

21. Jänner 2009

BMF-010221/3446-IV/4/2008

EAS 3035

Methodenwechsel und deutsche Gewerbesteuer

Gemäß § 10 Abs. 4 KStG 1988 und VO BGBI. II Nr. 295/2004 tritt bei ausländischen Tochtergesellschaften mit schädlichen Passiveinkünften durch den "Methodenwechsel" der Verlust der internationalen Schachtelbefreiung ein, wenn die ausländische Steuer nicht der österreichischen Körperschaftsteuer vergleichbar ist. Eine Vergleichbarkeit ist gemäß § 3 Z 4 der VO gegeben, wenn die ausländische Durchschnittsteuerbelastung mehr als 15% beträgt.

Durch die Absenkung der deutschen Körperschaftsteuer auf 15% ist zwar nach wie vor durch den hierzu erhobenen Solidaritätszuschlag eine Steuerbelastung von knapp über 15% gegeben, doch kann hierdurch - wegen "annähernder Verwirklichung" eines Steuerumgehungsgrundes (siehe KStR 2001 Rz 585 idF AÖF Nr. 119/2004) - der Methodenwechsel ausgelöst werden, falls nicht auch die deutsche Gewerbesteuer in den Steuerbelastungsvergleich miteinbezogen werden kann.

Nach KStR 2001 Rz 590 wird für den Steuerbelastungsvergleich ein gleicher "Steuertypus" verlangt und es werden "Objektsteuern" als nicht geeignete Vergleichssteuer bezeichnet. Es ist einzuräumen, dass durch § 3 Abs. 2 der deutschen Abgabenordnung sowohl die Grundsteuer als auch die Gewerbesteuer ausdrücklich dem Typus einer Realsteuer (Objektsteuer) zugeordnet werden, weil die Wesensmerkmale einer Personalsteuer (Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse wie Familienstand, Anzahl der Kinder, Alter, Krankheit usw.) nicht gegeben sind. Auch der Verwaltungsgerichtshof sieht in der als Realsteuer ausgeprägten Grundsteuer und in der ihr vergleichbaren US-property tax keine Vergleichbarkeit mit der als Personalsteuer konzipierten österreichischen Vermögensteuer (VwGH 14.10.1987, 85/13/0014 und VwGH 28.10.1987, 85/13/0016 und 85/13/0017).

Allerdings sind in Bezug auf die deutsche Gewerbesteuer im gegebenen Zusammenhang mehrere besondere Aspekte zu beachten. Einerseits verschwinden im Bereich der Besteuerung der Kapitalgesellschaften die für die Personal- und Sachsteuern maßgebenden Unterscheidungskriterien, weil bei einer Kapitalgesellschaft keine "persönlichen Verhältnisse" zu berücksichtigen sind. Zum anderen erscheint für Belange des Methodenwechsels

entscheidend, ob die in den Belastungsvergleich einzubeziehenden ausländischen Steuern im Wesentlichen den Gesamtgewinn oder nur einzelne Bestandteile davon treffen. Während im Fall der ausjudizierten fehlenden Vergleichbarkeit einer Grundsteuer mit der Vermögensteuer die Bemessungsgrundlagen der beiden Steuern völlig unterschiedlich sind, trifft dies bei der von einer Kapitalgesellschaft erhobenen Gewerbe- und Körperschaftsteuer nicht zu, da die Bemessungsgrundlagen beider Steuern - sieht man von den gewerbesteuertypischen Hinzurechnungen und Kürzungen ab - ident sind. Daher ist etwa auch bei Anwendung des österreichisch - deutschen DBA die von österreichischen Portfoliodividenden im Steuerabzugsweg mit 15% erhobene österreichische Körperschaftsteuer auf die deutsche Gewerbesteuer anzurechnen.

Die deutsche Gewerbesteuer ist demnach für die Beurteilung, ob die ausländische Durchschnittsteuerbelastung im Sinn von § 3 der VO BGBI. II Nr. 295/2004 eine vergleichbare ausländische Besteuerung zur Folge hat, in den Belastungsvergleich mit einzubeziehen.

Bundesministerium für Finanzen, 21. Jänner 2009