

## Vorblatt

### **Problem:**

Die steuerlichen Beziehungen zwischen der Republik Österreich und der Republik San Marino werden gegenwärtig noch durch kein Abkommen zur Beseitigung der internationalen Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen geschützt. Es gibt derzeit auch keine Möglichkeit, zur Unterbindung von Steuerumgehungen Amtshilfe von San Marino zu erlangen.

### **Ziel:**

Durch das Abkommen soll die auf Grund der Überschneidung der nationalen Steuerrechte Österreichs und San Marinos bewirkte Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen beseitigt und im üblichen Ausmaß die Möglichkeit einer Amtshilfeunterstützung bei der steuerlichen Sachverhaltserhebung erwirkt werden.

### **Inhalt:**

Das neue Doppelbesteuerungsabkommen orientiert sich inhaltlich an Grundsätzen, die vom Fiskalausschuss der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) erarbeitet wurden und mittlerweile internationale Anerkennung gefunden haben.

### **Alternativen:**

Keine.

### **Auswirkungen auf die Beschäftigung und den Wirtschaftsstandort Österreich:**

Durch das Abkommen wird einerseits die Attraktivität Österreichs als Zielland für Investitionen von Auslandsunternehmen erhöht, weil Auslandsunternehmen, die Österreich als Stützpunkt für ihre internationalen Geschäftsbeziehungen wählen, durch jedes neue Abkommen eine Erweiterung ihres internationalen Betätigungsfeldes erlangen. Andererseits werden hierdurch aber auch die von österreichischen Unternehmen in San Marino bereits geplanten Investitionen ermöglicht.

### **Finanzielle Auswirkungen:**

Negative finanzielle Auswirkungen des Abkommens auf den Bundeshaushalt sowie auf andere Gebietskörperschaften sind nicht zu erwarten. Das Abkommen hat keine Auswirkungen auf die Planstellen des Bundes.

### **Verhältnis zu Rechtsvorschriften der Europäischen Union:**

Die Vereinbarkeit mit dem EU-Recht ist gegeben, da die Mitgliedstaaten weiterhin grundsätzlich zum Abschluss solcher Abkommen zuständig sind. Ein den Gegenstand des Abkommens abdeckendes Übereinkommen der EU besteht nicht.

### **Besonderheiten des Normerzeugungsverfahrens:**

Zustimmung des Bundesrates gem. Art. 50 Abs. 1 zweiter Satz B-VG.

## Erläuterungen

### Allgemeiner Teil:

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Republik San Marino auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen ist gesetzändernd bzw. Gesetzesergänzend und bedarf daher gemäß Art. 50 Abs. 1 B-VG der Genehmigung durch den Nationalrat. Es enthält keine verfassungsändernden bzw. verfassungsergänzenden Bestimmungen und hat nicht politischen Charakter. Es ist der unmittelbaren Anwendbarkeit im innerstaatlichen Rechtsbereich zugänglich, sodass die Erlassung von Gesetzen gemäß Art. 50 Abs. 2 B-VG nicht erforderlich ist. Da durch das Abkommen Angelegenheiten des selbständigen Wirkungsbereichs der Länder geregelt werden, bedarf es überdies der Zustimmung des Bundesrates gemäß Art. 50 Abs. 1 zweiter Satz B-VG.

Mit San Marino besteht derzeit keine Regelung zur Beseitigung der internationalen Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen. Der Ausbau der Wirtschaftsbeziehungen Österreichs zu diesem Staat erfordert die Vermeidung internationaler Doppelbesteuerungen durch den Abschluss eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Es soll damit auch der Standort Österreich für den weiteren Ausbau der wirtschaftlichen Beziehungen zu diesem Staat gestärkt werden.

Im März 2004 fanden daher in San Marino und Wien Verhandlungen zum Abschluss eines Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Republik San Marino auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen statt. Die Verhandlungen konnten nach zwei Verhandlungsrunden abgeschlossen werden und haben zur Ausarbeitung des vorliegenden Entwurfes eines Doppelbesteuerungsabkommens geführt.

Das Abkommen folgt im größtmöglichen Umfang, d.h. soweit dies mit den wesentlichen außensteuerrechtlichen Positionen der beiden Staaten vereinbar ist, den Regeln des OECD-Musterabkommens aus dem Jahr 1992 (idF 2003).

Das Abkommen ist ohne Rücksicht auf die Staatsangehörigkeit auf natürliche und juristische Personen anzuwenden, die in einem der beiden Staaten ansässig sind, und gilt in sachlicher Hinsicht für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen. Das Abkommen enthält Zuteilungsregeln für die Besteuerung von Einkünften aus unbeweglichem Vermögen, Unternehmensgewinnen, Einkünften aus der Seeschifffahrt und Luftfahrt, Einkünften aus Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, Gewinnen aus der Veräußerung von Vermögen, Einkünften aus unselbständiger Arbeit, Einkünften aus einer Aufsichtsrats- und Verwaltungsrats Tätigkeit, Einkünften von Künstlern und Sportlern, Ruhegehältern, Einkünften aus öffentlichen Kassen, Einkünften aus einer Lehr- oder Forschungstätigkeit und Zahlungen an Studenten. Ferner enthält das Abkommen Zuteilungsregeln für die Besteuerung von Vermögen. Auf österreichischer Seite wird die Doppelbesteuerung durch die Anrechnungsmethode vermieden, nur für Unternehmensgewinne (Aktivitätsklausel) und Einkünfte aus unselbständiger Arbeit wird die Befreiungsmethode angewendet. Das Abkommen enthält auch ein Diskriminierungsverbot. Für die Lösung von Streit- oder Zweifelsfällen ist ein Verständigungsverfahren bzw. Schiedsverfahren vorgesehen. Hinsichtlich der Amtshilfe sieht das Abkommen den so genannten großen Informationsaustausch vor.

Die Bestimmungen des dem Abkommen angeschlossenen Protokolls stellen einen integrierenden Bestandteil des Abkommens dar.

### **Besonderer Teil:**

#### **Zu Art. 1:**

Das Abkommen ist ohne Rücksicht auf die Staatsangehörigkeit auf natürliche und juristische Personen anzuwenden, die in einem der beiden Staaten gemäß Art. 4 ansässig sind.

#### **Zu Art. 2:**

In sachlicher Hinsicht gilt das Abkommen für alle in beiden Vertragsstaaten in Geltung stehenden oder künftig erhobenen Steuern vom Einkommen und vom Vermögen.

#### **Zu Art. 3:**

Dieser Artikel enthält die in Doppelbesteuerungsabkommen üblichen OECD-konformen Begriffsbeschreibungen.

#### **Zu Art. 4:**

Diese Bestimmungen enthalten in Abs. 1 die OECD-Grundsätze für die Umschreibung des Begriffes der Ansässigkeit. Die Absätze 2 und 3 sehen die OECD-konformen Lösungen für Ansässigkeitskonflikte bei natürlichen Personen (Abs. 2) und bei juristischen Personen (Abs. 3) vor.

#### **Zu Art. 5:**

Dieser Artikel beinhaltet die Definition des Begriffes der „Betriebsstätte“. In OECD-konformer Weise versteht man unter dem Begriff „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung für die Ausübung einer gewerblichen Tätigkeit als auch für die Ausübung einer freiberuflichen oder sonstigen selbständigen Tätigkeit.

Auch die Baustellenfrist beträgt OECD-konform zwölf Monate.

#### **Zu Art. 6:**

Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen werden in Übereinstimmung mit den OECD-Grundsätzen in dem Staat besteuert, in dem sich das betreffende Vermögen befindet.

#### **Zu Art. 7:**

Für die Aufteilung der Besteuerungsrechte an gewerblichen Gewinnen und Gewinnen aus einer freiberuflichen oder sonstigen selbständigen Tätigkeit gilt die allgemein anerkannte OECD-Regel, derzufolge Gewinne, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats aus dem anderen Vertragsstaat bezieht, dort nur insoweit besteuert werden dürfen, als sie einer in diesem Staat gelegenen Betriebsstätte zurechenbar sind. Hiefür sind der Betriebsstätte jene Gewinne zuzurechnen, die sie unabhängig von dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, hätte erzielen können (Fremdverhaltensgrundsatz).

#### **Zu Art. 8:**

Diese Bestimmungen sehen in Anlehnung an die international übliche Zuteilung der Besteuerungsrechte vor, dass Gewinne aus dem Betrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr nur in dem Staat besteuert werden dürfen, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

#### **Zu Art. 9:**

Dieser Artikel befasst sich mit verbundenen Unternehmen (Mutter- und Tochtergesellschaften sowie Gesellschaften unter gemeinsamer Kontrolle). Er sieht in OECD-konformer Weise vor, dass in diesen Fällen die Steuerbehörden eines Vertragsstaats Gewinnberichtigungen vornehmen dürfen, wenn wegen der besonderen Beziehungen zwischen den Unternehmen nicht die tatsächlichen steuerlichen Gewinne ausgewiesen werden.

#### **Zu Art. 10:**

Das Besteuerungsrecht für Dividenden wird in Abs. 1 in Übereinstimmung mit den OECD-Grundsätzen dem Vertragsstaat zugeteilt, in dem der Dividendenempfänger ansässig ist (Wohnsitzstaat). Das Besteuerungsrecht des Quellenstaats wird bei Portfoliodividenden auf 15% beschränkt (Abs. 2 lit. a), während im Fall von Schachteldividenden bei einem Beteiligungsverhältnis von mindestens 10% der Ansässigkeitsstaat das ausschließliche Besteuerungsrecht hat (Abs. 2 lit. b).

Die in Abs. 3 vorgesehene Definition des Begriffes „Dividenden“ ist im Wesentlichen OECD-konform.

Der in Abs. 4 enthaltene Betriebsstättenvorbehalt findet sich im OECD-Musterabkommen.

Abs. 5 schließt die so genannte „exterritoriale Dividendenbesteuerung“ aus.

**Zu Art. 11:**

Das ausschließliche Besteuerungsrecht für Zinsen wird dem Wohnsitzstaat des Zinsempfängers zugewiesen (Abs. 1). Darüber hinaus sieht Abs. 2 im Wohnsitzstaat des Zinsempfängers eine Steuerfreiheit für Zinsen im öffentlichen Bereich vor.

Die in Abs. 3 vorgesehene Definition des Begriffes „Zinsen“ ist OECD-konform.

Der in Abs. 4 enthaltene Betriebsstättenvorbehalt findet sich im OECD-Musterabkommen.

**Zu Art. 12:**

Das ausschließliche Besteuerungsrecht für Lizenzgebühren wird OECD-konform dem Wohnsitzstaat des Lizenzgebührenempfängers zugewiesen (Abs. 1).

Der Lizenzgebührenbegriff in Abs. 2 ist OECD-konform.

Der in Abs. 3 enthaltene Betriebsstättenvorbehalt findet sich im OECD-Musterabkommen.

**Zu Art. 13:**

Dieser Artikel enthält in Übereinstimmung mit dem OECD-Musterabkommen die üblichen Regelungen für die Besteuerung der Gewinne aus Vermögensveräußerungen. Auch sieht Absatz 4 in OECD-konformer Weise vor, dass die Veräußerung von Anteilen an Grundstücksgesellschaften der Besteuerungskompetenz des Quellenstaates unterstellt wird.

**Zu Art. 14, 17 und 18:**

In diesen Artikeln ist die Aufteilung der Besteuerungsrechte an Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geregelt. Nach Art. 14 werden private Aktivbezüge, das sind Aktivbezüge, die nicht unter Art. 18 fallen, im Allgemeinen in jenem Staat besteuert, in dem die betreffende Tätigkeit ausgeübt wird. Art. 14 Abs. 2 enthält hiebei die Ausnahmebestimmung für kurzfristige Auslandstätigkeit (183 Tage).

Gemäß Art. 17 Abs. 1 ist das Besteuerungsrecht für private Ruhebezüge (das sind solche die nicht unter Art. 18 fallen) dem Wohnsitzstaat zugewiesen. Gemäß Art. 17 Abs. 2 erhält jedoch der Quellenstaat das Besteuerungsrecht für private Ruhebezüge, sofern diese im Wohnsitzstaat nicht der Besteuerung unterworfen werden. Gemäß Art. 17 Abs. 3 hat der Quellenstaat das Besteuerungsrecht für Sozialversicherungspensionen.

Aktiv- und Ruhebezüge, die aus öffentlichen Kassen gezahlt werden, dürfen gemäß den in Art. 18 übernommenen OECD-Grundsätzen im Allgemeinen nur in jenem Staat besteuert werden, in dem sich die auszahlende öffentliche Kasse befindet. Diese Regelung steht unter Ortskräftevorbehalt (Abs. 1 lit. b) und unter dem Vorbehalt erwerbswirtschaftlicher Betätigungen der öffentlichen Hand (Abs. 3).

**Zu Art. 15:**

Das Besteuerungsrecht für Aufsichtsratsbezüge wird entsprechend dem OECD-Musterabkommen dem Vertragsstaat geteilt, in dem die Gesellschaft, die die Aufsichtsratsbezüge auszahlt, ihren Sitz hat.

**Zu Art. 16:**

Für die Besteuerung der Künstler und Sportler werden die OECD-Grundsätze übernommen. Darnach steht jenem Staat das Besteuerungsrecht zu, in dem der Künstler oder Sportler persönlich auftritt (Abs. 1). Dieses Quellenbesteuerungsrecht geht auch dadurch nicht verloren, dass die Einkünfte nicht unmittelbar dem Künstler oder Sportler sondern einem zwischengeschalteten Rechtsträger zufließen (Abs. 2).

Abs. 3 sieht eine Ausnahme vom Besteuerungsrecht des Auftrittsstaates vor, wenn der Auftritt des Künstlers oder Sportlers im Rahmen öffentlich subventionierter Veranstaltungen erfolgt oder von gemeinnützigen Einrichtungen unterstützt wird.

**Zu Art. 19:**

Diese Bestimmung sieht vor, dass Lehrer an Hochschulen und anderen Bildungseinrichtungen sowie Forscher, die sich im Gaststaat nicht länger als zwei Jahre aufhalten, dort von der Besteuerung ausgenommen sind.

**Zu Art. 20:**

Durch diese Bestimmung werden auf OECD-Basis die den Auslandsstudenten aus dem Ausland zufließenden Zuwendungen steuerfrei gestellt.

**Zu Art. 21:**

Dieser Artikel sieht in OECD-konformer Weise vor, dass dem Wohnsitzstaat des Einkommensempfängers das Besteuerungsrecht an allen Einkünften zugewiesen wird, für die im Abkommen keine besondere Zuteilungsregel vorgesehen ist. Durch Abs. 3 soll eine im Quellenstaat

vorgesehene Steuerfreiheit von Einkünften auf Grund gesetzlicher Versorgungsrechtsansprüche auch im Wohnsitzstaat gewährleistet werden.

**Zu Art. 22:**

Unbewegliches Vermögen (Abs. 1) und bewegliches Betriebsvermögen (Abs. 2) darf in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt bzw. in dem sich die Betriebsstätte befindet, der das Vermögen zugehört.

Abs. 3 stellt eine korrespondierende Bestimmung zu Art. 8 dar, derzufolge Seeschiffe und Luftfahrzeuge, die im internationalen Verkehr eingesetzt sind, sowie zugehörige bewegliche Vermögenswerte nur in jenem Staat besteuert werden dürfen, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

Alle übrigen Vermögensteile (Abs. 4) einer Person sind ausschließlich im dem Vertragsstaat zu besteuern, in dem diese Person ansässig ist.

Durch die Abschaffung der Vermögensbesteuerung in Österreich hat dieser Artikel auf österreichischer Seite nur mehr untergeordnete Bedeutung.

**Zu Art. 23:**

**In diesem Artikel werden die Methoden festgelegt, nach denen die Doppelbesteuerung vermieden wird:**

Beide Staaten wenden hiebei auf OECD-Grundlage grundsätzlich die Anrechnungsmethode unter Progressionsvorbehalt in Bezug auf steuerfreizustellende Einkünfte an. Allerdings wenden beide Staaten bei Einkünften im Sinne des Artikels 7 (Unternehmensgewinne) und 14 (Einkünfte aus unselbständiger Arbeit) – ebenfalls unter Progressionsvorbehalt - die Befreiungsmethode an, wobei die Steuerfreiheit für Unternehmensgewinne im Wohnsitzstaat eine nachhaltige aktive Geschäftstätigkeit im Quellenstaat voraussetzt.

**Zu Art. 24:**

Dieser Artikel enthält die OECD-konformen Regelungen über das Verbot von Diskriminierungen aus Gründen der Staatsangehörigkeit (Abs. 1) oder der Kapitalbeteiligung (Abs. 4). Desgleichen ist eine Diskriminierung von Betriebsstätten ausländischer Unternehmen gegenüber inländischen Unternehmen untersagt (Abs. 2). Das Diskriminierungsverbot gilt für Steuern jeder Art und Bezeichnung (Abs. 5).

**Zu Art. 25:**

Die Vorschriften dieses Artikels enthalten die international üblichen Grundsätze über das in Streit- oder Zweifelsfällen durchzuführende Verständigungsverfahren. Darüber hinaus regelt der Artikel das so genannte Schiedsverfahren (Absätze 5 bis 7), welches in jenen Fällen zur Anwendung kommt, in denen die Doppelbesteuerung nicht innerhalb von zwei Jahren im Verständigungswege beseitigt werden kann.

**Zu Art. 26:**

Durch diesen Artikel verpflichten sich die beiden Vertragsstaaten, alle Auskünfte auszutauschen, die für die richtige Durchführung des Abkommens oder des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten betreffend die vom sachlichen Anwendungsbereich des Abkommens erfassten Steuern erforderlich sind („großer“ Informationsaustausch).

**Zu Art. 27:**

Dieser Artikel regelt in klarstellender Weise das Verhältnis des Doppelbesteuerungsabkommens zu den völkerrechtlich privilegierten Personen.

**Zu Art. 28:**

Dieser Artikel stellt klar, dass der Quellenstaat nach Maßgabe seiner innerstaatlichen Verjährungsfristen zur abkommensgemäßen Steuerentlastung abzugspflichtiger Einkünfte verpflichtet ist, wobei die Durchführung dieses Artikels den zuständigen Behörden vorbehalten ist.

**Zu Art. 29 und 30:**

Diese Bestimmungen regeln das Inkrafttreten und die Kündigung des Abkommens.

**Protokoll:**

1. Zu Art. 5 Abs. 2:

Diese Protokollbestimmung stellt klar, dass ein Server vom Betriebsstättenbegriff erfasst ist.

2. Zu Art. 10 Abs. 2:

Diese Protokollbestimmung stellt klar, dass im Fall von Missbrauch die in lit. b vorgesehene Quellensteuerfreiheit für Schachteldividenden nicht zur Anwendung gelangt.

3. Zu Art. 16 Abs. 3:

Die in Art. 16 Abs. 3 vorgesehene Quellensteuerfreiheit im Auftrittsstaat gilt auch für ohne Gewinnerzielung tätige Trägerkörperschaften von Orchestern, Theatern und Balletten.

4. Zu Art. 21 Abs. 3:

Die Steuerfreiheit von Einkünften auf Grund gesetzlicher Versorgungsrechtsansprüche sowohl im Quellenstaat als auch im Ansässigkeitsstaat gilt auch für Vergütungen, die auf Grund bestimmter erlittener Schäden gezahlt werden, wobei in solchen Fällen kein Progressionsvorbehalt zur Anwendung gelangt.

5. Zu Art. 26:

Diese Protokollbestimmung stellt klar, dass im Fall von Steuerbetrug der Informationsaustausch auch den Austausch von Bankinformationen umfasst.

6. Auslegung des Abkommens:

Diese Protokollbestimmung stellt – mit gewissen Einschränkungen – die Bedeutung des OECD-Kommentars (in seiner jeweiligen Fassung) als Auslegungshilfe im Sinne der Wiener Vertragsrechtskonvention klar.