

Umfassende Amtshilfe auch mit China ab 01.01.2017

Internationales Steuerrecht



Das österreichische Steuerrecht verlangt für mehrere Besteuerungssachverhalte mit Auslandsbezug (zB Gruppenmitgliedschaft von Nicht-EU-Gesellschaften gem § 9 Abs 2 KStG) das Bestehen einer "umfassenden" Amtshilfe. Als hierfür maßgebliche Rechtsgrundlage kommt unter anderem das OECD-Amtshilfeabkommen (OECD-AHA) in Betracht, das für China mit 01.02.2016 in Kraft getreten ist und damit ab 01.01.2017 wirksam wird.

Das Vorliegen einer "umfassende Amtshilfe" hat im österreichischen Steuerrecht in den letzten Jahren – insbesondere durch die mit dem Abgabenänderungsgesetz 2014 in Kraft getretenen Änderungen – für mehrere Tatbestände Bedeutung erlangt.

Dies betrifft im Falle Chinas insbesondere:

- die Einbeziehung ausländischer Gruppenmitglieder (§ 9 Abs 2 KStG idF AbgÄG 2014)
- die Nachversteuerung ausländischer Betriebsstättenverluste (§ 2 Abs 8 Z 4 EStG idF AbgÄG 2014)
- die Beteiligungsertragsbefreiung von Portfolio-dividenden aus Drittstaaten (§ 10 Abs 1 Z 6 KStG).

Das BMF versteht den Begriff der "umfassenden Amtshilfe" im Sinne eines sog "großen" Informationsaustausches, der über den Umfang der für die reine Abkommensanwendung erforderlichen Informationen hinausgeht. Mit sämtlichen EU-Mitgliedstaaten hat Österreich bereits aufgrund der Amtshilferichtlinie die Möglichkeit eines Informationsaustausches im Wege der umfassenden Amtshilfe. Für Drittstaaten kommt als Rechtsgrundlage für eine umfassende Amtshilfe neben DBA-Auskunfts-klauseln bzw Abkommen über den Informationsaustausch (Tax Information Exchange Agreements - TIEA) insbesondere das multilaterale Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (Convention on Mutual Administrative assistance/OECD-Amthilfeabkommen; BGBl III

2014/193) in Betracht. Dieses von Österreich bereits im Jahr 2013 ratifizierte OECD-Amtshilfeabkommen (OECD-AHA) ist grundsätzlich für Besteuerungszeiträume ab 01.01.2015 anzuwenden. Mit welchen Staaten ab 01.01.2016 umfassende Amtshilfe besteht, kann der Information des BMF vom 18.12.2015 (BMF-010221/0651-VI/8/2015) entnommen werden. Keine umfassende Amtshilfe bestand bis dato **demnach ua im Verhältnis zu China.**

Das Anknüpfen der oben erwähnten Besteuerungstatbestände an das Vorliegen einer umfassenden Amtshilfe zog insbesondere folgende Konsequenzen nach sich:

- Zum einen kam es zu einer Einschränkung des räumlichen Anwendungsbereiches von **steuerlichen Unternehmensgruppen**, da ausländische Körperschaften ab 01.03.2014 nur noch dann als Gruppenmitglieder in eine österreichische Unternehmensgruppe einbezogen werden konnten, wenn sie entweder in einem EU-Mitgliedstaat oder in einem Staat, mit dem umfassende Amtshilfe besteht, ansässig sind. Bereits einbezogene Auslandsgruppenmitglieder aus Staaten ohne umfassende Amtshilfe wie beispielsweise China sind per 01.01.2015 ex lege aus der steuerlichen Unternehmensgruppe ausgeschieden, wobei sämtliche noch offene Verluste – verteilt über einen Zeitraum von drei Jahren – nachzuversteuern waren. Einen durchgehenden Verbleib in der Unternehmensgruppe gestattete die Finanzverwaltung

nur dann, wenn die "umfassende Amtshilfe" mit dem jeweiligen Drittstaat spätestens mit 01.01.2015 gewährleistet war.

- Zum anderen waren ab der Veranlagung 2015 **ausländische Betriebsstättenverluste** bei fehlender umfassender Amtshilfe zwischen Österreich und dem Betriebsstättenstaat (zB China) - ungeachtet einer tatsächlichen Verwertung im Ausland - spätestens nach drei Jahren im Inland nachzuversteuern.
- Gewinnanteile aus chinesischen Portfoliobeteiligungen (Beteiligungsausmaß < 10 %) waren auf Ebene der österreichischen anteilhaltenden Körperschaft mangels umfassender Amtshilfe mit China nicht von der Körperschaftsteuer befreit, weshalb sich die Gesamtsteuerbelastung der Bruttodividende auf 25 % beläuft (10 % Quellensteuer in China mit Anrechnung in Österreich; eine Anrechnung ausländischer Ertragsteuern wie dies etwa gem § 10 Abs 6 KStG in Switch-Over Fällen auf Antrag gestattet wird, ist im Falle von dem Grunde nach nicht unter die Beteiligungsertragsbefreiung fallenden Beteiligungserträgen ausgeschlossen).

Durch die Unterzeichnung des OECD-AHA von China und dessen Inkrafttreten mit dem 01.02.2016, wird dieses für Besteuerungszeiträume ab 01.01.2017 anwendbar. Das Wirksamwerden des OECD-AHA im Verhältnis zu China zieht insbesondere **folgende positive steuerliche Auswirkungen** nach sich:

- Die Möglichkeit der **(Wieder-)Einbeziehung von chinesischen Gruppenmitgliedern** in Unternehmensgruppen iSd § 9 KStG.
- Die zwingende **Nachversteuerung chinesischer Betriebsstättenverluste** spätestens im dritten Jahr nach Ansatz der Verluste in Österreich (ungeachtet einer tatsächlichen Verlustberücksichtigung in China) gem § 2 Abs 8 Z 4 EStG gelangt **nicht länger zur Anwendung**. Werden in ab dem 01.01.2017 beginnenden

Steuerjahren chinesische Betriebsstättenverluste im Inland angesetzt, kommt es nur mehr im Falle einer tatsächlichen Verlustberücksichtigung (Verrechnung der chinesischen Betriebsstättenverluste mit Betriebsstättengewinnen) zu einer Nachversteuerung in Österreich. Eine zwingende Nachversteuerung infolge Zeitablaufes hat somit letztmalig für im Jahr 2016 angesetzte chinesische Betriebsstättenverluste zu erfolgen.

- **Gewinnanteile (zB Dividenden) aus chinesischen Portfoliobeteiligungen** (Beteiligungsausmaß < 10 %) fallen künftig (ab 01.01.2017) unter den Anwendungsbereich des § 10 Abs 1 Z 6 KStG und sind folglich auf Ebene der beteiligungshaltenden österreichischen Körperschaft **von der Körperschaftsteuer befreit**. Dies führt insoweit zu einer Besserstellung als sich die Gesamtsteuerbelastung der Bruttodividende von bisher 25 % (österreichische Körperschaftsteuer unter Anrechnung der chinesischen Quellensteuer) auf künftig 10 % (chinesische Quellensteuer; keine Anrechnung in Österreich aufgrund Beteiligungsertragsbefreiung) reduziert.

Gerhild Bednar

Associate, Tax

T +43 732 6938-2458

gbednar@kpmg.at

Thomas Hahn

Assistant Manager, Tax

T +43 732 6938-2524

thahn@kpmg.at

kpmg.at