

7. Jänner 2020

BMF-010221/0277-IV/8/2019

EAS 3422

Keine Quellenentlastung bei bloß mittelbarer aktiver gewerblicher Tätigkeit

An einer in Österreich ansässigen GmbH (Ö-GmbH) ist zu 100% eine in den USA ansässige Holding-Kapitalgesellschaft (US-Holding) beteiligt, an der wiederum zu 100% die in den USA ansässige, operativ tätige und börsennotierte Konzernmuttergesellschaft (US-KM) beteiligt ist. Unter der Annahme, dass es sich bei der US-Holding um eine mit wirtschaftlicher Funktion ausgestattete Gesellschaft handelt, der als Nutzungsberechtigte der Dividenden die Einkünfte zuzurechnen sind, stellt sich die Frage, wie im Falle von Gewinnausschüttungen der Ö-GmbH an die US-Holding eine abkommensrechtliche Entlastung von der österreichischen Quellensteuer, die grundsätzlich im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht im Wege der Kapitalertragsteuer zu erheben ist (vgl. [§ 98 Abs. 1 Z 5 EStG 1988](#) iVm [§ 27 Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) iVm [§ 93 EStG 1988](#)), gewährt werden kann.

Aus abkommensrechtlicher Sicht darf dabei die österreichische Steuer aufgrund von [Art. 10 Abs. 2 lit. a DBA-USA](#) den Betrag von „5 vom Hundert des Bruttobetrags der Dividenden“ nicht übersteigen, wenn die US-Holding als Nutzungsberechtigte der Dividenden unmittelbar über mindestens 10% der stimmberechtigten Anteile der Ö-GmbH verfügt. Steht der US-Holding – unter Berücksichtigung der LOB („Limitation on Benefits“)-Klausel iSd [Art. 16 DBA-USA](#) – der reduzierte Quellensteuersatz iHv 5% zu, so kann gemäß [§ 5 Abs. 1 DBA-Entlastungsverordnung](#) eine Entlastung an der Quelle herbeigeführt werden, wenn den Dokumentationsanforderungen der [§§ 2 bis 4 DBA-Entlastungsverordnung](#) entsprochen wird. Für Zwecke der Glaubhaftmachung der Abkommensberechtigung von juristischen Personen hat der ausländische Einkünfteempfänger neben den in [§ 2 DBA-Entlastungsverordnung](#) genannten allgemeinen Dokumentationsanforderungen auch eine Erklärung abzugeben, wonach dieser die in [§ 3 Abs. 1 DBA-Entlastungsverordnung](#) genannten Substanzkriterien kumulativ erfüllt. Eine zusätzliche Dokumentation könnte außerdem erforderlich sein, wenn sich dies aus der besonderen Rechtslage des Abkommens ergibt (vgl. auch BMF-Erlass vom 10.3.2006, AÖF Nr. 127/2006, Abs. 20).

Entfaltet die US-Holding als Einkünfteempfängerin keine über den Rahmen der Vermögensverwaltung hinausgehende Betätigung, dann scheidet eine Entlastung an der Quelle bereits aufgrund von [§ 3 Abs. 1 Z 1 DBA-Entlastungsverordnung](#). Denn zu den Grunddokumentationserfordernissen zählt auch die in [§ 3 DBA-Entlastungsverordnung](#) genannte Erklärung, aus der hervorgeht, dass der Einkünfteempfänger keine Holding- und/oder Briefkastengesellschaft ist. Zeigt die Erklärung, dass eine Holding- und/oder Briefkastengesellschaft vorliegt, oder fehlt diese Erklärung, muss die DBA-Entlastung im Rückzahlungsverfahren iSd [§ 240 Abs. 3 BAO](#) herbeigeführt werden (vgl. BMF-Erlass vom 10.3.2006, AÖF Nr. 127/2006, Abs. 19). An einer solchen Unzulässigkeit der Entlastung an der Quelle vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass im Rahmen der Prüfung der LOB- Klausel eine bloß mittelbare aktive gewerbliche Tätigkeit ausreichen würde (s. das Verständigungsprotokoll zu [Art. 16 Abs. 1 lit. c DBA-USA](#)). Denn ein Anerkennen der Abkommensvorteile als Ergebnis der LOB-Prüfung kann nicht mit einer Glaubhaftmachung der Abkommensberechtigung im Rahmen der DBA-Entlastungsverordnung gleichgesetzt werden.

Bundesministerium für Finanzen, 7. Jänner 2020