



## BFG zur Zwischensteuer bei Zuwendungen an ausländische Begünstigte

BFG erklärt in zwei aktuellen Erkenntnissen (RV/4100535/2016 sowie RV/6100676/2016) die Nichtentlastung von der Zwischensteuer bei Zuwendungen an ausländische Begünstigte für unionsrechtswidrig.

### Überblick

Bestimmte Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung von Privatstiftungen unterliegen in Österreich einer besonderen Besteuerungsart, der sogenannten Zwischensteuer. Die Summe der zwischensteuerpflichtigen Einkünfte kann grundsätzlich um die im selben Veranlagungsjahr getätigten Zuwendungen reduziert werden, jedoch nach geltender Rechtslage nur insoweit, als die Zuwendungen endgültig mit österreichischer Kapitalertragsteuer (KESt) belastet wurden. Werden Zuwendungen an ausländische Begünstigte beispielsweise nur mit 15 % inländischer KESt belastet (zB lt DBA Deutschland-Österreich, ds 54,54 % der österreichischen KESt iHv 27,5 %), können nur 54,54 % der Zuwendungen mit der Zwischensteuerbemessungsgrundlage verrechnet werden.

Die mit dem Abgabenänderungsgesetz 2015 (AbgÄG 2015) in Kraft gesetzte aktuelle Rechtslage als Reaktion auf das EuGH-Urteil 17.9.2015, C-589/13 entstanden, wonach die Ungleichbehandlung von Zuwendungen an inländische und ausländische Begünstigte eine war verbotene Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit darstellt

## Artikel

und einen Liquiditätsnachteil für Stiftungen mit ausländischen Begünstigten nach sich zieht. Zuvor konnten Zuwendungen an ausländische Begünstigte gar nur dann mit zwischensteuerpflichtigen Einkünften verrechnet werden, soweit keine (auch keine teilweise) Entlastung der Zuwendungen von der KESt erfolgte.

### Sachverhalt(e)

In beiden Fällen wurden vollständig (bzw teilweise) von der KESt entlastete Zuwendungen an nicht in Österreich ansässige Begünstigte getätigt. Unter Berufung auf die Rechtsprechung des EuGH wurde die vollständige Verrechnung von Zuwendungen an ausländische Begünstigte mit der Zwischensteuerbemessungsgrundlage begehrt. Beide Fälle haben Veranlagungszeiträume vor dem AbgÄG 2015 betroffen.

Die Abgabenbehörde hat daraufhin in einem Fall neue Bescheide unter Berücksichtigung der Gesetzeslage nach AbgÄG 2015 erlassen. Es wurden demnach Zuwendungen an ausländische Begünstigte insoweit mit zwischensteuerpflichtigen Einkünften verrechnet, als diese mit KESt belastet waren. Eine vollständige Verrechnung der Zuwendungen an ausländische Begünstigte führte die Abgabenbehörde allerdings nicht durch. Im zweiten Fall, in dem nur die Verrechnung vollständig von der KESt entlasteter Zuwendungen begehrt wurde, wurde der Antrag der Stiftung als unbegründet abgewiesen. Wiederum mit Hinweis auf die Rechtslage nach AbgÄG 2015.

Strittig und vom BFG zu klären war nunmehr die Frage, ob die Verrechnung von nicht mit österreichischer KESt belasteter Zuwendungen an im Ausland ansässige Begünstigte mit der (österreichischen) Zwischensteuer rechtmäßig ist.

### Entscheidung des BFG

Das BFG kam in beiden Fällen mit Blick auf die EuGH-Rechtsprechung aus dem Jahr 2015 zum Schluss, dass auch die aktuelle Rechtslage gegen Unionsrecht verstößt und dieser Verstoß nicht gerechtfertigt ist. Daher wurde die Verrechnung sämtlicher Zuwendungen mit zwischensteuerpflichtigen Einkünften in beiden Fällen zugelassen, und zwar ausdrücklich auch aller Zuwendungen an ausländische Begünstigte, die nicht oder nur teilweise der KESt unterlagen. Aufgrund des Anwendungsvorrangs des primären Gemeinschaftsrechts sei das nationale Recht nicht anzuwenden.

Das BFG stützt sich in seiner Beurteilung auf die bereits vom EuGH vorgebrachten Argumente und führt unter anderem aus, dass alle Beschränkungen des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedsstaaten sowie zwischen den Mitgliedsstaaten und dritten Ländern verboten sind. Da unter den EU-rechtlichen Begriff „Kapitalverkehr“ auch Auszahlungen von Vermögen einer Privatstiftung an ihre Begünstigten fallen, bleibe auch in der mit AbgÄG 2015 überarbeiteten Fassung des § 13 Abs 3 letzter Satz KStG die vom EuGH ausgesprochene Unvereinbarkeit mit dem EU-Primärrecht bestehen. Durch die Ungleichbehandlung von Zuwendungen an in Österreich ansässige Begünstigte und Zuwendungen an nicht in Österreich ansässige

## Artikel

Begünstigte komme es weiterhin zu einem Liquiditätsnachteil der Privatstiftung, was dem Grundgedanken des freien Kapitalverkehrs entgegensteht.

Beachtlich ist, dass das BFG in beiden Fällen von einer offenkundigen Europarechtswidrigkeit ausgeht und über die zu beurteilende Rechtsfrage selbst erkannt hat. Zu einer Vorlage an den EuGH sei es nicht verpflichtet gewesen, da es kein Höchstgericht sei und die Revision für zulässig erklärt wurde.

Mittlerweile ist gegen eines der beiden Erkenntnisse des BFG eine Amtsrevision beim VwGH anhängig. Es ist damit zu rechnen, dass auch gegen das zweite Erkenntnis Amtsrevision erhoben wird.

## Fazit

Nach Ansicht des BFG führen auch (vollständig oder teilweise) von der KEST entlastete Zuwendungen an ausländische Begünstigte zur Entlastung von der Zwischensteuer. Konsequenterweise müsste die Verrechenbarkeit wohl auch bei (Sach-)Zuwendung von zwischensteuerverfänglichem Vermögen an im Ausland ansässige Begünstigte gegeben sein.

Abzuwarten bleibt, ob der VwGH die Ansicht des BFG teilt und wie der österreichische Gesetzgeber auf diese Entwicklungen reagiert.

**Lisa-Marie Lenzhofer**  
**Senior Managerin | Deloitte Österreich /**  
**Rabel & Partner**  
Tel: +43 316 3171-216  
Email: [lisa-marie.lenzhofer@rabelpartner.at](mailto:lisa-marie.lenzhofer@rabelpartner.at)

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), dessen globales Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und deren verbundene Unternehmen innerhalb der „Deloitte Organisation“. DTTL („Deloitte Global“), jedes ihrer Mitgliedsunternehmen und die mit ihnen verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige, unabhängige Unternehmen, die sich gegenüber Dritten nicht gegenseitig verpflichten oder binden können. DTTL, jedes DTTL Mitgliedsunternehmen und die mit ihnen verbundenen Unternehmen haften nur für ihre eigenen Handlungen und Unterlassungen. DTTL erbringt keine Dienstleistungen für Kundinnen und Kunden. Weitere Informationen finden Sie unter [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about).

Deloitte ist ein global führender Anbieter von Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting, Financial Advisory sowie Risk Advisory. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und den mit ihnen verbundenen Unternehmen innerhalb der „Deloitte Organisation“ in mehr als 150 Ländern und Regionen betreuen wir vier von fünf Fortune Global 500® Unternehmen. "Making an impact that matters" – ca. 415.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Deloitte teilen dieses gemeinsame Verständnis für den Beitrag, den wir als Unternehmen stetig für unsere Klientinnen und Klienten, Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sowie die Gesellschaft erbringen. Mehr Information finden Sie unter [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com).

Diese Kommunikation enthält lediglich allgemeine Informationen, die eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzen können. Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), dessen globales Netzwerk an Mitgliedsunternehmen oder mit ihnen verbundene Unternehmen innerhalb der „Deloitte Organisation“ bieten im Rahmen dieser Kommunikation keine professionelle Beratung oder Services an. Bevor Sie die vorliegenden Informationen als Basis für eine Entscheidung oder Aktion nutzen, die Auswirkungen auf Ihre Finanzen oder Geschäftstätigkeit haben könnte, sollten Sie qualifizierte, professionelle Beratung in Anspruch nehmen.

DTTL, seine Mitgliedsunternehmen, mit ihnen verbundene Unternehmen, ihre Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sowie ihre Vertreterinnen und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung, Gewährleistung oder Verpflichtungen (weder ausdrücklich noch stillschweigend) für die Richtigkeit oder Vollständigkeit der in dieser Kommunikation enthaltenen Informationen. Sie sind weder haftbar noch verantwortlich für Verluste oder Schäden, die direkt oder indirekt in Verbindung mit Personen stehen, die sich auf diese Kommunikation verlassen haben. DTTL, jedes seiner Mitgliedsunternehmen und mit ihnen verbundene Unternehmen sind rechtlich selbstständige, unabhängige Unternehmen.

© 2024. Für weitere Informationen kontaktieren Sie Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH. Gesellschaftssitz Wien | Handelsgericht Wien | FN 81343 y