

DIE „WEGZUGSBESTEuerung“ IM BETRIEBLICHEN BEREICH NACH DEM ABGÄG 2015, BGBL 2015/163



PROF. DR. STEFAN BENDLINGER

StB, ICON Wirtschaftstreuhand GmbH
Stv. Landesobmann der VWT Oberösterreich

1. NICHTFESTSETZUNG FÜR ÜBERFÜHRUNGEN/VERLEGUNGEN BIS 31.12.2015

§ 6 Z 6 lit. a EStG sieht vor, dass dann, wenn Wirtschaftsgüter eines im Inland gelegenen Betriebes (Betriebsstätte) ins Ausland in einen anderen Betrieb (Betriebsstätte) überführt werden oder im Inland gelegene Betriebe (Betriebsstätten) ins Ausland verlegt werden, die ins Ausland überführten Wirtschaftsgüter mit den Werten anzusetzen sind, die im Falle einer Lieferung an einen vom Steuerpflichtigen völlig unabhängigen Betrieb angesetzt worden wären, wenn

- der ausländische Betrieb demselben Steuerpflichtigen gehört,
- der Steuerpflichtige Mitunternehmer des ausländischen und/oder des inländischen Betriebes ist,
- der Steuerpflichtige an der ausländischen Kapitalgesellschaft oder die ausländische Kapitalgesellschaft am Steuerpflichtigen wesentlich, das ist zu mehr als 25% beteiligt ist oder
- bei beiden Betrieben dieselben Personen die Geschäftsleitung oder die Kontrolle haben oder darauf Einfluss nehmen.

Das gilt sinngemäß für sonstige Leistungen.

Im Gefolge des EuGH-Erkenntnisses in der Rechtssache „de Lasteyrie du Saillant“¹ wurde im Rahmen des AbgÄG 2004² mit Wirkung ab 1.1.2005 in § 6 Z 6 lit. b Z 1 und 2 EStG die Möglichkeit geschaffen, unter gewissen Voraussetzungen auf Grund eines in der Steuererklärung gestellten Antrages, die Festsetzung der entstandenen Steuerschuld bis zur tatsächlichen Veräußerung oder dem sonstigen Ausscheiden der Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen aufzuschieben. Möglich war der Antrag auf Nichtfestsetzung bei der Überführung von Wirtschaftsgütern innerhalb eines Betriebes desselben Steuerpflichtigen und bei Verlegung von Betrieben oder Betriebsstätten, sofern in beiden

Fällen die Überführung oder Verlegung in einen Mitgliedstaat der EU oder einen Staat des EWR erfolgt ist, mit dem eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe mit der Republik Österreich bestanden hat.

„Umfassende Amtshilfe“ wird seitens des BMF im Sinne eines „großen Informationsaustausches“ verstanden, der über den Umfang der für die reine DBA-Anwendung erforderlichen Informationen hinausgeht. Als Rechtsgrundlage dafür kommen die EU-RL 2011/16/EU³, das multilaterale Amtshilfeabkommen, das in Österreich mit 1.1.2015 wirksam geworden ist⁴, dem Art. 26 OECD-MA nachgebildete DBA-Auskunfts-klauseln und sog „Tax Information Exchange Agreements“ (TIEA), die Österreich derzeit mit 7 als Steueroasen bekannten Staaten (Andorra, Gibraltar, Guernsey, Jersey, Mauritius, Monaco, St. Vincent & die Grenadinen) abgeschlossen hat, in Frage. Jene Staaten und Territorien, mit denen Österreich die Möglichkeit zur umfassenden Amtshilfe hat, werden regelmäßig in einem BMF-Schreiben veröffentlicht.⁵

Rechtsgrundlage umfassender „Vollstreckungshilfe“ kann einerseits das EU-Vollstreckungshilfegesetz⁶ sein, das auf Grundlage der EU-Beitreibungsrichtlinie⁷ in österreichisches Steuerrecht umgesetzt worden ist.⁸ Amtshilfe bei der Erhebung bzw. Vollstreckung von Steuern ermöglicht andererseits auch eine dem Art. 27 OECD-MA nachgebildete DBA-rechtliche Vereinbarung.⁹

Voraussetzung für den Besteuerungsaufschub war einerseits, dass Wirtschaftsgüter oder sonstige Leistungen zwischen verschiedenen Betrieben bzw. Betriebsstätten ein- und desselben Unternehmens innerhalb des EU-Raumes bzw. EWR-Raumes

mit umfassender Amts- und Vollstreckungsamtshilfe transferiert wurden. Der Transfer von Wirtschaftsgütern zwischen verbundenen Unternehmen ließ keinen Besteuerungsaufschub zu. Im Verhältnis zu Nicht-EU/EWR-Staaten bestand keine Möglichkeit, die Nichtfestsetzung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer auf die in den übertragenen Wirtschaftsgütern oder Leistungen steckenden stillen Reserven zu beantragen.

Im Zuge des AbgSiG 2007¹⁰ wurde § 6 Z 6 lit. b EStG insofern ergänzt, als für nicht entgeltlich erworbene unkörperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, für die nach der Überführung oder Verlegung ins Ausland ein Aktivposten angesetzt wird, kein Steueraufschub möglich ist. Weist der Steuerpflichtige die Aufwendungen iZm der Schaffung solcher unkörperlicher Wirtschaftsgüter nicht nach, gelten 65% des nach § 6 Z 6 lit. a EStG ermittelten Fremdvergleichspreises, höchstens jedoch der im Ausland angesetzte Aktivposten als Aufwendungen für das Wirtschaftsgut. Damit sollte eine Doppelverwertung dieser Aufwendungen verhindert werden, die sich daraus ergeben könnte, dass einerseits die in Zusammenhang mit diesen Wirtschaftsgütern anfallenden Aufwendungen aufgrund des Aktivierungsverbotes in § 4 Abs. 1 EStG bei Anfall in Österreich steuerlich abgezogen und auch im Ausland durch Aktivierung und Abschreibung nochmals verwertet werden könnten. Insoweit eine Aktivierung im Ausland nicht möglich ist bzw. unterbleibt (z.B. durch Ausübung eines Wahlrechtes), kommt es zu keiner nachträglichen Steuerfestsetzung. Gegen die Regelung wurden im Schrifttum EG-rechtliche Bedenken geäußert.¹¹

Um zu verhindern, dass Wertminderungen doppelt berücksichtigt werden (im Zuzugs- und im Wegzugsstaat), ist in § 6 Z 6 lit. b vorletzter Satz EStG idF BBG 2007¹² vorgesehen, dass zwischen Überführung oder Verlegung und Veräußerung oder sonstigem Ausscheiden eingetretene Wertminderungen höchstens im Umfang der Bemessungsgrundlage bei Überführung oder Verlegung zu berücksichtigen sind, soweit diese nicht in einem anderen Staat berücksichtigt werden.¹³ Ebenso sind nachweisliche Wertsteigerungen im übrigen EU/EWR-Raum vom Veräußerungserlös oder Entnahmewert abzuziehen.

Der Vermögenstransfer in Nicht-EU/EWR Staaten führt zur Steuerpflicht der ins Ausland verlagerten stillen Reserven. Das gilt auch für den Vermögenstransfer in einen EU-Staat mit anschließendem Weitertransfer in einen Drittstaat (zwischenstaatlicher Rösselsprung).¹⁴

2. STEUERLICHE ENTSTRICKUNG IM ABGÄG 2015

2.1. RATENZAHLUNG STATT NICHTFESTSETZUNG

Die Rechtsprechung des EuGH zur Zulässigkeit und den möglichen Ausprägungsformen einer Wegzugsbesteuerung hat sich seit den Erkenntnissen „*de Lasteyrie du Saillant*“¹⁵ und „*N*“¹⁶ fortentwickelt. So wurde im EuGH-Urteil in der Rechtssache „*National Grid Industries*“¹⁷ und in der Folge in den Erkenntnissen „*DMC*“¹⁸ und „*Verder LabTec*“¹⁹ eine Besteuerung der stillen Reserven bei Wegzug bzw. Überführung von Wirtschaftsgütern verbunden mit einer gestreckten Steuerzahlung als nicht unverhältnismäßig be-

urteilt. Vor dem Hintergrund der neueren EuGH-Rechtsprechung und der Empfehlungen der Steuerreformkommission wurde im AbgÄG 2015²⁰ die Wegzugsbesteuerung sowohl im betrieblichen Bereich (§ 6 Z 6 EStG) als auch im außerbetrieblichen Bereich (§ 27 Abs. 6 EStG) ab 2016 neu geregelt.

- Im betrieblichen Bereich wird das bisherige Nichtfestsetzungskonzept im Verhältnis zu EU/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe durch ein Ratenzahlungskonzept ersetzt.
- Im außerbetrieblichen Bereich wird das bisherige Nichtfestsetzungskonzept in Fällen des tatsächlichen Wegzugs einer natürlichen Person in EU-/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe sowie bei unentgeltlichen Übertragungen an andere natürliche Personen, die in EU-/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe ansässig sind, beibehalten. In allen anderen Fällen, in denen hinsichtlich eines Wirtschaftsgutes iSd § 27 Abs. 3 EStG oder eines Derivates iSd § 27 Abs. 4 EStG das Besteuerungsrecht der Republik Österreich im Verhältnis zu EU/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe eingeschränkt wird, kommt künftig ebenfalls singgemäß das für betriebliche Entstrickungsfälle vorgesehene Ratenzahlungskonzept zur Anwendung.

Im betrieblichen Bereich wurde also ein generelles Entstrickungskonzept vorgesehen und das bisherige Nichtfestsetzungskonzept im Verhältnis zu EU/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungsamtshilfe (siehe oben) durch ein Ratenzahlungskonzept ersetzt. Dem Unternehmer wird damit die Möglichkeit eingeräumt, die Steuerschuld für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gleichmäßig über einen Zeitraum von sieben Jahren und für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens über einen Zeitraum von zwei Jahren zu entrichten. § 6 Z 6 lit. b und c EStG idF AbgÄG 2015 lauten wie folgt:

- „b) Treten sonstige Umstände ein, die zu einer Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich im Verhältnis zu anderen Staaten führen, sind Wirtschaftsgüter ebenfalls mit den nach lit. a maßgebenden Werten anzusetzen.
- c) Die Abgabenschuld gemäß lit. a und b ist auf Grund eines in der Steuerklärung gestellten Antrages in folgenden Fällen in Raten zu entrichten:
- Bei Überführung von Wirtschaftsgütern innerhalb eines Betriebes desselben Steuerpflichtigen oder Verlegung von Betrieben oder Betriebsstätten im Sinne der lit. a in einen EU/EWR-Staat mit umfassender Amts- und Vollstreckungsamtshilfe;
 - Bei einer Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich im Sinne der lit. b gegenüber einem EU/EWR-Staat mit umfassender Amts- und Vollstreckungsamtshilfe.“

2.2. ÜBERFÜHRUNG VON WIRTSCHAFTSGÜTERN DES ANLAGEVERMÖGENS

Gem. § 6 Z 6 lit. d EStG idF AbgÄG 2015 sind die Raten für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gleichmäßig über einen Zeit-

raum von sieben Jahren²¹ zu entrichten, wobei die erste Rate mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides und die weiteren Raten jeweils am 30. September der Folgejahre fällig werden. Über die einzelnen Fälligkeitstermine wird im Abgabenbescheid abgesprochen. Es handelt sich bei diesem Konzept also um kein Stundungskonzept, sondern um eine Fälligkeitsverschiebung. Deshalb sind auch keine Stundungszinsen zu entrichten. Davon abweichend sind offene Raten insoweit fällig zu stellen, als Wirtschaftsgüter, Betriebe oder Betriebsstätten veräußert werden oder auf sonstige Art ausscheiden oder in einen Staat überführt oder verlegt werden, der von § 6 Z 6 lit c idF AbgÄG 2015 lit. c nicht erfasst ist. Der Eintritt dieser Umstände ist der zuständigen Abgabenbehörde binnen drei Monaten ab Eintritt anzuzeigen.

Während § 6 Abs. 6 lit. a EStG inhaltlich unverändert bleibt, wird in § 6 Z 6 lit. b idF AbgÄG 2015 klargestellt, dass nicht nur das Überführen von Wirtschaftsgütern oder Verlegen von Betrieben oder Betriebsstätten aus dem In- in das Ausland, sondern auch sonstige – nicht von § 6 Z 6 lit. a EStG umfasste – Umstände, die zu einem Verlust des Besteuerungsrechts der Republik Österreich führen, die Festsetzung der Steuerschuld auslösen. § 6 Z 6 lit. b EStG idF AbgÄG 2015 umfasst damit z.B. die Verlegung der Geschäftsleitung einer Körperschaft aus Österreich ins Ausland in Bezug auf Wirtschaftsgüter, die keinem inländischen Betriebsvermögen zuzurechnen waren (z.B. Vermögen von Betriebsstätten in Staaten, mit denen die Doppelbesteuerung durch die Anrechnungsmethode vermieden wird) oder rechtliche Vorgänge (Abschluss oder Änderung eines DBA), wenn es hierdurch zu einer Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich kommt.

Nur im Verhältnis zu EU- und EWR-Staaten, mit denen eine umfassende Amts- und Vollstreckungsamtshilfe besteht, ist das Ratenzahlungskonzept möglich. Unverändert zum bisherigen Nichtfestsetzungskonzept können Steuerpflichtige weiterhin nicht in allen Fällen des § 6 Z 6 lit. a EStG, sondern nur bei Überführung von Wirtschaftsgütern innerhalb eines Betriebes desselben Steuerpflichtigen (also z.B. zwischen Stammhaus und Betriebsstätte) und bei Verlegung von Betrieben oder Betriebsstätten, die künftig verteilte Entrichtung der Abgabenschuld in Anspruch nehmen. Im Übrigen sind nun die in § 6 Z 6 lit. b EStG idF AbgÄG 2015 genannten Umstände ausdrücklich vom künftigen Ratenzahlungskonzept erfasst. Die Ratenzahlung setzt in jeden Fall voraus, dass diese in der Steuererklärung beantragt wird.

2.3. ÜBERFÜHRUNG VON WIRTSCHAFTSGÜTERN DES UMLAUFVERMÖGENS

Für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens ist in § 6 Z 6 lit. e EStG idF AbgÄG 2015 ein Ratenzahlungszeitraum von nur zwei Jahren vorgesehen, orientiert an der bisherigen Verwaltungspraxis eines pauschalen Besteuerungsaufschubs.²² Das BMF argumentiert in den Erläuterungen zu der Bestimmung, dass sich daraus für den Steuerpflichtigen praktische Vorteile ergeben würden, weil eine gesonderte Fälligstellung der Raten bei Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens vor Ablauf der Frist von zwei

Jahren sowie eine diesbezügliche Anzeigepflicht entfallen würde.

2.4. WIRKSAMWERDEN DES RATENZAHLUNGSKONZEPTE

Gem. § 124b Z 300 EStG tritt § 6 Z 6 EStG idF AbgÄG 2015 mit 1.1.2016 in Kraft. § 6 Z 6 lit. b EStG idF vor dem AbgÄG 2015 ist letztmalig auf Überführungen und Verlegungen anzuwenden, die vor dem 1.1.2016 erfolgt sind. Wurden Wirtschaftsgüter vor dem 1.1.2016 aus Österreich in den EU/EWR-Raum mit umfassender Amts- und Vollstreckungsamtshilfe überführt, oder Betriebe bzw. Betriebsstätten in solche Territorien verlegt, ist das Nichtfestsetzungskonzept weiterhin anwendbar. Werden diese Wirtschaftsgüter, Betriebe oder Betriebsstätten später veräußert, in einen Staat außerhalb des EU/EWR-Raumes überführt oder scheiden sie auf sonstige Weise aus, liegt ein rückwirkendes Ereignis iSt § 295a BAO vor, das zur nachträglichen Festsetzung der Abgabenschuld führt.

2.5. DURCHBRECHUNG DER ABSOLUTEN VERJÄHRUNG

Nach der bis zum 31.12.2015 geltenden Rechtslage führt die sich aus § 209 Abs. 3 BAO ergebende absolute Verjährung dazu, dass in sämtlichen Bestimmungen zur Steuerentstrickung, die sich im EStG und im UmGrStG finden, das Recht auf Festsetzung der im „Wegzugsjahr“ entstandenen, aber nicht festgesetzten, Steuerschuld 10 Jahre nach Entstehung des Abgabenspruchs verjährt. Nach den Erläuterungen des BMF sei das unionsrechtlich nicht erforderlich und sachlich nicht gerechtfertigt.

Durch die den Empfehlungen der Steuerreformkommission entsprechende Änderung des § 209 Abs. 5 BAO wird im AbgÄG 2015 sichergestellt, dass auch in jenen Fällen noch eine Steuerfestsetzung erfolgen kann, in denen das die Festsetzung auslösende rückwirkende Ereignis außerhalb der 10-jährigen absoluten Verjährung eintritt. Denn gem. § 209 Abs. 5 BAO idF AbgÄG 2015 verjährt das Recht auf Festsetzung der Abgaben in Fällen, in denen aufgrund des EStG oder des UmGrSt über die entstandene Einkommen- oder Körperschaftsteuer abgesprochen, aber die Steuerschuld nicht festgesetzt worden ist, spätestens zehn Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten ist.

§ 209 Abs. 5 EStG ist mit 1.1.2016 in Kraft getreten. Die Durchbrechung der absoluten Verjährung ist somit auch in jenen Fällen anzuwenden, in denen die Steuerschuld nach der neuen Entstrickungsbestimmung des EStG (und des UmGrStG) bereits vor dem Inkrafttreten der geänderten Verjährungsbestimmung nicht festgesetzt worden ist. Dies gilt allerdings nur dann, wenn der Abgabenspruch nach dem 31.12.2005 entstanden ist, da Wegzugsfälle vor diesem Zeitpunkt bereits aus der absoluten Verjährung ausgeschieden sind. Die Einhebungsverjährung beginnt erst mit der jeweiligen Fälligkeit der Rate zu laufen.

2.6. ABÄNDERUNGSBESCHEID

Werden Wirtschaftsgüter, Betriebe oder Betriebsstätten vor Ablauf der sieben Jahre veräußert, in einen Staat außerhalb des EU/EWR-Raums überführt oder scheiden sie auf sonstige Weise aus, sind die noch offenen Raten insoweit im Rahmen einer Änderung

des Abgabenbescheides des Wegzugsjahres fällig zu stellen. Die Fälligkeit erfolgt über einen Abänderungsbescheid, der neben den bisherigen Abgabenbescheid tritt und lediglich die Fälligkeit der noch offenen Raten insoweit abändert, als diese sofort fällig werden. Sind nicht sämtliche Wirtschaftsgüter, die dem Ratenzahlungskonzept unterliegen von der Veräußerung, Überführung oder einem sonstigen Ausscheiden betroffen, ist der Abgabenbescheid nur hinsichtlich der davon betroffenen Wirtschaftsgüter abzuändern. Den Steuerpflichtigen trifft eine Anzeigepflicht gegenüber dem zuständigen Finanzamt. Die Anzeige hat binnen drei Monaten ab Eintritt der angezeigten Umstände zu erfolgen.

2.7. RÜCKFÜHRUNG VON WIRTSCHAFTSGÜTERN INS INLAND

Werden Wirtschaftsgüter oder Betriebe (Betriebsstätten) iSd § 6 Z 6 lit. a EStG aus dem Ausland ins Inland überführt oder verlegt, sind die Werte anzusetzen, die im Falle einer Lieferung an einen vom Steuerpflichtigen völlig unabhängigen Betrieb angesetzt worden wären. Das gilt sinngemäß auch für sonstige Leistungen (§ 6 Z 6 lit. f EStG idF AbgÄG 2015). Dieser Wertansatz gilt gem. § 6 Z 6 lit. g EStG idF AbgÄG 2015 auch dann, wenn sonstige Umstände iSd § 6 Z 6 lit. b EStG idF AbgÄG 2015 eintreten, die zu einer Entstehung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich iVz anderen Staaten führen.

Abweichend von § 6 Z 6 lit. f und g EStG idF AbgÄG 2015 sind bei Wirtschaftsgütern, für welche die Abgabenschuld nicht festgesetzt worden ist, die fortgeschriebenen Buchwerte anzusetzen. § 27 Abs. 6 Z 1 lit. e idF AbgÄG 2015 ist dabei sinngemäß anzuwenden (§ 6 Z 6 lit. h EStG idF AbgÄG 2015), wonach bei Entstehen des österreichischen Besteuerungsrechts iVz anderen Staaten der gemeine Wert als Anschaffungskosten gilt. Damit sollen im Ausland eingetretene und berücksichtigte Wertminderungen nicht durch Ansatz der ursprünglich höheren Anschaffungskosten bzw. Buchwerte ein weiteres Mal steuerlich berücksichtigt werden können.

Erfolgt in Fällen nicht festgesetzter Abgabenschuld ein Wiedereintritt in das österreichische Besteuerungsrecht, sind weiterhin die ursprünglichen Anschaffungskosten, höchstens aber der gemeine Wert maßgeblich. Die spätere Veräußerung gilt nicht als rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO. Weist der Steuerpflichtige nach, dass im EU/EWR-Raum Wertsteigerungen eingetreten sind, sind diese vom Veräußerungserlös abzuziehen.

Bei Rückführungs- und Verlegungsvorgängen von Wirtschaftsgütern, für die das Ratenzahlungskonzept zur Anwendung gekommen ist, kann die Ratenzahlung weder abgeändert, noch aufgehoben werden, sondern läuft weiter.

Dies entspricht dem System der Festsetzung der Abgabenschuld mit anschließender Ratenzahlung. Denn die Abgabenschuld wird bereits durch die Entstrickung ausgelöst und nicht mehr rückgängig gemacht. Dementsprechend werden auch nachträglich im Ausland eingetretene Wertminderungen nicht berücksichtigt. Nach den Erläuterungen zu der Bestimmung bestünde dafür auch

unionsrechtlich keine Notwendigkeit.²³

3. DBA-RECHTLICHE KONSEQUENZEN

Nach dem Ratenzahlungskonzept ist bei Umständen, die zum Verlust des österreichischen Besteuerungsrechts führen, die Steuer auf die in den überführten Wirtschaftsgütern, Betrieben oder Betriebsstätten steckenden stillen Reserven festzusetzen. Wenn auch im Ausland bei tatsächlicher Gewinnrealisierung im Zuge der Veräußerung eine Besteuerung erfolgt, kommt es zu Doppelbesteuerung. Wird diese Doppelbesteuerung auf Grundlage eines DBA, der § 48 BAO-Verordnung²⁴ oder eines BMF-Bescheides (§ 48 BAO) durch die Anrechnungsmethode beseitigt, muss sichergestellt sein, dass die ausländischen Steuern auch „rückwirkend“ angerechnet werden können. Als Grundsatz gilt, dass ausländische Steuern stets in jenem Jahr anzurechnen sind, in dem die Auslandseinkünfte in der inländischen Steuererklärung erfasst worden sind. Der Zeitpunkt der Steuerzahlung ist unbeachtlich.²⁵ Auslandssteuern müssen also auch dann (auf die einzelnen Raten) anrechenbar sein, wenn sie im Ausland in späteren Jahren erhoben werden. Für die Steueranrechnung gilt der Grundsatz, dass sie nicht in jenem Jahr zu erfolgen hat, in dem die Steuern bezahlt worden sind, sondern in jenem Veranlagungszeitraum, in dem die nachträglich besteuerten Auslandseinkünfte der österreichischen Besteuerung unterzogen worden sind (rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO).

Es ist zu hoffen, dass das BMF in zu erwartenden Wartungserläsen entsprechende Klarstellungen vornimmt, da es in der Praxis bei Fragen der Anrechnung ausländischer Steuern regelmäßig zu Konflikten mit Finanzämtern kommt. ■

- 1 EuGH 11.3.2004, C-9/02, „*Lasteyrie du Saillant*“.
- 2 BGBl I 2004/180.
- 3 Richtlinie 2011/16/EU des Rates v. 15.2.2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG, umgesetzt durch das EU-Amtshilfegesetz, BGBl 2012/112.
- 4 Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen in der Fassung des am 1. Juni 2011 in Kraft getretenen Protokolls, BGBl III 2014/193.
- 5 Zuletzt: BMF-Information v. 18.12.2015, Umfassende Amtshilfe im Bereich Steuern vom Einkommen (1. Jänner 2016), BMF-010221/0651-VI/8/2015.
- 6 BGBl I 2011/112.
- 7 Richtlinie 2010/24/EU des Rates vom 16. 3. 2010 über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen, ABI L 84/1 v. 31. 3. 2010; EU-Vollstreckungsamtshilfegesetz, BGBl 2011/112.
- 8 Ludwig, Das neue EU-Vollstreckungsamtshilfegesetz, SWI 2012, 323 ff.
- 9 Ausführlich zu den Möglichkeiten der Vollstreckungsamtshilfe: Bendlinger/Kanduth-Kristen/Kofler/Rosenberger, Internationales Steuerrecht (2015), Rz XXVII/1 ff.
- 10 BGBl I 2007/99; Aigner/Precht/Tumpel, Das Abgabensicherungsgesetz 2007 im Überblick, SWK 2008, T 1 f.
- 11 Bieber, Deutsche Besteuerung der Funktionsverlagerung im Vergleich mit § 6 Z 6 EStG, taxlex 2009, 159.
- 12 BGBl I 2007, 24; Bruckner, Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2007, ÖStZ 2007, 176 und 179.
- 13 Auch gemeinschaftsrechtlich ist nur eine einfache Verlustverwertung geboten. EuGH 2.9.2006, C-470/04, N.
- 14 Atzmüller/Herzog/Mayr, AbgÄG 2004: Wichtiges aus der Einkommensteuer, RdW 2004, 623; Ausführlich zur Wegzugsbesteuerung nach der Rechtslage bis 31.12.2015: Lang, SWI 2014, 206 ff.; Lang/Lüdicke/Reich, IStR 2008, 673 ff und 709 ff.; Spies, ÖStZ 2015, 283 ff. und 316 ff.

- 15 EuGH v 11.3.2004, C-9/02, *Hughes de Lasteyrie du Saillant*.
- 16 EuGH 7.9.2006, C-470/04, N.
- 17 EuGH 29.11.2011, C-371/10, *National Grid Industries*, Rz 56 ff.
- 18 EuGH 23.1.2014, C-164/12, DMC.
- 19 EuGH 23.1.2015, C-657/13, *Verder LabTec*.
- 20 BGBl I 2015/163.
- 21 Die im Zuge des Begutachtungsverfahrens vom FS für Steuerrecht der KWT vorgeschlagene Ausdehnung des Ratenzahlungszeitraumes auf die Übertragung von Firmenwerten land- und forstwirtschaftlicher Betriebe und von Gewerbebetrieben auf 15 Jahre, wie das für Firmenwertabschreibungen vorgesehen ist, wurde vom BMF nicht übernommen.
- 22 Rz 2517 EStR 2000.
- 23 EuGH 29.11.2011, C-371/10, *National Grid Industries*, Rz 56 ff.
- 24 Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Vermeidung von Doppelbesteuerungen, BGBl II 2002/474.
- 25 EAS 1120 = SWI 1997, 432.