

8. Juni 2018

BMF-010221/0054-IV/8/2018

EAS 3403

Zurechnung einer Beteiligung an eine deutsche Einheits-KG

Beteiligt sich eine österreichische GmbH als Kommanditist an einer operativ tätigen deutschen GmbH & Co KG und handelt es sich bei dieser GmbH & Co KG um eine Einheits-KG, dh. sämtliche Geschäftsanteile an der Komplementär GmbH gehören zivilrechtlich zum Gesamthandvermögen der KG, so sind die Betriebsstätten der Personengesellschaft anteilige Betriebsstätten der einzelnen Gesellschafter. Es ist nach den Grundsätzen des Authorized OECD Approach („AOA“) zu beurteilen, ob die Anteile an der Komplementär GmbH der (Personengesellschafts-)Betriebsstätte zuzurechnen sind oder nicht.

Im Anwendungsbereich des DBA Deutschland ist der AOA insoweit anzuwenden, als dies dem (nicht dem OECD-MA 2010 nachgebildeten) [Art. 7 des DBA Deutschland](#) entspricht. Die Zuordnung von immateriellen Wirtschaftsgütern (hier: Beteiligung) ist daher nach den Grundsätzen des AOA zu beurteilen (EAS 3034). Demnach können Wirtschaftsgüter einer Betriebsstätte nur dann zugerechnet werden, wenn diese „wirtschaftlicher Eigentümer“ ist; das rechtliche Eigentum ist nicht entscheidend (AOA Report Part I/107, EAS 3010).

Wesentlich für die Zurechnung einer Beteiligung zu einer Personengesellschaft ist die „tatsächliche“ Zugehörigkeit der Beteiligung zur (Personengesellschafts-)Betriebsstätte, wobei sich die tatsächliche Zugehörigkeit auf einen funktionalen Zusammenhang zwischen der Beteiligung und den Aktivitäten der Betriebsstätte gründet (VwGH 18.10.2017, [Ro 2016/13/0014](#)). Die Erfassung der Beteiligung in den Büchern der Personengesellschaft kann zwar Indizwirkung haben, ist jedoch per se nicht ausreichend für die Zurechnung (AOA Report Part I/111, EAS 3010). Die Einordnung als notwendiges Betriebsvermögen führt ebenso wenig zu einer zwingenden Zurechnung, da es auch hier an einem funktionalen Zusammenhang fehlen kann (VwGH 18.10.2017, Ro 2016/13/0014). Vielmehr müssten von Unternehmensmitarbeitern der Betriebsstätte wesentliche Funktionen („significant people functions“) in Bezug auf die ihr zuzurechnenden immateriellen Vermögenswerte ausgeübt werden, zu denen auch das gesamte Risikomanagement zählt (AOA Report Part I/125, EAS 3010). Die gegenständliche Beteiligung müsste funktional der Ausübung der operativen Tätigkeit der Personengesellschaft dienen (VPR 2010 Rz 190). Dies wäre etwa dann

gegeben, wenn die Kapitalbeteiligung den Betriebszweck der Betriebsstätte fördert oder zwischen Betriebsstätte und Kapitalgesellschaft enge wirtschaftliche Beziehungen bestehen (vgl. Waser, in Aigner/Kofler/Tumpel (Hrsg) DBA, Art. 7 Rz 50). Bei der Beurteilung wird auf das Gesamtbild der maßgebenden Verhältnisse, auf die Wahrnehmung der Gesellschafterfunktionen aber auch auf die korrespondierende Vorgangsweise im Ansässigkeitsstaat Bedacht zu nehmen sein (EAS 3317). Die Kriterien für die Zurechnung der Beteiligung sind im Einzelfall zu prüfen und können nicht im ministeriellen Auskunftsverfahren beurteilt werden. Zur abschließenden Klärung könnte auch ein mit den deutschen Behörden zu führendes bilaterales Verständigungsverfahren in Erwägung gezogen werden.

Bundesministerium für Finanzen, 8. Juni 2018