

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Vertreter1, vom 9. Jänner 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 11. Dezember 2002 betreffend Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1999 bis 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Großbetriebsprüfung Innsbruck führte bei der Berufungswerberin (Bw.) eine abgabenbehördliche Prüfung umfassend die Jahre 1997 bis 2000 durch. Die hiebei getroffenen Feststellungen sind im Bericht vom 9.12.2002, GBp 101025/02, festgehalten. Unter anderem wurde folgende Feststellung getroffen:

"Tz 24 Griechische Staatsanleihen

Von der Bw. wurden folgende Zinserträge aus Staatsanleihen steuerfrei belassen:

Wertpapierbezeichnung	WP-KNr.	Zinsen 1999	Zinsen 2000
7,6 Griechenland GRD Anl. 99-02	99999	S 1,117.726,17	S 671.606,46

Da bei diesem Wertpapier die Anleihenlaufzeit weniger als 5 Jahre beträgt, kann eine Steuerfreistellung nicht gewährt werden (vgl. Erlass BMF vom 12.2.1993, AÖFV 158/93 bzw. EStR 2000 Kz 7708 ff").

Das Finanzamt erließ den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Körperschaftsteuer (K) 1999 und 2000 sowie (geänderte) K- Bescheide für die angeführten Jahre (Ausfertigungsdatum 11.12.2002).

Gegen die im Zuge des wieder aufgenommenen Verfahrens erlassenen K- Bescheide erhebt die Bw. form- und fristgerecht Berufung. Die Berufungsschrift vom 9.1.2003 richtet sich ausschließlich gegen die vorhin dargestellte Prüfungsfeststellung. Begründend wird hiezu vorgebracht:

"Von der Betriebsprüfung wurde im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung die Steuerfreiheit der Griechischen Staatsanleihen unter Hinweis auf die Kz 7709 der EStR 2000 nicht anerkannt.

Kz 7709, EStR 2000:

„Umgekehrt bedeutet die Einstufung eines Wertpapiers als Forderungswertpapier nicht, dass damit eine "Anleihe" im Sinne von Doppelbesteuerungsabkommen vorliegt. Der Begriff "Anleihe" ist vielmehr eigenständig zu interpretieren. Es handelt sich dabei um ein Instrument der mittel- und langfristigen Kapitalaufbringung. Diesem Erfordernis wird idR eine Laufzeit von mindestens fünf Jahren entsprochen. Andere Forderungswertpapiere sind insbesondere auf Namen sowie auf Inhaber lautende (Teil-)Schuldverschreibungen, Pfandbriefe, Kommunalschuldverschreibungen, Schatzscheine, Kassenobligationen sowie Wertpapiere über Schuldscheindarlehen, weiters so genannte "Certificates of Deposit", die ihrer Rechtsnatur nach als (Inhaber-)Schuldverschreibungen ausgestattet sind. Wandel- und Gewinnschuldverschreibungen werden in § 93 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 ebenfalls den Forderungswertpapieren zugeordnet.“

Da im gegenständlichen Fall eine Laufzeit von 3 Jahren vorlag, wurde die „eigenständige“ Interpretation der österreichischen Finanzverwaltung zum Anlass genommen und die im DBA mit Griechenland verbrieft Quellenzuteilung als gegenstandslos betrachtet. Dagegen richtet sich die Berufung.

Gemäß Artikel 11 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Griechenland vom 22. September 1970, BGBl. Nr. 39/1972, AÖFV Nr. 79/1972, ist die Besteuerung der Zinsen wie folgt geregelt:

„(1) Vorbehaltlich der Bestimmungen des Absatzes 2 dürfen Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, nur in dem anderen Staat besteuert werden.“

(2) Zinsen aus Staatsanleihen eines Vertragsstaates dürfen nur in diesem Staat besteuert werden.“

Damit wird dem Staat Griechenland die Besteuerung, der von ihm emittierten Wertpapiere zugeteilt. Im Abkommen selbst wird der Begriff der Staatsanleihe nicht näher definiert. Der Artikel 11 des angeführten Abkommens weicht vom OECD-Musterabkommen in diesem Punkt ab. Weder im DBA selbst, noch im OECD Musterabkommen, oder im OECD Kommentar wird der Begriff der Anleihe definiert. Eine Definition über die Laufzeit findet sich demgemäß auch nicht. Im österreichischen EStG findet sich auch keine Definition des Begriffes Anleihe.

Im Hinblick darauf, dass es sich um eine Quellenzuteilung handelt, ist unseres Erachtens eine einseitige Definition des österreichischen Staates nicht zulässig und würde dem Sinn der Quellenzuteilung nach unserer Meinung auch widersprechen. Offensichtlich wollten die beiden Staaten bei ihren eigenen Emissionen die Besteuerung der Zinsen sich selbst zuteilen. Damit haben sich die beiden Staaten steuerliche Gestaltungsrechte offen gehalten, die die Attraktivität der jeweiligen Emission erheblich beeinflussen kann. Wenn nunmehr ein Staat einseitig in das Besteuerungsrecht eingreift, entspricht dies sicherlich nicht mehr dem Text des Abkommens.

Nach unserer Meinung steht Österreich kein Besteuerungsrecht für die strittige Staatsanleihe zu.“

Die Vorinstanz legte die Berufung (ohne vorherige Erlassung einer Berufungsvorentscheidung) direkt an den Unabhängigen Finanzsenat vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Besteuerung von Zinsen ist im Art 11 des DBA Griechenland - Österreich (BGBl. 1972/39) wie folgt geregelt:

- (1) Vorbehaltlich der Bestimmungen des Absatzes 2 dürfen Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen, und an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, nur in dem anderen Staat besteuert werden.
- (2) Zinsen aus Staatsanleihen eines Vertragsstaates dürfen nur in diesem Staat besteuert werden.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob das verfahrensgegenständliche Wertpapier eine Anleihe im Sinne des vorhin angeführten DBA darstellt. Dies ist aus folgenden Gründen zu verneinen:

Der Begriff "Anleihe" ist weder im im Gegenstandsfall anzuwendenden DBA noch im EStG 1988 umschrieben. Er ist daher eigenständig zu definieren. Es handelt sich dabei um ein Instrument der mittel- und langfristigen Kapitalaufbringung. Die vorhin wiedergegebene Definition deckt sich mit dem allgemeinen Verständnis des Begriffes Anleihe, wobei z.B. auf folgende Quellen verwiesen wird:

Quelle (Internet)	Definition des Begriffes Anleihe
www.50plus.at	Charakteristisch für Anleihen: langfristige Bindung
www.boerse.ard.de	festverzinsliches Wertpapier zur langfristigen Kreditfinanzierung
www.geld-und-boerse.de	langfristiges Finanzierungsmittel
de.wikipedia.org	A. sind klassische Finanzierungsmittel der langfristigen Kapitalbeschaffung
www.boersenverlag.de	Anleihen dienen der Finanzierung von langfristigen Krediten

Weiters wird hinsichtlich des Begriffes Anleihe (im Sinne von DBA) auf die Definition in Wassermeyer/Lang/Schuch, Doppelbesteuerung, S 1087 ("Anleihen sind längerfristige Schuldaufnahmen auf einem in- oder ausländischen Kapitalmarkt") und in Lexikon des Rechts, Steuer- und Finanzrecht, Prof. Dr. Franz Klein, S 381 ("Laufzeit : längerfristig, meist 8 – 10 Jahre") verwiesen.

Nach Auffassung des Referenten ist die von der Finanzverwaltung vertretene Auffassung, dass von einer Anleihe im Sinne von DBA nur gesprochen werden kann, wenn eine zumindest mittelfristige Laufzeit vorliegt, daher sachgerecht. Bei einer nur dreijährigen Laufzeit- wie im

gegenständlichen Berufungsfall – ist die erforderliche Mindestlaufzeit nicht erfüllt. Da somit nicht vom Vorliegen einer Staatsanleihe (im Sinne des Abs. 2 des Art. 11 des DBA) auszugehen ist, hat die allgemeine Regel des Abs. 1 (Besteuerungsrecht des "Ansässigkeitsstaates") zur Anwendung zu kommen und das Besteuerungsrecht für die streitgegenständlichen Zinsen liegt bei Österreich. Da die Berufung somit eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide nicht aufzuzeigen vermochte, musste ihr ein Erfolg versagt bleiben.

Innsbruck, am 19. April 2005