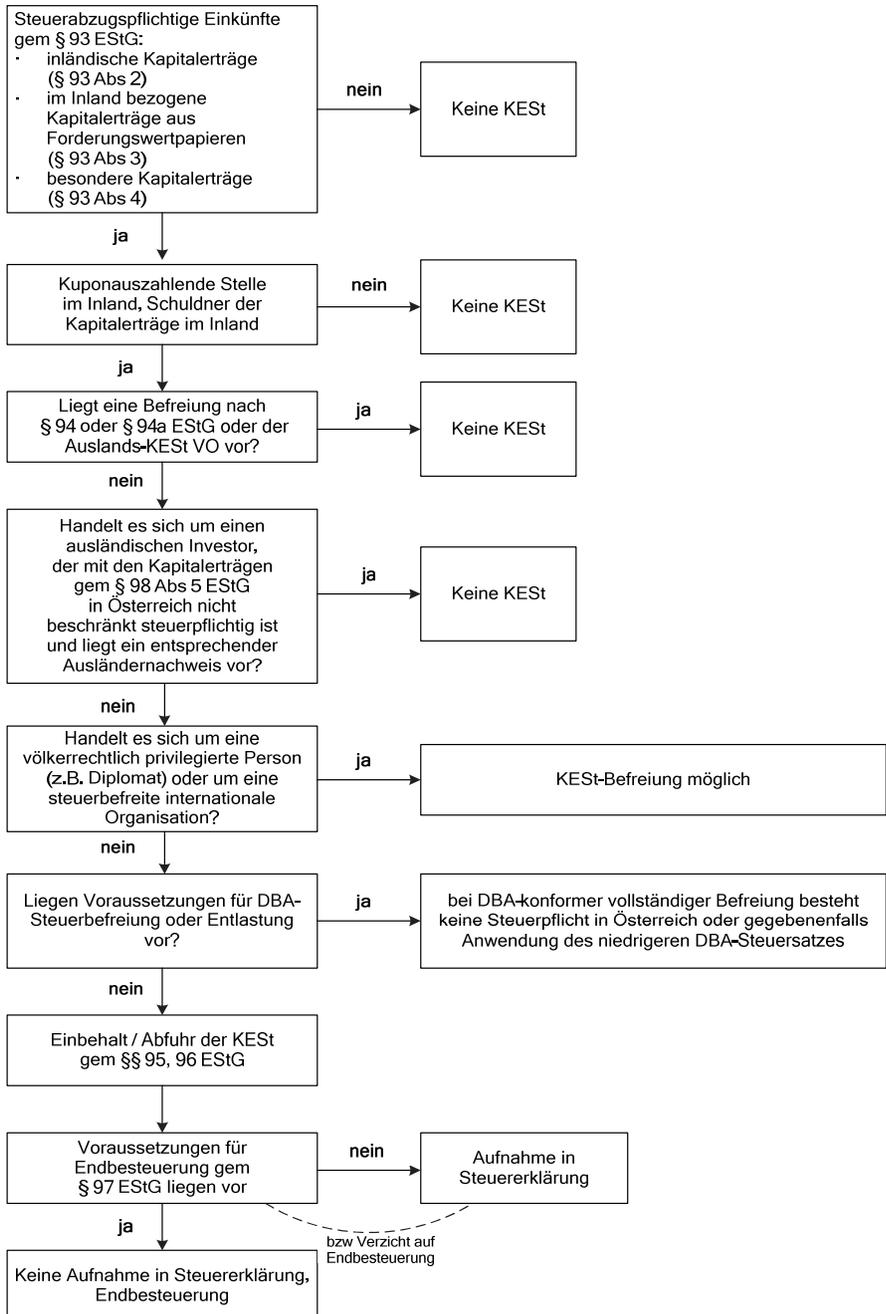


Entscheidungsbaum KEST-Abzug



1. Kapitalertragsteuer

§ 93	Kapitalerträge:	KESSt-Abzug:
Abs 2 Z 1 lit c	Gleichartige Bezüge aus Genussrechten und aus Partizipationskapital iSd BWG oder VAG	inländischer Emittent der Wertpapiere/Rechte
Abs 2 Z 1 lit d	Zuwendungen aus nicht gemeinnützigen Privatstiftungen	inländische Privatstiftung
Abs 2 Z 1 lit e	Ausländische Kapitalerträge, die mit inländischen Beteiligungserträgen gem § 93 Abs 2 Z 1 lit a bis c EStG vergleichbar sind	inländisches Kreditinstitut ¹⁸ , das die Kapitalerträge ausbezahlt, NICHT durch den Schuldner (ausländischer Emittent der Wertpapiere/Anteile/Rechte)
Abs 2 Z 1 lit f	Ausschüttungen aus körperschaftlich organisierten Agrargemeinschaften	Agrargemeinschaft
Abs 2 Z 2	Einkünfte aus Beteiligungen als stiller Gesellschafter an einem Handelsgewerbe	inländischer Geschäftsherr des Handelsgewerbes (Schuldner)
Abs 2 Z 3 lit a, b	Zinserträge aus Geldeinlagen und sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten	inländische Banken und inländische Zweigstellen ausländischer Banken
Abs 3	Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren	kuponauszahlende Stelle im Inland ¹⁹ : <ul style="list-style-type: none"> – inländisches Kreditinstitut, – inländische Zweigniederlassung eines ausländischen Kreditinstitutes, – inländische Zweigniederlassung eines EU-Wertpapierdienstleisters, – inländischer Emittent, der an den Kuponinhaber auszahlt
Abs 4 Z 1	besondere Entgelte oder Vorteile iSd § 27 Abs 2 Z 1 EStG	inländischer Schuldner der Kapitalerträge oder Dritter, der die Kapitalerträge gewährt

¹⁸ Davon umfasst ist auch die inländische Filiale eines ausländischen Kreditinstitutes, sowie ausländische Wertpapierdienstleister, die eine inländische Zweigniederlassung haben und diese Kapitalerträge auszahlen.

¹⁹ Vgl § 95 Abs 3 Z 2 EStG.

1.2.3.1 *Besondere Entgelte oder Vorteile*

Der KESt-Abzug betrifft besondere Entgelte oder Vorteile, die ein Abzugsverpflichteter neben den Kapitalerträgen des § 93 Abs 2 oder 3 EStG gewährt. Als besondere Entgelte oder Vorteile gelten beispielsweise einmalige oder laufende Bonifikationen. Auch der ersparte Zinsaufwand bei Krediten im Zusammenhang mit bestehenden Bankguthaben kann als KESt-pflichtiger Kapitalertrag gelten.⁴⁵

Beispiel

Bei einer Bank besteht ein Guthaben aus einer Geldeinlage von 70.000. Der Anleger nimmt bei derselben Bank einen Kredit in der Höhe von 100.000 auf. Die Bank schreibt für das Guthaben keine Zinsen gut, dafür muss der Anleger nur für 30.000 Kreditzinsen zahlen. Bei einem Habenzinssatz von 4 % p.a. würden jährliche Zinserträge in der Höhe von 2.800 erzielt werden. Dieser Betrag unterliegt auch dem KESt-Abzug, obwohl keine Zinsen gutgeschrieben werden. Wird das Guthaben allerdings durch Umbuchung zur Abdeckung des Kredites verwendet, liegt ab dem Zeitpunkt der Umbuchung kein Kapitalertrag vor.

Kein KESt-pflichtiger Kapitalertrag liegt bei rechnerischer Kompensation (ohne Umbuchung) von valutagleichen Salden auf Girokonten vor, die ein und derselbe Kontoinhaber bei einer Bank unterhält.⁴⁶

Von der KESt-Pflicht sind auch Zuwendungen von dritter Seite umfasst, wenn diese im wirtschaftlichen Zusammenhang mit KESt-pflichtigen Kapitalerträgen stehen.⁴⁷

1.2.3.2 *Unterschiedsbeträge*

Auch der Unterschiedsbetrag zwischen dem Ausgabe- und dem im Forderungswertpapier festgelegten höheren Einlösungswert ist KESt-pflichtig. Bei Wertpapieren, bei denen die übrigen Zinsen laufend ausbezahlt werden, besteht für den grundsätzlich KESt-pflichtigen Unterschiedsbetrag eine Freigrenze, die 2 % des Nominales beträgt. Beträgt der Unterschiedsbetrag mehr als 2 % ist der gesamte Betrag KESt-pflichtig. Diese Freigrenze findet auf Anleihen mit einer Wertpapierlaufzeit

45 Vgl EStR 2000 Rz 7746.

46 Vgl EStR 2000 Rz 7747.

47 Das betrifft insbesondere den Fall von Stückzinsen, die dem Verkäufer vom Käufer abgegolten werden, oder Dividendengarantien, die im Falle eines Ergebnisabführungsvertrages vom Mehrheitseigentümer an Minderheitsaktionäre geleistet werden.

von mindestens fünf Jahren Anwendung. Bei Laufzeiten unter fünf Jahren ist die Freigrenze nach Ansicht der Finanzverwaltung aliquot zu kürzen.⁴⁸

Beispiel	
Ausgabewert	98
Einlösungswert ⁴⁹	100
Nominale	100
KEST-freier Unterschiedsbetrag von 2 % des Nominale	2
Der gesamte Unterschiedsbetrag ist somit KEST-frei.	

Werden keine laufenden Zinsen ausbezahlt, beispielsweise bei Nullkuponanleihen, oder ist der Einlösungswert nicht fixiert, wie zB bei Indexzertifikaten kommt die Freigrenze nicht zur Anwendung und der gesamte Unterschiedsbetrag ist KEST-pflichtig.

Beispiele	
Prospektmäßiger Emissionskurs	94
Einlösungswert	100
Laufender Kupon 3 % pa	
Steuerpflichtiger Unterschiedsbetrag neben den Wertpapierzinsen	6
Der gesamte Unterschiedsbetrag ist KEST-pflichtig, da dieser 2 % des Nominale übersteigt.	
Prospektmäßiger Emissionskurs (Nullkuponanleihe)	80
Einlösungswert	100
Steuerpflichtiger Kapitalertrag	20
Die 2 %-Freigrenze wäre mangels laufend bezahlter Zinsen nicht anwendbar.	

⁴⁸ Siehe dazu Kapitel 3.

⁴⁹ Bei einer Laufzeit 5 Jahre oder länger.

2.2.3 Dividenden sowie gleichartige Bezüge aus Anteilen an Genossenschaften – Darstellung der Besteuerung auf Ebene der Gesellschafter/Mitglieder der Genossenschaft

Dividenden aus Aktien und Anteilen an GmbH sowie gleichartige Bezüge aus Anteilen an Genossenschaften	Natürliche Personen Privatvermögen Betriebsvermögen	Personengesellschaften Mitunternehmer sind Kapitalgesellschaften	Kapitalgesellschaft Betrieb gewerblicher Art einer KÖR Entbehrlicher Hilfsbetrieb eines Vereins Begünstigungsschädlicher Geschäftsbetrieb eines Vereins	Investmentfonds
	25 % KESt Abzug (keine Befreiung)	25 % KESt Abzug (keine Befreiung nach § 94 Z 2 EStG möglich)*	25 % KESt Abzug (Befreiung nach § 94 Z 2 EStG möglich)	25 % KESt Abzug
	Pensionskasse Mitarbeiterversorgungskasse	Öffentlich rechtliche Körperschaft Hoheitsbereich	Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft	Eigennützige Privatstiftung Unentbehrlicher Hilfsbetrieb eines Vereins
Kein KESt Abzug innerhalb der Veranlagungs- und Risikogemeinschaft	Kein KESt Abzug (Befreiung nach § 94 Z 6 lit a EStG)	KESt-Befreiung nach § 94 Z 6 lit d EStG möglich	Kein KESt Abzug (Befreiung nach § 94 Z 11 bzw 6 lit a EStG)	

* siehe Kapitel 2.11.4, Fall 12.

2.3 Inländische Bezüge aus Anteilen an Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften

Zu den KESt-pflichtigen Einkünften aus Kapitalvermögen zählen nach § 93 Abs 2 Z 1 lit b EStG auch gleichartige Bezüge und Rückvergütungen aus Anteilen an Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften.¹³ Diese Kapitalerträge wurzeln in einer Beteiligung am Genossenschaftskapital, wirtschaftlich vergleichbar mit einer Beteiligung am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft. Die Genossenschaft ist wie eine Kapitalgesellschaft als eigenes Steuersubjekt zu qualifizieren. Mitglieder einer Erwerbs- oder Wirtschaftsgenossenschaft sind wie Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft am laufenden Gewinn sowie am Liquidationserlös der Genossenschaft beteiligt.¹⁴

Unter gleichartigen Bezügen sind Bezüge zu verstehen, die den „Gewinnanteilen, Zinsen und sonstigen Bezügen“ im Sinne des § 93 Abs 2 Z 1 lit a EStG vergleichbar

13 Siehe zu Einbehalt und Abfuhr der KESt Kapitel 5.

14 Vgl *Muszynska in Lechner/Staringer/Tumpel*, Kapitalertragsteuer, 137.

7. Formulare

In diesem Kapitel sind die wichtigsten Formulare, auf welche in den jeweiligen Kapiteln verwiesen wurde, enthalten.

Nummer	Formular	Wer kann/muss dieses Formular abgeben/ einreichen?	Was bewirkt dieses Formular?
1	Kapitalertragsteuer Anmeldung (Formular Ka 1)	Kreditinstitute, weiters sonstige Schuldner von KEST-pflichtigen Kapitalerträgen	Durch dieses Formular wird die einbehaltene KEST berechnet, erklärt und abgeführt
2	Offenlegungserklärung zur Vermeidung der Sicherungssteuer bei ausländischen Investmentfonds gem § 42 Abs 4 InvFG 1993	In Österreich unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen	Vermeidung des Sicherungssteuerabzuges bei ausländischen Investmentfonds
3	Optionserklärung zum freiwilligen KEST-Abzug gem § 97 Abs 2 EStG 1988	Natürliche Personen und Körperschaften, soweit diese Einkünfte aus Kapitalvermögen beziehen	25% KEST und grundsätzlich Endbesteuerung (anstatt Progressionssteuersatz bis zu 50%) auf Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren, die vor dem 1. Jänner 1984 in Schilling oder einer anderen Währung bzw vor dem 1. Jänner 1989 in anderer Währung als Schilling begeben wurden bzw bei Emissionen die vor dem 1. Oktober 1992 durch internationale Finanzinstitute begeben wurden (§ 93 Abs 3 Z 1 und 2 EStG)
4	Privatvermögensklärung	Natürliche Personen und Körperschaften öffentlichen Rechts	Durch Abgabe der Privatvermögensklärung wird bei Kapitalerträgen im Sinne des Wohnbauförderungsgesetzes, im Ausmaß von bis zu 4 % des Nennbetrages der Aktien, Wandelschuldverschreibungen und Partizipationsrechte keine KEST einbehalten
5	Ansässigkeitsbescheinigung	In Österreich unbeschränkt steuerpflichtige natürliche und juristische Personen	Nachweis der Ansässigkeit in Österreich

Beispiel – tatsächliche Quellensteuer und niedrigerer DBA-Satz

Der Österreicher A bezieht über sein Depot bei der inländischen Ö-Bank Dividenden der italienischen I-AG. Die italienische I-AG behält bei Ausschüttung der Dividenden 12,5 % italienische Quellensteuer ein. Gemäß dem anwendbaren DBA Österreich – Italien steht Italien jedoch nur ein Quellensteuerrecht iHv 10 % zu. Nichtsdestotrotz kann die Ö-Bank bei dem von ihr vorzunehmenden KEST-Abzug nach der Auslands-KEST-Verordnung direkt 12,5 % italienische Quellensteuer anrechnen.

Beispiel – Anrechnung

Der in Österreich ansässige A hält Aktien der Schweizer CH-AG auf einem Inlandsdepot bei der Ö-Bank. Die CH-AG schüttet Bruttodividenden in Höhe von 10.000 bei gleichzeitigem Abzug von 35 % Schweizer Verrechnungssteuer aus. In Österreich als Ansässigkeitsstaat (Ö-Bank ist inländische kuponauszahlende Stelle) unterliegen die Bruttodividenden (10.000) der österreichischen KEST iHv 25 % (2.500), wobei eine etwaige Schweizer Quellensteuer anzurechnen ist. Die Schweiz ist nach Art 10 Abs 2 DBA Österreich – Schweiz berechtigt, die Einkünfte mit 15 % Schweizer Quellensteuer (1.500) zu belasten. Der im Abzugsweg von der Schweiz einbehaltene Mehrbetrag (2.000) ist A auf Antrag von der Schweiz zurückzuerstatten. Im Endeffekt lastet auf der an A ausgeschütteten Dividende (10.000) daher 25 % österreichische KEST (2.500), welche sich Österreich (2.500 – 1.500 anrechenbare schweizer Quellensteuer = 1.000) mit der Schweiz (3.500 – 2.000 Rückerstattung = 1.500) teilt.

Die depotführende Ö-Bank ist grundsätzlich verpflichtet österreichische KEST iHv 25 % (2.500) einzubehalten. Sie kann jedoch die in der Schweiz DBA-konform einbehaltene Quellensteuer iHv 15 % (1.500) direkt auf die österreichische KEST anrechnen, da die Quellensteuer einerseits tatsächlich einbehalten wurde und mit 1.500 dem absoluten Anrechnungshöchstbetrag von 15 % der Bruttodividenden entspricht. Die Ö-Bank hätte daher im Falle einer direkten Quellensteueranrechnung lediglich KEST iHv 1.000 (2.500 KEST – anrechenbarer Schweizer Quellensteuer iHv 1.500) abziehen und abzuführen.

Berechnung der Besteuerung in der Schweiz

Bruttodividenden der CH-AG	10.000,00
abzüglich 35 % Schweizer Verrechnungssteuer (10.000*35 %)	<u>-3.500,00</u>
Dividendenausschüttung der CH-AG an A	6.500,00

Berechnung der von der Schweiz zu erstattenden Quellensteuer

Gesamtbetrag der in Abzug gebrachten Quellensteuer	3.500,00
Nach Art 10 Abs 2 DBA Österreich – Schweiz zulässige Quellensteuer (15 %)	<u>-1.500,00</u>
Zu erstattende über dem DBA-Satz liegende Schweizer Quellensteuer	2.000,00

Beispiel – Anrechnung (Fortsetzung)	
Besteuerung der Schweizer Dividenden durch das österreichische Kreditinstitut	
Dividendausschüttung der CH-AG an A	6.500,00
Einbehalt von 25 % österreichischer KEST durch die Ö-Bank (10.000*25 %)	-2.500,00
Darauf Anrechnung von 15 % Schweizer Abzugssteuer gem Auslands-KEST-Verordnung (10.000*15 %)	<u>1.500,00</u>
Dividendenzufluss an A	5.500,00
Berechnung der Nettodividende von A	
Dividendenzufluss an A	5.500,00
Zu erstattende über dem DBA-Satz liegende Schweizer Quellensteuer	<u>2.000,00</u>
Nettodividende von A	7.500,00
Berechnung der Gesamtsteuerbelastung	
Bruttodividenden	10.000,00
Nettodividenden	<u>7.500,00</u>
Steuerlast	2.500,00
davon österreichische Steuer	1.000,00
davon Schweizer Steuer	1.500,00

6.3.3.3 Sonderfall: „matching credit“

Wie das oben stehende Beispiel zeigt, besteht der Vorteil des Anrechnungsverfahrens grundsätzlich darin, dass der Steuerpflichtige stets mindestens mit jenem Niveau zur Steuerleistung herangezogen wird, das dem seines Wohnsitzstaates entspricht.¹⁸² Dies bedeutet aber auch, dass steuerliche Begünstigungen, die im Quellenstaat aus berechtigten Gründen gewährt werden, beim Anrechnungsverfahren durch eine höhere Besteuerung derselben Einkünfte im Ansässigkeitsstaat in einer Art Nachholwirkung wieder beseitigt werden. Verzichtet nämlich ein Land auf die volle Ausschöpfung seines Quellensteuerrechts, so führt dies primär dazu, dass die nach Anrechnung verbleibende Steuer im Ansässigkeitsstaat des Investors steigt und dessen Fiskus, aber nicht dem Investor selbst nützt.

¹⁸² Siehe dazu auch Kapitel 6.2.2.2.

KEST ohne „Matching Credit“				
25 % österreichische KEST	25 %	25 %	25 %	25 %
DBA-konform maximal zu erhebende ausländische Quellensteuer	15 %	15 %	15 %	15 %
Tatsächlich im Ausland erhobene Quellensteuer (maximal auf die österreichische KEST anrechenbar)	15 %	10 %	5 %	0 %
Nach Anrechnung der tatsächlich erhobenen Quellensteuer verbleibende österreichische KEST (ohne „matching credit“)	10 %	15 %	20 %	25 %

Insbesondere für „emerging markets“ ist das Anrechnungsverfahren daher ungünstig, da sie sich bemühen, durch steuerliche Begünstigungen (niedrige oder gar keine Quellensteuern) und durch den Abschluss von DBA ausländisches Kapital ins Inland zu ziehen.¹⁸³

Einige DBA sehen daher Ausnahmen vom Grundsatz vor, dass nur die tatsächlich im Quellenstaat zu entrichtende Steuer angerechnet werden darf, indem ein sog. „matching credit“ vereinbart wird (zB mit Brasilien, Korea, Indonesien, Malta, Türkei, Tunesien oder Thailand).

Ein „matching credit“ unterscheidet sich von der normalen Anrechnung dadurch, dass nicht die tatsächlich im Quellenstaat auf Zinsen oder Dividenden erhobene Steuer auf die Steuer des Ansässigkeitsstaates angerechnet wird, sondern eine fiktive Quellensteuer, sodass eine ausländische Quellensteuer auch dann angerechnet werden kann, wenn sie im Ausland gar nicht erhoben wurde. Dadurch wird sichergestellt, dass steuerliche Anreize der Entwicklungsländer dem ausländischen Investor zugute kommen und nicht durch die höhere Besteuerung im Ansässigkeitsstaat des Investors wieder verloren gehen.¹⁸⁴

¹⁸³ Vgl. Philipp/Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht, Z 23 Rz 65 ff.

¹⁸⁴ Vgl. Lang, Einführung in das Recht der DBA, Rz 427.

Beispiel – „matching credit“			
<p>Die österreichische A-AG investiert (Streubesitz)¹⁸⁵ in die thailändische T-AG, welche Dividenden iHv 1.000 an die A-AG ausschüttet. DBA-konform dürfte Thailand eine Quellensteuer iHv 20 % erheben (Art 10 Z 2 des DBA Österreich – Thailand). Dividendenzahlungen unterliegen in Thailand jedoch grundsätzlich einer Abzugssteuer iHv nur 10 %. Auf Grund von Art 24 Z 3 lit c des DBA Österreich – Thailand sind in Österreich jedoch fiktive Abzugssteuern iHv 25 % anrechenbar.</p> <p>Da sich die A-AG auf die 25 %ige österreichische KöSt die fiktive 25 %ige thailändische Quellensteuer anrechnen lassen kann, sind die Dividenden der T-AG in Österreich effektiv steuerfrei. Die Dividenden sind lediglich mit 10% thailändischer Quellensteuer belastet. Ohne den „matching credit“ wären die Dividenden der T-AG sonst zusätzlich mit 15 % österreichischer KöSt belastet (25 % KöSt abzüglich 10 % tatsächlicher thailändischer Quellensteuer). Insofern käme die thailändische Steuerbegünstigung nicht der A-AG sondern dem österreichischen Fiskus zugute.</p> <p>Nimmt man weiters an, dass die inländische Ö-Bank als inländische kuponauszahlende Stelle fungiert, ist anzumerken, dass die Ö-Bank nach § 1 Abs 2 Auslands-KEST-Verordnung lediglich berechtigt ist, die tatsächlich entrichtete Quellensteuer iHv 10 % direkt anzurechnen. Die A-AG müsste die verbleibenden 15 % fiktive anrechenbare thailändische Quellensteuer im Rahmen der Körperschaftsteueranlagung geltend machen.</p>			
	mit „matching credit“ 10 % QueSt	ohne „matching credit“ 20 % QueSt	ohne „matching credit“ 10 % QueSt
Berechnung der Besteuerung in Thailand			
Bruttodividenden der T-AG	1.000	1.000	1.000
abzüglich thailändische Quellensteuer	-100	-200	-100
Dividendenausschüttung der T-AG an A	900	800	900
Behandlung der thailändischen Dividenden auf Ebene des österreichischen Kreditinstitut			
Dividendenausschüttung der T-AG an die A-AG	900	800	900
Einbehalt von 25 % österreichischer KEST durch die Ö-Bank (1.000*25 %)	-250	-250	-250
Darauf Anrechnung der thailändischen Quellensteuer gemäß Auslands-KEST-Verordnung	100	150	100
Dividendenzufluss an die A-AG	750	700	750

185 Bei Vorliegen der Bedingungen der internationalen Schachtelbeteiligung nach § 10 Abs 2 KStG sowie der Abgabe einer entsprechenden Erklärung könnte ein KEST-Abzug bzw eine Versteuerung im Veranlagungsverfahren unterbleiben. Diesfalls fände jedoch auch keine „matching credit“ Anrechnung statt.

Beispiel – „matching credit“ (Fortsetzung)			
Besteuerung der Dividenden im Rahmen der Körperschaftsteuerveranlagung			
Tatsächlicher Zufluss an die A-AG	750	700	750
Im Rahmen der Veranlagung gutzuschreibende KEST	150	100	150
Im Rahmen der Veranlagung zu entrichtende KöSt (1.000*25 %)	-250	-250	-250
Anrechnung der thailändischen Steuern	<u>250</u>	<u>200</u>	<u>100</u>
Nettodividenden der A-AG	900	750	750
Berechnung der Nettodividende der AG			
Bruttodividenden	1.000	1.000	1.000
Nettodividenden	<u>900</u>	<u>750</u>	<u>750</u>
Gesamtsteuerbelastung	100	250	250
davon österreichische Steuer	0	50	150
davon thailändische Steuer	100	200	100
Schöpft der Quellenstaat sein DBA-konformes Steuerrecht ohne „matching credit“ nicht aus, so erhöht sich nur das Steueraufkommen im Ansässigkeitsstaat.			

Einige österreichische DBA sehen auch eine andere Form der fiktiven Anrechnung vor, den sog „tax sparing credit“. Die Verpflichtung zur fiktiven Anrechnung besteht in diesen Fällen nur dann, wenn im Quellenstaat eine Steuerbefreiung oder Steuerermäßigung gewährt wird. Österreich ist diesfalls verpflichtet, die Quellensteuer so anzurechnen, als ob keine Steuerbefreiung oder Steuerermäßigung im Quellenstaat stattgefunden hätte (vgl das DBA Österreich – Israel).¹⁸⁶

Beispiel – „tax sparing credit“
Nach Art 10 Abs 2 des DBA Österreich – Israel darf die israelische Quellensteuer auf Dividenden 25 % betragen. Bei Ausschüttungen bestimmter Gesellschaften wird die in Israel tatsächlich erhobene Quellensteuer jedoch von 25 % auf 15 % reduziert (Encouragement of Capital Investment Law). Auf Grund des Art 24 Abs 2 des DBA Österreich – Israel ist die israelische Quellensteuer jedoch so anzurechnen, als ob die Ermäßigung oder Befreiung nicht gewährt worden wäre.

¹⁸⁶ Vgl Lang, Einführung in das Recht der DBA, Rz 429.

4. Die Besteuerung von Investmentfonds

Beispiel zur Pauschalbesteuerung (Fortsetzung)

1) 90 % des Unterschiedsbetrages zwischen dem Rücknahmepreis zu Beginn und zum Ende des Kalenderjahres:

$$80 - 100 = -20 \blacktriangleright -20 \times 90 \% = -18$$

2) 10 % des letzten Rücknahmepreises im Kalenderjahr:

$$80 \times 10 \% = 8$$

Der höhere der beiden Werte beträgt 8 und ist mit dem Sondersteuersatz iHv 25 % gemäß 37 Abs 8 ESt zu versteuern. Das Beispiel zeigt, dass sogar bei einem starken Absinken des Rücknahmepreises ein relativ hoher ausschüttungsgleicher Ertrag zu besteuern ist.

4.5.6 Zusammenfassende Übersicht

	Inländische Investmentfonds	Blütenweiße Investmentfonds (Meldefonds)	Weiß/graue Investmentfonds	Schwarze Investmentfonds
Nachweis der ausschüttungsgleichen Erträge durch einen steuerlichen Vertreter	ja	ja	ja	nein
OeKB-Meldung	ja	ja	nein	nein
KEST auf Ausschüttungen beim Privatanleger	25 % KEST auf die steuerpflichtigen Ertragsbestandteile (bei Anteilen auf Inlandsdepot)	25 % KEST auf die steuerpflichtigen Ertragsbestandteile (bei Anteilen auf Inlandsdepot)	25 % KEST auf die gesamte Ausschüttung (bei Anteilen auf Inlandsdepot)	25 % KEST auf die gesamte Ausschüttung (bei Anteilen auf Inlandsdepot)
Besteuerung der ausschüttungsgleichen Erträge beim Privatanleger	25 % KEST (bei Anteilen auf Inlandsdepot)	25 % KEST (bei Anteilen auf Inlandsdepot)	25 % Sondersteuersatz gemäß § 37 Abs 8 EStG	25 % Sondersteuersatz gemäß § 37 Abs 8 EStG
Sicherungssteuer beim Privatanleger	nein	nein	ja (bei Anteilen auf Inlandsdepot, wenn keine Offenlegung erfolgt)	ja (bei Anteilen auf Inlandsdepot, wenn keine Offenlegung erfolgt)
Endbesteuerung beim Privatanleger	ja (bei Anteilen auf Inlandsdepot)	ja (bei Anteilen auf Inlandsdepot)	nein	nein

2.4.2.2 *Sozietäre und obligationenartige Genussrechte – Darstellung der Besteuerung auf Investorebene*

Sozietäres Genussrecht	Natürliche Personen Privatvermögen Betriebsvermögen	Personen- gesellschaften Mitunternehmer sind Kapitalgesellschaften	Kapitalgesellschaft Betrieb gewerblicher Art einer KÖR Entbehrlcher Hilfsbetrieb eines Vereins Begünstigungs- schädlicher Geschäftsbetrieb eines Vereins	Investmentfonds
	25% KEST Abzug (keine Befreiung)	25% KEST Abzug (keine Befreiung nach § 94 Z 2 EStG)*	25% KEST Abzug (keine Befreiung nach § 94 Z 2 EStG)	25 % KEST Abzug
	Pensionskasse Mitarbeitervorsorge- kasse	Öffentlich rechtliche Körperschaft Hoheitsbereich	Mittelstands- finanzierungs- gesellschaft	Eigennützige Privatstiftung Unentbehrlicher Hilfsbetrieb eines Vereins
	Kein KEST Abzug innerhalb der Veranlagungs- und Risikogemeinschaft	Kein KEST Abzug (Befreiung nach § 94 Z 6 lit a EStG)	KEST-Befreiung nach § 94 Z 6 lit d EStG möglich	Kein KEST Abzug (Befreiung nach § 94 Z 11 bzw 6 lit a EStG)

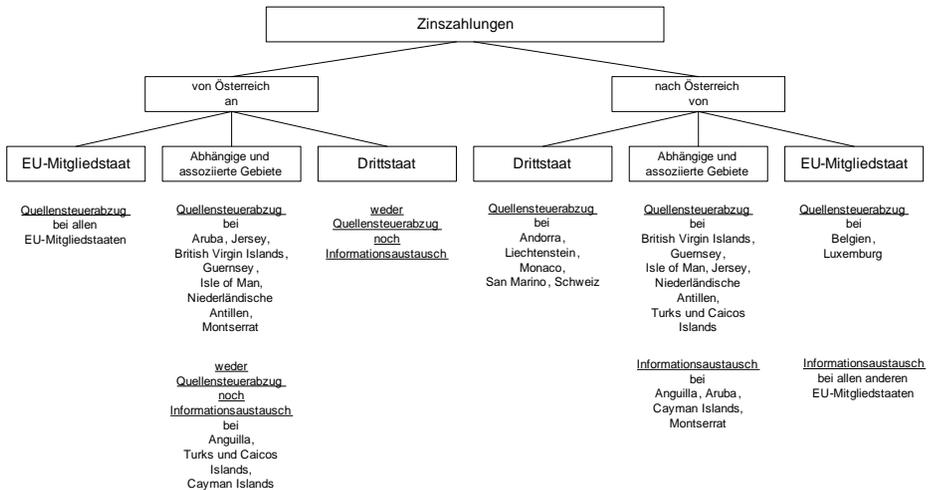
* siehe Kapitel 2.11.4, Fall 12.

Obligationen- artige Genuss- rechte (verbrieft als Forderungs- wertpapier)	Natürliche Personen Privatvermögen Betriebsvermögen	Personen- gesellschaften Mitunternehmer sind Kapitalgesellschaften	Kapitalgesellschaft Betrieb gewerblicher Art einer KÖR Entbehrlicher Hilfsbetrieb eines Vereins Begünstigungs- schädlicher Geschäftsbetrieb eines Vereins	Investmentfonds
	25% KEST Abzug (keine Befreiungserklärung möglich)	25% KEST Abzug (Befreiungserklärung möglich)	25% KEST Abzug (Befreiungserklärung möglich)	Kein KEST Abzug bei Zahlung an den Investmentfonds nach § 94 Z 10 EStG
	Pensionskasse Mitarbeitervorsorge- kasse	Öffentlich rechtliche Körperschaft Hoheitsbereich	Mittelstands- finanzierungs- gesellschaft	Eigennützige Privatstiftung Unentbehrlicher Hilfsbetrieb eines Vereins
	Kein KEST Abzug innerhalb der Veranlagungs- und Risikogemeinschaft	25 % KEST Abzug, ausgenommen Versorgungs- oder Unterstützungs- einrichtungen einer KÖR	KEST-Befreiung nach § 94 Z 6 lit d EStG möglich	Kein KEST Abzug (Befreiung nach § 94 Z 11 bzw 6 lit c EStG)

2.4 Inländische Bezüge aus Genussrechten

	Substanz- genussrecht	obligationen- artiges Genuss- recht
Beteiligung am Gewinn bzw Liquidationsgewinn eines bestimmten Geschäftsbereiches, wobei sonst keine weitere Substanz gegeben ist	x	
Beteiligung lediglich am Liquidationsgewinn		x
Verlustbeteiligung	irrelevant	irrelevant
Qualifizierung nach UGB	irrelevant	irrelevant
Qualifizierung nach IFRS	irrelevant	irrelevant
Gewinnbeteiligung:		
vorrangige/nachrangige Bedienung des Genussrechtskapitals gegenüber den übrigen Gesellschaftern (sofern gesellschaftsvertraglich vorgesehen und wirtschaftlich begründet)	nicht schädlich	n/a
Höchstverzinsung	nicht schädlich	nicht schädlich
Mindestverzinsung (auch in Verlustjahren)	schädlich	nicht schädlich
Beteiligung am Cash-Flow oder Umsatz	schädlich	schädlich
Liquidationsbeteiligung:		
Beteiligung am Liquidationserlös (nicht am Liquidationsgewinn)	schädlich	nicht schädlich
zeitliche Begrenzungen (zB Kündigungsmöglichkeit des Genussrechtsinhabers), sofern die Absichtung nach dem Wert der emittierenden Körperschaft im Zeitpunkt der Beendigung ermittelt wird	nicht schädlich (strittig)	nicht schädlich
keine Rückzahlung des Genussrechtskapitals (auch nicht im Rahmen der Beendigung)	schädlich	nicht schädlich
pauschale Liquidationsabgeltung	schädlich	nicht schädlich
bloße Wertsicherung des Genussrechtskapitals	schädlich	nicht schädlich
Beteiligung am Liquidationsgewinn eines Geschäftsbetriebes, der nur geringe Substanzsteigerungen erwarten lässt	nicht schädlich	nicht schädlich
nachrangige Bedienung im Liquidationsfall gegenüber den Aktionären bzw GmbH Gesellschaftern	schädlich	nicht schädlich

Im Einzelfall ist auf die wirtschaftliche Bedeutung der Vereinbarung abzustellen. Wirtschaftlich unbedeutende obligationenartige Merkmale (zB minimale Mindestverzinsung) sollten für die Einstufung als sozietäres Genussrecht nicht schädlich sein.



1.4 Der wirtschaftliche Eigentümer

Wirtschaftlicher Eigentümer ist jede natürliche Person, die Zinsen vereinnahmt beziehungsweise zu deren Gunsten Zinszahlungen geleistet werden.³ Wenn der Empfänger der Zinszahlung eine natürliche Person ist, gilt die Vermutung, dass sie gleichzeitig der wirtschaftliche Eigentümer ist und daher unterliegt die Zinszahlung der EU-Quellensteuer. Erbringt die natürliche Person einen der im Folgenden genannten Nachweise, gilt die Vermutung des wirtschaftlichen Eigentums als widerlegt. Die Zinszahlung unterliegt dann nicht der EU-Quellensteuer:⁴

- ➔ Die natürliche Person handelt als Zahlstelle,⁵ oder
- ➔ die natürliche Person handelt im Auftrag einer Einrichtung gem § 4 Abs 2 EU-QuStG⁶, oder
- ➔ die natürliche Person handelt im Auftrag einer juristischen Person, oder

³ Vgl BMF-010221/0370-IV/8/2005, Richtlinie zur Durchführung der EU-Quellensteuer Rz 2.

⁴ Vgl BMF-010221/0370-IV/8/2005, Richtlinie zur Durchführung der EU-Quellensteuer Rz 3.

⁵ Als Zahlstelle gilt jeder Wirtschaftsbeteiligte, der dem wirtschaftlichen Eigentümer Zinsen zahlt oder eine Zinszahlung zu dessen Gunsten einzieht, und zwar unabhängig davon, ob dieser Wirtschaftsbeteiligte der Schuldner der den Zinsen zugrunde liegenden Forderung oder vom Schuldner oder dem wirtschaftlichen Eigentümer mit der Zinszahlung oder deren Einziehung beauftragt ist. Als Wirtschaftsbeteiligter gilt jede natürliche oder juristische Person, die in Ausübung ihres Berufes oder ihres Gewerbes Zinszahlungen tätigt.

⁶ Siehe Kapitel 1.5.3.