



GZ G 287/1-IV/4/97

Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien
Telefax: +43 (0)1-513 98 61

Sachbearbeiter:
Dr. Loukota
Telefon:
+43 (0)1-51433/2754
Internet:
post@bmf.gv.at
DVR: 0000078

Betr.: Inländische GmbH mit atypisch still beteiligter deutscher KG (EAS 1166)

Beteiligt sich eine deutsche Kommanditgesellschaft an einer inländischen GmbH (mit ausschließlich im Inland gelegenen Betriebstätten) als unechter stiller Gesellschafter, dann wird aus dem Blickwinkel des österreichischen innerstaatlichen Steuerrechts zwischen der GmbH einerseits und der deutschen KG andererseits eine Mitunternehmerschaft begründet; da die von den beiden Mitunternehmern erzielten Gewinne in inländischen Betriebstätten erwirtschaftet wurden, steht daran gemäß Artikel 4 DBA-Deutschland das Besteuerungsrecht ausschließlich Österreich zu und es muss Deutschland gemäß Artikel 15 Abs. 1 des Abkommens Steuerfreistellung gewähren.

Die in den inländischen Betriebstätten erzielten Einkünfte einer Mitunternehmerschaft sind gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festzustellen und jedem Teilhaber entsprechend als dessen Einkünfte zuzurechnen. Nach Auffassung des BM für Finanzen sind "Teilhaber" im Sinn des § 188 Abs. 3 BAO nicht nur physische und juristische Personen, sondern auch Personenhandelsgesellschaften (gleiche Auffassung Stoll, BAO, 1981 und Ritz, BAO § 188 Abs. 2). Daher sind die Einkünfte bei der erwähnten unechten stillen Gesellschaft im Feststellungsbescheid nur auf den Inhaber des Handelsbetriebes sowie den stillen Gesellschafter (die deutsche KG) aufzuteilen. Allerdings ist dieser der deutschen KG zufallende Gewinnanteil nicht in den Händen der KG, sondern in den Händen der Gesellschafter der deutschen KG zu erfassen, wobei die inländischen Betriebstätten der GmbH, die die aufzuteilenden Gewinne hervorbringen, damit auch inländische Betriebstätten der deutschen KG-Gesellschafter darstellen.

Eine Betrachtungsweise, derzufolge der aus der stillen Beteiligung nach Deutschland fließende Gewinnanteil den Betriebstätten der deutschen KG zuzurechnen und folglich in Österreich von der Besteuerung freizustellen wäre, ist weder durch das inländische Recht noch durch das Abkommensrecht gedeckt, da hiebei unzulässigerweise die Auswirkungen der "Bilanzbündeltheorie" außer Betracht gelassen würden, wie sie beispielsweise auch EAS 927 und EAS 1043 zugrundeliegen.

Ergänzend darf darauf verwiesen werden, dass die geplante stille Mitunternehmerschaft einen Zusammenschluss im Sinne des Art. IV UmgrStG darstellt (vgl. Erstinformation des BMF zu Art. IV UmgrStG vom 19.3.1992, ÖStZ 129 oder SWK A I 148), der nach § 23 leg. cit. lediglich voraussetzt, dass wenigstens ein Partner des Zusammenschlusses einen Betrieb, Teilbetrieb oder einen Mitunternehmeranteil auf die Gemeinschaft überträgt. Zur Vermeidung einer ungewollten Gewinnverwirklichung hinsichtlich der stillen Reserven einschließlich eines selbstgeschaffenen Firmenwertes des von der GmbH zu übertragenden Vermögens wird auf die Einhaltung aller Vorschriften und Vorsorgen des Art. IV UmgrStG zu achten sein (vgl. das einen rein innerstaatlichen Zusammenschluss einer GmbH mit einem Geldgeber zu einer GmbH & Atypisch Still betreffende Beispiel IV/10-1 und das abstrakte, einen grenzüberschreitenden Zusammenschluss betreffende Beispiel IV/17 in der 2. Auflage des Umgründungssteuer-Leitfadens Schwarzingers/Wiesners).

Anmerkung: Es wird die Auffassung vertreten, dass für die deutschen KG-Gesellschafter gem. § 188 BAO kein nachgeschaltetes Feststellungsverfahren durchzuführen ist (05 1901/1-IV/5/97 v. 19.12.97)

16. Dezember 1997

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: