



GZ. 04 1442/2-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.: Treuhandveranlagungen in Brasilien (EAS 1523)

Das BMF hält an seiner Auffassung fest, dass Doppelbesteuerungsabkommen so wie alle anderen Staatsverträge den allgemeinen Auslegungsgrundsätzen des Artikels 31 der Wiener Vertragsrechtskonvention (BGBl. Nr. 40/1980) unterliegen und demzufolge im Lichte ihres Zieles und Zweckes ausgelegt werden müssen. Als Ziel und Zweck eines Doppelbesteuerungsabkommens muss die Beseitigung der internationalen Doppelbesteuerung gesehen werden, nicht aber die Herbeiführung von Doppelnichtbesteuerungen und ähnlichen Effekten, die zum Nachteil eines oder beider Vertragsstaaten für Steuerumgehungszwecke genutzt werden können.

Werden daher vom Wortlaut eines Doppelbesteuerungsabkommens zwei Auslegungsvarianten getragen, wobei nach der einen eine offenkundige Steuerumgehungsmöglichkeit eröffnet wird, während dies nach der anderen nicht der Fall ist, dann wäre es rechtswidrig, dem Abkommen den umgehungsfördernden Sinn beizumessen, da eine solche Auslegung gegen Ziel und Zweck des Abkommens verstieße.

In EAS 1405 wurde folgendes Beispiel untersucht: Wird an eine brasilianische Bank ein kurzläufiges Darlehen in Höhe von S 100 Mio. vergeben, wobei nach den getroffenen Abmachungen im wirtschaftlichen Ergebnis einerseits Zinsen in der Höhe von rd. S 21 Mio. geleistet und gleichzeitig eine Darlehensrückzahlung von rd. S 80 Mio. erfolgen soll, dann kann eine solche Kapitalanlage in wirtschaftlicher Hinsicht nur so verstanden werden kann, dass hiebei ein Netto-Kapitalertrag von S 1 Mio. erzielt werden sollte (S 21 Mio. Bruttozinsen

abzüglich vorweg vereinbartem Verlust der Darlehensvaluta in Höhe von S 20 Mio.). Falls keine weiteren Aufwendungen mit dieser Transaktion im erkennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, führt das Brasilien-Geschäft sonach zu einer österreichischen Steuerbelastung von S 340.000,00 (34% von S 1 Mio.). Dieser Betrag stellt damit gleichzeitig den "Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer vom Einkommen" dar, "der auf die Einkünfte entfällt, die aus Brasilien bezogen werden" (Art. 23 Abs. 4 letzter Satz DBA-Brasilien); oder anders ausgedrückt, dieser Betrag bildet den Höchstbetrag für die Anrechnung brasilianischer Steuern. Wurden keine Abzugssteuern in Brasilien erhoben, und wird in der Steuererklärung unter Berufung auf Artikel 23 Abs. 5 DBA-Brasilien die Anrechnung einer mit 25% von S 21 Mio. S, sonach mit S 5,25 Mio. ermittelten fiktiven Steuer begehrt, dann wird auch diese Anrechnung mit dem Betrag von S 340.000,00 begrenzt sein.

Wollte man die zitierte Bestimmung des Art. 23 Abs. 4 bei Berechnung des anrechenbaren Höchstbetrages in Fällen der vorliegenden Art anders interpretieren, nämlich ohne Berücksichtigung aller mit der Transaktion verbundenen Aufwendungen, hätte man dadurch die vom Abkommen nicht angestrebte Möglichkeit, durch Geschäfte der vorgenannten Art die Körperschaftsteuerbelastung für die Inlandseinkünfte herabzusetzen und im vorliegenden Fall eine ungerechtfertigte Körperschaftsteuergutschrift in Höhe von S 4,910.000 (5,250.000 - 340.000) zu erlangen. Eine derartige Abkommensauslegung wird aber dem Ziel und Zweck des Abkommens nicht gerecht und kann daher nicht als rechtsrichtig angesehen werden.

Ob ein solches Darlehen unmittelbar von dem österreichischen Darlehensgeber oder unter direkter Inanspruchnahme von entgeltlichen Dienstleistungen einer österreichischen Bank oder auf Grund eines Treuhandvertrages mit einer österreichischen Bank gegen eine entsprechende Treuhandgebühr vergeben wird, macht hiebei keinen wesentlichen Unterschied.

Sollte abweichend von dem Beispiel der EAS 1405 der Fall so gelagert sein, dass der Transaktionsaufwand insgesamt sogar höher ist als die lukrierten Zinsen, sollte sonach die gesamte Transaktion in Kenntnis des zu erwartenden Verlustes eingegangen worden sein, so wird dadurch geradezu offenkundig, dass "der gewählte Weg nicht mehr sinnvoll erscheint, wenn man den abgabensparenden Effekt wegdenkt, oder dass er ohne das Resultat der Steuerminderung einfach unverständlich ist." Lässt man in einem solchen Fall die sich aus dem österreichischen innerstaatlichen Recht möglicherweise ergebenden Rechtsmissbrauchskonsequenzen beiseite und untersucht man lediglich die Frage der Anrechenbarkeit brasilianischer Fiktivsteuern, so ergibt sich daraus, dass mangels positiver brasilianischer Einkünfte keine inländische Körperschaftsteuer angefallen ist, die für eine

Anrechnung einer brasilianischen Steuer zur Verfügung steht, so dass es zu keiner Steueranrechnung kommen kann.

13. September 1999

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: