

30. April 2008

BMF-010221/1131-IV/4/2008

EAS 2962

Auslandssteueranrechnung in Verlustfällen

Gemäß Artikel 22 Abs. 3 DBA-USA ist Österreich verpflichtet, zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung abkommenskonform erhobene US-Steuern auf die österreichische Einkommensteuer anzurechnen. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der österreichischen Steuer vom Einkommen nicht übersteigen, der auf die in den USA besteuerten Einkünfte entfällt. Die Auslandssteuer darf sonach maximal jenen österreichischen Steuerteil aufzehren, der auf die US-Einkünfte entfällt, und darf daher nicht zu einem günstigeren Ergebnis führen, als jenem, das bei einer vollständigen Steuerbefreiung der US-Einkünfte eintreten würde.

Ist eine österreichische GmbH & CoKG zu 100% an einer betrieblich tätigen US-Gesellschaft beteiligt, die nach dem Typenvergleich einer österreichischen Personengesellschaft entspricht, so sind die Gesellschafter der österreichischen KG berechtigt, die von den Gewinnen der US-Personengesellschaftsbetriebstätten erhobene Steuer nach den vorstehenden Grundsätzen anteilig auf ihre Einkommensteuer anzurechnen. Erleiden die Gesellschafter aus ihrer Beteiligung an der österreichischen KG (trotz der erzielten US-Gewinne) Verluste, dann entfällt keine österreichische Einkommensteuer auf diese (negativen) Einkünfte, auf die eine US-Steuer angerechnet werden könnte.

Das VwGH-Erkenntnis vom 15.4.1997, 93/14/0135, ließ allerdings erkennen, dass sich der Gerichtshof bei der Beurteilung, ob Auslandseinkünfte mit österreichischer Steuer belastet sind, von einer schematisch-formelhaften Sichtweise leiten lässt. Denn durch Anwendung der Formel "Einkommensteuer x Auslandseinkünfte/Einkommen" gelangte der Gerichtshof zu dem Ergebnis, dass ein Abgabepflichtiger mit Inlandsverlusten aus selbständiger Arbeit zunächst einen vertikalen Verlustausgleich mit seinen inländischen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit vornehmen kann, um solcherart einen - die italienischen Einkünfte und damit den Höchstbetrag kürzenden - horizontalen Verlustausgleich zu vermeiden.

Im vorliegenden Fall geht es allerdings um eine andere Frage, nämlich um jene, ob innerhalb einer einzigen Einkunftsquelle (hier: Einkünfte aus einer Beteiligung an einer österreichischen

Personengesellschaft) die Einkünfte gleichsam "zerrissen" werden können, um einen innerbetrieblichen Verlustausgleich, der die Auslandseinkünfte und den Anrechnungshöchstbetrag aufzehrt, zu unterbinden.

Wendet man auch in diesem Fall die vom VwGH bevorzugte formelhafte Sichtweise an, dann wird diese Frage bejaht werden müssen. Der in der Formel verwendete Begriff "Auslandseinkünfte" wird daher auch als Teileinkünfte einer Einkunftsquelle zu verstehen sein.

Im Ergebnis bedeutet dies daher, dass jener Gesellschafter, der neben dem Verlust aus der Mitunternehmerbeteiligung noch andere hohe Inlandseinkünfte erzielt, Anrecht auf aliquote US-Steueranrechnung besitzt.

Bundesministerium für Finanzen, 30. April 2008