



EuGH: *Haribo und Salinen*

Konsequenzen für die österreichische Rechtslage

DDr. Babette Prechtl-Aigner

1



Kernpunkte der Entscheidung

- EuGH 10.2.2011 verb. Rs C-436/08 C-437/08 *Haribo und Salinen*
 - Gleichwertigkeit von Anrechnungs- und Befreiungsmethode
 - Anrechnungsvortrag
 - Entlastungsverpflichtung bei Drittstaaten

2



Gleichwertigkeit der Methoden

3



Aktuelle Rechtslage (I)

- § 10 Abs 1 Z 5 und 6 iVm Abs 5 KStG
 - Bedingte Befreiung für EU- und EWR Portfoliodividenden bei umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe
 - Nachweis der Befreiungsvoraussetzungen
 - Glaubhaftmachung der Normalbesteuerung oder tatsächlicher Nachweis?
 - Ausländische Köst-Sätze öffentlich zugänglich
 - Börseunternehmen profitieren typischerweise nicht von umfassenden Ertragssteuerbefreiungen
 - Top-Holdinggesellschaft mit ausschließlich schachtelbefreiten Einkünften ex lege unproblematisch
 - VwGH 07.08.1992 (91/14/0139): Abgabepflichtige hat **unter Ausschluss jeden Zweifels** das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann

4



Aktuelle Rechtslage (II)

- **Auffassung der Finanzverwaltung (KStR Rz 591a)**
 - Steuerpflichtiger hat für Zwecke der Feststellung, ob ein Fall des Besteuerungsvorbehalts gemäß § 10 Abs. 5 KStG 1988 vorliegt, Erklärung folgenden Inhaltes beim Finanzamt einzureichen
 - Genaue Bezeichnung und Anschrift der ausschüttenden Gesellschaft, an der die Beteiligung besteht
 - Angabe des Beteiligungsausmaßes oder der Anzahl der von ihm gehaltenen Aktien
 - Erklärung, ob ein Anwendungsfall des Besteuerungsvorbehalts gemäß des § 10 Abs. 5 KStG 1988 vorliegt
 - Bei Investmentfonds: Länderaufstellung samt Angabe des im jeweiligen Staat anzuwendenden Körperschaftsteuersatzes

5



Aktuelle Rechtslage (III)

- **§ 10 Abs 5 iVm Abs 6 KStG**
 - Switch-over zur Anrechnungsmethode in Niedrigsteuerfällen
 - Einbeziehung der ausländischen Dividenderträge in Steuerbemessungsgrundlage unter Hinzurechnung der anrechenbaren Steuer
 - „Anrechenbare Steuer“
 - tatsächliche oder errechnete ausländische Körperschaftsteuer?
 - Nachweisproblematik bei Abstellen auf tatsächlich im Ausland entrichtete Steuer

6



Aktuelle Rechtslage (IV)

- **Auffassung der Finanzverwaltung (KStR Rz 591b)**
 - Steuerpflichtiger hat zusätzlich folgende Erklärung abzugeben:
 - Angabe des Körperschaftsteuersatzes, dem die ausschüttende Gesellschaft im Sitzstaat unterliegt. Gibt der Steuerpflichtige den Normalsteuersatz des Sitzstaates an, wird dies grundsätzlich als Erklärung zu werten sein, dass die Gesellschaft dem Normalsteuerregime und somit auch dem Normalsteuersatz des Sitzstaates unterliegt. Bestehen daran begründete Zweifel, hat der Steuerpflichtige **glaubhaft** zu machen, dass die Gesellschaft weder einem begünstigten Steuersatz noch einer persönlichen oder weitgehenden spezifischen sachlichen Steuerbefreiung oder -ermäßigung unterliegt.
 - Angabe der auf Basis der obigen Angaben errechneten ausländischen Körperschaftsteuerbelastung, die auf seinen Körperschaftsanteil entfällt
 - Genaue Angabe der tatsächlich erhobenen Quellensteuer (beschränkt mit dem DBAQuellensteuersatz)
 - Anrechnung auf Basis errechneter ausländischer Körperschaftsteuerbelastung
 - Bei Investmentfonds: grundsätzlich Anrechnung auf Basis Länderaufstellung

7



EuGH: Haribo und Salinen

- **Beschränkung des freien Kapitalverkehrs**
 - Geringere Attraktivität von Anteilen an ausländischen Gesellschaften durch bedingte Befreiung bzw Anrechnung
- **Rechtfertigung**
 - Vergleichbarkeit mit Dividendenbezug aus inländischen Quellen verlangt gleichwertige Behandlung
 - Befreiungs- und Anrechnungsmethode sind gleichwertig
 - Unmöglichkeit des Nachweises der Befreiungsvoraussetzungen führen lediglich zur Anwendung der gleichwertigen Anrechnungsmethode
 - Zusätzlicher Verwaltungsaufwand bei Anrechnungsmethode ist kein Verstoß gegen freien Kapitalverkehr

8



EuGH: Haribo und Salinen

- **Übermaßverbot**
 - Recht des MS alle Belege zur Prüfung zu verlangen, ob Voraussetzungen für Steuerbegünstigung erfüllt sind
 - **Auskunftsverlangen** der Behörde über die **tatsächlich** im Ausland auf die Gewinne **erhobene Steuer** ist der Funktionsweise der Anrechnungsmethode inhärent und daher **nicht übermäßig**
 - Übermaßverbot nur bei zusätzlich auferlegten Pflichten ggf. verletzt
 - zB Einhaltung bestimmter Formvorschriften (vgl Schlussanträge Rs C-262/0 *Meilicke*)
 - Fehlende Mitwirkung der ausschüttenden Gesellschaft muss nicht betroffener MS auffangen
 - Nachweisproblematik ist Risiko des Steuerpflichtigen
 - Hinweis des EuGH auf vereinfachte Anrechnung auf Basis des nominellen Körperschaftsteuersatzes für Gleichwertigkeitsattest wohl nicht relevant

9

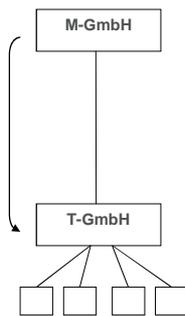


EuGH: Haribo und Salinen

- **Einschränkung: Voraussetzung für Gleichwertigkeit ist gleichwertige Besteuerung**
 - Höherbesteuerung von Auslandsdividenden durch Anrechnungsverfahren gem § 10 Abs 6 KStG möglich, da Steuerbegünstigungen auf Ebene der Tochtergesellschaft nicht an Muttergesellschaft weitergereicht werden

10

EuGH: Haribo und Salinen



Befreiungsmethode		Anrechnungsmethode § 10 Abs 6 KStG	
87,5	Nettodividende	95,0	Nettodividende
0,0	KöSt	5,0	anrechenbare ausl. Steuer
87,5	Nettoeinkünfte	100,0	stpfl. Einkünfte
		-25,0	KöSt (25%)
		5,0	anrechenbare ausl. Steuer
		80,0	Nettoeinkünfte
50,0	Dividenden	50,0	Dividenden
50,0	sonstige Einkünfte	50,0	sonstige Einkünfte
100,0	Bruttodividende	100,0	Bruttodividende
-12,5	KöSt (25%)	-5,0	KöSt (10%)
87,5	Nettodividende	95,0	Nettodividende
Steuerbelastung: 12,5		Steuerbelastung: 25	

11

Fazit (I)

- Weiter Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers
 - Generelle Einführung der Anrechnungsmethode mit Anrechnung auf Basis der tatsächlich im Ausland entrichteten Steuer wäre zulässig
- Begutachtungsentwurf AbgÄG 2011
 - Beibehaltung der bedingten Befreiung

12



Fazit (II)

▪ Offene Punkte

— Befreiungsmethode

- Nachweis der „Normalbesteuerung“
- „White-List“, wonach Dividenden aus bestimmten Staaten befreit sind, da typischerweise ausreichende Vorbelastung (ev. Einschränkung auf bestimmte Gesellschaftsformen) wäre wünschenswert

— Anrechnungsmethode

- Anpassung von § 10 Abs 6 KStG zur Sicherstellung der gleichwertigen Besteuerung erforderlich
- Praktische Schwierigkeiten bei Anwendung der Anrechnungsmethode bleiben aufrecht, sind jedoch unionsrechtlich hinzunehmen

13



Anrechnungsvortrag

14



EuGH: Haribo und Salinen

- **Ausländische KöSt auf ausgeschüttete Gewinne**
 - Einbeziehung ausländischer Portfoliodividenden in Steuerbemessungsgrundlage verringert Verlustvortrag
 - Wirtschaftliche Doppelbesteuerung in Folgejahren
 - ⇒ Anrechnungsvortrag zur Gewährleistung einer gleichwertigen Behandlung erforderlich

15



EuGH: Haribo und Salinen

- **Ausländische Quellensteuer**
 - Parallele Ausübung der Besteuerungsbefugnisse keine verbotene Beschränkung, sofern MS Unionsrecht beachtet (rechtliche Doppelbesteuerung)
 - Aktuell keine unionsrechtliche Verpflichtung zur Vermeidung juristischer Doppelbesteuerung durch Anrechnung ausländischer Quellensteuern
 - ⇒ Anrechnungsvortrag nicht erforderlich

16



Begutachtungsentwurf AbgÄG 2011

- *In § 10 Abs. 6 zweiter Satz tritt an die Stelle der Wortfolge „anzusehende ausländische Steuer“ die Wortfolge „anzusehende ausländische Steuer, vorrangig die ausländische Körperschaftsteuer,“.*
- *In Abs. 6 werden folgende Sätze angefügt:
„Übersteigt die anrechenbare ausländische Körperschaftsteuer die Steuerschuld unter Außerachtlassung einer Mindeststeuer nach § 24 Abs. 4, kann der Übersteigungsbetrag auf die Steuerschuld in den folgenden Jahren auf Antrag angerechnet werden. Über die Höhe des Übersteigungsbetrages ist im Abgabenbescheid abzusprechen.“*

17



Danke!

18