

## **Erläuterungen**

### **Allgemeiner Teil:**

Das Protokoll zur Abänderung des am 5. November 1969 in Vaduz unterzeichneten Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung des am 29. Jänner 2013 in Vaduz unterzeichneten Protokolls hat gesetzändernden bzw. gesetzesergänzenden Inhalt und bedarf daher der Genehmigung des Nationalrats gemäß Art. 50 Abs. 1 Z 1 B-VG.

Es hat nicht politischen Charakter. Es ist nicht erforderlich, eine unmittelbare Anwendung des Abkommens 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 Abänderungsprotokoll Angelegenheiten des selbständigen Wirkungsbereiches der Länder geregelt werden, bedarf es überdies der Zustimmung des Bundesrates gemäß Art. 50 Abs. 2 Z 2 B-VG.

Die steuerlichen Beziehungen zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung des Fürstentums Liechtenstein werden gegenwärtig durch das am 5. November 1969 in Vaduz unterzeichnete Abkommen zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. Nr. 24/1971, in der Fassung des am 29. Jänner 2013 in Vaduz unterzeichneten Protokolls, BGBl. III Nr. 302/2013, geschützt. Dieses Abkommen entspricht nicht dem OECD-Standard betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS-Standard). Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 25. September 2015 (V 41/2015-11) die Verordnung der Bundesministerin für Finanzen betreffend Art 19 Abs 1 des österreichisch-liechtensteinischen Doppelbesteuerungsabkommens, BGBl II Nr 450/2013, zur Gänze als gesetzwidrig aufgehoben. Da der Verfassungsgerichtshof für das Außerkrafttreten der Verordnung keine Frist bestimmt hat, ist die Aufhebung gemäß Art 139 Abs 5 B-VG mit Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft getreten. Im Interesse der reibungslosen Rechtsanwendung erscheint schon aus diesem Grund eine Revision des österreichisch-liechtensteinischen Doppelbesteuerungsabkommens geboten. Da das Abkommen darüber hinaus auch nicht dem OECD-Standard betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS-Standard) entspricht, wäre diese Revision zum Anlass zu nehmen, neben den erforderlichen Änderungen in Artikel 19 des Abkommens auch einige Anpassungen entsprechend den Vorgaben der OECD vorzunehmen.

Dabei sollen der Titel und die Präambel des Abkommens dem BEPS-Standard (Aktionspunkt 6 – Verhinderung von Abkommensmissbrauch) angepasst werden. Zusätzlich soll eine entsprechende Musterbestimmung (“Principle-Purpose-Test”) klarstellen, dass das Abkommen im Missbrauchsfall (etwa durch “Treaty-shopping”) keine Anwendung findet. Das Verständigungsverfahren soll entsprechend dem aktuellen OECD-Musterabkommen geregelt werden, allerdings ohne Schiedsklausel.

Mit dem Inkrafttreten des Protokolls werden im Wesentlichen keine finanziellen und keine personellen Wirkungen verbunden sein.

## **Besonderer Teil:**

### **Zu Artikel I Abs. 1, 2 und 5:**

In Artikel I erfolgt eine Anpassung des Titels (Abs. 1) und der Präambel (Abs. 2) des Abkommens an den OECD-Standard betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Aktionspunkt 6 – Verhinderung von Abkommensmissbrauch). Die Vertragsstaaten begräftigen ihre Absicht, durch das Doppelbesteuerungsabkommen keine Möglichkeiten der Nicht- oder Niedrigbesteuerung durch Steuerverkürzung oder -umgehung schaffen zu wollen. Insbesondere missbräuchliche Gestaltungen, mit denen die Entlastungen dieses Abkommens mittelbar Personen verschafft werden sollen, die in Drittstaaten ansässig sind (“Treaty-shopping”), sind explizit keine Ziele des Abkommens. Dies entspricht der bisherigen Rechtsansicht Österreichs, wonach Kernziel und Zweck eines Doppelbesteuerungsabkommens die Beseitigung der internationalen Doppelbesteuerung ist, nicht aber die Herbeiführung von Doppelrichtbesteuerungen und ähnlichen Effekten, die zum Nachteil eines oder beider Vertragsstaaten für Steuerumgehungswecke genutzt werden können. Doppelbesteuerungsabkommen unterliegen, so wie alle anderen Staatsverträge, den allgemeinen Auslegungsgrundsätzen des Artikels 31 Wiener Vertragsrechtskonvention (BGBL. Nr. 40/1980); sie müssen darnach im Lichte ihres Ziels und Zweckes ausgelegt werden. Werden daher vom Wortlaut eines Doppelbesteuerungsabkommens zwei Auslegungsvarianten getragen, wobei nach der einen eine offenkundige Steuerumgehungsmöglichkeit eröffnet wird, während dies nach der anderen nicht der Fall ist, dann wäre es rechtswidrig, dem Abkommen den umgehungsfördernden Sinn beizumessen, da eine solche Auslegung gegen Ziel und Zweck des Abkommens verstieße. Die Anpassung des Titels und der Präambel hat daher im Wesentlichen nur klarstellenden Charakter.

In Artikel I Abs. 5 soll der neue Artikel 26A „Anspruch auf Abkommenvorteile“ eingefügt werden. Eine Musterbestimmung zum OECD-Standard betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (“Principle-Purpose-Test”) soll in Übereinstimmung mit dem BEPS-Aktionspunkt 6 explizit regeln, dass das Abkommen im Missbrauchsfall (etwa durch “Treaty-shopping”) keine Anwendung findet. Der Principle-Purpose-Test geht inhaltlich über die innerstaatlichen Missbrauchsbestimmungen (§ 22 BAO) hinaus. Während Missbrauch im innerstaatlichen Recht das Fehlen beachtlicher außersteuerlicher Gründe voraussetzt (zB VwGH 10.9.1998, 93/15/0051), stellt der Principle-Purpose-Test nämlich darauf ab, dass bereits einer der Hauptgründe für bestimmte Gestaltungen und Transaktionen in der mittelbaren oder unmittelbaren Inanspruchnahme von Vorteilen des Abkommens liegt.

### **Zu Artikel I Abs. 3 und Artikel II:**

Nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs vom 25. September 2015 (V 41/2015-11) war die Verordnung der Bundesministerin für Finanzen betreffend Art. 19 Abs. 1 des österreichisch-liechtensteinischen Doppelbesteuerungsabkommens, BGBL. II Nr. 450/2013, zur Gänze als gesetzwidrig aufzuheben. Da der Verfassungsgerichtshof für das Außerkrafttreten der Verordnung keine Frist bestimmt hat, ist die Aufhebung gemäß Art. 139 Abs. 5 B-VG mit Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft getreten. Die Auslegung des Verfassungsgerichtshofs widerspricht bestehenden bilateralen Konsultationsvereinbarungen, wonach das Ausüben öffentlicher Funktionen kein Imperium des Amtsinhabers erforderlich ist. Österreich ist entsprechend dem Grundsatz von Treu und Glauben völkerrechtlich an die Beibehaltung des seinerzeitigen Konsultationsergebnisses gebunden. Im Übrigen entspricht diese Auslegung auch der internationalen Anwendungspraxis bei Doppelbesteuerungsabkommen. Der VfGH hat in seinem Erkenntnis dieses Auslegungsergebnis auch nur mit Rücksicht auf den in Artikel 19 des österreichisch-liechtensteinischen Doppelbesteuerungsabkommens gewählten Wortlaut, der vom derzeit maßgeblichen Wortlaut des OECD-Musterabkommens abweicht, als vertragsrechtswidrig angesehen.

Zur Sanierung der Rechtslage soll in Artikel 19 Abs. 1 des Abkommens die Wortfolge „in Ausübung öffentlicher Funktionen“ entfallen und die Überschrift nunmehr „Öffentlicher Dienst“ lauten (Artikel I Abs. 3). Ein 2. Zusatzprotokoll soll die einheitliche Auslegung bezüglich Artikel 19 Abs. 1 des Abkommens sicherstellen (Artikel II Abs. 2). Das bereits in Kraft getretene Zusatzprotokoll vom 29.1.2013 (BGBL. III Nr. 302/2013) soll entsprechend die Bezeichnung „1. Zusatzprotokoll“ erhalten (Artikel II Abs. 1).

### **Zu Artikel I Abs. 4:**

Die Verständigungsverfahren sind in Artikel 25 des Abkommens geregelt. Der Wortlaut soll an das aktuelle OECD-Musterabkommen 2014 angepasst werden. Abweichend davon soll das Abkommen wie bisher kein zwingendes und verbindliches Schiedsverfahren beinhalten.

### **Zu Artikel III:**

Artikel III betrifft Bestimmungen über das Inkrafttreten sowie über den zeitlichen Anwendungsbereich.