

8. April 2013

BMF-010221/0212-IV/4/2013

EAS 3317

**Beteiligungshaltung in inländischen Betriebstätten als Abschirmung gegen eine Wegzugsbesteuerung**

Ist eine liechtensteinische Kapitalgesellschaft Hauptgesellschafterin einer operativ tätigen österreichischen Personengesellschaft und gehört zum österreichischen Betriebstättenvermögen dieser Personengesellschaft eine Beteiligung an einer österreichischen Kapitalgesellschaft, ist der in der Kapitalbeteiligung aufgebaute Wertzuwachs in Österreich steuerverfangen. Diese Steuerhängigkeit besteht unabhängig davon, ob das DBA-Liechtenstein auf diese liechtensteinische Kapitalgesellschaft anwendbar ist oder nicht. Denn gemäß [Artikel 13 Abs. 2 DBA-Liechtenstein](#) geht durch die Anwendung des Abkommens kein Besteuerungsrecht an Vermögenswerten einer inländischen Betriebstätte (hier: Personengesellschaftsbetriebstätte) der in Liechtenstein ansässigen Kapitalgesellschaft verloren.

Zu beachten ist allerdings, dass für die grenzüberschreitende Ermittlung eines Betriebstättingewinnes (und damit auch für die Ermittlung eines Personengesellschafts-Betriebstättingewinnes) die Regeln des Artikels 7 DBA maßgebend sind. Die Auslegung des Artikels 7 und die Beurteilung seiner Rechtsfolgen haben sich auf den von der OECD veröffentlichten "AOA" zu stützen. Darnach können einer Betriebstätte Kapitalbeteiligungen nur zugerechnet werden, wenn sie funktional der Ausübung der operativen Tätigkeit der Betriebstätte dienen (VPR 2010 Rz 190).

VPR 2010 Rz 190 zeigt in diesem Zusammenhang auf, dass die im innerstaatlichen Steuerrecht als "notwendiges Betriebsvermögen" eingestuftes Wirtschaftsgüter jedenfalls auch die Zuordnungsvoraussetzungen des AOA erfüllen. Der "*bloße Umstand*", dass eine Beteiligung als gewillkürtes Vermögen in die Bücher der Betriebstätte aufgenommen wurde, reicht hingegen nicht aus, das Zuordnungskriterium des AOA zu erfüllen. Rz 191 schließt aber nicht aus, dass es Situationen geben kann, in denen abkommensrechtlich einem DBA-Partnerstaat gegenüber vertreten werden kann, dass auch gewillkürtes Betriebsvermögen abkommensrechtlich noch der österreichischen Betriebstätte zuzurechnen ist. Dies wäre dann der Fall, wenn dargetan werden kann, dass die Kapitalbeteiligung die Grundlage

wesentlicher, durch Mitarbeiter ausgeübter, Betriebstättenfunktionen ist. Hierbei wird auf das Gesamtbild der maßgebenden Verhältnisse, auf die Wahrnehmung der Gesellschafterfunktionen aber auch auf die korrespondierende Vorgangsweise im Ansässigkeitsstaat Bedacht zu nehmen sein. Denn eine auf dem AOA beruhende DBA-Anwendung soll weder eine doppelte Besteuerung noch eine sachlich ungerechtfertigte Nicht- oder Minderbesteuerung zur Folge haben.

Bundesministerium für Finanzen, 8. April 2013