

Internationales Steuerrecht

Wintersemester 2016/17

Lechner/Prunbauer

Begriff des Internationalen Steuerrechts

- Steuerrechtliche Behandlung grenzüberschreitender Sachverhalte

- Internationales Steuerrecht
 - Nationales Außensteuerrecht
 - Völkerrecht
 - Doppelbesteuerungsabkommen
 - Unionsrecht

Unionsrecht

- Grundfreiheiten des AEUV
 - Diskriminierungs- und Beschränkungsverbote
- Steuerrechtliche Vorschriften des AEUV
 - Vermeidung der Diskriminierung bei Ein- und Ausfuhr
 - Harmonisierung der indirekten Besteuerung
- Sekundärrechtliche Vorschriften
 - Mehrwertsteuer und indirekte Steuern
 - Direkte Steuern
 - Amtshilfe und Beitreibung



Doppelbesteuerung

- Juristische (echte) Doppelbesteuerung
 - Identität des Steuerobjekts
 - Identität des Steuersubjekts
 - Identität des Besteuerungszeitraums
 - Gleichartigkeit der Steuern

- Wirtschaftliche (unechte) Doppelbesteuerung
 - Identität des Steuerobjekts
 - unterschiedliche Steuersubjekte



Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

- Unilaterale Maßnahmen
 - § 48 BAO und Verordnung dazu
- Bilaterale Maßnahmen
 - Doppelbesteuerungsabkommen
- Unionsrechtliche Maßnahmen
 - Mutter/Tochter-Richtlinie
 - Zinsen/Lizenzgebühren-Richtlinie
 - Zinsbesteuerungsrichtlinie
 - Fusionsrichtlinie
 - Diskriminierungs- und Beschränkungsverbote



Nationales Außensteuerrecht

- Persönliche Steuerpflicht
- Steuerinländer mit Auslandsbezug
- Steuerausländer mit Inlandsbezug
- Vermeidung der Doppelbesteuerung

Persönliche Steuerpflicht

- **Unbeschränkte Steuerpflicht**
 - Persönliche Anknüpfungspunkte an das Inland
 - Besteuerung des Welteinkommens
- **Beschränkte Steuerpflicht**
 - keine persönlichen Anknüpfungspunkte an das Inland
 - Besteuerung der inländischen Einkünfte
iSd § 98 Abs 1 EStG



Persönliche Anknüpfungsmerkmale

- Einkommensteuer
 - Wohnsitz
 - Zweitwohnsitz-VO
 - gewöhnlicher Aufenthalt
 - erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht
- Körperschaftsteuer
 - Sitz
 - Ort der Geschäftsleitung
 - vergleichbare Körperschaften



Wohnsitz

- **Vorhandensein einer Wohnung**
 - zum Wohnen geeignete Räumlichkeiten
- **Innehabung**
 - Verfügungsmöglichkeit
 - abgeleiteter Wohnsitz
- **Beibehaltung und Benutzung**
- **objektive Umstände**

Zweitwohnsitz-VO (BGBl II 2003/528)

- kein Wohnsitz im Inland iSd § 1 EStG
 - Mittelpunkt der Lebensinteressen länger als 5 Jahre im Ausland
 - Inländische Wohnungsbenutzung < 70 Tage
 - Führung eines Verzeichnisses über Tage der inländischen Wohnungsbenutzung
- Wohnsitz im Inland
 - bei Benutzung eines inländischen Wohnsitzes durch unbeschränkt steuerpflichtigen (Ehe-)Partner
- Rechtsfolgen
 - wirksam erstmals im Jahr nach Verlegung des Mittelpunkts
 - beschränkte Steuerpflicht in Österreich (§ 98 ff EStG)



Gewöhnlicher Aufenthalt im Inland

- körperliche Anwesenheit
- nicht nur vorübergehend
 - längere Anwesenheit
 - sachlich-räumliche Beziehung
 - kein gewöhnlicher Aufenthalt bei Grenzgängern
- Aufenthalt länger als 6 Monate
 - kurzfristige Unterbrechungen verlängern Frist nicht
 - längere Unterbrechungen hemmen die Frist
 - Ende bei tatsächlicher und endgültiger Abreise
- objektive Umstände

Erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht

- Anwendungsvoraussetzungen
 - Staatsangehörigkeit EU- oder EWR-Staat
 - kein Wohnsitz oder gew. Aufenthalt im Inland
 - inländische Einkünfte iSd § 98 Abs 1 EStG
 - überwiegend inländische Einkünfte
 - 90% der Gesamteinkünfte oder Gesamteinkünfte < € 11.000
 - Nachweis der ausländischen Einkünfte durch Bescheinigung
 - jährlich neu zu stellender formloser Antrag
- Rechtsfolgen
 - AVAB, Alleinerzieherabsetzbetrag, Unterhaltsabsetzbetrag, ag Belastungen, Tarifermäßigung gem § 38 EStG, etc.

Sitz und Ort der Geschäftsleitung

- Sitz
 - Gesetz (§ 5 AktG; § 5 Abs 4 GmbHG)
 - Vertrag
 - Satzung
 - Stiftungsbrief

- Ort der Geschäftsleitung
 - Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung
 - nur ein Ort oder kein Ort
 - Ort der Bildung des maßgeblichen Willens

Beschränkte Steuerpflicht

- Einkünfte iSd § 98 Abs 1 EStG
 - Territorialitätsprinzip
 - taxative Aufzählung
- Zuordnung zu Einkunftsarten iSd § 21 ff EStG
 - Subsidiaritätsprinzip
 - Isolationstheorie
- Erhebungsformen bei beschränkter Steuerpflicht
 - Lohnsteuerabzug gem § 70 EStG
 - Kapitalertragsteuerabzug § 93 ff EStG
 - Steuerabzug gem § 99 ff EStG („Ausländersteuer“)
 - Veranlagung gem § 102 EStG

Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht für ausländische Körperschaften

- § 21 KStG: Einkünfte iSd § 98 EStG
- Ermittlung entsprechend EStG
 - § 5 EStG bei Rechnungslegungspflicht der Betriebstätte oder bei § 7 Abs 3 KStG vergleichbaren ausländischen Körperschaften
 - außerbetriebliche Einkünfte bei Isolationstheorie
- keine Anwendung des § 10 KStG, außer
 - bei im Inland gehaltenen Betriebstätten von EU-Muttergesellschaften iSd M/T-RL
 - aufgrund der Niederlassungsfreiheit (*Rs Kom/Frankreich*)
 - aufgrund von DBA-Betriebstättendiskriminierungsverboten
- Zurückzahlung der KESt bei Outbounddividenden (§ 21 Abs 1 Z 1a KStG), soweit nicht anrechenbar

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

- im Inland betrieben
- Aufteilung entsprechend der im Inland gelegenen Flächen
- Berücksichtigung eines Wertschöpfungsanteils für den ausländischen Hof

Einkünfte aus selbständiger Arbeit

- Ausübung oder Verwertung im Inland
- Ausübung im Inland
 - persönliche Tätigkeit im Inland
- Verwertung im Inland
 - der inländischen Volkswirtschaft zu dienen bestimmt
 - zB wesentlich beteiligter Geschäftsführer an österreichischer GmbH

Einkünfte aus Gewerbebetrieb

- **Bezugspunkte zum Inland**
 - Betriebstätte iSd § 29 BAO
 - Ständiger Vertreter
 - inländisches unbewegliches Vermögen

- **Ergänzungstatbestände (Ausübung im Inland)**
 - kaufmännische oder technische Beratung
 - Gestellung von Arbeitskräften
 - Sportler, Artist oder Unterhalter

Betriebstätte

- feste örtliche Anlage oder Einrichtung
- demonstrative Aufzählung
 - Ort der Geschäftsleitung
 - Zweigniederlassungen
 - Warenlager
 - Bauausführungen über sechs Monate
 - keine Ausnahme für „Hilfsbetriebsstätten“ (Art 5 Abs 4 OECD-MA)
- Verfügungsrecht über Betriebstätte
 - dauerhaft (EStR: 6 Monate ausreichend)
 - Eigentum nicht erforderlich
- Geschäftsausübung in der (für die) Betriebstätte

Ständiger Vertreter

- Vertretertätigkeit für ausländischen Unternehmer
- persönliches Abhängigkeitsverhältnis
 - Dienstnehmer
 - Tochtergesellschaft
 - Abwicklung durch selbständigen Vertreter
 - keine Abschlussvollmacht erforderlich
(anders Art 5 Abs 5 OECD-MA)
- nicht nur vorübergehende Tätigkeit

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

- **Ausübung oder Verwertung**
 - im Inland
 - auf österreichischen Schiffen
 - keine Erfassung unter § 98 Abs 1 Z 3 EStG
(zB Arbeitskräftegestellung)
- **inländische öffentliche Kassen**
 - gegenwärtiges oder früheres Dienstverhältnis

Einkünfte aus Kapitalvermögen

- Inländische Dividenden und Zuwendungen inländischer Privatstiftungen (§ 27 Abs 2 Z 1 EStG sowie § 27 Abs 5 Z 7 EStG)
 - wenn KESt einzubehalten war (nicht zB bei § 94 Z 2 EStG)
- Zinsen inländischer Schuldner im Sinne des EU-QuStG, wenn Empfänger nicht in EU-Staat ansässige natürliche Person ist
 - für Zinseinkünfte von in EU-Staaten ansässigen natürlichen Personen: von 1.7.2005 bis 31.12.2016 EU-Quellensteuer gemäß EU-QuStG (zuletzt 35%); ab 2017 Automatischer Informationsaustausch
- echte stille Beteiligung gemäß § 27 Abs 2 Z 4 EStG und Abzugsteuer gemäß § 99 EStG einzubehalten war
- Veräußerung mind 1% Beteiligung an Kapitalgesellschaft mit Sitz oder Ort der GL im Inland

Einkünfte aus Kapitalvermögen

- Nicht von der beschränkten Steuerpflicht erfasst sind
 - Zinsen aus Forderungen, die in ein öffentliches Schuldbuch eingetragen sind
 - Zinserträge aus privaten (nicht grundbücherlich besicherten) Darlehen
 - Zinsen, die von Personen erzielt werden, die in den Anwendungsbereich des EU-QuStG fallen
 - Zinsen iSd EU-QuStG, wenn Empfänger eine Körperschaft ist
 - konzerninterne Zinsen an EU-Gesellschaften (§ 98 Abs 2 iVm § 99a EStG)
 - Befreiung geht ins Leere, weil Zinsen idR gar nicht besteuert
 - Einlagenrückzahlung gem § 4 Abs 12 EStG
 - Dividenden iSv § 94 Z 2 EStG
 - Schachteldividenden an qualifizierte EU-Muttergesellschaften

Einkünfte aus Kapitalvermögen

- Beispiel:

Die in Prag lebende Frau Novak verkauft folgende Vermögensgegenstände innerhalb eines Jahres nach Anschaffung:

- 10 Stück Aktien an der Andritz AG;
- ihren 10 %igen Gesellschaftsanteil an der Strickwaren Berger GmbH mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Wien.

Unterliegt sie mit den Einkünften der beschränkten Steuerpflicht in Österreich?

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

- Anknüpfung an das Inland
 - im Inland gelegenes unbewegliches Vermögen und Sachinbegriffe (zB ganze Betriebe)
 - in inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragene Rechte, zB Patente (Lizenzgebühren)
 - in inländischer Betriebsstätte verwertete Rechte (Lizenzgebühren)
- Nicht von der beschränkten Steuerpflicht erfasst sind konzerninterne Lizenzgebühren an EU-Gesellschaften (§ 98 Abs 2 iVm § 99 a EStG)

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

- Beispiel:

Die F.X. Engineering GmbH mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Wien schließt mit der Schweizer Know-How AG, Genf einen Lizenzvertrag über die Nutzung eines ihrer Patente ab

Die F.X. Engineering GmbH benützt das Patent

(a) im Rahmen ihrer österreichischen Betriebstätte

(b) im Rahmen ihrer deutschen Betriebstätte

Unterliegt die Schweizer Know-How AG der beschränkten Steuerpflicht in Österreich?

Sonstige Einkünfte

- Grundstücksbesteuerung iSd § 30 EStG
 - Veräußerung inländischer Grundstücke
 - Veräußerung inländischer grundstücksgleicher Rechte

Erhebungsformen bei beschränkter Steuerpflicht

- Steuerabzug gem § 99 ff EStG („Ausländersteuer“)
- Lohnsteuerabzug gem § 70 EStG
- Kapitalertragsteuerabzug gem § 93 ff EStG
- Veranlagung gem § 102 EStG

Steuerabzug gem § 99 EStG - Übersicht

- Selbständige Tätigkeit
 - Ausübung oder Verwertung im Inland
 - Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen
- Doppelstöckige Personengesellschaften
- Lizenzgebühren (Ausnahme § 99a EStG)
- Aufsichtsratsvergütungen
- Beratung und Arbeitskräftegestellung
- echte stille Beteiligung

Steuerabzug gem § 99 EStG

- Abzug von den Bruttoeinnahmen
 - Abzugssteuersatz 20%
 - Abzugssteuersatz 27,5% für echte stille Beteiligung (25%, wenn Körperschaft)
 - Ausnahme: § 99 Abs 1 Z 2 – Gewinnanteile von doppelstöckigen Personengesellschaften: 25% von Gewinnanteilen
- Nettoabzugssteuer § 99 Abs 2 Z 2 EStG
 - Abzug unmittelbar zusammenhängender Ausgaben
 - schriftliche Mitteilung an Abzugsverpflichteten
 - steuerliche Erfassung der beschränkt steuerpflichtigen Empfänger abzogener Ausgaben
 - Nettoabzugssteuersatz 25%

Steuerabzug gem § 99 EStG Abs 2 EStG

- **Steuerschuldner**
- **Steuerabzugsverpflichteter**
 - haftet für Einbehalt und Abfuhr
- **Zeitpunkt des Steuerabzugs**
 - grds im Zeitpunkt des Zufließens (Ausnahme: § 99 Abs 1 Z 2 EStG)
- **Abfuhr der Abzugssteuer**
 - fällig am 15. des Folgemonats (§ 101 Abs 1 EStG)
- **Mitteilung an das Finanzamt**
 - bis 15. des Folgemonats (§ 101 Abs 3 EStG)

Lohnsteuerabzug gem § 70 EStG

- Berechnung der Lohnsteuer iSd Z 1
 - Laufender Tarif
 - Absetzbeträge
 - Sonderausgaben mit Inlandsbezug
- Berechnung der Lohnsteuer iSd Z 2
 - für Tätigkeiten iSd § 99 Abs 1 Z 1 EStG
 - 20% bei pauschale Besteuerung oder
 - 35% bei Werbungskostenabzug
- Vorliegen einer inl. Betriebstätte iSv § 81 EStG
 - jede für mehr als einen Monat unterhaltene Einrichtung zur Tätigkeitsausübung durch Arbeitnehmer

Kapitalertragsteuerabzug

- Steuerabzug gem § 93 ff EStG
- KESt-Erstattung bzw Unterbleiben des Abzugs
- Steuersatz 27,5% (ab 2016), 25 % für Bankzinsen
- KESt-Anmeldung
- Fälligkeit
 - binnen einer Woche ab Zufluss

Kapitalertragsteuerabzug

■ Beispiel:

Der in Kanada lebende B. Adams bezieht folgende Kapitaleinkünfte aus österreichischen Quellen:

- Dividendenausschüttungen aus Aktien an der Schlumberger AG
- Zinsen aus einem Girokonto bei der Spängler Privatbank
- im Rahmen einer österreichischen Betriebstätte Zinsen aus einem Kontokorrentkonto bei der Bank Austria in Wien

Unterliegt er mit den Einkünften der beschränkten Steuerpflicht in Österreich und wie wird die Steuer allenfalls erhoben?

KESt-Erstattung bzw Unterbleiben

- Erstattung der KESt gem § 240 Abs 3 BAO
 - jedoch erst im folgenden Kalenderjahr (§ 240a BAO)
 - FA des Schuldners
 - aufgrund DBA: Formular ZS-RD1 (ZS-RE1) FA Bruck Eisenstadt Oberwart (AÖF 2002/63)
- Unterbleiben des Steuerabzugs
 - Nachweis bzw Glaubhaftmachung der Ausländereigenschaft
 - Pass oder Personalausweis
 - Aufzeichnung der Personalien und Adresse
 - Erklärung der Nichtansässigkeit im Inland
 - keine amtliche Ansässigkeitsbestätigung erforderlich

Veranlagung (§ 102 EStG)

- Einkünfte ohne Steuerabzug
- Steuerabzugspflichtige Einkünfte
 - Betriebseinnahmen eines inländ. Betriebes
 - Einkünfte aus echter stiller Beteiligung
 - Gewinnanteile iSd § 99 Abs 1 Z 2 EStG
- auf Antrag
 - lohnsteuerpflichtige Einkünfte
 - Einkünfte iSd § 99 Abs 1 Z 1, 3, 4, 5 und 6 EStG
 - KEST-pflichtige Einkünfte

Veranlagung (§ 102 EStG)

■ Beispiel:

Besteht für folgende Einkünfte einer beschränkt steuerpflichtigen natürlichen Person Veranlagungspflicht in Österreich?

- Einkünfte aus einer Kommanditbeteiligung an einer österreichischen KG
- Einkünfte aus in Österreich ausgeübter nichtselbständiger Arbeit, für welche der ausländische Dienstgeber österreichische Lohnsteuer einbehalten hat
- Honorar für Architektenleistungen im Zusammenhang mit der Planung einer Wohnanlage in Innsbruck
- Einkünfte aus technischer Beratung im Rahmen einer österreichischen Betriebstätte, für welche der Auftraggeber einen Steuerabzug gem § 99 EStG vornahm

Besonderheiten bei Veranlagung

- Inlandsbezug von BA und WK
- Sonderausgaben mit Inlandsbezug
- Abzug von Verlusten iSd § 18 Abs 6 EStG
 - inländische Betriebstätten zur Erzielung von Einkünften iSd § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 EStG
 - unbewegliches inländisches Vermögen iSv § 98 Abs 1 Z 3 EStG
 - höher als nicht beschränkt steuerpfl. Einkünfte
- keine außergewöhnlichen Belastungen
- keine Absetzbeträge (außer LSt-Abzug)
- Tarif gem § 33 EStG mit Hinzurechnung von € 9.000



Besonderheiten bei Veranlagung

Beispiel:

Ein ausländisches Unternehmen erzielt folgende Einkünfte:

	Jahr 01	Jahr 02
ausl Stammhaus	-800	100
österr Betriebstätte	-1.000	-500
Welteinkommen	-1.800	-400
Verlustvortrag in Ö	?	?

Wie hoch ist der österreichische Verlustvortrag für das Jahr 03?



Besonderheiten bei Veranlagung

Lösung:

Ein ausländisches Unternehmen erzielt folgende Einkünfte:

	Jahr 01	Jahr 02
ausl Stammhaus	-800	100
österr Betriebstätte	-1.000	-500
Welteinkommen	-1.800	-400
Verlustvortrag in Ö	-1.000	-1400 (=1000-500+100)



Vermeidung der Doppelbesteuerung gem § 48 BAO

- Anwendungsbereiche
 - Vermeidung von tatsächlichen Doppelbesteuerungen
 - Wahrung der Gegenseitigkeit
- Ermessen des BMF
- Methoden: Befreiung oder Anrechnung
 - Befreiung unter „Progressionsvorbehalt“
 - verhältnismäßige Anrechnung
- Verfahren
 - Antrag des Abgabepflichtigen an BMF
 - generelle Entlastung aufgrund VO BGBl II 2002/474

VO zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (BGBl II 2002/474)

- Rechtsanspruch auf Entlastung
- Anwendungsbereich
 - Einkommen- und Körperschaftsteuer
 - unbeschränkt Steuerpflichtige
 - kein DBA bzw nicht vom sachlichen Anwendungsbereich eines DBA umfasste lokale Steuern

VO zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (BGBl II 2002/474)

- Befreiung
 - „Aktiveinkünfte“ aus Nicht-DBA-Staaten
 - Durchschnittsteuerbelastung > 15 %
 - Progressionsvorbehalt
- Anrechnung
 - keine „Aktiveinkünfte“ und/oder
 - Durchschnittsteuerbelastung max 15 %
- umfangreiche Dokumentationsanforderungen

Zuzugsbegünstigung

- Wohnsitzverlegung in das Inland
- Förderung der Wissenschaft, Forschung, Kunst und Sport
 - Zuzugsbegünstigungsverordnung für Förderung der Forschung (BGBl II 2005/102)
- Ermessen des BMF
- Beseitigung der Mehrbelastung
 - nicht unter § 98 EStG fallende Einkünfte
- Zuzug 10 Jahre nach Wegzug

Zuzugsbegünstigung

■ Beispiel

Kann für folgende Einkünfte eine Zuzugsbegünstigung beantragt werden?

- Einkünfte aus einer Kommanditbeteiligung an einer österreichischen KG
- Einkünfte aus der Vermietung einer Liegenschaft in Monaco
- Einkünfte aus der Veräußerung eines Gesellschaftsanteils an einer Kapitalgesellschaft mit Sitz in Zug und Ort der Geschäftsleitung in Salzburg

Wegzugsbesteuerung § 27 Abs 6 EStG

- Veräußerungsfiktion
 - Wirtschaftsgüter iSd § 27 Abs 3 und Abs 4 EStG
 - insb auch Beteiligungen an Kapitalgesellschaften
 - bei Umständen die zum Verlust des Besteuerungsrechts Österreichs im Verhältnis zu anderen Staaten führen
 - Wegzug in EU/EWR
 - Antrag auf Aufschub der Besteuerung
 - bis zu späterer Veräußerung oder Wegzug in nicht EU/EWR-Staat

- Ermittlung des Veräußerungserlöses
 - gemeiner Wert der Anteile abzgl AK
 - Steuersatz 27,5% gem § 27a EStG

- Gemeiner Wert als Anschaffungskosten bei Eintritt in Besteuerung

Wegzugsbesteuerung

- Beispiel:

Die bislang in Klagenfurt wohnende Frau Moritz will ihren österreichischen Wohnsitz aufgeben und nach Monaco ziehen. Frau Moritz besitzt eine wesentliche Beteiligung an einer

- österreichischen AG,
- deutschen GmbH.

Löst die Aufgabe des österreichischen Wohnsitzes eine Steuerpflicht aus?

- Variante:

Frau Moritz zieht nach Spanien.

Befreiung von Outbounddividenden

- 27,5% KESt-Abzug (§ 93 Abs 2 Z 1 iVm § 98 Abs 1 Z 5 lit a EStG)
- 0/5/15% DBA-Reduktion
- Befreiung nach M/T-RL (§ 94 Z 2 EStG)
 - Beteiligung $\geq 10\%$ am Gesellschaftskapital
 - Muttergesellschaft eines Mitgliedstaates iSd Art 2 M/T-RL
 - ≥ 1 Jahr Mindestbehaltdauer
 - keine Befreiung, aber Rückerstattung der KESt auf Antrag
 - < 1 Jahr Behaltdauer
 - bei vGA und Missbrauchsverdacht iSd VO BGBl 1995/56

Internationale Schachtelbeteiligung

- Definition (§ 10 Abs 2 KStG)
 - ausländische – inl. KapGes vergleichbare – Körperschaft oder EU-Gesellschaft
 - ab 10% Beteiligung für mindestens 1 Jahr
- Gewinnanteile (Dividenden) KöSt-befreit (§ 10 Abs 1 Z 7 KStG)
 - keine KESt-Befreiung in „Missbrauchsverdachtsfällen“ (§ 10 Abs 4 iVm Abs 6 KStG: „Methodenwechsel“ zur Anrechnung)
Passivschwerpunkt und Niedrigbesteuerung – VO BGBl 1995/57
- Neutralität der Wertänderungen der Beteiligung (§ 10 Abs 3 KStG)



Wertänderungen bei internationalen Schachtelbeteiligungen

- Steuerneutralität für Veräußerungsgewinne, Veräußerungsverluste und sonstige Wertänderungen
 - mit Option zugunsten der Steuerwirksamkeit (§ 10 Abs 3 KStG)
- keine Befreiung im Missbrauchsverdachtsfall (§ 10 Abs 4 KStG)
- uU Anrechnung ausländischer Steuern auf Veräußerungsgewinne gem VO zu § 48 BAO

Steuerbefreiung für ausländische Portfoliodividenden

- § 10 Abs 1 Z 5 KStG
 - Gewinnanteile aus (ausl.) EU-Körperschaften iSd Anlage 2 EStG
 - soweit nicht internationale Schachtelbeteiligung iSd Z 7
- § 10 Abs 1 Z 6 KStG
 - Gewinnanteile aus ausländischen Gesellschaften
 - mit § 7 Abs 3 KStG vergleichbar sowie umfassende Amtshilfe; soweit nicht internationale Schachtelbeteiligung iSd Z 7
- Einschränkungen der Befreiung gem § 10 Abs 5 KStG
 - siehe nächste Folie



Methodenwechsel bei ausländischen Portfoliodividenden

- Keine Befreiung (§ 10 Abs 5 KStG), wenn:
 - keine der österreichischen Körperschaftsteuer vergleichbare Ertragsbesteuerung der ausländischen Körperschaft oder
 - ausländische Steuer(n) geringer als 15 % oder
 - umfassende persönliche oder sachliche Befreiung der ausländischen Körperschaft
 - Unterschied zu § 10 Abs 4: Passivschwerpunkt ohne Bedeutung
- Rechtsfolge:
 - Anrechnung der als Vorbelastung der Ausschüttung anzusehenden ausländischen Steuern (§ 10 Abs 6 KStG)
 - kein Anrechnungsvortrag

Wertänderungen bei ausländischen Portfoliobeteiligungen

- Veräußerungsgewinne, Veräußerungsverluste und sonstige Wertänderungen steuerwirksam
 - keine Steuerbefreiung im § 10 KStG
 - anders als bei internationaler Schachtelbeteiligung

Abzugsverbote

- § 12 Abs 1 Z 9 und Z 10 KStG
 - Abzugsverbot für konzerninterne Zinszahlungen in Niedrigsteuerländer
 - Abzugsverbot für konzerninterne Zinszahlungen aus fremdfinanziertem Beteiligungserwerb bzw in Niedrigsteuerländer

Doppelbesteuerungsabkommen

- **Bilaterale völkerrechtliche Verträge**
 - Ratifizierung durch Vertragsstaaten
 - “self-executing”
- **OECD-Musterabkommen**
 - Ertrag- und Vermögensteuern 1963, 1977, 1992, seither „Updates“ (zuletzt 2014)
 - Erbschafts- und Schenkungssteuer 1966, 1977
 - Kommentare des Fiskalausschusses der OECD
 - Auslegungshilfe
- **Andere Musterabkommen**



Verhältnis DBA und nationales Recht

- Vorrang des Abkommensrechts
- Jedoch gelegentlich „treaty-override“
- Schrankenfunktion des Abkommensrechts
- Maßgeblichkeit des innerstaatlichen Rechts
 - Erhebung (Veranlagung oder Steuerabzug)
 - nationales Verfahrensrecht (außer DBA-Regeln)
 - Erklärungspflicht auch für befreite Einkünfte
- „Drei-Stufen-Technik“

DBA Auslegung: 3-Stufen-Technik

- 3-Stufen-Technik
- Stufe 1: Fallbeurteilung nach inländischem Steuerrecht
 - Liegen überhaupt steuerpflichtige Einkünfte vor?
 - In welcher Einkunftsart?
 - In welcher Höhe?
 - Wem sind sie steuerlich zuzurechnen?
- Stufe 2: DBA Anwendung
 - Ist die Wahrnehmung des inländischen Steueranspruchs gem Stufe 1 zur Gänze, teilweise oder überhaupt nicht gestattet?
- Stufe 3: Steuererhebung nach inländischem Recht
 - Besteuerung des nach Stufen 1 und 2 ermittelten Steueranspruchs ausschließlich nach inländischem Steuerrecht.

OECD Musterabkommen

- Art 1 und 2 – Persönlicher und sachlicher Anwendungsbereich
- Art 3 bis 5 – Definitionen (zB „Person“, „Ansässiger“, „Betriebsstätte“)
- Art 6 bis 21 – Verteilungsnormen
- Art 23 – Entlastung von der Doppelbesteuerung
- Art 24 bis 29 – Besondere Bestimmungen (Gleichbehandlung, Verständigungsverfahren, Informationsaustausch, Vollstreckungshilfe, Diplomaten, Ausdehnung des räumlichen Geltungsbereichs)
- Art 29 und 30 – Schlussbestimmungen (Inkrafttreten, Kündigung)

Aufbau

- Anwendungsbereiche
- Definitionen
- Zuteilungsregeln
- Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
- Sonstige Bestimmungen

Anwendungsbereiche

- Persönlicher Anwendungsbereich (Art 1)
- Sachlicher Anwendungsbereich (Art 2)
- Territorialer Anwendungsbereich (Art 29)
- Zeitlicher Anwendungsbereich (Art 30, 31)

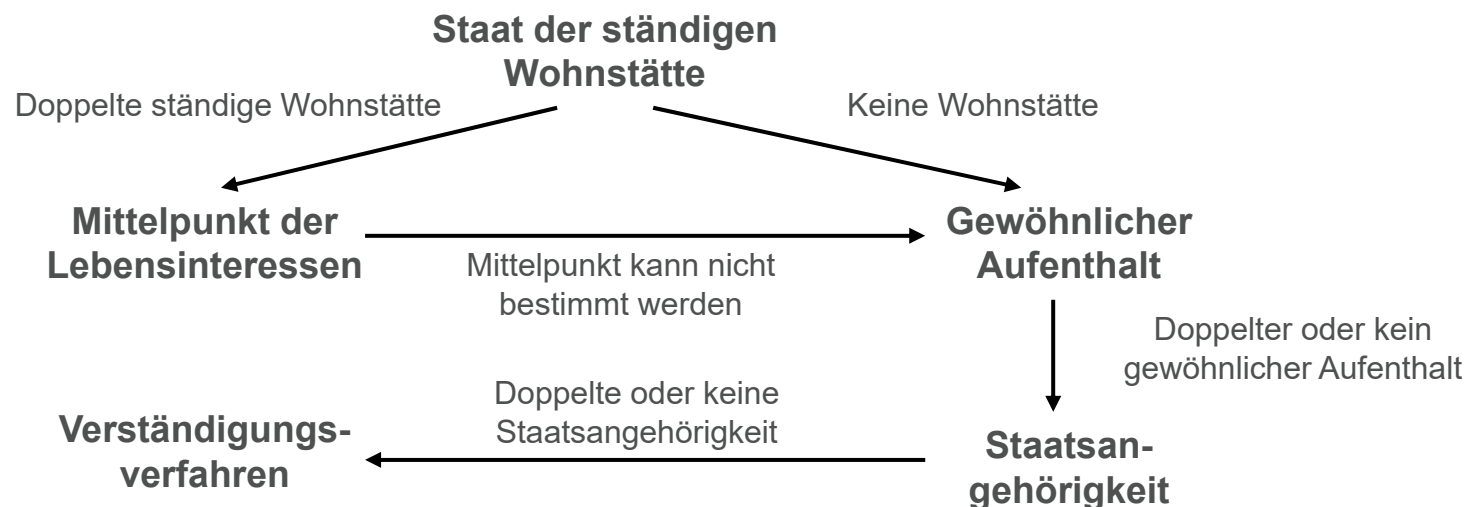


Persönlicher Anwendungsbereich

- Abkommensberechtigung (Art 1)
 - in einem Vertragsstaat ansässige Personen
- Personen (Art 3)
 - natürliche Personen
 - Gesellschaften und Personenvereinigungen
- Ansässigkeit (Art 4)

Persönlicher Anwendungsbereich - Ansässigkeit

- „unbeschränkte Steuerpflicht“
- Doppelansässigkeit natürlicher Personen



- Doppelansässigkeit juristischer Personen
— Mittelpunkt der tatsächlichen Geschäftsleitung



Sachlicher Anwendungsbereich

- Steuern vom Einkommen
 - ESt, KöSt, Kommunalsteuer
- Steuern vom Vermögen
 - Grundsteuer, BodenwertA
- (Erbschafts- und Schenkungssteuer)
- Anpassungsklausel
- Erweiterter sachlicher Anwendungsbereich
 - Diskriminierungsverbote (Art 24 OECD-MA)
 - Informationsaustausch (Art 26 OECD-MA)
 - Vollstreckungsamtshilfe (Art 27 OECD-MA)



Zeitlicher Anwendungsbereich

- Völkerrechtliches Inkrafttreten
 - Unterzeichnung
 - Ratifikation
 - Austausch der Ratifikationsurkunden
- Innerstaatliches Inkrafttreten
- Wirksamkeitsbeginn
 - uU rückwirkend
- Außerkrafttreten



Territorialer Anwendungsbereich

- Österreich
 - Bundesgebiet
- Vertragspartner
 - Hoheitsgebiet
 - meist nicht überseeische Besitzungen

Anwendungsbereich

- Beispiel:

Ein in München ansässiger Bauunternehmer unterhält in Salzburg eine Betriebstätte. Im Rahmen des Betriebstättenvermögens befinden sich auch Aktien an einer Schweizer AG. Im Zuge einer Dividendenausschüttung wurde 35% Quellensteuer in der Schweiz einbehalten.

Nach welchem DBA kann eine Entlastung von der Schweizer Quellensteuer beantragt werden?



Zuteilungsregeln

- „Herzstück“ der DBA
- Bündelung des Besteuerungsgutes
- Subsidiarität
 - Spezielle Zuteilungsregeln
 - Betriebstättenvorbehalt
- Auffangregel (Art 21 OECD-MA)
- Überblick über die Zuteilungsregeln

Überblick über die Zuteilungsregeln

- Unbewegliches Vermögen (Art 6)
- Unternehmensgewinne (Art 7)
- Schifffahrt und Luftfahrt (Art 8)
- Dividenden (Art 10)
- Zinsen (Art 11)
- Lizenzgebühren (Art 12)
- Veräußerungsgewinne (Art 13)
- Unselbständige Arbeit (Art 15)
- Aufsichtsratsvergütungen (Art 16)
- Künstler und Sportler (Art 17)
- Ruhegehälter (Art 18)
- Bezüge aus öffentlichen Kassen (Art 19)
- Studenten (Art 20)
- Nicht ausdrücklich erwähnte Einkünfte (Art 21)
- Vermögensbesteuerung (Art 22)

Unbewegliches Vermögen

- Besteuerung im Belegenhitsstaat
- Definition des unbeweglichen Vermögens
 - nach Recht des Belegenhitsstaates (Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte)
 - Land- und Forstwirtschaft
 - Ausbeutung von Bodenschätzen
- Vermietung und Verpachtung
- Unbewegliches Betriebsvermögen



Unternehmensgewinne

- Zuteilung der Einkünfte
 - Grundsatz: Ansässigkeitsstaat
 - Ausnahme: Betriebsstättenstaat
- Begriff der Betriebsstätte (Art 5 OECD-MA)
- Zuordnung von Einkünften zur Betriebsstätte
- Selbständige Arbeit
- Personengesellschaften
- Subsidiarität der Unternehmensgewinne

Betriebstätte

- Feste Geschäftseinrichtung (6 Monate)
 - Verfügungsmacht nicht erforderlich
- Demonstrative Aufzählung
- Bauausführung > 12 Monate
 - Subunternehmer
- Einschränkung: Hilfsstützpunkte
 - Einschränkung des nationalen Betriebstättenbegriffs
- personenbezogene Betriebstätte (Vertreterbetriebsstätte)
- Tochtergesellschaft keine Betriebstätte
 - jedoch Betriebstätte in Räumen der Tochtergesellschaft möglich

Betriebstätte

■ Beispiel:

Wird durch folgende Aktivitäten eine Betriebstätte iSv Art 5 OECD-MA begründet?

- Verkaufsautomat
- für eine Woche unterhaltener Messestand bei internationaler Möbelmesse
- Marktstand eines Händlers
- Ein ausländischer Berater hat die Möglichkeit, einen Büroraum seines inländischen Kunden zu nutzen.
 - Variante 1: eigener Büroraum steht zur Verfügung
 - Variante 2: lediglich Mitbenützung eines Büroraums des Kunden
- Campingwagen einer Wahrsagerin

Gewinnaufteilung

- Selbständigkeitsfiktion für Leistungen zwischen Stammhaus und Betriebstätte (dealing at arm 's length)
 - Fremdvergleich unter Berücksichtigung von
 - Funktionsübernahme
 - Nutzung von Vermögen
 - Risikoübernahme
 - Kapitalnutzung
 - Art der Leistung
 - analoge Anwendung der OECD Verrechnungspreisgrundsätze
- in Ö innerstaatlich nachgebildet durch § 6 Z 6 EStG
- keine Anwendung des Art 7, wenn Einkünfte bereits von anderen Verteilungsnormen erfasst und kein Betriebstättenvorbehalt

Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren

- Zuteilung
 - Ansässigkeitsstaat
 - Vorbehalt einer Quellenbesteuerung im Quellenstaat
 - Reduzierung der Quellenbesteuerung (meist auf 0%, 5% oder 15%)
 - Entlastung von Quellensteuern auf abkommenskonformes Ausmaß im Quellenstaat (vgl dazu DBA-EntlastungsVO; siehe Folien 101 und 102)
- Nutzungsberechtigter (beneficial owner)
- Betriebstättenvorbehalt
- generell: Anrechnungsverfahren
 - vgl dazu ua Auslands-KESt VO 2012, BGBl II 2012/92, betreffend Anrechnung ausländischer Quellensteuer auf Ö-KESt

Dividenden

- Ausschüttung von im anderen Staat ansässiger Gesellschaft
- Begriffsdefinition in Art 10 Abs 3 OECD-MA
 - Einkünfte aus „Gesellschaftsanteilen“
 - Qualifikation nach dem Recht des Staates der ausschüttenden Gesellschaft
 - Nicht: Zuwendungen von Stiftungen (Art 21 OECD-MA)
 - Nicht: Liquidationserlöse (Art 13 OECD-MA ?)

Dividenden

- Beispiel:

Ein Unternehmensberater ist in Bratislava tätig und hat dort sein Büro. Seinen ausschließlichen Wohnsitz hat er in Wien. Zum slowakischen Betriebsvermögen gehört eine Beteiligung an einer slowakischen Reorganisationsberatungs-GmbH. Aus dieser Beteiligung bezieht er Dividenden.

In welchem Staat können die Dividendeneinkünfte besteuert werden?

Zinsen

- „stammen“ der Zinsen aus dem anderen Vertragsstaat
- Zinsen „stammen“ aus anderen Vertragsstaat (Art 11 Abs 5 OECD-MA)
 - Ansässiger oder Gebietskörperschaft
 - Betriebstätte als Schuldner
- Begriffsdefinition in Art 11 Abs 3 OECD-MA
 - Einkünfte aus „Forderungen jeder Art“
 - kein gesellschaftergleicher Einfluss

Zinsen

- Beispiel:

Die in Tschechien ansässige XY GmbH nimmt ein Darlehen bei der Bank Austria AG in Wien auf. Das Darlehen dient der Finanzierung der Betriebstätte der XY GmbH in der Slowakei, welche die Zinsen auch trägt.

Aus welchem Staat „stammen“ die Zinsen?

Lizenzgebühren

- „stammen“ der Lizenzgebühren aus dem anderen Vertragsstaat
- Begriffsdefinition in Art 12 Abs 2 OECD-MA
 - Urheberrechte und Know-How
 - Leasing von Ausrüstungen (bis OECD-MA 1992)
- Quellenbesteuerung
 - grundsätzlich kein Quellensteuerabzug
 - (beschränktes) Quellenbesteuerungsrecht gelegentlich für Technologieimportländer (Indonesien, Malaysia, Philippinen)



Veräußerungsgewinne

- Zuteilung
 - Ansässigkeitsstaat
 - umfangreiche Ausnahmen
- Unbewegliches Vermögen
 - Belegenheitsstaat
- Betriebsvermögen
 - Betriebstättenstaat
 - nur bewegliches Betriebstättenvermögen
- Beteiligungen an Kapitalgesellschaften
 - Ansässigkeitsstaat
 - gelegentlich Sonderregelungen für Gesellschaften mit Immobilienbesitz

Veräußerungsgewinne

- Beispiel:

Der in Österreich ansässige Herr Mayer verkauft seinen Kommanditanteil an der ungarischen Hungaria Bt (vergleichbar einer österreichischen KG).

Welcher Staat darf den Veräußerungsgewinn besteuern?

Unselbständige Arbeit

- Zuteilung
 - Grundsatz: Ansässigkeitsstaat
 - Ausnahme: Tätigkeitsstaat
 - Besteuerung im Ansässigkeitsstaat, wenn 3 Voraussetzungen kumulativ erfüllt
 - weniger als 183-Tage Aufenthalt im Tätigkeitsstaat während 12 Monaten (Steuerjahr)
 - Arbeitgeber nicht im Tätigkeitsstaat ansässig
 - keine Betriebsstätte des Arbeitgebers im Tätigkeitsstaat
- Ausnahmen von Art 15 OECD-MA
 - Art 16, 18, 19 und 20 OECD-MA

Unselbständige Arbeit

- Arbeitgeberbegriff nach OECD-MK 2010
 - Versagung der 183 Tage Frist bei Arbeitskräfteüberlassung
 - Maßgeblichkeit des Rechtes des Quellenstaates
 - zB Arbeitskräfteüberlassung
 - in strittigen Fällen Verständigungsvereinbarung
 - Kriterien zur Beurteilung der Arbeitgeberbereiungenschaft
 - Art der erbrachten Leistung
 - Leistung bildet wesentlichen Bestandteil der Unternehmenstätigkeit des Leistungsempfängers

Ausnahmen vom Tätigkeitsstaatsprinzip

■ Beispiel:

Ein in Österreich ansässiger Dienstnehmer der österreichischen Holzbau AG soll für einen begrenzten Zeitraum bei der tschechischen Tochtergesellschaft in Prag tätig werden. Die Tätigkeit erfolgt im Rahmen eines

- Anstellungsvertrages mit der czTochtergesellschaft,
- Arbeitnehmerüberlassungsvertrages,
- Dienstleistungsvertrages.

Welcher Staat darf die Tätigkeitseinkünfte des österreichischen Dienstnehmers besteuern?

Aufsichtsratsvergütungen

- Zuteilung
 - Ansässigkeitsstaat der Gesellschaft
- Aufsichtsrat und Verwaltungsrat (nicht Geschäftsführer)
 - Überwachung der Geschäftsführung
- Sonderregelung in DBA Deutschland-Österreich
 - Vorstandsmitglieder und Geschäftsführer (Art 16 Abs 2)
 - Ansässigkeitsstaat der Gesellschaft
 - Vorstandsmitglieder und Geschäftsführer nach OECD-MA:
Art 15 (wenn unselbstständig) bzw Art 7 (wenn selbständig)

Künstler und Sportler

- Zuteilung
 - Tätigkeitsstaat (ungeachtet Art 7 und 15 OECD-MA)
 - „Künstlerdurchgriff“
- Künstler und Sportler
 - selbständige, gewerbliche und nichtselbständige
 - sichtbar wirkende (auftrittsbezogene) Tätigkeit (dh keine Regisseure, etc)
 - künstlerisches Niveau

Künstler und Sportler

- Beispiel:

Eine in der Slowakei ansässige Tennisspielerin bezieht Einkünfte aus Auftritten bei öffentlich zugänglichen Tennisturnieren in Österreich sowie aus Tennistrainerstunden, welche sie gelegentlich in Österreich gibt.

In welchem Staat dürfen die Einkünfte besteuert werden?

Andere Einkünfte

- Generalklausel für Einkünfte außerhalb der Art 6 bis 20 OECD-MA
 - nicht angesprochene Einkünfte (zB Stiftungszuwendungen)
 - Drittstaateneinkünfte
- Zuteilung
 - Ansässigkeitsstaat
- Betriebstättenvorbehalt

Andere Einkünfte

- Beispiel:

Herr Maier ist in Österreich ansässig. Er unterhält bei einer Bank in Deutschland ein Wertpapierdepot, in dem Aktien einer in Italien ansässigen Gesellschaft eingebucht sind. Dividenden der italienischen Gesellschaft werden auf einem bei der depotführenden deutschen Bank geführten Abwicklungskonto gutgeschrieben.

In welchem Staat dürfen die Dividenden besteuert werden?

Kann eine italienische Quellensteuer angerechnet werden?

Kann eine allfällige deutsche Quellensteuer angerechnet werden?

Andere Einkünfte

- Beispiel:

Die deutsche ARS AG unterhält in Österreich eine Zweigniederlassung. Diese begibt ein Darlehen an einen italienischen Lieferanten, wofür in Italien eine Quellensteuer im Ausmaß von 10 % einbehalten wird.

In welchem Staat können die Zinseinnahmen aus dem Darlehen besteuert werden? Kann die italienische Quellensteuer angerechnet werden?

Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

- Befreiungsmethode (Art 23A OECD-MA)
 - Ausscheiden positiver ausländischer Einkünfte aus Bemessungsgrundlage
 - Progressionsvorbehalt
 - Anrechnungsmethode bei Art 10 und 11 OECD-MA
- Anrechnungsmethode (Art 23B OECD-MA)
 - Ermittlung der Bemessungsgrundlage nach innerstaatlichen Vorschriften
 - Anrechnung der ausländischen Steuer
 - Anrechnungshöchstbetrag



Befreiung mit Progressionsvorbehalt

- Berechnung des Progressionssatzes

$$\frac{\text{österreichische Einkommensteuer} \times 100}{\text{Einkommen}} = \text{Durchschnittssteuersatz}$$

- Ermittlung der freizustellenden Einkünfte
 - österreichische Ermittlungsvorschriften
 - nur Freistellung positiver Einkünfte
- negative ausländische Einkünfte (§ 2 Abs 8 EStG)
 - Einbeziehung ohne Progressionsvorbehalt
 - Nachversteuerung bei positiven ausl. Einkünften

Negative ausländische Einkünfte

Beispiel

Ein österreichisches Unternehmen erzielt folgende Einkünfte:

	Jahr 01	Jahr 02
dt BS (dtStR)	-40	10 (50-40)
dt BS (öStR)	-30	50
österr BS	100	100
BMGL Ö	70	?

Wie hoch ist die österreichische Steuerbemessungsgrundlage im Jahr 02?



Anrechnung

- nur tatsächlich bezahlte Steuern
 - Zahlungsnachweis
 - Anrechnung bei Erfassung in Österreich
- Pflicht zur Ausnutzung von Steuervorteilen
- normale (verhältnismäßige) Anrechnung
 - Anrechnungshöchstbetrag

$$\textit{inländische Steuer} \times \frac{\textit{ausländische Einkünfte}}{\textit{Einkommen}}$$

- per-country-limitation

Anrechnung

- Beispiel:

Die in Österreich ansässige Leasing GmbH erzielt Leasingraten von einem in Tschechien ansässigen Leasingnehmer iHv 60.000 pa, die gemäß DBA mit 5% Quellensteuer belastet sind. Mit dem Leasingkontrakt im Zusammenhang stehen Betriebsausgaben iHv 52.000 (AfA, Finanzierung, etc).

Wie hoch ist der Anrechnungsbetrag in Österreich?

Variante: Die auf die Leasingrate entfallende tschechische Quellensteuer wird durch den Leasingnehmer in Tschechien erst im Folgejahr entrichtet.

Wann kann die Anrechnung erfolgen?

Diskriminierungsverbote

- Vermeidung der Ungleichbehandlung
 - Vergleich der Besteuerung bei Bestehen und Nichtbestehen der Diskriminierungsmerkmale
- Merkmale
 - Staatsangehörigkeit bzw Staatenlose
 - Betriebstätten von Ausländern
 - Abzug von Zinsen, Lizenzgebühren und anderen Entgelten an Ausländer
 - Beteiligung von Ausländern an inländischen Unternehmen



Verständigungsverfahren

■ Funktion

- gleichförmige Anwendung von DBA-Vorschriften
 - Auslegung
 - Sachverhaltsbeurteilung
- keine verfahrensrechtlichen Instrumente

■ Arten

- Antrag des Steuerpflichtigen
 - zuständige Behörde in Ö: BMF
- Klärung grundlegender Auslegungsdifferenzen

Informationsaustausch

- auf Ersuchen (OECD-MA 1963) bzw ohne Ersuchen (ab OECD-MA 1977)
- „Kleiner“ Informationsaustausch
 - Auskünfte zur Durchführung des DBA
- „Großer“ Informationsaustausch
 - auch Auskünfte zur Durchführung des innerstaatlichen Rechts
 - keine Beschränkung auf unter Abkommen fallende Steuern
- Grenzen
 - zB Geschäftsgeheimnisse
 - Bankgeheimnis (Amtshilfe-Durchführungsgesetz)

Amtshilfe

- in der EU
 - Informationsaustausch-VO
 - Umsatzsteuer
 - Verbrauchsteuern
 - EG-Amtshilfegesetz
 - EG-Vollstreckungsamtshilfegesetz
 - Automatischer Informationsaustausch (OECD Common Reporting Standard)
 - in Österreich umgesetzt durch GMSG

- Vollstreckungsamtshilfe gem Art 27 OECD-MA 2003

Durchführung der DBA

- Durchführung bei der Veranlagung
 - amtswegige Berücksichtigung
- Durchführung bei österreichischen Abzugssteuern
 - Entlastung an der Quelle
 - DBA-Entlastungsverordnung (BGBl III 2005/92)
 - Entlastung durch Rückerstattung
 - Rückerstattungsformulare ZS-RD1 bzw ZS-RE1 (AÖF 2002/63)
 - FA Bruck Eisenstadt Oberwart
- Durchführung bei ausländischen Abzugssteuern
 - Auslandszinsen-VO (BGBl II 2003/393)

DBA-Entlastungsverordnung (BGBl III 2005/92)

- zur Durchführung von DBA

- Vergütungen bis EUR 10.000/Kalenderjahr
 - keine Ansässigkeitsbestätigung
 - schriftliche Erklärung des ausländischen Einkünfteempfängers
 - Name, ausländischer Wohnsitz, Art und Höhe, kein Wohnsitz im Inland
 - Gründungsstaat, Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung, über Vermögensverwaltung hinausgehende Tätigkeit, eigene Arbeitskräfte, eigene Betriebsräumlichkeiten
 - Alternativ: Ansässigkeitsbescheinigung bzw Nachweis über positiv erledigte Quellensteuerrückerstattungen (ersetzt Dokumentation für drei Jahre)

DBA-Entlastungsverordnung (BGBl III 2005/92)

- Vergütungen über EUR 10.000/Kalenderjahr
 - jedenfalls Ansässigkeitsbestätigung
 - amtliche Vordrucke
 - ZS-QU1 bzw ZS-QU2
- Entlastung an Quelle jedenfalls unzulässig
 - Zweifel an Einkünftezurechnung
 - Arbeitskräftegestellungen (ausgenommen konzernintern oder Ausnahmegenehmigung)
 - Zahlungen an ausländische Stiftungen, Trusts oder Investmentfonds
 - Zahlungen an doppelt ansässige Gesellschaften
 - Empfänger ist eine bloß vermögensverwaltend tätige juristische Person
 - Empfänger ist eine juristische Person die keine eigenen Arbeitskräfte beschäftigt oder über keine eigenen Betriebsräumlichkeiten verfügt
 - diesfalls Entlastung durch Rückerstattung

Internationale Gewinnaufteilung

- Gewinnaufteilung zwischen Betriebstätten
- Gewinnabgrenzung zwischen verbundenen Unternehmen
- Ermittlung von Verrechnungspreisen
- Verrechnungspreiskorrekturen

Gewinnaufteilung zwischen Betriebstätten

- innerstaatliche Rechtsgrundlage § 6 Z 6 EStG
 - Gewinnrealisierung bei Überführung in EU/EWR-Betriebstätte: bis 2015 Steueraufschub auf Antrag; ab 2016 Ratenzahlung auf Antrag
- DBA-Recht: Art 7 OECD-MA
- direkte Methode
 - Betriebstättenbuchführung
 - Selbständigkeit der Betriebstätte
 - Grenzen: innerbetriebliche Dienstleistungen
- indirekte Methode
 - Schlüsselung nach Umsatz, Lohnsumme, etc

Gewinnabgrenzung bei verbundenen Unternehmen

- innerstaatliches Recht
 - vGA bzw vE (§ 8 Abs 1 und 2 KStG; § 6 Z 14 EStG)
 - Beurteilung der Ursächlichkeit des Gesellschaftsverhältnisses anhand Fremdvergleich
 - „Angehörigenjudikatur“ auch bei Fremdvergleich
 - widerlegbare Vermutung (betriebliche Rechtfertigung, Irrtum)
 - Überführung von Wirtschaftsgütern und Erbringung von Dienstleistungen (§ 6 Z 6 EStG)
- DBA-Recht
 - Art 9 Abs 1 OECD-MA
- EG-Recht
 - Übereinkommen zur Gewinnberichtigung



Ermittlung von Verrechnungspreisen

- OECD-Verrechnungspreis-Richtlinien 2010
 - dealing at arm's length-Prinzip
 - Standardmethoden
 - Preisvergleichsmethode
 - Wiederverkaufspreismethode
 - Kostenaufschlagsmethode
 - andere Methoden
 - Gewinnteilungsmethode
 - Geschäftsfallbezogene Nettomargenmethode
 - keine Hierarchie der Methoden
 - geeignetste Methode
- Österreichische Verrechnungspreis-Richtlinie
- Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (2016)



Verrechnungspreiskorrekturen

- Primärberichtigungen im In- und Ausland
 - auf Basis von § 6 Z 6 EStG, § 6 Z 14 EStG bzw § 8 KStG
 - Gegenberichtigung gem Art 9 Abs 2 OECD-MA
- Sekundärberichtigungen im In- und Ausland
 - Berücksichtigung der Folgen der Primärberichtigung (zB KESt bei vGA) oder Einstellung Verrechnungspreisforderung
- Durchsetzung der Gegenberichtigung
 - Gegenberichtigung „im kurzen Weg“
 - Verständigungs- bzw Schlichtungsverfahren
 - Simultanprüfungen