

26. Mai 2010

BMF-010221/1332-IV/4/2010

EAS 3153

Atypisch stille Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft der VAE

Schließt ein in Österreich ansässiger Abgabepflichtiger mit einer in einer Steuerfreizone der Vereinigten Arabischen Emirate errichteten Kapitalgesellschaft einen Vertrag in der Form einer atypisch stillen Beteiligung, unterliegen die daraus erzielten Einkünfte zwar nicht in den VAE, wohl aber auf Grund der in Österreich bestehenden unbeschränkten Steuerpflicht der österreichischen Besteuerung.

Durch das mit den VAE abgeschlossene Doppelbesteuerungsabkommen kann keine Steuerfreistellung auch in Österreich erwirkt werden.

Wohl wird bei DBA-Anwendung auf österreichischer Seite davon auszugehen sein, dass die Einkünfte aus einer atypisch stillen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft als Einkünfte zu qualifizieren sind, die unter Artikel 7 des Abkommens fallen. Dies allerdings unter der Voraussetzung, dass diese Kapitalgesellschaft nicht bloß eine vermögensverwaltende Funktion ausübt, sondern operativ tätig ist und es werden diesfalls die Betriebstätten einer solchen Kapitalgesellschaft auch als Betriebstätten des atypisch still Beteiligten zu qualifizieren sein. Ob dies allerdings ausreicht, dass die Einkünfte aus der stillen Beteiligung nach dem Methodenartikel (Artikel 24 Abs. 2 des DBA UAE) in Österreich steuerfrei gestellt werden, hängt von der Frage ab, ob das hierfür nötige Erfordernis erfüllt wird, dass die Einkünfte "nach diesem Abkommen" in den Vereinigten Arabischen Emiraten besteuert werden dürfen. Dies würde nur zutreffen, wenn auch die VAE bei Qualifizierung nach ihrem Recht den Vertrag über die Errichtung einer atypisch stillen Gesellschaft als Errichtung einer Personengesellschaft werten, sodass sie durch das Abkommen das Recht erlangen, die daraus abreifenden Einkünfte (einschließlich eines allfälligen Gewinnes aus dem Wertzuwachs der Beteiligung) zu besteuern.

Das BM für Finanzen teilt nicht die Auffassung, dass die Prüfung dieser Frage (ob nämlich durch das Abkommen den VAE ein Besteuerungsrecht eingeräumt wird) durch den Umstand entbehrlich wird, dass die VAE bereits nach ihrem innerstaatlichen Recht keine

Einkommensbesteuerung vornehmen und daher die allfällige Zuweisung eines Besteuerungsrechtes ohnedies nicht nutzen würden.

Damit im Fall der VAE ein abkommensrechtlich zugewiesenes Besteuerungsrecht von diesem Staat geltend gemacht werden kann, ist nach Art. 7 Abs. 8 DBA UAE erforderlich, dass die Einkünfte aus einer **Personengesellschaft** herrühren. Nach den hier vorliegenden Informationen existieren nach dem Recht der VAE drei Formen von Personengesellschaften [General Partnership (einer OG vergleichbar), Simple Limited Partnership (einer KG vergleichbar), Joint participation (Joint venture mit unbeschränkter Haftung der Partner)]. Ein Vertrag über eine bloß stille Beteiligung kann sonach in den VAE keine Personengesellschaft begründen.

Wohl sieht Art. 7 Abs. 8 des Abkommens vor, dass auch "steuerlich gleichbehandelte Personenvereinigungen" dem Betriebsstättenstaat ein Besteuerungsrecht vermitteln könnten, doch scheidet für die VAE eine Berufung auf diese Regelung mangels Besteuerung und damit mangels "**steuerlicher** Gleichbehandlung" in den VAE aus.

Der weitere in Art. 7 Abs. 8 genannte Tatbestand, demzufolge auch stille Gesellschaften nach österreichischem Recht ein Betriebsstättenbesteuerungsrecht begründen können, gilt ausdrücklich nur "im Fall Österreichs" und betrifft daher nur eine Steuerberechtigung Österreichs und nicht jene der VAE.

Das DBA-VAE kann daher nicht so ausgelegt und angewendet werden, dass durch Begründung einer unechten stillen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft der VAE eine "Doppelnichtbesteuerung" herbeigeführt wird. Gegenteilige Auslegungsversuche wären mit Ziel und Zweck des Abkommens nicht vereinbar und würden daher gegen die Auslegungsregel des Art. 31 Abs. 1 der Wiener Vertragsrechtskonvention, BGBl. Nr. 40/1980, verstoßen.

Bundesministerium für Finanzen, 26. Mai 2010