

taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht
für die betriebliche Praxis

Top Thema VfGH zur Steuerfreiheit von Trinkgeldern

Steueralltag
Mehrkindzuschlag: Ungereimtheiten
in der Praxis

Unternehmenssteuerrecht
„Kleinbus“ Opel Zafira: Der vierte Akt

Finanzstrafrecht
CHECKLISTE: Erstellung einer Selbstanzeige

Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis
Arbeitsverhältnisbezogene
Schlichtungsklauseln

ZEITSCHRIFT FÜR
STEUER UND BERATUNG
NOVEMBER 2008

11

441 – 476

Schriftleitung:

Markus Achatz
Sabine Kirchmayr

Redaktion:

Dietmar Aigner
Gernot Aigner
Nikolaus Arnold
Andreas Damböck
Tina Ehrke-Rabel
Johann Fischerlehner
Friedrich Fraberger
Klaus Hirschler
Sabine Kanduth-Kristen
Georg Köfler
Roman Leitner
Andreas Sauer
Niklas Schmidt
Friedrich Schrenk
Stefan Steiger
Gerhard Steiner
Johannes Stipsits
Gerald Toifl



Helwig Aubauer
Thomas Neumann
Günter Steinlechner

MANZ

EC Tax Update – November 2008

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

taxlex-EC 2008/117

Entscheidung des Rates

Einführung einer Befreiung für Kleinunternehmer in Italien

Mit Entscheidung des Rates v 15. 9. 2008 wird Italien abweichend von Art 285 der RL 2006/112 ermächtigt, eine optionale Steuerbefreiung für Kleinunternehmer mit einem Jahresumsatz von höchstens € 30.000,- für den Zeitraum 1. 1. 2008 bis 31. 12. 2010 vorzusehen. Italien wird darüber hinaus ermächtigt, die Schwelle anzuheben, um den realen Wert der Befreiung aufrecht zu erhalten.¹⁾

taxlex-EC 2008/118

SparzinsenRL

Bericht der Kommission

Am 15. 9. 2008 hat die Kommission ihren ersten Bericht über die Umsetzung und Durchführung der SparzinsenRL²⁾ veröffentlicht und darin die wirtschaftliche Beurteilung und die empfohlenen Änderungen

zusammengefasst.³⁾ Die Kommission berichtet, dass sich die Richtlinie in den Grenzen ihres Geltungsbereichs als wirksam erwiesen und überdies zu indirekten positiven Auswirkungen geführt hat, da die Steuerpflichtigen ihren Verpflichtungen zur Meldung der Zinserträge nunmehr verstärkt nachkommen. Allerdings weist die Kommission auch auf die

Dr. *Hannes Gurtner*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, ist Partner bei Leitner + Leitner; Dr. *Ines Hofbauer-Steffel*, Steuerberaterin, ist Managerin bei Leitner + Leitner und Lehrbeauftragte am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht an der WU Wien; Priv.-Doz. DDr. *Georg Kofler*, LL.M. (NYU), ist Assistenzprofessor im International Tax Program an der New York University School of Law.

- 1) Entscheidung des Rates v 15. 9. 2008 zur Ermächtigung der Italienischen Republik, eine von Art 285 der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Regelung anzuwenden, ABl L 249/13.
- 2) RL 2003/48/EG des Rates v 3. 6. 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, ABl L 157/38 ff, berichtigt in ABl L 103/41.
- 3) Bericht der Kommission an den Rat gemäß Artikel 18 der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, KOM(2008) 552 endg; s auch das Commission Staff Working Document presenting an economic evaluation of the effects of Council Directive 2003/48/EC on the basis of the available data, SEC(2008) 2420.

Grenzen der Richtlinie hin und schlägt Änderungen hinsichtlich eines selektiven „Look-Through-Ansatzes“ im Hinblick auf den wirtschaftlichen Eigentümer, die Definition der Zahlstelle, die Behandlung von bisher nicht erfassten Finanzinstrumenten und diverse Verfahrensaspekte vor.

taxlex-EC 2008/119

Kommission

Vertragsverletzungsverfahren

Die Kommission hat in den vergangenen Wochen mehrere Vertragsverletzungsverfahren gegen die Mitgliedstaaten fortgeführt.⁴⁾ Diese Verfahren betreffen

- die diskriminierenden portugiesischen Steuervorschriften, wonach gebietsfremde Wirtschaftsbeteiligte, die Dienstleistungen in Portugal anbieten, einer Quellensteuer auf den Bruttobetrag ihrer Einkünfte, inländische Dienstleister dagegen nur einer Gewinnbesteuerung unterliegen (Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit – Klage beim EuGH);⁵⁾
- die diskriminierende portugiesische Besteuerung von ausländischen Lotteriegewinnen (Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);⁶⁾
- die diskriminierende irische Besteuerung, wonach Zinsen auf vom irischen Staat ausgestellte Sparbriefe und bestimmte vom Staat ausgestellte und garantierte Wertpapiere befreit sind, während Zinsen auf vergleichbare ausländische Sparbriefe und Wertpapiere besteuert werden (Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);⁷⁾
- die griechische Nichtmeldung der Umsetzung der RL 2006/69/EG (Maßnahmen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung oder -umgehung, zur Vereinfachung der Erhebung der Mehrwertsteuer sowie zur Aufhebung bestimmter Entscheidungen über die Genehmigung von Ausnahmeregelungen) und der RL 2006/112/EG (Neufassung der 6. MwSt-RL) (2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);⁸⁾

4) In den Klammerausdrücken der folgenden Aufzählung ist jeweils die nach Ansicht der Kommission verletzte Vorschrift des Gemeinschaftsrechts sowie der Stand des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG angegeben (die 1. Stufe besteht in einem förmlichen Aufforderungsschreiben, die 2. Stufe in einer mit Gründen versehenen Stellungnahme; sollten sodann die einschlägigen nationalen Bestimmungen nicht binnen zwei Monaten im Sinne der Kommission geändert werden, hat diese die Möglichkeit, die Angelegenheiten an den EuGH zu verweisen).

5) Direkte Steuern: Kommission erhebt Klage gegen Portugal wegen seiner diskriminierenden Steuervorschriften gegen nicht-portugiesische Dienstleister, IP/08/1353 (18. 9. 2008).

6) Direkte Steuern: Kommission fordert Portugal auf, seine diskriminierende Besteuerung von Lotteriegewinnen zu ändern, IP/08/1355 (18. 9. 2008).

7) Direkte Steuern: Kommission fordert Irland auf, die diskriminierende Besteuerung von Sparbriefen und bestimmten vom Staat ausgegebenen und garantierten Wertpapieren zu ändern, IP/08/1356 (18. 9. 2008).

8) Mehrwertsteuer: Griechenland hat Umsetzung von zwei MwSt-RL nicht gemeldet – Kommission leitet Verfahren ein, IP/08/1358 (18. 9. 2008).

- die schwedische Wegzugsbesteuerung für Unternehmen (Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);⁹⁾
- die diskriminierenden griechischen Grunderwerbsteuerbestimmungen, die Befreiungen nur jenen Steuerpflichtigen gewähren, die bereits einen ständigen Wohnsitz in Griechenland oder die griechische Staatsangehörigkeit haben (Verstoß gegen die Freizügigkeit und die Niederlassungsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);¹⁰⁾
- die zu restriktive Umsetzung des *Marks & Spencer*-Urteils¹¹⁾ im Vereinigten Königreich (2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG).¹²⁾

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EC 2008/120

C-288/07, *Isle of Wight Council ua*

Steuerpflicht für öffentliche Einrichtungen – Auslegung des Begriffs „größere Wettbewerbsverzerrung“

In der Rs *Isle of Wight Council ua* geht es um folgenden Sachverhalt: Im Vereinigten Königreich und Nordirland werden von verschiedenen örtlichen Behörden, ua auch vom Isle of Wight Council, abgeschlossene Parkplätze für Autos zur Verfügung gestellt. Ähnliche Leistungen werden in den jeweiligen Gebieten auch von privaten Unternehmen angeboten. Aus diesem Grund gingen die Behörden ursprünglich davon aus, dass sie auf die Zahlungen der Parkplatznutzer Mehrwertsteuer zu entrichten hätten und führten die Mehrwertsteuer auch tatsächlich ab. In der Folge kamen die Behörden – insb aufgrund des EuGH-Urteils in der Rs *Fazenda Pública*¹³⁾ – allerdings zu dem Schluss, dass dies nicht richtig gewesen sei und stellten einen Antrag auf Rückerstattung der bislang entrichteten Mehrwertsteuer. Insb würden nach Ansicht der Behörden keine zu einer Steuerpflicht führenden „größeren Wettbewerbsverzerrungen“ iSv Art 4 Abs 5 UAbs 2 der 6. MwSt-RL vorliegen.

In der Folge wurden dem Gericht Fragen vorgelegt, wie die Wortfolge in Art 4 Abs 5 UAbs 2 der 6. MwSt-RL (seit 1. 1. 2007 Art 13 der RL 2006/112) auszulegen sei, dass Einrichtungen öffentlichen Rechts dann jedenfalls als Steuerpflichtige gelten, sofern die Behandlung als Nichtsteuerpflichtige „zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde“.

9) Direkte Steuern: Kommission fordert Schweden auf, die restriktiven Vorschriften für die Wegzugssteuer für Unternehmen zu ändern, IP/08/1362 (18. 9. 2008).

10) Direkte Steuern: Kommission fordert Griechenland auf, seine diskriminierenden Steuervorschriften für den erstmaligen Erwerb von Wohneigentum in Griechenland zu ändern, IP/08/1364 (18. 9. 2008).

11) EuGH 13. 12. 2005, C-446/03, *Marks & Spencer*, Slg 2005, I-10837.

12) Unternehmensbesteuerung: Kommission fordert das Vereinigte Königreich auf, ein EuGH-Urteil über grenzüberschreitenden Verlustausgleich ordnungsgemäß durchzuführen, IP/08/1365 (18. 9. 2008).

13) EuGH 14. 12. 2000, C-446/98, *Fazenda Pública*, Slg 2000, I-11435.

In Anlehnung an die Aussagen von GA *Maduro*¹⁴⁾ kommt der EuGH in seinem Urteil v 16. 9. 2008¹⁵⁾ zu folgendem Ergebnis:

1. *Art 4 Abs 5 UAbs 2 (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass die Frage, ob die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig werden, als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, mit Bezug auf die fragliche Tätigkeit als solche zu beurteilen ist, ohne dass sich diese Beurteilung auf einen lokalen Markt im Besonderen bezieht.*

2. *Der Begriff „führen würde“ iSd Art 4 Abs 5 UAbs 2 (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass er nicht nur den gegenwärtigen, sondern auch den potenziellen Wettbewerb umfasst, sofern die Möglichkeit für einen privaten Wirtschaftsteilnehmer, in den relevanten Markt einzutreten, real und nicht rein hypothetisch ist.*

3. *Der Begriff „größere“ iSd Art 4 Abs 5 UAbs 2 (der 6. MwSt-RL) ist dahin zu verstehen, dass die gegenwärtigen oder potenziellen Wettbewerbsverzerrungen mehr als unbedeutend sein müssen.*

Anmerkung: In seiner Begründung führt der EuGH aus, dass Einrichtungen öffentlichen Rechts im Hinblick auf die in Art 4 Abs 5 UAbs 3 iVm Anhang D der 6. MwSt-RL (Art 13 Abs 1 iVm Anhang I der RL 2006/112) genannten Tätigkeiten jedenfalls als Steuerpflichtige gelten, soweit der Umfang dieser Tätigkeit nicht unbedeutend ist. Dies gilt unabhängig davon, ob eine bestimmte Einrichtung des öffentlichen Rechts auf der Ebene des lokalen Markts, auf dem sie die betreffenden Tätigkeiten ausübt, Wettbewerb ausgesetzt ist oder nicht.¹⁶⁾ Da sowohl der zweite als auch der dritte UAbs des Art 4 Abs 5 der 6. MwSt-RL den gleichen Zweck verfolgen, nämlich wirtschaftliche Tätigkeiten von Einrichtungen öffentlichen Rechts der Umsatzsteuer zu unterwerfen, sofern es andernfalls zu Verzerrungen des Wettbewerbs in Bezug auf private Unternehmen kommen würde, sind beide Vorschriften in einer Gesamtschau auszulegen. Daraus folgt, dass sich die Mehrwertsteuerpflicht für Einrichtungen öffentlichen Rechts sowohl nach dem zweiten als auch nach dem dritten UAbs des Art 4 Abs 5 der 6. MwSt-RL als solche ergibt, unabhängig davon, ob die betreffenden Einrichtungen auf der Ebene des lokalen Markts, auf dem sie die Tätigkeit ausüben, Wettbewerb ausgesetzt sind oder nicht.¹⁷⁾ Zudem weist der EuGH darauf hin, dass nur durch eine solche Auslegung dem Grundsatz der Neutralität der MwSt Rechnung getragen wird.

In weiterer Folge führt der EuGH aus, dass die Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts als nicht mehrwertsteuerpflichtig eine Abweichung vom Grundsatz der Besteuerung jeder wirtschaftlichen Tätigkeit darstellt und daher eng auszulegen ist. Demgegenüber ist die Wiederherstellung der Steuerpflicht durch Art 4 Abs 5 UAbs 2 weit auszulegen, sodass zur Prüfung, ob durch die Behandlung von Einrichtungen öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige größere Wettbewerbsverzerrung vorliegen würde, nicht nur gegenwärtige, sondern auch potenzielle Wettbewerbsverzerrungen zu berücksichtigen sind, sofern diese nicht nur hypothetischer Natur sind.¹⁸⁾

Aufgrund der bereits dargelegten engen Verknüpfung des UAbs 2 mit UAbs 3 des Art 4 Abs 5 der

6. MwSt-RL, ist zur Bestimmung des Begriffs „größere“ Wettbewerbsverzerrungen iSd UAbs 2 leg cit auf die Definition in UAbs 3 leg cit abzustellen. In diesem Sinne ist der Begriff „größere“ dahin auszulegen, dass die Behandlung öffentlicher Einrichtungen als Nichtsteuerpflichtige nur zugelassen werden kann, wenn sie lediglich zu unbedeutenden Wettbewerbsverzerrungen führen würde.¹⁹⁾

taxlex-EC 2008/121

C-11/07, *Eckelkamp* und C-43/07, *Arens-Sikken*

Abzugsfähigkeit von Schulden bei Ermittlung der Erbschaftssteuer- bemessungsgrundlage

Sowohl das belgische als auch das niederländische Erbschaftssteuerrecht verweigern den Abzug von Schulden von der Erbschaftssteuerbemessungsgrundlage, wenn der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes in einem anderen Staat ansässig war. In der Rs *Eckelkamp* war das in Belgien belegene Grundstück mit einer hypothekarischen Vollmacht belastet, während Frau *Arens-Sikken* testamentarisch dazu verpflichtet war, zu einem späteren Zeitpunkt jedem ihrer Kinder den Gegenwert von deren Anteil am Nachlass, zu dem unter anderem ein in den Niederlanden belegenes Grundstück gehörte, in Geld auszuzahlen (Overbedelingschulden). Die jeweiligen Schulden hätten die jeweilige Erbschaftssteuerbemessungsgrundlage reduziert, wenn der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes im Belegenheitsstaat des Grundstücks ansässig gewesen wäre.

Der EuGH kam daher in der Rs *Eckelkamp* zu folgendem Ergebnis:²⁰⁾

Art 56 EG ist in Verbindung mit Art 58 EG dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung eines Mitgliedstaats wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden über die Veranlagung zur Erbschaftssteuer und zur Vermögensübergangsteuer, die auf eine Immobilie erhoben werden, die in einem Mitgliedstaat belegen ist, entgegensteht, die, sofern der Erblasser zum Zeitpunkt seines Ablebens nicht in diesem Staat, sondern in einem anderen Mitgliedstaat wohnte, keine Abzugsfähigkeit von auf dieser Immobilie lastenden Schulden vorsieht, diese Abzugsfähigkeit jedoch dann vorsieht, wenn der Erblasser zu diesem Zeitpunkt in dem Staat wohnte, in dem die vererbte Immobilie belegen ist.

Der EuGH kam daher in der Rs *Arens-Sikken* zu folgendem Ergebnis:²¹⁾

1. Die Art 73 b und 73 d EG-Vertrag (jetzt Art 56 EG und 58 EG) sind dahin auszulegen, dass sie einer Regelung eines Mitgliedstaats wie der im Ausgangsverfahren streitigen ent-

14) Schlussanträge GA *Maduro* 12. 6. 2008, C-288/07, *Isle of Wight Council ua*.

15) EuGH 16. 9. 2008, C-288/07, *Isle of Wight Council ua*.

16) EuGH 16. 9. 2008, C-288/07, *Isle of Wight Council ua*, Rz 35.

17) EuGH 16. 9. 2008, C-288/07, *Isle of Wight Council ua*, Rz 38 ff.

18) EuGH 16. 9. 2008, C-288/07, *Isle of Wight Council ua*, Rz 60 ff.

19) EuGH 16. 9. 2008, C-288/07, *Isle of Wight Council ua*, Rz 76.

20) EuGH 11. 9. 2008, C-11/07, *Hans Eckelkamp ua*; vgl auch Schlussanträge GA *Mazák* 13. 2. 2008, C-11/07, *Hans Eckelkamp ua*.

21) EuGH 11. 9. 2008, C-43/07, *D. M. M. A. Arens-Sikken*; vgl auch Schlussanträge GA *Mazák* 13. 2. 2008, C-43/07, *D. M. M. A. Arens-Sikken*.

gegenstehen, die die Berechnung der Erbschafts- und Vermögensübergangsteuer für ein in einem Mitgliedstaat belegenes Grundstück betrifft und bei der Berechnung dieser Steuern nicht die Möglichkeit vorsieht, die aus einer Mehrzuteilung infolge der testamentarischen Nachlassaufteilung der Eltern resultierenden Verbindlichkeiten abzuziehen, wenn der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes nicht in diesem Staat, sondern in einem anderen Mitgliedstaat wohnhaft war, während ein solcher Abzug möglich ist, wenn der Erblasser zu diesem Zeitpunkt in dem Staat, in dem das Nachlassgrundstück belegen ist, wohnhaft war, sofern eine solche Regelung einen progressiven Steuersatz vorsieht und die Nichtberücksichtigung dieser Verbindlichkeiten in Verbindung mit dem progressiven Steuersatz zu einer höheren steuerlichen Belastung für die Erben führen kann, die eine solche Abzugsmöglichkeit nicht in Anspruch nehmen können.

2. Die Antwort auf die erste Frage in Nr 1 des Tenors dieses Urteils ändert sich nicht, wenn die Regelung des Mitgliedstaats, in dem der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes gewohnt hat, einseitig die Möglichkeit der Gewährung einer Steuergutschrift für die Erbschaftssteuer vorsieht, die in einem anderen Mitgliedstaat für die dort belegenen Grundstücke zu entrichten ist.

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EC 2008/122

C-418/07, *Société Papillon*

Verlustverwertung im Konzern

Die französische Société Papillon hält über eine ausländische Tochtergesellschaft eine inländische Enkelgesellschaft. Das französische Steuerrecht kennt ein inländisches Gruppenbesteuerungsregime, welches zum einen ein mindestens 95%iges Beteiligungsausmaß und zum anderen eine ununterbrochene Beteiligungskette verlangt. Aufgrund der zwischengeschalteten ausländischen Tochtergesellschaft wird diese Beteiligungskette jedoch unterbrochen, sodass ein Verlustausgleich zwischen den inländischen Konzerngesellschaften nicht mehr zulässig ist. GA Kokott kommt in ihren Schlussanträgen vom 4. 9. 2008²²⁾ zu folgenden Vorschlägen:

1) Eine nationale Regelung wie die der französischen „steuerlichen Integration“ gem den Art 223A ff des Code général des impôts, nach der eine französische Muttergesellschaft mit ihrer französischen Enkelgesellschaft nur dann eine steuerliche Integration bilden kann, wenn sie die Enkelgesellschaft über eine französische Tochtergesellschaft und nicht über eine gebietsfremde Tochtergesellschaft hält, stellt eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit dar.

2) Diese Beschränkung kann aus Gründen der Kohärenz des Steuersystems gerechtfertigt sein, wenn der Ausschluss geeignet ist, bei der Konsolidierung der Ergebnisse von Mutter- und Enkelgesellschaften eine doppelte Berücksichtigung von Verlusten zu verhindern und nicht über das hinausgeht, was zur Erreichung dieses Ziels erforderlich ist.

Anmerkung: Die EuGH-Urteile in den Rs *Marks & Spencer*²³⁾ sowie *Oy AA*²⁴⁾ sind nach Ansicht der GA für das vorliegende Verfahren nicht von Relevanz, da vom Steuerpflichtigen insb keine grenzüberschreitende Berücksichtigung von Gewinnen und Verlusten bei in unterschiedlichen Mitgliedstaaten ansässigen Konzerngesellschaften begehrt wird. Vielmehr solle es nur zu einem innerstaatlichen Ergebnisausgleich

kommen. Die GA erkennt grundsätzlich die Möglichkeit an, dass die vorliegende nationale Bestimmung aus Gründen der Kohärenz gerechtfertigt sein könnte, sofern der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz beachtet wird. Sie hegt allerdings selbst – auf Grundlage der vorliegenden Informationen – erhebliche Bedenken an der ausreichenden Berücksichtigung dieses Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes. Dies solle nach Ansicht der GA durch das vorliegende Gericht geprüft werden.²⁵⁾

taxlex-EC 2008/123

C-282/07, *Truck Center*

Inlandsbeschränkte Quellensteuerbefreiung

Darlehenszinsen, die eine in Belgien ansässige Gesellschaft an ihre Muttergesellschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat entrichtet, unterliegen in Belgien einer Quellensteuer, dem Mobiliensteuervorabzug. Entsprechende Zinszahlungen an inländische Empfänger sind dagegen vom Mobiliensteuervorabzug befreit, werden aber beim Empfänger der Körperschaftsteuer unterworfen. In Luxemburg, dem Ansässigkeitsstaat des Darlehensgebers, geht die in Belgien erhobene Quellensteuer aufgrund eines DBA steuermindernd in die Bemessungsgrundlage für die geschuldete Körperschaftsteuer ein. Die Doppelbesteuerung wird hierdurch jedoch nicht vollständig beseitigt. In diesem Zusammenhang ist zu berücksichtigen, dass im entscheidungserheblichen Zeitraum weder die Zinsen-Lizenzgebühren-RL²⁶⁾ noch die Erstreckung der BeitreibungsRL²⁷⁾ auf die direkten Steuern inkraft waren. GA Kokott kommt in ihren Schlussanträgen v 18. 9. 2008²⁸⁾ zu folgendem Ergebnis:

Art 52 und Art 58 EG-Vertrag stehen einer innerstaatlichen Quellensteuer auf die Zahlung von Darlehenszinsen an Empfänger mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat nicht entgegen, wenn entsprechende Zahlungen an inländische Gesellschaften zwar von der Quellensteuer befreit sind, aber beim Empfänger in mindestens derselben Höhe der Körperschaftsteuer unterliegen.

Anmerkung: Diese Schlussanträge eröffnen in mehrfacher Hinsicht neue Erkenntnisse für die Auslegung des Gemeinschaftsrechts im Bereich der direkten Steuern.

a) Nach herrschender EuGH-Rsp ist die Gemeinschaftskonformität einer nationalen Maßnahme ausschließlich anhand der Niederlassungsfreiheit zu beurteilen, wenn die relevante nationale Bestimmung nur auf Beteiligungen anwendbar ist, die einen maß-

22) Schlussanträge GA Kokott 4. 9. 2008, C-418/07, *Société Papillon*.

23) EuGH 13. 12. 2005, C-446/03, *Marks & Spencer*, Slg 2005, I-10837.

24) EuGH 18. 7. 2007, C-231/05, *Oy AA*, Slg 2007, I-6373.

25) Rz 65 der Schlussanträge.

26) RL 2003/49/EG des Rates v 3. 6. 2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten, ABl L 157/49 ff.

27) RL 76/308/EWG des Rates v 15. 3. 1976 über die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen im Zusammenhang mit Maßnahmen, die Bestandteil des Finanzierungssystems des Europäischen Ausrichtungs- und Garantiefonds für die Landwirtschaft sind, sowie von Abschöpfungen und Zöllen, ABl L 73/18 ff.

28) Schlussanträge GA Kokott 18. 9. 2008, C-282/07, *Truck Center SA*.

geblichen Einfluss auf Unternehmensentscheidungen ermöglichen.²⁹⁾ Ist eine nationale Regelung jedoch unabhängig von Beteiligungsausmaß und Einflussmöglichkeit anwendbar, so sind sowohl die Vorgaben der Niederlassungsfreiheit als auch der Kapitalverkehrsfreiheit zu beachten,³⁰⁾ es sei denn, es handelt sich faktisch um eine Kontrollbeteiligung.³¹⁾ Die GA weitet diese Grundsätze insofern aus, als sie neben den nationalen Bestimmungen auch das bilaterale DBA in die Betrachtung miteinbezieht, da dieses ebenfalls Teil der innerstaatlichen Rechtsordnung ist. Sieht daher der abkommensrechtliche Zinsenartikel ein Quellenbesteuerungsrecht des Quellenstaates ab einem Mindestbeteiligungsausmaß von 25% vor, so handelt es sich hierbei um eine vom Beteiligungsausmaß abhängige Bestimmung. Eine Überprüfung der Vereinbarkeit mit der Kapitalverkehrsfreiheit hat daher nicht zu erfolgen.³²⁾

b) Der EuGH hat die prinzipielle Zulässigkeit von Abzugssteuern anerkannt.³³⁾ In der Literatur blieb jedoch strittig, inwieweit die Beurteilung des EuGH anders ausfallen würde, wenn der Sachverhalt in den – ab Mitte 2002 auch auf die direkten Steuern ausgedehnten – Anwendungsbereich der BeitreibungsRL fiel. Dies blieb bislang unbeantwortet.³⁴⁾ Auch in der vorliegenden Rs konnte diese Richtlinie von Belgien nicht herangezogen werden. Die GA wendet jedoch ein, dass ein entsprechendes bilaterales Übereinkommen zwischen dem Quellenstaat und dem Ansässigkeitsstaat besteht, das eine Unterstützung auf dem Gebiet der Beitreibung gewährleistet.³⁵⁾ Die Existenz dieses Abkommens ist daher in die Überlegung, ob die Erhebung einer Abzugssteuer die am wenigsten einschneidende Maßnahme darstellt, miteinzubeziehen. Dennoch sieht die GA die Besteuerung an der Quelle als mildes Mittel an: Bei Nichterhebung einer Quellensteuer hätte der Einkünfteempfänger nämlich alternativ eine Steuererklärung abzugeben; die Steuerverwaltung müsste ihn als Steuerpflichtigen registrieren und die Abgabe der Steuererklärung sowie die Entrichtung der Steuer überwachen. Im Fall der Beitreibung müsste der Mitgliedstaat außerdem die Behörden des Sitzstaats des Zinsempfängers im Wege der Amtshilfe einschalten.³⁶⁾ Den mit einer Abzugssteuer verbundenen Liquiditätsnachteil erkennt GA *Kokott* zwar an, erachtet diesen aber als vernachlässigbar, sofern andernfalls im Quellenstaat Vorauszahlungen bei einer Steueranmeldung zu leisten wären.³⁷⁾ Es scheint daher, dass die GA unabhängig von der Existenz eines grenzüberschreitenden Beitreibungsmechanismus Abzugssteuern prinzipiell für zulässig erachtet.

c) Hinsichtlich der Berücksichtigung von Betriebsausgaben im Quellenstaat im Rahmen der Abzugsbesteuerung fügt die GA ebenso einen weiteren Mosaikstein hinzu. Nach der Rsp des EuGH widerspricht ein Versagen eines Abzugs von im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit den aus dem Quellenstaat bezogenen Einkünften stehenden Betriebsausgaben dem Gemeinschaftsrecht.³⁸⁾ Die bisher vom EuGH beurteilten Sachverhalte hatten jedoch gemeinsam, dass die im Quellenstaat bezogenen Einkünfte im Ansässigkeitsstaat entweder zu befreien waren oder die Anrechnungsmethode bei einem un-

eingeschränkten Besteuerungsrecht des Quellenstaats zur Anwendung gelangte. In der vorliegenden Rs ist das Besteuerungsrecht jedoch zwischen beiden Staaten geteilt, da das abkommensrechtliche Quellenbesteuerungsrecht Belgiens auf Zinseinkünfte mit 15% beschränkt ist. GA *Kokott* erachtet es in diesem Fall für gemeinschaftskonform, einen Betriebsausgabenabzug lediglich im Ansässigkeitsstaat zuzulassen.³⁹⁾

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EC 2008/124

C-257/08, *Gaz de France*

Grundfreiheiten und von der Mutter-Tochter-RL erfasste Gesellschaftsformen

Das FG Köln⁴⁰⁾ möchte mit seinen Vorlagefragen in der Rs *Gaz de France* vom EuGH in Erfahrung bringen, ob eine bis 2005 nicht von der Mutter-Tochter-RL erfasste französische Gesellschaftsform dennoch als „Gesellschaft eines Mitgliedstaats“ iS dieser Richtlinie angesehen werden kann und, sofern dies zu verneinen ist, ob die Richtlinie insofern den Grundfreiheiten widerspricht.⁴¹⁾

Ist Art 2 Buchst a iVm dem Anhang Buchst f (der Mutter-Tochter-RL) dahingehend auszulegen, dass auch eine französische Gesellschaft in der Rechtsform einer „société par actions simplifiée“ bereits in den Jahren vor 2005 als „Gesellschaft eines Mitgliedstaats“ iS dieser Richtlinie angesehen werden kann und ihr somit für einen von ihrer deutschen Tochtergesellschaft im Jahr 1999 ausgeschütteten Gewinn nach Art 5 Abs 1 der RL 90/435/EWG die Befreiung vom Steuerabzug an der Quelle zu gewähren ist?

Für den Fall, dass die Frage 1 zu verneinen ist: Verstößt Art 2 Buchst a iVm Anhang Buchst f (der Mutter-Tochter-RL) insoweit gegen Art 43 EG und Art 48 EG oder Art 56 Abs 1 und Art 58 Abs 1 Buchst a und Abs 3 EG, als er iVm Art 5 Abs 1 der RL 90/435/EWG zwar für eine französische Muttergesellschaft in der Rechtsform einer société anonyme, so-

29) Vgl ua EuGH 10. 5. 2007, C-492/04, *Lasertec*, Slg 2007, I-3775.

30) Vgl ua EuGH 24. 5. 2007, C-157/05, *Holböck*, Slg 2007, I-4051.

31) EuGH 26. 6. 2008, C-284/06, *Burda*, Tz 72 ff; s dazu *Kofler*, taxlex 2008, 326 ff.

32) Rz 19 ff der Schlussanträge.

33) Vgl ua EuGH 12. 6. 2003, C-234/01, *Gerritse*, Slg 2003, I-5933; EuGH 3. 10. 2006, C-290/04, *FKP Scorpio Konzertproduktionen*, Slg 2006, I-9461.

34) Siehe EuGH 3. 10. 2006, C-290/04, *FKP Scorpio Konzertproduktionen*, Slg 2006, I-9461 Rz 36. Vgl für viele *Gurtner/Hofbauer/Kofler*, taxlex 2006/154.

35) Benelux-Übereinkommen über die gegenseitige Unterstützung auf dem Gebiet der Beitreibung von Steuerforderungen vom 5. 9. 1952.

36) Rz 45 ff der Schlussanträge.

37) Rz 48 f der Schlussanträge.

38) Vgl ua EuGH 12. 6. 2003, C-234/01, *Gerritse*, Slg 2003, I-5933 Rz 27; EuGH 3. 10. 2006, C-290/04, *FKP Scorpio Konzertproduktionen*, Slg 2006, I-9461 Rz 50 ff; EuGH 6. 7. 2006, C-346/04, *Conijn*, Slg 2006, I-6137 Rz 26; EuGH 15. 2. 2007, C-345/04, *Centro Equestre da Lezíria Grande*, Slg 2007, I-1425 Rz 24.

39) Rz 68 ff der Schlussanträge.

40) FG Köln 23. 5. 2008, 2 K 3527/02.

41) ABl C 223/24 (30. 8. 2008).

ciété en commandite par actions oder société à responsabilité limitée, nicht aber für eine französische Muttergesellschaft in der Rechtsform einer société par actions simplifiée bei Gewinnausschüttungen einer deutschen Tochtergesellschaft eine Befreiung vom Steuerabzug an der Quelle vorschreibt?

taxlex-EC 2008/125

C-250/08, Kommission/Belgien

Anrechnung nur inländischer Grunderwerbsteuer

Mit dieser Klage gegen Belgien kritisiert die Kommission belgische Bestimmungen, wonach im Rahmen der Grunderwerbsbesteuerung in Flandern nur inländische Grunderwerbsteuer beim Neuerwerb eines Hauses Anrechnung findet, nicht jedoch in anderen Mitgliedstaaten entrichtete Grunderwerbsteuer.⁴²⁾ Die Kommission beantragt,

festzustellen, dass das Königreich Belgien seine Verpflichtungen aus den Art 18 EG, 43 EG und 56 EG sowie den Art 31 und 40 des EWR-Abkommens dadurch verletzt hat, dass in der Region Flandern (Vlaams Gewest) für die Berechnung eines Steuervorteils beim Kauf einer zum neuen Hauptwohnsitz bestimmten Immobilie die Eintragungsgelder, die beim Kauf eines früheren Hauptwohnsitzes entrichtet wurden, nur berücksichtigt werden, wenn sich dieser in der Region Flandern, und nicht, wenn er sich in einem anderen Mitgliedstaat als Belgien oder in einem EFTA-Staat befand.

taxlex-EC 2008/126

C-267/08, SPÖ Landesorganisation Kärnten

Wirtschaftliche Tätigkeit politischer Organisationen

Die Rs *SPÖ Landesorganisation Kärnten* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des UFS Klagenfurt.⁴³⁾ Dem EuGH werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Ist Art 4 Abs 1 (der 6. MwSt-RL) so auszulegen, dass die „Außenwerbung“ der rechtlich selbständigen Landesorganisation einer politischen Partei in Form der Öffentlichkeitsarbeit, Informationstätigkeit, Durchführung von Parteiveranstaltungen, Lieferung von Werbematerial an Bezirksorganisationen und der Ausrichtung und Veranstaltung eines alljährlich stattfindenden Balles (SPÖ-Ball) als wirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist, wenn dabei Einnahmen aus der (teilweisen) Weiterverrechnung der Ausgaben für die „Außenwerbung“ an die ebenfalls rechtlich selbständigen Gliederungen der Partei (Bezirksorganisationen etc) und Eintrittsgelder aus der Durchführung des Balles erzielt werden?

2. Erweist es sich im Rahmen der Beurteilung einer „wirtschaftlichen Tätigkeit“ iSd Art 4 Abs 1 und 2 (der 6. MwSt-RL) als schädlich, wenn die in Frage 1 genannten Tätigkeiten auf die Landesorganisation „reflektieren“ und demnach auch dieser dienlich sind? Es liegt in der Natur der Sache, dass im Rahmen dieser Tätigkeiten auch die Partei als solche sowie deren politischen Ziele und Anschauungen, wenn auch nicht vordergründig, so doch als zwangsläufige Nebenfolge, stets mitbevorzogen werden.

3. Kann noch von „wirtschaftlicher Tätigkeit“ im obigen Sinne gesprochen werden, wenn die Ausgaben für die „Außenwerbung“ die aus dieser Tätigkeit erzielten Einnahmen aus der Weiterverrechnung der Ausgaben und aus der Veranstaltung des Balles, nachhaltig mehrfach übersteigen?

4. Liegt eine „wirtschaftliche Tätigkeit“ auch dann vor, wenn die Weiterverrechnung der Ausgaben nicht nach unmittelbar erkennbaren wirtschaftlichen Kriterien (zB Kostenzuweisung nach Verursachung oder Nutzen) erfolgt und es im Wesentlichen den Unterorganisationen anheim gestellt bleibt, ob und in welchem Ausmaß sie sich an den Aufwendungen der Landesorganisationen beteiligen?

5. Liegt eine „wirtschaftliche Tätigkeit“ auch dann vor, wenn die Verrechnung von Werbeleistungen an die Unterorganisationen in Form einer Umlage erfolgt, deren Höhe abhängig ist einerseits von der Anzahl der Mitglieder der betreffenden Unterorganisation, andererseits von der Anzahl der von ihr entsandten Abgeordneten?

6. Sind nicht zum steuerpflichtigen Entgelt zählende Zuschüsse der öffentlichen Hand (wie etwa Parteienförderung nach dem Kärntner Parteienförderungsgesetz) bei der Frage, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt, gleichsam als wirtschaftliche Vorteile zu berücksichtigen?

7. Falls die sog „Außenwerbung“ in isolierter Betrachtung eine wirtschaftliche Tätigkeit iSd Art 4 Abs 1 und 2 (der 6. MwSt-RL) darstellen sollte: Steht der Umstand, dass die Öffentlichkeitsarbeit und Wahlwerbung zum Kernbereich der Tätigkeit von politischen Parteien gehören und eine *conditio sine qua non* für die Umsetzung der politischen Ziele und Inhalte bilden, einer Qualifikation dieser Tätigkeit als „wirtschaftliche Tätigkeit“ entgegen?

8. Sind die von der BW erbrachten, als „Außenwerbung“ bezeichneten Tätigkeiten solcherart, dass diese mit von gewerblichen Werbebüros ausgeführten Tätigkeiten iSd Anhangs D (Ziffer 10) (der 6. MwSt-RL) verglichen werden können bzw dem Inhalte nach diesen entsprechen? Falls die Frage zu bejahen ist, kann der Umfang der ausgeübten Tätigkeiten bei vorliegender Einnahmen-/Ausgabenstruktur im berufsverfangenen Zeitraum als „nicht unbedeutend“ qualifiziert werden?

taxlex-EC 2008/127

C-314/08, Filipiak

Abzugsfähigkeit von Sozialversicherungsbeiträgen

Mit dem Vorabentscheidungsersuchen in der Rs *Filiplik* befasst der polnische *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu* den EuGH mit der Frage der Abzugsfähigkeit von Sozialversicherungsbeiträgen:⁴⁴⁾

1. Sind die sich aus Art 43 Abs 1 und 2 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft ergebenden Regelungen dahin auszulegen, dass sie den innerstaatlichen polnischen Vorschriften in Art 26 Abs 1 Nr 2 des Gesetzes v 26. 7. 1991 über die Einkommensteuer [...], die das Recht, von der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer den Betrag von Beiträgen zur obligatorischen Sozialversicherung abzuziehen, auf die Beiträge beschränken, die nach Vorschriften des nationalen Rechts gezahlt wurden, und in Art 27 b Abs 1 des Gesetzes vom 26. 7. 1991 über die Einkommensteuer, die das Recht, von der Einkommensteuer den Betrag von Beiträgen zur obligatorischen Krankenversicherung abzuziehen, auf die Beiträge beschränken, die nach Vorschriften des nationalen

42) ABI C 223/25 (30. 8. 2008). Siehe bereits „Kommission erhebt Klage beim EuGH gegen Belgien wegen diskriminierender flämischer Grunderwerbssteuerregelung“, IP/07/11 (8. 1. 2007), und vorgehend „Kommission fordert Belgien auf, die Diskriminierung durch die flämische Grunderwerbssteuerregelung abzustellen“, IP/06/1044 (20. 7. 2006).

43) ABI C 247/4 (27. 9. 2008).

44) ABI C 247/8 (27. 9. 2008).

Rechts gezahlt wurden, in einer Situation entgegenstehen, in der ein polnischer Staatsangehöriger, der in Polen der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt, von in Polen besteuerten Einkünften auch Beiträge an die obligatorische Sozial- und Krankenversicherung in einem anderen Mitgliedstaat abgeführt hat, die für eine dort ausgeübte gewerbliche Tätigkeit anfallen, und diese Beiträge in dem entsprechenden anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union nicht von den Einkünften abgerechnet oder von der Steuer abgezogen wurden?

2. Sind der Grundsatz des Vorrangs des Gemeinschaftsrechts und die sich aus den Art 10 und 43 Abs 1 und 2 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft ergebenden Regelungen dahin auszulegen, dass sie den in Art 91 Abs 2 und 3 und Art 190 Abs 1 und 3 der Verfassung der Republik Polen [...] niedergelegten nationalen Vorschriften vorgehen, soweit auf ihrer Grundlage entschieden wurde, dass ein Urteil des Verfassungsgerichtshofs erst zu einem späteren Zeitpunkt seine Wirkungen entfaltet?