

Recht⁴⁹⁾ entsprechende Bestimmungen vorgesehen, um eine doppelte Erfassung ein und derselben stillen Reserven und damit eine Doppelbesteuerung zu verhindern⁵⁰⁾. Sieht man von solchen Bestimmungen ab, ist fraglich, ob die europarechtlichen Grundfreiheiten dem Zuzugsstaat eine solche Verpflichtung auferlegen. Basierend auf der Prämisse, dass der Wegzugsstaat europarechtskonform eine „Wegzugsbesteuerung“ vornehmen darf, ergibt sich mE aus dem den Grundfreiheiten inhärenten Beschränkungsverbot, dass der Zuzugsstaat die Wahrnehmung einer Grundfreiheit nicht dadurch weniger attraktiv machen darf, dass er in einem anderen Mitgliedsstaat aufgelaufene stille Reserven uneingeschränkt besteuert, die dort bereits steuerlich erfasst wurden⁵¹⁾; der Zuzugsstaat muss daher wohl entweder durch eine Aufwertung oder die Gewährung einer Anrechnung der im Wegzugsstaat festgesetzten Steuer für eine Entlastung von der Doppelbesteuerung sorgen⁵²⁾.

5. Ergebnis

Das Urteil des EuGH in der Rs Hughes de Lasteyrie du Saillant dürfte den Todesstoß für die bisherigen Formen der

- 49) Siehe zB § 31 Abs 3 EStG (Aufwertung auf den gemeinen Wert im Zuzugszeitpunkt).
- 50) In einigen Fällen gewährt bereits der Wegzugsstaat eine Entlastung, indem er die vom Zuzugsstaat erhobene Steuer anrechnet (sog „reverse credit“; dazu De Broe, CDFI LXXXVIIb (2002) 19 [41]); regelmäßig dürfte jedoch der Wegzugsstaat davon ausgehen, dass dem Zuzugsstaat als neuem Ansässigkeitsstaat die Entlastung von der Doppelbesteuerung obliegt; in diesem Sinne zB EAS 1125.
- 51) Ähnlich Pistone, The Impact of Community Law on Tax Treaties (2002) 196; siehe aber auch Malmer, CDFI LXXXVIIb (2002) 79 (90).
- 52) Vollkommen ungeklärt ist freilich, ob und, wenn ja, in welchem Staat etwaige Wertminderungen der Beteiligung seit dem Zuzugszeitpunkt zu berücksichtigen sind. So könnte vor dem Hintergrund denkbarer europarechtlicher Pflichten des Zuzugsstaates vor allem die Verteilungsregel des Art 13 Abs 5 OECD MA dafür sprechen, dass der Zuzugsstaat auch zur Verlustberücksichtigung verpflichtet ist. Freilich könnte umgekehrt argumentiert werden, dass der Wegzugs-
- staat letztlich nicht mehr besteuern darf als die Differenz zwischen den ursprünglichen Anschaffungskosten und dem tatsächlich realisierten Verkaufserlös, zumal er diesen Betrag (und nicht mehr als diesen Betrag) auch der Besteuerung jener StPfl zugrunde legt, die nicht von einer Grundfreiheit Gebrauch gemacht und ihren Heimatstaat verlassen haben.
- 53) Siehe speziell zu § 6 Z 6 EStG zB H.-J. Aigner, GeS 2003, 254 (257 f).
- 54) Siehe auch die Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss, „Ein Binnenmarkt ohne unternehmenssteuerliche Hindernisse – Ergebnisse, Initiativen, Herausforderungen“, KOM(2003)726 endg, 8 f.
- 55) Dazu jüngst D. Aigner/G. Kofler/Tumpel, Zuzug und Wegzug von Kapitalgesellschaften im Steuerrecht – Ein Überblick zu den steuerlichen Folgen von Daily Mail, Centros, Überseering und Inspire Art (2004) 38 ff, 90 ff mwN; siehe auch Weber, ET 2003, 350 (353).

Kommission/Frankreich: Nachteilige Besteuerung ausländischer Kapitalerträge ist nicht mit der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar

ÖStZ
2004/
484
S. 199

Die Französische Republik hat dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus den Art 49 EG und 56 EG verstößen, dass sie die Anwendung des Satzes des der Abgeltung dienenden Steuerabzugs auf Einkünfte aus Anlagen und Verträgen iSd Art 125-0A und 125A des Code Général des Impôts, deren Schuldner nicht in Frankreich wohnhaft oder niedergelassen ist, vollständig ausgeschlossen hat.

EuGH, Urteil vom 4. 3. 2004, C-334/02, Kommission der Europäischen Gemeinschaften/Französische Republik.

DDr. Georg Kofler
Universität Linz

1. Rechtlicher Hintergrund und Ausgangssachverhalt

Das nunmehr vorliegende Urteil in der Rs Kommission/Frankreich ist nicht nur deshalb interessant, weil es erstmals seit den Rs Verkooijen¹⁾ und Kommission/Belgien²⁾ neues Licht auf die Bedeutung der Kapitalverkehrsfreiheit nach Art 56 EG im Steuerrecht wirft, sondern vor allem, weil es

Präzedenzwirkung für die anhängige Rs Lenz haben wird, die sich mit dem österr Halbsatz- bzw Endbesteuerungssystem für Dividenden befasst und zu der seit kurzem auch die Schlussanträge des GA³⁾ vorliegen. Vereinfacht formuliert besteht nach dem französischen Code Général des Impôts (CGI) für gewisse Kapitalerträge, zB Zinsen aus Forderungspapieren und Einlagen, die von einem in Frankreich wohn-

1) EuGH 6. 6. 2000, C-35/98, Slg 2000, I-4071, Verkooijen.

2) EuGH 26. 9. 2000, C-478/98, Slg 2000, I-7587, Kommission/Belgien.

3) Schlussanträge GA Tizziano 25. 3. 2004, C-315/02, Lenz.

haften oder niedergelassenen Schulden geleistet werden, ein Wahlrecht zwischen einer Veranlagung zum normalen Tarif und einem abgeltenden Steuerabzug mit einem Satz zwischen 16 % und 60 % (Art 125-A-III CGI); eine ähnliche Regelung besteht für Erträge aus Sparbriefen und Sparverträgen (Art 125-0-A CGI). Die Kommission erhob Klage und machte geltend, dass diese Steuerregelung einen Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit nach Art 49 EG und die Kapitalverkehrs freiheit nach Art 56 EG darstelle, da der im Allgemeinen günstigere Satz des abgeltenden Steuerabzugs nicht für Einkünfte in Frankreich wohnhafter Personen gelte, die von einem außerhalb Frankreichs wohnhaften oder niedergelassenen Schuldner stammen. Der EuGH entschied – den Schlussanträgen des GA⁴⁾ folgend – zu Gunsten der Kommission.

2. Entscheidung des EuGH

a) Der EuGH erinnerte zunächst daran, dass die direkten Steuern zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fallen, diese ihre Befugnisse in diesem Bereich jedoch unter Wahrung des Gemeinschaftsrechts ausüben und deshalb jede offensichtliche oder versteckte Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit unterlassen müssen⁵⁾. In seiner Analyse der französischen Rechtslage verwies der EuGH darauf, dass der abgeltende Steuerabzug in bestimmten Situationen offensichtlich einen im Verhältnis zur normalen ESt spürbaren steuerlichen Vorteil mit sich bringt, zumal auch der Abgeltung dienende Steuerabzug nur angewandt wird, wenn der StPfl sich dafür entscheidet, was er im Allgemeinen nur tun wird, wenn es für ihn von Vorteil ist⁶⁾). Eine solche Situation stellt eine Beschränkung sowohl des freien Dienstleistungsverkehrs iSd Art 49 EG als auch des freien Kapitalverkehrs iSd Art 56 EG dar⁷⁾:

- Die Beschränkung der Anwendung des der Abgeltung dienenden Steuerabzugs auf Finanz- und Versicherungsverträge, bei denen der Schuldner in Frankreich wohnhaft oder niedergelassen ist, hält in Frankreich ansässige StPfl davon ab, derartige Verträge mit Gesellschaften abzuschließen, die ihren Sitz in einem anderen Mitgliedstaat haben. Art 49 EG untersagt jedoch die Anwendung einer nationalen Regelung, die die Erbringung von Dienstleistungen zwischen Mitgliedstaaten gegenüber der Erbringung von Dienstleistungen allein innerhalb eines Mitgliedstaats erschwert⁸⁾.

– Außerdem wirkt sich die fragliche Regelung gegenüber Gesellschaften, die in anderen Mitgliedstaaten niedergelassen sind, dadurch einschränkend aus, dass sie für sie ein Hindernis bei der Beschaffung von Kapital in Frankreich darstellt, weil die Erträge aus den bei diesen Gesellschaften abgeschlossenen Verträgen steuerlich weniger günstig behandelt werden als die von einer in Frankreich niedergelassenen Gesellschaft gezahlten Erträge; solche Verträge sind dadurch für in Frankreich wohnende Investoren weniger attraktiv als die mit Gesellschaften, die dort ihren Sitz haben⁹⁾.

b) Zur Rechtfertigung berief sich Frankreich insb auf die Gewährleistung der Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen, ein Rechtfertigungsgrund, der vom EuGH bereits wiederholt *in abstracto* anerkannt worden ist¹⁰⁾). Der EuGH folgte einer solchen Argumentation *in concreto* allerdings aus mehreren Gründen nicht¹¹⁾:

- Zunächst verwies der EuGH darauf, dass die allgemeine Annahme, dass es zu Steuerhinterziehungen oder -umgehungen kommen werde, eine steuerliche Maßnahme, die die Ziele des EG-Vertrags beeinträchtigt, nicht rechtfertigen könne¹²⁾. Weiters kann eine beschränkende Maßnahme nur dann gerechtfertigt sein, wenn sie dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit genügt, also geeignet ist, die Verwirklichung des mit ihr verfolgten Ziels zu gewährleisten, und nicht über das dazu Erforderliche hinausgeht¹³⁾, wobei die Beachtung dieses Grundsatzes besonders wichtig ist, wenn eine nationale Regelung grenzüberschreitende Umsätze vollständig von der inländischen Behandlung ausschließt.

- Auf diesen Prinzipien aufbauend führte der EuGH aus, dass der Quellensteuerabzug bei französischen Schuldern zwar eine für die Steuerverwaltung einfache Maßnahme darstelle und bei ausländischen Schuldern der Nachweis, dass alle Voraussetzungen für die Anwendung eines bestimmten Satzes des Steuerabzugs erfüllt sind, schwieriger sein könne, es sich dabei aber um bloße verwaltungstechnische Nachteile handle, die ein Hindernis für den freien Dienstleistungs- und Kapitalverkehr nicht rechtfertigen können¹⁴⁾. Es sei nämlich auch eine weniger einschneidende Lösung denkbar: So könnten praktische Schwierigkeiten zB dadurch vermieden werden, dass eine im Rahmen der ESt-Erklärung abzugebende freiwillige jährliche Erklärung über die Einkünfte, die von in an-

4) Schlussanträge GA Ruiz-Jarabo Colomer 16. 10. 2003, C-334/02, Kommission/Frankreich.

5) Siehe aus der jüngeren Rsp zB auch EuGH 21. 11. 2002, C-436/00, Slg 2002, I-10829, X and Y – Tz 32; EuGH 12. 12. 2002, C-324/00, Slg 2002 I-11779, Lankhorst-Hohorst – Tz 26; EuGH 12. 12. 2002, C-385/00, Slg 2002, I-11819, De Groot – Tz 75; EuGH 26. 6. 2003, C-422/01, Slg 2003, I-6817, Ramstedt – Tz 25.

6) Daher ändert der Umstand, dass dieser Vorteil für den StPfl in anderen Situationen relativ gering ist oder dadurch aufgewogen wird, dass der Steuerabzug an der Quelle vorgenommen wird, während die Besteuerung sonst erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgt, an dieser Feststellung nichts; siehe EuGH 4. 3. 2004, C-334/02, Kommission/Frankreich – Tz 22; siehe auch die ausführliche Diskussion in den Schlussanträgen GA Ruiz-Jarabo Colomer 16. 10. 2003, C-334/02, Kommission/Frankreich – Tz 15 ff.

7) EuGH 4. 3. 2004, C-334/02, Kommission/Frankreich – Tz 23 f.

8) Siehe bereits EuGH 5. 10. 1994, C-381/93, Slg 1994, I-5145, Kommission/Frankreich – Tz 17; EuGH 28. 4. 1998, C-118/96, Slg 1998, I-1897, Safir – Tz 23; EuGH 3. 10. 2002, C-136/00, Slg 2002, I-8147, Danner – Tz 29; EuGH 26. 6. 2003, C-422/01, Slg 2003, I-6817, Ramstedt – Tz 26.

9) Siehe für ähnliche Situationen EuGH 6. 6. 2000, C-35/98, Slg 2000, I-4071, Verkooijen – Tz 35; EuGH 26. 9. 2000, C-478/98, Slg 2000, I-7587, Kommission/Belgien – Tz 18.

10) Siehe zB EuGH 15. 5. 1997, C-250/95, Slg 1997, I-2471, Futura Participations – Tz 31; EuGH 8. 7. 1999, C-254/97, Slg 1999, I-4809, Baxter – Tz 18; EuGH 28. 10. 1999, C-55/98, Slg 1999, I-7641, Bent Vestergaard – Tz 25; EuGH 26. 9. 2000, C-478/98, Slg 2000, I-7587, Kommission/Belgien – Tz 39; EuGH 3. 10. 2002, C-136/00, Slg 2002, I-8147, Danner – Tz 51 ff; EuGH 21. 11. 2002, C-436/00, Slg 2002, I-10829, X and Y – Tz 51.

11) EuGH 4. 3. 2004, C-334/02, Kommission/Frankreich – Tz 26 ff.

12) Siehe zB EuGH 17. 7. 1997, C-28/95, Slg 1997, I-4161, Leur-Bloem – Tz 44; EuGH 26. 9. 2000, C-478/98, Slg 2000, I-7587, Kommission/Belgien – Tz 45.

13) Vgl auch EuGH 26. 9. 2000, C-478/98, Slg 2000, I-7587, Kommission/Belgien – Tz 41; siehe weiters zB EuGH 15. 5. 1997, C-250/95, Slg 1997, I-2471, Futura Participations – Tz 26; EuGH 21. 11. 2002, C-436/00, Slg 2002, I-10829, X and Y – Tz 49.

14) Siehe auch Schlussanträge GA Ruiz-Jarabo Colomer 16. 10. 2003, C-334/02, Kommission/Frankreich – Tz 29 f.

deren Mitgliedstaaten niedergelassenen Gesellschaften gezahlt werden, als Voraussetzung für die Anwendung des der Abgeltung dienenden Steuerabzugs vorgesehen wird¹⁵⁾.

- Weiters verwies der EuGH – der Kommission folgend – auf die AmtshilfeRL¹⁶⁾, die ein Mitgliedstaat für die Überprüfung heranziehen könne, ob Zahlungen in einem anderen Mitgliedstaat erfolgt sind, oder um andere geeignete Auskünfte zu erhalten, wenn diese Auskünfte oder Zahlungen für die ordnungsgemäße Festsetzung der ESt zu berücksichtigen sind¹⁷⁾. Auch die Versagung eines steuerlichen Vorteils für Einkünfte aus Ländern mit Bankgeheimnis kann daher nicht damit gerechtfertigt werden, dass eine derartige Zusammenarbeit unmöglich sei¹⁸⁾. Auch mögliche andere Hindernisse bei der Anwendung der AmtshilfeRL können keine Rechtfertigung bieten¹⁹⁾.

3. Folgerungen für Österreich

- a) Nachdem der EuGH die Frage nach der Zulässigkeit der Besteuerung nach § 37 Abs 4 (Hälftesteuersatz) bzw § 93 iVm § 97 Abs 1 EStG (25%iger Kapitalertragsteuerabzug mit Endbesteuerungswirkung) von „inländischen“ Kapitalerträgen im Vergleich zur vollen Tarifbesteuerung „ausländischer“ Kapitalerträge in der Rs Schmid²⁰⁾ mangels Vorlage-

-
- 15) Dem nahe liegenden Argument der französischen Regierung, dass dieses Vorgehen die Ausgewogenheit der Regelung durchbrechen würde und in Bezug auf die Steuererhebung die StPfl, die in von inländischen Einrichtungen angebotene Anlagen investiert hätten, gegenüber denjenigen diskriminieren, bei denen der abgeltende Quellensteuerabzug vorgenommen werde, folgten GA (Schlussanträge GA Ruiz-Jarabo Colomer 16. 10. 2003, C-334/02, Kommission/Frankreich – Tz 31) und EuGH (EuGH 4. 3. 2004, C-334/02, Kommission/Frankreich – Tz 30) nicht. Dass nämlich bei der gegenwärtigen Ausgestaltung der Wahlregelung der Zeitpunkt, zu dem der Prozentsatz abgezogen wird, ein anderer ist als der Zeitpunkt, zu dem die Steuer veranlagt und gezahlt wird, ist der Regelung nicht inhärent, sondern eine Folge der Form der Verwaltung. Der Aufschub der Erfüllung der Verpflichtung derjenigen, die vom Wahlrecht ausgeschlossen sind, beruht nicht auf der Notwendigkeit, ihnen einen Ausgleich dafür zu gewähren, dass sie bei Unterwerfung unter die Steuerpflicht ohne Wahlmöglichkeit einen höheren Satz entrichten, sondern ist ein Hilfsmittel, um die Schwierigkeiten zu umgehen, die die Kontrolle der im Ausland erzielten Erträge mit sich bringt.
 - 16) Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19. 12. 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern, ABI L 336, 15 ff.
 - 17) Siehe zB auch EuGH 28. 1. 1992, C-204/90, Slg 1992, I-249, Bachmann – Tz 18; EuGH 28. 1. 1992, C-300/90, Slg 1992, I-314, Kommission/Belgien – Tz 11; EuGH 15. 5. 1997, C-250/95, Slg 1997, I-2471, Futura Participations und Singer – Tz 41; EuGH 28. 10. 1999, C-55/98, Slg 1999, I-7641, Bent Vestergaard – Tz 26 und 28; EuGH 3. 10. 2002, C-136/00, Slg 2002, I-8147, Danner – Tz 49.
 - 18) Siehe bereits EuGH 28. 1. 1992, C-300/90, Slg 1992, I-314, Kommission/Belgien – Tz 13; in dieser Rs hat der EuGH ausgeführt, dass die Unmöglichkeit, die Zusammenarbeit eines anderen Mitgliedstaats zu erlangen, wenn seine Rechtsvorschriften oder seine Verwaltungspraxis es der zuständigen Behörde nicht erlauben, für die eigenen Zwecke dieses Staates Ermittlungen durchzuführen oder Auskünfte zu beschaffen oder zu verwerten, nicht die Nichtenwendung einer steuerlichen Vergünstigung für in diesem Mitgliedstaat erzielte Einkünfte rechtfertigen können. Siehe für eine weitere Begründung auf Basis des Normzweckes Schlussanträge GA Ruiz-Jarabo Colomer 16. 10. 2003, C-334/02, Kommission/Frankreich – Tz 36.
 - 19) Dazu auf Schlussanträge GA Ruiz-Jarabo Colomer 16. 10. 2003, C-334/02, Kommission/Frankreich – Tz 34 ff, auf die sich der EuGH (EuGH 4. 3. 2004, C-334/02, Kommission/Frankreich – Tz 33) ausdrücklich beruft.
 - 20) EuGH 30. 5. 2002, C-516/99, Slg 2002, I-4573, Schmid; siehe dazu zB Keppert, SWK 2000, 776 (776 ff); Lenneis, SWI 2000, 25 (25 ff); Starlinger, ÖStZ 2000/119, 26 (26 ff); Züger, SWK 2000, 385 (385 ff); Lenneis, SWI 2002, 56 (56 ff); Lang, IWB 2002, Fach 5 Grp 2, 191 ff.

berechtigung der FLD unbeantwortet lassen konnte, hat der VwGH²¹⁾ diese Frage in der Rs Lenz erneut dem EuGH vorgelegt. In seinen am 25. 3. 2004 erstatteten Schlussanträgen in dieser Rs ist GA Tizziano nunmehr erwartungsgemäß²²⁾ zu dem Ergebnis gekommen, dass Art 56 iVm Art 58 Abs 1 EG einer Regelung nach Art der §§ 37 und 97 EStG idF AbgÄG 1996²³⁾ entgegen steht, „die es nur den Beziehern von inländischen Kapitalerträgen erlaubt, zwischen der besonderen Abgeltungssteuer und der normalen Einkommensteuer mit einer Ermäßigung des Steuersatzes um 50 % zu wählen, während sie vorsieht, dass für ausländische Kapitalerträge zwingend die normale Einkommensteuer ohne Ermäßigung des Steuersatzes gilt²⁴⁾;“; auch eine Rechtfertigung auf Basis des Umstandes, dass die Erträge einer ausländischen Körperschaft in ihrem Ansässigkeitsmitgliedsstaat einer niedrigeren Besteuerung unterliegen, hat der GA abgelehnt.

b) Das Urteil in der Rs Kommission/Frankreich dürfte nunmehr auch kaum einen Zweifel daran offen lassen, dass der EuGH in der Rs Lenz dem Ergebnis seines GA folgen wird, zumal die Argumentation in beiden Fällen zahlreiche Parallelen aufweist. Der wesentliche Unterschied könnte lediglich darin liegen, dass die Halbsatz- bzw Endbesteuerung im Bereich der Dividenden integraler Bestandteil des österr Körperschaftsteuersystems ist²⁵⁾: Der allgemeine, lineare Körperschaftsteuerartif iHv 34 % gem § 22 Abs 1 KStG ist nämlich in Verbindung mit den einkommensteuerlichen Bestimmungen der § 37 Abs 4 bzw § 93 iVm § 97 Abs 1 EStG zu sehen, wobei durch diese tarifmäßige Gestaltung im Ergebnis der Grundsatz der Einfachbesteuerung verwirklicht wird²⁶⁾. Freilich hat sich der GA in seinen Schlussanträgen in der Rs Lenz von dieser Sichtweise nicht beeindrucken lassen²⁷⁾: Entsprechend der stRsp des EuGH verwies er darauf, dass im österr System kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der KSt und der Steuer auf die Kapitalerträge bestehe, da es sich um zwei getrennte Besteuerungen von verschiedenen StPfl, nämlich der Gesellschaft und der Aktionäre, handle²⁸⁾. Aufgrund der umfassenden Neugestaltung der Besteuerung von Kapitalerträgen im Rahmen des BBG 2003²⁹⁾ wird das Urteil in der Rs Lenz allerdings ohnehin weitgehend nur mehr für offene „Altfälle“ Bedeutung haben.

21) VwGH 27. 8. 2002, 99/14/0164, ÖStZB 2002/660; dazu oV, RdW 2002/577, S 623 (623); Tumpel, SWI 2002, 454 (454 ff); Toifl, SWI 2002, 458 (458 ff); Toifl/Polivanova-Rosenauer, ET 2003, 87 (87 ff); Schuch in Lang (Hrsg), Pending Cases before the ECJ (2003) 137 (137 ff).

22) GA Tizziano konnte hier argumentativ weitgehend auf seine in der Rs Schmid (Schlussanträge GA Tizziano 29. 1. 2002, C-516/99, Slg 2002, I-4573, Schmid) erstatteten Schlussanträge zurückgreifen; siehe auch Schlussanträge GA Tizziano 25. 3. 2004, C-315/02, Lenz – Tz 18.

23) BGBl 1996/797.

24) Siehe Schlussanträge GA Tizziano 25. 3. 2004, C-315/02, Lenz – Tz 63.

25) Siehe dazu auf Starlinger in Lechner/Starlinger/Tumpel (Hrsg), Kapitalverkehrsfreiheit und Steuerrecht (2000) 93 (107 ff).

26) Siehe nur Rz 1481 KStR 2001.

27) Schlussanträge GA Tizziano 25. 3. 2004, C-315/02, Lenz – Tz 35 ff.

28) Siehe zu dieser Argumentation zB EuGH 6. 6. 2000, C-35/98, Slg 2000, I-4071, Verkooijen – Tz 57 f; weiters etwa EuGH 14. 11. 1995, C-484/93, Slg 1995, I-3955, Svensson und Gustavsson – Tz 15 ff; EuGH 26. 10. 1999, C-294/97, Slg 1999, I-7447, Eurowings – Tz 20; EuGH 26. 6. 2003, C-422/01, Slg 2003, I-6817, Ramstedt – Tz 30 ff; siehe konkret auch Tumpel, SWI 2002, 454 (456); Toifl/Polivanova-Rosenauer, ET 2003, 87 (89 f); vgl weiters Starlinger, ÖStZ 2000/119, 26 (30 f).

29) Dazu etwa D. Aigner/J. Aigner/G. Kofler, ecolex 2003, 480 (480 ff).