

schüttende Gesellschaft haftbar war. Der Gerichtshof stellte fest, dass EWR-Staaten im Rahmen bilateraler Doppelbesteuerungsabkommen frei sind, die Anknüpfungskriterien zur Aufteilung der Steuerhoheit festzulegen, bedeute nicht, dass sie bei der Ausübung dieser Steuerhoheit EWR-Recht missachten dürften. Art. 40 EWRA räume Einzelnen und Wirtschaftsakteuren ein Recht auf *Marktzugang* ein. Die unterschiedliche Behandlung wurde als *Beschränkung* dieses Rechts eingestuft, da sie gebietsabwesende Aktionäre davon abhalten könne, Kapital in norwegischen Gesellschaften zu investieren, und norwegische Gesellschaften daran hindern könne, Kapital ausserhalb Norwegens aufzunehmen. Die unterschiedliche Behandlung stelle aber auch eine *Diskriminierung* dar. Mögliche Steuervorteile im Heimatstaat könnten die Diskriminierung und Beschränkung nicht aufwiegen. Eine EWR-Vertragspartei könne ihre Verpflichtung, sich an das EWR-Recht zu halten, nicht auf eine andere Vertragspartei abschieben, indem sie sich darauf verlässt, dass diese die Diskriminierung und die Nachteile, welche durch die Gesetzgebung der ersten Vertragspartei verursacht werden, wiedergutmacht. Ebenso verlange der allgemeine Rechtsgrundsatz der *Rechtssicherheit*, dass die Beantwortung der Frage, ob einem im Ausland wohnhaften Aktionär eine Steuergutschrift gewährt wird oder nicht, nicht davon abhängen darf, ob eine Gutschrift bezüglich Dividendenzahlungen im Heimatstaat gegeben wird. Der Versuch der norwegischen Regierung, die Verletzung von Art. 40 EWRA zu rechtfertigen, scheiterte. Aktionäre mit Wohnsitz und solche ohne Wohnsitz in Norwegen befanden sich in einer objektiv *vergleichbaren Lage*. Wenn Ausnahmen von der Kapitalverkehrsfreiheit vorliegend mit der Begründung zugelassen würden, dass die Kohäsion des internationalen Steuersystems geschützt werden muss, so liefe das darauf hinaus, dass bilaterale Steuerverträge Vorrang vor dem EWR-Recht hätten. Schliesslich gab die Entstehungsgeschichte Anlass zur Annahme, dass der wahre Zweck des Gesellschaftssteuergesetzes der Schutz des *norwegischen Steueraufkommens* war, ein rein wirtschaftlicher Zweck.¹⁹³

107

Das Urteil *Fokus Bank* hat in Lehre, politischer Öffentlichkeit und Rechtsprechung ein *grosses Echo* hervorgerufen.¹⁹⁴ Nationale Gerichte

193 Rs. E-1/04 Fokus Bank ASA, 2004 EFTA Court Report, 11.

194 Vgl. Axel Cordewener, Körperschaftsteueranrechnung für Gebietsfremde versus Kapitalverkehrsfreiheit. Zum Gutachten des EFTA-Gerichtshofs in Sachen Fokus