

S W I

Steuer und Wirtschaft International Tax and Business Review

Michael Lang

Art. 24 OECD-Musterabkommen, Ansässigkeit und Umsatzsteuer

Art. 24 OECD Model Convention, Residence and VAT

Katharina Daxkobler / Elisabeth Pamperl

Der Dividendenbegriff im OECD-Musterabkommen

The Interpretation of the Term "Dividend" in the OECD Model Convention

Sabine Dommès

Das neue DBA zwischen Österreich und Bulgarien

The New Tax Treaty Between Austria and Bulgaria

Ines Grangl / Matthias Petutschnig

Das Abschreibungskonzept des GKKB-Richtlinienvorschlags

Amortization and Depreciation in the Proposal for a Directive on CCCTB

Aus der Arbeit der BMF-Fachabteilungen

Legal Directives of the Ministry of Finance

Internationale Rechtsprechung

International Court Decisions

Michael Lang*)

Art. 24 OECD-Musterabkommen, Ansässigkeit und Umsatzsteuer

ART. 24 OECD MODEL CONVENTION, RESIDENCE AND VAT

According to Art. 2 OECD Model Convention (MC), the treaty shall apply to taxes on income and capital imposed on behalf of a contracting state or of its political subdivisions or local authorities, irrespective of the manner in which they are levied. However, there is an exception for purposes of Art. 24 OECD MC: *“The provisions of the Article shall, notwithstanding the provisions of Article 2, apply to taxes of every kind and description.”* This includes VAT. According to Art. 1 OECD MC, the treaty is applicable to persons who are residents of one or both of the contracting states. Michael Lang analyzes how the term *“resident”* has to be applied in respect of VAT.

I. Die Bedeutung des Art. 24 Abs. 6 OECD-MA für die Umsatzsteuer

Art. 2 des OECD-Musterabkommens für Steuern vom Einkommen und Vermögen regelt dessen sachlichen Anwendungsbereich. Art. 2 Abs. 1 OECD-MA ordnet an: *“This Convention shall apply to taxes on income and capital imposed on behalf of a Contracting State or of its political subdivisions or local authorities, irrespective of the manner in which they are levied.”* Für Zwecke des Art. 24 OECD-MA ist allerdings eine Ausnahme vorgesehen. Art. 24 Abs. 6 OECD-MA normiert: *“The provisions of the Article shall, notwithstanding the provisions of Article 2, apply to taxes of every kind and description.”* Diese auf Vorschlag des Schweizer Delegierten vorgenommene Erweiterung des sachlichen Anwendungsbereichs der Diskriminierungsverbote war bereits in der 1963 veröffentlichten Fassung des Musterabkommens zu finden.¹⁾ Art. 24 OECD-MA ist somit auch auf Umsatzsteuern anzuwenden.

Dieses Ergebnis bedarf nochmals der Überprüfung: In Art. 24 OECD-MA spielt der Begriff *“resident”* eine große Rolle. Dies gilt auch für das Betriebsstättendiskriminierungsverbot des Art. 24 Abs. 3 OECD-MA: Dort ist von einer Betriebsstätte die Rede *“which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State”*. Die Wortfolge *“enterprise of a Contracting State”* ist in Art. 3 Abs. 1 lit. c OECD-MA als *“enterprise carried on by a resident of a Contracting State”* definiert. Der Begriff *“resident of a Contracting State”* ist wiederum in Art. 4 Abs. 1 OECD-MA wie folgt beschrieben: *“For the purposes of this Convention, the term ‘resident of a Contracting State’ means any person who, under the laws of that State, is liable to tax therein by reason of his domicile, residence, place of management or any other criterion of a similar nature, and also includes that State and any political subdivision or local authority thereof. This term, however, does not include any person who is liable to tax in that State in respect only of income from sources in that State or capital situated therein.”*

*) Univ.-Prof. Dr. Dr. h.c. Michael Lang ist Vorstand des Instituts für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU, wissenschaftlicher Leiter des LL.M.-Programms International Tax Law der WU, Sprecher des Doctoral Program in International Business Taxation (DIBT) der WU und derzeit Global Visiting Professor of Law an der New York University (NYU). – Herr Mag. Kasper Dziurdz danke ich für kritische Anregungen und die Unterstützung bei der Literaturrecherche und der Fahnenkorrektur. Dieser Beitrag stellt die Übersetzung des englischsprachigen Manuskripts zu diesem Thema dar, das in *van Arendonk/Jansen/van der Paardt* (Hrsg.), VAT in an International Tax System. Liber Amicorum in Honor of Han Kogels (2011) erschienen ist.

1) Vgl. bereits OEEC, Working Party No. 4 of the Fiscal Committee, Supplementary Report on Tax Discrimination on Grounds of Nationality or Similar Grounds, 10. 5. 1957, FC/WP4(57)2, 1 f.; vgl. auch OEEC, Fiscal Committee – Minutes of the 4th Session held at the Château de la Muette, Paris, on Tuesday 4th, Wednesday 5th, Thursday 6th and Friday 7th June 1957, 3. 7. 1957, FC/M(57)2, 3 f.

Die Definition des Art. 4 Abs. 1 OECD-MA scheint eine weltumfassende Besteuerung vorzusetzen. Fraglich ist, welche Auswirkungen dies für Art. 24 Abs. 3 OECD-MA hat. Art. 4 Abs. 1 OECD-MA ist sicherlich nicht primär vor dem Hintergrund des Art. 24 Abs. 3 OECD-MA konzipiert worden, sondern mit Blick auf die Regelungen über den persönlichen Anwendungsbereich des Abkommens: Art. 1 OECD-MA knüpft nämlich unmittelbar an die Definition des Art. 4 Abs. 1 OECD-MA an. Die Ansässigkeitsvoraussetzungen in den Verteilungsnormen und im Methodenartikel sind zwar enger gefasst, indem sie auf Ansässigkeitsbegriffe des Art. 4 Abs. 2 und 3 OECD-MA verweisen. Diese Ansässigkeitsbegriffe legen fest, welchem Staat im Fall einer Doppelansässigkeit der Vorrang zukommt, beruhen aber sonst auch auf der allgemeinen Regel des Art. 4 Abs. 1 OECD-MA. Art. 1 und Art. 4 Abs. 1 OECD-MA haben daher primär jene Steuern vor Augen, die von den Verteilungsnormen und vom Methodenartikel erfasst sind. Für diese Steuern vom Einkommen und vom Vermögen ist eben in vielen Steuerrechtsordnungen die Differenzierung zwischen Universalitäts- und Territorialitätsprinzip charakteristisch.

Wer allerdings den Verweis auf die Ansässigkeit in Art. 24 Abs. 3 OECD-MA dahingehend deutet, dass vom Anwendungsbereich dieses Diskriminierungsverbots nur jene Steuern erfasst sind, die auch nach dem Universalitätsprinzip konzipiert sind, würde der Vorschrift des Art. 24 Abs. 6 OECD-MA nicht gerecht werden: Art. 24 Abs. 6 OECD-MA sieht eine ausdrückliche Ausnahme von Art 2 OECD-MA vor und spricht von "*taxes of every kind and description*". Hätten die Verfasser des OECD-MA anordnen wollen, dass das Betriebsstättendiskriminierungsverbot des Art. 24 Abs. 3 OECD-MA nur auf die – von Art. 2 OECD-MA umfassten – Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und auf wenige andere Steuern anwendbar sein soll, die ebenfalls eine weltumfassende Besteuerung vorsehen, hätten sie weder eine generelle Ausnahme von Art. 2 OECD-MA normiert noch in derart breiter Form von "*taxes of every kind and description*" gesprochen. Dass die Abkommensverfasser zwar die Anwendung des Art. 24 OECD-MA generell vorgesehen hätten, aber dann über den Begriff der Ansässigkeit in Art. 24 Abs. 3 OECD-MA versteckt eine weitgehende Bereichsausnahme für die gesamte Umsatzsteuer normiert hätten, ist nicht anzunehmen.²⁾

II. Die Bedeutung des Art. 4 Abs. 1 OECD-MA für die Umsatzsteuer

Dieses Ergebnis findet seine Bestätigung, wenn man einen detaillierteren Blick auf Art. 4 Abs. 1 OECD-MA wirft. Im Zentrum dieser Vorschrift steht der erste Satz, der allgemein formuliert ist und bereits 1963 im OECD-MA enthalten war. Die Einschränkung des zweiten Satzes ist erst 1977 hinzugefügt worden. Ihr war anfangs keine große Bedeutung beigemessen worden. Sie sollte vor allem deutlich machen, dass bestimmte natürliche Personen, wie Diplomaten oder konsularisches Personal, nicht in den Genuss der Vorteile des Abkommensnetzes ihres Gaststaates kommen sollen, obwohl sie sich dort aufhalten und in der Regel mit Einkünften aus und Vermögen in diesem Staat dort der Besteuerung unterliegen.³⁾ Erst in der Folge wurde den Mitgliedern des OECD-Steuerausschusses offenbar bewusst, wie weitreichend der Wortlaut von Art. 4 Abs. 1 Satz 2 OECD-MA ist. Dies hat dann zu mittlerweile ausführlichen Erläuterungen im OECD-Kommentar geführt: Einerseits wurde versucht, die Bedeutung dieses Satzes zu relativieren, indem darauf hingewiesen wurde, dass auf diese Weise Steuerpflichtige jener Staaten, die ihr gesamtes Einkommen- oder Vermögensteuersystem nach dem Territorialitätsprinzip gestalten, nicht aus dem Anwendungsbereich der Abkommen fallen sollen.⁴⁾ Andererseits hat der OECD-Steuerausschuss nun auch den Wortlaut des Art. 4 Abs. 1 Satz 2 OECD-MA zum

²⁾ Vgl. *Dziurdź*, Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer und Diskriminierungsverbote in Doppelbesteuerungsabkommen, SWI 2010, 266 (267 ff.); *Bourgeois/Römer*, Effects of Existing Tax Treaties on VAT (Relevance of Arts. 24–27 OECD Model for VAT/GST), in *Lang/Melz/Kristoffersson* (Hrsg.), Value Added Tax and Direct Taxation – Similarities and Differences (2009) 1231 (1233 ff.).

³⁾ OECD-Kommentar 2010, Art. 4 Rn. 8.1.

⁴⁾ OECD-Kommentar 2010, Art. 4 Rn. 8.3.

Anlass genommen, um zu argumentieren, warum in besonders gestaltungsanfälligen Konstellationen Durchlaufgesellschaften oder doppelt ansässigen Gesellschaften die Abkommensberechtigung versagt werden könnte.⁵⁾

Eine genaue Analyse des Wortlauts des Art. 4 Abs. 1 Satz 2 OECD-MA zeigt, dass die Einschränkung dieses Satzes für die Umsatzsteuer keinesfalls von Bedeutung sein kann: Die Vorschrift schließt Personen aus, die nur mit *Einkünften* aus Quellen in diesem Staat oder in diesem Staat gelegenen *Vermögen* steuerpflichtig sind. Damit knüpft diese Regelung – im Unterschied zu dem völlig offen formulierten Satz 1 des Art. 4 Abs. 1 OECD-MA – ausdrücklich an die *Steuern vom Einkommen und vom Vermögen* an. Für andere als die in Art. 2 OECD-MA genannten Steuern kann diese Vorschrift daher keine Bedeutung haben. Soweit Art. 24 Abs. 3 OECD-MA die Festlegung eines Ansässigkeitsstaates auch für Zwecke der Umsatzsteuer erforderlich macht, kann daher *nur der erste Satz* des Art. 4 Abs. 1 OECD-MA von Bedeutung sein.

Geht man davon aus, dass die Definition der Ansässigkeit in Art. 4 Abs. 1 Satz 1 OECD-MA auch für eine am Territorialitätsprinzip orientierte Steuer Bedeutung haben soll, muss es möglich sein, dass die dort vorgenommene Definition der Ansässigkeit als *“any person who, under the laws of that State, is liable to tax therein by reason of his domicile, residence, place of management and any other criterion of similar nature”* auch für Umsatzsteuersubjekte relevant sein kann. Eine Auslegung dahingehend, dass die in Art. 4 Abs. 1 Satz 1 OECD-MA genannten Kriterien dazu führen müssen, dass diese Subjekte einer über das Gebiet des Vertragsstaates hinausreichenden Besteuerung unterliegen müssen, verbietet sich hier aber jedenfalls. Denn dies würde letztlich darauf hinauslaufen, dass der Begriff der Ansässigkeit auf dem Gebiet einer territorial anknüpfenden Besteuerung keine Bedeutung haben kann und somit Art. 24 Abs. 3 OECD-MA auf dem Gebiet der Umsatzsteuer keinen Anwendungsbereich hätte. Vielmehr kann der Hinweis auf diese Kriterien nur die Bedeutung haben, dass jene Umsatzsteuersubjekte als ansässig gelten, die entweder *“domicile, residence”* oder *“place of management”* in diesem Vertragsstaat haben. Wenn Art. 4 Abs. 1 Satz 1 OECD-MA die Ansässigkeitskriterien dann auf *“any other criterion of similar nature”* erweitert, sind damit naheliegenderweise jene Kriterien gemeint, die zu einer ähnlich starken Nahebeziehung zum Vertragsstaat führen können, wie dies z. B. beim gesellschaftsrechtlichen Sitz, beim Ort der Errichtung oder beim Staat der Staatsbürgerschaft der Fall sein kann. Letztlich läuft daher die Bedeutung des Diskriminierungsverbots auf dem Gebiet der Umsatzsteuer darauf hinaus, dass Umsatzsteuersubjekte, die in einem Vertragsstaat nur eine Betriebsstätte haben, gegenüber Umsatzsteuersubjekten, die Sitz, Ort der Geschäftsleitung, Wohnsitz, Aufenthalt oder eine andere ähnlich starke Nahebeziehung zum Vertragsstaat haben, nicht diskriminiert werden dürfen.⁶⁾

Dziurdz hat daher zu Recht zur Diskussion gestellt, ob die vom EuGH in der Rechtssache *Schmelz*⁷⁾ behandelte Begünstigung für in einem Mitgliedstaat ansässige Kleinunternehmer nicht aus abkommensrechtlicher Sicht bedenklich ist:⁸⁾ Obwohl die Einschränkung der Kleinunternehmerbegünstigung auf ansässige Personen der Rechtsprechung des EuGH zufolge mit primärem und sekundärem Unionsrecht in Einklang steht, ist damit noch nicht gesagt, dass diese Differenzierung auch vor dem Hintergrund des Art. 24 Abs. 3 OECD-MA Bestand haben kann. Innerhalb der Union mag dieser Frage aufgrund des Vorrangs des Unionsrechts gegenüber bilateralen völkerrechtlichen Verträgen die Schärfe genommen sein. Im Verhältnis zu Drittstaaten ist die Übereinstimmung der die Richtlinien implementierenden mitgliedstaatlichen umsatzsteuerlichen Vorschriften mit den Vorgaben des Art. 24 Abs. 3 OECD-MA aber noch nicht abschließend geklärt.

⁵⁾ OECD-Kommentar 2010, Art. 4 Rn. 8.2.

⁶⁾ *Dziurdz*, SWI 2010, 269 f.

⁷⁾ EuGH 26. 10. 2010, Rs. C-97/09, *Schmelz*.

⁸⁾ *Dziurdz*, SWI 2010, 266 ff.

III. Die Bedeutung des Art. 4 Abs. 1 OECD-MA für die Ertragsteuer

Die auf dem Gebiet der Umsatzsteuer gewonnenen Einsichten können die Diskussion auf dem Gebiet der Ertragsteuer befruchten. Denn der Blick auf das Umsatzsteuerrecht macht deutlich, dass auch Personengesellschaften „ansässige Personen“ sein können. Für umsatzsteuerliche Zwecke kommen sie als Steuersubjekte in Betracht und die hier angestellten Überlegungen haben gezeigt, dass der Umstand, dass auf dem Gebiet der Umsatzsteuer keine bestimmte Art der Steuerpflicht an Wohnsitz, Aufenthalt, Ort der Geschäftsleitung oder ein anderes ähnliches Kriterium anknüpft, für die Ansässigkeit nicht schädlich sein kann. Vielmehr kommt in den in Art. 4 Abs. 1 Satz 1 OECD-MA genannten Kriterien die Nahebeziehung zum Ausdruck, die erforderlich ist, um eine Person als ansässig zu betrachten.

Der Ansässigkeitsbegriff des Art. 4 Abs. 1 Satz 1 OECD-MA unterscheidet nicht nach Steuerarten. Kann eine Personengesellschaft für umsatzsteuerliche Zwecke nach Art. 24 Abs. 1 OECD-MA „ansässig“ sein, spricht nichts dagegen, dieser Personengesellschaft auch für ertragsteuerliche Zwecke Ansässigkeit zuzuerkennen. Meist wird dies aber ohne praktische Bedeutung bleiben. Wenn nämlich eine Personengesellschaft nach ertragsteuerlichen Vorschriften als transparent erachtet wird und die Einkünfte nach nationalem Steuerrecht den „dahinterstehenden“ Gesellschaftern zugerechnet werden, bleibt die abkommensrechtliche Ansässigkeit einer Personengesellschaft ohne praktische Auswirkungen: Sind ausschließlich die Gesellschafter – und nicht die Personengesellschaft selbst – nach nationalem Ertragsteuerrecht verpflichtet, können auch nur die Gesellschafter abkommensrechtlichen Schutz in Anspruch nehmen. Die Abkommensberechtigung der Personengesellschaft läuft dann leer.

In den Fällen, in denen die Personengesellschaft selbst Steuersubjekteigenschaft nach nationalem Ertragsteuerrecht hat, ist dies anders: Die Personengesellschaft wird besteuert und ist daher auch nach nationalem Ertragsteuerrecht Träger von Pflichten. Daher ist es nur konsequent, dass ihre Ansässigkeit zur Abkommensberechtigung führt und sie daher jene Rechte in Anspruch nehmen kann, die in den DBA vorgesehen sind.⁹⁾ Dies ist in den Konstellationen, in denen beide Vertragsstaaten eine Personengesellschaft als Steuersubjekt behandeln, nicht weiter zweifelhaft.

Umstritten ist aber die Beurteilung jener Konstellation, in der jener Staat, aus dem eine Personengesellschaft Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren oder andere Einkünfte bezieht, die Personengesellschaft als Ertragsteuerrechtssubjekt behandelt, während der Sitzstaat der Personengesellschaft sie als transparent behandelt und die Einkünfte ihren Gesellschaftern zurechnet. Der OECD-Partnership-Report hat dazu die Auffassung vertreten, dass eine derartige Personengesellschaft im Quellenstaat keinen DBA-Schutz in Anspruch nehmen kann.¹⁰⁾ Demzufolge soll es ausschließlich auf die ertragsteuerrechtliche Behandlung im Ansässigkeitsstaat des Empfängers der Einkünfte ankommen.

Nach der – unter anderem von mir vertretenen – gegenteiligen Position kommt es auf die Beurteilung im Quellenstaat an:¹¹⁾ Nach den ertragsteuerrechtlichen Vorschriften des Quellenstaates wird die Quellensteuer dort als Ertragsteuer der Personengesellschaft er-

⁹⁾ Vgl. z. B. *Lang*, The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships – A Critical Analysis of the Report Prepared by the OECD Committee on Fiscal Affairs (2000); *Prokisch* in *Vogel/Lehner*, Doppelbesteuerungsabkommen⁵ (2008) Art. 1 Rz. 26.

¹⁰⁾ *OECD*, The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships, Issues in International Taxation No. 6 (1999), Bsp. 7 Rn. 69 f.

¹¹⁾ Vgl. z. B. *Lang*, Application, 38 ff.; *Lang*, Personengesellschaften im DBA-Recht, SWI 2000, 60; *Lang/Reich/Schmidt*, Personengesellschaften im Verhältnis Deutschland-Österreich-Schweiz, IStR 2007, 1 (5); *Lang*, Qualifikationskonflikte bei Personengesellschaften, IStR 2000, 129; *Lang*, Steuerlich transparente Rechtsträger und Abkommensberechtigung, IStR 2011, 1 (2); in diese Richtung auch *Vogel*, On Double Taxation Conventions³ (1997) Art. 1 Rz. 25a; offen *Prokisch* in *Vogel/Lehner*, DBA⁵, Art. 1 Rz. 36.

hoben. Ein allfälliger Rückerstattungsantrag kann daher nur von ihr gestellt werden. Genauso kann sich eine unmittelbare Entlastung an der Quelle der für die Personengesellschaft als Empfänger der Einkünfte erhobenen Steuer nur auf die entsprechende Berechtigung der Personengesellschaft stützen. Erkennt man an, dass eine Personengesellschaft auch dann als „ansässig“ gelten kann, wenn sie im Sitzstaat gar nicht ertragsteuerpflichtig ist, und hält man es für die Ansässigkeit als ausreichend, dass sie Wohnsitz, Ort der Geschäftsleitung oder eine andere ähnlich starke Nahebeziehung zu diesem Staat hat, spricht nichts dafür, einer im Sitzstaat transparent behandelten Personengesellschaft die Ansässigkeit abzusprechen und ihr deshalb die Abkommensberechtigung im Quellenstaat zu versagen. Die auf dem Gebiet der Umsatzsteuer angestellten Überlegungen haben gezeigt, dass sogar eine ertragsteuerlich transparente Personengesellschaft in ihrem Sitzstaat ansässig sein kann. Wer den Wortlaut des Art. 4 Abs. 1 Satz 1 OECD-MA in den Vordergrund stellt und für die Ansässigkeit in einem Vertragsstaat verlangt, dass eine Person nach dem Recht dieses Staates dort steuerpflichtig ist, sollte vor diesem Hintergrund keine Probleme haben: Art. 4 Abs. 1 Satz 1 OECD-MA differenziert nicht nach Steuerarten, der Begriff der Ansässigkeit ist somit ungeteilt, sodass auch eine umsatzsteuerlich begründete Ansässigkeit ausreichend ist.

Der Wortlaut des Art. 4 Abs. 1 Satz 2 OECD-MA ist nicht geeignet, dieses Ergebnis in Zweifel zu ziehen: In den Fällen, in denen eine Personengesellschaft in ihrem Sitzstaat ertragsteuerrechtlich transparent behandelt wird, kann Art. 4 Abs. 1 Satz 2 OECD-MA schon dem Wortlaut nach nicht maßgebend sein: Sie ist nämlich nicht mit *Einkünften* aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegentlichem *Vermögen* dort steuerpflichtig. Die in diesem Satz vorgesehene Einschränkung verfolgt auch gar nicht den Zweck, transparent behandelte Personengesellschaften von der Ansässigkeit auszuschließen. Vielmehr hatte diese Regelung von Anfang an primär Personen im Blick, die zu einem dritten Staat viel engere Nahebeziehungen haben, wie dies beispielsweise bei Diplomaten im Verhältnis zu ihrem Heimatstaat der Fall ist.¹²⁾ Eine Personengesellschaft hat hingegen zu ihrem Sitzstaat die engere Nahebeziehung als zu dem Staat, aus dem die Einkünfte bloß stammen. Ob die Personengesellschaft vom Sitzstaat als Ertragsteuersubjekt behandelt wird, macht dabei keinen Unterschied.

¹²⁾ Vgl. bereits OECD-Kommentar 1977, Art. 4 Rn. 8; vgl. auch *Lehner in Vogel/Lehner*, DBA⁵, Art. 4 Rz. 120.

BFH schränkt Vorsteuerabzug bei Seeling-Modellen ein

Stellt eine aus zwei Personen bestehende Miteigentümergeinschaft ein Gebäude her, das einer der Gemeinschaftler teilweise für Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit verwendet, wird dieser Grundstücksteil (Büro) an ihn geliefert und kann daher nicht Gegenstand einer Vermietung durch den anderen Gemeinschaftler sein (BFH 7. 7. 2011, V R 41/09). Ist ein Gegenstand sowohl für unternehmerische Zwecke als auch für nicht-unternehmerische Zwecke vorgesehen (gemischte Nutzung), kann der Steuerpflichtige (Unternehmer) den Gegenstand a) insgesamt seinem Unternehmen zuordnen, b) ihn in vollem Umfang in seinem Privatvermögen belassen oder c) ihn im Umfang der tatsächlichen unternehmerischen Verwendung seinem Unternehmensvermögen zuordnen (Zuordnungswahlrecht). Die sofort bei Leistungsbezug zu treffende Zuordnungsentscheidung ist zeitnah, d. h. bis spätestens im Rahmen der Jahressteuererklärung, zu dokumentieren. Keine zeitnahe Dokumentation der Zuordnungsentscheidung liegt vor, wenn die Zuordnungsentscheidung dem Finanzamt erst nach Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist von Steuererklärungen (31. Mai des Folgejahres) mitgeteilt wird (BFH 7. 7. 2011, V R 42/09).

BESTELLEN SIE JETZT IHR JAHRESABO!



SWI-Jahresabo 2012
(Heft 1–12)
Print & Online
EUR 215,-

Bestellschein

Fax +43 1 24 630-53

Ich / Wir bestelle(n) hiermit umgehend direkt durch die Linde Verlag Wien GmbH, Scheydgasse 24, 1210 Wien,
Tel.: +43 1 24 630 • Fax: +43 1 24 630-23 • www.lindeverlag.at • E-Mail: office@lindeverlag.at

Ex. **SWI-Jahresabonnement, Print & Online 2012** (Heft 1–12)

EUR 215,-

Alle Preise exkl. MwSt. und Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter. Preisänderung und Irrtum vorbehalten.

Kundennummer (falls vorhanden):

Firma:

Vorname:

Nachname:

Straße:

PLZ:

Telefon:

Fax:

E-Mail:

Newsletter: ja nein

Datum:

Unterschrift:

Handelsgericht Wien, FB-Nr.: 102235X, ATU 14910701, DVR: 000 2356

office@lindeverlag.at • www.lindeverlag.at

Linde