

18. März 2010

BMF-010221/0714-IV/4/2010

EAS 3125

Privateinlage einer Beteiligung in eine slowakische K.S.

Wird von einem in Österreich ansässigen Steuerpflichtigen eine in seinem Privatvermögen gehaltene Beteiligung an einer österreichischen GmbH zivilrechtlich auf eine slowakische K.S. übertragen, dann ist vorweg auf der Grundlage von EAS 3010 und EAS 3018 zu beurteilen, ob dieser zivilrechtliche Vermögenstransfer steuerlich korrespondierende Rechtsfolgen in Österreich nach sich zieht.

Scheidet in Anwendung des österreichischen Steuerrechts die GmbH-Beteiligung aus dem Privatvermögen des Steuerpflichtigen aus und geht sie in das steuerliche Betriebsvermögen der slowakischen K.S. über, so findet damit eine Privateinlage statt. Diese ist gemäß § 6 Z 5 EStG 1988 mit den Anschaffungskosten zu bewerten (wenn diese niedriger sind als der "Teilwert") und führt daher nicht zu einer Versteuerung der darin bisher angesammelten stillen Reserven.

Erfolgt der zivilrechtliche Beteiligungstransfer zunächst in eine vermögensverwaltende K.S., oder findet der Transfer zunächst ohne funktionalen Zusammenhang mit der betrieblichen Tätigkeit der K.S. statt und ändern sich diese Verhältnisse in einem späteren Jahr, weil die K.S. in diesem späteren Jahr eine betriebliche Tätigkeit aufnimmt und/oder weil in diesem späteren Jahr eine funktionale Zuordnung der Beteiligung zum Betriebsgeschehen der K.S. vorzunehmen ist, dann findet die Privateinlage in diesem späteren Jahr statt, weil erst zu diesem Zeitpunkt die Beteiligung aus dem Privatvermögen in das ausländische Betriebstätigkeitenvermögen überführt wird.

Allerdings wird diese Privateinlage fiktiv als Veräußerung zu sehen sein, weil - wegen der DBA-rechtlichen Zuordnung zu einem slowakischen Betriebstätigkeitenvermögen - Umstände eingetreten sind, die zum Verlust des Besteuerungsrechtes der Republik Österreich geführt haben. Dies löst ungeachtet der Bewertungsvorschrift des § 6 Z 5 EStG 1988 die Aufdeckung des im GmbH-Anteil eingetretenen Wertzuwachses aus (§ 31 Abs. 2 Z 2 EStG 1988). Damit stellt sich die Frage, ob eine Sofortbesteuerung durch Inanspruchnahme des Besteuerungsaufschubes vermieden werden kann.

Bei wörtlicher Auslegung der zitierten Gesetzesbestimmung könnte wohl die Auffassung vertreten werden, dass ein Aufschub der Besteuerung dieses Wertzuwachses nur bei "Wegzug" des Steuerpflichtigen in einen anderen EU-Mitgliedstaat erwirkt werden kann. Da ein solcher "wörtlicher Wegzug" indessen nicht stattgefunden hat, würde bei einer solchen wörtlichen Auslegung die Auslands-Privateinlage eine sofortige Steuerpflicht der stillen Reserven auslösen.

Eine solche wörtliche Auslegung würde aber die Gesetzesbestimmung in Konflikt mit Gemeinschaftsrecht bringen, da ihr dann eine diskriminierende Wirkung zugeschrieben wird. Denn die Privateinlage in eine inländische betrieblich tätige Personengesellschaft ist mit der Fortführung der Anschaffungskosten verknüpft und löst keine Versteuerung der stillen Reserven aus. Aus diesem Grund wird daher die Ansicht vertreten, dass der Tatbestand des "Wegzuges" in § 31 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 jenem Tatbestand entspricht, der den Anlass zur Aufdeckung der stillen Reserven infolge des Besteuerungsverlustes gebildet hat; denn das Prinzip des Anwendungsvorranges von Gemeinschaftsrecht gilt auch bei der Auslegung von innerstaatlichem Recht (BFH 13.06.2002, VI R 168/00).

Bundesministerium für Finanzen, 18. März 2010