

10. März 2006

BMF-010221/0128-IV/4/2006

EAS 2706

**Erbschaftsteuerliche Behandlung von Anteilen an vermögensverwaltenden deutschen GmbH & Co KGs**

Für erbschafts- und schenkungssteuerliche Belange hat sich eine österreichische Verwaltungspraxis entwickelt, die bei betriebsführenden Personenhandelsgesellschaften nicht das im Einkommensteuerrecht geltende Transparenzprinzip anwendet; dies gilt sinngemäß auch bei den vergleichbaren ausländischen Gesellschaften (EAS 98, EAS 519, EAS 1344, EAS 1393).

Im Bereich der vermögensverwaltenden Personengesellschaften waren hingegen im internationalen Kontext auch davon abweichende Praxisansätze erkennbar. Im Fall eines deutschen Ehepaares, das eine inländische Eigentumswohnung im Wege einer KEG hielt, wurde - im Einvernehmen mit der deutschen Steuerverwaltung - der Erbübergang des KEG-Anteils als Übergang eines inländischen Grundstücksanteils der österreichischen Besteuerung unterzogen (EAS 1571; ähnlich auch EAS 1754). Auch wurde im Fall der Schenkung eines Anteils an einer deutschen Beteiligungs-KG, die lediglich eine Beteiligung an einer inländischen KG mit Inlandsbetriebstätten hielt, an der inländischen Steuerpflicht des auf diese Weise übergehenden inländischen Betriebes festgehalten (EAS 2529); andernfalls wäre in beiden Fällen eine Doppelnichtbesteuerung eingetreten, weil Deutschland stets die Transparenzmethode bei Personengesellschaften anwendet.

An diesen Auffassungen wird bis auf weiteres festgehalten (EAS 2272 v. 23.4.2003). Dies hat zur Folge, dass beim Erb- oder Schenkungsübergang der von Steuerinländern gehaltenen Anteile an einer vermögensverwaltenden deutschen GmbH & Co KG, deren Funktion sich auf das Halten aller Geschäftsanteile an einer deutschen GmbH beschränkt, infolge bestehender unbeschränkter Steuerpflicht inländische Erbschaftssteuer anfällt, deren Erhebung - auf den ersten Blick - durch Artikel 5 DBA-Deutschland (Erb) gesichert erscheint. Die feste Geschäftseinrichtung der deutschen Holding-KG, an der sich auch ihre Geschäftsleitung befindet, begründet keine Betriebstätte, da sie nicht der Ausübung eines Betriebes (§ 29 BAO), sondern eben nur der Vermögensverwaltung dient, sodass eine Zuordnung unter Artikel 4 DBA (Betriebstättenvermögen) ausscheidet.

Wenn hingegen auf deutscher Seite wegen der Gewerblichkeit der Komplementär-GmbH von einer gewerblich geprägten Personengesellschaft und damit von deutschem Betriebstättenvermögen (dem die genannte GmbH-Beteiligung zuzuordnen ist) ausgegangen wird und wenn folglich auf deutscher Seite nicht Artikel 5, sondern Artikel 4 des DBA angewendet und der Vermögensübergang (tatsächlich) besteuert wird, dann kann dieser Qualifikationskonflikt nach Auffassung des BM für Finanzen in gleicher Weise gelöst werden, wie dies im OECD-Partnership-Report ("The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships") für den Bereich der einkommensteuerlichen DBA entwickelt worden ist, nämlich durch Steuerfreistellung jener Vermögenswerte, an denen dem Lagestaat - in korrekter Anwendung seines innerstaatlichen Rechts bei der Abkommensauslegung - das Besteuerungsrecht zusteht.

Bundesministerium für Finanzen, 10. März 2006