

S W I

Steuer und Wirtschaft International Tax and Business Review

Georg Gottholmseder

Automatischer Austausch von Tax Rulings

Automatic Exchange of Tax Rulings

Michael Lang

Einkünftezurechnung und Entwurf zu Art 1 Abs 2 OECD-MA

Allocation of Income and Draft Version of Art 1 Para 2 OECD MC

Alexander Zeiler / Erik Pinetz

Der wirtschaftliche Arbeitgeberbegriff

The Meaning of the Term "Employer"

Stefan Bendlinger

DBA als Rechtsgrundlage für den Anrechnungsvortrag

Tax Treaties as Legal Basis for a Tax Credit Carry-Forward

Bernhard Gröhs / Robert Rzeszut

Doppelbesteuerung und internationale Verständigungsverfahren

Double Taxation and Mutual Agreement Procedures

Daniel Varro

Großbritannien plant Steuer auf „umgeleitete“ Gewinne

United Kingdom Intends to Introduce Diverted Profits Tax

News aus der EU, Rechtsprechung

EU News, Court Decisions



Linde

Michael Lang*)

Einkünftezurechnung im Lichte des Entwurfs zu Art 1 Abs 2 OECD-MA

ALLOCATION OF INCOME IN THE LIGHT OF THE DRAFT VERSION OF ART 1 PARA 2 OECD MC

The OECD Partnership Report, which was published in 1999, raised a lot of interesting issues and tried to come up with solutions in respect of conflicts between two contracting states about the allocation of income. Not all the suggestions made in the report were convincing. Therefore, it is not surprising that many courts have not followed its proposals. The OECD has obviously realized that a legal basis is needed to implement the solutions suggested in the report. As part of the BEPS project, a draft for a second paragraph of Art 1 OECD MC has been released. The interpretation of this provision raises new issues which are discussed by Michael Lang.

I. Zurechnungskonflikte im DBA-Recht

Vor mehr als 15 Jahren hat die OECD ihren „Partnership-Report“ veröffentlicht,¹⁾ dessen wesentliche Aussagen dann 2000 in den OECD-Kommentar übernommen wurden.²⁾ Zu den unbestrittenen Verdiensten dieses OECD-Reports gehört es, den Blick der Fachwelt auf die abkommensrechtliche Behandlung der Personengesellschaften gelenkt zu haben: Die Beurteilung von Einkünften von Personengesellschaften, die in einem Staat als transparent und in einem anderen Staat als intransparent behandelt werden, gehört zu den besonders anspruchsvollen Fragen des internationalen Steuerrechts. Noch schwieriger wird es, wenn die Gesellschafter weder im Errichtungsstaat der Gesellschaft noch im Quellenstaat der Einkünfte, sondern in einem oder mehreren Drittstaaten ansässig sind. Der OECD-Report hatte sich Qualifikations- und Zurechnungskonflikten gewidmet, und die aus Vertretern einiger Finanzverwaltungen zusammengesetzte Arbeitsgruppe hat die von ihr favorisierten Lösungen anhand von 18 Fallstudien erläutert. Diese fallorientierte Darstellung ist besonders anschaulich. Der Nachteil besteht darin, dass die den verschiedenen Lösungen zugrunde liegenden Thesen oft nur rudimentär begründet sind und dass das hinter den verschiedenen Einzellösungen stehende Gesamtkonzept nur mit Schwierigkeiten erkennbar ist.³⁾ Bei der Diskussion einzelner Fallbeispiele räumt der OECD-Report auch ein, dass es innerhalb der Arbeitsgruppe unterschiedliche Auffassungen gegeben hat.⁴⁾ In diesen Fällen ist die Mehrheit der Arbeitsgruppe von den sonst verfolgten Prinzipien erklärtermaßen abgewichen. Dies hatte meist seinen Grund darin, dass die Überlegungen des OECD-Reports von der Zielsetzung, neben Doppelbesteuerung auch doppelte Nichtbesteuerung zu vermeiden, überlagert wurden. Der OECD-Report verlässt damit oft auch die Grenzen der Interpretation, um die rechtspolitischen Absichten umzusetzen, die von den in der Arbeitsgruppe vertretenen Finanzverwaltungen verfolgt wurden. Darunter hat die Überzeugungskraft etlicher der im OECD-Report vertretenen Thesen weiter gelitten. Daher überrascht es nicht, dass die Steuergerichte in einer Reihe von Staaten den im Partnership-Report vertretenen Auffassungen nicht ge-

*) Univ.-Prof. Dr. Dr. h.c. Michael Lang ist Vorstand des Instituts für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU, wissenschaftlicher Leiter des LLM-Studiums International Tax Law und Sprecher des Doktorandenkollegs DIBT (Doctoral Program in International Business Taxation) an dieser Universität. – Frau Petra Koch und Herrn Patrick Orlet danke ich für die kritische Diskussion, die Unterstützung bei der Erstellung des Anmerkungsapparats und bei der Fahnenkorrektur.

¹⁾ OECD, The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships, Issues in International Taxation No 6 (1999).

²⁾ Update zum OECD-Kommentar (April 2000).

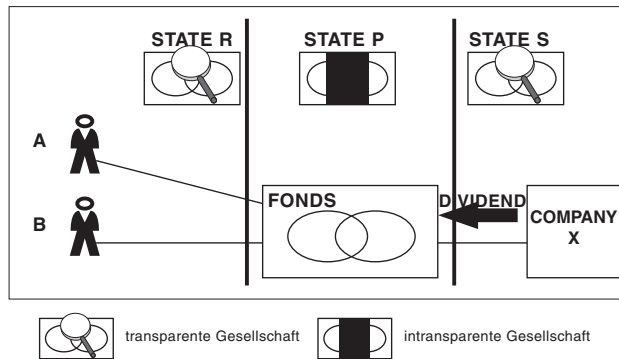
³⁾ Zur Kritik bereits Lang, The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships (2000) 37.

⁴⁾ Fallbeispiele im Partnership-Report mit Hinweisen auf Meinungsverschiedenheiten: Fallbeispiel 12, Fallbeispiel 16, Fallbeispiel 17.

folgt sind:⁵⁾ Weder der Partnership-Report noch der OECD-Kommentar sind rechtlich verbindlich, und vielfach haben sich Gerichte davon überzeugen lassen, bei der Auslegung der von ihren Staaten abgeschlossenen DBA anderen Argumenten zu folgen als jenen, die die in der OECD-Arbeitsgruppe vertretenen Finanzverwaltungen präferiert hatten. Offenbar sieht nun auch die OECD die Notwendigkeit, zumindest den zur Lösung von Zurechnungskonflikten im Partnership-Report vertretenen Auffassungen eine rechtliche Grundlage zu geben, und hat im Rahmen des BEPS-Projekts eine Regelung zur Aufnahme in das OECD-Musterabkommen vorgeschlagen, die die Thesen des OECD-Reports kodifizieren soll.⁶⁾

Loukota hat zuletzt den Fall eines hybriden Rechtsträgers zur Diskussion gestellt und versucht, diesen Sachverhalt auf Grundlage der im Partnership-Report vertretenen Thesen abkommensrechtlich zu beurteilen.⁷⁾ Dabei hat er zunächst die Abkommen in Betracht gezogen, die auf Grundlage des derzeit bestehenden OECD-MA abgeschlossen wurden, und dann den Fall anhand des vorgeschlagenen Art 1 Abs 2 OECD-MA beurteilt. Dieses Beispiel eignet sich hervorragend, um zu untersuchen, welche Akzeptanz die von der OECD im Partnership-Report vertretenen Thesen derzeit haben und ob und inwieweit die neue Vorschrift geeignet ist, bisher strittige Fragen zumindest für die Zukunft zu klären:⁸⁾

Ein Investmentfonds wird in seinem Errichtungsstaat (Staat P) als intransparent behandelt, im Quellenstaat, aus dem er seine Einkünfte bezieht (Staat S), und im Ansässigkeitsstaat der Gesellschafter (Staat R) hingegen als transparent. *Loukota* ist dabei davon ausgegangen, dass es sich beim Quellenstaat um Österreich handeln könnte und der ausländische Investmentfonds nach § 188 InvFG (vormals § 42 InvFG 1993) nicht als Steuersubjekt behandelt wird. Der ausländische Fonds könnte in Luxemburg errichtet worden sein.



II. Die Lösung des BMF

Das österreichische BMF hatte diese Fallkonstellation bereits in einer EAS-Rechtsauskunft vom 24. 3. 2009, EAS 3044, behandelt⁹⁾ und dabei die im Jahr davor in den Investmentfonds-Richtlinien des BMF bezogene Auffassung verteidigt:

⁵⁾ Vgl zB *Lang*, Steuerlich transparente Rechtsträger und Abkommensberechtigung, IStR 2011, 1 (1 ff).

⁶⁾ *OECD*, Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, Action 2: 2014 Deliverables (2014) 86 ff.

⁷⁾ *Loukota*, Neue DBA-Vorschrift zur Behandlung hybrider Personengesellschaften, SWI 2015, 102 (102 ff).

⁸⁾ Vgl *Loukota*, SWI 2015, 107 ff.

⁹⁾ *BMF*, EAS 3044 vom 24. 3. 2009, Quellensteuerentlastung zugunsten von luxemburgischen Investmentfonds, SWI 2009, 162.

„In Rz 54 der Investmentfondsrichtlinien 2008 (InvFR 2008 Rz 54) wurde festgehalten, dass ausländische Kapitalanlagefonds nur insoweit zu einer DBA-konformen Steuerentlastung berechtigt sind, als Portfolioinvestoren (unter 10 % Beteiligung) in DBA-Ländern ansässig sind, mit denen Österreich ein dem OECD-MA entsprechendes Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat. Diese Regelung beruht auf den Interpretationsergebnissen, die sich aus Beispiel 5 des OECD Berichtes ‚The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships‘ (‚Partnership-Report‘) für Zurechnungskonflikte ergeben und in Z 6.4 des OECD-Kommentars zu Artikel 1 eingeflossen sind. Es folgt daraus, dass im Fall eines Zurechnungskonfliktes der Quellenstaat, der ein ausländisches Gebilde als steuerlich transparent einstuft (wie dies auf österreichischer Seite nicht nur gegenüber ausländischen Personengesellschaften, sondern gemäß § 42 InvFG 1993 auch hinsichtlich ausländischer Fonds geschieht) verpflichtet ist, die Quellensteuer dem im ausländischen Staat als intransparent und daher als ‚ansässig‘ behandelten Rechtsgebilde in Bezug auf dessen abkommensberechtigten Beteiligte zu gewähren. Österreich ist daher bereit, den ausländischen Fonds, denen im Ausland die DBA Ansässigkeit bestätigt wird, die KEST rückzuerstatten. Diese Rückerstattung ist allerdings nur in dem Maße zulässig, als die Fondsbeteiligten Abkommensberechtigung besitzen. [...] Es werden daher nach wie vor Rückerstattungsanträge der in Luxemburg ansässigen Fonds nicht zurückgewiesen, sondern positiv erledigt; dies allerdings ab 2008 nur nach Maßgabe der sich aus dem Partnership-Report abzuleitenden DBA-Interpretationserfordernisse, die im Fall von Publikumsfonds zumindest eine Schätzung des Ausmaßes der abkommensberechtigten Portfolioinvestoren erfordern.“

Das BMF ist in dieser Rechtsauskunft explizit von der Prämisse ausgegangen, dass aus abkommensrechtlicher Sicht die zu den „partnerships“ angestellten Überlegungen auch für andere hybride Rechtsträger – wie hier Investmentfonds – relevant sind. Dies ist überzeugend: Auch im Schrifttum ist darauf hingewiesen worden, dass die von der OECD zu den „partnerships“ entwickelten Thesen auch anhand anderer Fälle von Zurechnungskonflikten verprobt werden sollten.¹⁰⁾ Für Zurechnungskonflikte, die durch unterschiedliche Behandlung von Investmentfonds,¹¹⁾ Trusts¹²⁾ oder durch CFC-Regelungen¹³⁾ und Gruppenbesteuerungssysteme entstehen,¹⁴⁾ kann nichts anderes als für Zurechnungskonflikte im Zusammenhang mit „partnerships“ gelten.¹⁵⁾ Lösungen, die am Beispiel der „partnerships“ entwickelt wurden, müssen sich daher auch in diesen anderen Fällen bewähren, wenn sie als überzeugend angesehen werden sollen. Demgegenüber spricht noch der Partnership-Report selbst viel vorsichtiger davon, dass viele der im Report diskutierten Prinzipien auch auf andere Rechtsträger angewendet werden könnten und dass die Anwendung dieser Prinzipien auf andere Rechtsträger in weiterer Folge erst untersucht werden soll.¹⁶⁾

In der Sache geht das BMF offenbar davon aus, dass für die Gewährung der Abkommensvorteile im Quellenstaat – hier also in Österreich – das DBA zwischen Österreich

¹⁰⁾ Vgl. Lang, Die Besteuerung von Einkünften bei unterschiedlichen Personen aus dem Blickwinkel des DBA-Rechts, SWI 2000, 527 (527); derselbe, Taxation of Income in the Hands of Different Taxpayers from the Viewpoint of Tax Treaty Law, BIFD 2001, 596 (596).

¹¹⁾ Siehe dazu Schuch/Wilvonseder, Einkünftezurechnung im DBA-Recht und Investmentfonds, in Lang/Schuch/Staringer (Hrsg.), Einkünftezurechnung im Internationalen Steuerrecht (2012) 141 ff.

¹²⁾ Siehe dazu Kubik, Einkünftezurechnung im DBA-Recht und Trusts, in Lang/Schuch/Staringer, Einkünftezurechnung, 119 ff.

¹³⁾ Siehe dazu Steindl, Einkünftezurechnung und Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten, in Lang/Schuch/Staringer, Einkünftezurechnung, 47 ff.

¹⁴⁾ Siehe dazu Marchgraber, Einkünftezurechnung im DBA-Recht und Gruppenbesteuerung, in Lang/Schuch/Staringer, Einkünftezurechnung, 203 ff.

¹⁵⁾ Vgl. aber auch die differenzierenden Überlegungen bei Schnitger/Oskamp, Empfehlungen der OECD zur Neutralisierung von „Hybrid Mismatches“ auf Abkommensebene, IStR 2014, 385 (388).

¹⁶⁾ Vgl. OECD, Partnership Report (1999) 7.

und dem Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters entscheidend ist: Die Rückerstattung der in Österreich erhobenen Quellensteuer ist „*nur in dem Maße zulässig, als die Fondsbeteiligten Abkommensberechtigung besitzen*“. Ob zusätzlich nach Auffassung des BMF auch erforderlich ist, dass das DBA zwischen dem Quellenstaat und dem Staat, in dem der Fonds errichtet ist – also hier das DBA zwischen Österreich und Luxemburg –, anwendbar ist, ist nicht völlig klar. Im konkreten Fall wäre jedenfalls aufgrund der Ansässigkeit des Fonds in Luxemburg dort auch Abkommensberechtigung gegeben. Für das Erfordernis der Anwendung auch dieses DBA spricht nach Auffassung des BMF, dass „*der Umstand, dass ein luxemburgischer Fonds nur steuerfreie Kapitalerträge erzielt, [...] seiner Abkommensberechtigung nicht entgegen[steht]*“. Offenbar verlangt somit das BMF, dass beide vom Quellenstaat abgeschlossene Abkommen – also sowohl mit dem Errichtungsstaat des Fonds als auch mit dem Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters – anwendbar sein müssen, damit es in Österreich – dem Quellenstaat – zu einer Rückerstattung kommen kann. Die Rückerstattung würde daher offenbar schon dann scheitern, wenn eines der beiden Abkommen nicht anwendbar wäre. Unklar ist aber, was dann gelten würde, wenn beide Abkommen zwar anwendbar sind, aber unterschiedliche maximal zulässige Quellensteuersätze vorsehen würden. Die Rückerstattung müsste sich dann wohl nach dem DBA orientieren, das den höheren Satz erlaubt. Dies wäre die Konsequenz des vom BMF offenbar aufgestellten Erfordernisses der Anwendung beider DBA.

III. Die Lösung nach dem OECD-Partnership-Report

Hätte das BMF versucht, den dem OECD-Partnership-Report zugrunde liegenden Prinzipien zu folgen, hätte die Lösung anders ausgesehen: Den vom Partnership-Report präferierten Lösungen liegt im Wesentlichen die Annahme zugrunde, dass sich die Abkommensberechtigung nicht nach der Beurteilung des Rechtsträgers in seinem Quellenstaat, sondern nach der Beurteilung in seinem Errichtungsstaat richtet.¹⁷⁾ Wenn daher ein Investmentfonds in Luxemburg ansässig ist, zieht dies die Abkommensberechtigung nach dem DBA Österreich – Luxemburg nach sich, und zwar unabhängig davon, ob und wo die Gesellschafter ansässig sind. Ein in Luxemburg ansässiger Kapitalanlagefonds kann daher auch dann die Abkommensvorteile im Quellenstaat in Anspruch nehmen, wenn seine Anteilhaber in einem Drittstaat ansässig sind, mit dem Österreich gar kein DBA abgeschlossen hat.

Der Partnership-Report geht aber auch davon aus, dass die in Drittstaaten ansässigen Gesellschafter sich im Quellenstaat – also in dem der EAS-Rechtsauskunft zugrunde liegenden Fall: in Österreich – auf das DBA des Drittstaates mit dem Quellenstaat berufen können.¹⁸⁾ Diese Abkommensberechtigung besteht aber wiederum unabhängig von der Anwendbarkeit des DBA zwischen dem Quellenstaat und dem Errichtungsstaat des Fonds. Sie hängt nur davon ab, dass der Drittstaat den Investmentfonds als transparent behandelt. Selbst wenn der Fonds in einem Staat errichtet wurde, mit dem der Quellenstaat gar kein Abkommen abgeschlossen hat oder aufgrund der Steuerfreiheit des Fonds in seinem Errichtungsstaat Zweifel an seiner Abkommensberechtigung bestünden, könnte ein Rückerstattungsantrag somit auf das DBA des Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters mit dem Quellenstaat gestützt werden.

Ist zum einen der Rechtsträger in seinem Errichtungsstaat ansässig und ist zum anderen der Gesellschafter nach dem Steuerrecht des Drittstaates dort ansässig und gilt der Kapitalanlagefonds dort auch als transparent, kann also der Fall eintreten, dass doppelter Abkommenschutz besteht: Der Quellenstaat hat dann – nach der im Part-

¹⁷⁾ Dazu *OECD, Partnership Report* (1999) 13 f.

¹⁸⁾ Vgl. *OECD, Partnership Report* (1999) 17.

nership-Report vertretenen Auffassung – beide DBA anzuwenden.¹⁹⁾ Im Fall unterschiedlicher maximal zulässiger Quellensteuersätze kann der Quellenstaat beiden DBA-Verpflichtungen nur dann nachkommen, wenn er die Rückerstattung bis zum niedrigeren der beiden Sätze gewährt.

Loukota wendet dagegen ein, dass der Partnership-Report keine Dreistaatenkonstellation behandelt, in der der Quellenstaat den ausländischen Rechtsträger als transparent ansieht.²⁰⁾ Daraus will er ableiten, dass eine wie in der BMF-Rechtsauskunft vertretene Auffassung nicht zwingend mit den vom Partnership-Report vertretenen Thesen im Widerspruch steht. Allerdings lässt Fallbeispiel 9 des Partnership-Reports nichts an Deutlichkeit zu wünschen übrig: Im Fall einer in ihrem Errichtungsstaat ansässigen Personengesellschaft sind im Quellenstaat sowohl das DBA mit dem Errichtungsstaat als auch jenes mit dem Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters anwendbar, der den Rechtsträger als transparent behandelt:²¹⁾ „*Thus both the S-P and S-R Conventions will restrict State S right to tax the dividends, regardless of whether State S taxes these dividends in the hands of the partnership or of partners A and B (under its domestic rules applicable to the taxation of partnerships, it will likely tax them in the hands of the partnership).*“ Zwar wird im Ausgangsfall der Rechtsträger im Quellenstaat tatsächlich als Steuersubjekt behandelt, der OECD-Report hält aber ausdrücklich fest, dass es darauf nicht ankommt und das Ergebnis nicht anders wäre, wenn der Quellenstaat den Rechtsträger als transparent qualifiziert:²²⁾ „*Again, the tax treatment of partnerships in State S will not have any impact on this result so that both conventions would still be applicable if State S treated partnerships as transparent rather than taxable entities.*“

IV. Die Lösung des VwGH

Gegen den Partnership-Report sind vielfältige Einwände erhoben worden, die an dieser Stelle nicht wiederholt werden sollen.²³⁾ Sie haben jedenfalls Gerichte in vielen Ländern bewogen, den dem Partnership-Report zugrunde liegenden Annahmen skeptisch oder gar ablehnend gegenüberzustehen.²⁴⁾ Wenn der Partnership-Report die Abkommensanwendung davon abhängig macht, ob nach dem Steuerrecht *des Errichtungsstaates des Empfängers* der Einkünfte Abkommensberechtigung besteht, liegt die Gegenthese auf der Hand: Die Abkommensanwendung sollte davon abhängen, wem *der Quellenstaat* die Einkünfte steuerlich zurechnet. Wenn der Quellenstaat den Rechtsträger als transparent behandelt, hängt die Abkommensanwendung von der Ansässigkeit des Gesellschafters ab. Wenn der Quellenstaat den Rechtsträger aber selbst als Zurechnungssubjekt der Einkünfte ansieht, kann nur dieser in seinem Errichtungsstaat die Ansässigkeit vermitteln. Diese These hat jedenfalls den Vorzug, dass bei den hier behandelten Konstellation immer entweder das DBA des Quellenstaates

¹⁹⁾ Vgl dazu Fallbeispiel 9 in *OECD, Partnership Report (1999) 29*.

²⁰⁾ Vgl *Loukota*, SWI 2015, 106.

²¹⁾ *OECD, Partnership Report (1999) 29*.

²²⁾ *OECD, Partnership Report (1999) 29*.

²³⁾ Dazu *Bendlinger*, Personengesellschaften im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen, SWI 2000, 16 (18); *Lang*, The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships (2000) 38; *derselbe*, Qualifikationskonflikte bei Personengesellschaften, IStR 2000, 129 (129); *derselbe*, Personengesellschaften im DBA-Recht, SWI 2000, 60 (60 ff); *Weggenmann*, Die Empfehlung der OECD an den Ansässigkeitsstaat zur Lösung von Einordnungskonflikten in Bezug auf Sondervergütungen, IStR 2002, 614 (614 ff); *Günisch*, Analoge Abkommensanwendung zur Überwindung von Qualifikationskonflikten, IStR 2005, 829 (830); *Lang/Reich/Schmidt*, Personengesellschaften im Verhältnis Deutschland – Österreich – Schweiz, IStR 2007, 4 (4); *Schmidt*, Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen auf Personengesellschaften, IStR 2010, 413 (414 ff); *derselbe*, (Weitere) Infragestellung des BMF-Schreibens vom 16.4.2010, IStR 2010, 520 (520 ff); *Wassermeyer*, Abkommensberechtigung von Personengesellschaften, IStR 2010, 683 (683 ff); *derselbe*, Die abkommensrechtliche Behandlung von Einkünften einer in einem Vertragsstaat ansässigen Personengesellschaft, IStR 2011, 85 (90); mit weiteren Nachweisen *Lang*, IStR 2011, 6 FN 5.

²⁴⁾ Vgl *Lang*, IStR 2011, 1 ff.

mit dem Errichtungsstaat des Rechtsträgers oder mit dem Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters auf die Einkünfte anwendbar ist. In all diesen Fällen ist daher immer *ein* DBA maßgebend. Hat der Quellenstaat mit dem Errichtungsstaat des Rechtsträgers und dem Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters jeweils ein DBA abgeschlossen, scheidet zweifache Abkommensberechtigung ebenso aus wie völlig fehlender Abkommensschutz. Für diese Auffassung spricht auch, dass derjenige, der nach dem innerstaatlichen Steuerrecht des Quellenstaates als Einkünfteempfänger gilt, auch zum Berechtigten nach Abkommensrecht wird und nicht etwa – wie dies nach der vom Partnership-Report vertretenen Auffassung der Fall sein kann – jemand einen Rückerstattungsantrag stellt, der nach dem innerstaatlichem Recht des Quellenstaates gar nicht als Empfänger der Einkünfte gilt, oder gar zwei Personen – der Rechtsträger und dessen Gesellschafter – verschiedene Rückerstattungsanträge einbringen könnten, deren Verhältnis zueinander ungeklärt ist.²⁵⁾

Diese Auffassung von der Maßgeblichkeit der steuerlichen Behandlung im Quellenstaat wird auch vom VwGH vertreten, wie dessen Entscheidung vom 18. 10. 2006, 2003/13/0052, zeigt:²⁶⁾ Ein Verein, dessen Zweck nach seiner Satzung darin lag, „den bildenden Künstlern die Wahrung der ihnen zustehenden Urheberrechte zu ermöglichen“, ersuchte das Finanzamt um die Ausstellung von „Ansässigkeitsbescheinigungen für Belgien England Frankreich Italien Schweiz für die Jahre 2001 und 2002“. Das Finanzamt wies den Antrag mit der Begründung ab, „das Recht auf Quellensteuerentlastung von Lizenzgebühren stehe gemäß den Doppelbesteuerungsabkommen mit den in Rede stehenden Staaten nur dem wirtschaftlich bezugsberechtigten Gläubiger zu. Die Quellensteuerentlastung könne nicht von bloßen Treuhändern oder Inkassanten in Anspruch genommen werden. Da der beschwerdeführende Verein seiner Satzung nach hinsichtlich der von ihm wahrgenommenen Urheberrechte nur als Treuhänder tätig sei, könne er eine Quellensteuerentlastung hinsichtlich der von belgischen, englischen, französischen, italienischen bzw schweizerischen Schuldern zu zahlenden Lizenzgebühren nicht in Anspruch nehmen.“ Der damals zuständige UFS schloss sich dieser Begründung des Finanzamts im Wesentlichen an und wies die Berufung ab.

Der VwGH hob den Bescheid des UFS auf, weil die Behörde die Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung von „Voraussetzungen abhängig gemacht [hat], welche die eben zitierten zwischenstaatlichen Vereinbarungen nicht erfordern“. Der VwGH begründete dies wie folgt: „Die zitierten Doppelbesteuerungsabkommen verfolgen den Zweck der Vermeidung von Doppelbesteuerungen. Wer im jeweiligen Staat Steuerpflichtiger ist, wem die Einkünfte zuzurechnen sind und wer somit allenfalls von der Steuerpflicht entlastet werden kann, ist allerdings grundsätzlich nach dem jeweiligen innerstaatlichen Recht des zur Abgabenerhebung oder -entlastung berechtigten Staates zu beurteilen (vgl auch Lang, SWI 2000, 527 ff, insb 532, und Wassermeyer in Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerung I [Kommentierung des OECD-MA], Rz 26 zu Art 4 MA und Rz 33 zu Art 12 MA). Die Fragen, ob der beschwerdeführende Verein im jeweiligen ausländischen Staat hinsichtlich ihm zugeflossener Lizenzgebühren steuerpflichtig ist oder ob die Steuerpflicht die einzelnen Künstler trifft oder andererseits ob ein Schuldner der Lizenzgebühren im jeweiligen ausländischen Staat die darauf entfallenden Steuern für den beschwerdeführenden Verein oder für den einzelnen Künstler einbehalten und abgeführt hat, sohin wessen Ansässigkeit dementsprechend für die Behörde des jeweiligen ausländischen Staates ein zu bescheinigender Umstand ist, sind Fragen, welche grundsätzlich die Behörden des jeweiligen ausländischen Staates zu beantworten haben.“

²⁵⁾ Näher Lang, IStR 2000, 132 f; ausführlich derselbe, Application, 38 ff; derselbe, SWI 2000, 64 f; derselbe, IStR 2011, 2; dazu auch Lang/Reich/Schmidt, IStR 2007, 5.

²⁶⁾ Dazu Lang, Zurechnungskonflikte im DBA-Recht: Unterschiedliche Auffassungen des österreichischen Finanzministeriums und der OECD, IStR 2012, 857 (859 f).

Der VwGH hat somit die – auf den ersten Blick unspektakuläre – Frage der Erteilung von Ansässigkeitsbescheinigungen zum Anlass genommen, in einer der zentralen Streitfragen des DBA-Rechts Position zu beziehen:²⁷⁾ Das Finanzamt hat sich offenbar an den Überlegungen der OECD orientiert und ist davon ausgegangen, dass die Abkommensberechtigung von der Zurechnungsentscheidung im Empfängerstaat abhängig ist. Daher hat die Behörde österreichisches Steuerrecht herangezogen und aufgrund des Umstands, dass der Verein die Urheberrechte offenbar treuhändig für die Künstler gehalten hat, die Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung verweigert. Sie ist davon ausgegangen, dass die Quellensteuerentlastung in Belgien, England, Frankreich, Italien und der Schweiz nur nach der Zurechnungsentscheidung des Empfängerstaates – also Österreichs – beurteilt werden könnte. Mit dieser Auffassung holten sich das Finanzamt und der die erste Instanz bestätigende UFS beim VwGH eine Abfuhr. Der VwGH hat die Zurechnungsentscheidung im Quellenstaat als maßgebend angesehen. Die Behörde hätte die Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigungen daher nur dann verweigern dürfen, wenn das Ermittlungsverfahren ergeben hätte, dass die ausländische Quellensteuer auf die Lizenzgebühren nach ausländischem Steuerrecht nicht für Rechnung des Vereins erhoben worden ist. Dass sich die Behörde der Tragweite der von ihr geäußerten Auffassung bewusst war, zeigt sich auch darin, dass sie Literatur zitiert hat, in der es um Zurechnungskonflikte generell und nicht bloß um die vom VwGH entschiedene Konstellation ging. Der VwGH hat damit der von der OECD im Partnership-Report vertretenen Auffassung schon 2006 eine Absage erteilt.

Im konkreten Ausgangsfall hat diese Auffassung zur Folge, dass einzig das DBA mit dem Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters anzuwenden ist. Denn wenn der ausländische Kapitalanlagefonds nach dem Recht des Quellenstaates – Österreichs – steuerlich transparent ist, richtet sich die Anwendbarkeit eines DBA nach der Ansässigkeit des Gesellschafters. Dieses DBA ist dann jedenfalls anwendbar, und zwar unabhängig davon, ob der Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters den Fonds als transparent oder intransparent behandelt. Ebenso wenig hängt die Anwendbarkeit dieses DBA davon ab, dass der Fonds nach dem DBA zwischen dem Quellenstaat und dem Errichtungsstaat dort ansässig ist. Vielmehr wird dieses DBA im Quellenstaat keine Wirkungen entfalten können, weil dieser Auffassung zufolge für den – dem Transparenzprinzip folgenden – Quellenstaat nur die Ansässigkeit des Gesellschafters von Bedeutung ist.

Die in der Rechtsauskunft des BMF vertretene Position lässt sich insoweit mit der hier referierten Rechtsauffassung des VwGH vereinbaren, als die „Rückerstattung [...] in dem Maße zulässig [ist], als die Fondsbeteiligten Abkommensberechtigung besitzen“. Wenn das BMF aber darüber hinaus auch verlangen sollte, dass der Fonds selbst in seinem Errichtungsstaat nach dem von diesem abgeschlossenen DBA mit dem Quellenstaat ebenfalls abkommensberechtigt ist, geht dies vor dem Hintergrund dieser Auffassung zu weit: Wenn der Fonds im Quellenstaat transparent behandelt wird, zählt für abkommensrechtliche Zwecke nur die Ansässigkeit der Fondsinhaber.

V. Die Lösung im Lichte des vorgeschlagenen Art 1 Abs 2 OECD-MA

Die OECD hat nun vorgeschlagen, Art 1 OECD-MA um einen weiteren Absatz zu erweitern, und dass dessen Aufgabe künftig im OECD-Kommentar wie folgt beschrieben sein soll:²⁸⁾ „*The paragraph not only serves to confirm the conclusions of the Partnership Report but also extends the application of these conclusions to situations that were not directly covered by the Report.*“ An mehreren Stellen der künftigen Passagen des OECD-Kom-

²⁷⁾ Näher Lang, Tendenzen in der Rechtsprechung des österreichischen Verwaltungsgerichtshofs zu den Doppelbesteuerungsabkommen, IFF Forum für Steuerrecht 2012, 26 (27 ff).

²⁸⁾ OECD, BEPS Action 2 (2014) 87.

mentars zu dieser Vorschrift wird der Bezug zum Partnership-Report verdeutlicht.²⁹⁾ Dies wird auch bei der Interpretation der neuen Vorschrift zu beachten sein.³⁰⁾ Allerdings gilt es weder den OECD-Kommentar noch den OECD-Partnership-Report auszulegen, sondern nur die Abkommensvorschrift selbst. Der OECD-Kommentar und der dort verwiesene Partnership-Report können nur – ähnlich den Gesetzesmaterialien im innerstaatlichen Recht – Hinweise für die Deutung der Abkommensvorschrift geben. Sie können aber von Fall zu Fall durch den Wortlaut selbst oder aber durch teleologische oder systematische Argumente in den Hintergrund gedrängt werden. Vor allem der Umstand, dass der Wortlaut der neuen Vorschrift unverkennbar am US-Musterabkommen angelehnt scheint,³¹⁾ kann sich für die Interpretation des Art 1 Abs 2 OECD-MA noch als besonders bedeutsam herausstellen.³²⁾ Denn wer eine bestimmte Vorschrift aus einem anderen Regelungskontext nahezu vollständig übernimmt, erweckt damit den Eindruck, auch an den Inhalt dieser Vorschrift angeknüpft zu haben.³³⁾ Umgekehrt werden Interpreten den wenigen Abweichungen von diesem Vorbild und den Motiven, die dafür ausschlaggebend waren, die Regelung nicht vollständig übernommen zu haben, ebenso nachspüren.³⁴⁾

Die Vorschrift selbst hat folgenden Wortlaut:³⁵⁾ *„For the purposes of this Convention, income derived by or through an entity or arrangement that is treated as wholly or partly fiscally transparent under the tax law of either Contracting State shall be considered to be income of a resident of a Contracting State but only to the extent that the income is treated, for purposes of taxation by that State, as the income of a resident of that State. [In no case shall the provisions of this paragraph be construed so as to restrict in any way a Contracting State’s right to tax the residents of that State.]“*

Zum ersten Mal wird damit der Begriff „fiscally transparent“ im OECD-MA zum Rechtsbegriff und auf diese Weise selbst zum Gegenstand der Auslegung. Spätestens der 1995 für den IFA-Kongress in Cannes vorgelegte Generalbericht von *Le Gall* zum Thema der Personengesellschaften hat gezeigt, dass die Einordnung von Rechtsträgern innerhalb einer Bandbreite vorzunehmen ist und dass sich nicht ohne Weiteres sagen lässt, anhand welcher Kriterien zwischen intransparenten und transparenten Rechtsträgern abgegrenzt werden kann.³⁶⁾ Oft wird zB der Gewinn auf Ebene der Gesellschaft ermittelt, die Steuer dann auf Ebene des Gesellschafters, mitunter wird auch die Steuer bei der Gesellschaft ermittelt und nur beim Gesellschafter erhoben. Der vorgeschlagene OECD-Kommentar versucht, zur Klärung dieser Fragen Anhaltspunkte zu geben. Doch auch hier gilt, dass der Kommentar nur Aufschluss über die Intention der Normverfasser geben kann, aber nicht selbst Gegenstand der Auslegung ist. Die Kommentarverfasser befürchten offenbar selbst, dass diese Erläuterungen nur begrenzten Wert haben, denn sie erwähnen, dass Staaten, die ein Bedürfnis sehen, den Inhalt des Begriffs „fiscally transparent“ klarzustellen, eine Definition in ihre Abkommen aufnehmen können.³⁷⁾ Dies würde dann allerdings zur völligen Rechtszersplitterung führen.

²⁹⁾ OECD, BEPS Action 2, 86 ff.

³⁰⁾ So auch *Schnitger/Oskamp*, IStR 2014, 388.

³¹⁾ Vgl auch *Jochum*, Die Behandlung hybrider Gesellschaften nach dem neuen DBA Deutschland – Niederlande, IStR 2014, 1 (3).

³²⁾ Dazu *Schnitger/Oskamp*, IStR 2014, 387 f.

³³⁾ Vgl daher auch zB die Analyse von *Wolff*, Art 1 Abs 7 DBA USA, in *Wassermeyer*, DBA (128. Lfg, 2014), die auch für die Auslegung des Art 1 Abs 2 OECD-MA hilfreich sein wird. Weiters auch die Überlegungen von *Jochum*, IStR 2014, 1 ff, und *Reinert*, § 50d Abs 3 EStG im Rahmen des neuen DBA-Niederlande: wirksame Verhinderung des treaty-shopping? IStR 2014, 553 (553 ff), zur Parallelvorschrift des Art 1 Abs 2 DBA Deutschland – Niederlande, die ebenfalls für die Auslegung des Art 1 Abs 2 OECD-MA bedeutsam werden können.

³⁴⁾ Dazu schon im Detail *Schnitger/Oskamp*, IStR 2014, 387 f.

³⁵⁾ OECD, BEPS Action 2, 86.

³⁶⁾ Ausführlich dazu *Le Gall*, International Income Tax Problems of Partnerships – Generalbericht zum IFA Kongress 1995 in Cannes, IFA Cahiers 1995.

³⁷⁾ OECD, BEPS Action 2, 88; so auch *Schnitger/Oskamp*, IStR 2014, 389.

Die vorgeschlagene Regelung des Art 1 Abs 2 OECD-MA ist so formuliert, dass sie einerseits dem transparenten Rechtsträger – allerdings unsystematischerweise offenbar nur für Zwecke der Steuern vom Einkommen³⁸⁾ – Abkommensberechtigung verleiht, diese aber gleichzeitig auf jene Einkommensteile einschränkt, die nach dem Steuerrecht eines Vertragsstaates als Einkommen eines Ansässigen behandelt werden. Diese Vorschrift ermöglicht daher jenen, die schon bisher das OECD-MA auf Grundlage der im OECD-Partnership-Report vertretenen Auffassung ausgelegt haben, ihre Deutung nunmehr ausdrücklich im Text des OECD-MA verankert zu sehen. Für jene, die – wie der VwGH³⁹⁾ – die Abkommensberechtigung danach beurteilen, wem der Quellenstaat die Einkünfte zuordnet, und die sich auch nicht daran stoßen, wenn der andere Staat diesen Rechtsträger als transparent beurteilt, solange er dort errichtet ist oder eine andere Nahebeziehung zu diesem Staat hat, die es diesem ermöglichen würde, dem Rechtsträger dort einer umfassenden Steuerpflicht zu unterwerfen, wird diese Regelung eine Einschränkung bewirken: Denn künftig wird die Abkommensberechtigung nur insoweit gewährt werden können, als diese Einkommensteile dort für steuerliche Zwecke als Einkommen einer ansässigen Person behandelt werden. Die entscheidende Frage wird sein, wann das Vorliegen dieser Voraussetzung angenommen werden kann und ob zB steuerbefreite Körperschaften auch nach dieser Vorschrift abkommensberechtigt sind. Diese Einschränkung kann aber naturgemäß nur für jene Abkommen Bedeutung haben, in die eine dem künftigen Art 1 Abs 2 OECD-MA vergleichbare Regelung aufgenommen wird. Für alle anderen Abkommen ändert sich nichts. Keineswegs kann die Änderung eines bestimmten DBA für die Zukunft Auswirkungen auf die zuvor bestehende Rechtslage oder gar auf die Interpretation anderer DBA haben, in die Art 1 Abs 2 OECD-MA nicht oder noch nicht aufgenommen wurde. Die Vertreter der bisher von der OECD und vom VwGH vertretenen unterschiedlichen Positionen werden sich aber durch Art 1 Abs 2 OECD-MA jeweils bestätigt sehen: Diejenigen, die die Rechtslage schon bisher so gedeutet haben, werden sich durch die nunmehrige „Klarstellung“ bestärkt erachten. Vertreter der Gegenposition können aber nun umso mehr davon ausgehen, dass sich die Thesen des OECD-Partnership-Reports nicht ohne eigene Rechtsgrundlage umsetzen lassen. Von rechtlicher Relevanz für die Interpretation der zuvor und ohne Art 1 Abs 2 OECD-MA bestehenden Rechtslage ist keine der beiden Argumentationen.

Welche Auswirkungen hätte die Aufnahme einer Art 1 Abs 2 OECD-MA vergleichbaren Regelung in das DBA Österreich – Luxemburg nun für den Ausgangssachverhalt? Sofern der luxemburgische Fonds die Voraussetzung erfüllt, dass die aus österreichischen Quellen stammenden Einkommensteile dort als Einkommen einer in Luxemburg ansässigen Person behandelt werden, verleiht Art 1 Abs 2 OECD-MA Abkommensberechtigung. Die Anteilshaber, denen nach österreichischem Recht die Einkünfte zugerechnet werden, können sich nun auf das DBA Österreich – Luxemburg stützen und auf Grundlage dieses DBA Rückerstattung beantragen, und zwar unabhängig davon, wo sie selbst ansässig sind.⁴⁰⁾ Loukota hat zutreffend darauf hingewiesen, dass damit auch jene Anteilshaber Abkommensberechtigung erlangen, die in einem Drittstaat ansässig sind, mit dem Österreich gar kein DBA abgeschlossen hat.⁴¹⁾ Wer aber schon bisher die DBA im Sinne der vom Partnership-Report vertretenen Auffassung gedeutet hat, kann dieses Ergebnis nicht als Änderung der Rechtslage verstehen.⁴²⁾ Vor dem Hintergrund der vom VwGH vertretenen Position zur Lösung von Zurechnungskonflikten handelt es sich dabei allerdings um eine Erweiterung des Abkommensschutzes.

³⁸⁾ Nach Art 2 Abs 1 OECD-MA ist das OECD-MA auf Steuern vom Einkommen *und vom Vermögen* anwendbar.

³⁹⁾ VwGH 18. 10. 2006, 2003/13/0052.

⁴⁰⁾ Vgl dazu auch das Urteil des BFH vom 26. 6. 2013, I R 48/12, in dem der BFH auch anhand des Art 1 Abs 7 DBA Deutschland – USA klar herausarbeitet, dass diese Vorschrift demjenigen Abkommensberechtigung vermittelt, der nach dem Recht des Quellenstaates Zurechnungssubjekt der Einkünfte ist.

⁴¹⁾ Loukota, SWI 2015, 108.

⁴²⁾ Anders offenbar Loukota, SWI 2015, 108 f.

Interessant sind die Auswirkungen des DBA zwischen dem Quellenstaat – hier also Österreich – und dem Ansässigkeitsstaat des Anteilnehmers. Wenn dieses DBA keine Art 1 Abs 2 OECD-MA vergleichbare Regelung enthält, ändert sich nichts an den bisherigen Kontroversen. Die Aufnahme einer Art 1 Abs 2 OECD-MA entsprechenden Regelung in das DBA zwischen dem Quellenstaat und dem Errichtungsstaat des Fonds kann keine Auswirkungen auf die Beurteilung nach dem anderen DBA haben. Wer dem Partnership-Report folgt, wird weiterhin danach differenzieren müssen, ob der Ansässigkeitsstaat des Anteilnehmers diesem die Einkünfte zurechnet oder dem in Luxemburg ansässigen Fonds: Bei Zurechnung der Einkünfte an den Anteilnehmer ist dieser nach diesem DBA ebenfalls abkommensberechtigt und kann im Quellenstaat auch auf dieses DBA gestützt Rückerstattungsanträge stellen, sonst nicht. Auf Grundlage der vom VwGH vertretenen Auffassung spielt es keine Rolle, wem nach dem Steuerrecht des Ansässigkeitsstaats des Anteilnehmers die Einkünfte zuzurechnen sind. Denn aufgrund seiner Ansässigkeit ist er nach dem DBA seines Staates mit dem Quellenstaat jedenfalls abkommensberechtigt und kann dort seine Ansprüche geltend machen. Der Umstand, dass das DBA zwischen dem Quellenstaat und dem Errichtungsstaat über dessen Art 1 Abs 2 OECD-MA vergleichbare Vorschrift den Anteilnehmer zusätzlich berechtigt, steht dem nicht entgegen.

Wenn das DBA mit dem Ansässigkeitsstaat des Anteilnehmers selbst eine Art 1 Abs 2 OECD-MA nachgebildete Regelung enthält, gilt Folgendes: Wenn Österreich als Quellenstaat den Fonds nach seinem Steuerrecht als transparent ansieht, handelt es sich um *„income derived by or through an entity or arrangement that is treated as wholly or partly fiscally transparent under the tax law of either Contracting State“*. Denn das *„entity or arrangement“* kann der Formulierung zufolge in einem anderen Staat errichtet sein, also nicht notwendigerweise in einem der beiden Vertragsstaaten. Es genügt weiters, wenn die Einstufung als transparent nach dem Recht eines der beiden Vertragsstaaten erfolgt, und das ist bereits dann der Fall, wenn der Fonds nach österreichischem Steuerrecht als transparent gilt. Ob der Fonds auch nach dem Steuerrecht des Ansässigkeitsstaates des Anteilnehmers oder gar eines Drittstaates – zB des Errichtungsstaats des Fonds – als transparent gilt, ist nach dieser Voraussetzung irrelevant. Um in weiterer Folge als *„income of a resident of a Contracting State“* qualifiziert zu werden, müssen die Einkünfte aber auch nach dem Steuerrecht eines der beiden Vertragsstaaten als *„the income of a resident of that State“* behandelt werden. Der Quellenstaat rechnet die Einkünfte einem im anderen Staat ansässigen Anteilnehmer und keiner bei ihm ansässigen Person zu. Daher ist entscheidend, ob die Einkünfte nach dem Steuerrecht des Ansässigkeitsstaates des Anteilnehmers diesem oder dem Fonds zugerechnet werden. Nur im erstgenannten Fall sind im Ergebnis *alle* Voraussetzungen nach der Art 1 Abs 2 OECD-MA nachgebildeten Abkommensvorschrift erfüllt. In diesem Fall ist dieses DBA auch für den Quellenstaat anwendbar. Rechnet das Steuerrecht des Ansässigkeitsstaats des Anteilnehmers hingegen die Einkünfte dem Fonds zu, behandelt keiner der beiden Vertragsstaaten – also weder Quellenstaat noch Ansässigkeitsstaat des Anteilnehmers – die Einkünfte als *„income of a resident“* eines der Vertragsstaaten. In diesem Fall bewirkt eine Art 1 Abs 2 OECD-MA entsprechende Vorschrift den Wegfall des – zusätzlichen – Schutzes nach dem DBA zwischen Quellenstaat und Ansässigkeitsstaat des Anteilnehmers.

VI. Würdigung

Die Diskussion über die abkommensrechtliche Beurteilung des Sachverhalts, der der EAS-Rechtsauskunft des BMF vom 24. 3. 2009, EAS 3044, zugrunde liegt, zeigt, wie gering die Akzeptanz der Thesen des OECD-Partnerships nach wie vor ist: Selbst das BMF, dessen Vertreter an der Erstellung des Partnership-Reports seinerzeit maßgebend

beteiligt waren, folgt in dieser Rechtsauskunft einer vom OECD-Partnership-Report abweichenden Rechtsauffassung. Auf Grundlage der vom VwGH vertretenen – und inhaltlich meines Erachtens überzeugenden⁴³⁾ – Thesen zur Lösung von Zurechnungskonflikten gelangt man wiederum zu einer ganz anderen Lösung. Aus diesem Grund ist es zu begrüßen, dass nun offenbar die OECD selbst zur Auffassung gekommen ist, dass sich die im Partnership-Report vertretenen Thesen ohne ausdrückliche abkommensrechtliche Grundlage nicht durchsetzen lassen. Der Umstand, dass die OECD den Eindruck zu erwecken versucht, bei der vorgeschlagenen Regelung des Art 1 Abs 2 OECD-MA würde es sich um eine bloße Klarstellung handeln, ändert daran nichts. Denn schon in der Vergangenheit war man gewohnt, dass neue im OECD-Kommentar vertretene Positionen als bloße „Klarstellungen“ ausgegeben wurden. Derartige Versuche, eine Neuregelung gleich rückwirkend anzuwenden und das Fehlen einer Rechtsgrundlage dafür zu verschleiern, sind auch aus den nationalen Gesetzgebungsprozessen bekannt. Die neue Regelung des Art 1 Abs 2 OECD-MA wirft eine Reihe von Zweifelsfragen auf, von denen hier nur einige angedeutet werden konnten. Jedenfalls hat sich schon gezeigt, dass die in der erwähnten Rechtsauskunft des BMF geäußerte Rechtsauffassung auch auf dem Boden von DBA, in die Art 1 Abs 2 OECD-MA eingefügt wird, einer Rechtsgrundlage entbehrt.

⁴³⁾ Siehe Lang, IFF Forum für Steuerrecht 2012, 28; derselbe, IStR 2011, 2; derselbe, IStR 2000, 132 f; derselbe, SWI 2000, 64 f; dazu auch derselbe, Application, 38 ff; Lang/Reich/Schmidt, IStR 2007, 4.

Gerichtszuständigkeit bei Schadenersatzklage eines österreichischen privaten Investors gegen einen britischen Emittenten

Im EuGH-Urteil vom 28. 1. 2015, Rs C-375/13, *Kolassa*, wurden im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens nach Art 267 AEUV, das vom HG Wien 2013 eingereicht worden war, vier Fragen – drei Fragen in Bezug auf die Gerichtszuständigkeit – an den EuGH vorgelegt. Die erste Frage, ob sich der Kläger, der als Verbraucher eine Inhaberschuldverschreibung bei einem beruflich oder gewerblich handelnden Dritten erworben hat, bezüglich seiner Ansprüche wegen der Verletzung der Informations- und Kontrollpflichten sowie aus der Prospekthaftung auf die Gerichtszuständigkeit des Art 15 Abs 1 EuGVVO (Verbraucherwohnsitz) berufen kann, wurde verneint. Der EuGH entschied hierzu, dass ein Vertragsschluss gemäß Art 15 EuGVVO nicht vorliegt, wenn ein Anleger eine Inhaberschuldverschreibung eines ausländischen Emittenten von einer inländischen Bank erwirbt. Die zweite Frage, ob eine Zuständigkeit gemäß Art 5 Z 1 EuGVVO (Erfüllungsort) begründet werden kann, wurde mangels einer „aus einem Vertrag resultierenden rechtlichen Verpflichtung“ ebenso verneint. Die dritte Frage, ob eine Zuständigkeit eines nationalen Gerichts gemäß Art 5 Z 3 EuGVVO (Ort des Schadenseintritts) begründet werden kann, bejahte der EuGH. Er führte hierzu aus, dass Art 5 Z 3 EuGVVO für eine Klage, mit der der Emittent eines Zertifikats aus Prospekthaftung und wegen Verletzung sonstiger ihm obliegender Informationspflichten in Anspruch genommen wird, dann Anwendung findet, wenn die Haftung keine Vertragsangelegenheit im Sinne des Art 5 Z 1 EuGVVO ist. „Nach Art 5 Nr 3 der VO Nr 44/2001 sind die Gerichte am Wohnsitz des Klägers in Anknüpfung an die Verwirklichung des Schadenerfolgs für eine solche Klage insbesondere dann zuständig, wenn sich der behauptete Schaden unmittelbar auf einem Bankkonto des Klägers bei einer Bank im Zuständigkeitsbereich dieser Gerichte verwirklicht.“

SWI-JAHRESABO

INKLUSIVE **ONLINEZUGANG**
UND **APP** ZUM HEFT-DOWNLOAD



BESTELLEN SIE JETZT IHR JAHRESABO

Ja, ich bestelle Exemplare

SWI-Jahresabonnement 2015 inkl. Onlinezugang und App

EUR 252,-

(25. Jahrgang 2015, Heft 1-12)

Alle Preise exkl. MwSt. und Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter. Preisänderung und Irrtum vorbehalten.

Name/Firma _____

Kundennummer _____

Straße/Hausnummer _____

PLZ/Ort _____

E-Mail _____

Telefon (Fax) _____

Newsletter: ja nein

Datum/Unterschrift _____

Linde Verlag Ges.m.b.H.
Scheydgasse 24
PF 351, 1210 Wien
Tel: 01 24 630-0
Bestellen Sie online unter
www.lindeverlag.at
oder via E-Mail an
office@lindeverlag.at
oder per Fax
01/24 630-53

Handelsgericht Wien, FB-Nr.: 102235X, ATU 14910701, DVR: 000 2356