

## **Erläuterungen**

### **Allgemeiner Teil**

Das Protokoll sowie das Zusatzprotokoll zur Abänderung des am 14. Juni 2000 in Taschkent unterzeichneten Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Republik Usbekistan zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (im Folgenden als „das Abkommen“ bezeichnet) ist gesetzändernd bzw. gesetzesergänzend 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 Protokolls sowie des Zusatzprotokolls im innerstaatlichen Rechtsbereich durch einen Beschluss gemäß Art. 50 Abs. 2 Z 3 B-VG, dass dieser Staatsvertrag durch Erlassung von Gesetzen zu erfüllen ist, auszuschließen.

Da durch das Abänderungsprotokoll Angelegenheiten des selbständigen Wirkungsbereichs der Länder geregelt werden, bedarf es überdies der Zustimmung des Bundesrats gemäß Art. 50 Abs. 2 Z 2 B-VG.

Die steuerlichen Beziehungen zwischen der Republik Österreich und der Republik Usbekistan werden gegenwärtig durch das am 14. Juni 2000 in Taschkent unterzeichnete Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Republik Usbekistan zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. Nr. III 150/2001, geschützt. Dieses Abkommen entspricht derzeit nicht dem OECD-Standard betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS-Standard) sowie dem OECD-Standard betreffend die steuerliche Transparenz und Amtshilfebereitschaft und ist daher revisionsbedürftig.

Mit dem Inkrafttreten des Abänderungsprotokolls sowie des Zusatzprotokolls werden im Wesentlichen keine finanziellen und keine personellen Wirkungen verbunden sein.

### **Besonderer Teil**

#### **Zum Protokoll**

##### **Zu Artikel 1:**

In Art. 1 erfolgt eine Anpassung der Präambel des Abkommens an den OECD-Standard betreffend Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung. Das Abkommen soll einerseits der Beseitigung der Doppelbesteuerung bei Einkommen- und Vermögensteuern dienen. Andererseits wird aber klargestellt, dass das Abkommen keine Möglichkeiten zur Nicht- oder Niedrigbesteuerung (einschließlich „Treaty-Shopping“-Aktivitäten zu Gunsten von in Drittstaaten ansässigen Personen) bieten soll.

##### **Zu Artikel 2:**

Art. 4 Abs. 3 des Abkommens wird vor dem Hintergrund der im Jahr 2017 erfolgten Änderung des OECD-Musterabkommens (OECD-MA) abgeändert. Er sieht entsprechend dem bisherigen Abkommenswortlaut vor, dass bei Ansässigkeitskonflikten bei juristischen Personen der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung maßgebend ist. Zudem regelt Abs. 3 (abweichend vom OECD-MA), dass sich die zuständigen Behörden in Zweifelsfällen bemühen, in gegenseitigem Einvernehmen den Staat zu bestimmen, in dem diese Person den Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung hat. Darüber hinaus sieht Abs. 3 entsprechend dem OECD-Musterabkommen i.d.F. 2017 auch vor, dass mangels gegenseitigen Einvernehmens über die Ansässigkeit einer juristischen Person der Anspruch einer juristischen Person auf die Vergünstigungen des Abkommens entsprechend eingeschränkt ist.

##### **Zu Artikel 3:**

Die in Art. 10 Abs. 3 des Abkommens enthaltene Definition des Dividendenbegriffs wird geändert. Da Einkünfte, die den Einkünften aus Aktien nach dem Recht des Staates, in dem die ausschüttende

Gesellschaft ansässig ist, steuerlich gleichgestellt sind, von der Definition umfasst sind, sollen auch Zuwendungen aus österreichischen Privatstiftungen in den Anwendungsbereich von Art. 10 des Abkommens fallen.

#### **Zu Artikel 4:**

Es erfolgt eine Anpassung von Art. 26 des Abkommens an den OECD-Standard betreffend steuerliche Transparenz und Amtshilfbereitschaft; der Artikel entspricht Art. 26 OECD-MA. Demnach verpflichten sich die beiden Vertragsstaaten zu einem umfassenden Informationsaustausch in Steuersachen, der auf Ersuchen, spontan oder automatisch erfolgen kann.

Abs. 1 regelt den Austausch von Informationen zwischen den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten, die zur Durchführung des Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung voraussichtlich erheblich sind. Die voraussichtliche Erheblichkeit dient der Vermeidung sogenannter „fishing expeditions“ und soll sicherstellen, dass sich ein Auskunftersuchen nur auf die konkreten Steuerangelegenheiten eines bestimmten Steuerpflichtigen oder mehrerer bestimmter Steuerpflichtiger beziehen kann. Dass solche Maßnahmen, die lediglich der Beweisausforschung dienen, einem Informationsaustausch nach Art. 26 des Abkommens nicht zugänglich sind, wird auch in Z 1 Abs. ii) des Zusatzprotokolls festgehalten. Der Artikel enthält daher die Regeln, nach denen Informationen in größtmöglichem Umfang ausgetauscht werden können, mit dem Ziel eine geeignete Grundlage für die Durchführung des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten und für die Anwendung der besonderen Bestimmungen des Abkommens zu schaffen (vgl. Art. 26 Rz 5 OECD-MK). Die verwaltungstechnischen Auslegungsgrundsätze entsprechend dem international üblichen Standard zur Durchführung des steuerlichen Informationsaustausches werden in Z 1 Abs. i) des Zusatzprotokolls geregelt. Der Austausch von Informationen wird nicht durch die Art. 1 und 2 des Abkommens eingeschränkt. Daher ist auch der Austausch von Informationen über in keinem Vertragsstaat ansässige Personen (vgl. Art. 1) sowie Steuern, die nicht in Art. 2 genannt sind, umfasst.

Abs. 2 regelt, dass die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Informationen, die sie im Rahmen ihrer Zusammenarbeit nach den Bestimmungen des Abs. 1 erhalten, vertraulich behandeln und dass die Informationen geheim zu halten sind. Die Vertraulichkeitsbestimmungen des Abs. 2 gelten für alle Arten von Informationen, die die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten gemäß Abs. 1 erhalten, unabhängig davon, um welche Art des Informationsaustausches (spontan, automatisch, auf Ersuchen) es sich handelt. Die Einhaltung der Geheimhaltungspflicht im Vertragsstaat, der die Informationen empfängt, unterliegt dessen innerstaatlichen Rechtsvorschriften. Daher ist in Abs. 2 vorgesehen, dass die nach den Bestimmungen des Abkommens ausgetauschten Informationen im Empfangsstaat in gleicher Weise als geheim zu behandeln sind wie Informationen, die nach den innerstaatlichen Rechtsvorschriften dieses Vertragsstaates erlangt wurden. Die ausgetauschten Informationen dürfen nach Abs. 2 nur an Personen und Behörden weitergegeben werden, die mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung oder der Entscheidung über Rechtsmittel in Bezug auf die Steuern, über die nach Abs. 1 Informationen ausgetauscht werden dürfen, oder mit der Aufsicht über die genannten Bereiche, befasst sind. In Österreich können die auf Basis von Art. 25 erhaltenen Informationen somit beispielsweise nicht bloß im Veranlagungs-, sondern auch im Finanzstrafverfahren verwendet werden. Die Verwendung der ausgetauschten Informationen ist grundsätzlich auf die in Abs. 2 genannten Zwecke beschränkt. Eine Verwendung für andere als der genannten Zwecke ist aber insofern zulässig, als die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der Verwendung der Informationen für solche anderen Zwecke zustimmen und die Informationen nach dem Recht beider Vertragsstaaten für solche Zwecke verwendet werden dürfen. Dieser Mechanismus soll es erlauben, Steuerinformationen unter bestimmten Voraussetzungen in Angelegenheiten von hoher Wichtigkeit auch für andere Zwecke, wie beispielsweise zur Bekämpfung von Geldwäsche oder Terrorismusfinanzierung, zu verwenden.

Abs. 3 ergänzt Abs. 1 und Abs. 2 insofern, als darin Einschränkungen für die Auslegung der vorangehenden Absätze normiert sind. Erstens enthält der Absatz die Klarstellung, dass ein Vertragsstaat nicht verpflichtet ist, über seine eigenen nationalen Gesetze und Verwaltungspraxis hinauszugehen, um dem anderen Vertragsstaat Informationen zur Verfügung zu stellen. Nationale Regelungen zum Steuergeheimnis sollten jedoch nicht so ausgelegt werden, dass sie ein Hindernis für den Informationsaustausch gemäß diesem Artikel darstellen. Auch beschränkt Abs. 3 den Informationsaustausch betreffend Handels-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisse oder jene Informationen, die ein Geschäftsverfahren offenlegen würden. Informationen dürfen nicht ausgetauscht werden, wenn dies gegen den Grundsatz des Ordre public verstoßen würde.

Nach Abs. 4 ist der ersuchte Vertragsstaat auch dann zur Informationsbeschaffung und zum Informationsaustausch verpflichtet, wenn dieser selbst kein Interesse an den ersuchten Informationen für

steuerliche Zwecke hat. Maßnahmen zur Informationsbeschaffung bezeichnet grundsätzlich Gesetze und Verwaltungs- oder Gerichtsverfahren, die es einem Vertragsstaat ermöglichen, die erbetenen Informationen zu beschaffen und auszutauschen.

Nach Abs. 5 kann Abs. 3 nicht dahingehend ausgelegt werden, dass der Informationsaustausch abgelehnt wird, weil sich die Informationen bei einer Bank oder sonstigen Kreditinstitut, einem Bevollmächtigten, Vertreter oder Treuhänder befinden.

#### **Zu Artikel 5:**

Es wird ein neuer Art. 26.1 (Amtshilfe bei der Vollstreckung von Steuern) im Abkommen hinzugefügt, der die Amtshilfe bei der Vollstreckung von Abgabenansprüchen im Einklang mit Art. 27 OECD-MA vorsieht. Art. 26.1 bildet die Grundlage für eine umfassende Amtshilfe bei der Vollstreckung von Abgabenansprüchen und ist nicht durch Art. 1 (persönlicher Anwendungsbereich) und Art. 2 (sachlicher Anwendungsbereich) eingeschränkt.

Abs. 2 definiert den Begriff „*Abgabenanspruch*“.

Abs. 3 normiert die Voraussetzungen, die zur Vollstreckung von Abgabenansprüchen im Amtshilfeweg erfüllt sein müssen.

Abs. 4 regelt die Leistung von Amtshilfe in Bezug auf Sicherstellungsmaßnahmen eines Vertragsstaats. Der ersuchende Staat kann, sobald dieser nach seinem Recht Sicherstellungsmaßnahmen einleiten kann (für die österreichische Rechtslage siehe § 232 BAO), die Durchführung der Sicherstellung durch den anderen Staat begehren. Der ersuchte Staat leitet dann nach seinen Rechtsvorschriften Sicherungsmaßnahmen in Bezug auf diesen Abgabenanspruch ein, als wäre es sein eigener Abgabenanspruch.

Nach Abs. 5 unterliegt ein im ersuchten Vertragsstaat für Zwecke der Abs. 3 oder 4 anerkannter Abgabenanspruch in diesem Staat nicht den Verjährungsfristen nach dem Recht dieses Staates. Es sind daher die Verjährungsfristen des ersuchenden Vertragsstaats maßgeblich (OECD-MK Art. 27, Rz 22). Andererseits ist auch normiert, dass ausländische Abgabenansprüche keine bevorzugte Befriedigung genießen.

Abs. 6 betrifft allfällige Einwendungen gegen einen Abgabenanspruch, der Gegenstand der Vollstreckungsamthilfe ist. Derartige Einwendungen sollen nur bei den maßgeblichen Stellen des ersuchenden Staates, nicht jedoch bei den Gerichten oder Verwaltungsbehörden des ersuchten Staates, eingebracht werden.

Abs. 7 sieht eine Mitteilungsverpflichtung des ersuchenden Staates an den ersuchten Staat vor, wenn der betreffende Abgabenanspruch seine Eigenschaft als vollstreckbarer Abgabenanspruch im Sinne des Abs. 3 bzw. seine Eigenschaft als Abgabenanspruch, für den Sicherstellungsmaßnahmen eingeleitet werden sollen, im Sinne des Abs. 4 verliert. Nach Wahl des ersuchten Staates setzt der ersuchende Staat das Ersuchen entweder aus oder nimmt es zurück.

Abs. 8 sieht schließlich die Grenzen zur Vollstreckungsamthilfeverpflichtung vor. Bei Erfüllung einer der in Abs. 8 lit. a bis lit. d enthaltenen Ablehnungsgründe fällt für den ersuchten Staat die Verpflichtung zur Amtshilfeleistung weg.

#### **Zu Artikel 6:**

In Art. 6 wird durch die Hinzufügung des neuen Art 27.1 (Anspruch auf Vergünstigung) des Abkommens eine dem Art. 29 Abs. 9 OECD-MA entsprechende allgemeine Anti-Missbrauchsregel in der Form des Hauptzweck-Kriteriums (Principal Purpose-Test), durch die der BEPS-Minimumstandard umgesetzt wird, eingeführt. Bei Gestaltungen und Transaktionen sind demnach Abkommensvergünstigungen zu verwehren, wenn der Hauptzweck oder einer der Hauptzwecke dieser Gestaltungen und Transaktionen der Erhalt solcher Vergünstigungen ist. Art. 27.1 spiegelt die im Art. 1 des Protokolls verankerte Absicht der Vertragsstaaten wider, die Doppelbesteuerung zu beseitigen, ohne Möglichkeiten der Nichtbesteuerung oder der reduzierten Besteuerung durch Steuerhinterziehung oder -vermeidung zu schaffen und insbesondere Treaty Shopping zu vermeiden.

Nach Art. 27.1 sollen die Vergünstigungen dieses Abkommens nicht in Anspruch genommen werden können, wenn einer der Hauptzwecke bestimmter Gestaltungen und Transaktionen darin besteht, einen Vorteil aus diesem Abkommen zu erlangen, und die Erlangung dieses Vorteils unter diesen Umständen dem Ziel und Zweck der einschlägigen Bestimmungen des Abkommens zuwiderlaufen würde. Der letzte

Teil des Absatzes räumt der Person, der die Vergünstigung allenfalls versagt würde, die Möglichkeit ein, den Gegenbeweis zu erbringen.

Wenn eine Gestaltung nur dadurch vernünftig erklärt werden kann, dass eine Vergünstigung nach diesem Abkommen entsteht, könnte daraus geschlossen werden, dass einer der Hauptzwecke die Erlangung der Vergünstigung war. Die Bezugnahme auf „einen der Hauptzwecke“ bedeutet, dass für die Versagung der Abkommensvorteile die Erlangung der Vergünstigung im Rahmen des Abkommens nicht der einzige Zweck einer bestimmten Gestaltung oder Transaktion sein muss. Es reicht aus, dass zumindest einer der Hauptzwecke in der Erlangung dieser Vergünstigung besteht. Ein Zweck ist kein Hauptzweck, wenn unter Berücksichtigung aller relevanten Tatsachen und Umstände vernünftigerweise davon ausgegangen werden kann, dass die Erlangung der Vergünstigung nicht eine der Hauptüberlegungen war und den Abschluss einer Gestaltung oder Transaktion, die allein oder zusammen mit anderen Transaktionen zu der Vergünstigung geführt hat, nicht gerechtfertigt hätte.

#### **Zu Artikel 7:**

Art. 7 enthält die Bestimmungen für das Inkrafttreten und den zeitlichen Anwendungsbereich des Protokolls.

Abs. 1 sieht vor, dass das Protokoll der Ratifikation bedarf. Die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich ausgetauscht.

Abs. 2 normiert, dass das Protokoll am ersten Tag des dritten Monats in Kraft tritt, der dem Monat unmittelbar folgt, in dem der Austausch der Ratifikationsurkunden erfolgt ist. Das Protokoll findet hinsichtlich der Steuern für alle Steuerjahre Anwendung, die nach dem 31. Dezember des Kalenderjahres beginnen, in dem der Austausch der Ratifikationsurkunden erfolgt ist.

Darüber hinaus wird vorgesehen, dass das Protokoll zum Zeitpunkt des Außerkrafttretens des Abkommens außer Kraft tritt.

#### **Zum Zusatzprotokoll**

##### **Zu Z. 1:**

Siehe die Erläuterungen zu Art. 4.

##### **Zu Z. 2:**

Durch Z. 2 des Zusatzprotokolls soll klargestellt werden, dass für die Auslegung des Abkommens die Grundsätze des Kommentars zum OECD-MA in seiner im Zeitpunkt der Abkommensanwendung gültigen Fassung maßgebend sind, sofern die Abkommensbestimmungen den Bestimmungen des OECD-MA entsprechen. Der OECD-Kommentar ist daher in dem Maße zu berücksichtigen, als dieser im Wortlaut des Abkommens Deckung findet. Auch zukünftige Kommentarrevisionen sind unter Beachtung des Gesamtzusammenhangs der Abkommensbestimmungen insoweit anzuwenden, als die dem Kommentar zugrundeliegende Bestimmung des OECD-MA in der jeweils geltenden Fassung mit dem Wortlaut der vergleichbaren Bestimmung dieses Abkommens zumindest sinngemäß übereinstimmt.

Ausgenommen von diesem Grundsatz sind Vorbehalte zum OECD-MA und Bemerkungen zum OECD-Kommentar der Vertragsstaaten sowie gegenteilige Auslegungen, die in diesem Zusatzprotokoll festgehalten sind oder auf die sich die zuständigen Behörden zukünftig (im Rahmen einer Konsultationsvereinbarung) einigen werden.