

25. November 2009

BMF-010221/3087-IV/4/2009

EAS 3100

Gewinnausschüttung an eine deutschen natürlichen Personen gehörende deutsche Holdinggesellschaft

Beziehen in Deutschland ansässige natürliche Personen Gewinnausschüttungen einer österreichischen GmbH, unterliegen diese Ausschüttungen gemäß Art. 10 DBA Deutschland einer 15-prozentigen österreichischen Quellenbesteuerung (Kapitalertragsteuer). Wird zwischen diese deutschen Investoren und die österreichische GmbH eine deutsche Holdinggesellschaft "zwischengeschoben", dann kann damit auf der Grundlage von § 94a EStG 1988 eine Herabsetzung der österreichischen Quellenbesteuerung auf Null erwirkt werden. Handelt es sich allerdings bei dieser deutschen Holdinggesellschaft um eine funktionslose Briefkastengesellschaft, deren einziges Ziel die Vermeidung der österreichischen Quellenbesteuerung ist, dann könnte eine solche rein künstliche Gestaltung nicht bewirken, dass die österreichischen GmbH-Gewinnausschüttungen dieser Briefkastengesellschaft zuzurechnen sind; vielmehr sind sie im "Durchgriff" durch diese Gesellschaft den dahinterstehenden Investoren zuzurechnen.

Ob es sich bei der deutschen Holdinggesellschaft um eine solche funktionslose Briefkastengesellschaft handelt, die einen "Durchgriff" auf die dahinterstehenden Gesellschafter erfordert oder ob sie eine steuerlich wirksame Abschirmwirkung gegen einen solchen Durchgriff entfaltet, ist eine Sachverhaltsfrage, die nicht in dem auf Rechtsfragen ausgerichteten ministeriellen EAS-Auskunftsverfahren beantwortet werden kann. Aus dem Urteil des UFS vom 11.04.2007, RV/0323-S/06, kann allerdings der vorsichtige Schluss gezogen werden, dass dann, wenn eindeutig und daher unbestreitbar beachtliche wirtschaftliche Gründe für die Einschaltung der Holdinggesellschaft nachgewiesen werden, es unbeachtlich bleiben kann, dass die Holdinggesellschaft *"über keine eigenen Betriebsräumlichkeiten verfügte und sich keiner (angestellten) Arbeitnehmer bediente"*. Ein beachtlicher wirtschaftlicher Grund könnte beispielsweise darin gelegen sein, dass innerhalb einer Familie verstreuter Anteilsbesitz gebündelt wird, um eine einheitliche Einflussnahme auf die unternehmerische Entwicklung der Beteiligungsgesellschaft zu nehmen.

EAS 2787 ist daher nicht so zu verstehen, dass eine deutsche Holdinggesellschaft von vornherein von der Inanspruchnahme der Steuerentlastung nach § 94a EStG 1988 ausge-

geschlossen ist. Ein solcher Ausschluss ist nur dann gegeben, wenn die Holdinggesellschaft funktionslos ist und ihr einziger Sinn in der Vermeidung der österreichischen Kapitalertragsteuer liegt. Denn in einem solchen Fall darf die Gewinnausschüttung der österreichischen GmbH nicht der Holdinggesellschaft steuerlich zugerechnet werden, sodass diesfalls für die Anwendung von § 94a EStG 1988 kein Raum verbleibt.

§ 21 Abs. 1 Z 1a KStG 1988 bringt in diesen Belangen keine Rechtsänderung mit sich.

Wird daher in dem eingangs beschriebenen Fall ein auf § 94a EStG 1988 gestützter Rückerstattungsantrag bei dem für die Veranlagung der österreichischen GmbH zuständigen Finanzamt eingebracht, dann wird nachzuweisen sein, dass die deutsche Holdinggesellschaft aus beachtlichen wirtschaftlichen Gründen und nicht bloß zur Vermeidung der österreichischen Kapitalertragsbesteuerung errichtet worden ist und dass sie folglich beachtliche wirtschaftliche Funktionen erfüllt.

Die vom Finanzamt Bruck-Eisenstadt-Oberwart bereits erfolgte Rückerstattung der Kapitalertragsteuer in Höhe von 10%-Punkten kann nicht notwendigerweise als Anerkennung der steuerlichen Zurechnung an die Holdinggesellschaft gewertet werden, weil eine Rückerstattung auf Grund des DBA in jedem Fall, also auch bei Zurechnung an die in Deutschland ansässigen natürlichen Personen, erfolgen hätte müssen.

Bundesministerium für Finanzen, 25. November 2009