umstand, dass sowohl im Verhältnis zu den USA wie auch zu England ein DBA mit Anrechnungsmethode zur Anwendung kommt und daher die Gewinne (Verluste) der ausländischen Betriebsstätten unmittelbar in der österreichischen Besteuerungsgrundlage erfasst sind, entbindet nicht von einer fremdüblichen Gewinnzuordnung an die ausländischen Betriebsstätten. Dies vor allem im Hinblick auf die Anwendung des Anrechnungshöchstbetrages. Denn sowohl die US-Steuer wie auch die britische Steuer kann auf die österreichische Körperschaftsteuer bis zu jener Höhe angerechnet werden, mit der die inländische Körperschaftsteuer auf die ausländischen Betriebsstättengewinne entfällt.

Sind daher die Wertpapiere der amerikanischen Zweigniederlassung mit den Anschaffungskosten von 100 im steuerlichen Betriebsvermögen der inländischen Kapitalgesellschaft enthalten und ist mittlerweile ihr Wert auf 500 angewachsen, dann führt der Übertragungsvorgang zu einer Gewinnrealisierung von 400. Dieser Gewinn erhöht einerseits die in Österreich (vor Auslandssteueranrechnung) vorzuschreibende Körperschaftsteuer, ist allerdings der US-Betriebsstätte zuzurechnen und kann solcherart - gegebenenfalls - durch die Erhöhung des Anrechnungshöchstbetrages eine Höchstbetragsüberschreitung bei der Anrechnung der US-Steuer verhindern.

Ist der Wert der Wertpapiere demgegenüber (dauerhaft) auf 50 gesunken, dann bedarf es keines Überführungsvorganges, um diese Wertminderung in Österreich zu berücksichtigen, weil bei einer Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 (die sich auch auf das ausländische Betriebsstättenvermögen bezieht) bei einer Wertminderung eine Abwertungspflicht besteht. Doch auch dieser Abwertungsbetrag ist der US-Betriebsstätte zuzurechnen und bewirkt - ungeachtet der Verminderung der Körperschaftsbesteuerungsgrundlage - eine Kürzung des Anrechnungshöchstbetrages für die US-Steuer. Eine Berücksichtigung eines solchen Verlustes auch in den USA kann keine "Nachversteuerungspflicht" (oder Nichtberücksichtigungsfähigkeit) einer solchen Wertminderung in Österreich zur Folge haben, sondern ist gleichsam eine durch das DBA den USA auferlegte Verpflichtung, wenn auch fremde US-Unternehmen derartige Abwertungen durchzuführen haben.

Die vorstehenden Überlegungen gehen davon aus, dass die Betriebsstättenkapitaldotierungen fremdüblich sind.

Bundesministerium für Finanzen, 19. Juli 2010