



GZ 04 3402/1-IV/4/99

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.: Vereinbarkeit des Methodenwechsels gem. § 10 Abs. 3 KStG 1988 mit dem DBA-Malta (EAS 1410)

Doppelbesteuerungsabkommen unterliegen so wie alle anderen Staatsverträge den allgemeinen Auslegungsgrundsätzen des Artikels 31 der Wiener Vertragsrechtskonvention (BGBl. Nr. 40/1980); sie müssen darnach im Lichte ihres Zieles und Zweckes ausgelegt werden.

Kernziel und Zweck eines Doppelbesteuerungsabkommens ist die Beseitigung der internationalen Doppelbesteuerung, nicht aber die Herbeiführung von Doppelnichtbesteuerungen und ähnlichen Effekten, die zum Nachteil eines oder beider Vertragsstaaten für Steuerumgehungszwecke genutzt werden können.

Daher wird auch die Wirksamkeit einer innerstaatlichen Missbrauchsabwehrgesetzgebung durch Doppelbesteuerungsabkommen nicht unterbunden.

Die Richtigkeit dieses DBA-Auslegungsgrundsatzes wird in Z 22 und 23 des OECD-Kommentars zu Artikel 1 des OECD-Musterabkommens verdeutlicht:

"Geprüft wurden noch andere Formen des Abkommensmissbrauchs (zB der Gebrauch von Basisgesellschaften) und mögliche Gegenmaßnahmen wie Regelungen, die den wirtschaftlichen Gehalt über die formale Gestaltung stellen ("Substance-over-form"-Regelungen) und Regelungen nach Art der US-amerikanischen Subpart-F-Gesetzgebung... Diese Regeln werden von den Abkommen nicht angesprochen und deshalb durch sie nicht berührt."

Wurden daher von einer österreichischen Aktiengesellschaft in einer Größenordnung von weit über S 300 Mio. in eine maltesische Non-Trading-Offshore-Gesellschaft investiert, die nach dem Malta Financial Services Centre Act in Malta von der Besteuerung freigestellt ist, dann unterliegen die Gewinnausschüttungen den einschränkenden Regelungen des § 10 Abs. 3 KStG 1988 und der Verordnung BGBl. Nr. 57/1995. Das DBA-Malta steht aus den vorangeführten Gründen der Anwendung dieser österreichischen Missbrauchsabwehrgesetzgebung nicht entgegen.

Vorsorglich wird allerdings noch beigelegt, dass die Anwendung von § 10 Abs. 3 KStG 1988 voraussetzt, dass die Zinseneinkünfte nach österreichischem Recht tatsächlich der maltesischen Gesellschaft als deren Einkünfte zuzurechnen sind. Denn würden die Einkünfte unmittelbar der inländischen AG zugerechnet (zB wegen Behandlung der Umweggestaltung über Malta als Scheingeschäft oder Rechtsmissbrauch oder wegen unmittelbarer Einkünftezurechnung auf der Grundlage der vom VwGH in seinem Erkenntnis vom 10.12.1997, 93/13/0185, angestellten Erwägungen oder wegen Beurteilung der maltesischen Gesellschaft als bloße Treuhänderin bei der Kreditvergabe an die der österreichischen AG nahestehenden Kreditnehmer) wäre für eine steuerliche Erfassung der dann bloß buchmäßig als Gewinnausschüttung aus Malta dargestellten Transaktion kein Raum.

4. Februar 1999

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: