

25. November 2010

BMF-010221/3174-IV/4/2010

EAS 3189

Rückerstattungsanträge japanischer Investmentfonds

Nach Rz 54 der Investmentfondsrichtlinien 2008 (InvFR 2008 Rz 54) kann eine Rückzahlung inländischer KEST an einen ausländischen Kapitalanlagefonds nur dann erfolgen, wenn für den Fonds eine Ansässigkeitsbescheinigung erteilt worden ist und wenn der Fonds bekanntgibt, in welchem Ausmaß seine Anteilsinhaber in DBA-Staaten mit OECD-konformen DBA ansässig sind.

Japanische Investmentfonds, denen eine japanische Ansässigkeitsbescheinigung erteilt wird, sind daher berechtigt, auf der Grundlage des österreichisch-japanischen DBA die Rückerstattung der österreichischen KEST-Belastung ihrer österreichischen Dividendenerträge zu beantragen. Das DBA-Japan beschränkt diese Berechtigung allerdings auf eine Rückforderung von ein Fünftel der KEST, da Österreich ein Quellenbesteuerungsrecht von 20% belassen wird.

Sollten Anteilsinhaber des japanischen Fonds in Drittstaaten ansässig sein und haben diese Drittstaaten mit Österreich DBA abgeschlossen, die Österreich als Quellenstaat eine bloß 15-prozentige - oder eine noch niedrigere - Quellenbesteuerung zuweisen, ist einzuräumen, dass in einem solchen Fall auch das Abkommen mit dem Drittstaat zu beachten sein könnte. Dies allerdings nur dann, wenn nachgewiesen wird, dass der Drittstaat die japanischen Investmentfonds als transparente Fonds einstuft; und zwar - so wie Österreich -

ungeachtet der körperschaftlich ausgestatteten Rechtsform des Fonds. Nicht ausreichend wäre, dass der Drittstaat (zB Australien) seine als Trusts errichteten Fonds als transparent behandelt. Denn nur wenn die japanischen Fonds im Drittstaat als transparent gewertet werden, würde der im Drittstaat ansässige Anteilsinhaber des japanischen Fonds seine Kapitalerträge nicht aus Japan, sondern aus Österreich beziehen, wodurch die Anwendbarkeit des DBA zwischen Österreich und dem Drittstaat begründet würde. In einem solchen besonderen Fall eines hybriden Charakters des japanischen Fonds wäre sonach eine doppelte Abkommensberechtigung gegeben: einerseits seitens des japanischen Fonds und andererseits seitens des im Drittstaat ansässigen Anteilsinhabers. Eine solche doppelte

Abkommensberechtigung bei hybriden Gesellschaften ergibt sich auch aus Beispiel 9 des OECD-Partnership Reports ("The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships", No. 6 in der Reihe Issues in International Taxation, OECD 1999; siehe Z 73 des Reports).

InvFR 2008 Rz 54 lässt indessen keine gesonderte Antragstellung des im Drittstaat ansässigen Anteilsinhabers des japanischen Fonds zu.

Eine allenfalls erforderliche Berücksichtigung der DBA-rechtlichen Ansprüche des im Drittstaat ansässigen Anteilsinhabers kann aber in Anlehnung an das in den InvFR 2008 für Großinvestoren (mindestens 10-prozentige Beteiligung) vorgesehene Verfahren herbeigeführt werden: Der japanische Fonds müsste diesfalls Ansässigkeitsbescheinigungen seiner in den Drittstaaten ansässigen Anteilsinhaber seinem Rückerstattungsantrag beilegen und außerdem zusätzliche Dokumentationserfordernisse erfüllen, die sich aber vermutlich nur für Anleger mit einem entsprechend hohen Investitionsvolumen als praktikabel erweisen werden: Neben der üblichen Glaubhaftmachung des Prozentsatzes der in DBA-Ländern ansässigen Anteilsinhaber wäre in einem solchen besonderen Fall einerseits ein Nachweis über die im jeweiligen Drittstaat vorgenommene transparente Behandlung der japanischen Investmentfonds erforderlich. Andererseits wäre zusätzlich eine listenmäßige Erfassung der in den qualifizierten Drittstaaten mit günstigerem Steuersatz ansässigen Anteilsinhaber nötig (unter Anschluss der erwähnten Ansässigkeitsbescheinigungen), wobei in dieser Liste die Differenzsteuerbeträge (also die zusätzlich zur Grundrückerstattung von 5%-Punkten anfallenden Steuerbeträge) zusammenzufassen wären. Die Summe dieser Differenzsteuerbeträge kann sodann dem Rückerstattungsbetrag an den japanischen Fonds zugeschlagen werden.

Liegt dem Rückerstattungsantrag eines japanischen Fonds nur eine Schätzung des Anteils der in Japan oder in Drittstaaten mit DBA-Verbindung zu Österreich ansässigen Anteilsinhaber vor (mögen darin auch die Drittstaaten und deren mit Österreich vereinbarten günstigeren Quellensteuersätze angegeben sein), wird jedoch nicht die obgenannte besondere Dokumentation erstellt, ist dem japanischen Fonds die österreichische Kapitalertragsteuer nur mit 5%-Punkten zu erstatten.

Bundesministerium für Finanzen, 25. November 2010