

TE Vwgh Erkenntnis 2025/6/25 Ra 2021/13/0162

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.06.2025

Index

E1E

E6j

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

37/01 Geldrecht Währungsrecht

37/02 Kreditwesen

59/04 EU - EWR

Norm

InvFG 1993 §42 Abs1

InvFG 2011 §186 idF 2011/I/077

InvFG 2011 §188 idF 2011/I/077

KStG 1988 §21 Abs1 Z1a

12010E063 AEUV Art63

62023CJ0602 Finanzamt für Großbetriebe VORAB

1. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 01.10.2011 bis 31.08.2011 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 77/2011
2. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
3. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 16.02.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2005
4. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 23.12.2004 bis 04.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 146/2004
5. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 05.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
6. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 21.08.2003 bis 22.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
7. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 06.01.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
8. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
9. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 01.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 41/1998
10. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 28.02.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 41/1998
11. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 01.01.1994 bis 27.02.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
12. InvFG 1993 Art. 2 § 42 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993
1. InvFG 2011 § 186 heute
2. InvFG 2011 § 186 gültig ab 20.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. InvFG 2011 § 186 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2023
4. InvFG 2011 § 186 gültig von 22.07.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2023
5. InvFG 2011 § 186 gültig von 01.03.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
6. InvFG 2011 § 186 gültig von 21.07.2019 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019

7. InvFG 2011 § 186 gültig von 21.08.2018 bis 20.07.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 67/2018
8. InvFG 2011 § 186 gültig von 15.08.2015 bis 20.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2015
9. InvFG 2011 § 186 gültig von 01.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2014
10. InvFG 2011 § 186 gültig von 30.07.2013 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
11. InvFG 2011 § 186 gültig von 01.04.2012 bis 29.07.2013

1. InvFG 2011 § 188 heute
2. InvFG 2011 § 188 gültig ab 21.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 67/2018
3. InvFG 2011 § 188 gültig von 12.08.2014 bis 20.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2014
4. InvFG 2011 § 188 gültig von 30.07.2013 bis 11.08.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
5. InvFG 2011 § 188 gültig von 01.04.2012 bis 29.07.2013

1. KStG 1988 § 21 heute
2. KStG 1988 § 21 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. KStG 1988 § 21 gültig von 01.03.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. KStG 1988 § 21 gültig von 01.01.2022 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
5. KStG 1988 § 21 gültig von 08.01.2021 bis 31.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. KStG 1988 § 21 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. KStG 1988 § 21 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. KStG 1988 § 21 gültig von 03.01.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 107/2017
9. KStG 1988 § 21 gültig von 01.01.2017 bis 02.01.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
10. KStG 1988 § 21 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
11. KStG 1988 § 21 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
12. KStG 1988 § 21 gültig von 30.12.2014 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
13. KStG 1988 § 21 gültig von 23.07.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
14. KStG 1988 § 21 gültig von 15.12.2012 bis 22.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. KStG 1988 § 21 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. KStG 1988 § 21 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
17. KStG 1988 § 21 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. KStG 1988 § 21 gültig von 01.04.2012 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
19. KStG 1988 § 21 gültig von 01.01.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
20. KStG 1988 § 21 gültig von 18.06.2009 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
21. KStG 1988 § 21 gültig von 24.05.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
22. KStG 1988 § 21 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
23. KStG 1988 § 21 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
24. KStG 1988 § 21 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. KStG 1988 § 21 gültig von 11.07.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
26. KStG 1988 § 21 gültig von 06.01.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
27. KStG 1988 § 21 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. KStG 1988 § 21 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
29. KStG 1988 § 21 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
30. KStG 1988 § 21 gültig von 10.01.1998 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
31. KStG 1988 § 21 gültig von 01.05.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
32. KStG 1988 § 21 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. KStG 1988 § 21 gültig von 27.08.1994 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
34. KStG 1988 § 21 gültig von 01.01.1994 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
35. KStG 1988 § 21 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
36. KStG 1988 § 21 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
37. KStG 1988 § 21 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
38. KStG 1988 § 21 gültig von 30.12.1989 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
39. KStG 1988 § 21 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler und den Senatspräsident MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., über die Revision des Finanzamts für Großbetriebe in 7000 Eisenstadt, Neusiedler Straße 46, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 23. August 2021, Zl. RV/7101805/2021, betreffend Rückerstattung der Kapitalertragsteuer 2008 bis 2012 (mitbeteiligte Partei: i Limited Company in I, vertreten durch MMag. Dr. Katharina Kubik, Rechtsanwältin in 1090 Wien, Peregringasse 4), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler und den Senatspräsident MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., über die Revision des Finanzamts für Großbetriebe in 7000 Eisenstadt, Neusiedler Straße 46, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 23. August 2021, Zl. RV/7101805/2021, betreffend Rückerstattung der Kapitalertragsteuer 2008 bis 2012 (mitbeteiligte Partei: i Limited Company in römisch eins, vertreten durch MMag. Dr. Katharina Kubik, Rechtsanwältin in 1090 Wien, Peregringasse 4), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Eingangs wird zur näheren Vorgeschichte in sinngemäßer Anwendung des § 43 Abs. 2 VwGG auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Juni 2021, Ro 2018/13/0011, verwiesen. Eingangs wird zur näheren Vorgeschichte in sinngemäßer Anwendung des Paragraph 43, Absatz 2, VwGG auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Juni 2021, Ro 2018/13/0011, verwiesen.

2

Mit diesem hob der Verwaltungsgerichtshof das im ersten Rechtsgang erlassene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf, weil für die Prüfung, ob eine Rückerstattung der Kapitalertragsteuer zu erfolgen habe, zunächst in einem Typenvergleich ermittelt werden müsse, ob das ausländische Gebilde einer österreichischen Körperschaft vergleichbar sei, und in einem zweiten Schritt die Zurechnung der Einkünfte geprüft werden müsse. Stehe nur § 42 InvFG 1993 einer Zurechnung der Einkünfte an das ausländische Gebilde entgegen, liege eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit vor, deren Rechtfertigung zu prüfen sei. Mit diesem hob der Verwaltungsgerichtshof das im ersten Rechtsgang erlassene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf, weil für die Prüfung, ob eine Rückerstattung der Kapitalertragsteuer zu erfolgen habe, zunächst in einem Typenvergleich ermittelt werden müsse, ob das ausländische Gebilde einer österreichischen Körperschaft vergleichbar sei, und in einem zweiten Schritt die Zurechnung der Einkünfte geprüft werden müsse. Stehe nur Paragraph 42, InvFG 1993 einer Zurechnung der Einkünfte an das ausländische Gebilde entgegen, liege eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit vor, deren Rechtfertigung zu prüfen sei.

3

Mit dem nunmehr angefochtenen, im zweiten Rechtsgang erlassenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde der mitbeteiligten Partei gegen die Bescheide des Finanzamts vom 21. April 2016, mit denen ihre Anträge auf Rückerstattung der Kapitalertragsteuer für die Jahre 2008 bis 2012 abgewiesen worden waren, Folge und änderte die Bescheide dahingehend ab, dass es dem Begehren auf Rückzahlung der Kapitalertragsteuer gemäß § 21 Abs. 1 Z 1a KStG 1988 iHv insgesamt 383.137,37 € stattgab. Es ging davon aus, dass nach einem Typenvergleich die mitbeteiligte Partei einer österreichischen Körperschaft entspreche, der nach den allgemeinen Vorschriften auch die Einkünfte zuzurechnen seien. § 42 InvFG 1993 (bzw. dessen Nachfolgeregelung § 188 InvFG 2011) verhindere diese Zurechnung, weshalb eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit vorliege, für die es keine Rechtfertigung gebe. Mit dem nunmehr angefochtenen, im zweiten Rechtsgang erlassenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde der mitbeteiligten Partei gegen die Bescheide des Finanzamts vom 21. April 2016, mit denen ihre Anträge auf Rückerstattung der Kapitalertragsteuer für die Jahre 2008 bis 2012 abgewiesen worden waren, Folge und änderte die Bescheide dahingehend ab, dass es dem Begehren auf Rückzahlung der Kapitalertragsteuer gemäß Paragraph 21, Absatz eins, Ziffer eins a, KStG 1988 iHv insgesamt 383.137,37 € stattgab. Es ging davon aus, dass nach einem Typenvergleich die mitbeteiligte Partei einer österreichischen Körperschaft entspreche, der nach den allgemeinen Vorschriften auch die Einkünfte zuzurechnen seien. Paragraph 42, InvFG 1993 (bzw. dessen Nachfolgeregelung Paragraph 188, InvFG 2011) verhindere diese Zurechnung, weshalb eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit

vorliege, für die es keine Rechtfertigung gebe.

4

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die Revision des Finanzamts, in der im Wesentlichen vorgebracht wird, das Bundesfinanzgericht habe für den Typenvergleich nur auf die Rechtspersönlichkeit abgestellt und eine Vergleichbarkeit mit einer österreichischen Aktiengesellschaft angenommen. Für die Vergleichspaarbildung sei aber zu berücksichtigen, dass es sich bei der mitbeteiligten Partei um einen Investmentfonds handle, der den Bestimmungen der OGAW-Richtlinie unterliege. Da Investmentfonds nach Satzungsform nach österreichischem Recht nicht existierten, sei die mitbeteiligte Partei am ehesten mit einem Investmentfonds in Vertragsform vergleichbar. Inländische Gebilde, die aufsichtsrechtlich als Investmentfonds zu qualifizieren seien und einem OGAW entsprächen, unterlägen der transparenten Fondsbesteuerung. Gleiches müsse für ein ausländisches Gebilde gelten, das nach ausländischem Aufsichtsrecht ein Investmentfonds/OGAW sei. Selbst wenn man von einer Vergleichbarkeit mit einer inländischen Körperschaft ausginge, sei die Bestimmung des § 42 InvFG 1993 (bzw. § 188 InvFG 2011) durch die Wahrung der ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse, die Kohärenz des Steuersystems und zur Vermeidung von Missbräuchen gerechtfertigt. Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die Revision des Finanzamts, in der im Wesentlichen vorgebracht wird, das Bundesfinanzgericht habe für den Typenvergleich nur auf die Rechtspersönlichkeit abgestellt und eine Vergleichbarkeit mit einer österreichischen Aktiengesellschaft angenommen. Für die Vergleichspaarbildung sei aber zu berücksichtigen, dass es sich bei der mitbeteiligten Partei um einen Investmentfonds handle, der den Bestimmungen der OGAW-Richtlinie unterliege. Da Investmentfonds nach Satzungsform nach österreichischem Recht nicht existierten, sei die mitbeteiligte Partei am ehesten mit einem Investmentfonds in Vertragsform vergleichbar. Inländische Gebilde, die aufsichtsrechtlich als Investmentfonds zu qualifizieren seien und einem OGAW entsprächen, unterlägen der transparenten Fondsbesteuerung. Gleiches müsse für ein ausländisches Gebilde gelten, das nach ausländischem Aufsichtsrecht ein Investmentfonds/OGAW sei. Selbst wenn man von einer Vergleichbarkeit mit einer inländischen Körperschaft ausginge, sei die Bestimmung des Paragraph 42, InvFG 1993 (bzw. Paragraph 188, InvFG 2011) durch die Wahrung der ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse, die Kohärenz des Steuersystems und zur Vermeidung von Missbräuchen gerechtfertigt.

5

Mit Beschluss vom 21. März 2025, Ra 2021/13/0162-5, setzte der Verwaltungsgerichtshof das Revisionsverfahren bis zur Vorabentscheidung durch den Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) über die mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. September 2023, Ro 2022/13/0014, vorgelegten Fragen aus.

6

In Beantwortung dieser Fragen führte der EuGH im Urteil vom 30. April 2025 in der RsFinanzamt für Großbetriebe, C-602/23, aus:

„Art. 63 AEUV ist dahin auszulegen, dass eine nationale Regelung, die bewirkt, dass ein gebietsfremdes Gebilde, das einerseits die gleichen Merkmale aufweist wie ein Organismus zur gemeinsamen Veranlagung in Wertpapieren (OGAW) im Sinne der Richtlinie 2009/65/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Juli 2009 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW), andererseits jedoch Rechtspersönlichkeit besitzt und insoweit mit einer gebietsansässigen juristischen Person vergleichbar ist, obwohl nach der nationalen Regelung ein gebietsansässiger OGAW steuerlich als transparent angesehen wird und nicht als juristische Person tätig werden kann, von der Erstattung der Kapitalertragsteuer ausgeschlossen wird, keine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs darstellt, sofern die von dem gebietsfremden Gebilde erzielten Einkünfte seinen Anteilhabern zugerechnet werden und in seinem Sitzstaat nicht auf seiner Ebene, sondern auf Ebene seiner Anteilhaber besteuert werden.“ „Art. 63 AEUV ist dahin auszulegen, dass eine nationale Regelung, die bewirkt, dass ein gebietsfremdes Gebilde, das einerseits die gleichen Merkmale aufweist wie ein Organismus zur gemeinsamen Veranlagung in Wertpapieren (OGAW) im Sinne der Richtlinie 2009/65/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Juli 2009 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW), andererseits jedoch Rechtspersönlichkeit besitzt und insoweit mit einer gebietsansässigen juristischen Person vergleichbar ist, obwohl nach der nationalen Regelung ein gebietsansässiger OGAW steuerlich als transparent angesehen wird und nicht als juristische Person tätig werden kann, von der Erstattung der Kapitalertragsteuer ausgeschlossen wird, keine

Beschränkung des freien Kapitalverkehrs darstellt, sofern die von dem gebietsfremden Gebilde erzielten Einkünfte seinen Anteilhabern zugerechnet werden und in seinem Sitzstaat nicht auf seiner Ebene, sondern auf Ebene seiner Anteilhaber besteuert werden.“

7

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

8

Nach § 1 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 in der Stammfassung BGBl. Nr. 401/1988 sind Körperschaften, die im Inland weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz (§ 27 BAO) haben, mit ihren Einkünften im Sinne des § 21 Abs. 1 KStG 1988 beschränkt steuerpflichtig. Als Körperschaften gelten: a) Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die einer inländischen juristischen Person vergleichbar sind; b) Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen (§ 3). Nach Paragraph eins, Absatz 3, Ziffer eins, KStG 1988 in der Stammfassung Bundesgesetzblatt Nr. 401 aus 1988, sind Körperschaften, die im Inland weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz (Paragraph 27, BAO) haben, mit ihren Einkünften im Sinne des Paragraph 21, Absatz eins, KStG 1988 beschränkt steuerpflichtig. Als Körperschaften gelten: a) Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die einer inländischen juristischen Person vergleichbar sind; b) Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen (Paragraph 3,).

9

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl. I Nr. 52/2009, wurde in § 21 Abs. 1 KStG 1988 die Z 1a eingefügt, die mit 18. Juni 2009 in Kraft trat und wie folgt lautete: Mit dem Budgetbegleitgesetz 2009, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 52 aus 2009,, wurde in Paragraph 21, Absatz eins, KStG 1988 die Ziffer eins a, eingefügt, die mit 18. Juni 2009 in Kraft trat und wie folgt lautete:

„1a. Beschränkt Steuerpflichtigen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe besteht, ansässig sind, ist von dem für die Erhebung der Körperschaftsteuer des Schuldners der Kapitalerträge zuständigen Finanzamt die Kapitalertragsteuer für die von ihnen bezogenen Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a des Einkommensteuergesetzes 1988 auf Antrag zurückzuzahlen, soweit die Kapitalertragsteuer nicht auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens im Ansässigkeitsstaat angerechnet werden kann. Der Steuerpflichtige hat den Nachweis zu erbringen, dass die Kapitalertragsteuer ganz oder teilweise nicht angerechnet werden kann.“ „1a. Beschränkt Steuerpflichtigen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe besteht, ansässig sind, ist von dem für die Erhebung der Körperschaftsteuer des Schuldners der Kapitalerträge zuständigen Finanzamt die Kapitalertragsteuer für die von ihnen bezogenen Kapitalerträge gemäß Paragraph 93, Absatz 2, Ziffer eins, Litera a, des Einkommensteuergesetzes 1988 auf Antrag zurückzuzahlen, soweit die Kapitalertragsteuer nicht auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens im Ansässigkeitsstaat angerechnet werden kann. Der Steuerpflichtige hat den Nachweis zu erbringen, dass die Kapitalertragsteuer ganz oder teilweise nicht angerechnet werden kann.“

10

Ab 1. Jänner 2011 lautete § 21 Abs. 1 Z 1 KStG 1988 idFBGBl. I Nr. 111/2010 wie folgt: Ab 1. Jänner 2011 lautete Paragraph 21, Absatz eins, Ziffer eins, KStG 1988 in der Fassung , Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 111 aus 2010, wie folgt:

„1a. Beschränkt Steuerpflichtigen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe besteht, ansässig sind, ist die Kapitalertragsteuer für die von ihnen bezogenen Einkünfte gemäß § 27 Abs. 2 Z 1 lit. a, b und c des Einkommensteuergesetzes 1988 auf Antrag zurückzuzahlen, soweit die Kapitalertragsteuer nicht auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens im Ansässigkeitsstaat angerechnet werden kann. Der Steuerpflichtige hat den Nachweis zu erbringen, dass die Kapitalertragsteuer ganz oder teilweise nicht angerechnet werden kann.“ „1a. Beschränkt Steuerpflichtigen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe besteht, ansässig sind, ist die Kapitalertragsteuer für die von ihnen bezogenen Einkünfte gemäß Paragraph 27, Absatz 2, Ziffer eins, Litera a, b, und c des Einkommensteuergesetzes 1988 auf Antrag zurückzuzahlen, soweit die Kapitalertragsteuer nicht auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens im Ansässigkeitsstaat angerechnet werden kann. Der Steuerpflichtige hat den Nachweis zu erbringen, dass die Kapitalertragsteuer ganz oder teilweise nicht angerechnet werden kann.“

11

§ 40 Abs. 1 erster Satz des Bundesgesetzes über Kapitalanlagefonds (Investmentfondsgesetz - InvFG 1993), BGBl. Nr. 532/1993 idF BGBl. Nr. 818/1993 lautete: Paragraph 40, Absatz eins, erster Satz des Bundesgesetzes über Kapitalanlagefonds (Investmentfondsgesetz - InvFG 1993), Bundesgesetzblatt Nr. 532 aus 1993, in der Fassung , Bundesgesetzblatt Nr. 818 aus 1993, lautete:

„(1) Die Ausschüttungen eines Kapitalanlagefonds an die Anteilsinhaber sind bei diesen steuerpflichtige Einnahmen. [...]“

12

Ab 8. Mai 2008 lautete § 40 Abs. 1 erster Satz InvFG 1993 idF BGBl. I Nr. 69/2008 wie folgt: Ab 8. Mai 2008 lautete Paragraph 40, Absatz eins, erster Satz InvFG 1993 in der Fassung , Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 69 aus 2008, wie folgt:

„(1) Werden Erträge abzüglich der damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen eines Kapitalanlagefonds sowie Substanzgewinne ausgeschüttet, sind diese bei den Anteilsinhabern steuerpflichtige Einnahmen. [...]“

13

Nach § 42 Abs. 1 erster Satz InvFG 1993 idF BGBl. I Nr. 106/1999 sind die Bestimmungen des § 40 leg. cit. auch für ausländische Kapitalanlagefonds anzuwenden. Als solcher gilt gemäß § 42 Abs. 1 zweiter Satz InvFG 1993 idF BGBl. I Nr. 41/1998, ungeachtet der Rechtsform, jedes einem ausländischen Recht unterstehende Vermögen, das nach dem Gesetz, der Satzung oder der tatsächlichen Übung nach den Grundsätzen der Risikostreuung angelegt ist. Nach Paragraph 42, Absatz eins, erster Satz InvFG 1993 in der Fassung , Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 106 aus 1999, sind die Bestimmungen des Paragraph 40, leg. cit. auch für ausländische Kapitalanlagefonds anzuwenden. Als solcher gilt gemäß Paragraph 42, Absatz eins, zweiter Satz InvFG 1993 in der Fassung , Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 41 aus 1998, „ungeachtet der Rechtsform, jedes einem ausländischen Recht unterstehende Vermögen, das nach dem Gesetz, der Satzung oder der tatsächlichen Übung nach den Grundsätzen der Risikostreuung angelegt ist.

14

§ 42 Abs. 1 InvFG 1993 sieht (ebenso wie dessen Nachfolgeregelung § 188 InvFG 2011, BGBl. Nr. 77/2011) vor, dass bei ausländischen Kapitalanlagefonds unabhängig von der Rechtsform die Einkünfte den Anteilseignern zugerechnet werden, weshalb § 21 Abs. 1 Z 1 a KStG 1988 nicht anwendbar ist. Paragraph 42, Absatz eins, InvFG 1993 sieht (ebenso wie dessen Nachfolgeregelung Paragraph 188, InvFG 2011, Bundesgesetzblatt Nr. 77 aus 2011,) vor, dass bei ausländischen Kapitalanlagefonds unabhängig von der Rechtsform die Einkünfte den Anteilseignern zugerechnet werden, weshalb Paragraph 21, Absatz eins, Ziffer eins a, KStG 1988 nicht anwendbar ist.

15

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 30. April 2025, Finanzamt für Großbetriebe, C-602/23, festgehalten, dass eine solche Bestimmung nicht gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstößt, wenn der Kapitalanlagefonds in seinem Sitzstaat nicht besteuert wird und die Einkünfte den Anteilsinhabern zugerechnet werden.

16

Nach den unbestrittenen Feststellungen des Bundesfinanzgerichts unterliegt die mitbeteiligte Partei in Irland keiner Steuer auf ihre Erträge und Kapitalgewinne (Abschnitt 739 (B) (1) des irischen Tax Consolidation Act). Danach besteht eine generelle persönliche Einkommensteuerbefreiung für irische Investmentgesellschaften und besteuert das irische Steuersystem bei Investmentgesellschaften ungeachtet ihrer körperschaftlichen Rechtsform direkt die Anleger (Anteilsinhaber) der Fonds. Zudem ist nicht strittig, dass die erhaltenen Dividenden aus österreichischer Sicht den Anteilsinhabern der mitbeteiligten Partei zugerechnet wurden. Die Dividenden wurden auch nicht höher besteuert als Dividenden an gebietsansässige Investmentfonds.

17

Vor diesem Hintergrund ist im Revisionsfall davon auszugehen, dass § 42 InvFG 1993 keinen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit darstellt und damit uneingeschränkt anwendbar ist (vgl. auch VwGH 28.5.2025, Ro 2022/13/0014 zu § 188 InvFG 2011). Vor diesem Hintergrund ist im Revisionsfall davon auszugehen, dass Paragraph 42, InvFG 1993 keinen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit darstellt und damit uneingeschränkt anwendbar ist vergleiche , auch VwGH 28.5.2025, Ro 2022/13/0014 zu Paragraph 188, InvFG 2011).

18

Das angefochtene Erkenntnis war daher - in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat - nach § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Das angefochtene Erkenntnis war daher - in einem

gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, VwGG gebildeten Senat - nach Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Wien, am 25. Juni 2025

Gerichtsentscheidung

EuGH 62023CJ0602 Finanzamt für Großbetriebe VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RA2021130162.L02

Im RIS seit

17.07.2025

Zuletzt aktualisiert am

22.07.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at