

18. Dezember 2008

BMF-010221/2984-IV/4/2008

EAS 3010

Beteiligungseinbringung in hybride Ost-Personengesellschaften

Beabsichtigen die Gesellschafter einer österreichischen GmbH ihre im Privatvermögen gehaltenen GmbH-Beteiligungen in eine operativ tätige slowakische (oder bulgarische) Kommanditgesellschaft einzubringen, wird zu bedenken sein, dass dieser Einbringung die angestrebte steuerliche Wirkung nur dann zuteil werden kann, wenn diese Beteiligungen hierdurch in das steuerliche Betriebsvermögen der slowakischen/bulgarischen Personengesellschaftsbetriebstätten eingehen und daher diesen Betriebstätten zuzurechnen sind.

Nach international akkordierten Prinzipien ("AOA"; Authorized OECD Approach; Report on the Attribution of Profits to Permanent Establishments; siehe OECD-Homepage: www.oecd.org -> "by department" -> Centre for Tax Policy and Administration) gilt der Grundsatz, dass Wirtschaftsgüter einer Betriebstätte (hier: Personengesellschaftsbetriebstätte) nur zugerechnet werden können, wenn diese "wirtschaftlicher Eigentümer" ist; das rechtliche Eigentum ist nicht entscheidend (AOA Part I/107). Bloße buchmäßige Erfassung ist daher nicht ausreichend (AOA Part I/111); vielmehr müssten von Unternehmensmitarbeitern der Betriebstätte wesentliche Funktionen ("significant people functions") in Bezug auf ihr zuzurechnende immaterielle Vermögenswerte (hier: Beteiligung an der österreichischen GmbH) ausgeübt werden, zu denen das gesamte Risikomanagement zählt (AOA Part I/125). Die gegenständliche Beteiligung müsste daher funktional der Ausübung der operativen Tätigkeit der Personengesellschaft dienen; nach Auffassung des BMF kann das Vorliegen dieser Voraussetzungen bei "notwendigem Betriebsvermögen" anerkannt werden; der bloße Umstand, dass eine Beteiligung als gewillkürtes Betriebsvermögen in die Bücher der ausländischen Personengesellschaft aufgenommen worden ist, reicht hierfür aber nicht aus (Hinweis auch auf EAS 3018).

Vorsorglich wird angemerkt, dass der Einbringungsvorgang nicht auf Artikel III UmgrStG gestützt werden kann, da eine Personengesellschaft nach § 12 Abs. 3 UmgrStG nicht übernehmende Gesellschaft sein kann. Der Umstand, dass die Gesellschaft auf slowakischer

Seite der Körperschaftsbesteuerung unterzogen wird, vermag daran nichts zu ändern, weil hierdurch die gesetzlich geforderte Vergleichbarkeit mit einer inländischen Kapitalgesellschaft nicht hergestellt wird. Auf die Fragen zum „rückwirkenden Umgründungstichtag“ war daher nicht mehr einzugehen.

Bundesministerium für Finanzen, 18. Dezember 2008