

Erläuterungen

Allgemeiner Teil

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Republik Kosovo zur Beseitigung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und zur Verhinderung der Steuerverkürzung und -umgehung samt Protokoll hat gesetzändernden bzw. Gesetzesergänzenden Inhalt und bedarf daher der Genehmigung durch den Nationalrat gemäß Art. 50 Abs. 1 Z 1 B-VG. Es hat nicht politischen Charakter. Es ist nicht erforderlich, eine allfällige unmittelbare Anwendung des Abkommens samt Protokoll im innerstaatlichen Rechtsbereich durch einen Beschluss gemäß Art. 50 Abs. 2 Z 4 B-VG, dass dieser Staatsvertrag durch Erlassung von Gesetzen zu erfüllen ist, auszuschließen. Da durch das Abkommen samt Protokoll Angelegenheiten des selbständigen Wirkungsbereiches der Länder geregelt werden, bedarf es überdies der Zustimmung des Bundesrates gemäß Art. 50 Abs. 2 Z 2 B-VG.

Gemäß dem Beschluss der Bundesregierung vom 23. Mai 2018 (sh. Pkt. 9 des Beschl. Prot. Nr. 19) und der entsprechenden Ermächtigung durch den Bundespräsidenten wurde das Abkommen zwischen der Republik Österreich mit der Republik Kosovo zur Beseitigung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und zur Verhinderung der Steuerverkürzung und -umgehung samt Protokoll am 08. Juni 2018 von dem Bundesminister für Finanzen, Hartwig Löger, und dem Minister für Finanzen der Republik Kosovo, Bedri Hamza, in Wien unterzeichnet.

Mit dem Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens mit der Republik Kosovo, das auch den Arbeiten auf Ebene der OECD/G20 zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) Rechnung trägt, sollen die Wirtschaftsbeziehungen zur Republik Kosovo ausgebaut werden. Zudem besteht derzeit keine Rechtsgrundlage für einen Informationsaustausch zwischen den beiden Staaten, die dem internationalen Standard betreffend steuerliche Transparenz und Amtshilfebereitschaft entspricht. Eine solche wird im Zuge des Abkommens samt Protokoll implementiert.

Da an der albanischen Sprachfassung des Abkommens samt Protokoll kurzfristig ungenaue Übersetzungsarbeiten entdeckt wurden, mussten kurz vor Unterzeichnung umfangreiche textliche Korrekturen rein sprachlicher Natur vorgenommen werden, die am 06. Juni 2018 mit der kosovarischen Seite per E-Mail akkordiert wurden. Die Unterzeichnung der überarbeiteten und somit authentischen albanischen Sprachfassung des Abkommens samt Protokoll durch den Bundesminister für Finanzen, Hartwig Löger, erfolgte daher „ad referendum“ (unter dem Vorbehalt der nachträglichen Genehmigung). Nach der Genehmigung durch die Bundesregierung soll die Unterzeichnung der albanischen Sprachfassung des vorliegenden Abkommens durch Österreich bestätigt und der Zusatz „ad referendum“ zurückgezogen werden.

Das Abkommen samt Protokoll wurde der Bundesregierung bereits vorgelegt (vgl. Pkt. 9 des Beschl. Prot. Nr. 19 vom 23. Mai 2018). Aufgrund textlicher Korrekturen der albanischen Sprachfassung erfolgt eine neuerliche Befassung der Bundesregierung.

Die mit der Durchführung dieses Abkommens samt Protokoll verbundenen Kosten finden ihre Bedeckung in den Budgets des zuständigen Ressorts.

Besonderer Teil

Zu Art. 1:

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

Zu Art. 2:

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

Zu Art. 3:

Dieser Artikel enthält die in Doppelbesteuerungsabkommen üblichen OECD-konformen Begriffs-umschreibungen. Im geographischen Sinne umfasst der Begriff „Kosovo“ gemäß Art. 3 Abs. 1 lit. b die Republik Kosovo einschließlich aller Landgebiete, hinsichtlich derer Kosovo nach dem Völkerrecht Hoheitsbefugnisse und souveräne Rechte für die Erforschung, Ausbeutung und Erhaltung der natürlichen Ressourcen hat.

Zu Art. 4:

Diese Bestimmungen enthalten in Abs. 1 die OECD-Grundsätze für die Umschreibung des Begriffs Ansässigkeit. Abs. 2 sieht die OECD-konformen Lösungen für Ansässigkeitskonflikte bei natürlichen Personen vor. Abs. 3 sieht entsprechend dem OECD-MA vor, dass bei Ansässigkeitskonflikten bei juristischen Personen der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung entscheidend ist.

Zu Art. 5:

Dieser Artikel beinhaltet die Definition des Begriffs „Betriebsstätte“. In OECD-konformer Weise versteht man unter dem Begriff „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung für die Ausübung einer unternehmerischen Tätigkeit. In Anlehnung an das UN-Musterabkommen enthält Abs. 3 eine Bestimmung zu Dienstleistungsbetriebsstätten.

Zu Art. 6:

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

Zu Art. 7:

Für die Aufteilung der Besteuerungsrechte an gewerblichen Gewinnen gilt die OECD-Regel vor dem Update 2010 betreffend die wirtschaftlichen Beziehungen zwischen Betriebsstätte und Stammhaus. Gewinne, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats aus dem anderen Vertragsstaat bezieht, dürfen nur insoweit besteuert werden, als sie einer in diesem Staat gelegenen Betriebsstätte zurechenbar sind. Hierfür sind der Betriebsstätte jene Gewinne zuzurechnen, die sie unabhängig von dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, hätte erzielen können (Fremdverhaltensgrundsatz).

Zu Art. 8:

Diese Bestimmung sieht 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, in dem sich die Geschäftsleitung befindet, besteuert werden dürfen. Wegen Bedeutungslosigkeit wurde die im OECD-MA vorgesehene Einbeziehung der internationalen Binnenschiffahrt in diesem Artikel unterlassen.

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.

Im Fall von Portfoliodividenden wird dem Quellenstaat OECD-konform ein mit 15% begrenztes Quellenbesteuerungsrecht eingeräumt. Abweichend vom OECD-MA unterliegen Schachteldividenden ab einer Mindestbeteiligung von 25% keiner Quellenbesteuerung.

Abweichend von den OECD-Grundsätzen gelten gemäß Abs. 3 Einkünfte, die nach dem Recht des Ansässigkeitsstaates der Gesellschaft Einkünften aus Aktien steuerlich gleichgestellt sind, als Dividenden, selbst wenn diese Einkünfte nicht aus Gesellschaftsanteilen stammen. Damit fallen unter den Begriff „Dividenden“ auch Zuwendungen von Stiftungen nach § 27 Abs. 5 Z 7 EStG 1988.

Der Betriebsstättenvorbehalt (Abs. 4) und der Ausschluss der sogenannten „exterritorialen Dividendenbesteuerung“ (Abs. 5) finden sich im OECD-MA.

Zu Art. 11:

Das Besteuerungsrecht für Zinsen wird in Übereinstimmung mit den OECD-Grundsätzen dem Vertragsstaat zugeteilt, in dem der Zinsenempfänger ansässig ist.

Auf Grund der im Protokoll vorgesehenen Meistbegünstigungsklausel verzichtet der Quellenstaat auf die in Abs. 2 vorgesehene Quellensteuer von 10%, solange in einer Vereinbarung oder einem Abkommen zwischen Kosovo und einem dritten Staat Zinsen, die aus Kosovo stammen, von der Steuer befreit oder zu einem niedrigeren Satz besteuert werden. Da derzeit mehrere Abkommen, die Kosovo abgeschlossen hat, keine Quellensteuer auf Zinsen vorsehen, kommt kein Quellenbesteuerungsrecht zur Anwendung.

Zu Art. 12:

In Bezug auf Lizenz Einkünfte sieht das Abkommen in Übereinstimmung mit den OECD-Grundsätzen kein Quellenbesteuerungsrecht vor.

Zu Art. 13:

Diese Bestimmung folgt den im OECD-MA vorgesehenen Regelungen für die Besteuerung von Gewinnen aus Vermögensveräußerungen.

Wegen Bedeutungslosigkeit wurde die im OECD-MA vorgesehene Einbeziehung der internationalen Binnenschifffahrt in diesem Artikel unterlassen.

Zu Art. 14:

Einkünfte aus unselbständiger Arbeit werden im Allgemeinen im Tätigkeitsstaat besteuert.

Abs. 2 enthält hierbei die Ausnahmebestimmung für kurzfristige Auslandstätigkeiten (183-Tage-Klausel) und Abs. 3 eine Ausnahmeregelung für Seeschifffahrt und Luftfahrt. Wegen Bedeutungslosigkeit wurde die im OECD-MA vorgesehene Einbeziehung der internationalen Binnenschifffahrt in Abs. 3 unterlassen.

Zu Art. 15:

Das Besteuerungsrecht für Aufsichtsratsbezüge wird entsprechend dem OECD-MA dem Vertragsstaat zugeteilt, 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. Demnach 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).

Eine Ausnahme besteht für öffentlich geförderte Tätigkeiten im anderen Vertragsstaat, die der Besteuerung im Ansässigkeitsstaat unterliegen (Abs. 3). Diese Bestimmung entspricht nicht dem OECD-MA, wird allerdings im OECD-Kommentar explizit erläutert. In Übereinstimmung mit den Protokollbestimmungen gelten die Bestimmungen des Abs. 3 auch für die Trägerkörperschaften von Orchestern, Theatern, Balletten sowie für die Mitglieder solcher Kulturträger, wenn diese Trägerkörperschaften auf Dauer im Wesentlichen ohne Gewinnerzielung tätig sind und dies durch die zuständige Behörde im Ansässigkeitsstaat bestätigt wird.

Zu Art. 17:

Art. 17 weist in OECD-konformer Weise dem Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht an Ruhebezügen für frühere unselbständige Arbeit zu. Ruhegehälter für frühere Tätigkeiten im öffentlichen Dienst unterliegen den Zuteilungsregeln des Art. 18. Andere Ruhegehälter, wie etwa Pensionen für frühere gewerbliche Tätigkeiten, werden von Art. 20 Abs. 1 erfasst (Ansässigkeitsprinzip).

Zu Art. 18:

Aktiv- und Ruhebezüge, die aus öffentlichen Kassen an öffentlich Bedienstete gezahlt werden, dürfen gemäß den in Art. 18 übernommenen OECD-Grundsätzen im Allgemeinen nur in jenem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich die auszahlende öffentliche Kasse befindet. Diese Regelung steht unter Ortskräftevorbehalt (Abs. 1 lit. b und Abs. 2 lit. b) und unter dem Vorbehalt erwerbswirtschaftlicher Betätigungen der öffentlichen Hand (Abs. 3).

Abweichend vom OECD-MA bezieht sich Art. 18 auch auf Körperschaften des öffentlichen Rechts, wodurch für Bezüge Bediensteter österreichischer Kammern das Kassenstaatsprinzip gilt.

Zu Art. 19:

Durch diese Bestimmung werden in Anlehnung an die OECD-Prinzipien die den Auslandsstudenten, Praktikanten oder Lehrlingen aus dem Ausland zufließenden Zuwendungen steuerfrei gestellt. Abs. 2 sieht unter bestimmten Voraussetzungen eine Steuerbefreiung im Quellenstaat für Praktikantentätigkeiten vor.

Zu Art. 20:

Dieser Artikel sieht in OECD-konformer Weise grundsätzlich vor, dass dem Staat das Besteuerungsrecht an allen Einkünften zugewiesen wird, in dem die Person, die die Einkünfte bezieht, ansässig ist, sofern im Abkommen keine besondere Zuteilungsregel vorgesehen ist. Darüber hinaus ist für Einkünfte auf Grund gesetzlicher Versorgungsrechtsansprüche eine Sonderbestimmung vorgesehen.

Zu Art. 21:

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

Kosovo wendet grundsätzlich die Anrechnungsmethode an. Sind auf Grund der Verteilungsnormen Einkünfte freizustellen, wird der Progressionsvorbehalt geltend gemacht.

Österreich wendet grundsätzlich die Anrechnungsmethode an. Die Befreiungsmethode kommt in Zusammenhang mit Art. 7 zur Anwendung, wenn eine nachhaltige aktive Geschäftstätigkeit in Kosovo ausgeübt wird. Sind auf Grund der Verteilungsnormen Einkünfte freizustellen, wird der Progressionsvorbehalt geltend gemacht.

Zu Art. 22:

Dieser Artikel enthält die OECD-konformen Regelungen über das Verbot von Diskriminierungen aus Gründen der Staatsangehörigkeit (Abs. 1) oder der Kapitalbeteiligung (Abs. 5). Desgleichen ist eine Diskriminierung von Betriebstätten ausländischer Unternehmen gegenüber inländischen Unternehmen untersagt (Abs. 3).

Zu Art. 23:

Die Vorschriften über das in Streit- oder Zweifelsfällen durchzuführende Verständigungsverfahren entsprechen dem OECD-MA und sehen auch die Möglichkeit eines Schiedsverfahrens vor.

Zu Art. 24:

Durch diesen Artikel verpflichten sich die beiden Vertragsstaaten, entsprechend dem internationalen Standard betreffend Transparenz und Amtshilfebereitschaft Informationen auszutauschen, die für die Durchführung des Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des nationalen Rechts der Vertragsstaaten betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung erforderlich sind („großer“ Auskunftsverkehr). Dem Verweis auf die Grundrechte und im Besonderen auf den Datenschutz kommt ein überwiegend klarstellender Charakter zu.

Die im Protokoll zu Art. 24 vereinbarten Durchführungsbestimmungen sind zu beachten.

Zu Art. 25:

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

Zu Art. 26:

Diese Bestimmung betreffend die Verhinderung von Abkommensmissbrauch setzt den von OECD/G20 im BEPS-Aktionspunkt 6 vorgesehenen Mindeststandard durch die Einführung eines „Principal Purpose-Test“ (Prüfung nach dem Hauptzweck-Kriterium) um.

Zu Art. 27 und 28:

Diese Bestimmungen betreffen den zeitlichen Anwendungsbereich des Doppelbesteuerungsabkommens.

Zu Protokoll Z 1:

Diese Bestimmung legt klarstellend fest, dass das Vorliegen einer Bauausführung, Montage oder einer damit zusammenhängende Überwachungstätigkeit das Vorliegen einer Dienstleistungsbetriebstätte ausschließt.

Zu Protokoll Z 2:

Diese Meistbegünstigungsklausel zur Besteuerung von Zinsen sieht vor, dass, solange in einer Vereinbarung oder einem Abkommen zwischen Kosovo und einem dritten Staat Zinsen, die aus Kosovo stammen, von der Steuer befreit oder zu einem niedrigeren Satz besteuert werden, diese Befreiung oder der niedrigere Satz anzuwenden ist und nicht die in Art. 11 Abs. 2 vorgesehene Quellensteuer von 10%.

Zu Protokoll Z 3:

Diese Bestimmung legt fest, dass auch Trägergesellschaften von Orchestern, Theatern oder Balletten unter Art. 16 Abs. 3 fallen sollen.

Zu Protokoll Z 4:

Diese Bestimmung stellt betreffend Einkünfte auf Grund gesetzlicher Versorgungsrechtsansprüche klar, dass auch Vergütungen für einen Schaden, der als Folge von Straftaten, Impfungen oder ähnlichen Gründen entstanden ist, darunter fallen, und dass die in dieser Bestimmung angeführten Bezüge bei Ermittlung des Progressionsvorbehalts außer Ansatz zu lassen sind.

Zu Protokoll Z 5:

Im dieser Protokollbestimmung werden die verwaltungstechnischen Auslegungsgrundsätze betreffend die Durchführung des steuerlichen Informationsaustausches entsprechend dem international üblichen Standard geregelt.

Die Darstellung der voraussichtlichen Erheblichkeit der Auskünfte wird im Protokoll analog zu Art. 5 Abs. 5 des OECD-Musters für Abkommen über den Informationsaustausch in Steuersachen ("TIEA") geregelt.

Es wird auch klargestellt, dass die in Art. 24 vorgesehene Amtshilfe nicht Maßnahmen einschließt, die lediglich der Beweisausforschung dienen ("fishing expeditions").

Zu Protokoll Z 6:

Durch das Protokoll soll klargestellt werden, dass für die Auslegung des Abkommens die Grundsätze des OECD-Kommentars zum OECD-MA maßgebend sind. Dieser Kommentar kann von Zeit zu Zeit überarbeitet werden.

