

21. April 2008

BMF-010221/0983-IV/4/2008

EAS 2965

Qualifikationskonflikt bei Stiftungszuwendungen an deutsche Konzernmitarbeiter

Zuwendungen österreichischer Privatstiftungen sind den Ausschüttungen von Kapitalgesellschaften gleichgestellt und unterliegen daher gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. d EStG 1988 dem Kapitalertragsteuerabzug. Gemäß § 98 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 gilt dies auch für Zuwendungen an bloß der beschränkten Steuerpflicht unterliegende ausländische Zuwendungsempfänger.

In Artikel 10 Abs. 3 DBA-Deutschland (Definition des Dividendenbegriffes) ist diese innerstaatliche Gleichstellung mit Dividendenzahlungen auch in die Abkommensebene übernommen worden; nämlich dadurch, dass in Abweichung von der vergleichbaren Bestimmung des OECD-MA das Bestehen von Gesellschaftsanteilen nicht mehr Voraussetzung für die Dividendenqualifizierung ist. Zuwendungen österreichischer Privatstiftungen an deutsche Zuwendungsempfänger stellen daher Dividenden im Sinn des Artikels 10 DBA-Deutschland dar und zwar auch dann, wenn sie an Mitarbeiter deutscher Konzerne gezahlt werden. Der abkommensrechtliche Dividendenbegriff ist für beide Vertragstaaten verbindlich.

Daraus folgt, dass einerseits Deutschland an diesen Zuwendungen gemäß Artikel 10 Abs. 1 DBA das Besteuerungsrecht besitzt, dass weiters gemäß Art. 10 Abs. 2 DBA auch Österreich ein mit 15% beschränktes Besteuerungsrecht zusteht und dass schließlich Deutschland gemäß Art. 23 Abs. 1 lit. b DBA zur Anrechnung dieser 15-prozentigen österreichischen KEST verpflichtet ist.

Wenn Deutschland diese Zuwendungen nach seinem innerstaatlichen Recht als Entgelt von dritter Seite an deutsche Konzerndienstnehmer wertet und daher als deren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit besteuert, wird dies durch das Abkommen nicht untersagt. Denn das Abkommen teilt Deutschland lediglich das Besteuerungsrecht zu, überlässt es aber dem deutschen innerstaatlichen Recht, wie dieses Besteuerungsrecht auf deutscher Seite wahrgenommen wird.

Allerdings wird Deutschland durch seine im innerstaatlichen Recht vorgenommene Umqualifizierung nicht von der Abkommensverpflichtung entbunden, die österreichische KEST auf seine Steuer anzurechnen; und zwar auch dann, wenn die deutsche Steuer nach deutschem innerstaatlichen Recht nicht von Kapitalerträgen, sondern von Arbeitslöhnen erhoben wird. Denn die Anrechnungsverpflichtung des Artikels 23 wirkt absolut und besteht unabhängig von der innerstaatlichen Einkünftequalifizierung.

Der befürchtete Qualifikationskonflikt kann demnach nur unechter Natur sein und kann keine abkommensrechtlich unbehebbarer Doppelbesteuerung bewirken.

Bundesministerium für Finanzen, 21. April 2008