

5. Februar 2019

BMF-010221/0266-IV/8/2018

EAS 3410

**Verlустаufteilung eines Versicherungsunternehmens nach dem Rohprämien Schlüssel**

In EAS 89 hat sich das BMF mit der Verlустаufteilung eines schweizerischen Unternehmens befasst und ist zu dem Ergebnis gelangt, dass die in [Artikel 7 Abs. 5 DBA Schweiz](#) vorgesehene Gewinnaufteilung nach dem Rohprämien Schlüssel auch für negative Unternehmensgewinne (= Verluste) gilt. Diese Auffassung wird uneingeschränkt aufrechterhalten, und zwar auch für den reziproken Fall eines österreichischen Versicherungsunternehmens mit Verlustbetriebsstätte in der Schweiz.

Dass die von Artikel 7 OECD-MA – und damit auch von [Artikel 7 DBA Schweiz](#) – erfassten Einkünfte (Gewinne) nicht nur positiver, sondern auch negativer Natur sein können, wurde bereits im Jahr 1976 durch die Judikatur des BFH bestätigt (BFH v. 25.2.1976, I R 150/73). Dieses Verständnis liegt im Übrigen nach wie vor auch dem OECD-Kommentar zu Grunde: Im letzten Satz von Z 11 zu Artikel 7 OECD-MA (Altfassung vor 2010) wird ausdrücklich auf einen Anwendungsfall von Artikel 7 OECD-MA Bezug genommen, in dem das Gesamtunternehmen Verluste erleidet. Die DBA-Verpflichtung, die Zuweisung von Ertrags- und Aufwandskomponenten an Betriebsstätten nach Fremdvergleichsgrundsätzen vorzunehmen, erlischt daher nicht in Jahren, in denen ein Gesamtverlust des Unternehmens eintritt, da dies zu einer Verzerrung des dem Artikel 7 innewohnenden Fremdvergleichsgrundsatzes führen würde.

Wenn aber [Artikel 7 DBA Schweiz](#) auch auf Fälle mit unternehmerischem Gesamtverlust anzuwenden ist, dann gilt dies – mangels gegenteiliger Anordnung im DBA – für alle Vorschriftenteile des Artikels 7, mithin auch für die in Abs. 5 zwingend vorgesehene Anwendung der Rohprämienaufteilung bei der Ergebniszuweisung an Betriebsstätten von Versicherungsunternehmen.

Der durch das Rohprämienverhältnis anteilig der schweizerischen Betriebsstätte zuzuordnende Anteil am unternehmerischen Gesamtverlust bildet damit den Ausgangspunkt für den „nach ausländischem Steuerrecht ermittelten Verlust des betreffenden

*Wirtschaftsjahres*" im Sinne von [§ 2 Abs. 8 Z 3 EStG 1988](#) und ist gegebenenfalls nach schweizerischem Recht zu adjustieren. Dabei ist davon auszugehen, dass vom Begriff „ausländisches Steuerrecht“ im vorliegenden Fall nicht nur die Gewinnermittlungsvorschriften des innerstaatlichen schweizerischen Steuerrechts umfasst werden, sondern auch jene, die aufgrund völkerrechtlicher Steuerrechtsnormen in die schweizerische Rechtsordnung einfließen (insbesondere [Artikel 7 DBA Schweiz](#)).

Falls von einer schweizerischen Abgabenbehörde entgegen der Auffassung der OECD und Österreichs die Anwendung von [Artikel 7 Abs. 5 DBA Schweiz](#) auf Verlustsituationen abgelehnt und der Betriebsstätte mittels direkter Methode tatsächlich ein geringerer Verlust zugerechnet wird, so greift der Verlustdeckel gemäß [§ 2 Abs. 8 Z 3 EStG 1988](#) und es kann in Österreich maximal der nach schweizerischem Recht tatsächlich ermittelte Verlust geltend gemacht werden.

Wenn eine nicht dem Abkommen entsprechende Besteuerung dargelegt werden kann (unter Beibringung einer Begründung der schweizerischen Abgabenbehörde zur Auslegung des Artikels 7 Abs. 5 DBA Schweiz), so steht in weiterer Folge die Möglichkeit der Einleitung eines Verständigungsverfahrens gemäß [Artikel 25 Abs. 1 DBA Schweiz](#) offen. In einem solchen Verfahren könnte aber nicht über die Anwendung des [§ 2 Abs. 8 Z 3 EStG 1988](#) abgesprochen werden.

Bundesministerium für Finanzen, 5. Februar 2019