

24. September 2013

BMF-010221/0505-VI/8/2013

EAS 3338

Mittelbare Beteiligung eines Steuerinländers an einer deutschen Kapitalgesellschaft

Hält eine in Österreich ansässige natürliche Person 100% der Anteile einer österreichischen GmbH, die ihrerseits zu 80% an einer deutschen GmbH beteiligt ist, und gewährt Deutschland der österreichischen Mutter-GmbH keine Vollentlastung von der deutschen Kapitalertragsteuer, sondern wird die deutsche Kapitalertragsteuer auf der Grundlage von § 50d dEStG erhoben und nur insoweit reduziert, als dies dem österreichischen Gesellschafter (natürliche Person) auf Grund seines individuellen Entlastungsanspruches zustünde (Kürzung der deutschen KESt auf 15%), dann kann dieser auf § 50d dEStG gestützte Besteuerungsdurchgriff zu einem internationalen Zurechnungskonflikt führen, wenn die deutsche Gewinnausschüttung auf österreichischer Seite der österreichischen GmbH zugerechnet wird.

Wird diese in Deutschland bereits vorbesteuerte deutsche Gewinnausschüttung in der Folge von der österreichischen GmbH an den österreichischen Gesellschafter weiter ausgeschüttet und hierbei der 25-prozentigen österreichischen KESt unterworfen, dann würde hinsichtlich dieses in der Ausschüttung enthaltenen deutschen Kapitalertrages eine Doppelbesteuerung eintreten, falls die deutsche KESt nicht mit 15% auf die österreichische Steuer angerechnet würde.

Es entspricht der österreichischen Verwaltungspraxis, die auf den OECD-Partnership-Report zurückgeht, dass in Fällen eines durch unterschiedliches nationales Recht verursachten Zurechnungskonfliktes der Ansässigkeitsstaat auf der Grundlage von Artikel 23 DBA für die Vermeidung der Doppelbesteuerung sorgen muss (siehe zB EAS 1054, EAS 2899, EAS 3068). In diesen Fällen lag zwar eine doppelte Simultanbesteuerung (im selben Jahr) vor, wohingegen es im vorliegenden Fall um eine doppelte Sukzessivbesteuerung (in verschiedenen aufeinanderfolgenden Jahren) geht. Doch spricht dies nicht gegen eine Entlastung von der Doppelbesteuerung. Denn auch Z 32.8 des OECD-Kommentars zu Artikel

23A und 23B OECD-MA bringt zum Ausdruck, dass zeitliche Besteuerungsdivergenzen in den beiden Ländern den Ansässigkeitsstaat nicht von der Verpflichtung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung entbinden.

Ist daher nachweisbar, in welchem Ausmaß eine in Deutschland mit Kapitalertragsteuer vorbelastete Gewinnausschüttung in der Ausschüttung der inländischen GmbH enthalten ist, kann die vorbelastende deutsche KESt mit 15% der deutschen Bruttogewinnausschüttung auf die österreichische Kapitalertragsteuer angerechnet werden ([§ 1 Abs. 2 der Auslands-KESt VO 2003](#), BGBl. II Nr. 393/2003).

Bundesministerium für Finanzen, 24. September 2013