



GZ 04 0402/1-IV/4/98

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.: **Steuerungumgebung mit Brasilien-Krediten (EAS 1405)**

Doppelbesteuerungsabkommen unterliegen so wie alle anderen Staatsverträge den allgemeinen Auslegungsgrundsätzen des Artikels 31 der Wiener Vertragsrechtskonvention (BGBl. Nr. 40/1980); sie müssen darnach im Lichte ihres Zieles und Zweckes ausgelegt werden.

Kernziel und Zweck eines Doppelbesteuerungsabkommens ist die Beseitigung der internationalen Doppelbesteuerung, nicht aber die Herbeiführung von Doppelnichtbesteuerungen und ähnlichen Effekten, die zum Nachteil eines oder beider Vertragstaaten für Steuerungumgehungszwecke genutzt werden können.

Werden daher vom Wortlaut eines Doppelbesteuerungsabkommens zwei Auslegungsvarianten getragen, wobei nach der einen eine offenkundige Steuerungumgehungsmöglichkeit 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.

Vergibt eine österreichische Kapitalgesellschaft einen kurzläufigen Kredit in Höhe von S 100 Mio. an eine brasilianische Bank, 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, 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,- (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., sonach mit S 5,25 Mio. ermittelten **fiktiven** Steuer begehrt, dann wird auch diese Anrechnung mit dem Betrag von S 340.000,- 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.

Ein Verweis auf EAS 412 kann zu keinem anderen Ergebnis führen; abgesehen davon, dass es bei EAS 412 um Geschäfte einer Bank und nicht um solche eines inländischen Produktions- und Handelsunternehmens ging, wurde in EAS 412 - vor allem von den involvierten Größenordnungen her gesehen - noch kein steuerumgehender Sachverhalt unterstellt, sodass die vom Anfragenden vorgeschlagene Abkommensanwendung auch noch nicht als mit dem Ziel und Zweck des Abkommens unvereinbar angesehen wurde. Doch selbst in EAS 412 wurde bereits darauf aufmerksam gemacht, dass das Erfordernis einer wirtschaftlichen Betrachtung der Transaktionen zu einem anderen Ergebnis führen könnte, wie dies sowohl in der Folge-EAS 1163 als auch bei der vorstehenden Beurteilung gegeben war.

2. Februar 1999
Für den Bundesminister:
Dr. Loukota

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: