

4. September 2007

BMF-010221/0971-IV/4/2007

EAS 2875

Schweizerische Beteiligungserträge und Kapitalverkehrsfreiheit

Hält eine österreichische GmbH 14,16% der Anteile einer schweizerischen Kapitalgesellschaft, dann sind die Beteiligungserträge aus der Schweiz auf Grund der internationalen Schachtelbefreiung gemäß § 10 Abs. 2 KStG erst ab der Veranlagung 2004 in Österreich steuerfrei zu stellen, weil erst ab diesem Veranlagungszeitraum die für die Steuerbefreiung maßgebende Beteiligungsgrenze von 25% auf 10% herabgesetzt worden ist.

Die körperschaftsteuerliche Erfassung der schweizerischen Beteiligungserträge bei der Veranlagung 2001 ist damit gesetzeskonform erfolgt.

Dem Einwand des Steuerpflichtigen, dass diese Besteuerung gegen die Kapitalverkehrsfreiheit des EGV verstößt, kann nicht gefolgt werden. Wohl ist es richtig, dass von den EU-Mitgliedstaaten die Kapitalverkehrsfreiheit auch gegenüber Drittstaaten, sonach auch gegenüber der Schweiz, zu beachten ist, doch gilt dies nur für Sachverhalte, die im EU-Raum nicht primär bereits durch die Niederlassungsfreiheit geschützt sind (siehe EuGH v. 10.5.2007, C-492/04 in der Rs Lasertec oder EuGH v. 10.5.2007, C-102/05, C-102/051 in der Rs A und B). Ergibt daher die Prüfung einen Verstoß gegen die - gegenüber Drittstaaten nicht geltende - Niederlassungsfreiheit, kann sich der Abgabepflichtige nicht mehr auf eine Schutzwirkung durch die Kapitalverkehrsfreiheit berufen.

In seinem Urteil vom 24.5.2007, C-157/05, in der Rs Holböck, hat der EuGH in Rz 23 ausgeführt *"Eine nationale Regelung, die den Bezug von Dividenden einer Steuer unterwirft, deren Satz vom Ursprung der Dividenden, ob aus inländischer oder ausländischer Quelle, abhängt, ohne dass dabei der Umfang der Beteiligung des Anteilseigners an der ausschüttenden Gesellschaft berücksichtigt wird, kann sowohl unter Artikel 43 EG über die Niederlassungsfreiheit als auch unter Artikel 56 EG über den freien Kapitalverkehr fallen"*. Die Schutzwirkung der Niederlassungsfreiheit beschränkt sich zufolge dieser Urteilsbegründung daher nicht nur auf Direktinvestitionen; vielmehr sind auch Fälle geschützt, in denen bloße Portfolioinvestitionen vorliegen. Die Schutzwirkung der Niederlassungsfreiheit kommt damit

einer (Auslandskapital aufnehmenden) Kapitalgesellschaft ungeachtet des Umstandes zu, ob das Kapital von Groß- oder Kleininvestoren stammt.

In der Rechtssache Holböck gelangt der Gerichtshof in Rz 25 zu der Auffassung, dass im Beschwerdefall weder die Niederlassungsfreiheit noch die Kapitalverkehrsfreiheit gegenüber dem Drittstaat (der Schweiz) eine unterschiedliche Besteuerung untersagt. Wobei die Kapitalverkehrsfreiheit allerdings nur deshalb das gleiche Ergebnis wie die Niederlassungsfreiheit zeitigt, weil im Beschwerdefall eine Direktinvestition gegeben war und zudem die diskriminierende Rechtsvorschrift bereits zum 31.12.1993 in Geltung stand, sodass damit die Voraussetzungen des EGV für den Entfall der Drittstaatswirkung der Kapitalverkehrsfreiheit erfüllt waren.

Wenn nach dem Vorhergesagten Artikel 43 EGV nicht nur in Fällen von Direktinvestitionen, sondern auch in Fällen von Portfolioinvestitionen zur Anwendung gelangt und damit die Drittauslandswirkung der Kapitalverkehrsfreiheit nicht zur Wirkung kommen lässt, dann verstößt eine im Inlandsvergleich unterschiedliche steuerliche Behandlung der aus der Schweiz im Jahr 2001 zugeflossenen Kapitalerträge nicht gegen den EG-Vertrag; es bedarf daher an sich keiner weiteren Auseinandersetzung mit der Frage, ob bei einer Beteiligungshöhe von 14,16% im Jahr 2001 ein Fall einer "Direktinvestition" gegeben war.

Dennoch wird vorsorglich in EAS 2880 auch diese Frage noch ergänzend untersucht.

Bundesministerium für Finanzen, 4. September 2007