



IFA/IV: Umsetzung Praktische Überlegungen der ATAD II

Priv.-Doz. Dr. Christoph Marchgasser

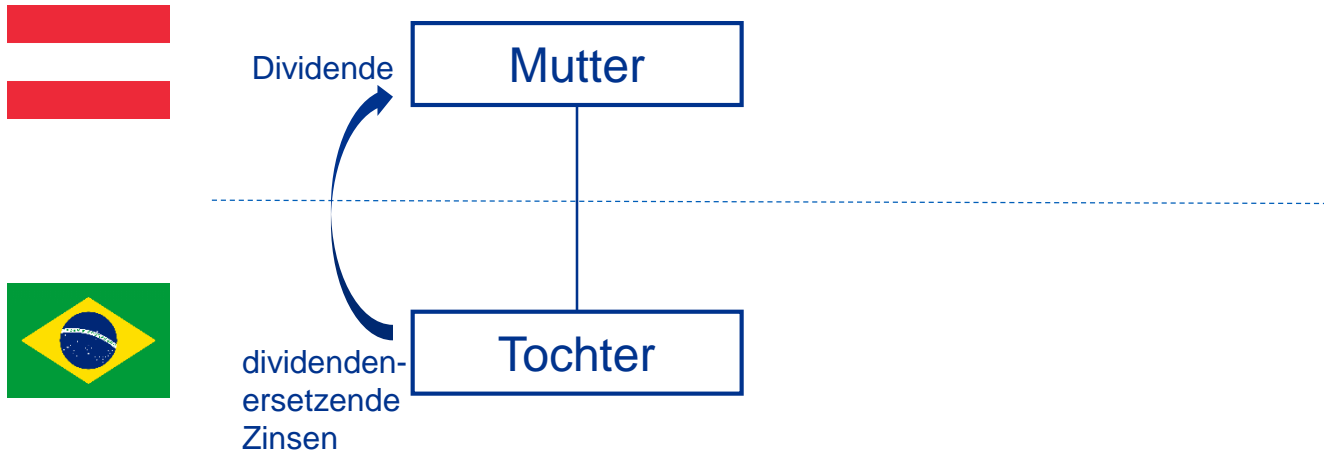
Wien, 13. Jänner 2020





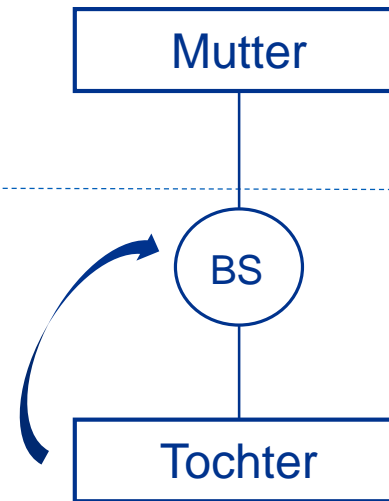
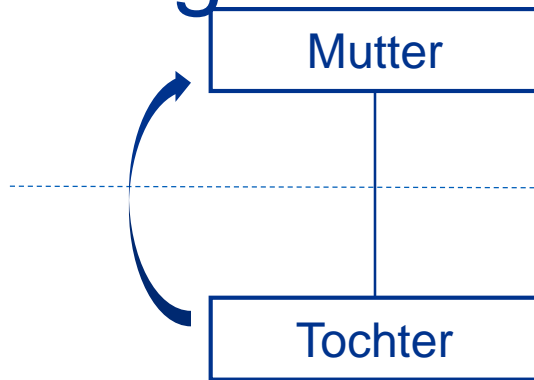
Verhältnis von Anti- Hybrid- Regelungen und DBA

Ausgangslage



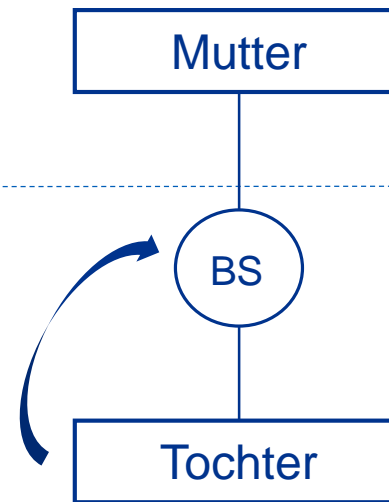
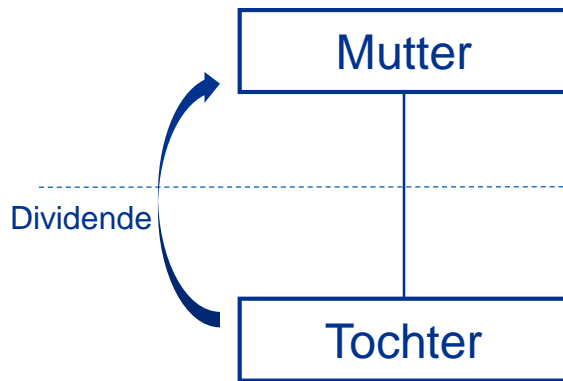
- Brasilianisches Steuerrecht sieht die Möglichkeit vor, Gewinnausschüttungen als „dividendenersetzende Zinsen“ zu qualifizieren (*juros sobre capital próprio*)
- Führt nach brasilianischem Steuerrecht dazu, dass die Dividenden wie Zinszahlungen zu behandeln sind (daher – anders als bei Dividenden – 15 % Quellensteuer in Brasilien)
- Brasilianische DBA, die nach 1995 abgeschlossen wurden, halten ausdrücklich fest, dass solche Zahlungen nach Maßgabe des Artikel 11 OECD-MA zu behandeln sind
- Keine entsprechende Klausel im DBA Brasilien-Österreich

Anwendbare Verteilungsnorm



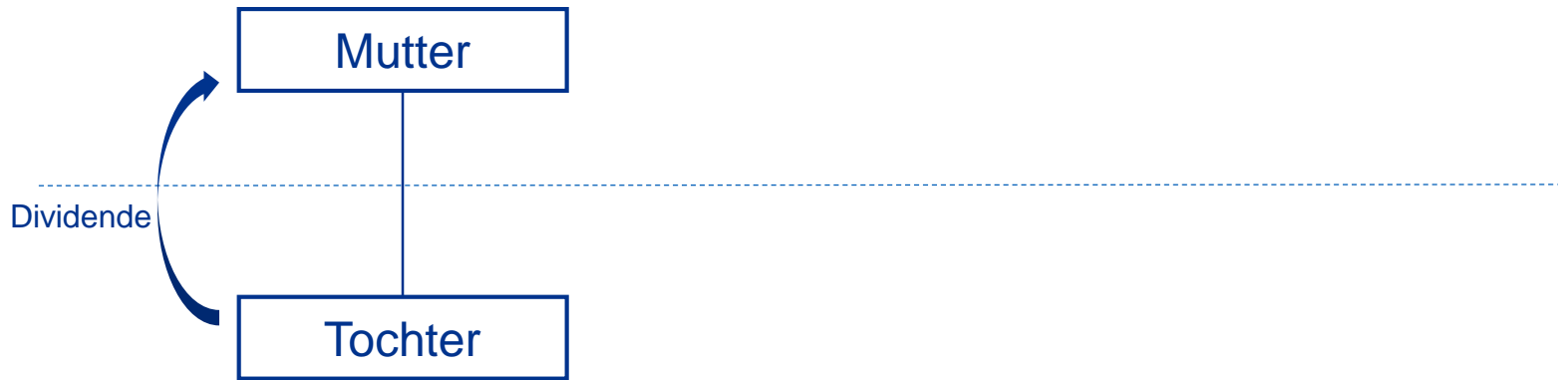
- Fallen „dividendenersetzende Zinsen“ trotz fehlender ausdrücklicher Regelung unter Artikel 11 DBA Brasilien-Österreich?
 - Artikel 10 Abs 4 DBA Brasilien-Österreich: „aus [...] Gesellschaftsanteilen stammende Einkünfte“
 - Artikel 11 Abs 4 DBA Brasilien-Österreich: „alle anderen Einkünfte, die nach dem Steuerrecht des Staates, aus dem sie stammen, den Einkünften aus Darlehen gleichgestellt sind“
- Was, wenn „dividendenersetzende Zinsen“ einer brasilianischen Betriebsstätte zurechenbar sind?
 - Artikel 10 Abs 3 iVm Artikel 7 Abs 1 DBA Brasilien-Österreich
 - Artikel 11 Abs 5 iVm Artikel 7 Abs 1 DBA Brasilien-Österreich

Treaty Override?



- Innerstaatliche Regelungen
 - § 10 Abs 4 KStG: im Ausmaß der Abzugsfähigkeit der Dividende in Brasilien ist Beteiligungsertragsbefreiung nicht anwendbar
 - Anwendung des § 14 KStG, aufgrund unterschiedlicher „Einstufung eines Finanzinstruments“?
- Unionsrechtliche Vorgaben
 - Artikel 4(1)(a) Mutter-Tochter-Richtlinie
 - Artikel 9(2)(b) ATAD II
- Liegt ein (unionsrechtlich vorgegebener) Treaty Override vor?
(aufgrund der unionsrechtlichen Vorgaben der Mutter-Tochter-Richtlinie bejahend
Kofler, ZFR 2014, 217; zu Problemen im Verhältnis zu Drittstaaten vgl Marchgraber, BIT 2016, 130 f)

Matching Credit



- Artikel 23 Abs 6 DBA Brasilien-Österreich: Freistellung von Dividenden bei Beteiligungen von mindestens 25 % - Relevanz von Artikel 10(3) und Artikel 11(4)?
- Artikel 23 Abs 4 DBA Brasilien-Österreich: Anrechnungsmethode bei (anderen) Dividenden und Zinsen
- Artikel 23 Abs 5 DBA Brasilien-Österreich: Matching Credit iHv 25 %
- Matching Credit wirkt im Ergebnis wie eine Befreiung
 - Vorrang von Artikel 23 Abs 5 DBA Brasilien-Österreich vor § 10 Abs 4 KStG/§ 14 KStG(?)
 - Widerspruch zu unionsrechtlichen Vorgaben?



Temporäre Differenzen

Temporäre Differenzen

- Beispiel
 - 15-jähriges endfälliges Darlehen ohne laufende Zinsen
 - Darlehensnehmer kann Zinsen jährlich abziehen
 - Empfänger muss Zinsen erst bei Vereinnahmung besteuern
- Unionsrechtliche Vorgaben
 - Abs 22 der Präambel der ATAD
 - Artikel 2 Abs 9 lit a sublit i ATAD
 - hybride Gestaltung auch dann, wenn korrespondierende Besteuerung im Empfängerstaat mehr als 12 Monate nach Abzug der Aufwendungen erfolgt
- (Keine) Umsetzung im österreichischen Recht?
 - § 14 Abs 10 KStG?
 - § 12 Abs 1 Z 10 KStG?
 - Relevanz des Zinseffekts der späteren Besteuerung?



Beweislast und Nachweisführ ung

Kontakt



Christoph Marchgraber

Senior Manager, Tax, KPMG Vienna

T + 43 (1) 31332-3679

M +43 (664) 883 08 728

cmarchgraber@kpmg.at



[kpmg.at](https://www.kpmg.at)

© 2019 KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, österreichisches Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Printed in Austria. KPMG und das KPMG-Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.