

15. Jänner 2018

BMF-010221/0342-IV/8/2017

EAS 3394

Beteiligung an einer in Italien steuerlich transparent behandelten italienischen Kapitalgesellschaft

Im Falle einer in Österreich ansässigen natürlichen Person, die in Höhe von 50% an einer italienischen S.R.L (società a responsabilità limitata) beteiligt ist und die nach italienischem Recht von der Möglichkeit der Option auf Transparenzbesteuerung Gebrauch macht, ist für die Lösung der Frage der inländischen Besteuerung der aus Italien erzielten Einkünfte zunächst zu prüfen, welchen Rechtscharakter die ausländische Gesellschaft aus der Sicht des österreichischen Steuerrechts hat. In Übereinstimmung mit der deutschen Rechtsprechung und Verwaltungspraxis (Urteile des RFH vom 12.2.1930, RFHE 27 S. 73 sowie des BFH vom 17.7.1968, BStBl. II S. 695 und vom 23.6.1992, BStBl. II S. 972) ist auch in Österreich die Entscheidung über die steuerrechtliche Behandlung einer ausländischen juristischen Person bzw. ihrer Gesellschafter im Einzelfall nach den leitenden Gedanken des österreichischen [EStG 1988](#) bzw. [KStG 1988](#) zu treffen. In erster Linie kommt es darauf an, ob die ausländische Gesellschaft sich mit einer Gesellschaft des österreichischen Rechts vergleichen lässt. Ausländische Gesellschaften, die wie im vorliegenden Fall die in der Anlage 2 zum Einkommensteuergesetz 1988 vorgesehenen Voraussetzungen des [Art. 2 der Richtlinie 2011/96/EU](#) über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten, [ABl. Nr. L 345 vom 29.12.2011 S. 8](#) erfüllen, gelten zwar in der Regel als Körperschaftsteuersubjekte, ein Typenvergleich, ob eine Körperschaft vorliegt, ist allerdings vorzunehmen (siehe KStR 2013 Rz 133 und Rz 1204). Ergibt sich dabei eine weitgehende Übereinstimmung mit dem Aufbau und der wirtschaftlichen Bedeutung einer österreichischen Gesellschaft - zB einer OG bzw. KG oder einer GmbH - für deren Einordnung in das System des EStG 1988 und des KStG 1988 die österreichische Gesetzgebung eine bestimmte Regelung getroffen hat, so ist die ausländische Gesellschaft für das österreichische Steuerrecht entsprechend zu behandeln. Nicht entscheidend ist die steuerliche Behandlung der Gesellschaft bzw. ihrer Gesellschafter im ausländischen Staat (EAS 1454 und 2472).

Auf der Grundlage dieser Betrachtungsweise verliert daher eine italienische Kapitalgesellschaft, die einer österreichischen Kapitalgesellschaft vergleichbar ist, diese Eigenschaft nicht dadurch, dass sie nach italienischem Steuerrecht für die Behandlung als transparente Gesellschaft und damit für einen Besteuerungsdurchgriff auf die Gesellschafter optiert (vgl. sinngemäß die zu amerikanischen S-Corporations ergangenen EAS 273 und EAS 1793). Die Gewinne der italienischen S.R.L können daher im Entstehungsjahr nach [Artikel 7](#) in Italien und im Jahr der Ausschüttung nach [Artikel 10 DBA Italien](#) in Österreich besteuert werden. Allerdings kommt dadurch nur jene wirtschaftliche Doppelbesteuerung zum Ausdruck, die auch im innerstaatlichen Rechtsbereich anzutreffen ist; es kann daher im internationalen Verhältnis nicht von einer "ungerechtfertigten" Doppelbesteuerung gesprochen werden (vgl sinngemäß die zu amerikanischen S-Corporations ergangene EAS 2472). Maßnahmen gemäß [§ 48 BAO](#) zur Herbeiführung eines Ausgleichs zwischen der ausländischen und der österreichischen Besteuerung erscheinen daher nach Ansicht des BMF nicht erforderlich (vgl. dazu auch Loukota / Jirousek / Schmidjell–Dommes, Internationales Steuerrecht, I/1, Z 23 Rz. 220).

Die Ausschüttungen der italienischen S.R.L sind daher als Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß [§ 27 Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) zu qualifizieren und unterliegen, sofern sie nicht im Wege eines gemäß [§ 95 Abs. 2 EStG 1988](#) abzugspflichtigen Kreditinstituts bezogen werden, in der Folge der 27,5-prozentigen „Quasi-Endbesteuerung“ gemäß [§ 27a Abs. 1 Z 2 EStG 1988](#), sofern nicht die Regelbesteuerung nach Abs. 5 anzuwenden ist. Hinsichtlich der Frage, in welcher Höhe die Gewinnausschüttung in Österreich anzusetzen ist, wird sinngemäß auf die in EAS 2534 zu amerikanischen S-Corporations dargestellte Vorgangsweise verwiesen. Ergibt sich demnach, dass aus der Sicht des österreichischen Steuerrechts von der italienischen Gesellschaft im Jahr 1 ein Gesamtgewinn in Höhe von 200 erzielt worden ist, wovon dem österreichischen Gesellschafter entsprechend seiner Beteiligung ein Gewinn in Höhe von 100 zuzurechnen ist, für den er nach italienischem Recht eine Steuer von angenommen 30 zu entrichten hat, und wird im Jahr 2 eine Vollausschüttung des im Jahr 1 erzielten Gewinnes beschlossen und durchgeführt (der Gesellschafter erhält sonach 100, ist aber gegenüber der Gesellschaft verpflichtet, daraus die italienische Steuer von 30 zu bezahlen), dann erscheint die Auffassung vertretbar, dass ihm lediglich ein Betrag von 70 zugeflossen ist; denn in wirtschaftlicher Betrachtungsweise wäre es nicht vertretbar, die auf dem Gesellschaftsgewinn lastende Steuer als dem Gesellschafter zugeflossen anzusehen, wenn infolge eines

abweichenden ausländischen Steuerrechtes diese Steuer "im Umweg" über den Gesellschafter erhoben wird.

Bundesministerium für Finanzen, 15. Jänner 2018