

taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht
für die betriebliche Praxis

ZEITSCHRIFT FÜR
STEUER UND BERATUNG
JÄNNER 2009

01

1 – 36

Top Thema

Auswirkungen des EuGH-Urteils *Papillon* auf die österreichische Gruppenbesteuerung

Steueralltag
Schuldzinsen als nachträgliche Betriebsausgaben

Bewertung & Accounting
Bilanzierung von Rückdeckungsversicherungen
nach UGB

Mergers & Acquisitions
Beteiligungsertrag oder Liquidationsgewinn?

Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis
Subüberlassung von Arbeitskräften

Infocenter WKO
Arbeitsrechtliche Gestaltungsmöglichkeiten
in Krisenzeiten

Schriftleitung:

Markus Achatz
Sabine Kirchmayr

Redaktion:

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



Helwig Aubauer
Thomas Neumann
Günter Steinlechner

MANZ

EC Tax Update – Jänner 2009

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

taxlex-EC 2009/1

SparzinsenRL

Vorschlag für eine Änderung der Richtlinie

Die Europäische Kommission hat am 13. 11. 2008 einen Vorschlag zur Änderung der SparzinsenRL¹⁾ angenommen, um Schlupflöcher zu schließen und Steuerflucht zu verhindern.²⁾ Durch den Vorschlag soll die Richtlinie insb einerseits dadurch verbessert werden, dass die Besteuerung von Zinszahlungen, die durch zwischengeschaltete, steuerbefreite Strukturen geleitet werden, besser gewährleistet wird, andererseits soll der Anwendungsbereich der Richtlinie auf Einkünfte ausgedehnt werden, die Zinsen aus Anlagen in bestimmten Finanzinnovationen sowie bestimmten Lebensversicherungsprodukten entsprechen. Dieser Vorschlag ist vor dem Hintergrund des am 15. 9. 2008 veröffentlichten Berichts über die Umsetzung und Durchführung der SparzinsenRL zu sehen, in dem die Kommission die wirtschaftliche Beurteilung und empfohlene Änderungen zusammengefasst hat.³⁾

taxlex-EC 2009/2

Direkte und indirekte Steuern

Vertragsverletzungsverfahren

Die Kommission hat in den vergangenen Wochen mehrere Vertragsverletzungsverfahren gegen die Mitgliedstaaten eingeleitet oder fortgeführt.⁴⁾

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; DDr. *Georg Kofler*, LL. M. (NYU), ist Universitätsprofessor an der Johannes-Kepler-Universität Linz und Mitarbeiter im Bundesministerium für Finanzen.

- 1) RL 2003/48/EG des Rates v 3. 6. 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, ABl L 157/38 ff (26. 6. 2003), berichtigt in ABl L 103/41 (22. 4. 2005).
- 2) Vorschlag für eine RL des Rates zur Änderung der RL 2003/48/EG im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, KOM(2008)727; s auch das Begleitdokument zum Vorschlag im Hinblick auf die Folgenabschätzung, SEC(2008)2768, sowie das ausführliche „Impact Assessment“ in SEC(2008) 2767; vgl dazu weiters die Pressemitteilung „Besteuerung von Zinserträgen: Europäische Kommission schlägt Änderungen vor, um Steuerflucht zu verhindern“, IP/08/1697 (13. 11. 2008).
- 3) Bericht der Kommission an den Rat gem Art 18 der RL 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; dazu bereits *Aigner*, Kommission veröffentlicht Bericht zur Überprüfung der Sparzinsenrichtlinie, SWI 2008, 505 ff.
- 4) In den Klammerausdrücken in der folgenden Aufzählung ist jeweils die nach Ansicht der Kommission verletzte Vorschrift des Gemeinschaftsrechts bzw der Stand des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG angegeben (die 1. Stufe besteht in einem förmlichen Auf-

Diese Verfahren betreffen im Bereich des direkten Steuerrechts

- die Wegzugsbesteuerungsregime in Portugal und Spanien, die eine sofortige Besteuerung für den Fall vorsehen, dass ein Unternehmen seine Steueransässigkeit in diesen Ländern aufgibt oder seine Vermögenswerte in einen anderen Mitgliedstaat überführt (Verstoß gegen Art 43 EG bzw Art 31 EWR-Abkommen – 2. Stufe des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG);⁵⁾
 - die mangelhafte Umsetzung der SparzinsenRL⁶⁾ durch Luxemburg (2. Stufe des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG);⁷⁾
 - die britischen Vorschriften, wonach Beitragszahlungen an einen Rentenfonds mit Sitz im Ausland unter bestimmten Umständen nicht von der Steuer abgesetzt werden können (Verstoß gegen die allgemeine Freizügigkeit – 2. Stufe des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG);⁸⁾
 - die spanischen und portugiesischen Bestimmungen, nach denen Dividenden- und/oder Zinszahlungen an ausländische Pensionsfonds höher besteuert werden können als entsprechende Zahlungen an inländische Pensionsfonds (Verstoß gegen Art 56 EG bzw Art 40 EWR-Abkommen sowie Art 43 EG bzw Art 34 EWR-Abkommen – Klage beim EuGH);⁹⁾
 - die estnische diskriminierende Behandlung von Spenden an ausländische gemeinnützige Organisationen und Stiftungen (Wohltätigkeitsorganisationen), zumal Steuerermäßigungen für Spenden an Wohltätigkeitsorganisationen nur dann gewährt werden, wenn die Organisation in Estland ansässig ist (Verstoß gegen Art 56 EG – 2. Stufe
- forderungsschreiben, 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 Angelegenheit an den EuGH zu verweisen).
- 5) Direkte Steuern: Europäische Kommission fordert Portugal und Spanien auf, restriktive Vorschriften zur Wegzugsbesteuerung von Unternehmen zu ändern, IP/08/1813 (27. 11. 2008).
 - 6) RL 2003/48/EG des Rates vom 3. 6. 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, ABl L 157/38 ff (26. 6. 2003), berichtigt in ABl L 103/41 (22. 4. 2005).
 - 7) Direkte Steuern: Kommission leitet bezüglich der Anwendung der Zinsbesteuerungsrichtlinie rechtliche Schritte gegen Luxemburg ein, IP/08/1815 (27. 11. 2008).
 - 8) Direkte Steuern: Europäische Kommission unternimmt wegen mangelnder Abzugsfähigkeit grenzüberschreitend gezahlter Rentenbeiträge rechtliche Schritte gegen das Vereinigte Königreich, IP/08/1816 (27. 11. 2008).
 - 9) Direkte Steuern: Europäische Kommission erhebt beim Gerichtshof Klage gegen Portugal und Spanien wegen diskriminierender Besteuerung ausländischer Pensionsfonds, IP/08/1817 (27. 11. 2008); siehe vorgehend auch Besteuerung von Dividenden: Kommission unternimmt rechtliche Schritte gegen Bulgarien, Spanien, Portugal und Rumänien und stellt Verfahren gegen Luxemburg ein, IP/08/712 (6. 5. 2008).

des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG).¹⁰⁾

Im Bereich des indirekten Steuerrechts betreffen diese Verfahren

- die niederländischen Bestimmungen, wonach die Überlassung von Arbeitskräften von der Mehrwertsteuer befreit ist (Klage beim EuGH);¹¹⁾
- die niederländischen, österreichischen, französischen, deutschen und luxemburgischen Steuervorschriften, welche für die Lieferung bestimmter lebender Tiere, die üblicherweise nicht für die Erzeugung oder Herstellung von Nahrungsmitteln verwendet werden (zB als Heimtiere gehaltene Haustiere und insb Rennpferde), den ermäßigten Steuersatz vorsehen (Klage beim EuGH gegen die Niederlande und Einleitung der 2. Stufe des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG gegen Österreich, Frankreich, Deutschland und Luxemburg);¹²⁾
- die italienische 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);¹³⁾
- die polnische Anwendung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes auf Kinderkleidung (Klage beim EuGH).¹⁴⁾

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EC 2009/3

C-291/07, *Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet*

Leistungsort bei Erbringung von Dienstleistungen an nichtunternehmerischen Bereich eines Steuerpflichtigen

In der Rs *Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet* geht es um Beratungsleistungen, die eine schwedische Stiftung von einem in Dänemark ansässigen Unternehmer für ihren nichtunternehmerischen Bereich in Anspruch genommen hat. Die Stiftung übt sowohl der Mehrwertsteuer unterliegende Tätigkeiten im Ausmaß von ca 5% der Gesamteinnahmen als auch von vornherein nicht der Mehrwertsteuer unterliegende Tätigkeiten aus.

Fraglich war, ob diese Stiftung im Hinblick auf die Anwendung der Leistungsartregelungen für die bezogene Beratungsleistung als Steuerpflichtiger gilt und es folglich zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger kommt, auch wenn die Dienstleistung ausschließlich für den nichtunternehmerischen Bereich in Anspruch genommen wird. In Anlehnung an die Schlussanträge von GA Mazák¹⁵⁾ kommt der EuGH in seinem Urteil v 6. 11. 2008¹⁶⁾ zu folgendem Ergebnis:

Art 9 Abs 2 lit e (der 6. MwSt-RL) und Art 56 Abs 1 lit c (der RL 2006/112) sind dahin auszulegen, dass derjenige, der bei einem in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Steuer-

pflichtigen Beratungsdienstleistungen in Anspruch nimmt und selbst gleichzeitig wirtschaftliche Tätigkeiten und außerhalb des Anwendungsbereichs dieser Richtlinien liegende Tätigkeiten ausübt, als Steuerpflichtiger anzusehen ist, selbst wenn die Dienstleistungen nur für Zwecke der letztgenannten Tätigkeiten genutzt werden.

Anmerkung: Die vorliegende Entscheidung hat weitreichende Auswirkungen auf Körperschaften öffentlichen Rechts, welche Betriebe gewerblicher Art unterhalten, geschäftsleitende oder gemischte Holdinggesellschaften oder sonstige Einrichtungen (wie zB Vereine oder Stiftungen), welche dem Grunde nach als Nichtunternehmer gelten, aber mit bestimmten Tätigkeiten eingeschränkt unternehmerisch agieren. Werden Leistungen iSd Art 9 Abs 2 lit e der 6. MwSt-RL (Art 56 der RL 2006/112) an diese erbracht, kommt stets das Empfängerortprinzip zur Anwendung, auch wenn die bezogene Leistung ausschließlich für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen wird, dh keinerlei Zusammenhang mit den unternehmerischen Aktivitäten besteht. Damit ist auch die Ansicht der Finanzverwaltung überholt, wonach der Leistungsempfänger zur Bestimmung des Leistungsorts dann als Unternehmer anzusehen ist, wenn die Leistung zu mindestens 10% für unternehmerische Zwecke bezogen wurde.¹⁷⁾

Begründet wird dies damit, dass Art 9 Abs 2 lit e der 6. MwSt-RL keine explizite Regelung enthält, wonach dieser nur zur Anwendung kommt, wenn der Empfänger die Beratungsleistungen für Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit verwendet.¹⁸⁾ Darüber hinaus führt die Anknüpfung an die Eigenschaft des Steuerpflichtigen zur Vereinfachung der Leistungsortbestimmung und verhindert Steuerflucht.¹⁹⁾ Im Ergebnis werden diese Personen stets mit dem MwSt-Satz des Mitgliedstaats belastet, in dem sie ansässig sind, während vergleichbar tätige Personen, welche die Leistung ebenso ausschließlich für nichtunternehmerische Zwecke verwenden, aber nebenbei keinerlei (wenn auch nur geringfügige) unternehmerische Aktivitäten entfalten, mit der MwSt des Mit-

10) Direkte Steuern: Europäische Kommission fordert Estland auf, die Benachteiligung ausländischer Wohltätigkeitsorganisationen einzustellen, IP/08/1818 (27. 11. 2008).

11) MwSt – Europäische Kommission erhebt beim Europäischen Gerichtshof Klage gegen die Niederlande wegen Steuerbefreiung für die Überlassung von Arbeitskräften, IP/08/1811 (27. 11. 2008).

12) Mehrwertsteuer: Ermäßigter Satz für Pferde – Kommission erhebt vor dem Europäischen Gerichtshof Klage gegen die Niederlande und leitet zweite Phase des Verstoßverfahrens gegen Österreich, Frankreich, Deutschland, und Luxemburg ein, IP/08/1812 (27. 11. 2008).

13) Mehrwertsteuer: Europäische Kommission fordert Italien auf, den Erlass nationaler Vorschriften zur Umsetzung zweier Richtlinien im Bereich der Mehrwertsteuer mitzuteilen, IP/08/1814 (27. 11. 2008).

14) Europäische Kommission klagt gegen Polen wegen Anwendung eines ermäßigten MwSt-Satzes auf bestimmte Waren, IP/08/1820 (27. 11. 2008).

15) Schlussanträge GA Mazák 17. 6. 2008, C-291/07, *Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet*.

16) EuGH 6. 11. 2008, C-291/07, *Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet*.

17) Vgl UStR 2000 Rz 563.

18) EuGH 6. 11. 2008, C-291/07, *Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet*, Rz 28 f.

19) EuGH 6. 11. 2008, C-291/07, *Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet*, Rz 31.

gliedstaats des Leistenden belastet werden. Daraus folgt, dass zwei Personen, welche im Prinzip die Leistung für ihren nichtunternehmerischen Bereich beziehen, hinsichtlich der Bestimmung des Leistungsorts ungleich behandelt werden, was in Anbetracht unterschiedlicher MwSt-Sätze in den einzelnen Mitgliedstaaten zu Wettbewerbsverzerrungen führen kann und auch im Hinblick auf den Gleichheitsgrundsatz nicht verständlich erscheint.

Interessant ist die Entscheidung auch im Hinblick auf die neuen, ab dem Jahr 2010 geltenden, Leistungsartregulungen.²⁰⁾ Diese sehen nämlich vor, dass – eingeschränkt auf die Bestimmung des Leistungsortes – ein Steuerpflichtiger, der auch Tätigkeiten ausführt oder Umsätze bewirkt, die nicht als steuerbare Leistungen angesehen werden, in Bezug auf alle an ihn erbrachten Dienstleistungen – iSd EuGH-Erk – als Steuerpflichtiger gilt (Art 43 idnF). Gleichzeitig legt jedoch Art 44 idnF fest, dass die entsprechenden Regelungen ausdrücklich nur für Leistungen an Steuerpflichtige gelten, die „als solche“ handeln. Zudem wird im 4. Erwägungsgrund zur Richtlinie über die neuen Leistungsartregulungen angemerkt, dass diese Regelungen nicht auf Dienstleistungen Anwendung finden, die von Steuerpflichtigen für ihre persönliche Verwendung oder die Verwendung durch ihr Personal empfangen werden. Dies könnte in der Form interpretiert werden, dass für die Bestimmung des Leistungsorts der Empfänger nur dann als Steuerpflichtiger gilt, wenn die bezogene Leistung zumindest gemischt (dh sowohl für den unternehmerischen als auch für den nichtunternehmerischen Bereich) verwendet wird und der Steuerpflichtige „als solcher“ auftritt, nicht aber, wenn der Leistungsempfänger von vornherein die Leistung ausschließlich für den nichtunternehmerischen Bereich nutzt und daher auch nicht „als Steuerpflichtiger“ handelt.

taxlex-EC 2009/4

C-418/07, *Société Papillon*

Verlustverwertung im Konzern

Die französische Société Papillon hält über eine EU-Tochtergesellschaft eine inländische Einzelgesellschaft. Das französische Steuerrecht kennt ein inländisches Gruppenbesteuerungsregime, welches zum einen ein mindestens 95%iges Beteiligungsausmaß und zum anderen eine ununterbrochene inländische Beteiligungskette verlangt. Aufgrund der zwischengeschalteten ausländischen Tochtergesellschaft wird diese Beteiligungskette jedoch unterbrochen, sodass ein Verlustausgleich zwischen den inländischen Konzerngesellschaften nicht mehr zulässig ist.²¹⁾ Der EuGH stellte in seinem Urteil v 27. 11. 2008²²⁾ die Gemeinschaftswidrigkeit einer solchen nationalen Regelung fest:

Art 52 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Art 43 EG) ist dahin auszulegen, dass er Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, wonach eine Regelung der Gruppenbesteuerung auf eine in diesem Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft, die gleichfalls in diesem Staat ansässige Tochter- und Einzelgesellschaften hält, Anwendung findet, nicht aber auf eine solche Muttergesellschaft, wenn ihre gebietsansässigen Einzelgesellschaften über eine Tochtergesellschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat gehalten werden.

Anmerkung: Die Möglichkeit, gemeinschaftsrechtliche Diskriminierungen oder Beschränkungen unter Verweis auf das Kohärenzprinzip zu rechtfertigen, hat in den letzten Wochen in Steuerverfahren vor dem EuGH neuen Aufschwung erhalten. Wenige Tage, nachdem der EuGH bereits eine Beschränkung der Verwertung von in ausländischen Betriebsstätten entstandenen Verlusten im Ansässigkeitsstaat als kohärent angesehen hat,²³⁾ griff der EuGH – ebenso wie GA Kokott in ihren Schlussanträgen – auch in der vorliegenden Rs neuerlich die Möglichkeit der Rechtfertigung der vorliegenden Beschränkung des Gemeinschaftsrechts aufgrund der Notwendigkeit, die Kohärenz einer Steuerregelung zu wahren, auf. Der Mitgliedstaat drang jedoch insoweit mit seiner Rechtsansicht nicht durch, als der EuGH davon ausgeht, dass es ein gelinderes Mittel als den Ausschluss der Einzelgesellschaft von der Unternehmensgruppe gibt. Der betroffene Mitgliedstaat könne nämlich auf Basis der AmtshilfeRL²⁴⁾ sicherstellen, dass es zu keiner doppelten Verlustberücksichtigung kommt.²⁵⁾

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EC 2009/5

C-285/07, *A.T.*

Widerspricht die doppelte Buchwertverknüpfung der FusionsRL?

§ 20 Abs 4 dUmwStG idF vor dem SEStEG²⁶⁾ sah eine doppelte Buchwertverknüpfung vor. Die Einbringung von Kapitalanteilen an einer EU-Kapitalgesellschaft in eine andere EU-Kapitalgesellschaft zu Buchwerten war daher davon abhängig, dass die erwerbende Gesellschaft die eingebrachten Anteile ihrerseits mit den Buchwerten angesetzt hat. In der vorliegenden Rs brachte die deutsche Gesellschaft A.T. eine Kontrollbeteiligung an einer deutschen GmbH in eine französische Gesellschaft gegen Gewährung von neuen Anteilen ein. Die übernehmende Gesellschaft setzte die Anteile jedoch mit dem höheren Verkehrswert an, obwohl ein Ansatz mit dem Buchwert nach französischem Recht zulässig gewesen wäre. Das deutsche Finanzamt nahm dies zum Anlass, um die in den übertragenen Anteilen enthaltenen stillen Reserven zu besteuern. GA Sharpston kommt in ihren Schlussanträgen v 6. 11. 2008²⁷⁾ zu dem Ergebnis,

20) RL 2008/8/EG des Rates v 12. 2. 2008 zur Änderung der RL 2006/112/EG bezüglich des Ortes der Dienstleistung, ABl L 44/11 (20. 2. 2008).

21) Vgl auch *Maitrot de la Motte* in *Lang/Piston/Schuch/Staringer* (Hrsg.), ECJ – Recent Developments in Direct Taxation 2008, 91 ff.

22) EuGH 27. 11. 2008, C-418/07, *Société Papillon*; vgl auch Schlussanträge GA Kokott 4. 9. 2008, C-418/07, *Société Papillon*.

23) EuGH 23. 10. 2008, C-157/07, *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt GmbH*, Rz 42 f.

24) RL 77/799/EWG des Rates v 19. 12. 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern, ABl L 336/15 ff (27. 12. 1977).

25) Rz 52 ff des Urteils.

26) Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften.

27) Schlussanträge GA Sharpston 6. 11. 2008, C-285/07, *A.T.*

dass es den Mitgliedstaaten nicht freisteht, weitere Voraussetzungen für die Gewährung steuerlicher Neutralität aufzustellen als jene, die die FusionsRL²⁸⁾ vorsieht:

Art 8 Abs 1 und 2 (der FusionsRL) steht einer nationalen Steuerregelung entgegen, nach der bei Einbringung der Anteile an einer EU-Kapitalgesellschaft in eine andere EU-Kapitalgesellschaft dem Gesellschafter der erworbenen Gesellschaft nur dann die Fortführung der Buchwerte der eingebrachten Anteile ermöglicht wird, wenn die erwerbende Gesellschaft die eingebrachten Anteile ihrerseits mit den Buchwerten angesetzt hat.

Anmerkung: Im Gegensatz zum rein nationalen Anteilstausch ist durch das SEStEG beim grenzüberschreitenden Anteilstausch das Erfordernis der doppelten Buchwertverknüpfung bei Einbringung von mehrheitsvermittelnden Anteilen weggefallen. Einbringende und übernehmende Gesellschaft können daher unterschiedliche Wertmaßstäbe ansetzen. Diese Rs ist daher aus deutscher Sicht nur für jene Einbringungen maßgeblich, die vor dem 13. 12. 2006 durchgeführt wurden.

taxlex-EC 2009/6

C-302/07, J D Wetherspoon

Rundung von Mehrwertsteuerbeträgen

Die Rs *J D Wetherspoon* betrifft Regelungen im englischen Mehrwertsteuerrecht zur Rundung von Mehrwertsteuerbeträgen mit mehr als zwei Nachkommastellen. Im vorliegenden Sachverhalt erklärte *J D Wetherspoon* die Umsatzsteuer aus den Umsätzen ihrer Gaststätten, indem sie primär für jedes einzelne getrennt geführte Produkt eine Berechnung des Mehrwertsteuerbetrags aus dem Bruttoverkaufspreis vornahm und den Betrag abrundete. In weiterer Folge summierte sie bei Ausstellung ihrer Rechnungen alle ausgewiesenen Mehrwertsteuerbeträge auf und rundete diesen Betrag wiederum auf ganze Penny ab. Die englischen Steuerbehörden versagten jedoch die Abrundung der auf die einzelnen Umsätze zu entrichtenden Mehrwertsteuer.

Dem EuGH wurden in der Folge im Wesentlichen die Fragen vorgelegt, ob sich die Regeln für das Runden von Mehrwertsteuerbeträgen nach nationalem Recht oder nach Gemeinschaftsrecht richten, welche Methode nach dem Gemeinschaftsrecht zur Rundung von Mehrwertsteuerbeträgen heranzuziehen sei, auf welcher Ebene Mehrwertsteuerbeträge, die sich aus der Herausrechnung vom Bruttoverkaufspreis ergeben, zu runden seien und ob es den Prinzipien des Gemeinschaftsrechts entspreche, wenn nur bestimmte Unternehmen die Abrundung von Mehrwertsteuerbeträgen vornehmen dürfen. In ihren Schlussanträgen v 20. 11. 2008²⁹⁾ kommt GA *Sharpston* zu folgendem Ergebnis:

1. In Ermangelung einer spezifischen Gemeinschaftsregelung ist es Sache der Mitgliedstaaten, die Regeln und Methoden für die Rundung der Mehrwertsteuerbeträge zu bestimmen, sofern sie dabei darauf achten, dass die Grundsätze, auf denen das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beruht, insbesondere die Grundsätze der steuerlichen Neutralität und der Proportionalität, eingehalten werden.

2. Die Mitgliedstaaten sind gemeinschaftsrechtlich weder daran gehindert, Steuerpflichtigen in allen Fällen die mathe-

matische Rundung des Mehrwertsteuerbetrags vorzuschreiben, noch dazu verpflichtet, Steuerpflichtigen in allen Fällen die Abrundung des Betrags zu gestatten.

3. Erfolgen Verkäufe zu die Mehrwertsteuer einschließenden Stückpreisen in ganzen Zahlen und umfasst der Mehrwertsteuerbetrag einen Bruchteil der kleinsten verfügbaren Währungseinheit, schreibt das Gemeinschaftsrecht nicht vor, dass die Rundung des Mehrwertsteuerbetrags auf eine ganze Einheit vor dem Zeitpunkt erfolgen muss, zu dem der Betrag als eine Zahl anzugeben ist, die keinen solchen Bruchteil umfasst, um insbesondere die Begleichung des Betrags als eigenständige Summe mit einem gesetzlichen Zahlungsmittel zu ermöglichen.

4. Wird Unternehmen, die Lieferungen zu Nettostückpreisen in ganzen Zahlen vornehmen, zu denen die Mehrwertsteuer addiert werden muss, das Abrunden des Mehrwertsteuerbetrags bei jeder Rechnung gestattet, verstößt es nicht gegen die Grundsätze der Gleichbehandlung und der steuerlichen Neutralität, wenn Unternehmen, die Lieferungen zu Bruttostückpreisen in ganzen Zahlen vornehmen, aus denen der Mehrwertsteueranteil herausgerechnet werden muss, zur mathematischen Rundung des Mehrwertsteuerbetrags verpflichtet werden.

Anmerkung: Zur Beantwortung der Fragen wird von GA *Sharpston* auf die vom EuGH bereits entschiedene Rs *Koninklijke Ahold*³⁰⁾ verwiesen. Demnach obliegt es mangels gemeinschaftsrechtlicher Vorgaben den Mitgliedstaaten, Methoden für die Rundung von Mehrwertsteuerbeträgen zu bestimmen, solange die Grundprinzipien der steuerlichen Neutralität und der Proportionalität gewahrt bleiben.³¹⁾ Darüber hinaus ergibt sich aus der Entscheidung in der Rs *Koninklijke Ahold*, dass die Mitgliedstaaten nicht verpflichtet sind, die Abrundung der Mehrwertsteuerbeträge pro Artikel zu gestatten. Der Grundsatz der Proportionalität gebietet zwar, dass der gerundete Betrag so weit wie möglich dem Betrag entspricht, der sich bei Anwendung des geltenden Satzes ergibt, was jedoch durch mehrere Methoden und nicht nur durch die mathematische Rundung erreicht werden kann.³²⁾

Weiters führt GA *Sharpston* aus, dass es zwar bei Rundung auf der höchsten Ebene (Rundung des Mehrwertsteuerbetrags erfolgt erst in der Mehrwertsteuererklärung, nicht bereits in den Rechnungen) zu den geringsten Verzerrungen kommen würde, was nach den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben auch zulässig wäre. Offenkundig enthält jedoch keine Bestimmung einer Mehrwertsteuerrichtlinie spezifische Vorschriften hinsichtlich der Ebene, auf der die Rundung erfolgen soll.³³⁾

28) RL 90/434/EWG des Rates v 23. 7. 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, ABI L 225/1 ff (20. 8. 1990).

29) Schlussanträge GA *Sharpston* v 20. 11. 2008, C-302/07, *J D Wetherspoon*.

30) EuGH 10. 7. 2008, C-484/06, *Koninklijke Ahold*.

31) Schlussanträge GA *Sharpston* v 20. 11. 2008, C-302/07, *J D Wetherspoon*, Rz 28 f.

32) Schlussanträge GA *Sharpston* v 20. 11. 2008, C-302/07, *J D Wetherspoon*, Rz 33 f.

33) Schlussanträge GA *Sharpston* v 20. 11. 2008, C-302/07, *J D Wetherspoon*, Rz 37 ff.

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGS- VERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EC 2009/7

C-352/08, *Zwijnenburg*

FusionsRL und Steuervermeidung

Mit seiner Vorlagefrage in der Rs *Zwijnenburg* möchte der niederländische *Hoge Raad* im Hinblick auf eine Struktur zur Vermeidung niederländischer Vermögensteuer Folgendes vom EuGH in Erfahrung bringen:³⁴⁾

Ist Art 11 Abs 1 lit a der FusionsRL dahin auszulegen, dass die Vergünstigungen dieser Richtlinie dem Steuerpflichtigen versagt werden können, wenn eine Gesamtheit von Rechts-handlungen darauf gerichtet ist, die Erhebung einer anderen Steuer als derjenigen Steuern, auf die sich die in dieser Richtlinie enthaltenen Vergünstigungen beziehen, zu vermeiden?

34) ABl C 285/18 (8. 11. 2008).

taxlex-EC 2009/8

C-377/08, *EGN*

Vorsteuerabzug bei Telekommunikations- dienstleistungen

Die Rs *EGN* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Corte Suprema die Cassazione* (Italien).³⁵⁾ Dem EuGH wird folgende Frage vorgelegt:

Gewährt Art 17 Abs 3 lit a (der 6. MwSt-RL) im Fall der Erbringung von Telekommunikationsdienstleistungen zwischen Rechtssubjekten, die in verschiedenen Mitgliedstaaten der Gemeinschaft ihre Niederlassung haben, wobei der Empfänger mit der Mehrwertsteuer belastet wird, dem Leistungserbringer das Recht auf Abzug der Steuer betreffend den Erwerb oder die Einfuhr von mit solchen Umsätzen zusammenhängenden Gegenständen, zu deren Abzug der Leistungserbringer berechtigt wäre, wenn er dieselben Leistungen im eigenen Land erbringen würde?

35) ABl C 285/25 (8. 11. 2008).