

5. April 2016

BMF-010221/0113-VI/8/2016

EAS 3359

Gewinnausschüttung einer deutschen Kapitalgesellschaft an eine mittelbar beteiligte natürliche Person über zwischengeschaltete inländische Kapitalgesellschaft und österreichische Privatstiftung

EAS 3338 behandelt den Fall eines internationalen Zurechnungskonflikts einer deutschen GmbH-Gewinnausschüttung, der aufgrund des auf deutscher Seite vorgenommenen Besteuerungsdurchgriffs gestützt auf § 50d dEStG zu einer doppelten Sukzessivbesteuerung führt. Fließen nun Gewinnausschüttungen einer deutschen GmbH unter Zwischenschaltung einer österreichischen GmbH sowie einer österreichischen Privatstiftung an eine in Österreich ansässige natürliche Person, so kann diese Sachverhaltskonstellation nicht mit jener, die EAS 3338 zugrunde lag, verglichen werden. Denn EAS 3338 wurde noch als Grenzfall einer juristischen Doppelbesteuerung gesehen, wenn auf deutscher Seite eine inländische Familien-GmbH als transparent gewertet wurde und wenn die an die GmbH fließende deutsche Dividende daher nicht nach der [Mutter-Tochter-Richtlinie](#) steuerfrei gestellt, sondern einer 15-prozentigen Quellenbesteuerung unterworfen wurde, die unmittelbar die Familiengeschafter treffen sollte. Die solcherart in Deutschland besteuerten Dividenden wurden sodann anlässlich der Ausschüttung durch die österreichische Familienholding ein zweites Mal ebenfalls unmittelbar in den Händen der Familiengeschafter dem KEST-Abzug unterworfen. Bei dieser Sukzessivbesteuerung wurde eine Vermeidung der Doppelbesteuerung auf der Grundlage von Artikel 23 DBA durch den Ansässigkeitsstaat als opportun erachtet.

Anders als im Fall der EAS 3338 ist im vorliegenden Fall Gesellschafterin der die deutsche Dividende empfangenden österreichischen GmbH eine Stiftung und erst in den Stiftungszuwendungen steckt ua. auch die mit deutscher KEST vorbelastete Gewinnausschüttung der österreichischen GmbH, sodass hierdurch nur eine indirekte Doppelbelastung entsteht. Die im vorliegenden Fall angenommene Durchreichung der Ausschüttung durch eine Stiftung passt nicht mehr in das sich aus dem Wortlaut des § 50d ergebende Tatbestandsbild.

§ 50d Abs. 3 dEStG lautet wie folgt: „Eine ausländische Gesellschaft hat keinen Anspruch auf völlige oder teilweise Entlastung nach Absatz 1 oder Absatz 2, soweit *Personen an ihr beteiligt sind*, denen die Erstattung oder Freistellung nicht zustände, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten, und die von der ausländischen Gesellschaft im betreffenden Wirtschaftsjahr erzielten Bruttoerträge nicht aus eigener Wirtschaftstätigkeit stammen, sowie

1. in Bezug auf diese Erträge für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe fehlen oder
2. die ausländische Gesellschaft nicht mit einem für ihren Geschäftszweck angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt.“

Im vorliegenden Fall ist daher die Stiftung die an der ausländischen Gesellschaft iSd § 50d Abs. 3 dEStG „beteiligte Person“, die in Deutschland bei unmittelbarer Beteiligung nur einen Anspruch auf KESt-Herabsetzung auf 15% hätte. Der Sekundäreinkünftefluss von der GmbH an die Stiftung unterliegt – anders als der Sekundäreinkünftefluss der EAS 3338 – keiner österreichischen KESt auf die gegebenenfalls eine Steueranrechnung vorgenommen werden könnte.

Derartige Konstellationen können daher nicht mehr als Fälle einer juristischen internationalen Doppelbesteuerung gesehen werden, deren Behebung Österreich als Ansässigkeitsstaat rechtsverbindlich im Doppelbesteuerungsabkommen aufgetragen wird (siehe in diesem Sinn EAS 3350).

Bundesministerium für Finanzen, 5. April 2016