

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht
für die betriebliche Praxis

Top Thema

Bankenspezifische Auswirkungen
der FinStrG-Novelle 2010

Neue Rubrik

Steueralltag

Berechnung der USt im Zuge des Erwerbs
von Kraftfahrzeugen

Betriebsprüfung in der Praxis

Innengemeinschaftliche Lieferung –
ohne Buchnachweis keine Steuerfreiheit

Legislative WKO

Lohn- und Sozialdumping-Bekämpfungsgesetz

Schriftleitung:

Markus Achatz
Sabine Kirchmayr-Schiesselberger

Redaktion:

Dietmar Aigner
Gernot Aigner
Nikolaus Arnold
Heribert Bach
Felix Blazina
Andreas Damböck
Tina Ehrke-Rabel
Johann Fischerlehner
Friedrich Fraberger
Klaus Hirschler
Sabine Kanduth-Kristen
Georg Kofler
Roman Leitner
Roland Macho
Andreas Sauer
Niklas Schmidt
Friedrich Schrenk
Kurt Schweighart
Stefan Steiger
Gerhard Steiner
Johannes Stipits
Gerald Toifl
Marian Wakounig



Helwig Aubauer
Martina Rosenmayr
Günter Steinlechner

EU Tax Update – April 2011

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

taxlex-EU 2011/54

Rat

Bessere Zusammenarbeit der Steuerbehörden: neue AmtshilfeRL ab 2013

Der Rat hat im Dezember 2010 eine neue AmtshilfeRL verabschiedet, deren Text nunmehr in einem Ratsdokument verfügbar ist¹⁾ und die bis 1. 1. 2013 in nationales Recht umzusetzen ist. Basierend auf dem Kommissionsvorschlag zur Verbesserung der Verwaltungszusammenarbeit bei der Steuerfestsetzung²⁾ enthält die neue Richtlinie neben einer Ausdehnung des Geltungsbereichs und klareren Regeln

über die Zusammenarbeit insbesondere eine auf dem OECD-Musterabkommen basierende Bestimmung, wonach ein um Auskunft ersuchter Mitgliedstaat einem anderen Mitgliedstaat Auskünfte über einen Steuerpflichtigen des Letztgenannten nicht allein

Dr. Hannes Gurtner, WP/StB, ist Partner bei LeitnerLeitner; Dr. Ines Hofbauer-Steffel, StB, ist Managerin bei LeitnerLeitner und Lehrbeauftragte am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht an der WU Wien; DDr. Georg Kofler, LL. M. (NYU), ist Universitätsprofessor an der Johannes-Kepler-Universität Linz.

1) Dok 17631/10 FISC 155 (1. 2. 2011), noch nicht im Amtsblatt veröffentlicht.

2) Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung, KOM(2009)29 endg.

deshalb verweigern kann, weil diese Information sich im Besitz einer Bank oder eines anderen Geldinstituts befindet. Darüber hinaus sieht die Richtlinie ab 2015 einen automatischen Informationsaustausch für gewisse, taxativ aufgezählte Einkünfte (Einkünfte aus unselbständiger Arbeit, Managerbezüge, Lebensversicherungen, Pensionen, unbewegliches Vermögen) vor, soweit diese Informationen verfügbar sind.

taxlex-EU 2011/55

Kommission

Vertragsverletzungsverfahren

Die Kommission hat in den vergangenen Wochen zwei Vertragsverletzungsverfahren gegen die Mitgliedstaaten fortgeführt.³⁾ Diese Verfahren betreffen:

- die britischen Missbrauchsregeln, die die Übertragung von Vermögenswerten ins Ausland und die Zuweisung von Gewinnen an die Anteilseigner von nicht im Vereinigten Königreich ansässigen Unternehmen betreffen (Verstoß gegen die EU- und EWR-Niederlassungs- und Kapitalverkehrsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens);⁴⁾
- die belgische Regelung, die für die Schenkung von Immobilien in der Region Brüssel Hauptstadt einen ermäßigten Steuersatz vorsieht, sofern der Empfänger der Schenkung mindestens fünf Jahre in Brüssel wohnt (Verstoß gegen die freie Wohnsitzwahl nach Art 21 AEUV und die EU- und EWR-Arbeitnehmerfreiheit und -Niederlassungsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens);⁵⁾
- die französischen Bestimmungen, wonach Investitionen in neues Wohnungseigentum in Frankreich beschleunigt abgeschrieben werden können, ähnliche Investitionen im Ausland dagegen nicht (Verstoß gegen die EU- und EWR-Kapitalverkehrsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens);⁶⁾
- die griechischen Steueramnestieregeln, durch die Auslandsguthaben von in Griechenland wohnenden Personen benachteiligt werden (Verstoß gegen die EU- und EWR-Dienstleistungs- und Kapitalverkehrsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens);⁷⁾
- die spanischen Erbschafts- und Schenkungsteuerbestimmungen, die für Gebietsfremde und für Auslandsguthaben eine höhere steuerliche Belastung vorsehen (Verstoß gegen die Freizügigkeit und die Kapitalverkehrsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens).⁸⁾

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EuGH

taxlex-EU 2011/55

C-436/08 und 437/08, Haribo und Österreichische Salinen

Kapitalverkehrsfreiheit für ausländische Portfoliodividenden

Der UFS Linz legte dem EuGH in den (verbundenen) Rs *Haribo* und *Österreichische Salinen* das österreichische Konzept der Beteiligungsertragsbefreiung im Bereich der ausländischen Portfoliodividenden (< 10%) zur Prüfung auf Vereinbarkeit der Regelun-

gen mit der Kapitalverkehrsfreiheit (Art 63 AEUV, vormals Art 56 EG) vor. Während von anderen EU-Staaten stammende Portfoliodividenden – ausgenommen in den Fällen des § 10 Abs 5 KStG – jedenfalls steuerfrei sind, gilt dies für Portfoliodividenden, die aus EWR-Staaten stammen, die nicht der EU angehören, nur wenn Österreich mit diesem Staat eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe abgeschlossen hat.⁹⁾ Für beide Ländergruppen kann sich darüber hinaus aber auch die Problematik ergeben, dass sich ein Nachweis der ausreichenden Steuervorbelastung (dh der Nichtbezug der Dividenden aus einem Niedrigsteuerland) als schwierig erweisen kann, sodass es zum Switch-over zur Anrechnungsmethode kommt, die jedoch sodann mangels ausreichendem Nachweis ins Leere läuft. Portfoliodividenden aus anderen Staaten unterliegen jedenfalls immer der Besteuerung, ohne dass eine Anrechnung von ausländischen Quellensteuern zulässig ist.

In den vorliegenden Rs erzielten die Steuerpflichtigen über inländische Investmentfonds Erträge, die sich auch aus Dividenden ausländischer Kapitalgesellschaften unterschiedlicher Herkunft zusammensetzten. Weder *Haribo* noch den *Österreichischen Salinen* war es tatsächlich möglich, die von der österreichischen Finanzverwaltung geforderten Nachweise für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung bzw der Anrechnung ausländischer Quellensteuern über die Investmentfonds zu erhalten, sodass diese Dividenderträge – im Falle von *Haribo* – zur Gänze in Österreich der Körperschaftsteuer unterworfen wurden und es hierdurch zu einer Doppelbesteuerung kam. Da das Jahresergebnis der *Österreichischen Salinen* negativ war, konnten diese keinen Anrechnungsvortrag geltend machen.

GA *Kokott* erachtete zwar gemäß der ständigen Rechtsprechung des EuGH¹⁰⁾ die Anrechnungs- und die Befreiungsmethode als gleichwertig, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, beanstandete

3) In den Klammerausdrücken in der folgenden Aufzählung ist der Stand des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 258 AEUV (früher: Art 226 EG) angegeben (die 1. Stufe besteht in einem förmlichen Aufrichterungsschreiben, die 2. Stufe in einer mit Gründen versehenen Stellungnahme; sollten sodann die einschlägigen nationalen Bestimmungen nicht binnen zwei Monaten im Sinne der Kommission geändert werden, hat diese die Möglichkeit, die Angelegenheit an den EuGH zu verweisen).

4) Steuern: Kommission fordert Vereinigtes Königreich auf, zwei Steuerregelungen zur Verhinderung von Missbrauch zu ändern, IP/11/158 (16. 2. 2011).

5) Steuern: Kommission fordert Belgien auf, seine Regelung der Schenkungsteuer für Immobilien zu ändern, IP/11/159 (16. 2. 2011).

6) Steuern: Kommission fordert Frankreich auf, benachteiligte Steuervorschriften für Investitionen in Mietwohnungen zu ändern, IP/11/160 (16. 2. 2011).

7) Steuern: Kommission fordert Griechenland auf, diskriminierende Steueramnestie zu ändern, IP/11/161 (16. 2. 2011).

8) Steuern: Kommission fordert Spanien auf, diskriminierende Erbschafts- und Schenkungsteuerbestimmungen zu ändern, IP/11/162 (16. 2. 2011).

9) Dies gilt aktuell nur für Norwegen, sodass aus Island und Liechtenstein stammende Portfoliodividenden ohne Anrechnungsmöglichkeit steuerpflichtig sind.

10) EuGH 12. 12. 2006, C-446/04, Slg 2006, I-11753, *Test Claimants in the FII Group Litigation*.

in ihren Schlussanträgen vom 11. 11. 2010¹¹⁾ aber, dass

- zur Steuerbefreiung von aus EWR-Staaten stammenden Portfoliodividenden ein umfassendes Amts- und Vollstreckungshilfeabkommen verlangt wird, obwohl diese Voraussetzung bei internationalen Schachteldividenden nicht besteht;
- Portfoliodividenden aus Drittstaaten generell von der Steuerbefreiung bzw einem Anrechnungsverfahren ausgeschlossen sind;
- ein Anrechnungsvortrag nicht gewährt wird.

In seinem Urteil vom 10. 2. 2011 kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:¹²⁾

Zum Erfordernis einer umfassenden Amts- und Vollstreckungshilfe im Verhältnis zu EWR-Staaten:

1. Art 63 AEUV ist dahin auszulegen, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, nach denen Portfoliodividenden aus Beteiligungen an gebietsansässigen Gesellschaften von der Körperschaftsteuer befreit sind und nach denen eine solche Befreiung bei Portfoliodividenden von Gesellschaften mit Sitz in Drittstaaten, die Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. Mai 1992 sind, vom Bestehen eines Abkommens über umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe zwischen dem Mitgliedstaat und dem betreffenden Drittstaat abhängt, da für das Erreichen der Ziele der fraglichen Rechtsvorschriften nur das Bestehen eines Amtshilfeabkommens erforderlich ist.

Anmerkung: Nach Ansicht des EuGH widerspricht das Erfordernis des Vorliegens einer Vollstreckungshilfe für Zwecke der Erhebung von österreichischen Steuern von gebietsansässigen Gesellschaften dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, da hierfür die Hilfe ausländischer Behörden regelmäßig nicht erforderlich sein wird. Die österreichische Regierung hat zwar vorgebracht, dass diese für den Fall des Wegzugs erforderlich sei, was der EuGH jedoch als eine zu entfernte Hypothese ansieht.¹³⁾ Das Bestehen eines Amtshilfeabkommens kann jedoch sehr wohl dazu beitragen, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten und Steuerhinterziehung zu bekämpfen. Entgegen GA Kokott hat der EuGH keinen Vergleich zu aus EWR-Staaten stammenden Schachteldividenden, für welche zwecks Steuerbefreiung keine Amts- und Vollstreckungshilfeabkommen bestehen müssen, gezogen, sondern ausschließlich einen vertikalen Vergleich zu inländischen Portfoliodividenden angestellt.¹⁴⁾

Zur Notwendigkeit der Nachweiserbringung für Zwecke der Steueranrechnung:

2. Art 63 AEUV ist dahin auszulegen, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegensteht, nach denen Portfoliodividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft bezieht, von der Körperschaftsteuer befreit sind, während Portfoliodividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer Gesellschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Drittstaat, der Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. Mai 1992 ist, bezieht, dieser Steuer unterliegen, vorausgesetzt, dass die im Sitzstaat der letztgenannten Gesellschaft entrichtete Steuer auf die im Mitgliedstaat der Empfängergesellschaft geschuldete Steuer angerechnet wird und dass der Verwaltungsaufwand, der der Empfängergesellschaft für die Inanspruchnahme einer solchen Anrechnung verlangt wird, nicht übermäßig ist. Angaben, die die nationale

Finanzverwaltung von der Empfängergesellschaft zu der Steuer verlangt, die auf die Gewinne der ausschüttenden Gesellschaft in deren Sitzstaat tatsächlich erhoben wurde, sind der Funktionsweise der Anrechnungsmethode inhärent und können nicht als übermäßiger Verwaltungsaufwand angesehen werden.

Anmerkung: Da Anrechnungs- und Befreiungsmethode aus europarechtlicher Sicht grundsätzlich gleichwertig sind, führen Nachweisprobleme, welche in der Folge Ursache für einen Switch-over zur Anrechnungsmethode sind, nicht zu einer Unionsrechtswidrigkeit. Dies gilt ebenso für den hiermit verbundenen Verwaltungsaufwand, da ein solcher der Funktionsweise der Anrechnungsmethode inhärent ist. Andernfalls würden den nationalen Steuerbehörden keine ausreichenden Informationen über den maximal anzurechnenden Steuerbetrag vorliegen.¹⁵⁾ Die Informationen sind der ausschüttenden Gesellschaft jedenfalls bekannt und der Sachverhalt stellt sich auch nicht als besonders komplex dar. Die Nachweisprobleme können daher nur in einer fehlenden Mitwirkung der ausschüttenden Gesellschaft begründet liegen, was jedoch nach Ansicht des EuGH nicht dem betroffenen Mitgliedstaat angelastet werden kann – der Mitgliedstaat ist in diesem Fall auch nicht verpflichtet, die erforderlichen Informationen über den Weg einer Amtshilfe zu beschaffen.¹⁶⁾ Das Risiko der Unmöglichkeit, den geforderten Nachweis über die im Ausland entrichteten Steuern zu erbringen, trägt daher die Empfängergesellschaft.

Zur Steuerpflicht von Portfoliodividenden aus Drittstaaten:

3. Art 63 AEUV ist dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung entgegensteht, nach der Portfoliodividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft bezieht, zur Verhinderung einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung von der Körperschaftsteuer befreit sind und die für Dividenden, die von einer Gesellschaft mit Sitz in einem Drittstaat, der nicht Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. Mai 1992 ist, ausgeschüttet werden, weder eine Steuerbefreiung der Dividenden noch ein System zur Anrechnung der von der ausschüttenden Gesellschaft in deren Sitzstaat entrichteten Steuer vorsieht.

Anmerkung: Eine Ungleichbehandlung von inländischen Portfoliodividenden und jenen, die aus einem Drittstaat bezogen werden, widerspricht der Kapitalverkehrsfreiheit. Rechtfertigungsgründe können hierfür nicht vorgebracht werden.

Zur Gleichwertigkeit von Befreiungs- und Anrechnungsmethode und Nichtgewährung eines Anrechnungsvortrags:

4. Art 63 AEUV steht der Praxis einer nationalen Steuerbehörde, die auf Dividenden aus bestimmten Drittstaaten die Anrechnungsmethode anwendet, wenn die Beteiligung der Empfängergesellschaft am Kapital der ausschüttenden Gesell-

11) Schlussanträge GA Kokott 11. 11. 2010, C-436/08 und 437/08, Haribo und Österreichische Salinen.

12) EuGH 10. 2. 2011, C-436/08 und 437/08, Haribo und Österreichische Salinen.

13) Rz 74 des Urteils.

14) Vgl auch Hohenwarter-Mayr, SWI 2010, 168 f.

15) Rz 97 des Urteils.

16) Rz 98 ff des Urteils.

schaft einen bestimmten Schwellenwert nicht erreicht, und bei Überschreiten dieses Werts die Befreiungsmethode, während sie auf Dividenden inländischen Ursprungs systematisch die Befreiungsmethode anwendet, nicht entgegen, vorausgesetzt, dass die betreffenden, zur Verhinderung oder Abmilderung einer mehrfachen Besteuerung ausgeschütteter Gewinne dienenden Mechanismen zu gleichwertigen Ergebnissen führen. Der Umstand, dass die nationale Finanzverwaltung von der Empfängergesellschaft Auskünfte zu der Steuer verlangt, die tatsächlich auf die Gewinne der ausschüttenden Gesellschaft in dem Drittstaat erhoben wurde, in dem diese ansässig ist, ist der Funktionsweise der Anrechnungsmethode inhärent und beeinträchtigt als solche nicht die Gleichwertigkeit der Befreiungs- und der Anrechnungsmethode.

5. Art 63 AEUV ist dahin auszulegen,

- dass er einer nationalen Regelung entgegensteht, nach der gebietsansässige Gesellschaften die Möglichkeit haben, in einem Veranlagungsjahr erlittene Verluste in die folgenden Veranlagungsjahre vorzutragen, und nach der die wirtschaftliche Doppelbesteuerung von Dividenden dadurch verhindert wird, dass auf Dividenden aus inländischen Quellen die Befreiungsmethode angewandt wird, während auf Dividenden, die von Gesellschaften mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittstaat ausgeschüttet werden, die Anrechnungsmethode zur Anwendung gelangt, sofern eine solche Regelung es im Fall der Anwendung der Anrechnungsmethode nicht zulässt, dass die Anrechnung der Körperschaftsteuer, die im Ansässigkeitsstaat der die Dividenden ausschüttenden Gesellschaft entrichtet wurde, auf die folgenden Veranlagungsjahre vorgetragen wird, wenn die Empfängergesellschaft in dem Veranlagungsjahr, in dem sie die Dividenden aus einer ausländischen Quelle bezogen hat, einen Verlust ausgewiesen hat, und
- dass er einen Mitgliedstaat nicht verpflichtet, in seinem Steuerrecht die Anrechnung der in einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittstaat auf die Dividenden erhobenen Quellensteuer vorzusehen, um zu verhindern, dass bei den Dividenden, die eine im erstgenannten Mitgliedstaat ansässige Gesellschaft bezieht, eine rechtliche Doppelbesteuerung eintritt, die daraus resultiert, dass die betreffenden Staaten ihre jeweilige Besteuerungsbefugnis parallel ausüben.

Anmerkung: Der EuGH hat seine ständige Rechtsprechung wiederholt, wonach Anrechnungs- und Befreiungsmethode gleichwertig sind, um eine wirtschaftliche Doppelbesteuerung zu vermeiden. Die Gleichwertigkeit ist jedoch nur dann gegeben, wenn in Verlustjahren ein Anrechnungsvortrag gewährt wird.

Conclusio: Basierend auf dem vorliegenden Urteil ist § 10 KStG daher wie folgt anzupassen:

- § 10 Abs 1 Z 6 KStG darf nicht auf das Bestehen einer umfassenden Vollstreckungshilfe abstehen.
- Für aus Drittstaaten stammende Portfoliodividenden ist ebenso eine Steuerbefreiung bzw. eine Anrechnungsmöglichkeit vorzusehen. Eine Regelung vergleichbar jener zu EWR-Portfoliodividenden wäre unionsrechtskonform.
- Es ist ein Anrechnungsvortrag zu gewähren.¹⁷⁾

taxlex-EU 2011/58

C-25/10, Missionswerk Werner Heukelbach eV

Territoriale Beschränkung eines begünstigten Steuersatzes

Eine Belgierin vererbt ihr gesamtes Vermögen an eine deutsche gemeinnützige Organisation. Belgien

erhob hiervon Erbschaftssteuer iHv 80%, obwohl ein begünstigter Steuersatz von 7% zur Anwendung kommt, wenn es sich hierbei entweder um einen reinen Inlandsfall handelt oder Inlandsvermögen zwischen zwei Steuerausländern vererbt wird. Im Lichte seiner früheren Rechtsprechung, insbesondere in Bezug auf die *Rs van Hiltens van der Heijden*¹⁸⁾ sowie *Eckelkamp*,¹⁹⁾ stellte der EuGH in seinem Urteil vom 10. 2. 2011²⁰⁾ die Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit fest:

Art 63 AEUV steht einer Regelung eines Mitgliedstaats entgegen, die die Möglichkeit, in den Genuss des ermäßigten Erbschaftsteuersatzes zu gelangen, Organisationen ohne Gewinnzweck vorbehält, die ihren Geschäftssitz in diesem Mitgliedstaat oder dem Mitgliedstaat haben, in dem der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes tatsächlich wohnte oder seinen Arbeitsort hatte oder in dem er vorher tatsächlich gewohnt oder seinen Arbeitsort gehabt hat.

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EU 2011/58

C-504/10, Tanoarch

Recht auf Vorsteuerabzug

Die *Rs Tanoarch* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *Najvyšší súd Slovenskej republiky* (Slowakische Republik).²¹⁾ Dem EuGH werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Ist mit Art 2 Abs 1 (der 6. MwSt-RL) eine Bestimmung vereinbar, wonach ein Steuerpflichtiger von der Steuer, die er zu entrichten hat, die Steuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die er für die Zwecke seines Unternehmens als Steuerpflichtiger verwendet, abziehen kann, sofern die Steuer gegen ihn von einem anderen Steuerpflichtigen im Inland für ihm gelieferte oder zu liefernde Gegenstände und Dienstleistungen geltend gemacht wird, wenn die Klägerin als Mitanmelderin einer Erfindung, für die noch kein Patent erteilt wurde, bereits ex lege ein Recht hat, die Erfindung selbständig zu nutzen, die Gegenstand des Patents insgesamt ist?

2. Lässt die Sechste Richtlinie eine Auslegung dahin gefordert zu, dass ein bereits bestehendes gesetzliches Recht des Steuerpflichtigen zur selbständigen Nutzung des Patents die rechtliche Unmöglichkeit bewirkt, die Dienstleistung zur Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen als Steuerpflichtiger zu verwenden, und dass es dadurch zu einem rechtlichen Verbrauch der erworbenen Dienstleistung kommt?

3. Hat auch der Umstand, dass im vorliegenden Fall die Erfindung noch nicht als Patent registriert ist und nur Anteile übertragen werden, Einfluss auf den Missbrauch des Rechts des Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug im Sinne des Urteils des Gerichtshofs vom 21. 2. 2006, *Halifax plc ua* (C-255/06, Slg 2006, I-1609)?

17) Die Finanzverwaltung hat bereits auf das vorliegende Urteil reagiert und im Rahmen des AbgÄG 2011 eine entsprechende Gesetzesänderung analog den Vorgaben des EuGH in Begutachtung geschickt.

18) EuGH 23. 2. 2006, C-513/03, *van Hiltens van der Heijden*, Slg 2006, I-01957.

19) EuGH 11. 9. 2008, C-11/07, *Eckelkamp*, Slg 2008, I-06845.

20) EuGH 10. 2. 2011, C-25/10, *Missionswerk Werner Heukelbach eV*.

21) ABl C 2011/46, 2 (12. 2. 2011).