



GZ 04 4123/1-IV/4/97

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.: "Treaty-shopping" mittels niederländischer Durchlaufgesellschaften  
(EAS.1035)**

Wird in einem Betriebsprüfungsverfahren aufgedeckt, dass eine österreichische Konzerngesellschaft Lizenzgebühren an eine niederländische funktionslose Basisgesellschaft (kein eigenes Personal, keine Geschäftsräumlichkeiten) zahlt, wobei diese Zahlungen fast zur Gänze an eine weitere Konzerngesellschaft auf den niederländischen Antillen (bekannte Steueroase) weiterfließen, dann entspricht dieses Sachverhaltsbild bereits dem geradezu klassischen Fall einer missbräuchlichen Ausnutzung des österreichisch-niederländischen Doppelbesteuerungsabkommens für Zwecke des "treaty-shoppings". Denn es ist bekannt, dass die Niederlande von den aus ihrem Staatsgebiet abfließenden Lizenzgebühren keine weitere Quellensteuer mehr erheben, sodass eine Lizenzgebührendurchleitung durch die Niederlande ohne nennenswerte zusätzliche niederländische Steuerbelastung erwirkt werden kann. Bei (berechtigter) Ausnutzung des österreichisch-niederländischen Doppelbesteuerungsabkommens könnte sodann zusätzlich erwirkt werden, dass der Einkünftefluss in die Steueroase auch in Österreich quellensteuerfrei erfolgen kann.

Eine berechtigte Inanspruchnahme der Vorteile des österreichisch-niederländischen DBA liegt aber nur dann vor, wenn die Lizenzgebühren nach österreichischem Recht der niederländischen Gesellschaft auch tatsächlich als deren Einkünfte steuerlich zuzurechnen sind. Dies ist aber nicht der Fall, wenn die niederländische Gesellschaft infolge ihrer Funktionslosigkeit nicht in der Lage ist, eine wirtschaftliche Verfügungsmacht über die lizenzierten immateriellen Vermögenswerte auszuüben; denn dann wird sie nicht als deren wirtschaftlicher Eigentümer anzusehen sein und es untersagt diesfalls § 24 BAO eine steuerliche Zurechnung der lizenzierten immateriellen Werte an diese Durchlaufgesellschaft.

Die lizenzierten Werte - und in einem solchen Fall folglich auch die für die Nutzung zu zahlenden Lizenzgebühren - sind nach § 24 BAO vielmehr dem wahren wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnen. Der Durchlaufgesellschaft steht demnach allein schon aus diesem Grund kein Recht zu, auf der Grundlage des DBA-Niederlande eine Quellensteuerentlastung in Österreich zu fordern. Im gegebenen Zusammenhang ist daher (im Abgabenverfahren) anderen Fragen, z.B. ob Rechtsmissbrauch nach § 22 BAO vorliegt, nicht mehr weiter nachzugehen.

Der Fall könnte unter Umständen nur insoweit noch eine andere Sichtweise verdienen, wenn es so sein sollte, dass die Steueroasengesellschaft auf den niederländischen Antillen (die formell als Lizenzgeberin gegenüber der niederländischen Durchlaufgesellschaft auftritt) eine 100%ige Tochter- bzw. Enkelgesellschaft einer anderen niederländischen Konzerngesellschaft ist, und wenn - in wirtschaftlicher Betrachtungsweise - hervorkommt, dass die immateriellen Werte von dieser anderen niederländischen Konzerngesellschaft (die gleichzeitig die Muttergesellschaft der österreichischen Konzerngesellschaft ist) entwickelt oder erworben wurden und wenn sonach die Werte von ihr nur zum Schein im Umweg über die niederländischen Antillen und die erwähnte niederländische Durchlaufgesellschaft nach Österreich lizenziert worden sind. Wobei diese Umwegkonstruktion deshalb so gewählt wurde, weil verdeckt werden sollte, dass die niederländische Konzerngesellschaft die ihr (auch steuerlich) zuzurechnenden Werte unmittelbar an die österreichische Gesellschaft zur entgeltlichen Nutzung überlassen wollte. In einem solchen Fall wäre das verdeckte Geschäft der Besteuerung zugrundezulegen, wodurch sich zumindest ein Anspruch auf eine Ermäßigung der österreichischen Quellensteuer auf 10% ergeben würde. Ob eine solche Gegebenheit vorliegt, müsste aber seitens des Konzerns vorgetragen und unter Beweis gestellt werden.

Misslingt ein solcher Beweis, dann wird die volle 20%ige österreichische Abzugssteuer nach § 99 EStG im Haftungsweg der österreichischen Konzerngesellschaft vorzuschreiben sein. Der Konzern hat dann allerdings immer noch die Möglichkeit, falls er meint, dass hierdurch das österreichisch-niederländische Doppelbesteuerungsabkommen verletzt wird, im Wege eines in den Niederlanden zu beantragenden Verständigungsverfahrens, eine grenzüberschreitend einvernehmliche Sach- und Rechtsbeurteilung herbeizuführen; der Antrag auf ein internationales Verständigungsverfahren wäre aber unter den gegebenen Umständen kein Hinderungsgrund, das laufende Betriebsprüfungsverfahren abzuschließen.

10. März 1997

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung: