

## Update OECD-Musterabkommen 2017 – Die wichtigsten Änderungen im Überblick

Internationales Steuerrecht



Das CFA (Committee on Fiscal Affairs) der OECD hat am 11. Juli 2017 einen Entwurf für ein Update des OECD-Musterabkommens (OECD-MA) und des dazugehörigen Kommentars (OECD-MK) veröffentlicht. Dabei wurden bereits wesentliche Teile des Updates im Rahmen des BEPS Projekts verabschiedet. Die finale Version des OECD-Updates sollte voraussichtlich noch im Jahr 2017 veröffentlicht werden.

### Allgemeines zum OECD-MA

Das OECD-Musterabkommen (OECD-MA) dient als unverbindliche Grundlage zur Verhandlung konkreter bilateraler Doppelbesteuerungsabkommen (DBA). Wesentliches Ziel dieser Bemühungen ist die Schaffung einheitlicher Standards. Darüber hinaus stellt die OECD einen umfassenden Musterkommentar (OECD-MK) zur Auslegung des OECD-MA zu Verfügung. Dieses Paket aus Musterabkommen samt Kommentar wird von der OECD laufend fortentwickelt und durch regelmäßige Updates gewartet. Die derzeit aktuelle Version stammt aus dem Jahr 2014. Am 11. Juli 2017 wurde nun aber ein Entwurf für ein erneutes Update zum OECD-MA (samt OECD-MK) veröffentlicht. Der Großteil der Neuerungen durch das Update 2017 betrifft die im Rahmen des BEPS-Projekts notwendig gewordenen Änderungen. Dabei handelt es sich vor allem um den Aktionspunkt 2 (Verhinderung von Steuervorteilen durch hybride Gestaltungen), den Aktionspunkt 6 (Missbrauch von DBA), den Aktionspunkt 7 (Verhinderung künstlicher Betriebsstättenvermeidung) und den Aktionspunkt 14 (Verbesserung von Streitbeilegungsmechanismen). Darüber hinaus wurden auch sonstige OECD-Berichte, welche seit dem Update 2014 verabschiedet worden sind, in den aktuellen Entwurf eingearbeitet. Diese Berichte betreffen insbesondere die Auslegung des Betriebsstättenbegriffes (Art 5 OECD-MA), den internationalen Verkehr (Art 8 und 15 Abs 3 OECD-

MA) sowie die Abkommensberechtigung von Investmentfonds und Pensionskassen.

### Die wichtigsten Neuregelungen im OECD-MA 2017

- **Titel und Präambel:** Es soll ausdrücklich festgehalten werden, dass DBA nicht nur der Vermeidung von Doppelbesteuerung dienen, sondern ebenso der Verhinderung von Steuerverkürzung und -umgehung.
- **Persönlicher Anwendungsbereich:** Der persönliche Anwendungsbereich von DBA soll erweitert werden. Dies gilt insbesondere für hybride Rechtsträger bzw Gebilde, die in einem Vertragsstaat als steuerlich transparent (wie eine österreichische Personengesellschaft) und im anderen Vertragsstaat als steuerlich intransparent (wie eine österreichische Körperschaft) behandelt werden. Derartige hybride Rechtsformen sollen insoweit als ansässige Person eines Vertragsstaates (und damit als DBA-berechtigt) behandelt werden, als sie in diesem Vertragsstaat nach innerstaatlichem Recht wie eine ansässige Person besteuert werden. In der Praxis bedeutet das vor allem, dass der Quellenstaat DBA-Entlastungen zuerkennen muss, selbst wenn er die hybride Rechtsform (anders als sein DBA-Partnerstaat) als steuerlich transparent qualifiziert. Außer-

dem sollen auch Pensionsfonds bzw Pensionskassen unter bestimmten Voraussetzungen DBA-Vorteile genießen können. Zusätzlich wird eine sogenannte „*saving clause*“ vorgesehen, welche die Besteuerung grundsätzlich dem Ansässigkeitsstaat vorbehält, soweit nicht das DBA ausdrücklich eine Befreiung vorsieht.

- **Doppelt ansässige Gesellschaften:** Derzeit werden Ansässigkeitskonflikte bei juristischen Personen zwischen Sitzstaat und Geschäftsleitungsstaat zugunsten des Letzteren gelöst. Mit dem Update 2017 soll in derartigen Fällen stattdessen ein klärendes Verständigungsverfahren eingeleitet werden.
- **Betriebsstätten:** Das OECD-Update 2017 beinhaltet eine umfassende Neuregelung des abkommensrechtlichen Betriebsstättenbegriffes. Damit werden insbesondere die Empfehlungen aus BEPS Aktionspunkt 7 implementiert. Konkret angesprochen werden dadurch vor allem Vertreterbetriebsstätten, Hilfseinrichtungen sowie Contract Splits.
- **Konzerndividenden:** Werden Dividenden an eine wesentlich beteiligte Gesellschaft gezahlt, so steht dafür der niedrigere Quellensteuersatz iHv 5 % zur Verfügung. Diese Ermäßigung soll nunmehr auch in einem Vertragsstaat ansässigen (hybriden) Personengesellschaften (siehe dazu schon oben) zur Verfügung stehen können, sodass die bisher diesbezüglich enthaltene Ausschlussklausel („jedoch keine Personengesellschaft“) ersatzlos gestrichen wird. Andererseits wird nun auch eine Mindestbeteiligungsdauer (365 Tage) gefordert.

- **Immobilien Gesellschaften:** Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Immobiliengesellschaften dürfen schon nach aktuellem OECD-MA im Lagestaat des unbeweglichen Vermögens besteuert werden. Dies soll künftig insoweit gelten, als der überwiegende Immobilienwert zu irgendeinem Zeitpunkt während der 365 Tage vor der Veräußerung gegeben war.
- **Weitere Änderungen** betreffen etwa die internationale Schiff- und Luftfahrt, den Methodenartikel, Verständigungs- und Schiedsverfahren sowie die neue „*limitation on benefits*“ Klausel.

### Bedeutung für die österreichische Praxis

So umfassend das OECD-Update 2017 auch sein mag, die konkreten Auswirkungen auf die österreichische DBA-Praxis werden vorerst durchaus überschaubar bleiben. Denn zum einen hat Österreich die BEPS-induzierten abkommensrechtlichen Änderungen im Rahmen des MLI (siehe dazu [Tax News 05-07/2017](#)) nur eingeschränkt übernommen (zB keine Übernahme der neuen Vertreterbetriebsstättenregelung). Zum anderen können die Änderungen des Update 2017 nur insoweit ihre Praxiswirkung entfalten, als entweder das konkrete DBA der neuen Textierung des OECD-MA 2017 entspricht oder die Kommentierung im OECD-MK 2017 lediglich klarstellende (und damit quasi rückwirkend anwendbare) Wirkung entfaltet.

**Florian Rosenberger**

**Partner, Tax**

T +43 732 6938-2318

frosenberger@kpmg.at

**Nicolas Mitteregger**

**Associate, Tax**

T +43 732 6938-2557

nmitteregger@kpmg.at

[kpmg.at](#)