



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H.KG als RNF der H.GmbH, NiH., vertreten durch Dr. Claus Staringer, Steuerberater, 1010 Wien, Seilergasse 16, vom 16. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. Oktober 2003 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 EStG für 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) produziert, vertreibt und handelt mit Bauteilen für die Industrie.

Anlässlich einer im Jahr 2003 stattgefundenen Betriebsprüfung stellte der Prüfer unter anderem fest [Punkt 22 aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 16.

September 2003: **Vorschreibung Kapitalertragsteuer für eine Gewinnausschüttung 2002**:

Mit Schreiben vom 18. April 2002 sei beim Finanzamt Linz der KESt Verzicht für die Gewinnausschüttung im Jahr 2002 in Höhe von 4,000.000,00 € vor Ablauf der zweijährigen Behaltefrist beantragt worden. Diesem Antrag sei unter Vorbehalt der Voraussetzungen für die Abzugsfreiheit vom Finanzamt zugestimmt worden.

Am 15. Mai 2002 sei eine Gewinnausschüttung der H.GmbH an die englische Muttergesellschaft H.Ltd in Höhe von 4,167.339,98 € erfolgt. Mit Wirkung vom 17. März 2003 habe die H.GmbH einen Gesellschafterwechsel vor Ablauf der zweijährigen Behaltefrist durchgeführt. Durch diesen Gesellschafterwechsel seien die im § 94 EStG 1988 enthaltenen

Voraussetzungen für den Entfall der Kapitalertragsteuerpflicht nicht erfüllt. Folglich sei diese vorzuschreiben. Nach § 95 Abs. 1 EStG betrage die einzubehaltende KEST grundsätzlich 25 Prozent. In Anwendung des Art. 10 Abs. 1 lit. a DBA Österreich-Großbritannien ermäßige sich der Steuersatz bei Nachweis der Ansässigkeit des nutzungsberechtigten Empfängers im Vereinigten Königreich für diese Gewinnausschüttung auf 5 Prozent.

Bemessungsgrundlage	Kapitalertragsteuer
5% KEST von 4,167.339,98 €	208.367,00 €

Das Finanzamt erließ am 9. Oktober 2003 entsprechend der Feststellung der Betriebsprüfung einen Haftungs- und Abgabenbescheid für die Kapitalertragsteuer 2002.

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2003 wurde um Verlängerung der Rechtsmittelfrist ersucht.

Der steuerliche Vertreter reichte die Berufung fristgerecht am 17. Dezember 2003 ein.

Die Berufung richtet sich gegen die Heranziehung zur Haftung der Kapitalertragsteuer.

Zum Sachverhalt wurde zusammengefasst ausgeführt:

Mit Schreiben vom 2. Mai 2002 habe das Finanzamt Linz zugestimmt, dass die H.GmbH bei Gewinnausschüttungen an ihre 100%-ige englische Muttergesellschaft H.Ltd den Kapitalertragsteuerabzug bereits vor Ablauf der in § 94 a Abs. 1 Z 4 EStG in der zu diesem Zeitpunkt geltenden Fassung vorgesehenen zweijährigen Behaltefrist unterlassen könne. Diese Zustimmung sei unter der Voraussetzung erteilt worden, dass eine missbräuchliche Ausnutzung der Vorteile der Mutter-Tochter-Richtlinie nicht angestrebt werde. Die zweijährige Behaltefrist sollte am 4. August 2003 enden.

Am 15. Mai 2002 sei die Gewinnausschüttung an die englische Muttergesellschaft erfolgt, wobei keine Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt worden sei.

Mit Wirkung vom 17. März 2003 habe bei der H.GmbH ein Gesellschafterwechsel stattgefunden. Dieser Gesellschafterwechsel sei zum Zeitpunkt des Schreibens vom 2. Mai 2002 weder vorhersehbar noch beabsichtigt gewesen.

Auf Grund des Gesellschafterwechsels sei die zweijährige Behaltefrist des § 94 a Abs. 1 Z 4 EStG nicht erfüllt worden, sodass die in § 94 a EStG enthaltenen Voraussetzungen für den Entfall des KEST-Abzugs für die am 15. Mai 2002 erfolgte Gewinnausschüttung nicht (mehr) erfüllt seien.

H.GmbH habe daher am 20. März 2003 eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung eingereicht, wobei wegen unmittelbarer Anwendung der Grundfreiheiten des Gemeinschaftsrechts ein KEST-Betrag von Null angemeldet und dementsprechend keine Kapitalertragsteuer abgeführt worden sei.

Mit Haftungsbescheid vom 9. Oktober 2003 habe das Finanzamt Linz die H.GmbH gemäß § 95

EStG als Abzugsverpflichtete für die Einbehaltung und Abfuhr einer zu entrichtenden Kapitalertragsteuer in Höhe von 208.367,00 € in Anspruch genommen. Dieser Betrag ergebe sich, wenn die Gewinnausschüttung einem in Anwendung von Art. 10 Abs. 1 lit. a des DBA Österreich-Großbritannien reduzierten Steuersatz auf Schachteldividenden in Höhe von 5 Prozent unterworfen werde.

Mit Wirkung vom 23. Oktober 2003 sei die H.GmbH nach den §§ 2 ff UmwandlungsG bzw. Art. II UmgrStG errichtend in die H.KG umgewandelt worden. Die Bw. sei Gesamtrechtsnachfolgerin der H.GmbH und daher als nunmehriger Adressat des Haftungsbescheides anzusehen.

Inhaltlich wird der angefochtene Bescheid wegen Gemeinschaftsrechtswidrigkeit (EU-Rechtswidrigkeit) bekämpft und eine ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt. Zusammenfassend wird angeführt:

Gewinnausschüttungen an in Großbritannien ansässige Muttergesellschaften unterliegen nach dem DBA zwischen Österreich und Großbritannien einem 5%-igen Steuersatz.

Hingegen unterliegen Gewinnausschüttungen von österreichischen Gesellschaften an Muttergesellschaften, die in Finnland oder in Frankreich ansässig seien nach den DBA zwischen Österreich-Finnland bzw. Österreich-Frankreich keiner österreichischen Steuerbelastung, sofern der Dividendenempfänger zu mindestens 10 Prozent an der österreichischen Kapitalgesellschaft, welche die Dividende auszahlt, beteiligt sei.

Die Steuerfreiheit der Gewinnausschüttung an die in Großbritannien ansässige Muttergesellschaft H.Ltd, welche im Ausschüttungszeitpunkt mehr als 10 Prozent am Kapital und an den Stimmrechten von H.GmbH verfügt habe, sei entgegen der am 20. März 2003 eingereichten KESt-Anmeldung nicht gewährt worden.

Darin liege eine Verletzung der im EG-Vertrag primärrechtlich garantierten Freiheit des Kapitalverkehrs (Art. 56 Abs. 1 EG) begründet.

Dividendenzahlungen an eine in einem anderen Staat ansässige Muttergesellschaft unterlägen dem Schutzbereich der Kapitalverkehrsfreiheit. Grenzüberschreitende Dividendenzahlungen dürfen durch die Rechtsordnung eines Mitgliedstaates nicht behindert oder beschränkt werden. Von diesem Behinderungs- und Beschränkungsverbot seien auch Regelungen im Bereich des Steuerrechts erfasst. Daran ändere nach einhelliger Auffassung auch der in Art. 58 Abs. 1 lit. a EG vorgesehene Steuervorbehalt nichts. Im gegenständlichen Fall liege eine solche verbotene Beschränkung vor, wenn Österreich die an eine in Großbritannien ansässige Muttergesellschaft fließende Dividende mit Kapitalertragsteuer belege, vergleichbare Dividenden an in andere Mitgliedstaaten (bspw. Finnland oder Frankreich) ansässige Muttergesellschaften hingegen nicht.

Im Fachschrifttum sei anerkannt, dass die Mitgliedstaaten durch die gemeinschaftsrechtlichen

Grundfreiheiten bei der Anwendung des DBA-Rechts zur Meistbegünstigung verpflichtet seien. Für die Mitgliedstaaten bestehe daher die Verpflichtung, die für einen Steuerpflichtigen jeweils günstigste Regelung, die ein Mitgliedstaat in einem DBA mit einem anderen Mitgliedstaat abgeschlossen hat, auch auf Ansässige aus allen übrigen Mitgliedstaaten anzuwenden.

Weiters sei auch die Niederlassungsfreiheit (Art. 43 EG) verletzt. Die von einer in Großbritannien ansässigen Gesellschaft gegründete Niederlassung in Österreich dürfe von Österreich nicht schlechter behandelt werden als zB die von einer finnischen oder französischen Muttergesellschaft gegründete Niederlassung.

Die Verletzung der gemeinschaftsrechtlichen Grundfreiheiten werde nicht dadurch ausgeschlossen, dass sich die Diskriminierung von englischen gegenüber finnischen und französischen Muttergesellschaften aus den unterschiedlichen, mit den jeweiligen Mitgliedstaaten abgeschlossenen DBA ergebe. DBA seien nämlich Bestandteil des nationalen Rechts und haben daher den Anforderungen des Gemeinschaftsrechts voll zu entsprechen. Der einzige vom EuGH anerkannte Rechtfertigungsgrund der Kohärenz sei im konkreten Fall nicht anwendbar, da Österreich durch den Abschluss von DBA mit Finnland und Frankreich, die jeweils einen Null-Steuersatz für Schachteldividenden vorsehen, zu erkennen gegeben habe, dass die Erhebung einer Quellensteuer auf Schachteldividenden für die Kohärenz des österreichischen Steuerrechts gerade nicht erforderlich sei.

Die Kapitalertragsteuer könne auch nicht in einem Erstattungsverfahren zurück erlangt werden, da die Mutter-Tochter-Richtlinie einen Anspruch auf Entlastung der Quellensteuer nur bei Einhaltung der in Österreich mit zwei Jahren festgelegten Behaltefrist vorsehe.

Die Belastung mit österreichischer Quellensteuer stelle eine Beschränkung der Grundfreiheiten unabhängig davon dar, ob sie in Großbritannien anrechenbar sei. Eine diskriminierende Besteuerung von grenzüberschreitenden Dividendausschüttungen durch Österreich könne nicht dadurch saniert werden, dass ein anderer Mitgliedstaat dafür einen Ausgleich schaffe. Außerdem sei noch zu berücksichtigen, dass durch die Vorschreibung und Abfuhr der Quellensteuer jedenfalls ein Zins- und Liquiditätsnachteil eintrete, der für sich genommen eine Verletzung der gemeinschaftsrechtlichen Grundfreiheiten begründe.

In der Berufung wurde abschließend angeregt, dass der unabhängige Finanzsenat beim Europäischen Gerichtshof eine Vorabentscheidung einholen möge, wenn dem Begehr nicht stattgegeben werden könne.

Mit Eingabe vom 22. Februar 2005 wurde zur Frage der Anrechenbarkeit einer allfälligen österreichischen Quellensteuer bei der in Großbritannien ansässigen H.Ltd ergänzend vorgebracht, dass eine Anrechnung einer österreichischen Quellensteuer nicht möglich sei, da der Betrag an ausländischer Steuer den in Großbritannien auf die Dividendenzahlungen entfallenden Steuerbetrag übersteige.

Weiters wurde in diesem Schriftsatz auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

Mit Bescheid vom 31. März 2005 wurde vom Finanzamt Linz der Haftungs- und Abgabenbescheid vom 9. Oktober 2003 betreffend Kapitalertragsteuer gemäß § 293 BAO dahingehend berichtigt, dass es statt "über den Prüfungszeitraum 2001" richtig "über den Prüfungszeitraum 2002" zu lauten hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob sich die aus § 94 a Abs. 1 Z 4 EStG 1988 iVm Art. 10 Abs. 1 lit. a DBA Österreich-Großbritannien ergebende Besteuerung mit 5 Prozent des von der Bw. an ihre englische Muttergesellschaft im Jahr 2002 ausgeschütteten Gewinnes gemeinschaftsrechtswidrig ist oder nicht?

Die Heranziehung zur Haftung für die Kapitalertragsteuer bezüglich der von der H.GmbH an die H.Ltd am 15. Mai 2002 erfolgten Gewinnausschüttung fußt auf Art. 3 Abs. 2 zweiter Unterstrich der Richtlinie 90/435/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten, wonach die Mitgliedstaaten die Möglichkeit haben von der Anwendbarkeit der Richtlinie jene Gesellschaften auszunehmen, an denen eine Gesellschaft eines anderen Mitgliedstaates nicht während eines ununterbrochenen Zeitraumes von mindestens zwei Jahren eine solche Beteiligung hält.

Auf eine gänzliche Besteuerung der Ausschüttung von 25 Prozent wurde im gegenständlichen Fall durch Art. 10 Abs. 1 lit. a DBA Österreich-Großbritannien teilweise verzichtet.

Mangels gemeinschaftlicher Maßnahmen zur Angleichung der Ertragsteuersysteme sind die Mitgliedstaaten gemäß Art. 293, zweiter Gedankenstrich EG zum Abschluss von DBA ermächtigt. Diese Befugnis wird von den Mitgliedstaaten unterschiedlich ausgeübt, was sich in abweichenden Abkommensvorschriften niederschlägt. Im Zusammenhang mit dieser Kompetenz steht es den Mitgliedstaaten frei, im Rahmen bilateraler DBA die Anknüpfungspunkte für die Aufteilung der Steuerhoheit festzulegen. Es ist jedoch zu beachten, dass die abgeschlossenen DBA die Grenzen der Grundfreiheiten nicht überschreiten dürfen.

Die Bw. vermeint eine Gemeinschaftsrechtswidrigkeit darin zu erblicken, wenn für die gegenständliche Gewinnausschüttung in Entsprechung des DBA Österreich-Großbritannien eine Kapitalertragsteuer von 5 Prozent einbehalten wird, hingegen für vergleichbare Gewinnausschüttungen an in Finnland oder in Frankreich ansässige Muttergesellschaften nach den jeweiligen DBA keine Kapitalertragsteuer vorgeschrieben wird.

Von zentraler Bedeutung ist dabei, ob Vorteile, die ein Quellenstaat durch ein bilaterales DBA den Ansässigen des Partnerstaates einräumt, auf Grundlage der gemeinschaftsrechtlichen Diskriminierungsverbote auch auf Ansässige anderer Staaten ausgedehnt werden müssen. Anders gefragt, verpflichtet das Gemeinschaftsrecht zu einer klassischen Meistbegünstigung?

Der Europäische Gerichtshof hat es bisher vermieden, zu Fragen der Meistbegünstigung ausführlich Stellung zu nehmen. Im Schrifttum gibt es neben der vehementen Ablehnung zu einer solchen Verpflichtung auch Befürworter einer Meistbegünstigung (Kofler, Generalanwalt zur Kapitalverkehrsfreiheit und Meistbegünstigung bei DBA-Anwendung, in ÖStZ 2004/1066, mwN).

Die Kommission hat in einer Anfragebeantwortung an das Europäische Parlament die Ansicht vertreten, dass nach dem Gemeinschaftsrecht ein Mitgliedstaat nicht automatisch verpflichtet sei, den Quellensteuersatz des günstigsten DBA auch auf nicht von diesem DBA erfasste Steuerpflichtige auszudehnen (Written Question No 647/92 by Mrs Christa Randzio-Plath and Mrs Karla Peijs to the Commission of the European Communities, 23.3.1992).

In jüngerer Zeit hat die Kommission zu erkennen gegeben, dass unterschiedliche abkommensrechtliche Vergünstigungen, die über die bloße Verteilung und Zuteilung von Besteuerungsrechten nicht hinausgehen, dem Prinzip der Gleichbehandlung nicht entgegenstehen würden (Company Taxation in the Internal Market, SEC [2001]1681, 316).

Eine Angleichung der DBA ignoriere vollkommen, dass DBA auf einem reziproken Verhältnis zwischen zwei Staaten beruhen. Die Annahme einer Meistbegünstigungsklausel würde die Aufteilung der Besteuerungsrechte betreffen und somit das ausgehandelte Gleichgewicht stören.

Entgegen der von der Bw. vertretenen Rechtsansicht steht Art. 58 Abs. 1 lit. a EG der gegenständlichen Besteuerung nicht entgegen. Durch diese Regelung wird nämlich sichergestellt soweit es bisher zu keiner Harmonisierung des Ertragsteuerrechts gekommen ist, dass es über den Umweg des Art. 56 EG nicht dennoch zu einer indirekten Harmonisierung kommt (vgl. Bröhmer in Calliess/Ruffert, Kommentar zur EU-Vertrag und EG-Vertrag, Rz 6 zu Art. 58 EG und Lenz (Hrsg.), EG-Vertrag Kommentar, Art. 58, Tz 4, 2. Auflage, Überreuter, Wien, 1999).

In den EuGH-Entscheidungen, Rs C-397/98 und C-410/98 Metallgesellschaft und Hoechst ging der Gerichtshof nicht näher auf eine Verletzung des Meistbegünstigungsgebots ein, sodass für den Standpunkt der Bw. damit nichts gewonnen werden kann.

In der Rs C-336/96 Gilly stellte der EuGH fest, dass ein DBA lediglich verhindern solle, dass ein und dieselben Einkünfte in beiden Staaten besteuert werden. Nach Auslegung des EuGH

muss nämlich ein DBA nicht gewährleisten, dass die Steuern, die von einem Steuerpflichtigen in dem einen Staat erhoben werden, nicht höher sind als die im anderen Staat erhobenen Steuern. Nachteilige Auswirkungen, die mit dem Steueranrechnungsverfahren möglicherweise verbunden sind, ergeben sich in erster Linie aus den unterschiedlichen Steuersätzen der betreffenden Mitgliedstaaten, deren Festsetzung in Ermangelung einer Gemeinschaftsregelung auf diesem Gebiet in die alleinige Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fällt. Mit anderen Worten steht es den Mitgliedstaaten frei, im Rahmen bilateraler DBA die Anknüpfungspunkte für die Aufteilung der Steuerhoheit festzulegen.

Für den unabhängigen Finanzsenat erscheint nach diesem Urteil eine aus den gemeinschaftsrechtlichen Grundfreiheiten abgeleitete Verpflichtung zur unmittelbaren Anwendung der Meistbegünstigung der Boden entzogen.

Im Schlussantrag in der Rs C-376/03 D. befürwortet der Generalanwalt (GA) die gemeinschaftsrechtliche Verpflichtung zu einer Meistbegünstigung im Recht der DBA nur unter gewissen Voraussetzungen. Der GA deutet im Schlussantrag an, dass die gemeinschaftsrechtliche Zulässigkeit abkommensrechtlicher Vergünstigungen ohne Gegenseitigkeit auf Ebene der Partnerstaaten an einem wesentlich strengerem Maßstab zu messen sind, als jene Abkommensbestimmungen, die inhaltlich auf die Vermeidung der Doppelbesteuerung reflektieren.

Der unabhängige Finanzsenat interpretiert diese Aussagen dahingehend, dass es den Mitgliedstaaten freisteht, Steuersubstrat zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung untereinander zu verteilen. Die alleinige Verteilung der Besteuerungsrechte kann daher aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht als neutral angesehen werden. Eine Meistbegünstigungsverpflichtung kann daher überhaupt nur dann bestehen, wenn abkommensrechtliche Zugeständnisse über die Verteilung von Besteuerungsrechten hinausgehen würden, wie etwa in der Form der Gewährung eines Freibetrages, der ohne Gegenleistung oder Gegenseitigkeit auf Ebene der Partnerstaaten eingeräumt wird.

Der GA führt dazu im Schlussantrag zur Rs C-376/03 D. unter Rz 99 aus:

Weiterhin seien nach Art. 293 EG geschlossene Abkommen Ergebnis von Verhandlungen, in denen die Strukturen und Inhalte der verschiedenen Steuerrechte berücksichtigt worden seien, so dass die Frage der Gleichbehandlung im Hinblick auf einen konkreten Sachverhalt nicht an Hand einer bestimmten isolierten Vertragsbestimmung oder auch des Abkommens insgesamt beurteilt werden könne, sondern nur unter Berücksichtigung des gesamten nationalen Abgabenrechts. Die Kommission verweist in ihren recht anschaulichen Darlegungen darauf, dass durch unterschiedliche Vertragsbestimmungen unterschiedliche Sachverhalte geschaffen würden, die nicht vergleichbar seien.

Für den unabhängigen Finanzsenat entsprechen unterschiedliche Quellensteuersätze im Zusammenhang mit den Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung dem Gemeinschaftsrecht, wenn der Quellenstaat den Ansässigkeitsstaat zur Anrechnung von dieser Steuer verpflichtet. Eine Verpflichtung zur Meistbegünstigung sowie eine ungerechtfertigte Beeinträchtigung des freien Kapitalverkehrs kann daher im gegenständlichen Fall nicht erblickt werden.

Die Bw. brachte ergänzend vor, dass die Anrechnung der österreichischen Quellensteuer bei der H.Ltd nicht möglich sei, da der Betrag an ausländischer Steuer den in Großbritannien auf die Dividendenzahlungen entfallenden Steuerbetrag übersteige.

Das DBA Österreich-Großbritannien sieht als Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Anrechnungsmethode vor. Darin wird festgelegt, dass Großbritannien jene Steuer, die nach dem Abkommen im anderen Staat erhoben wurde, auf seine eigene Steuer anrechnen muss. Art. 24 Abs. 1 DBA Österreich-Großbritannien beschränkt die Anrechnung im Ansässigkeitsstaat dahingehend, dass der anzurechnende Betrag nur bis zur Höhe der auf die Auslandseinkünfte entfallenden britischen Steuer vorgenommen werden kann. Es ist daher nicht richtig, dass im gegenständlichen Fall überhaupt keine Anrechnung der österreichischen Quellensteuer möglich war. Die teilweise Anrechnung ergibt sich neben unterschiedlichen Steuersätzen unter anderem daraus, dass im Ansässigkeitsstaat die Ermittlung der Auslandseinkünfte nach dem Nettoprinzip erfolgt, hingegen im ausländischen Staat die Dividendeneinnahme als Bruttogröße besteuert wird.

Entgegen der Ansicht der Bw. ist auch das Recht auf freie Niederlassung (Art. 43 EG) nicht verletzt.

Mitgliedstaatliche Bestimmungen, die

- a. erst nach erfolgter Niederlassung ansetzen und das Recht auf Niederlassung nicht behindern,
- b. für alle betroffenen Wirtschaftsteilnehmer unterschiedslos gelten und
- c. inländische und ausländische Unternehmen tatsächlich in gleicher Weise betreffen, sind keine verbotenen Beschränkungen im Sinne der Niederlassungsfreiheit (vgl. König/Haratsch, Europarecht, 4. Auflage, Tz 646).

Das DBA mit Großbritannien ist für britische Unternehmen uneingeschränkt anwendbar und damit nicht diskriminierend (siehe dazu Tumpel, Der Einfluss der Grundfreiheiten des EG-Rechts auf die DBA, in ÖStZ 2003/243, Pkt. 3).

Selbst wenn das DBA die Niederlassungsfreiheit einschränken würde, so wäre diese Einschränkung unter Berufung auf die Kohärenz (auf DBA-Ebene) zulässig, weil das DBA gerade die Kohärenz sicherstellen soll (vgl. auch Kofler, Weidert und Paulus: Unzulässigkeit

der Beschränkung eines Freibetrages auf den Erwerb inländischer Aktien, in ÖStZ 2004/897). Was sich im Falle Weidert und Paulus, Rs C-242/03, noch negativ ausgewirkt hat, nämlich dass ein auf DBA-Ebene kohärentes System der gegenseitigen Besteuerung von Dividenden mit 15 Prozent bestand, welches durch einen nur Inländern gewährten Steuerfreibetrag durchbrochen wurde, führt im vorliegenden Fall gerade nicht zu einer Verletzung der Niederlassungsfreiheit, weil ein kohärentes System mit Großbritannien besteht, das nicht durch diskriminierende Maßnahmen durchbrochen wird (vgl. dazu auch den Schlussantrag des GA in der Rs Danner, C-136/00, Rz 50 ff.: *Aus der Rs Wielockx, Rs C-80/94 ergibt sich, dass im vorliegenden Fall [Anmerkung: Danner] die steuerliche Kohärenz durch ein bilaterales Abkommen mit Deutschland gewährleistet ist.*).

Das bedeutet, dass bei Kohärenzüberlegungen das mit dem in Betracht kommenden Staat abgeschlossene DBA mit zuberücksichtigen ist, nicht aber die DBA mit verschiedenen Mitgliedstaaten allesamt identische Bestimmungen haben müssen.

Im berufungsanhängigen Fall ist daher nicht auf mit anderen Mitgliedstaaten abgeschlossene DBA abzustellen, sondern nur auf das DBA mit Großbritannien, weil sich ein englisches Unternehmen nicht auf ein zwischen Österreich und Finnland (bzw. Frankreich) bestehendes DBA berufen kann.

Unter Berücksichtigung aller Umstände kommt der unabhängige Finanzsenat somit zum Ergebnis, dass eine Gemeinschaftsrechtswidrigkeit nicht vorliegt.

Zur angeregten Vorabentscheidung wird bemerkt, dass mit der Bw. Übereinstimmung darin besteht, dass der unabhängige Finanzsenat nicht zur Vorlage gemeinschaftsrechtlicher Fragestellungen an den Europäischen Gerichtshof verpflichtet ist. Die Einholung einer solchen Vorabentscheidung erübrigt sich aber im gegenständlichen Fall ohnehin, da nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates gemeinschaftsrechtliche Grundfreiheiten nicht verletzt werden.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 8. April 2005