

Abgabenrechtliche Gleichstellung der dänische Familienstiftung und der österreichischen Privatstiftung

1. **Dänische Familienstiftungen sind mit österreichischen Privatstiftungen vergleichbar.** **ESTG 1988 § 27 Abs 1**
2. **Zuwendungen aus dänischen Familienstiftungen sollen aufgrund der Kapitalverkehrsfreiheit steuerrechtlich nicht schlechter als solche aus österreichischen Privatstiftungen behandelt werden.** **PSG § 1**
VwGH 23.06.2009,
2006/13/0183

Die Mitbeteiligte erhielt jedenfalls seit 1997 Zuwendungen aus einem dänischen Familienfonds (Det O-belske Familiefond). Sie erklärte diese Zuwendungen für die Streitjahre 2000 bis 2004 (überwiegend) als Einkünfte aus Kapitalvermögen und beanspruchte jeweils - für das Jahr 2000 ausdrücklich gestützt auf § 37 Abs. 4 Z 1 lit. f EStG 1988 - die Anwendung des Hälfteuersatzes. Das Finanzamt wertete demgegenüber die Zuwendungen für die Jahre 2000 bis 2003 zunächst im Wesentlichen als sonstige Einkünfte und setzte die Steuer für diese Jahre mit jeweils vorläufigen Bescheiden zum Normaltarif fest. Die Mitbeteiligte berief gegen diese Bescheide; die fraglichen Zuwendungen seien als Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 zu behandeln, wofür gemäß § 37 Abs. 4 Z 1 lit. f EStG 1988 der Halbesteuerersatz zustehe.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 5. November 2004 (betreffend das Jahr 2000) und mit Berufungsvorentscheidungen je vom 19. Jänner 2005 (betreffend die Jahre 2001 bis 2003) gab das Finanzamt den Berufungen Folge. Mit einem weiteren Bescheid vom 21. April 2005 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2004 erklärungsgemäß zum Halbesteuerersatz fest.

Mit Bescheiden vom 2. August 2005 hob das Finanzamt die zuvor genannten Bescheide vom 5. November 2004, vom 19. Jänner 2005 und vom 21. April 2005 gemäß § 299 Abs. 1

BAO auf. Außerdem erließ es für die Jahre 2000 bis 2003 nunmehr die seinerzeitigen Berufungen abweisende Berufungsvorentscheidungen und für das Jahr 2004 einen neuen Einkommensteuerbescheid, in dem die Zuwendungen aus dem dänischen Familienfonds als sonstige Einkünfte behandelt und die Steuer zum Normaltarif festgesetzt wurde. § 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 erfasse - so das Finanzamt - nur Zuwendungen österreichischer Privatstiftungen, weshalb keine Einkünfte aus Kapitalvermögen vorlägen. Da es sich bei den gegenständlichen Zuwendungen um Einnahmen handle, die in gewissen Zeitabständen wiederkehrend, nicht nur einmal oder rein zufällig mehrmals erzielt würden, auf einem einheitlichen Rechtsgrund beruhten, nicht der Tilgung einer feststehenden Schuld dienten und auch nicht zu den anderen Einkunftsarten gehörten, sei von wiederkehrenden Bezügen im Sinn des § 29 Z 1 EStG 1988 auszugehen.

Die Mitbeteiligte erhob Berufung gegen die „Einkommensteuer(- Aufhebungs)bescheide 2000, 2001, 2002, 2003 und 2004“ und beantragte die Vorlage „unserer Berufung“ an die belangte Behörde. Zusammengefasst vertrat sie den Standpunkt, dass sie ausländische Einkünfte aus Kapitalvermögen beziehe, die wie inländische Einkünfte aus Kapitalvermögen oder inländische Stiftungserträge mit 25 % oder dem Halbesteuerersatz zu besteuern seien; dies deshalb, weil es „laut EuGH“ nicht zulässig sei, gleichartige Erträge je nach dem, ob sie aus dem Ausland oder aus dem

Inland zufließen, unterschiedlich zu besteuern, weil dies dem Prinzip der Kapitalverkehrsfreiheit widerspreche.

Die belangte Behörde gab der Berufung Folge und hob die Bescheide betreffend „Aufhebung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2004 gemäß § 299 BAO“ auf. „Die Berufung“ gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2004 wies sie gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig geworden zurück. Sie begründete ihre Entscheidung im Ergebnis auf das Wesentliche zusammengefasst damit, dass die gegenständliche Familienstiftung (zwar) nicht in den Anwendungsbereich des (österreichischen) Privatstiftungsgesetzes - PSG falle. (Dennoch) seien die Ausschüttung einer „Privatstiftung“ mit Sitz innerhalb des Gebietes der Europäischen Union, soweit deren Vermögen nicht zur Erfüllung gemeinnütziger oder mildtätiger Aufgaben bestimmt sei, als Zuwendungen einer nicht unter § 5 Z 6 KStG 1988 fallenden Privatstiftung (iSd § 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988) zu werten. Fehle eine generelle Bestimmung hinsichtlich des Begriffs Privatstiftung im EStG 1988, so könne das Wort Privatstiftung jeweils verschiedene Bedeutung haben; der äußerst mögliche Wortsinn stecke die Grenze jeglicher Auslegung ab. Dass § 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 keine Ausschlussbestimmung enthalte, die auf den gegenständlichen Sachverhalt in Anwendung gebracht werden könnte, sei bemerkt. Da die Mitbeteiligte (somit) Zuwendungen einer nicht unter § 5 Z 6 KStG 1988 fallen-

den Privatstiftung erhalten habe, seien die in Rede stehenden Zuwendungen als Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinn des § 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 anzuerkennen, für die sich der Steuersatz gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1988 auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes ermäßige. Aber selbst für den Fall, „die Privatstiftung wäre im Sinne des Privatstiftungsgesetzes zu deuten“, sei der Berufung Folge zu geben gewesen, weil die Anwendung des normalen Steuersatzes für Kapitalerträge aus Privatstiftungen, die ihren Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften hätten, dem Gemeinschaftsrecht widerspreche.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde des Finanzamtes nach § 292 BAO hat der Verwaltungsgerichtshof nach Aktenvorlage und Erstattung von Gegenschriften seitens der belangten Behörde und der Mitbeteiligten erwogen:

1. Das beschwerdeführende Finanzamt macht u.a. geltend, dass die belangte Behörde keinen Typenvergleich zwischen einem dänischen Fonds und einer österreichischen Privatstiftung vorgenommen habe. Insofern habe die belangte Behörde ihre Ermittlungspflichten verletzt, zumal, um eine „EU-Rechtswidrigkeit“ annehmen zu können, klar feststehen müsse, welcher Art von Stiftung der hier zu beurteilende dänische Familienfonds vergleichbar sei.

Diesem Vorbringen ist zunächst entgegenzuhalten, dass im Verwaltungsverfahren nie strittig war, dass der gegenständliche dänische Familienfonds von seinen wesentlichen Strukturmerkmalen her weitgehend einer

eigenennützigen österreichischen Privatstiftung entspreche. Auch das beschwerdeführende Finanzamt ist offenkundig in seinen dann gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehobenen Bescheiden vom 5. November 2004, vom 19. Jänner 2005 und vom 21. April 2005 von diesem Standpunkt ausgegangen.

In der nunmehrigen Beschwerde zitiert das Finanzamt - wenn auch in einem anderen Zusammenhang - aus der in den Verwaltungsakten erliegenden Übersetzung der Stiftungsurkunde des gegenständlichen Fonds. Diese Übersetzung hat - auszugsweise - folgenden Wortlaut:

„Der Fonds wurde von C. W. Obel A/S gestiftet, indem ein Betrag von rund 2 Mill. DK in bar dem Fonds in einer extraordinären Generalversammlung am 27. Juni 1956 geschenkt wurde, ultimo 1956 noch 500 000 DK, am 24. Dezember 1965 schenkte Frau Asta Obel dem Fonds C. W. Obel A/S Vorzugsaktien (B-Aktien) in Form eines Geschenkbriefes von 680 000 DK. Im Laufe der Zeit hat der Fonds durch Rücklage der Einkünfte und weiteren Kauf von Aktien von C. W. Obel A/S sowie durch Investition anderer Wertpapiere sein Kapital wesentlich vermehrt.

Da der Fonds jetzt Aktien von C. W. Obel A/S von einem solchen Betrag besitzt, dass diese Investition mehr als die Hälfte der Stimmen in dieser Körperschaft enthält, ist laut den Statuten dieser Körperschaft der Fonds als Gewerbetreibender unter Bezugnahme auf das Gesetz vom 20. Juni 1996 Nr. 547 anzusehen.

Für den Fonds ist deswegen untenstehende Stiftungsurkunde bestimmt, sie ist mit Einwilligung der Behörden unter Bezugnahme des § 48 geändert.

I. Der Name, der Zweck und der Sitz des Fonds

§ 1 Der Name des Fonds ist DET OBELSKE FAMILIEFOND.

§ 2 Der Sitz des Fonds ist Aalborg Komune.

§ 3 Der Zweck des Fonds ist:

a) den Aktienbestand von C. W. Obel A/S so zu besitzen und zu administrieren, dass dieser Körperschaft die bestmögliche Entwicklung im ökonomischen und kommerziellen Bezug beschieden ist und sich außerdem ständig den besten Vorstand sichert

b) Verwandte des Fabrikanten C. W. Obel zu unterstützen gemäß den Vorschriften vgl. § 11B.b.

c) wohlthätige Zwecke zu unterstützen vgl. § 11B.c.

II. DAS VERMÖGEN DES FONDS (EIGENKAPITAL) § 4 Das Vermögen des Fonds besteht am 31.12.1996 aus:

...

Unter Bezugnahme des Gesetzes für gewerbetreibende Fonds § 10 hat der Vorstand das Grundkapital auf 150.000.000 DK festgesetzt.

...

§ 5 Der Fonds darf keine eigene gewerbetreibende Tätigkeit betreiben.

§ 6 Der Fonds muss immer im eigenen Namen und auf eigene Rechnung über mindestens 51% der Stimmen von C.W.Obel A/S verfügen. Oben genannte Stimmenmehrheit kann sowohl durch den Bestand von A-Aktien als auch von B-Aktien zustandekommen. Der Vorstand ist jederzeit

dazu berechtigt zu beurteilen, ob es zweckmäßig sein wird, den Fondsbestand von C.W. Obel A/S auszuweiten, ebenso ist der Vorstand dazu berechtigt diesen Fondsbestand zu vermindern, insofern die obengenannte Stimmenmehrheit vorhanden ist.

...

III Anwendung der Fondseinkünfte

§ 11 Die Jahresbilanz des Fonds, wie sie erscheint, wenn alle Ausgaben, die mit der Verwaltung verbunden sind, u.a. die Steuern geleistet sind, müssen auf folgende Weise verwendet werden:

A. Zuerst wird wenn nötig die oben genannte Retablierung von Kapitalverlusten vorgenommen, erst hiernach kann der Vorstand bestimmen, dass im Voraus eine angemessene Summe des Restbetrags in die Rücklage zurückgelegt wird. Jedes Jahr darf der Vorstand entscheiden, ob und wenn ja, welche Summe als Rücklage zurückgelegt wird. Der Vorstand sollte bei seiner Schätzung erstreben, dass ein so großes Vermögen durch diese Rücklage entsteht, dass die Kaufkraft der gesamten Fondseinkünfte aufrecht erhalten wird.

B. Von den hiernach verfügbaren Mitteln der Jahreseinkünfte werden Legatanteile zur Verfügung gestellt:

a Ungeachtet dessen was im Folgenden über die Fondsunterstützung der Verwandten von C. W. Obel angeordnet ist, muss immer vom vorhandenen Betrag im Voraus ein Betrag verliehen werden, der dem Ertrag von Nom. 680.000 DK-Aktien von C.W. Obel A/S entspricht (dieser Betrag entspricht am 31.12.1996 Nom.14.250.000 DK-Aktien von C.W. Obel A/S) weiter einen Betrag,

der dem Gewinn von Nom. 3 Mill.-DK-Obligationen entspricht. Die hier genannten Beträge werden unter den fünf Familiengruppen gleichmäßig verteilt, die Nachkommen des Fabrikanten Christen Winther Obel und seiner Frau Asta sind.

b Verwandte des Fabrikanten C.W. Obel, wobei Fabrikant Christen Winther Obels und Frau Asta Obels Deszendenten der ersten beiden Generationen im Range bei der Verteilung der jährlichen Zuteilungen vorgehen. Ein solches Vorrecht kann aber von keinem in der Weise Begünstigten als eine Garantiezusage geltend gemacht werden, sondern es steht nur dem Fondsvorstand zu unter Berücksichtigung dieser Vorschrift darüber zu beurteilen, in welchem Umfang dieses Vorrecht unter den einzelnen Familienmitgliedern bei den jährlichen Verteilungen ausgeübt werden soll.

C Unterstützung für wohltätige Zwecke.

Der Fondsvorstand darf frei entscheiden, für welche wohltätigen Zwecke die Mittel verwendet werden sollen hierunter auch nationale, wissenschaftliche, industrielle, kaufmännische oder künstlerische Zwecke, die der Vorstand zu unterstützen für angemessen hält.

Mittel, wofür der Vorstand im Laufe eines Jahres keine Verwendung findet, sei es als Rücklage oder als Verteilung unter die oben genannten Zielgruppen b und c, werden in verfügbare Fonds überwiesen.

Der Vorstand entscheidet, sowohl wie der verfügbare Betrag unter die angeführten Gruppen b und c verteilt wird als auch über die Größe der Legate für die Begünstigten innerhalb der

einzelnen Gruppen, und jede Entscheidung in dieser Hinsicht ist deswegen einer Berufung bei den Behörden und beim Gericht entzogen.

Legatzuteilungen können nach einer Entscheidung des Vorstands in jeweils einer oder in mehreren Raten zugeteilt werden, normalerweise innerhalb eines Zeitraumes von einem Jahr, können jedoch auch, wenn der Vorstand schätzt, dass es sich um besondere Umstände handelt über mehrere Jahre hinweg, jedoch nicht für einen längeren Zeitraum als 5 Jahre zugeteilt werden.

Der Fondsvorstand entscheidet selbst inwiefern die Zuteilung der Legate nach oder ohne ein Gesuch geschehen soll, hierunter besonders auch ob Legate, die der Gruppe c zugeteilt werden als Ehrengeschenk ohne Gesuch oder als Anerkennung einer gemeinnützigen Einsatz des Empfängers zugeteilt wird oder für Bestreitung der Unkosten für Studien- oder Ausbildungsreisen, für bestimmte Untersuchungen in wissenschaftlicher, technischer oder ähnlicher Hinsicht, oder für das Verlegen bestimmter Werke innerhalb dieser genannten Richtungen, sodass die Legatzuteilung die Ausgaben deckt, die man in Verbindung mit diesen Unternehmungen als Bedingung für die Zuteilung gehabt hat.

Insofern der Vorstand es für zweckmäßig hält Gesuche für Zuteilungen zu verlangen, entscheidet der Vorstand, wie die Bekanntmachung der zur Verfügung stehenden Legatzuteilungen auszusehen hat, und überhaupt in welcher Weise man um diese Legatzuteilungen anzusuchen hat. Der Vorstand hat die Vollmacht dazu, die Zuteilung die die Legatzuteilungen unter der Gruppe c betrifft, durch solche Stiftungen zu vergeben, die

Legatzuteilungen im gemeinnützigen und wohltätigen Bereich vergeben

§ 12 Legatbeträge können nicht gerichtlich eingefordert werden. Legatzuteilungen gelten als persönliches Sondereigentum.“

Von diesem Inhalt der Stiftungsurkunde und der sich daraus ergebenden Begünstigtenregelung ausgehend ist zunächst klar, dass der hier zu beurteilende Fonds auch „eigennützig“ ist und insofern einer „eigennützigen“ österreichischen Privatstiftung (dazu *Tanzer* in *Arnold/Stangl/Tanzer*, Stiftungssteuerrecht (2006), Rz I/49) entspricht. Des Weiteren ergibt sich, dass es sich zwar um eine gewerbetreibende Stiftung im Sinn des (dänischen) Gesetzes über gewerbetreibende Stiftungen - EFL handelt (siehe zu diesem Gesetz und zum dänischen Stiftungsrecht allgemein die Darstellungen von *Hansen*, Stiftungen im dänischen Recht, in: *Hopt/Reuter*, Stiftungsrecht in Europa (2001), 287 ff., sowie von *Ring/Olsen-Ring*, Dänemark, in: *Richter/Wachter*, Handbuch des internationalen Stiftungsrechtes (2007), 747 ff.), weil (jedenfalls) bestimmender Einfluss auf ein anderes Unternehmen ausgeübt wird (*Ring/Olsen-Ring*, aaO., Rn. 3; vgl. auch die Bezugnahme auf das Gesetz über gewerbetreibende Fonds in § 4 der Stiftungsurkunde). Der Fonds darf aber (siehe § 5 der Satzung) keine eigene „gewerbetreibende Tätigkeit betreiben“, weshalb seiner konkreten Vergleichbarkeit mit einer österreichischen Privatstiftung auch § 1 Abs. 2 Z 1 PSG - demnach darf eine Privatstiftung nicht eine gewerbmäßige Tätigkeit, die über eine bloße Nebentätigkeit hinausgeht, ausüben - nicht entgegensteht. Im Übrigen erlangt eine gewerbetreibende Stiftung mit Eintragung im Register für gewerbetreibende Stiftungen Rechtspersönlichkeit (*Hansen*, aaO., 290, und *Ring/Olsen-Ring*, aaO., Rn. 51 f.) und

ist für eine Stiftung nach dänischem Recht, wobei es sich um eine juristische Person ohne verbandsrechtliche Grundlage handelt, charakteristisch, dass ein vom Stiftungsvermögen unwiderruflich getrenntes Vermögen sowie eine im Verhältnis zum Stifter unabhängige Leitung (Vorstand) bestehen und dass sie einen oder mehrere bestimmte Zwecke verfolgt (*Hansen*, aaO., 289, und *Ring/Olsen-Ring*, aaO., Rn. 9.). Auch insofern sind keine grundlegenden Strukturunterschiede zur österreichischen Privatstiftung auszumachen (vgl. deren Legaldefinition in § 1 Abs. 1 PSG), weshalb im Ergebnis jedenfalls für die vorliegende Konstellation die in der Amtsbeschwerde angesprochene Vergleichbarkeit mit einer österreichischen Privatstiftung zu bejahen ist (so auch *Hammer/Petritz*, EU-Familienstiftungen im österreichischen Abgabenrecht, RdW 2009, 435 (439 f)).

2. Welche Konsequenzen aus der eben abgeleiteten Vergleichbarkeit unter dem Blickwinkel des Gemeinschaftsrechts zu ziehen sind, führt die Amtsbeschwerde nicht näher aus. Sie erwähnt zwar eine (mögliche) „EU-Rechtswidrigkeit“ (siehe oben), steht aber letztlich uneingeschränkt auf dem Standpunkt, die Zuwendungen an die Mitbeteiligte seien sonstige Einkünfte gemäß § 29 Z 1 EStG 1988 und (daher) zum Regeltarif zu versteuern. Unterstellt man im Sinn der Amtsbeschwerde, dass es sich bei den gegenständlichen Ausschüttungen des dänischen Familienfonds nicht um Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinn des § 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 (vor der Novellierung durch das Schenkungsmeldegesezt 2008, BGBl. I 2008/85) handelt und blendet man die angesprochene gemeinschaftsrechtliche Fragestellung aus, so könnte dieser Auffassung am Boden des hg. Erkenntnisses vom 20. September 1988, 87/14/0167, VwSlg. 6352/F,

nicht entgegen getreten werden. Vor dem Hintergrund der gemeinschaftsrechtlichen Kapitalverkehrsfreiheit ergibt sich jedoch ein anderes Resultat.

3.1. Zunächst ist in diesem Zusammenhang klarzustellen, dass es sich bei grenzüberschreitenden Zuwendungen der vorliegenden Art um Kapitalverkehr im Sinn des Art. 56 EG handelt. Der EG-Vertrag enthält zwar keine Definition des Begriffs Kapitalverkehr. Der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) greift jedoch zur Erfassung der Bedeutung dieses Begriffs regelmäßig auf die Nomenklatur für den Kapitalverkehr in Anhang I der Richtlinie des Rates 88/361/EWG vom 24. Juni 1988 zurück, wobei er stets betont, dass die dort enthaltene Aufzählung nicht erschöpfend ist (vgl. etwa die Urteile vom 14. September 2006, C-386/04, *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, Rz 22, und vom 27. Jänner 2009, C- 318/07, *Hein Persche*, Rz 24; siehe auch *Ruppe*, Die Bedeutung der Kapitalverkehrsfreiheit für das Steuerrecht, in: *Lechner/Staringer/Tumpel*, Kapitalverkehrsfreiheit und Steuerrecht (2000), 14 f.). Unter der Rubrik XI. „Kapitalverkehr mit persönlichem Charakter“ werden in dieser Nomenklatur Darlehen, Schenkungen und Stiftungen, Mitgiften, Erbschaften und Vermächtnisse, Schuldenregelung von Einwanderern im Land ihres früheren Wohnsitzes, Vermögenstransfer von Gebietsansässigen im Fall der Auswanderung zum Zeitpunkt ihrer Niederlassung und während ihres Aufenthalts im Ausland sowie Transfer der Ersparnisse von Einwanderern während ihres Aufenthalts in das Land ihres früheren Wohnsitzes genannt. Es kann nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes demnach keinem Zweifel unterliegen, dass auch Vermögenübertragungen, wie sie gegenständlich zu beurteilen sind,

Kapitalverkehr nach Art. 56 EG darstellen.

3.2. Nach Art. 56 Abs. 1 EG sind alle Beschränkungen des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern verboten. Maßnahmen eines Mitgliedstaates stellen Beschränkungen des Kapitalverkehrs dar, wenn sie grenzüberschreitende Kapitalbewegungen ungünstiger behandeln als nationale Kapitalbewegungen und daher geeignet sind, gebietsansässige Personen davon abzuhalten, in anderen Mitgliedstaaten Kapitalbewegungen vorzunehmen (vgl. zusammenfassend den Schlussantrag des Generalanwaltes Paolo Mengozzi vom 14. Oktober 2008, C-318/07, Hein Persche, Rz 45). Eine gegenüber Zuwendungen österreichischer Privatstiftungen höhere Besteuerung von Zuwendungen vergleichbarer ausländischer Einrichtungen erweist sich in diesem Sinn als Beschränkung des Kapitalverkehrs, weil sie Gebietsansässige potenziell davon abhält, derartige vergleichbare ausländische Einrichtungen zu konstituieren und weil sie - mittelbar - solche ausländischen Einrichtungen benachteiligt (vgl. auch das schon erwähnte Urteil des EuGH vom 14. September 2006, Rz 27).

3.3. Ist nach dem bisher Gesagten in der Höherbesteuerung von Zuwendungen ausländischer Einrichtungen, die österreichischen Privatstiftungen vergleichbar sind, eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs zu erkennen, so stellt sich noch die Frage, ob eine solche Beschränkung nach Art. 58 EG-Vertrag gerechtfertigt werden kann. Das wäre nach der Judikatur des EuGH indes nur dann der Fall, wenn die unterschiedliche Behandlung Situationen betrifft, die nicht objektiv miteinander vergleichbar sind, oder wenn sie durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses wie

die Notwendigkeit, die Kohärenz des Steuersystems und die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen zu gewährleisten, gerechtfertigt ist. Außerdem darf die unterschiedliche Behandlung nicht über das hinausgehen, was zum Erreichen des mit der Regelung verfolgten Zieles erforderlich ist (vgl. neuerlich die Urteile des EuGH vom 14. September 2006, Rz 32, und vom 27. Jänner 2009, Rz 41). Nach den Maßstäben im Urteil des EuGH vom 15. Juli 2004, C-315/02, Lenz (vgl. insbesondere Rz 33 einerseits und Rz 39 ff. andererseits), ist nicht erkennbar, inwieweit diese Rechtfertigungsgründe gegenständlich zum Tragen kommen könnten. Zusammenfassend ergibt sich damit, dass der in Rede stehenden Höherbesteuerung, wie schon unter Punkt 2. oben vorweggenommen, angesichts dessen, dass Art. 56 Abs. 1 EG unmittelbar wirksam und unmittelbar anwendbar ist (vgl. nur das hg. Erkenntnis vom 17. April 2008, 2008/15/0064, unter Bezugnahme auf Judikatur des EuGH), die gemeinschaftsrechtliche Kapitalverkehrsfreiheit entgegen steht.

4. Der gegenständlichen Amtsbeschwerde kann demnach kein Erfolg beschieden sein. Es mag zutreffen, dass § 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 (in der hier maßgeblichen Fassung vor dem Schenkungsmeldegesetz 2008; die Erläuterung zu diesem Gesetz (549 B1gNR 23. GP, 3) gehen auf die fragliche Problematik nicht ein) nur Zuwendungen österreichischer Privatstiftungen erfasst (so *Doralt/Kirchmayr*, EStG8, § 27 Tz 125 und 127, sowie *Tanzer*, aaO., Rz I/103; anders hingegen *Schilchegger*, Die steuerliche Attraktivität liechtensteinischer Stiftungen, RdW 1997, 231 (234), und - bereits unter Bezugnahme auf die hier bekämpfte Entscheidung der belangten Behörde - *Jakom/Marschner* EStG § 27 Rz 172, *Lenneis/Aigner*, Zuwendungen aus

ausländischen Stiftungen, SWI 2007, 343, *Toifl*, Liechtensteinische Stiftungen - Irrwege der Intransparenz, taxlex 2008, 234 (238), und *G. Mayr*, Stiftungen nach dem SchenkMG 2008, RdW 2008, 487 (488)). Auch dann muss der Mitbeteiligten aber zur Vermeidung gemeinschaftsrechtlich verpönter Höherbesteuerung der Zuwendungen aus dem dänischen Familienfonds gegenüber Zuwendungen von inländischen Privatstiftungen die Beanspruchung des Hälftesteuersatzes zustehen. So gesehen erweist sich jedenfalls die Eventualbegründung des bekämpften Bescheides, wonach die Anwendung des normalen Steuersatzes für „Kapitalerträge“ aus Privatstiftungen, die ihren Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften haben, dem Gemeinschaftsrecht widerspreche, als zutreffend (in diesem Sinn der Sache nach auch *Hammer/Petritz*, aaO., 440; vgl. auch allgemeiner das hg. Erkenntnis vom 19. Oktober 2006, 2006/14/0109, wo ausgesprochen wurde, dass der zu beurteilende Auslandsverhalt vor dem Hintergrund der - gegebenenfalls - konkret zu beachtenden Dienstleistungsfreiheit einer, gemessen an der Situation eines Gebietsansässigen, Höherbesteuerung entgegen stehe). Die abschließenden Hinweise in der Amtsbeschwerde, das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Dänemark und Österreich gewährleiste, dass eine Doppelbesteuerung von Einkünften vermieden werde, vermögen daran nichts zu ändern, weshalb die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.