

BMF-Informationsschreiben zu § 118 BAO Rulings bei internationalen Sachverhalten

Internationales Steuerrecht



Das BMF hat kürzlich ein Informationsschreiben veröffentlicht, in dem die Voraussetzungen für ein Advance Ruling gem § 118 BAO bei internationalen Sachverhalten dargelegt werden. Wesentlich aus Sicht des BMF ist, dass entsprechende wirtschaftliche Substanz in Österreich vorhanden ist und es sich um keine "unerwünschte Gestaltung" handelt. Zudem soll eine Informationsweitergabe an die ausländische Verwaltung sofern möglich erfolgen.

Kürzlich hat das BMF ein Informationsschreiben zum Thema Rulinganträge mit internationalen Bezügen veröffentlicht. Wenngleich Fragen des internationalen Steuerrechts derzeit noch vom Anwendungsbereich des Rulings gem § 118 BAO ausgeklammert sind, hält das BMF im Informationsschreiben fest, dass bei Rulings zu Verrechnungspreisthemen immer wieder Fragen des internationalen Steuerrechts auftreten, die unter gewissen Voraussetzungen ebenfalls behandelt werden sollen.

Das BMF nimmt hierbei möglicherweise eine Maßnahme der Steuerreform vorweg: So wird im Bericht der Steuerreformkommission vom 16. Dezember 2014 eine entsprechende Erweiterung des Rulings auf internationale Sachverhalte (und Umsatzsteuerfragen) vorgeschlagen (siehe [Seite 145](#)).

Substanzerfordernis als Zugangsvoraussetzung zum Ruling

Vor Erteilung eines Rulings soll künftig geprüft werden, ob die angefragte Konstruktion ein Mindestmaß an wirtschaftlicher Substanz in Österreich aufweist. Dazu wird hinterfragt, ob die österreichische Einheit gem der Beschreibung im Rulingantrag über qualitativ und quantitativ geeignete Mittel verfügt, um die angedachten Funktionen und Risiken übernehmen zu können. Zumal ein Ruling gem § 118 BAO stets vor Verwirklichung des Sachverhalts anzufragen ist, kann hier nicht auf die Ausstattung im Zeitpunkt der Antragstellung, sondern nur auf jene im

Zeitpunkt der Verwirklichung des Sachverhaltes abgestellt werden.

In einem weiteren Schritt ist zu hinterfragen, ob die Konstruktion den österreichischen Verrechnungspreisrichtlinien sowie den OECD Verrechnungspreisgrundsätzen entspricht.

Ist eines dieser Kriterien nicht erfüllt, so ist der Rulingantrag nach Ansicht des BMF entweder zurückzuweisen oder eine Mängelbehebung durch den Antragsteller zu veranlassen.

„Unerwünschte Gestaltungen“ aus Sicht des BMF

Der Erlass ist auch was die Begrifflichkeiten betrifft durchaus bemerkenswert, so soll im Rahmen des Rulings gem § 118 BAO nicht bloß darüber abgesprochen werden, ob eine Struktur bzw Vorgehensweise rechtlich zulässig ist oder nicht. Das BMF geht hier – zumindest sprachlich - einen Schritt weiter und stellt zunächst - quasi als Vorprüfung - die Frage, ob es sich um eine „unerwünschte Gestaltung“ handelt. Ist dies aus Sicht des BMF der Fall, bleibt der Zugang zum Ruling gem § 118 BAO künftig (zumindest für Anfragen im Bereich des internationalen Steuerrechts) verwehrt. Aus Sicht des BMF ist eine Gestaltung in folgenden Fällen unerwünscht:

- *Ungewöhnlich hohe Gewinnspannen, Vergütungen oder Provisionen*
- *Zwischenschaltung von Gesellschaften/Einheiten oder*

Treuhandkonstruktionen ohne ersichtlichen wirtschaftlichen Zweck

- *Involvierung einer oder mehrerer funktionsarmer oder funktionsloser Gesellschaften im In- oder Ausland, insb. in Niedrigsteuerländern oder Steueroasen*
- *Involvierung von Gesellschaften mit unklarer Eigentümerstruktur*
- *Involvierung von Gesellschaften mit Sitz bei oder mit Geschäftsführung durch spezialisierte(n) Dienstleister(n)*
- *Involvierung von Personen, die eine gleiche oder ähnliche Funktion auch bei einer Reihe von anderen Gesellschaften wahrnehmen („Strohänner“)*
- *Indizien iZm Bestechung bzw. Geldwäsche;*

Während einzelne dieser Kriterien (wie zB Geldwäsche, Korruption) durchaus nachvollziehbar sind, scheinen andere wiederum schwer greifbar und zudem isoliert betrachtet wenig zielsicher; so ist etwa völlig unklar, was eine „ungewöhnlich hohe Gewinnspanne“ ist. Auch kann nicht davon ausgegangen werden, dass jegliche Gestaltung mit hohen Gewinnspannen als verdächtig anzusehen wäre.

Das Informationsschreiben trägt dem insoweit Rechnung, als festgehalten wird, dass eine Struktur die dem österreichischen Steuerrecht, den österreichischen Verrechnungspreisrichtlinien sowie den durch die OECD entwickelten Standards

entspricht, nicht allein auf Grund steuerlicher Vorteile als unerwünscht qualifiziert werden kann. Abzustellen sei vielmehr auf das Gesamtbild der Verhältnisse. Dies lässt freilich einen sehr weiten Interpretationsspielraum für die Finanzverwaltung.

Informationsweitergabe – Vorwegnahme BEPS?

Das BMF hält im Schreiben fest, dass Informationen über das Ruling auch anderen Staaten weiter gegeben werden, sofern dazu eine Rechtsgrundlage besteht. Im Verhältnis zu anderen EU-Mitgliedsstaaten sei dies verpflichtend. Aus dieser Aussage kann uE klar abgeleitet werden, dass das BMF hier nicht eine proaktive Informationsweitergabe aller Rulings durch die österreichische Finanzverwaltung meint, sondern in erster Linie eine Weitergabe auf Anfrage einer ausländischen Steuerbehörde. Eine proaktive Mitteilung durch die österreichische Finanzverwaltung ist – im Gegensatz zu einer Anfragebeantwortung - nämlich nur in Ausnahmefällen (vgl. § 7 und 8 des EU-Amtshilfegesetzes) verpflichtend.

Die OECD hat im Rahmen der BEPS Initiative (Action 5) dargelegt, in welchen Fällen eine proaktive Weitergabe von Rulings erfolgen soll. Ähnlich wie in § 8 des EU-Amtshilfegesetzes schränkt auch die OECD die automatische Weitergabe von Rulings auf bestimmte Fälle (preferential regime, völlige Steuerbefreiung oder Niedrigbesteuerung) ein.

Eine automatische Weiterleitung sämtlicher Rulings ist daher auch auf Basis der BEPS Initiative nicht erforderlich.

Dr. Georg Gottholmseder
Tax Manager, Abteilungsleiter
T +43 (732) 6938-2339
M +43 664 88 93 20 06
gGottholmseder@kpmg.at

kpmg.at