

15. März 2010

BMF-010221/0626-IV/4/2010

EAS 3130

Österreichische Immobilienholding-KG mit deutschen Gesellschaftern

Sind an einer österreichischen Immobilienholding-KG (vermögensverwaltende GmbH&CoKG) deutsche Anleger im Rahmen ihrer gewerblichen Betriebe beteiligt (mögen dies Kapitalgesellschaften, betrieblich tätige Personengesellschaften oder betriebsführende Einzelpersonen sein), so unterliegen diese Anleger nach § 98 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 mit Einkünften aus Gewerbebetrieb der inländischen Besteuerung. Dies ungeachtet des Umstandes, dass die inländische vermögensverwaltende KG keine inländische Betriebstätte begründet. Denn seit 2006 erstreckt sich die inländische Steuerpflicht auch dann auf ausländische Gewerbebetriebe, wenn diese im Inland nur unbewegliches Vermögen unterhalten. Bei den gewerblich tätigen deutschen Anlegern ist daher wegen der Einkünftezuordnung zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb der Wertzuwachs in den österreichischen Immobilien auch dann erfassbar, wenn die Spekulationsfrist bereits abgelaufen ist. Eine solche inländische Veräußerungsgewinnbesteuerung ist durch Artikel 13 Abs. 1 DBA-D international abgesichert (EAS 3077).

Auch wenn die österreichische vermögensverwaltende KG keine ertragsteuerliche Mitunternehmerschaft darstellt (EStR 2000 Rz 6015) besteht für sie Rechnungslegungspflicht nach § 189 Abs. 1 Z 1 UGB kraft Rechtsform ("verdeckte Kapitalgesellschaft"; EStR 2000 Rz 430j iVm EStR 2000 Rz 430f, wonach auch die Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Unternehmereigenschaft iSd UGB begründen kann). Demzufolge hat die Gewinnermittlung für die deutschen betrieblich beteiligten Gesellschafter nach § 5 Abs. 1 EStG 1988 zu erfolgen, sodass auch der Wertzuwachs im Grund und Boden nach Ablauf der Spekulationsfrist noch der inländischen Besteuerung unterliegt, wobei allerdings auch die Übergangsvorschrift des § 124b Z 131 EStG 1988 zu beachten ist.

Sollte keine Rechnungslegungspflicht gemäß dem UGB bestehen, zB in Fällen, in denen der vollhaftende Komplementär eine natürliche Person ist, bleiben an der österreichischen vermögensverwaltenden KG beteiligte deutsche Kapitalgesellschaften (oder andere Körperschaften, die den inländischen unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallenden Körperschaften

vergleichbar sind) ebenfalls über die Spekulationsfrist hinaus mit dem Wertzuwachs in Grund und Boden in Österreich steuerpflichtig. Denn gemäß § 21 Abs. 1 Z 3 iVm § 7 Abs. 3 KStG 1988 hat auch bei ihnen eine Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 stattzufinden.

Nur dann, wenn natürliche Personen oder andere nicht unter § 21 Abs. 1 Z 3 KStG 1988 fallende deutsche Anleger im Rahmen ihrer Gewerbebetriebe an einer nach UGB nicht rechnungslegungspflichtigen KG beteiligt sind, könnte infolge der hier bestehenden Vollverknüpfung der § 5-Gewinnermittlung mit der unternehmensrechtlichen Rechnungslegungspflicht kraft § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 der Wertzuwachs in Grund und Boden nach Ablauf der Spekulationsfrist nicht mehr erfasst werden.

Bundesministerium für Finanzen, 15. März 2010