

23. Dezember 2014

BMF-010221/0787-VI/8/2014

Rulinganträge gemäß § 118 BAO mit internationalen Bezügen

Rulinganträge mit internationalen Bezügen betreffen vielfach – neben der Frage der anzuwendenden Verrechnungspreismethode – implizit auch Fragen der unilateralen Anerkennung der vom Antragsteller dargestellten Konstruktion an sich (zB hybride Finanzierungen mit potentiellen Qualifikationskonflikten; Nutzung des österreichischen DBA-Netzwerkes) sowie der vorgenommenen Funktionsanalyse (zB bei Verlagerung von bestehenden Tätigkeiten oder Rechten ins Inland). Im Sinne der Gleichmäßigkeit der Vollziehung sollen solche Rulinganträge mit internationalen Bezügen einem einheitlichen Prüfschema unterzogen werden:

1) Wirtschaftliche Substanz der in Österreich begründeten Tätigkeit

Die Anerkennung einer Konstruktion setzt stets auch ein Mindestmaß an wirtschaftlicher Substanz voraus. Das bedeutet:

- Die österreichische Einheit (Tochtergesellschaft, Betriebsstätte) muss nach der Darstellung im Rulingantrag qualitativ und quantitativ über **Mittel (zB Betriebsgebäude, Betriebs-, Personal-, und Kapitalausstattung)** verfügen, die in einem sinnvollen Verhältnis zu der vom Antragsteller vorgenommenen Funktionsanalyse stehen, damit die Einheit **potentiell in der Lage** ist, **die ihr zugedachten Funktionen und Risiken zu erfüllen bzw. zu tragen**. Das tatsächliche Vorliegen dieser Mittel sowie ihr tatsächlicher Einsatz spielen dagegen zum Zeitpunkt des Rulings noch keine Rolle und bleiben einer späteren Überprüfung zB im Rahmen einer Außenprüfung vorbehalten.
- Die vorgeschlagene Verrechnungspreisgestaltung muss **im Einklang mit den Verrechnungspreisrichtlinien 2010** (BMF-010221/2522-IV/4/2010) sowie den OECD-Verrechnungspreisgrundsätzen stehen.

Geht aus der Sachverhaltsdarstellung im Rulingantrag das erforderliche Mindestmaß an wirtschaftlicher Substanz nicht hervor, kann nicht ausgeschlossen werden, dass eine nach

steuerlichen Vorschriften nicht anzuerkennende Konstruktion (vgl. OECD-Verrechnungspreisgrundsätze 2010, Rz 1.65) oder zumindest eine aus internationaler Sicht potentiell schädliche Gestaltung vorliegt. Da in diesen Fällen für eine abschließende Beurteilung dieser Frage die Sachverhaltsdarstellung im Rulingantrag idR nicht ausreichend sein wird, ist je nach Lage des Falles entweder der Rulingantrag zurückzuweisen oder dem Antragsteller die Mängelbehebung aufzutragen.

2) Verhältnis zum Ausland

Bei Fragen der Anwendbarkeit von DBA einschließlich Qualifikationskonflikten kann sich die Frage stellen, inwieweit Österreich die Verpflichtung oder auch die Möglichkeit hat, andere betroffene Staaten von einem Ruling zu informieren. Dabei ist zu unterscheiden:

- Im Verhältnis zu anderen EU-Mitgliedstaaten besteht eine Informationsverpflichtung.
- Im Verhältnis zu Drittstaaten kann sich eine Informationsverpflichtung oder Möglichkeit zum Informationsaustausch aus DBA oder speziellen Instrumenten der Amtshilfe ergeben. Erklärt der Antragsteller bereits im Rulingantrag, dass die gewählte Konstruktion sämtlichen zuständigen ausländischen Behörden offen gelegt wurde, sind Fragen des Informationsaustausches im Auskunftsbefehl nicht mehr gesondert zu thematisieren; allerdings ist der Hinweis des Antragstellers als Teil des Sachverhalts in den Auskunftsbefehl aufzunehmen. Enthält der Rulingantrag keine derartige Erklärung, ist im Auskunftsbefehl auf die bestehenden völkerrechtlichen Möglichkeiten des Informationsaustausches mit den involvierten Steuerverwaltungen hinzuweisen.

3) Indizien für unerwünschte Gestaltungen

Aufgrund der praktischen Erfahrungen mit bisher eingegangenen Rulinganträgen und Treu- und-Glauben-Anfragen erscheinen insbesondere folgende Indizien praktisch bedeutsam:

- Ungewöhnlich hohe Gewinnspannen, Vergütungen oder Provisionen
- Zwischenschaltung von Gesellschaften/Einheiten oder Treuhandkonstruktionen ohne ersichtlichen wirtschaftlichen Zweck
- Involvierung einer oder mehrerer funktionsarmer oder funktionsloser Gesellschaften im In- oder Ausland, insb. in Niedrigsteuerländern oder Steueroasen

- Involvierung von Gesellschaften mit unklarer Eigentümerstruktur
- Involvierung von Gesellschaften mit Sitz bei oder mit Geschäftsführung durch spezialisierte(n) Dienstleister(n)
- Involvierung von Personen, die eine gleiche oder ähnliche Funktion auch bei einer Reihe von anderen Gesellschaften wahrnehmen („Strohleute“)
- Indizien iZm Bestechung bzw. Geldwäsche; diesbezüglich ist eine Orientierung an folgenden Publikationen der OECD zweckmäßig:
 - OECD Handbuch „Geldwäsche“ für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung (2009, S. 27-28).
 - OECD Handbuch „Bestechung und Korruption“ für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung (2013).

Die genannten Publikationen sind finanzintern im BMF-Portal in deutscher Sprache verfügbar (Home → Wissensplattform Steuern & Zoll → Betrugsbekämpfung → [Geldwäsche](#) bzw

Home → Wissensplattform Steuern & Zoll → Betrugsbekämpfung → Berichte und Publikationen → [Publikationen](#)).

Entspricht die zu beurteilende Gestaltung den im österreichischen Steuerrecht und in den Verrechnungspreisrichtlinien 2010 enthaltenen Rechtsgrundsätzen, die den von der OECD entwickelten internationalen Standards folgen, kann allein aus dem Umstand, dass durch Unterschiede in der Rechtsordnung oder der Verwaltungspraxis des anderen betroffenen Staates steuerliche Vorteile generiert werden, kein allgemeiner Schluss gezogen werden, dass eine Gestaltung unerwünscht ist.

Die Beurteilung, ob eine unerwünschte Gestaltung vorliegt, hat anhand des Gesamtbildes der Verhältnisse zu erfolgen. Insbesondere in Fällen, in denen ein Zusammenhang mit Straftaten nicht ausgeschlossen werden kann, wird davon auszugehen sein, dass kein besonderes Interesse „in Hinblick auf die erheblichen abgabenrechtlichen Auswirkungen“ besteht und damit eine Anwendungsvoraussetzung des [§ 118 BAO](#) nicht erfüllt ist. Ein entsprechender Rulingantrag ist daher zurückzuweisen.

In Fällen, in denen nicht bloß Indizien sondern bereits ein Verdacht einer Straftat vorliegt, ist der Rulingantrag zurückzuweisen und die Anzeigepflicht nach [§ 78 StPO](#) zu beachten.

Bei Verdacht auf Geldwäsche ist die Abteilung für Betrugsbekämpfung Steuer und Zoll des BMF, Post.IV-3@bmf.gv.at per Email zu kontaktieren (Formular unter <http://www.bmi.gv.at/cms/BK/meldestellen/geldwaesche/start.aspx>).

Bundesministerium für Finanzen, 23. Dezember 2014