



GZ. E 12/7-IV/4/04

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:	Liquidationsbesteuerung bei zwischengeschalteten EU-Holdinggesellschaften (EAS.2470)
-------	--

Wird eine österreichische GmbH, die von einer kanadischen Kapitalgesellschaft über eine zwischengeschaltete spanische und niederländische Holdinggesellschaft (keine Räumlichkeiten, kein Personal) gehalten wird, nach einer Dividendenausschüttung im Jahr 2004 liquidiert, dann ist vorweg zu klären, wem die Dividendenausschüttung und die sodann folgende Auszahlung des Liquidationsüberschusses steuerlich zuzurechnen ist. Es ist dies eine Frage der Sachverhaltsfeststellung, die nicht im Rahmen des ministeriellen Auskunftsverfahrens entschieden werden kann.

Die Konzernstruktur könnte sich aber möglicherweise als eine Form des "Richtlinien-Shoppings" darstellen; dann nämlich, wenn sie ermöglichen soll, dass auf der Grundlage der EU-Mutter-Tochter-Richtlinie Gewinnausschüttungen der österreichischen GmbH steuerfrei nach Holland und von dort steuerfrei nach Spanien abfließen, um sodann unter Nutzung eines spanischen ETVE-Status der spanischen Holdinggesellschaft (entidades de tenencia de valores extranjeros) steuerfrei nach Kanada weitergeleitet zu werden. Wenn unter solchen Gegebenheiten - wie im Fall einer zwischengeschalteten niederländischen Holdinggesellschaft einer britischen Gesellschaft - auf der Grundlage des VwGH-Erkenntnisses vom 10.12.1997, 93/13/0185, den zwischengeschalteten Holdinggesellschaften keine erwerbswirtschaftliche Funktion zugemessen werden kann, dann wären die Einkünfte unmittelbar der kanadischen Konzernspitze zuzurechnen (auf dieser Linie liegt auch das VwGH-Erkenntnis vom 26. 7. 2000, 97/14/0070). Dies hätte zur Folge, dass für die der kanadischen Gesellschaft zuzurechnende Gewinnausschüttung von dieser gemäß Artikel 10 DBA-Kanada eine Entlastung von der österreichischen Kapitalertragsteuer (Herabsetzung auf

5%) verlangt werden könnte. Für die Entlastung käme aber nur das Rückzahlungsverfahren in Betracht, da sich dies aus § 94a EStG bei Zahlungsfluss an eine Holdinggesellschaft ergibt.

Wird eine Kapitalgesellschaft liquidiert, dann stellen die hierbei erzielten Einkünfte (Abwicklungsguthaben abzüglich Anschaffungskosten und allfälliger Werbungskosten) Einkünfte aus einem Veräußerungsvorgang dar (siehe z.B. EAS.1891). Österreich wendet daher auf diese Liquidationseinkünfte Artikel 13 OECD-MA (Veräußerungsgewinne) und nicht Artikel 10 OECD-MA (Dividenden) an; dies obgleich Z. 31 des OECD-Kommentars zu Artikel 13 OECD-MA die abkommensrechtliche Einordnung unter Artikel 10 nicht untersagt; diese Kommentarstelle wird aber so zu verstehen sein, dass sie nur für jene Länder gilt, die bereits nach ihrem innerstaatlichen Recht die Liquidationsüberschüsse nicht als Einkünfte aus einer Veräußerung, sondern als die "letzte" Dividendenausschüttung behandeln. Die Anwendung von Artikel 13 und nicht von Artikel 10 auf Liquidationsüberschüsse ist im Übrigen auch mit Deutschland abgestimmt worden (AÖFV. 103/2000, allerdings noch mit den Artikelzitationen aus dem DBA-1954). Daher wird Österreich durch Abkommensrecht in jedem Fall das Besteuerungsrecht an den Liquidationsüberschüssen entzogen; und zwar sowohl bei Einkünftezurechnung an die niederländische Gesellschaft (Art. 14 DBA-Niederlande) als auch bei Zurechnung an die kanadische Gesellschaft (Art. 13 Abs.5 DBA-Kanada); wobei angenommen wird, dass das Vermögen der liquidierten österreichischen GmbH nicht überwiegend aus Immobilien besteht und sonach nicht der Sonderfall einer Grundstücksgesellschaft im Sinn von Artikel 13 Abs. 4 DBA-Kanada vorliegt.

Unter den gegebenen Umständen wird auf die Fragen betreffend den Zwerganteil von 1% an der österreichischen GmbH, der der niederländischen Holding im Rahmen einer kurz vorher stattgefundenen Verschmelzung zugefallen ist, nicht eingegangen; denn zuerst muss die Kernfrage der steuerlichen Zurechnung geklärt sein; diese kann aber wegen ihres Charakters als Sachverhaltsfrage nicht im ministeriellen Auskunftsverfahren beantwortet werden.

05. Juli 2004

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: