

24. April 2009

BMF-010221/0900-IV/4/2009

EAS 3058

Errichtung von Speicherwerken und Vermarktung ihrer Kapazitäten

Wird unter 50-prozentiger Beteiligung einer deutschen Kapitalgesellschaft (dGmbH) von einer österreichischen Kapitalgesellschaft (öGmbH), die nach außen als Bauherr fungiert, ein Speichersystem mit Obertag- und Untertagbauwerken sowie Leitungsverbindungen zwischen den Lagerstätten errichtet, dann sind für die Beurteilung der allfälligen Steuerpflicht der deutschen Gesellschaft vorweg folgende Sachverhaltsfragen zu klären:

Zunächst ist eine Entscheidung zu treffen, ob die Leistungen der Innengesellschaft gewerblicher Art oder vermögensverwaltender Art sind. Besteht die Leistung in der künftigen Lagerung des betreffenden flüssigen oder gasförmigen Produktes, so wird eine gewerbliche Tätigkeit vorliegen, die nach § 29 BAO und nach Artikel 5 DBA-Deutschland zum Entstehen einer Betriebstätte für die beiden Mitunternehmer der Innengesellschaft führt. Der bloße Umstand, dass nach außen hin nur die öGmbH auftritt und die Einkünfte und der Wertzuwachs der Anlagen im Innenverhältnis zwischen den beiden Partnergesellschaften geteilt werden, nimmt der Innengesellschaft nicht die Eigenschaft einer "Mitunternehmerschaft". Der weitere Umstand, dass der deutsche Partner Miteigentum an den Anlagen nur nach Maßgabe seiner Beitragszahlungen erwirbt, steht - wie im Fall eines Eigentumsvorbehaltes - der steuerlichen Zurechnung der Anlagen an den deutschen Partner nicht entgegen.

Besteht die Leistung der Innengesellschaft demgegenüber nur im Aufbau von Vermögen und in seiner ertragbringenden Nutzung, dann wäre - wie im Fall einer bloßen Besitzgesellschaft - einerseits keine "Mitunternehmerschaft" gegeben und andererseits wäre das inländische Vermögen nicht geeignet, als Betriebstätte im Sinn des § 29 BAO oder im Sinn des DBA-Deutschland gewertet zu werden. Aus EAS 2090 (Kabeltrasse eines Kommunikationsunternehmens als Betriebstätte) und EAS 2881 (Wasserleitung als Betriebstätte) kann keine gegenteilige Auffassung abgeleitet werden. Denn in diesen beiden EAS ging es um die Erbringung von aktiven gewerblichen Dienstleistungen mittels eines Leitungssystems (Datentransport durch ein Kommunikationsunternehmen und

Wassertransport durch ein Wasserwerk), es ging sonach nicht um Fälle einer bloßen Vermögensverwaltung des Leitungssystems. Der bloße Umstand, dass die Wortwahl bei der Umschreibung des Betriebstättenbegriffes in Artikel 5 DBA-Deutschland und in § 29 BAO nicht ident ist, stellt im Übrigen keinen tauglichen Grund dar, einer nach inländischem Recht als vermögensverwaltend einzustufenden Aktivität eine betriebstättenbegründende Wirkung zuzuschreiben.

Sollte für die deutsche Gesellschaft keine inländische Betriebstätte gegeben sein, dann wird noch zu untersuchen sein, ob den Speicherwerken samt ihren Verbindungsleitungen die Eigenschaft als unbewegliches Vermögen zukommt. Auf der Grundlage der in EAS 2422 angestellten Überlegungen dürfte die Vermutung für die Einstufung als unbewegliches Vermögen sprechen (analog zu der Behandlung von Erdgashochdruckleitungen und Wassertransportleitungen). In diesem Fall würde sich für die deutsche Gesellschaft ebenfalls eine inländische Steuerpflicht ergeben, die diesfalls auf Artikel 6 DBA-Deutschland zu stützen wäre.

Bundesministerium für Finanzen, 24. April 2009