

16. März 2021

2021-0.190.848

EAS 3429

Notwendige Substanzerklärung bei DBA-Entlastung an der Quelle

An einer österreichischen Aktiengesellschaft (Ö-AG) sind zwei in der Schweiz ansässige Aktiengesellschaften beteiligt: die börsennotierte A-AG zu 99% und die B-AG zu 1%, wobei die B-AG im Alleineigentum der A-AG steht. Die A-AG hat keine Dienstnehmer und verwendet zur Ausübung ihrer Geschäftstätigkeit (Geschäfts- und Konzernleitung sowie Finanzierungstätigkeiten) Betriebsräumlichkeiten einer anderen Konzerngesellschaft. Im Falle von Gewinnausschüttungen der Ö-AG an die schweizerischen Gesellschafter stellt sich die Frage, ob hinsichtlich der A-AG eine abkommensrechtliche Entlastung (gemäß [Art. 10 DBA-Schweiz](#)) von der österreichischen Kapitalertragsteuer an der Quelle gewährt werden kann.

Im Zuge des Verfahrens für die Entlastung an der Quelle nach der DBA-Entlastungsverordnung ([DBA-EVO](#)) müssen juristische Personen gemäß [§ 3 DBA-EVO](#) zur Glaubhaftmachung der Abkommensberechtigung auch eine Substanzerklärung abgeben. Aus dieser Erklärung muss hervorgehen, dass der Einkünfteempfänger eine Betätigung entfaltet, die über die bloße Vermögensverwaltung hinausgeht, eigene Arbeitskräfte beschäftigt und über eigene Betriebsräumlichkeiten verfügt. Kann der Einkünfteempfänger die Substanzerklärung nicht erbringen, so ist eine Entlastung an der Quelle gemäß [§ 5 Abs. 1 Z 1 DBA-EVO](#) unzulässig und die DBA-Entlastung muss im Rückzahlungsverfahren herbeigeführt werden (vgl. BMF-Erlass vom 10.3.2006, BMF-010221/0101-IV/4/2006, AÖF Nr. 127/2006, Abs. 19).

Eine (Holding-)Gesellschaft, die geschäfts- und konzernleitende Funktionen ausübt und überdies Finanzierungsfunktionen im Konzern erbringt, entfaltet eine betriebliche Tätigkeit, die über die bloße Vermögensverwaltung iSd [§ 3 DBA-EVO](#) hinausgeht. Die betriebliche Tätigkeit muss im Übrigen nicht überwiegen. Aus einer Börsennotierung allein kann hingegen nicht geschlossen werden, dass eine Gesellschaft betrieblich tätig ist. Als „eigene Arbeitskräfte“ im Sinne von [§ 3 Abs. 1 Z 2 DBA-EVO](#) sind nicht nur in einem Dienstverhältnis

Beschäftigte zu verstehen, sondern etwa auch geleaste Arbeitskräfte (EAS 2747), sofern sie wie eigene Dienstnehmer in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft eingegliedert werden und die Gesellschaft ihnen Weisungen erteilen kann. Die für die betriebliche Tätigkeit erforderlichen Betriebsräumlichkeiten müssen im Übrigen nicht im Eigentum der Gesellschaft stehen, sondern können auch (zB von einer Konzerngesellschaft) gemietet werden (EAS 2727).

Im vorliegenden Sachverhalt wird die (für die Unbedenklichkeit sprechende) operative Tätigkeit der A-AG zur Gänze durch Arbeitskräfte erbracht, die weder angestellt noch im obigen Sinne geleast werden, sondern Arbeitskräfte einer anderen Konzerngesellschaft darstellen. Bei einem derartigen „Outsourcing“ an andere Konzerngesellschaften kann die nach [§ 3 DBA-EVO](#) erforderliche Erklärung betreffend die Beschäftigung von eigenem Personal nicht mehr abgegeben werden (EAS 2747). Da die gesamte operative Tätigkeit der A-AG im Wege einer Dienstleistung von einer anderen Konzerngesellschaft erbracht wird, könnte der A-AG nicht die Eigenschaft als Entscheidungsträger für die behauptete betriebliche Tätigkeit zukommen. Vor diesem Hintergrund muss die Unbedenklichkeit der DBA-Entlastung im Rahmen eines Rückzahlungsverfahrens geprüft werden.

Eine abschließende Beurteilung des Sachverhalts kann somit nicht im ministeriellen Auskunftsverfahren vorgenommen werden, sondern obliegt dem zuständigen Finanzamt.

Bundesministerium für Finanzen, 16. März 2021