

## Grundlagen des internationalen Steuerrechts

Donnerstag, 10. März 2022, 17:00 Uhr bis 19:00 Uhr

**Prof. Dr. Stefan Bendlinger, Senior Partner**  
ICON Wirtschaftstreuhand GmbH

### ICON Service Lines 9 Lines. 1 Lösung.



## ICON Global – WTS Netzwerk



Gegründet 2003 durch WTS Deutschland



Lokal verwurzelt – Global vernetzt  
Derzeit mehr als 120 assoziierte Partnerfirmen und  
mehr als 3.000 Steuerexperten



Tax-Fokus  
Komplettes Tax Portfolio



Unabhängig und konfliktfrei  
Keine Jahresabschlussprüfung



Qualitätssicherung  
Strenge Qualitätskriterien



Vielfältige Kundenbasis  
Von international tätigen Konzernen bis zu Privatklienten



Zentralisiertes Management & Koordination  
Globale Steuerpraxis, die zentral verwaltet wird



### Prof. Dr. Stefan Bendlinger Steuerberater Senior Partner | Head of Private Clients

#### Schwerpunkte

- Internationales Unternehmens- und Konzernsteuerrecht
- Besteuerung von Betriebsstätten
- Steuerplanung und -gestaltung

#### Funktionen

- Fachvortragender im Rahmen der ICON Tax Academy
- Buchautor und Autor in Fachzeitschriften
- Vortragender und Lektor an Universitäten und Fachhochschulen
- Fachsenats für Steuerrecht der KSW
- Business and Industry Advisory Committee to the OECD (BIAC)
- Arbeitskreis „Großanlagenbau“ des VDMA Frankfurt
- International Fiscal Association (IFA)
- Stv. Landesobmann OÖ der VWT

#### Qualifikationen | Auszeichnungen

- Steuerberater
- 2013 Verleihung Berufstitel „Professor“ durch LH Dr. Josef Pühringer
- 2015 „Steuerberater des Jahres“ („Internationales Steuerrecht“)

ICON Wirtschaftstreuhand GmbH  
Stahlstraße 14, 4020 Linz, Austria

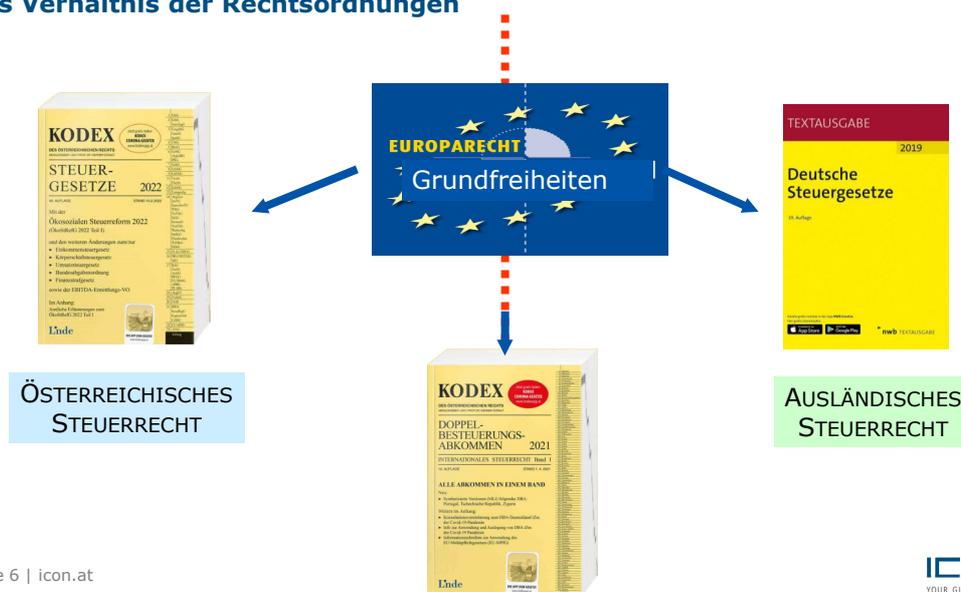
+ 43 732 69412 – 9274  
stefan.bendlinger@icon.at

# Inhaltsübersicht

1. Das Verhältnis der Rechtsordnungen
2. Der Einfluss der Europäischen Union auf das Steuerrecht
3. Falllösung in drei Stufen
4. Steuerpflicht nach österreichischem Steuerrecht
  - Unbeschränkte Steuerpflicht und die Folgen
  - Beschränkte Steuerpflicht und abzugssteuerpflichtige Tatbestände
5. Doppelbesteuerungsabkommen – Anwendung und Auslegung
  - Die österreichischen DBA idF des Multilateralen Instruments
  - Ansässigkeit als Voraussetzung der DBA-Anwendung
  - Abkommensrechtliche Verteilungsnormen
  - Vermeidung von Doppelbesteuerung
6. Voraussetzung der DBA-Anwendung
  - Richtige Anwendung der DBA-Entlastungsverordnung
  - Vermeidung ungerechtfertigter Besteuerung im Ausland
7. Checklist zur Lösung internationaler Steuerfälle

# Internationale Steuerplanung

## Das Verhältnis der Rechtsordnungen



# Richtlinien der EU

## Einflussnahme im Bereich der direkten Steuern

### 1. Mutter-Tochter-Richtlinie

- RL 2011/96/EU v. 30.11.2011, ABI L 345/8
- Einmalbesteuerung von Dividenden innerhalb der EU
- Umgesetzt in § 10 Abs. 2 KStG und § 94 Z 2 EStG

### 2. Fusionsrichtlinie

- RL 2009/133/EG v. 19.10.2009, ABI L 310/34
- Umgesetzt im UmgrStG

### 4. Zinsen- und Lizenzgebühren-Richtlinie

- Keine Quellensteuern auf Z/L im Konzernverbund
- RL 2003/49/EG v. 3.6.2003, Abl L 157/49
- Umgesetzt in § 99a EStG

### ➤ Info-Austauschabkommen EU-Schweiz, Art. 9 (ABI L 133/18)

- Keine KESt auf Dividenden bei mindestens 25 % Beteiligung und 2 Jahre Behaltdauer
- Bei Z/L analog zur Z/L-Richtlinie (25 %ige direkte Verflechtung)

# Richtlinien der EU

## ATAD I und ATAD II

### 5. RL (EU) 2016/1164 v. 12.7.2016 (ATAD I)

1. Begrenzung der **Abzugsfähigkeit von Zinsen** (Art. 4)
    - **§ 12a KStG idF COVID-19-Steuermaßnahmengesetz (BGBl I 3/2021)**
    - Ab 1.1.2021
  2. Übertragung von VmWerten und **Wegzugsbesteuerung** (Art. 5)
    - Umzusetzen bis 31.12.2019
    - EU-konforme Neufassung (JStG 2018)
  3. Allgemeine Vorschriften zur **Verhinderung von Missbrauch** (Art. 6)
    - Umzusetzen bis 31.12.2018
    - § 22 BAO idF JStG 2018
  4. Vorschriften für **beherrschte ausländische Unternehmen** (Art. 7/8)
    - Umzusetzen bis 31.12.2018
    - § 10a KStG idF JStG 2018
- 5. Hybride** Gestaltungen (Art. 9)  ATAD II

- Abzug des Zinsüberhangs bis zu 30 % des EBITDA
- Unabhängig von der Finanzierungsquelle
- Freibetrag EUR 3 Mio (auch für Gruppe)
- Ausnahme für „eigenständige“ Unternehmen
- EK-Quotenvergleich
- Zins- (unbegrenzt) und EBITDA-Vortrag (5 Jahre)
- Verordnungsermächtigung

# Richtlinien der EU

## ATAD I und ATAD II

### 6. RL (EU) 2017/952 v. 29.5.2017 (ATAD II)

- Änderung ATAD I (hybride Gestaltungen mit Drittstaaten)
- Bis 31.12.2019/31.12.2021 umzusetzen
- **§ 14 KStG idF StRefG 2020** (BGBl I 103/2019)  
„Sondervorschriften für hybride Gestaltungen“

### 7. RL (EU) 2017/1852 v. 10.10.2017 über Verfahren zur Beilegung von Besteuerungsstreitigkeiten innerhalb der EU

- EU-Besteuerungsstreitbeilegungsgesetz (EU-BStbG BGBl I 62/2019)
  - Verständigungsverfahren + Schiedsverfahren
- Wirksam für Besteuerungszeiträume seit 1.1.2018
- ...alternativ zum EU-Schiedsübereinkommen [RL (EU) 90/436/EWG, Abl L 225/10 v. 20.8.1990] und abkommensrechtlichen Verständigungsverfahren (Art. 25 OECD-MA, Art. 16 ff. MLI)

# Europäische Union

## Einflussnahme im Bereich der direkten Steuern

### 8. Vorschlag für eine RICHTLINIE DES RATES zur Gewährleistung einer globalen

#### Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen in der EU, COM(2021) 823 final

- 15 %ige effektive Mindestbesteuerung für Unternehmensgruppen mit Umsatz > 750 Mio
- Enge Anlehnung an die *OECD Model Rules* zu Pillar 2

### 9. Vorschlag für eine RICHTLINIE DES RATES zur Festlegung von Vorschriften zur Verhinderung der missbräuchlichen Nutzung von Briefkastenfirmen für Steuerzwecke und zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU, COM(2021) 565 final

- Bekämpfung von Briefkastengesellschaften in der EU
- Weitere Richtlinie mit Zielrichtung von Briefkästen in Drittstaaten geplant

### 10. Weitere Maßnahmen der EU-Kommission in Planung

- Veröffentlichung der effektiven Konzernsteuerquote
- Freibetrag für Eigenmittelfinanzierung
- Regelungen zur nationalen/internationalen Verlustverwertung [zu COVID-19 siehe C(3484) final]
- Formelhafte Gewinnaufteilung in der EU („BEFIT“)

## Ausweitung der EU-Amtshilferichtlinie „Directives on Administrative Cooperation“ (DAC)

	Amtsblatt	Richtlinie	Inhalt
DAC 1	ABl L 64/1 (2011)	2011/16	– Info-Austausch auf Antrag, – Spontaner Info-Austausch – Anwesenheit ausländischer Prüforgane – Simultanbetriebsprüfungen – Erfahrungsaustausch zu „Best Practices“ – Standardisierte Formulare
DAC 1	ABl 64/1 (2011)	2011/16	– Automatischer Informationsaustausch für – Vergütungen aus NSA – Aufsichts- und Verwaltungsratsvergütungen – Lebensversicherungsprodukte – Ruhegehälter – Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen
DAC 2	ABl L 359/1 (2014)	2014/107	– Info-Austausch über Finanzkonten
DAC 3	ABl L 332/1 (2015)	2015/2376	– Info-Austausch über „Advance Rulings“
DAC 4	ABl L 146/8 (2016)	2016/881	– Info—Austausch zum CbC-Reporting
DAC 5	ABl L 342/1 (2016)	2016/2258	– Informationen über den „Beneficial Owner“
DAC 6	ABl L 139/1 (2018)	2018/822	– Meldepflicht grenzüberschreitender Gestaltungen
DAC 7	Abi L 104/1 (2021)	2021/514	– Info-Austausch über digitale Plattformen – Grenzüberschreitende Betriebsprüfungen
DAC 8	Entwurf		– Krypto-Assets und E-Money
DAC 9 (?)	Entwurf		– Informationsaustausch zu substanzlosen Rechtsgebilden in der EU

## Europäische Union

### Vermeidung von Doppelbesteuerung

- Weitgehende **Autonomie** der MS, ihre Steuerpolitik im Bereich der direkten Steuern selbständig zu gestalten
  - Nicht steuerspezifische Rechtsangleichungsnormen (Art. 115, Art. 116 und Art. 352 AEUV)
  - Allerdings deutlich mehr Richtlinienvorgaben
- **Subsidiaritätsprinzip (Art. 5 Abs. 4 AEUV)**
  - Handlung der EU, nur soweit die in Betracht gezogenen Maßnahmen von den MS weder auf zentraler oder lokaler Ebene ausreichend verwirklicht werden können, sondern wegen Umfang oder Wirkung auf Unionsebene besser angesiedelt sind
- **Einstimmigkeitserfordernis (Art. 114 Abs. 2 AEUV)**
  - Bislang deshalb träger Prozess der EU-Gesetzgebung im Steuerbereich
  - Motor der Steuerharmonisierung ist der EuGH
- **Stärkere Harmonisierung auch bei den Unternehmenssteuern**

## Europäische Union

### Vermeidung von Doppelbesteuerung

#### ▪ Kein ausdrückliches Gebot im AEUV zur Vermeidung von Doppelbesteuerung

- EuGH 14.11.2006, C-513/04, *Kerckheart und Morres*
- EuGH 12.2.2009, C-67/08, *Margarete Block*
- EuGH 16.7.2009, C-112/08, *Demasaux*

#### ▪ MS sind in der Aufteilung ihrer Steuerhoheit frei

- Einseitige oder vertragliche Festlegung (*Kerckheart und Morres*)
- Versuch der Schaffung eines multilateralen DBA in der EU gescheitert
- EuGH 15.5.2008, C-414/06, *Lidl Belgium GmbH & Co KG*, Rn 22:  
„Es ist nicht sachfremd „...sich zum Zweck der Aufteilung der Steuerhoheit an der internationalen Praxis und insbesondere den von der OECD erarbeiteten Musterabkommen zu orientieren“

#### ▪ Aufteilung der Steuerhoheit nach Vorbild des OECD-MA ist EU-konform

- EuGH 17.9.2015, C-589/13, *FE Familienprivatstiftung Eisenstadt*

#### ▪ Keine Meistbegünstigung

- EuGH 5.7.2005, C-376/03, *D*

## Europäische Union

### Vermeidung von Doppelbesteuerung

#### ▪ Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse zwischen den MS

- Legitimes **Ziel der EU**, konsistente Einmalbefassung von Gewinnen ist geboten
- Die in DBA **freiwillig vereinbarte** Aufteilung der Ertragsteuerbefugnis zwischen den MS ist folgerichtig umzusetzen („*Pacta sunt servanda*“)

#### ▪ EUGH hat die **Einhaltung der Grundfreiheiten zu überwachen, ...nicht jedoch über die Einhaltung/Auslegung von DBA zu entscheiden**

- EuGH 6.12.2007, C-298/05, „*Columbus Container Services*, EuGH 16.7.2009, C-112/08, „*Demasaux*“
- **Ausnahme: Art. 25 Abs. 5 DBA-DE:**

EuGH als Schiedsgericht gem. Art. 273 AEUV (ex Art. 239 EGV)

EuGH 12.9.2017, C-648/15, *Österreich/Deutschland*

- DBA-rechtliche Behandlung von Genussrechten
- Vergütungen sind Zinsen iSd Art. 11 Abs. 1 DBA-DE

# Lösung internationaler Steuerfälle

...in drei Stufen (EStR Rz 33)

1. Beurteilung des **steuerlich relevanten Sachverhaltes** nach jeweils innerstaatlichem Steuerrecht des
  - Ansässigkeitsstaates und des
  - Tätigkeits- bzw Quellenstaates zu beurteilen

→ DBA können **keine Besteuerungsrechte schaffen, die nach innerstaatlichem Steuerrecht nicht bestehen**  
(zB Keine Quellensteuer auf Zinsen auf Konzerndarlehen  
im Verhältnis zwischen Kapitalgesellschaften – § 94 Z 5 lit a EStG)

# Lösung internationaler Steuerfälle

...in drei Stufen (EStR Rz 33)

2. DBA-rechtliche **Begrenzung von Besteuerungsrechten**
  - a) Prüfung der **DBA-Berechtigung:**  
„**Ansässigkeit**“ iSd Art. 4 OECD-MA als Voraussetzung
  - b) Bestimmung der auf die Einkünfte anzuwendenden **Verteilungsnorm**
  - c) Vermeidung von Doppelbesteuerung
    - Zuordnung des Besteuerungsrechts innerhalb der Verteilungsnorm an den Ansässigkeitsstaat
    - Bei Zuordnung des Besteuerungsrechts an den Quellenstaat
      - Befreiungsmethode iSd Art. 23A OECD-MA idR für Aktiveinkünfte
      - Anrechnungsmethode iSd Art. 23B OECD-MA idR für Passiveinkünfte

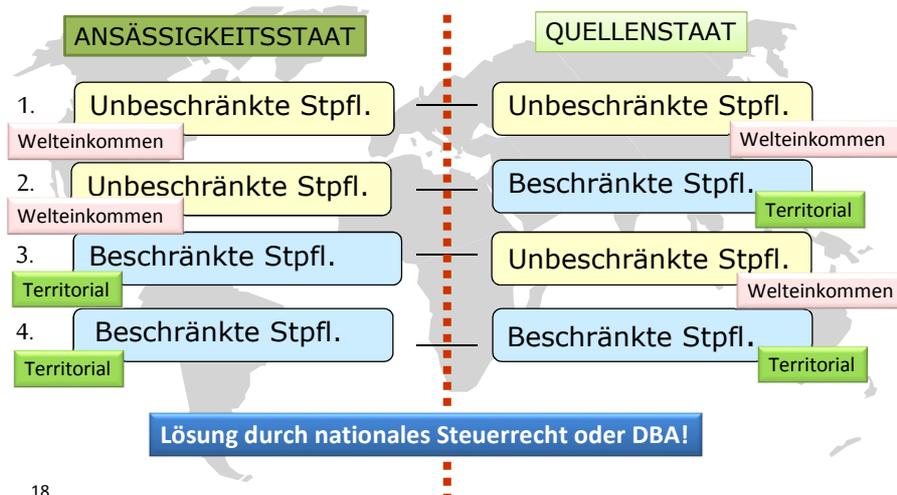
# Lösung internationaler Steuerfälle

...in drei Stufen (EStR Rz 33)

- 3. Durchsetzung/Umsetzung** des DBA-rechtlich dem Quellenstaat überlassenen Besteuerungsrechtes bzw der im Ansässigkeitsstaat vorzunehmenden Entlastungen nach **innerstaatlichem Steuerrecht**
- Modus der DBA-rechtliche Entlastung (*Entlastung an der Quelle, Rückerstattung*)
  - Bei fehlender DBA-rechtlicher Festlegung ist **kein DBA-Staat verpflichtet**, die DBA-rechtlich vorgesehenen Beschränkungen **unmittelbar** anzuwenden (in Österreich zB **DBA-Entlastungsverordnung**)
  - Art und Höhe der Besteuerung im Quellenstaat bzw die Höhe der im Ansässigkeitsstaat zu entlastenden Einkünfte ist nach innerstaatlichem Steuerrecht zu beurteilen
    - Deshalb **keine Übereinstimmung** der im In- und Ausland der Besteuerung bzw Steuerentlastung zugrunde liegenden **Bemessungsgrundlage**

## Doppelbesteuerung

Kollidierende Besteuerungsansprüche



# Besteuerung von Inländern

## Beschränkte und unbeschränkte Steuerpflicht

### Bei natürlichen Personen (§ 1 Abs. 2 KStG):

- Wohnsitz (§ 26 Abs. 1 BAO)
- Gewöhnlicher Aufenthalt (§ 26 Abs. 2 BAO)
- Auslandsbeamte (§ 26 Abs. 3 BAO)
- Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 4 EStG)

### Bei juristischen Personen (§ 1 Abs. 2 KStG)

- Sitz oder Ort der Geschäftsleitung (§ 27 BAO)
- Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung (§ 27 Abs. 2 BAO)

## Wohnsitz in Nicht-DBA-Staat

### Unbeschränkt Steuerpflicht in AT (VwGH 5.3.2020, Ra 2019/15/0145)

- Österreichischer Musiker mit gemietetem Haus in **Kenia**
- **Liegenschaft mit Wohnhaus in Österreich**
  - Genutzt für Proben, Besuch von Verwandten, Freunden, Bautätigkeit
  - Nächtigungen: 2004/17, 2005/32, 2007/41
- **Wohnsitz** iSd § 26 Abs. 1 BAO
  - **Innehaben** einer Wohnung mit tatsächlicher Verfügungsgewalt (Schlüsselgewalt)
  - Die beibehalten und **jederzeit zum Wohnen benutzt** werden kann
  - Nach der Verkehrsauffassung **zum Wohnen geeignet**, ohne wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen nutzbar und nach Größe und Ausstattung ein dem persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim
  - „Es ist *nicht entscheidend*, in welchem zeitlichem Ausmaß eine Wohnung tatsächlich genutzt wird, insbesondere trifft es nicht zu, dass nach der RS des VwGH eine bestimmte Mindestanzahl von jährlichen Nächtigungen dafür Voraussetzung ist, eine Wohnung als Wohnsitz iSd. § 26 Abs. 1 BAO zu qualifizieren. Entgegen der Ansicht des BFG ergibt sich dieses Erfordernis auch nicht aus dem Erkenntnis des VwGH v. 20.6.1990, 89/16/0020.“
  - Beschränkte Steuerpflicht durch Zweitwohnsitzverordnung (BGBl II 2003/528)? - SWI 2022, 31

# Die Zweitwohnsitzverordnung

BGBl II 528/2003

Beschränkte Steuerpflicht  
trotz Wohnsitz!

- **Mittelpunkt der Lebensinteressen > 5 KJ im Ausland**
- Wohnung bildet nur dann einen Wohnsitz iSd § 1 EStG
  - wenn allein oder gemeinsam mit anderen inländischen Wohnungen **an mehr als 70 Tagen genutzt**
  - Tage der inländischen Wohnungsbenutzung müssen aus einem **Verzeichnis** ersichtlich sein
- **Wirkungen** treten ein
  - Bei Auswärtsverlagerung erstmals im folgenden KJ
  - Bei Einwärtsverlagerung letztmals im vorangegangenen KJ
- Benutzung des Wohnsitzes des **unbeschränkt steuerpflichtigen (Ehe-)partners**, von dem der AbgabePfl nicht dauernd getrennt lebt, begründet einen zur unbeschränkten Steuerpflicht führenden WS des AbgPfl

# Beschränkte Steuerpflicht in Österreich

Die Tatbestände in § 98 EStG

1. Einkünfte aus im Inland betriebener **Land- und Forstwirtschaft** (§ 21 EStG)
2. Einkünfte aus **selbständiger Arbeit**, die im Inland **ausgeübt** oder **verwertet** wird (§ 22 EStG)
3. Einkünfte aus **Gewerbebetrieb** (§ 23 EStG)
  - Inländische Betriebsstätte oder ständiger Vertreter oder
  - Inländisches unbewegliches Vermögen
  - Kaufmännische, technische Beratung, Arbeitskräftegestellung, Sportler, Artist oder Mitwirkender an einer Unterhaltungsdarbietung **auch ohne Unterhalt einer Betriebsstätte** oder eines **ständigen Vertreters**
4. Einkünfte aus **nichtselbständiger Arbeit**
  - im Inland oder auf österreichischen Schiffen **ausgeübt** oder **verwertet**
  - Aus inländischen **öffentlichen Kassen** für ein gegenwärtiges/früheres Dienstverhältnis

# Beschränkte Steuerpflicht in Österreich

## Die Tatbestände in § 98 EStG

5. Einkünfte aus Kapitalvermögen iSd § 27 EStG...
6. Einkünfte aus **Vermietung und Verpachtung**,  
wenn das unbewegliche Vermögen, die Sachinbegriffe oder Rechte
  - im Inland gelegen sind oder
  - in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind oder
  - in einer inländischen Betriebsstätte verwertet werden
7. Einkünfte aus **privaten Grundstücksveräußerungen**  
iSd § 30 EStG, soweit es sich um inländische Grundstücke handelt

# Beschränkte Steuerpflicht in Österreich

## Steuerabzug in besonderen Fällen (§ 99 EStG)

1. § 99 Abs. 1 Z 1 EStG: Im Inland **ausgeübte oder verwertete** selbständige (auch gewerbliche), nicht jedoch nichtselbständige Tätigkeit als
  - **Sportler, Artist** (Rz 7941 EStR)
  - **Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen** (Rz 7942 EStR)  
*„angenehmer Zeitvertreib oder Art der Geselligkeit zur physisch-psychischen Entspannung bzw Erholung, der unter anderem durch die Rezeption von organisierten Darbietungen vermittelt wird.“*(VwGH 24.6.2009, 2009/15/0090, „Paris Hilton I“)
  - **Tätigkeit** (Auftritte, Autogrammstunden) und **Verwertung**
  - **„Unechter“ Künstlerdurchgriff**  
Juristische Person ist selbst Künstler oder Mitwirkender an einer Unterhaltungsdarbietung (Orchester, Tanzgruppe, Chöre, Teams) – **Steuereinbehalt auf die gesamte Vergütung**
  - **„Echter“ Künstlerdurchgriff**  
*„...wobei es gleichgültig ist, an wen die Vergütungen für die genannten Tätigkeiten geleistet werden.“* – **Steuereinbehalt nur auf den Künstleranteil**

## Beschränkte Steuerpflicht in Österreich

### Steuerabzug in besonderen Fällen (§ 99 EStG)

2. Gewinnanteile **doppelstöckiger Personengesellschaften** (§ 99 Abs. 1 Z 2 EStG)
  - Wenn die dahinter stehenden natürlichen Personen (Gesellschafter) nicht offen gelegt werden
3. **Überlassung von Rechten** (§ 28 Abs. 1 Z 3 EStG), unabhängig davon, welcher Einkunftsart diese zuzurechnen sind (§ 99 Abs. 1 Z 3 EStG)
  - Urheberrechte, gewerbliche Schutzrechte, Mitteilung gewerblicher Erfahrungen, Berechtigungen, Konzessionen
  - Aufteilung bei gemischten Verträgen (zB Fotoshooting, Recht am Bild)
  - Gilt nicht bei Vermietung von unbeweglichem Vermögen und Sachinbegriffen
4. **Aufsichtsratsvergütungen** (§ 99 Abs. 1 Z 4 EStG)
  - Einnahmen ausländischer Aufsichtsratsmitglieder inklusive der Spesenersatz
  - Gilt auf für Aufsichtsräten ähnliche Organe (zB Beiräte)

## Beschränkte Steuerpflicht in Österreich

### Steuerabzug in besonderen Fällen (§ 99 EStG)

5. Einkünfte aus **im Inland ausgeübter...** (§ 99 Abs. 1 Z 5 EStG)
  - **Kaufmännischer Beratung (im Inland ausgeübt)**  
Kaufmännischer Tipps, Marktforschung, Betriebsberatung, Rationalisierung, Konsulenten, Unternehmensberatung
  - **Technischer Beratung (im Inland ausgeübt)**
  - Auch **ohne Bestand einer Betriebsstätte**  
Jedoch kein Steuerabzug bei Betriebsstätten-Diskriminierungsverbot (Art. 24 Abs. 3 OECD-MA)
  - **Abgrenzung Dienstleistung/Beratungsleistung**  
**Beratung:** Kernziel ist es, den Leistungsempfänger zu unterweisen, wie er selbst solche Leistungen erbringen kann (EStR 2000, Rz 7937, EAS 2717)

## Beschränkte Steuerpflicht in Österreich

### Steuerabzug in besonderen Fällen (§ 99 EStG)

5. Einkünfte aus der **Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung** (§ 99 Abs. 1 Z 5 EStG)
  - Arbeitnehmer eines Überlassers/Gestellers werden einem Beschäftigten überlassen.
  - Zivilrechtliches Dienstverhältnis mit dem Überlasser bleibt aufrecht (Entscheidung über Gehalt, Urlaub, Kündigung), Fachliche (abgeleitete) Weisungsbefugnis des Beschäftigten
  - Lohnsteuerliches Dienstverhältnis mit Überlasser
  - DBA-rechtliches Arbeitgeberverhältnis mit Beschäftigten (BMF-Erlass 12.6.2014, BMF-010221/0362-VI/8/2014)
6. Einkünfte iSd § 98 Abs. 1 Z 5 lit d EStG (**§§ 40 und 42 ImmoInvFG**), soweit es sich um Immobilien eines ImmoFonds handelt, dessen Anteile im In- oder Ausland sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht nicht an einen unbestimmten Personenkreis (Publikumsfonds) angeboten werden (27,5 % KESt)

## Beschränkte Steuerpflicht in Österreich

### Steuerabzug in besonderen Fällen (§ 99 EStG)

7. Einkünfte i.S.d. § 27 Abs. 2 Z 4 EStG, wenn die **stille Beteiligung** an einem **inländischen Unternehmen** besteht (27,5 % KESt)
8. Verordnungsermächtigung bei Werklieferungen (§99 Abs. 1a EStG)
  - Bisher nicht erlassen

#### Bemessungsgrundlage und Steuersatz

- Auszahlungsbetrag inklusive Aufwandsersatz
- 20 %ige Abzugssteuer (bei Übernahme durch Schuldner 25 %)
- 27,5 % bei stillen Gesellschaftern und ImmoFonds

#### Optionsmöglichkeit auf Nettobesteuerung (§ 99 Abs. 2 EStG)

- Folge von EuGH v. 3.10.2006, RS C-290/04, FKP Scorpio
- Schriftliche Mitteilung der „unmittelbar“ mit den Vergütungen zusammenhängenden (steuerlich erfassten) Ausgaben
- **Nettobesteuerung in der Praxis untauglich!** (Haftung des Vergütungsschuldners)

# Beschränkte Steuerpflicht in Österreich

## Steuerabzug in besonderen Fällen

- Steuerabzug **nur bei beschränkter Steuerpflicht**
- Möglichkeit der **Antragsveranlagung** durch den Steuerausländer
- Abzugssteuer **auch** bei **Bestand einer inländischen Betriebsstätte**
  - Außer Betriebsstätten-Diskriminierungsverbot (Art. 24 Abs. 3 OECD-MA)
  - Erklärung gen über steuerliche Erfassung im Inland (EStR 2000, Rz 8029)
  - EuGH 19.6.2014, C-53/13 und C-80/13, *Strojírny Prostejov, a.s., ACO Industries Tábor s.r.o.*
  - Bei Betriebsstätte ist die Haftungsinanspruchnahme des Schuldners unverhältnismäßig
- **Auch Steuerausländer**, die in Österreich steuerpflichtige Zahlungen **an Steuerausländer** leisten, haben den Steuerabzug vorzunehmen

# Beschränkte Steuerpflicht in Österreich

## Ausnahmen von der Abzugsbesteuerung

- KEST-freie Dividenden gem. EU-Mutter-/Tochter-Richtlinie (RL 2011/96/EU)
  - § 94 Z 2 EStG
  - **Dividenden** etc. aus **mindestens 10 %igen** mittel- oder unmittelbaren **Beteiligungen** an EU-Kapitalgesellschaften iSd Anlage 2 zum EStG
  - **Mindestbeholdedauer 1 Jahr**
  - **Kein Missbrauch** bzw **Missbrauchsverdacht** (BGBl 1995/56)
- Entlastung von Abzugssteuern aufgrund der Zinsen- und Lizenzgebührenrichtlinie (RL 2003/49/EG)
  - **§ 99a EStG** wenn verbundenes Unternehmen Nutzungsberechtigter ist
  - **25 %ige Beteiligung** eines Unternehmens an einem zweiten Unternehmen (oder umgekehrt), eines dritten Unternehmens am ersten und zweiten Unternehmen
  - In Österreich derzeit nur für Lizenzgebühren relevant

# Beschränkte Steuerpflicht in Österreich

## Steuerabzug vom Arbeitslohn (§ 47 EStG)

- Bei Bestand einer Betriebsstätte des (ausländischen) Arbeitgebers
- Besteht keine Betriebsstätte
  - a) Für Bezüge und Vorteilen aus ausländischen Einrichtungen iSd § 5 Z 4 des **Pensionskassengesetzes** (§ 25 EStG) – Lohnsteuerabzug
  - b) Für NSA-Einkünften **freiwilliger Lohnsteuerabzug** (wie im Inlandsfall)
  - c) Für NSA von **unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern**, die ihren **Mittelpunkt der Tätigkeit für mehr als sechs Monate im KJ in Österreich** haben, hat der Arbeitgeber dem FA eine Lohnbescheinigung gem. § 84a EStG zu übermitteln, außer lit a kommt zur Anwendung

# Besonderer Steuerabzug

## Abzugssteuerfälle systematisch gelöst

1. • Ausländischer Vertragspartner?
2. • Beschränkte Steuerpflicht Vertragspartner?
3. • Abzugssteuertatbestand?
4. • DBA anwendbar?
5. • DBA-Verteilungsnorm entzieht AT Besteuerungsrecht?
6. • Einhaltung Formalvoraussetzungen (DBA-EVO)?
7. • Veranlagungspflicht für Steuerausländer?

# Doppelbesteuerungsabkommen und deren Stellung in der Rechtsordnung



ÖSTERREICHISCHE DBAS FOLGEN  
ÜBERWIEGEND DEM OECD-MA

- DBA's sind **völkerrechtliche Verträge**
  - mit unmittelbarer Wirkung, Bestandteil des nationalen Rechts
  - Gesetzeskoordinierte Staatsverträge
- **Einfachen Bundesgesetzen gleichgeordnet**
  - unmittelbar anwendbar
- **Lex specialis-Charakter des DBA-Rechts**
  - Jedoch: Beschluss des deutschen BVerfG v. 15.12.2015 – 2 BvL 1/12, RS 1192418: Treaty Override verstößt gegen die Völkerrechtsfreundlichkeit ist aber nicht verfassungswidrig! Das deutsche GG schränkt die Geltung des „lex posterior“-Grundsatzes für DBA nicht ein
- Schrankenwirkung – „**Lochsablone**“
  - „negative Wirkung eines DBA“
  - „principle de non-aggravation“ (keine Verböserung)
- **OECD-MA/MK für die Auslegung von mehr als 3000 DBA relevant**
  - UN-MA berücksichtigt Bedürfnisse von Entwicklungs-/Schwellenländern

# Doppelbesteuerungsabkommen Die erfassten Abgaben (Art. 2 OECD-MA)

- **Steuern vom Einkommen (und Vermögen)**
  - Automatische Anpassungsklausel (Art. 2 Abs. 2 OECD-MA)
  - Mitteilungspflicht der DBA-Staaten
  - zB Irland: Universal Social Charge (BMF-010221/0399-IV/4/2012 v. 28.2.2012)
  - ZB Japan – Local Corporation Tax (BMF-010221/0037-VI/8/2015 v. 5.2.2015)
- **DBA-rechtlich nicht geregelte Abgaben**
  - Provinz- und Gemeindesteuern (z.B. U.S.-State Taxes, KommSt in neuen DBAs)
  - Mit ESt, KöSt bzw VmSt nicht vergleichbare Abgaben, SV-Beiträge
  - Umsatz- und Verbrauchsteuern
- **Erweiterter sachlicher Anwendungsbereich**
  - Diskriminierungsverbot (Art. 24 OECD-MA)

## Das Multilaterale Instrument Umsetzung in der D-A-CH-Region

- **Multilaterales Instrument** zur Umsetzung BEPS-bedingter DBA-Anpassungen
- Österreich hat 38 „covered tax agreements“ eingemeldet
- „Synthesized Versions“  
(<https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/internationales-steuerrecht/doppelbesteuerungsabkommen/dba-liste.html>)
- **OECD- MLI Matching Database** (<https://www.oecd.org/tax/treaties/mli-matching-database.htm>)

	MLI-Bestimmung	Betroffener Artikel OECD-MA	Deutschland	Österreich	Schweiz
Art 3	Transparente Rechtsträger	Art 1 Abs 2 (neu)	✗	✗	✗
Art 4	Doppelt ansässige Rechtsträger	Art 4 (3)	✗	✗	✗
Art 5	Methoden zur Beseitigung der Doppelbesteuerung	Art 23A Abs 4	✗	Option A	Option A

## Das multilaterale Instrument Umsetzung in der D-A-CH-Region

	MLI-Bestimmung	Betroffener Artikel OECD-MA	Deutschland	Österreich	Schweiz
MINDESTANDARD	Art 6	Präambel	✓	✓	✓
	Art 7	PPT/LOB	PPT	PPT	PPT
	Art 8	Transaktionen zur Übertragung von Dividenden	✓	✗	✗
	Art 9	Veräußerungsgewinne aus Immobiliengesellschaften	✓	✗	✗
	Art 10	Betriebsstätten in Drittstaaten	✓	✓	✗
	Art 11	Besteuerung von im Vertragsstaat ansässigen Personen („Savings Clause“)	Art 1 Abs 3	✗	✗

# Das multilaterale Instrument

## Umsetzung in der D-A-CH-Region

	MLI-Bestimmung	Betroffener Artikel OECD-MA	Deutschland	Österreich	Schweiz	
	Art 12	Kommissionärsstrukturen	Art 5 (5)+(6)	✘	✘	✘
	Art 13	Hilfsbetriebsstätte	Art 5 (4)	Option A	Option A	✘
	Art 13 (4)	Anti-Fragmentierung	Art 5 (4)	✘	✘	✘
	Art 14	Contract Split	Art 5 (3)	✘	✘	✘
	Art 15	Definition von eng verbundenen Personen	Art. 5 (8)	✘	✘	✘
MINDESTSTANDARD	Art.17	Verpflichtende Gegenberichtigung bei Verrechnungspreiskorrekturen	Art. 9 (2)	✓	✓	✓
	Art. 18	Verbesserungen bei Verständigungsverfahren	Art. 25	✓	✓	✓
	Art. 18-26	Schiedsverfahren	Art. 25	✓	✓	✓

## Österreichische DBA

### idF des MLI-Textes – nur geringfügige Änderungen

MLI		
Art. 6 Abs. 1	<b>Präambel:</b> ...ohne Möglichkeiten zur Nicht- oder Niedrigbesteuerung durch Steuerverkürzung oder -umgehung (unter anderem durch missbräuchliche Gestaltungen mit dem Ziel des Erhalts von in diesem Abkommen vorgesehenen Erleichterungen zum 'mittelbaren Nutzen von in Drittstaaten oder -gebieten ansässigen Personen zu schaffen.	BE, CAN, CH, CZ, F, FL, IL, IND, IRL, LIT, LUX, LV, M, NL, P, PL, RUS, SRB, SK, SLO, SGP, ZY
Art. 13 Abs. 2	<b>Hilfsbetriebsstätte</b> ...sofern diese Tätigkeit oder im Fall des Buchstabens c die Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.	IND, IL, NL, SRB, SK, SLO
Art. 5 Abs. 2 (Option A)	<b>Qualifikationskonflikte</b> Wechsel von der Anrechnungs- zur Befreiungsmethode bei Qualifikationskonflikten, die sich durch die Anwendung des DBA ergeben	IND, LUX, NL, P, PL, SK, SLO
Art. 5 Abs. 6 (Option C)	<b>Switch over von der Anrechnungs- zur Befreiungsmethode</b>	P, PL, SK (einseitig)
Art. 19 Abs. 1 bis 10 und 12	<b>Obligatorisches verbindliches Schiedsverfahren</b>	BE, CAN, F, FL, IRL, LUX, M, NL, P, SLO, SGP
Art. 10 Abs. 1 bis 3	<b>Vorschrift zur Missbrauchsbekämpfung für in Drittstaaten oder -gebieten gelegenen Betriebsstätten</b>	BE, IND, IL, NL, SK, SLO
Art. 7 MLI	<b>Verhinderung von Abkommensmissbrauch (Principal Purpose Test)</b>	BE, CAN, CZ, F, FL, IND, IL, IRL, LIT, LUX, LV, M, NL, P, PL, SRB, SGP, SK, SLO, ZY
Art. 17 Abs. 1	<b>Gegenberichtigung bei Verrechnungspreiskorrekturen</b>	BE, F, IL, IRL, LIT, LUX, M, NL, P, SK, SGP, ZY
Art. 16 Abs. 1	<b>Dreijahresfrist zur Einleitung von Verteidigungsverfahren</b>	P
Art. 16 Abs. 2	<b>Umsetzung ungeachtet innerstaatlicher Verjährungsfristen</b>	P
Art. 16 Abs. 3	<b>Verbesserung der Streitbeilegung - Verständigungsverfahren</b>	BE, CAN, F, IRL, LUX, NL

# Doppelbesteuerungsabkommen

## Der persönliche Anwendungsbereich (Art. 1 OECD-MA)

„Dieses Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten **ansässig** sind“ (Art. 1 OECD-MA)

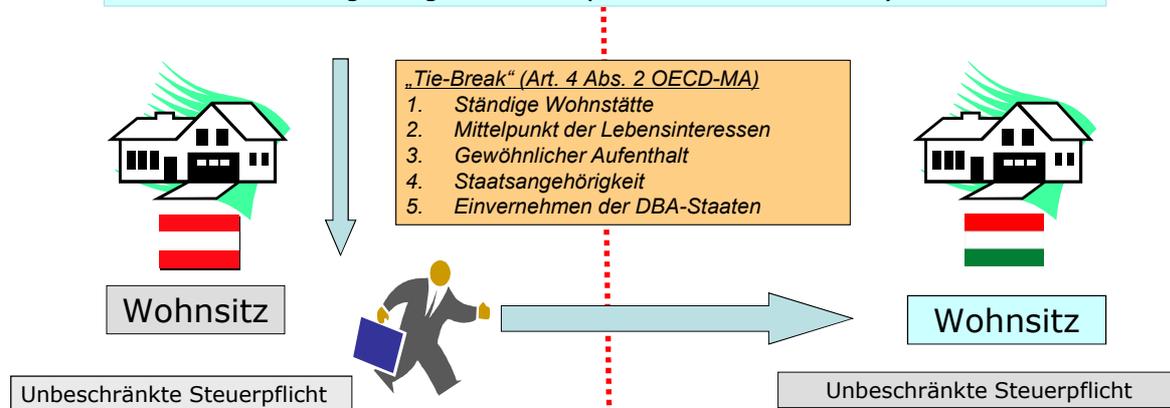
„Im Sinne des DBA bedeutet der Ausdruck, **eine in einem Vertragsstaat ansässige Person** eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres **Wohnsitzes**, ihres **ständigen Aufenthalts**, des **Ortes ihrer Geschäftsleitung** oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst diesen Staat und seine Gebietskörperschaften“ (Art. 4 Abs. 1 erster Satz OECD-MA)

Merkmale der **UNBESCHRÄNKTEN STEUERPFICHT**

# Ansässigkeit natürlicher Personen

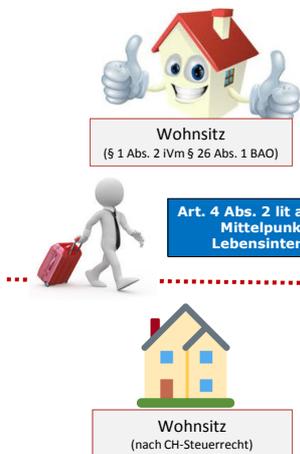
## Art. 4 Abs. 2 OECD-MA

„Ist nach Abs. 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt folgendes .....“ (Art. 4 Abs. 2 OECD-MA)



# Ansässigkeit natürlicher Personen

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen (Art. 4 Abs. 2 lit a OECD-MA)



- **Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse**
  - Überwiegen der Beziehungen zu einem Staat
  - Eigentum in einem Staat, Miete im anderen Staat
- **Wirtschaftliche Beziehungen**
  - Örtlich gebundene Tätigkeiten, Einnahmequellen, Vermögensverwaltung
- **Persönliche Beziehungen**
  - Bindung an einen Ort aus persönlichen Gründen
  - Wohnsitz der Familie (bei gemeinsamem Haushalt)
  - Beziehungen zu Eltern, Verwandten und Freunden
  - Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser, kultureller Art
  - Persönliche Interessen, Neigungen, Privatsammlungen
  - Mitgliedschaft in Vereinen und soziale Engagements
  - Sozialversicherung, Rückkehrabsicht, Arztbesuche
  - Auto, Motorrad in der Garage
- **Im Zweifel haben persönliche Beziehungen den Vorrang**

# Ansässigkeit natürlicher Personen

...und die Folgen



- Bei Doppelwohnsitz entscheidet die „**Ansässigkeit**“
  - „qualifizierter Wohnsitz“
- Welteinkommensbesteuerung im Ansässigkeitsstaat
  - außer ein DBA überlässt dem anderen Staat Besteuerungsrechte
- **Progressionsvorbehalt (PV)** nur im Ansässigkeitsstaat?
  - bis zur Verlagerung der Ansässigkeit
  - Derzeit kein PV im Quellenstaat (anders in Deutschland)
  - Anders jedoch BFG 14.5.2020, RV/7100310/2020 (PV bei unbeschränkter Steuerpflicht im Inland)
  - BFG 18.3.2021, RV/7100347/2021 – Revision beim VwGH anhängig
- **Wegzug aus Österreich - Checklist**

# Ansässigkeit juristischer Personen

## ...und die Folgen



### Unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich

- bei Sitz **oder** Ort der Geschäftsleitung im Inland (§ 1 Abs. 2 KStG)
- Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung (§ 27 Abs. 2 BAO)
- Im Verhältnis zu DBA-Staaten
  - Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung (Art. 4 Abs. 3 OECD-MA 2014)
  - Verständigung der Vertragsstaaten (Art. 4 Abs. 3 OECD-MA 2017, Art. 4 MLI)

### Indizien für den Ort der GL im Inland

- Ort der Willensbildung für die laufende Geschäftsführung
- Faktische Ausübung der geschäftlichen Oberleitung
- Einfluss auf Entscheidungen im gewöhnlichen Geschäftsverkehr
- Eingriff in die Tagesgeschäfte durch sachverständige Personen
- GF-Maßnahmen von einiger Wichtigkeit
- Im Zweifel Relevanz des Ortes der kaufmännischen Leitung

# Wegzugsbesteuerung

## ...und die Folgen

Keine Wegzugsbesteuerung  
bei Neuabschluss eines DBA  
(EAS 3434 v. 24.1.21022)

### ▪ „Wegzug“ im außerbetrieblichen Bereich

- **Umstände**, die zur Einschränkung des österreichischen Besteuerungsrechts iVz anderen Staaten hinsichtlich eines Wirtschaftsgutes iSd § 27 Abs. 3 EStG oder eines Derivates iSd § 27 Abs. 4 EStG führen (§ 27 Abs 6 Z 1 EStG)
- **Tatsächlicher (physischer) Wegzug/unentgeltliche Übertragung iVz EU/EW**
  - o **Nichtfestsetzungskonzept** bis zur tatsächlichen Veräußerung oder Wegzug Nicht-EU oder Antrag auf Festsetzung der Steuerschuld
- In allen anderen Fällen Ratenzahlungskonzept (analog § 6 Z 6 lit c und d EStG)
- **Gemeiner Wert** in Zuzugsfällen (§ 27 Abs. 6 Z 1 lit e EStG)

### • Überführungsvorgänge im betrieblichen Bereich

- **Fremdvergleichspreis** bei Überführung von Wirtschaftsgütern und sonstigen Leistungen (§ 6 Z 6 lit a EStG)
- Gilt auch bei „**sonstigen Umständen**“, die zu einer Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich führen (§ 6 Z 6 lit b EStG)
- Nur bei Überführungen an Betriebsstätten (§ 6 Z 6 lit c EStG)
- Ratenzahlungskonzept (5 Jahre)

## Die Verteilungsnormen im OECD-MA 2017 für Steuern vom Einkommen

ARTIKEL.	EINKUNFTSART	STEUERZUTEILUNG AN	
		WOHNSITZSTAAT	QUELLENSTAAT
6	Unbewegliches Vermögen		Belegenheit
7	Unternehmensgewinne ◆ Grundsätzlich ◆ Künstler und Sportler		Betriebsstätte Tätigkeit (Durchgriff)
8	Schifffahrt und Luftfahrt	Ort der GL, Heimathafen, Ansässigkeitsstaat des betreibenden Unternehmens	
9	Verbundene Unternehmen	Ansässigkeit	Korrekturberechtigung
10	Dividenden	Ansässigkeit	Quellensteuer

## Die Verteilungsnormen im OECD-MA 2017 für Steuern vom Einkommen

ARTIKEL.	EINKUNFTSART	STEUERZUTEILUNG AN	
		WOHNSITZSTAAT	QUELLENSTAAT
11	Zinsen	Ansässigkeit	Quellensteuer
12	Lizenzgebühren	Ansässigkeit	Quellensteuer
13	Veräußerungsgewinne ◆ Unbewegliches Vermögen ◆ Betriebsvermögen ◆ Schiffe, Luftfahrzeuge ◆ Sonstiges Vermögen	Ort der GL Ansässigkeit	Belegenheit Betriebsstätte
14	Selbständige Arbeit		Feste Einrichtung

## Die Verteilungsnormen im OECD-MA 2017 für Steuern vom Einkommen

ARTIKEL.	EINKUNFTSART	STEUERZUTEILUNG AN	
		WOHNSITZSTAAT	QUELLENSTAAT
15	Unselbständige Arbeit		
	◆ Aktivbezüge	Ansässigkeit	Tätigkeit
19/1	◆ Ruhegehälter privat	Ansässigkeit	
19/2	◆ Ruhegehälter öffentlich	Ansässigkeit	Kasse
	◆ Grenzgänger	Ansässigkeit	
20	◆ Studenten	Ansässigkeit	
16	Aufsichts- und Verwaltungsräte		Ansässigkeit Gesellschaft
17	Künstler und Sportler		Tätigkeit (Durchgriff)
19	Öffentlicher Dienst		Kasse
21	Nicht besonders erwähnte Einkünfte	Ansässigkeit	

## Der Betriebsstättenbegriff

im OECD- und UN-Musterabkommen bzw Art. 12 bis 15 MLI

### Örtliche Betriebsstätten

- Die „feste Geschäftseinrichtung“ (Abs. 1)  
Beispielhafte Aufzählung (Abs. 2)
- **Bauausführungen und Montagen** (Abs. 3)
  - Dienstleistungsbetriebsstätten (Abs. 3b UN-MA)
  - Sondertatbestände (zB Exploration)
- **Hilfsbetriebsstätten** (Abs. 4)

### Personenbezogene Betriebsstätten

- **Abhängiger Vertreter** (Abs. 5)
- **Unabhängiger Vertreter** (Abs. 6)
- **Anti-Organ-Klausel** (Abs. 7)
- **Versicherungsbetriebsstätten** (Abs. 6 UN-MA)

## Der Betriebsstätten-Generaltatbestand

### Die Tatbestandsmerkmale des Art. 5 Abs. 1 OECD-MA

*„Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck ‚Betriebsstätte‘ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.“*

- 1. Geschäftseinrichtung**
- 2. Örtliche und zeitliche Verfestigung** (*örtliches und zeitliches Element*)
- 3. Verfügungsmacht** über die Geschäftseinrichtung
- 4. Unternehmerische Tätigkeit** (*Funktionales Element*)

## Die feste Geschäftseinrichtung

### Die Tatbestandsmerkmale

#### **1. Bestand einer „festen Geschäftseinrichtung“**

- Einrichtungen, Räumlichkeiten, Maschinen und Anlagen
- Zur „**Verfügung**“ des Unternehmens
- Keine Betriebsstätten sind (Rz 252 VPR 2021)
  - Briefkastengesellschaften (EAS 1243)
  - Postannahmestellen (EAS 1888)
  - Bloße Registrierungen (EAS 2082)
  - Mobile Container (EAS 2244), tageweise Tätigkeiten (EAS 2099), Telefonanschlüsse (EAS 469)
  - Tageweise Tätigkeit eines Filmcutters
  - Fahrende Schiffe (Rz 252 VPR 2021)

# Die „feste Geschäftseinrichtung“

## Die Tatbestandsmerkmale

### 2. Verfügbarmacht über Einrichtungen (seit 1977 im OECD-MK)

„Eine GE kann auch vorliegen, wenn für die Ausübung der Tätigkeit des Unternehmens keine Räumlichkeiten zur Verfügung stehen oder erforderlich sind, aber das Unternehmen **doch über einen gewissen Platz verfügt**. Unerheblich ist, ob die Räumlichkeiten, Einrichtungen oder Anlagen dem Unternehmen gehören, von diesem gemietet sind **oder ihm sonstwie zur Verfügung stehen.**“ (Rz 10 OECD-MK)

- Feste GE kann auch in **fremden Räumlichkeiten** sein (Rz 12 OECD-MK)
  - zB in den Räumen einer Tochtergesellschaft (Rz 15 OECD-MK)
- Keine Betriebsstätte bei bloßer **Mitbenutzung** oder lediglich sporadischer oder gelegentlicher Nutzung mangels dauerhafter Verfügungsmöglichkeit (Rz 259 VPR 2021)
  - Verfügungsmacht über einen abgegrenzten Raumteil
  - Nutzung eines Bürocontainers (VwGH 25.11.1992, 9113/0144, VwGH 18.3.2004, 2000/15/0118)
  - Wechsel innerhalb eines Gebäudes ist unschädlich (BFH 3.2.1993, I R 80-81/91, BStBl II 1993, 462)
- Gilt nicht für „**Gäste**“ in den Räumen des „Gastgebers“ (Rz 14 OECD-MK)
- Ständige Nutzung einer **Laderampe** keine feste GE (Rz 16 OECD-MK)

# Die feste Geschäftseinrichtung

## Die Tatbestandsmerkmale

### 3. Die Geschäftseinrichtung muss „fest“ sein

- **Geografisch** (Rz 21 OECD-MK zu Art. 5 OECD-MA, Rz 252 VPR 2021)
  - Verbindung zwischen GE und einem bestimmten Punkt der Erdoberfläche
  - Keine Fixierung mit der Erdoberfläche nötig
  - Keine Betriebsstätte durch Tätigkeiten auf einem fahrenden Schiff (Betriebsstätte im Ansässigkeitsstaat des Betreibers - Rz 252 VPR 2021)
- **Betriebliche Tätigkeit muss nicht durch Menschen ausgeübt werden** (zB Automaten, Server, Windkraftanlagen)

# Die feste Geschäftseinrichtung

## Die Tatbestandsmerkmale

### 3. Die Geschäftseinrichtung muss „fest“ sein

- **Zeitliches Element** (Rz 28 OECD-MK zu Art. 5 OECD-MA, Rz 255 VPR 2021)  
*Die Erfahrung hat gezeigt, dass Betriebsstätten normalerweise nicht angenommen worden sind, wenn die Geschäftseinrichtung weniger als 6 Monate unterhalten wurde*
  - Jedoch 12 Monate iVz Schweiz (AÖF 34/2000, Rz 256 VPR 2021)
  - Tatsächliche Nutzungsdauer ist nicht entscheidend, solange eine Verfügungsmacht über die GE besteht (Rz 255 VPR 2021)
  - Keine Betriebsstätte bei nur vorübergehender Verfügungsmacht
  - Betriebsstätte auch bei der Ausübung von Tätigkeiten, die auf **kurze Dauer angelegt** sind, **zur Gänze nur in einem Staat ausgeübt** werden oder aus unvorhergesehenen Gründen **vor Ablauf von 6 Monaten wieder aufgegeben** werden (Rz 258 VPR 2021)
  - Betriebsstätte durch widerkehrende Leistungen (Rz 28 f. OECD-MA)

# Feste Geschäftseinrichtung

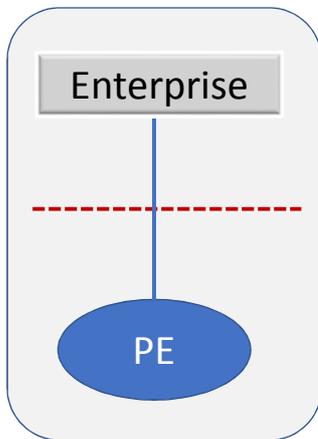
## Die Tatbestandsmerkmale

### 4. Geschäftstätigkeit „durch“ die BS (Rz 35 OECD-MK, Rz 253 f. VPR 2021)

- **Durch den Unternehmer** oder
- Personen in einem **Dienstverhältnis** zum Unternehmen (Arbeitnehmer)
- Durch **weisungsgebundene Personen** (Rz 39 OECD-MK)
  - o Auch durch **Subunternehmer**, wenn der Platz dem Generalunternehmer (GU) zur Verfügung steht, auf Grundlage von Umständen, die zeigen, dass das Unternehmen die faktische Macht besitzt, den Platz zu nutzen, weil der GU diesen rechtlich besitzen und den Zugang und die Nutzung des Platzes kontrollieren kann
- Durch **Maschinen- oder maschinelle Anlagen** (Rz 254 VPR 2021)
- Keine reine Vermögensverwaltung (Kapitalvermögen, Vermietung, Verpachtung)
- **Keine BS** bei **Arbeitskräftegestellung oder Vermietung= Passivleistung** (Tz 253 VPR 2021)
- Ein Unternehmen, das eine Straße pflastert übt seine Unternehmenstätigkeit "durch" den Ort aus, wo diese Tätigkeiten ausgeführt werden. Die Straße selbst wird damit zur "festen Geschäftseinrichtung" (Rz 20 OECD-MK)

## „Prima Facie“-Betriebsstätten

Beispielkatalog in Art. 5 Abs. 2 OECD-MA 2017



Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfasst insbesondere:

- a) einen Ort der Leitung
  - b) eine Zweigniederlassung
  - c) eine Geschäftsstelle
  - d) eine Fabrikationsstätte
  - e) eine Werkstatt
  - f) ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen
- **Feste Geschäftseinrichtung als Voraussetzung**
- Rz 45 OECD-MK

## Bauausführungen und Montagen

Art. 5 Abs. 3 OECD-MA 2017

*Eine Bauausführung oder Montage ist nur dann eine Betriebsstätte, wenn ihre Dauer 12 Monate überschreitet*

- **Weite Begriffsauslegung** (Rz 265 VPR 2021)
- **Nur bei Erfüllen der zeitlichen Voraussetzungen** (Rz 264 VPR 2021)
- **Berechnung der „Schonfrist“** (Rz 268 f. VPR 2021)
  - Baustellenbeginn/Unterbrechungen/Ende
- **Projektbezogene Betrachtungsweise** (Rz 270 VPR 2021)
  - Außer wirtschaftliche und geografische Zusammengehörigkeit

## Hilfsbetriebsstätten

### Art. 5 Abs. 4 OECD-MA 2017

Von Österreich aus dem MLI  
übernommen!

„Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels gelten nicht als Betriebsstätten:

- a) **Einrichtungen**, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;
- b) **Bestände** von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;
- c) **Bestände** von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, **durch ein anderes Unternehmen bearbeitet oder verarbeitet** zu werden;
- d) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen **Güter oder Waren einzukaufen** oder **Informationen zu beschaffen**;

## Hilfsbetriebsstätten

### Art. 5 Abs. 4 OECD-MA 2017

Von Österreich aus dem MLI  
übernommen!

- e) „eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen **andere Tätigkeiten auszuüben**, die ~~vorbereitender Art~~ sind oder eine ~~Hilfstätigkeit~~ darstellen;
- f) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, **mehrere** der unter den Buchstaben a bis e genannten Tätigkeiten auszuüben, ~~vorausgesetzt, dass die sich daraus ergebende Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.~~“

vorausgesetzt dass diese Aktivitäten oder, im Fall der lit f die **Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung von vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt** („...**provided that such activity, or in the case of subparagraph f, the overall activity of the fixed place of business, is of a preparatory or auxiliary character.**“)

## Der abhängig Vertreter

Art. 5 Abs. 5 OECD-MA 2017/Art. 12 MLI

Von Österreich nicht aus dem MLI übernommen!

„Ist ungeachtet der Abs. 1 und 2 jedoch vorbehaltlich des Abs. 6, eine Person in einem Vertragsstaat **für ein Unternehmen tätig** und **schließt** sie dabei gewöhnlich **Verträge ab**, oder **spielt** sie **gewöhnlich** eine **wesentliche Rolle**, die **zum Abschluss von Verträgen führt**, die routinemäßig ohne wesentliche Änderung durch das Unternehmen abgeschlossen werden, und **werden diese Verträge**

- a) im Namen des Unternehmens, oder = Vertreter
- b) zur Übertragung des Eigentums, oder des Rechtes zur Nutzung von Wirtschaftsgütern, die das Unternehmen besitzt oder zu nutzen berechtigt ist, oder = Kommissionär
- c) zur Erbringung von Dienstleistungen durch dieses Unternehmen

**geschlossen**, so wird das Unternehmen so behandelt, als habe es in diesem Vertragsstaat **für alle von der Person für das Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten eine Betriebstätte**, es sei denn, diese Tätigkeiten beschränken sich auf die in Absatz 4 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung ausgeübt, diese Einrichtung nach dem genannten Absatz nicht zu einer Betriebstätte machen.“

## Der unabhängige Vertreter

Art. 5 Abs. 6 lit a OECD-MA 2017/Art. 12 MLI/Rz 275 VPR 2021

Von Österreich nicht aus dem MLI übernommen!

Abs 5 findet nicht Anwendung auf Personen die in einem Vertragsstaat für ein Unternehmen des anderen Vertragsstaates als unabhängiger Vertreter tätig sind und die für das Unternehmen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln. **Wenn jedoch eine Person ausschließlich oder nahezu ausschließlich\* für ein oder für mehrere Unternehmen\*\* tätig ist, mit denen sie eng verbunden ist, so gilt diese Person in Bezug auf dieses oder diese Unternehmen nicht als unabhängiger Vertreter im Sinne dieses Absatzes.“**

\*"exclusively or most exclusively" wenn der Vertreter zu mehr als 90 % für eng verbundene Unternehmen tätig ist (Rz 112 OECD-MK 2017)

\*\*Enge Verbundenheit“ bei 50 %ige Verflechtung (Art. 5 Abs. 6 lit b OECD-MA)

# Der abhängige Vertreter

## Art. 5 Abs. 5 OECD-MA 2017 als „Klarstellung“ (Rz 277 VPR 2021)

„Für DBA auf Basis von Art. 5 Abs. 5 OECD-MA 2017:  
Dass für die Auslegung der Verkaufsvollmacht eine wirtschaftliche Betrachtungsweise heranzuziehen ist,  
wurde mit dem OECD-MA 2017 **klarstellend** in Art. 5 Abs. 5 übernommen.“

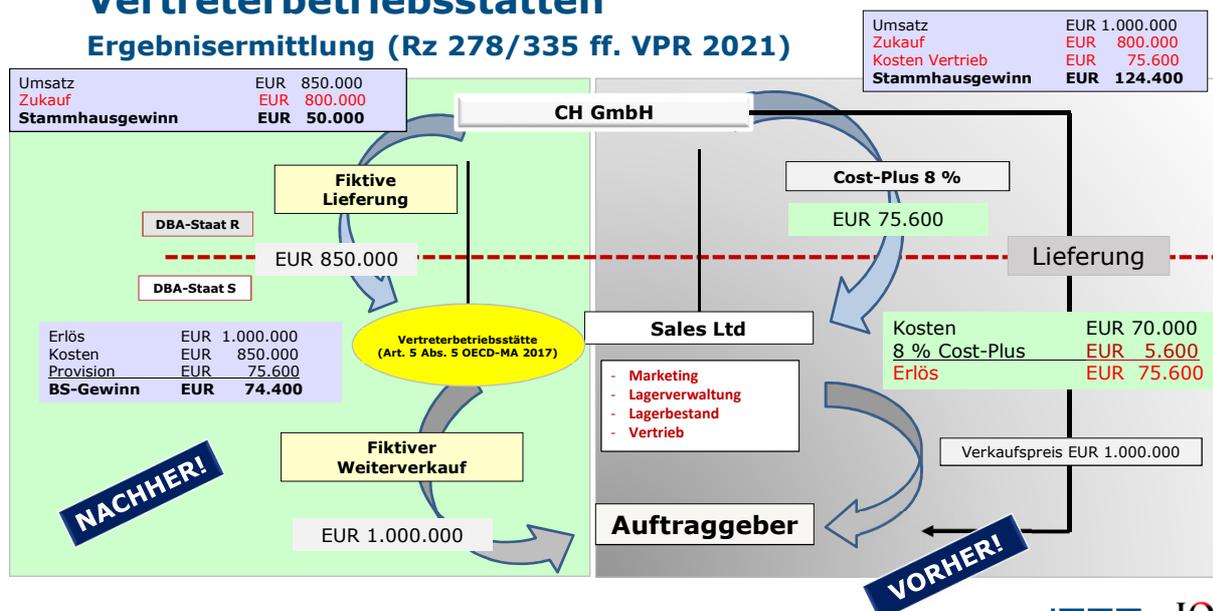
### Entwurf eines aktuellen österreichischen DBA-Revisionsprotokolls:

„Es ist immer die Auffassung und Verwaltungspraxis Österreichs gewesen, dass in Übereinstimmung mit Z 32.1. des OECD-MK zu Art. 5 OECD-MA idF 2014 ein abhängiger Vertreter eine BS begründen kann, wenn eine Person eine Vollmacht besitzt, im wirtschaftlichen Sinne Verträge abzuschließen und diese Vollmacht im anderen Vertragsstaat ausübt. Eine Änderung des Art. 5 Abs. 6 des Abkommens ist deshalb eine **Klarstellung** in Bezug auf Österreichs bestehende Auslegung des Art. 5 Abs. 6 des Abkommens.“

**ABER: OECD-MK 2017 kann nur dann zur DBA-Auslegung herangezogen werden, wenn ein DBA an den Wortlaut des OECD-MA 2017 angepasst worden ist.**

# Vertreterbetriebsstätten

## Ergebnisermittlung (Rz 278/335 ff. VPR 2021)



## Die „Anti-Organ-Klausel“

### Art. 5 Abs. 7 OECD-MA 2014/2017

„Allein dadurch, dass eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft **eine Gesellschaft beherrscht** oder von einer Gesellschaft **beherrscht wird**, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder auf andere Weise) ihre Geschäftstätigkeit ausübt, wird keine der beiden Gesellschaften zur Betriebsstätte der anderen.“

- Zivilrechtliche Selbständigkeit einer Gesellschaft wird DBA-rechtlich anerkannt
- Ein verbundenes Unternehmen kann aber bei Erfüllung der in Art. 5 Abs. 5 OECD-MA genannten Voraussetzungen sehr wohl eine **Vertreterbetriebsstätte einer anderen Konzerngesellschaft** sein
  - ▶ Wenn sich die Vertreterstellung aus Umständen außerhalb der Beherrschung ergibt und nicht in ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit begründet ist.

## Verteilungsnorm für Unternehmensgewinne

### Art. 7 OECD-MA in Alt- und Neufassung

Art 7	OECD-MTC 2008 and earlier versions	OECD-MTC 2010 and afterwards
1	„relevant business activity approach	„Functionally Separate entity approach“
2	Eingeschränkter FV-Grundsatz	Uneingeschränkter FV-Grundsatz
3	Aufwandszuordnung	Korrespondierende Gegenberichtigung
4	Indirekte Methode	Entfallen
5	Keine EK-Zurechnung bei Wareneinkauf	Entfallen
6	Kin Wechsel der Gewinnermittlungsart	N/A
7	Isolierende Betrachtungsweise	Abs. 4

„AOA Light“

FUNCTIONALLY SEPARATE ENTITY APPROACH  
„Authorized OECD Approach“ (AOA)

#### Reservations on the Article (Rz 96 OECD-MK zu Art. 5 OECD-MA., Rz 279 ff. VPR 2021)

„Austria...reserve[s] the right to use previous version of Article 7, i.e. the version that was included in the Model Tax Convention immediately before the 2010 update of the Model Tax Convention. They do not, therefore, endorse the changes to the Commentary on the Article made through that update.“

# Aufteilung von Unternehmensgewinnen

## Die Grundprinzipien des „AOA Light“ (VPR 2021, Rz 279 ff.)

- StH und BS sind eine **rechtliche** und **tatsächliche** Einheit
- **Keine uneingeschränkte Selbständigkeitsfiktion**
- Konflikte mit Staaten, die AOA uneingeschränkt umgesetzt haben (zB Deutschland)
- Keine **„Attraktivkraft“** der Betriebsstätte (Rz 10 OECD-MK)
- **Ergebnisabgrenzung in zwei Schritten** (Rz 283 VPR 2021)
  1. Sachverhalts- und Funktionsanalyse  
(*Personen – Wirtschaftsgüter – Risiken – Dotationskapital*)
  2. Ermittlung einer fremdüblichen Vergütung
- „AOA“-Anwendung erfordert **DBA-Anpassung** an Art. 7 OECD-MA 2017
- Art. 7 OECD-MA regelt nur die Gewinnaufteilung
  - Gewinnermittlung selbst erfolgt nach jeweils innerstaatlichem Steuerrecht
  - Besteuerungssubstrat im Quellenstaat kann mit Entlastungssubstrat im Ansässigkeitsstaat nicht übereinstimmen

# Methoden der Ergebnisabgrenzung

## Im internationalen Vergleich



1. Direkte Methode (Regelmethode)
2. Gewinnschätzung („deemed profits“)
3. Geschäftsvorfallbezogene Gewinnaufteilung
  - Kostenschlüsselmethode
4. Kostenaufschlagsmethode
5. Indirekte Methode

## Die Verteilungsnormen

### im OECD-MA 2017 für Steuern vom Einkommen

#### Dividenden (Art. 10 OECD-MA)

- Grundsätzlich Besteuerung im Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters
  - 5 % Quellensteuer bei 25 %iger und 365-tägiger Beteiligung durch „Gesellschaft“
  - 15 % in allen anderen Fällen (natürliche Person als Gesellschafter)
  - Betriebsstättenvorbehalt (4) Verbot „exterritorialer Besteuerung“ (5)

#### Zinsen (Art. 11 OECD-MA)

- Besteuerung im Ansässigkeitsstaat des Empfängers
  - 10 %ige Quellensteuer
  - Betriebsstättenvorbehalt (4), „Sourcing-Rule“ (5), Fremdverhaltensgrundsatz (6)

#### Lizenzgebühren (Art. 12 OECD-MA)

- Besteuerung im Ansässigkeitsstaat
  - Betriebsstättenvorbehalt (3), Fremdverhaltensgrundsatz (4)

## Die Verteilungsnormen

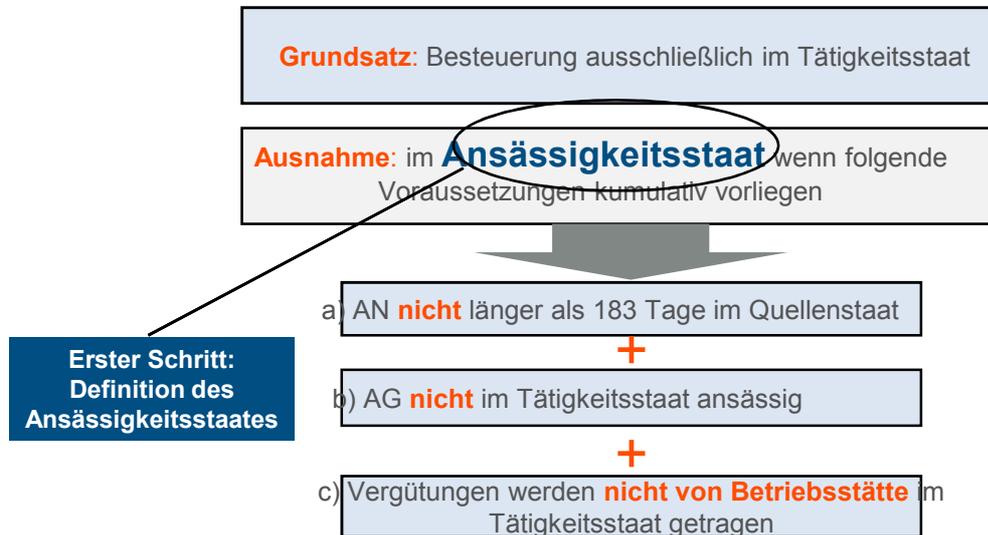
### im OECD-MA 2017 für Steuern vom Einkommen

#### Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen (Art. 13 OECD-MA)

- **Unbewegliches** Vermögen – Lagestaat (1)
- **Betriebsvermögen** – Betriebsstättenprinzip (2)
- **Seeschiffe/Luftfahrzeuge** – Ansässigkeitsstaat des betreibenden Unternehmens (3)
- **Immobilienklausel** – Besteuerung im Lagestaat (4)
  - Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen (auch an PersGes oder Trust), wenn zu irgendeinem Zeitpunkt in den 365 Tagen vor Veräußerung der Wert der Anteile zu mehr als 50 % unmittelbar oder mittelbar auf unbeweglichem Vermögen beruht
- **Bewegliches Vermögen** (zB Gesellschaftsanteile) - Ansässigkeitsstaat

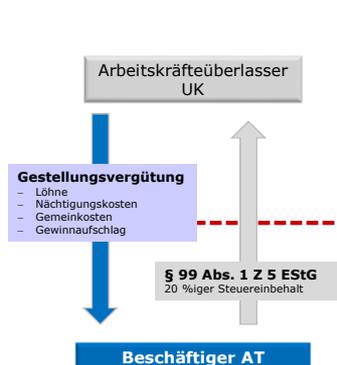
# Arbeitnehmerentsendung

## Art. 15 OECD-MA



# Arbeitskräfteüberlassung

## Rückvergütung von Abzugssteuern



### Der Steuerpflichtige

Antrag auf **Rückzahlung des 20 %igen Einbehalts** auf jene Teile der Gestellungsvergütung die gem. DBA AT-UK in Österreich nicht besteuert werden dürfen

### Finanzamt

**Ablehnung des Rückerstattungsantrages**, weil die im Schätzungswege ermittelte fiktive Lohnsteuer auf die Arbeitslöhne höher ist, als die vom Beschäftiger abgeführte Abzugssteuer

### VwGH 23.4.2021, RA 2020/13/0089

- **Kein DBA-rechtlicher Besteuerungsanspruch** an den Einkünften des britischen Überlassers (keine Betriebsstätte)
- Abzugssteuer gem. § 99 Abs. 1 Z 5 EStG dient auch der **Sicherstellung der Abgaben der nach Österreich überlassenen AN** (EK-Empfänger der zweiten Ebene)
- Rückerstattung setzt voraus, dass **Sicherstellungszweck weggefallen ist**
  - o Voraussetzung wäre ein freiwilliger Lohnsteuerabzug oder Veranlagung der AN
- **Ermittlung der Steuer der AN**, die sich (**fiktiv**) nach **allgemeinen Grundsätzen** entsprechend einer Jahresveranlagung ergeben hätte
- Rückerstattung nur in dem Umfang, in dem die Abzugsteuer die **fiktiv zu ermittelnden Abgaben der AN überschreiten**

## Die Verteilungsnormen im OECD-MA 2017 für Steuern vom Einkommen

### Aufsichts- und Verwaltungsratsvergütungen (Art. 16 OECD-MA)

- Besteuerung im Sitzstaat der Gesellschaft
- Gilt nach VwPraxis in AT nur für beaufsichtigende Tätigkeiten
- VwGH 10.5.2021, Ra 2019/15/0095 – Zurückweisung an BFG
  - Art. 16 DBA-Russland möglicherweise auch auf GF anwendbar?

### Künstler und Sportler (Art. 17 OECD-MA)

- Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler sowie Musiker, Sportler
- Besteuerung im DBA-Staat, in dem die Tätigkeit persönlich ausgeübt wird (1)
- „Echter“ Künstlerdurchgriff (2)

### Ruhegehälter (Art. 18 OECD-MA)

- ...für frühere unselbständige Arbeit
- Besteuerung im Ansässigkeitsstaat

## Die Verteilungsnormen im OECD-MA 2017 für Steuern vom Einkommen

### Vergütungen für öffentlichen Dienst (Art. 19 OECD-MA)

- Gehälter, Löhne, Ruhegehälter
- ....für diesen Staat oder der Gebietskörperschaft geleisteten Dienste....
- Ausgenommen einer Geschäftstätigkeit eines Staates oder der GebKö (Art. 15, 16, 17, 18 OECD-MA)
- Besteuerungsrecht des Kassenstaates
- Staatsbürgerschaftsvorbehalt (zB lokales Botschaftspersonal)

### Studenten, Praktikanten, Lehrlinge (Art. 20 OECD-MA)

- Bei ausschließlich dem Studium, der Ausbildung dienenden Aufenthalten
- Ansässigkeit im anderen Staat unmittelbar vor der Einreise
- Nur für Vergütungen, die außerhalb des Studienstaates bezogen werden
- Besteuerung im Ansässigkeitsstaat

### Andere Einkünfte (Art. 21 OECD-MA)

- Einkünfte aus Drittstaaten, in anderen Verteilungsnormen nicht geregelt
- Besteuerung im Ansässigkeitsstaat

## Die Verteilungsnormen im OECD-MA 2017 für Steuern vom Vermögen

ARTIKEL OECD-MA	ART DES VERMÖGENS	STEUERZUTEILUNG AN	
		WOHNSITZSTAAT	QUELLENSTAAT
22/1	Unbewegliches Vermögen		Belegeneheit
22/2	Betriebsvermögen		Betriebsstätte
22/3	Schiffe und Luftfahrzeuge	Ort der GL	
22/4	Übriges Vermögen	Ansässigkeit	

## Entlastung von Doppelbesteuerung

### Art. 23 A und Art. 23 B OECD-MA

#### 1. Befreiungsmethode (Art. 23 A OECD-MA)

- Steuerfreistellung jener Einkünfte, die im anderen DBA-Staat besteuert werden dürfen
- Steuerfreistellung nur für „Aktiveinkünfte“
- Steuerniveau des Quellenstaates bleibt erhalten
  - Außer „subject-to-tax“-Klausel
- Progressionsvorbehalt
  - bei Versäumnis Vorsatzdelikt der Abgabenhinterziehung iS d§ 33 Abs 1 FinStrG, Verjährungsfrist von zehn Jahren, BFG 29.4.2021, RV/7100535/2021

#### 2. Anrechnungsmethode (Art. 23 B OECD-MA)

- Steueranrechnung für „Passiveinkünfte“ wie Zinsen, Dividenden
- Generell zB in DBA mit Steueroasen, Finnland, UK, IR, I, CAN, FL, Montenegro, San Marino, Schweden, Turkmenistan, USA
- Anrechnungshöchstbetrag

# Die DBA-Entlastungsverordnung

## Voraussetzung für die DBA-Inanspruchnahme durch Steuerausländer

- BGGI II 92/2005 idF BGGI II 2020/579, BMF-Erlass AÖF 2006/127
- **Materiellrechtliche Voraussetzung** für die DBA-Inanspruchnahme
- **Entlastung an der Quelle** durch den Abfuhrverpflichteten möglich (§ 1 DBA-EVO)  
**Nachweis der Abkommensberechtigung durch den Steuerausländer**
  - ZS-QU 1 für natürliche Personen und ZS-QU 2 für juristische Personen
  - Zusätzliche Doku unter gewissen Voraussetzungen (Rz 20 Erlass)
- **Bei juristischen Personen „Substanzerklärung“** (§ 3 Abs.1 DBA-DVO)
- Im Ausland steuerlich transparent behandelte PersGes
  - Ansässigkeitsbescheinigung für **jeden Gesellschafter** der Vergütungen > EURO 10.000,- bezogen hat
- **Vereinfachtes Dokumentationsverfahren durch schriftliche Erklärung des Einkommensempfängers** (§ 2 Abs. 2 DBA-DVO)
  - Vom Schuldner an den einzelnen Empfänger geleistete Vergütungen < EURO 10.000 p.a.

# Die DBA-Entlastungsverordnung

## Voraussetzung für die DBA-Inanspruchnahme durch Steuerausländer

- **Angabe der Höhe der Vergütungen bei nicht feststehenden Einkünften**
  - Schätzung der Höhe der Einkünfte + Hinweis auf nachträglichen Ergänzungsbeleg
- **Ausstellung** innerhalb **eines Jahres vor oder einem Jahr nach** dem Zeitpunkt der innerstaatlichen Abzugsverpflichtung (EAS 3097 v. 28.10.2009)
- **Haftungsanspruchnahme** bei Fehlen ordnungsgemäßer Vordrucke
- **Die ausländische Steuerbehörde verweigert die Bestätigung auf ZS-Q1/ZS-Q 2**
  - Zwingendes Rückerstattungsverfahren (EAS 2750 v. 26.6.2006)
  - Steuerausländer kann in seinem Ansässigkeitsstaat
  - ein Verständigungsverfahren einleiten (Art. 25 Abs. 1 OECD-MA)
  - Sonderregelung für Ansässigkeitsbescheinigungen (**Mexiko, Thailand, Türkei, USA**)
    - Erlass des BMF vom 15.06.2021, 2021-0.401.077, BMF-AV Nr. 80/2021
    - *Konsultationsvereinbarungen mit Chile* (Erlass des BMF vom 08.09.2020, )  
und **Spanien**: Erlass des BMF vom 06.06.2021, .

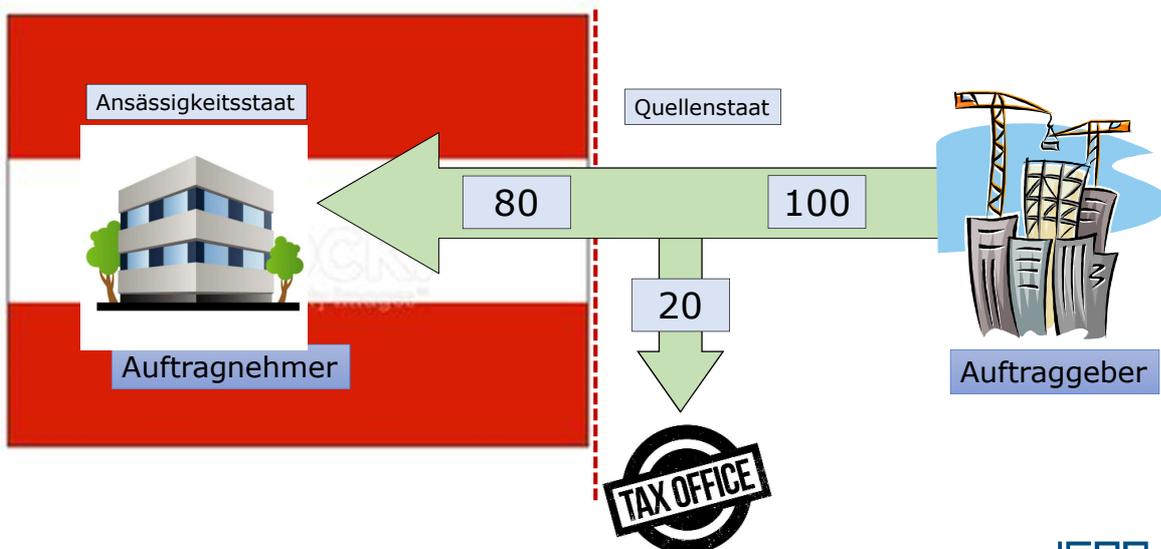
# Die DBA-Entlastungsverordnung

## Antrag auf Rückerstattung durch Steuerausländer

1. Rückzahlung/Erstattung durch **Vorausmeldung** beim zuständigen Finanzamt **via FinanzOnline** (§ 240a Abs. 1 BAO)
  - **Nach Ablauf des Jahres der Einbehaltung (!)**
  - Übermittlung einer **Transaktionsnummer**
  - Verordnung BGBl II 2019/22 idF BGBl II 2020/579
2. **Antrag** auf Rückzahlung/Erstattung mittels des mit einer Übermittlungsbestätigung versehenen, unterfertigten und mit der Ansässigkeitsbescheinigung der ausländischen Abgabenverwaltung ergänzten **Ausdrucks (!)** der Vorausmeldung gestellt werden (§ 240a Abs. 1 BAO)

## Vorsicht vor ausländischen Quellensteuern

### Steuereinbehalte an der Quelle



## Vorsicht vor ausländischen Quellensteuern

### ...die bedrohten Zahlungen

**WHT**  
Withholding Tax

- Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren („Know How“)
- Engineering und Planungsleistungen
- Montage, Inbetriebnahme, Schulungen
- Kaufmännische/technische Assistenz
- Software, IT-Leistungen, Online-Werbung
- Dienst-/Beratungsleistungen
- Reparaturen und Instandhaltung
- Arbeitskräfteüberlassung
- Kostenteilungsvereinbarungen

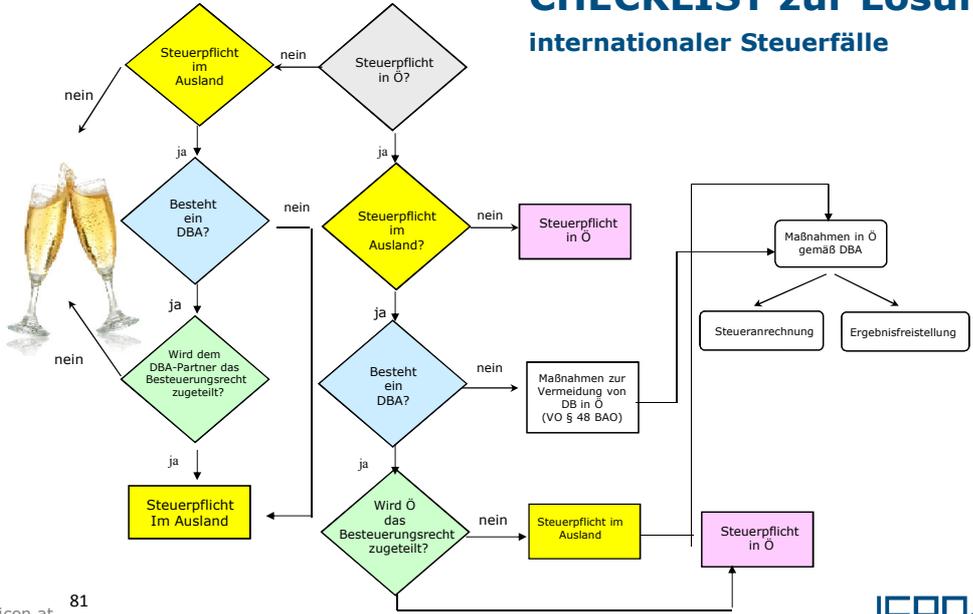
Entlastung gemäß DBA **nach ausländischem Verfahrensrecht!**  
(Ansässigkeitsbescheinigung, Antrag auf DBA-Anwendung.....)

## Vorsicht vor ausländischen Quellensteuern

### DBA-rechtliche Rahmenbedingungen

- **Aktivleistungen** sind keine Lizenzgebühren iSd Art. 12 OECD-MA  
“...*the Article does not apply to payments for new information obtained as a result of performing services at the request of the payer.*” (Rz 11 OECD-MK zu Art. 12 OECD-MA)
- Aufteilungsgebot bei **gemischten Verträgen** (Rz 11.6. OECD-MK)
  - Es sei denn, ein Bestandteil überwiegt bei weitem
- **Sondernorm in Art. 12A UN-MA (künftig auch 12B UN-MA)**
  - Besteuerung von “Technical Assistance” unabhängig von physischer Präsenz des leistenden Unternehmens (zB DBA-Indien)

# CHECKLIST zur Lösung internationaler Steuerfälle



**ICON.**

YOUR GLOBAL TAXPERTS

wtsglobal

Prof. Dr. Stefan Bendlinger  
Stahlstraße 14  
4020 Linz, Austria

+43 (0)732 69412-9274  
stefan.bendlinger@icon.at

icon.at  
wts.com



IOS  
STEUERBERATER