

# taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht  
für die betriebliche Praxis

Topthema

## Verfassungsrecht und Verlustbremse bei Umwandlungen

Steueralltag

### Veräußerung von Anteilen an KapGes (II)

Unternehmenssteuerrecht

### BFH Rechtsprechung zur USt.

### Praktische Probleme beim Zusammenschluss

Immobilien und Steuern

### Der Immobilienfondsnovelle und steuerliche Aspekte

Sozialversicherungsrecht für die betriebliche Praxis

### Kommanditisten in der Sozialversicherung

Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis

### Betriebsübergang und Haftungsfragen nach AVRAG

ZEITSCHRIFT FÜR  
STEUER UND BERATUNG  
MÄRZ 2006

03

97 – 144

**Schriftleitung:**

Markus Achatz  
Sabine Kirchmayr

**Redaktion:**

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



Helwig Aubauer  
Thomas Neumann  
Günter Steinlechner

MANZ

# EC Tax Update – Februar 2006

GEORG KOFLER

## KOMMISSION

taxlex-EC 2006/23

### Unternehmensbesteuerung

#### Kommission schlägt „Sitzlandbesteuerung“ für KMU vor

Die Europäische Kommission hat unlängst eine Mitteilung<sup>1)</sup> angenommen, in der sie aufzeigt, wie sich die Befolgungskosten und sonstigen Probleme im Zusammenhang mit der Unternehmensbesteuerung, mit denen sich kleine und mittlere Unternehmen (KMU) bei grenzüberschreitenden Geschäften konfrontiert sehen, reduzieren ließen.<sup>2)</sup> Sie schlägt vor, dass die Mitgliedstaaten den KMU gestatten sollen, ihre zu versteuernden Unternehmensgewinne nach den Steuerregelungen des Landes zu ermitteln, in dem ihre Muttergesellschaft bzw ihre Hauptverwaltung ansässig ist. Sitzlandbesteuerung bedeutet allerdings nicht, dass ausschließlich im Sitzland Steuern erhoben werden, sondern dass die Steuerbemessungsgrundlage der KMU nach den Vorschriften des jeweiligen Sitzlandes berechnet würde. Jeder teilnehmende Mitgliedstaat würde sodann seinen eigenen Körperschaftsteuersatz auf den Anteil der Gewinne anwenden, der entsprechend ihrem Anteil an der Gesamtlohnsumme und/oder des Gesamtumsatzes ermittelt würde. Das System der „Sitzlandbesteuerung“ wäre sowohl für die Mitgliedstaaten als auch für die Unternehmen freiwillig; es soll zunächst für fünf Jahre versuchsweise eingeführt werden.

taxlex-EC 2006/24

### Umsetzung des Gemeinschaftsrechts

#### Vertragsverletzungsverfahren der Kommission

Die Kommission hat in den vergangenen Wochen mehrere Vertragsverletzungsverfahren gegen einzelne Mitgliedstaaten eingeleitet oder fortgeführt. Diese Verfahren betreffen im Einzelnen:<sup>3)</sup>

- die Nichtmitteilung der Maßnahmen zur Umsetzung der RL 2003/96/EG<sup>4)</sup> zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elek-

Univ.-Ass. DDr. *Georg Kofler*, LL.M. (NYU), ist Mitarbeiter des Forschungsinstituts für Steuerrecht und Steuermanagement an der Johannes-Kepler-Universität Linz.

- 1) Siehe die Mitteilung „Sitzlandbesteuerung – Skizzierung eines möglichen Pilotprojekts zur Beseitigung unternehmensteuerlicher Hindernisse für kleine und mittlere Unternehmen im Binnenmarkt“, KOM (2005) 702 endg, und das Commission Staff Working Document „Tackling the corporation tax obstacles of small and medium-sized enterprises in the Internal Market – outline of a possible Home State Taxation pilot scheme – Impact Assessment“, SEC (2005) 1785.
- 2) Dazu „Unternehmensbesteuerung: Kommission schlägt ‚Sitzlandbesteuerung‘ für KMU vor“, IP/06/11 (10. 1. 2006).
- 3) In den Klammerausdrücken in der folgenden Aufzählung ist jeweils die nach Ansicht der Kommission verletzte Vorschrift des Gemeinschaftsrechts sowie der Stand des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG angegeben.
- 4) Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. 10. 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom ABl L 283/51 ff (31. 10. 2003).

trischem Strom durch Frankreich (2. Stufe des Verfahrens) und Deutschland (Klage beim EuGH);<sup>5)</sup>

- potentiell diskriminierende Aspekte der deutschen „Riester-Rente“ (Verstoß gegen Art 12, 18, 39 EG und die Verordnung (EWG) Nr 1612/68 – 2. Stufe des Verfahrens);<sup>6)</sup>
- die Nichtbefolgung zweier Urteile des EuGH im Bereich der Energiebesteuerung durch Deutschland;<sup>7)</sup>
- die spanischen Vorschriften über die Besteuerung der Gehälter gebietsfremder Personen und die von Gebietsfremden erzielten Kapitalerträge aus der Veräußerung von spanischen Immobilien, da diese mit einem Pauschalsteuersatz von 25% im Vergleich zum auf Gebietsansässige angewandten, bei 15% beginnenden progressiven Tarif besteuert werden (Verstoß gegen das gemeinschaftsrechtliche Diskriminierungsverbot und die Grundfreiheiten – Klage beim EuGH);<sup>8)</sup>
- die portugiesischen Vorschriften, wonach auf die Bruttozinsen, die in Portugal ansässige Darlehensnehmer gebietsfremden Darlehensgebern zahlen, eine Quellensteuer von 20% erhoben wird, wohingegen die an gebietsansässige Finanzinstitute gezahlten Zinsen nicht der Quellensteuer, wohl aber der portugiesischen Körperschaftsteuer unterliegen (Verstoß gegen die Dienstleistungs- und Kapitalverkehrsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens);<sup>9)</sup>
- die von Griechenland angewandte Methode zur Berechnung des Wertverlusts von nach Griechenland eingeführten Gebrauchtwagen, da die griechische Steuerregelung keine Garantie dafür bietet, dass die Zulassungssteuer nicht höher ist als die Reststeuer auf ein Fahrzeug gleichen Baujahrs, dessen Erstzulassung in Griechenland erfolgte (Verstoß gegen Art 90 EG – Klage beim EuGH);<sup>10)</sup>
- die griechische Mehrwertbesteuerung der Mitgliedsbeiträge zum Automobil- und Touringclub ELPA, der für die Unfall- und Pannenhilfe zuständig ist (Verstoß gegen die 6. MwSt-RL – Klage beim EuGH);<sup>11)</sup>
- die deutschen Vorschriften über den mehrwertsteuerlichen Ort der Besteuerung der Dienstleistungen von Testamentsvollstreckern sowie die darauf beruhende Verwaltungspraxis, zumal dieser – entgegen dem Abstellen Deutschlands auf den Sitzort des Unternehmers – der Wohn- bzw Niederlassungsort des Kunden sei (Verstoß gegen die 6. MwSt-RL – 2. Stufe des Verfahrens);<sup>12)</sup>

taxlex-EC 2006/25

### MwSt: Ermächtigung des Rates

#### Übergang der Steuerschuld bei Umsätzen mit Holz in Lettland

Mit seiner Entscheidung vom 24. 1. 2006<sup>13)</sup> erteilte der Rat Lettland eine befristete Ermächtigung, abweichend von Art 21 Abs 1 der 6. MwSt-RL bei Umsätzen mit Holz weiterhin den Empfänger als MwSt-Schuldner zu bestimmen.

## URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EC 2006/26

### C-494/03, *Senior Engineering Investments BV*

#### Gesellschaftssteuerpflicht für Großmutterzuschüsse

Die Rs *Senior Engineering Investments BV* betrifft die Frage, ob auf die von einer britischen Muttergesellschaft „auf das Agiokonto“ der deutschen Enkelgesellschaft geleistete Kapitaleinlage auf Ebene der holländischen Tochtergesellschaft im Hinblick auf die gemeinschaftsrechtliche KapitalansammlungsRL<sup>14)</sup> Gesellschaftsteuer erhoben werden darf. Insbesondere unter Abgrenzung von der Rs *ESTAG*<sup>15)</sup> kam GA *Poiares Maduro* in seinen Schlussanträgen vom 14. 7. 2005<sup>16)</sup> zu dem Ergebnis, dass es Art 4 Abs 2 lit c der KapitalansammlungsRL nicht zuließe, Gesellschaftsteuer bei einer Gesellschaft auf eine unmittelbare Einlage wie der im Ausgangsverfahren zu erheben, die von der Muttergesellschaft dieser Gesellschaft bei einer Tochtergesellschaft dieser Gesellschaft mit effektivem Verwaltungssitz in einem anderen Mitgliedstaat geleistet wird. Der EuGH hat sich in seinem

- 5) „Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom – Einleitung von Vertragsverletzungsverfahren gegen Frankreich und Deutschland“, IP/06/30 (13. 1. 2006).
- 6) „Direkte Steuern: Kommission leitet Verfahren gegen Deutschland wegen Altersvorsorgezulage ein“, IP/06/32 (13. 1. 2006).
- 7) „Energisteuern – Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland wegen Nichtbefolgung zweier Urteile des Europäischen Gerichtshofs“, IP/06/33 (13. 1. 2006).
- 8) „Direkte Steuern: Kommission beschließt Klage gegen Spanien wegen zwei Steuervorschriften zu erheben“, IP/06/43 (16. 1. 2006); siehe bereits „Direkte Steuern: Kommission fordert Spanien zur Änderung der gegen den EG-Vertrag verstößenden Rechtsvorschriften auf“, IP/05/933 (14. 7. 2005).
- 9) „Kommission fordert Abschaffung der diskriminierenden Besteuerung ausländischer Banken in Portugal“, IP/06/42 (16. 1. 2006).
- 10) „Indirekte Steuern: Kommission klagt gegen Griechenland im Zusammenhang mit der Erhebung der MwSt auf Autoschutzbriefer und der Zulassungssteuer auf Kraftfahrzeuge“, IP/06/41 (16. 1. 2006); siehe bereits „Kfz-Besteuerung: Vertragsverletzungsverfahren gegen Griechenland, die Niederlande und Polen“, IP/05/863 (7. 7. 2005).
- 11) „Indirekte Steuern: Kommission klagt gegen Griechenland im Zusammenhang mit der Erhebung der MwSt auf Autoschutzbriefer und der Zulassungssteuer auf Kraftfahrzeuge“, IP/06/41 (16. 1. 2006); siehe bereits „MwSt: Kommission führt Vertragsverletzungsverfahren gegen Griechenland, Spanien, Frankreich und Polen fort“, IP/04/1507 (20. 12. 2004).
- 12) „MwSt – Kommission geht gegen deutsche Regelung zur Besteuerung der Dienstleistungen von Testamentsvollstreckern vor“, IP/06/39 (16. 1. 2006).
- 13) Entscheidung des Rates vom 24. 1. 2006 zur Ermächtigung Lettlands, die Anwendung einer von Artikel 21 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern abweichenden Regelung zu verlängern, ABl L 25/31 (28. 1. 2006).
- 14) Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. 7. 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital, ABl L 249/25 (3. 10. 1969) idF in der Fassung der Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. 6. 1985.
- 15) EuGH 17. 10. 2002, C-339/99, Slg 2002, I-8837, *Energie Steiermark Holding AG*.
- 16) Schlussanträge GA *Poiares Maduro* 14. 7. 2005, C-494/04, *Senior Engineering Investments BV*.

Urteil vom 12. 1. 2006<sup>17)</sup> dieser Beurteilung allerdings nicht angeschlossen und die Steuerpflicht von Großmutterzuschüssen judiziert:

*Unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens verbietet es Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe b in Verbindung mit Artikel 2 Absatz 1 und der sechsten Begründungserwägung der [KapitalansammlungsRL] einem Mitgliedstaat, von einer Kapitalgesellschaft (Tochtergesellschaft) Gesellschaftsteuer für einen Beitrag zu erheben, den ihre Muttergesellschaft (Großmuttergesellschaft) an ihre Tochtergesellschaft (Enkelgesellschaft) geleistet hat.*

**Anmerkung:** Bisher war in Österreich davon ausgegangen worden, dass bei Großmutterzuschüssen keine kapitalverkehrsteuerpflichtigen freiwilligen Leistungen eines Gesellschafters vorliegen, weil der Zuschuss nicht von einem direkten Gesellschafter der Zuschuss empfangenden Gesellschaft geleistet wurde.<sup>18)</sup> In wirtschaftlicher Betrachtung der Rechtsverhältnisse widerspricht der EuGH aber im Urteil Senior Engineering Investments BV einer solchen Lesart der KapitalansammlungsRL. Offen ist derzeit, wie die österreichische Finanzverwaltung auf dieses Urteil reagieren wird. Siehe zum Urteil des EuGH und zu den möglichen Auswirkungen dieser Entscheidung auf die bisherige Steuerfreiheit von Großmutterzuschüssen in Österreich die Beiträge von *Haunold/Tumpel/Widhalm*,<sup>19)</sup> *Frank*<sup>20)</sup> und *G. Aigner*.<sup>21)</sup>

taxlex-EC 2006/27

### C-354/03, C-355/03 und C-484/03, *Optigen Ltd ua*

#### Vorsteuerabzug bei unwissentlicher Beteiligung an einem „Karussellbetrug“

In den Rs *Optigen Ltd ua*, in denen es um Wirtschaftsteilnehmer geht, die unwissentlich an einer als „Karussellbetrug“ bezeichneten Form des Mehrwertsteuerbetrugs<sup>22)</sup> verwickelt waren, wollte der britische High Court vom EuGH wissen, ob Umsätze, die zu einem von Dritten errichteten Betrugssystem gehören, als „wirtschaftliche Tätigkeiten“ iSv Art 4 Abs 2 der 6. MwSt-RL anzusehen sind. Das Vereinigte Königreich argumentierte, dass Umsätze, die Teil eines Karussellbetrugs seien, aus dem Anwendungsbereich der 6. MwSt-RL herausfielen, weil es sich nicht um echte wirtschaftliche Tätigkeiten handele. In seinen Schlussanträgen vom 16. 2. 2005<sup>23)</sup> teilte GA *Poiares Maduro* diese Auffassung nicht und argumentierte, dass jeder Umsatz einzeln und für sich zu beurteilen sei und daher Umsätze, die Teil einer kreisförmigen Lieferkette sind, in der ein Händler die an ihn gezahlten Mehrwertsteuerbeträge unterschlägt, nicht aufhören, eine wirtschaftliche Tätigkeit iSv Art 4 Abs 2 der 6. MwSt-RL darzustellen. Auch der EuGH kam in seinem Urteil vom 12. 1. 2006<sup>24)</sup> zu dem Ergebnis, dass im Falle einer Lieferkette jeder Umsatz für sich als eigenständige wirtschaftliche Tätigkeit zu betrachten ist. Das Recht eines Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug wird dadurch, dass ein anderer Umsatz in der Kette mit einem Betrug behaftet ist, ohne dass der Steuerpflichtige hiervon Kenntnis hat oder haben kann, nicht

berührt. Steuerpflichtige, die ohne ihr Wissen in einen „Karussellbetrug“ verwickelt waren, können daher den Vorsteuerabzug geltend machen.

**Anmerkung:** Der EuGH bestätigt mit diesem Urteil die österreichische Praxis, wonach dem unwissentlich in einen Karussellbetrug verwickelten Abnehmer der Vorsteuerabzug zusteht.<sup>25)</sup> Hinsichtlich der weiteren Implikationen der Rs *Optigen Ltd ua* sowie allgemein zum Mehrwertsteuerbetrug und zu möglichen Gegenmaßnahmen sei auf die unlängst erschienenen Beiträge von *Steiner*<sup>26)</sup> und *Lohse*<sup>27)</sup> hingewiesen.

17) EuGH 12. 1. 2006, C-494/04, *Senior Engineering Investments BV*.

18) Siehe Pkt 5.1 der RL zur Durchführung des KVG, AÖF 139/2004.

19) *Haunold/Tumpel/Widhalm*, EuGH: Großmutterzuschüsse einmal gesellschaftsteuerpflichtig, SWI 2006, 89.

20) *Frank*, EuGH: Großmutterzuschuss gesellschaftsteuerpflichtig! ÖStZ 4/2006 (in Druck).

21) *G. Aigner*, Gesellschaftsteuerpflicht für Großmutterzuschüsse? taxlex 3a/2006 (in Druck).

22) Die als „Karussellbetrug“ bezeichneten Gestaltungen haben typischerweise folgenden Ablauf: Ein Händler, der in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union mehrwertsteuerpflichtig ist, verkauft Gegenstände an einen Händler, der in einem anderen Mitgliedstaat mehrwertsteuerpflichtig ist. Der zuletzt genannte Händler verschwindet, ohne die geschuldete Mehrwertsteuer an die Steuerbehörden zu entrichten, oder verwendet eine „entwendete“ Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Er verkauft die Gegenstände mit Preisnachlass an eine Gesellschaft in demselben Mitgliedstaat weiter, die sie ihrerseits an eine weitere Gesellschaft in diesem Mitgliedstaat verkauft, wobei sie die ihrem Abnehmer berechnete Mehrwertsteuer an die Steuerverwaltung abführt, nachdem sie hiervon die gezahlte Vorsteuer abgezogen hat. Sodann werden die Gegenstände, gegebenenfalls nach weiteren Umsätzen, in einen anderen Mitgliedstaat ausgeführt; die Ausfuhr ist von der Mehrwertsteuer befreit. Die ausführende Gesellschaft hat gleichwohl einen Anspruch auf Erstattung der für den Kauf der Gegenstände gezahlten Vorsteuer. Ist der Käufer die erste Gesellschaft, handelt es sich um einen „Karussellbetrug“. Dieses Verfahren kann mehrmals wiederholt werden. Wie GA *Poiares Maduro* in seinen Schlussanträgen bemerkt hat, hat diese Form des Betruges im innergemeinschaftlichen Handel zugenommen und stellt ein erhebliches Problem für die Mitgliedstaaten dar. Obwohl der Betrag, um den es bei diesen Betrugsfällen geht, schwer genau zu beziffern ist, ist klar, dass sie für die Mitgliedstaaten zu erheblichen Steuermindereinnahmen führen; siehe Schlussanträge GA *Poiares Maduro* 16. 2. 2005, C-354/03, C-355/03 und C-484/03, *Optigen Ltd ua* – Tz 9, sowie den Bericht der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament über den Einsatz der Instrumente für die Verwaltungszusammenarbeit bei der Bekämpfung des MwSt-Betrugs, KOM (2004) 260 endg.

23) Schlussanträge GA *Poiares Maduro* 16. 2. 2005, C-354/03, C-355/03 und C-484/03, *Optigen Ltd ua*.

24) EuGH 12. 1. 2006, C-354/03, C-355/03 und C-484/03, *Optigen Ltd ua*; siehe auch die Pressemitteilung Nr 03/06, CJE/06/3 (12. 1. 2006).

25) Siehe ÖStZ 2006/78 b, 33.

26) *Steiner*, Karussellbetrugsbekämpfung, taxlex 2005, 132 (Teil I), und taxlex 2005, 269 (Teil II).

27) *Lohse*, MwSt-Schein- und -Karussellgeschäfte im Gemeinschaftsrecht – zugleich Anmerkungen zum Schlussantrag des Generalanwalts *Maduro* vom 16. 2. 2005 in den Rechtssachen *Optigen*, *Fulcrum Electronics* und *Bond House Systems* –, ISrR 2005, 300.

taxlex-EC 2006/28

**C-246/04, Turn- und Sportunion Waldburg****Option zur MwSt-Pflicht bei  
gemeinnützigen Sportvereinen und  
„kleiner Vermietung“**

Mit Beschluss vom 26. 5. 2004<sup>28)</sup> hat der VwGH dem EuGH Fragen dahingehend vorgelegt, ob die Mitgliedstaaten bei Einräumung der Möglichkeit, bei der grundsätzlich steuerfreien Vermietung von Grundstücken für die Steuerpflicht zu optieren, nach der Art der Umsätze oder nach Gruppen von Steuerpflichtigen unterscheiden dürfen. Umstritten war nämlich, ob die 6. MwSt-RL die österreichische Regelung erlaubt, wonach die Optionsmöglichkeit für gemeinnützige Sportvereine oder im Fall der Liebhaberei ausgeschlossen ist. Der EuGH kam – ohne Anhörung von Schlussanträgen – in seinem Urteil vom 12. 1. 2006<sup>29)</sup> zu dem Ergebnis, dass die 6. MwSt-RL einer derartigen Differenzierung nicht grundsätzlich entgegensteht, spielte aber zur Beurteilung der konkreten Vorschrift den Ball an den VwGH zurück:

1. Räumen die Mitgliedstaaten ihren Steuerpflichtigen das in Artikel 13 Teil C der [6. MwSt-RL] vorgesehene Recht ein, für eine Besteuerung zu optieren, so können sie nach der Art der Umsätze oder nach Gruppen von Steuerpflichtigen unterscheiden, sofern sie die Ziele und die allgemeinen Grundsätze der Sechsten Richtlinie, insbesondere den Grundsatz der steuerlichen Neutralität und das Erfordernis einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Befreiungen, beachten.

2. Es ist Sache des nationalen Gerichts festzustellen, ob eine nationale Rechtsvorschrift, die die Umsätze gemeinnütziger Sportvereine generell von der Steuer befreit und dabei das Recht dieser Sportvereine beschränkt, für eine Besteuerung der Vermietungs- und Verpachtungsumsätze zu optieren, das den Mitgliedstaaten eingeräumte Ermessen unter Berücksichtigung insbesondere des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität und des Erfordernisses einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Steuerbefreiungen überschreitet.

taxlex-EC 2006/29

**C-265/04, Bouanich****Doppelbesteuerungsabkommen und  
Diskriminierungsanalyse**

In der Rs *Bouanich* steht die schwedische 30%-ige Besteuerung von Veräußerungserlösen im Rahmen eines Anteilsrückkaufs durch eine schwedische Aktiengesellschaft auf dem Prüfstand.<sup>30)</sup> Es geht im Kern um die Frage, ob die Vorschriften über den freien Kapitalverkehr (Art 56 und 58 EG) es verbieten, Aktionäre mit Wohnsitz oder ständigem Aufenthalt in Schweden und solche ohne Wohnsitz oder ständigem Aufenthalt in Schweden insoweit ungleich zu behandeln, als die Ersteren ihre Einstandskosten vom zu versteuernden Betrag abziehen können, während dies den Zweiteren nicht gestattet ist. Umgekehrt erfolgt auf Grund des anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommens eine zweifache Deckelung: Erstens unterliegt der 30%igen Besteuerung nur die

Differenz zwischen Veräußerungserlös und Nennwert, andererseits reduziert sich die Steuer auf 15% des Veräußerungserlöses. In ihren Schlussanträgen vom 14. 7. 2005<sup>31)</sup> vertrat GA *Kokott* die Ansicht, dass ein Doppelbesteuerungsabkommen bei der Diskriminierungsprüfung nicht außer Betracht gelassen werden könne.

Dem überzeugenden Ansatz der Generalanwälte, dass stets im konkreten Einzelfall unter Einbeziehung sämtlicher anwendbarer Vorschriften – also auch jener eines Doppelbesteuerungsabkommens – zu prüfen sei, ob der einzelne Steuerpflichtige auf Grund des grenzüberschreitenden Elements seiner Wirtschafts- oder Investitionstätigkeit gegenüber anderen Steuerpflichtigen, die im rein nationalen Kontext tätig werden, benachteiligt wird, folgte auch der EuGH. In seinem Urteil vom 19. 1. 2006<sup>32)</sup> hielt er zunächst hinsichtlich der grundsätzlichen Frage zum nationalen Recht fest, dass die Art 56 EG und 58 EG dahin auszulegen sind, „dass sie eine nationale Regelung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende ausschließen, wonach bei einer Herabsetzung des Gesellschaftskapitals der an einen gebietsfremden Aktionär gezahlte Betrag aus dem Rückkauf von Aktien als Dividendenausschüttung besteuert wird, ohne dass ein Recht auf Abzug der Einstandskosten dieser Aktien besteht, während der an einen gebietsansässigen Aktionär gezahlte gleiche Betrag als Veräußerungsgewinn besteuert wird, wobei ein Recht auf Abzug der Einstandskosten besteht.“

Betreffend die Berücksichtigung eines Doppelbesteuerungsabkommens fügte der EuGH hinzu, dass „die Steuerregelung, die sich aus dem französisch-schwedischen Abkommen, ausgelegt im Licht der Erläuterungen zum OECD-Musterabkommen, ergibt, zu dem auf das Ausgangsverfahren anwendbaren rechtlichen Rahmen gehört und als solche vom vorlegenden Gericht dargestellt worden ist, muss der Gerichtshof sie berücksichtigen, um das Gemeinschaftsrecht in einer Weise auszulegen, die für das nationale Gericht nützlich ist.“<sup>33)</sup> Unter Einbeziehung des Doppelbesteuerungsabkommens habe daher das nationale Gericht zu prüfen, „ob der Abzug des Nennwerts und die Anwendung einer Besteuerungsobergrenze von 15% für gebietsfremde Aktionäre zu einer Behandlung dieser Aktionäre führt, die nicht weniger günstiger ist als die der Gebietsansässigen, die ein Recht auf Abzug der Einstandskosten und die Anwendung eines Steuersatzes von 30% haben.“<sup>34)</sup> Die schwedische Vorgehens-

28) VwGH 26. 5. 2004, 2000/14/0021, 0019 (EU 2004/0002, 0003); dazu ausführlich *Pülzl*, Kleine Vermietung und gemeinnütziger Sportverein vor dem EuGH, ÖStZ 2004/676; siehe auch *Sarnthein*, Liebhaberei bei kleiner Vermietung EG-konform, SWK 2005, S 515.

29) EuGH 12. 1. 2006, C-246/04, *Turn- und Sportunion Waldburg*.

30) Siehe zum schwedischen Recht auch *Wiman* in *Lang/Schuch/Staringer* (Hrsg), ECJ – Recent Developments in Direct Taxation (2006) 297 (305 ff).

31) Schlussanträge GA *Kokott* 14. 7. 2005, C-265/04, *Bouanich*; dazu bereits *Muten*, 39 Tax Notes Int'l 295 (295 f) (July 25, 2005); *Johnson*, 39 Tax Notes Int'l 721 (722) (Aug 22, 2005).

32) EuGH 19. 1. 2006, C-265/04, *Bouanich*.

33) EuGH 19. 1. 2006, C-265/04, Slg 2006, I-0000, *Bouanich* – Tz 51.

34) EuGH 19. 1. 2006, C-265/04, Slg 2006, I-0000, *Bouanich* – Tz 55.

weise verstößt also nur dann gegen Art 56 und 58 EG, wenn die gebietsfremden Aktionäre weniger günstig behandelt werden als die gebietsansässigen Aktionäre.<sup>35)</sup>

*Die Artikel 56 EG und 58 EG sind dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung entgegenstehen, die sich aus (dem französisch-schwedischen DBA) ergibt, das für gebietsfremde Aktionäre eine Obergrenze der Dividendenbesteuerung festlegt, die niedriger ist als die für gebietsansässige Aktionäre geltende, und durch Auslegung dieses Abkommens im Licht der Erläuterungen der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung zu ihrem einschlägigen Musterabkommen den Abzug des Nennwerts dieser Aktien vom Betrag aus dem Aktienrückkauf erlaubt, es sei denn, die gebietsfremden Aktionäre werden nach dieser nationalen Regelung nicht weniger günstig behandelt als die gebietsansässigen Aktionäre. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts festzustellen, ob dies im konkreten Fall des Ausgangsverfahrens zutrifft.*

**Anmerkung:** In der Rs *Bouanich* erteilte der EuGH der teilweise vertretenen Ansicht einer generelle Unbeachtlichkeit eines Doppelbesteuerungsabkommens für die Beurteilung einer nationalen Steuerregelung auf ihre Vereinbarkeit mit den Grundfreiheiten<sup>36)</sup> eine klare Absage. Dem EuGH kann diesbezüglich nur beige-pflichtet werden, zumal – sowohl nach monistischer als auch dualistischer Sichtweise – Völkervertragsrecht einen Bestandteil des national anwendbaren Rechts bildet. Für eine ausführliche Besprechung des Urteils in der Rs *Bouanich* sei auf meine demnächst erscheinende Besprechung in der ÖStZ verwiesen.

## VORLAGEFRAGEN DER NATIONALEN GERICHTE UND VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EC 2006/30

### C-383/05, *Raffaele Talotta*

#### Mindestbemessungsgrundlagen nur für Gebietsfremde

Mit Beschluss vom 7. 10. 2005<sup>37)</sup> möchte die belgische Cour de cassation in der Rs *Raffaele Talotta* vom EuGH wissen, ob Art 43 EG dahin auszulegen ist, dass er einer Bestimmung des nationalen Rechts<sup>38)</sup> entgegensteht, nach der Mindestbemessungsgrundlagen nur auf Gebietsfremde angewendet werden.

taxlex-EC 2006/31

### C-406/05, *Beheer*

#### Verwaltung eines Sondervermögens durch Kapitalanlagegesellschaften

In der Rs *Beheer* hat der niederländische *Hoge Raad* mit Beschluss vom 18. 11. 2005<sup>39)</sup> dem EuGH zwei Fragen hinsichtlich der in Art 13 Teil B lit d Nr 6 der 6. MwSt-RL vorgesehenen Befreiung für die Verwaltung eines Sondervermögens durch Kapitalanlagegesellschaften vorgelegt; konkret geht es darum, ob die Anwendung dieser Bestimmung allein von der Art der erbrachten Dienstleistung oder auch von der Voraussetzung abhängig ist, dass die Verwal-

tungsdienstleistungen von der Person erbracht werden, die in einer Rechtsbeziehung zu den Anteilseignern des betreffenden Sondervermögens steht.

taxlex-EC 2006/32

### C-379/05, *Amurta*

#### Diskriminierende Quellenbesteuerung und Vollarrechnung

Mit seinen Vorlagefragen in der Rs *Amurta* vom 21. 9. 2005<sup>40)</sup> möchte der niederländische Gerichtshof Amsterdam vom EuGH in Erfahrung bringen, ob die Freistellung für Dividendenausschüttungen in Übereinstimmung mit der Kapitalverkehrsfreiheit steht, obwohl diese Freistellung grundsätzlich nur für Dividendenausschüttungen an in den Niederlanden körperschaftsteuerpflichtige Anteilseigner oder an ausländische Anteilseigner mit einer festen Niederlassung in den Niederlanden – wobei die Anteile zum Vermögen dieser festen Niederlassung gehören – gilt. Darüber hinaus wirft der *Gerechthof Amsterdam* die Frage auf, ob es relevant ist, ob der Sitzstaat der ausländischen Beteiligungsgesellschaft, für die die Freistellung nicht gilt, dieser Beteiligungsgesellschaft eine Vollarrechnung (full credit) für die niederländische Dividendensteuer gewährt.

**Anmerkung:** Die Rs *Amurta* betritt unbekanntes Gelände. Im Kern laufen die Vorlagefragen nämlich darauf hinaus, ob eine grundsätzlich diskriminierende Quellenbesteuerung dadurch „geheilt“ werden kann, dass der Ansässigkeitsstaat des Empfängers eine Entlastung vornimmt.<sup>41)</sup> Eine ähnliche Frage liegt dem EuGH bereits in der Rs *Denkavit II*<sup>42)</sup> vor: In dieser vom französischen *Conseil d'Etat* vorgelegten Sache geht es im Kern um die Frage, ob es das Gemeinschaftsrecht verbietet, dass Frankreich für Ausschüttungen einer französischen an eine niederländische Gesellschaft eine – abkommensrechtlich auf 5% reduzierte – Quellensteuer erhebt, während Dividenden im nationalen Kontext (quellen-)steuerfrei sind,

35) EuGH 19. 1. 2006, C-265/04, Slg 2006, I-0000, *Bouanich* – Tz 56.

36) Siehe nur die referierende Darstellung der Ansicht der Kommission in den Schlussanträgen von GA Kokott 14. 7. 2005, C-265/04, *Bouanich* – Tz 44; dazu kritisch in seiner Diskussion des *Fokus Bank*-Urteils des EFTA-Gerichtshofes Zimmer, 36 Tax Notes Int'l 840 (843) (Dec 6, 2004): „Looking at the case law of the ECJ and the current case, it seems that the existence of tax treaties may create discrimination or restriction, which may be invoked against the state on one hand (for example, *Wielockx* (case C-80/94) and the opinion of the advocate general in case C-376/03 D), whereas, on the other hand, the fact that a restriction or discrimination is mitigated by way of a tax treaty can never be invoked successfully by the state. That seems to be a paradoxical effect of tax treaties.“

37) ABl C 10/11 (14. 1. 2006).

38) Art 182 der zur Durchführung von Art 342 § 2 des Code des impôts sur les revenus 1992 ergangenen königlichen Verordnung vom 27. 8. 1993.

39) ABl C 22/8 (28. 1. 2006).

40) ABl C 22/3 (28. 1. 2006).

41) Die für den Fall einer abkommensrechtlichen Entlastungsverpflichtung bereits bisher bejahend G. Kofler, Einige Überlegungen gegen die DBA-Irrelevanzthese im *Fokus-Bank*-Urteil, ÖStZ 2005/357, 169 ff.

42) Beim EuGH geführt als Rs C-170/05, *Denkavit*, ABl C 155/4 f (25. 6. 2005).

umgekehrt aber die Niederlande zur Anrechnung der französischen Quellensteuer verpflichtet sind; diesbezüglich ergab sich freilich die Zusatzfrage, ob es für die gemeinschaftsrechtliche Beurteilung eine Rolle spielt, dass diese Anrechnung auf Grund des holländischen Schachtelprivilegs ins Leere geht. Siehe

zum Problem und den damit verbundenen Fragestellungen im Kontext der bisherigen Rechtsprechung des EuGH zu grenzüberschreitenden Ausschüttungen bereits ausf. *G. Kofler*, Einige Überlegungen gegen die DBA-Irrelevanzthese im Fokus-Bank-Urteil, ÖStZ 2005/357, 169 ff.