

18. Juli 2017

BMF-010221/0789-VI/8/2016

EAS 3385

**Verlustverrechnung bei Veräußerung von GmbH & Co KG Anteilen durch eine schweizerische Kommanditistin**

Veräußert eine in der Schweiz ansässige und in Österreich nur beschränkt steuerpflichtige natürliche Person ihre Anteile an einer betrieblich tätigen österreichischen Personengesellschaft, so unterliegt ein dabei entstehender Veräußerungsgewinn gemäß [Art. 13 Abs. 2 DBA Schweiz](#) dem österreichischen Besteuerungsanspruch, denn das Abkommen behandelt die Beteiligung eines Mitunternehmers an einer betrieblich tätigen Personengesellschaft als Unternehmen des Mitunternehmers. Dementsprechend stellt sich auch die Veräußerung der Beteiligung an der Personengesellschaft als ein Unternehmensverkauf im abkommensrechtlichen Sinne dar (vgl. *Loukota/Jirousek/Schmidjell-Dommes*, Internationales Steuerrecht, I/1 Z 13 Rz 23). Gemäß [Art. 24 Abs. 2 DBA Schweiz](#) darf die Besteuerung einer Betriebstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats in dem anderen Vertragsstaat hat, in dem anderen Staat nicht ungünstiger sein, als die Besteuerung von Unternehmen des anderen Staates, welche die gleiche Tätigkeit ausüben. Hat daher die in der Schweiz ansässige Mitunternehmerin der österreichischen Personengesellschaft in den Vorjahren in ihrer österreichischen Betriebstätte Verluste erlitten und kann nachgewiesen werden, dass eine Verlustverwertung im Ansässigkeitsstaat nicht möglich ist, dann ist sie auf Grund des in [Art. 24 Abs. 2 DBA Schweiz](#) verankerten Diskriminierungsverbots grundsätzlich berechtigt, diesen Verlust in gleicher Weise wie ein in Österreich ansässiges Unternehmen auf Betriebstättingewinne von Folgejahren vorzutragen (vgl. auch EStR 2000 Rz 8059).

Das Diskriminierungsverbot kann allerdings nicht so ausgelegt werden, dass es eine Diskriminierung österreichischer Unternehmen zur Folge hätte. Ein Verlustvortrag ist deshalb nur unter der Voraussetzung möglich, dass die Anwendung des negativen Progressionsvorbehalts in der Schweiz nicht zur Anwendung eines Steuersatzes von Null (oder zu einer ähnlich unzureichenden Besteuerung) und damit zu einer Steuerfreistellung (oder vernachlässigbaren Minimalbesteuerung) des übrigen Einkommens geführt hat oder die Schweiz einen Verlustausgleich oder Verlustvortrag (ohne Nachversteuerung bei

künftigen Betriebstättengewinnen) zulässt oder sonst in irgendeiner Weise eine Doppelverlustverwertung erfolgt; denn österreichische Unternehmen haben nicht die Möglichkeit zu derartigen Verlustdoppelverwertungen (vgl. EAS 2034). Zur Frage der Wesentlichkeitsgrenze bei der Beurteilung der steuerlichen Auswirkung der Verwertung des österreichischen Verlusts im Ausland wird auf EAS 2842 und auf [BFG 17.4.2015, RV/7100178/2008](#), verwiesen.

Bundesministerium für Finanzen, 18. Juli 2017