

taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht
für die betriebliche Praxis

Topthema

PKW-Sachbezug beim Ges-GF

Unternehmenssteuerrecht

Neue Förderung für Auftragsforschung

Karussellbetrugsbekämpfung Teil II –
wie geht's weiter?

Checkliste: Bewertung von Umgründungen

Internationales Steuerrecht

VwGH: Missbrauch bei einer ausländischen
passiv veranlagenden Kapitalgesellschaft

Sozialversicherungsrecht für die betriebliche Praxis

Fälligkeit, Abfuhr und Haftung
für ASVG-Beiträge

Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis

Elternteilzeit – Bedeutung in der Praxis

ZEITSCHRIFT FÜR
STEUER UND BERATUNG
JULI 2005

05

257 – 300

Schriftleitung:

Markus Achatz
Sabine Kirchmayr

Redaktion:

Dietmar Aigner
Gernot Aigner
Tina Ehrke-Rabel
Johann Fischlehner
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

EC Tax Update – Juni 2005

GEORG KOFLER

BREAKING NEWS

taxlex-EC 2005/45

C-465/03, *Kretztechnik*

Vorsteuerabzug für die Kosten des Börsegangs!

Die vom UFS Linz vorgelegten Fragen in der Rs *Kretztechnik*¹⁾ betreffen die umstrittenen umsatzsteuerlichen Konsequenzen des Börsegangs einer Kapitalgesellschaft (Vorsteuerabzug für Vorleistungen). Ebenso wie GA *Jacobs* in seinen Schlussanträgen vom 24. 2. 2005²⁾ ist auch der EuGH in seinem Urteil vom 26. 5. 2005³⁾ – in Übereinstimmung mit der hA⁴⁾ – zum Ergebnis gelangt, dass

- die Ausgabe neuer Aktien keinen Umsatz darstellt, der in den Anwendungsbereich von Art 2 Nr 1 der 6. MwSt-RL fällt.
- nach Art 17 Abs 1 und 2 der 6. MwSt-RL ein Recht auf Abzug der gesamten Vorsteuer besteht, die die Aufwendungen eines Steuerpflichtigen für die verschiedenen Leistungen belastet, die er im Rahmen einer Ausgabe von Aktien bezogen hat, sofern es sich bei sämtlichen Umsätzen, die dieser Steuerpflichtige im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit vornimmt, um besteuerte Umsätze handelt.

RAT UND KOMMISSION

taxlex-EC 2005/46

ZinsenRL

Abkommen mit San Marino und Andorra treten am 1. 6. 2005 in Kraft

Am 19. 7. 2004 hatte der EU-Rat entschieden, als Datum des Beginns der Anwendung der ZinsenRL⁵⁾ den 1. 7. 2005 – statt wie ursprünglich vorgesehen den 1. 1. 2005 – festzulegen, damit die ZinsenRL zeitgleich zu den gleichwertigen Maßnahmen in zehn assoziierten oder abhängigen Gebieten des Vereinigten Königreichs und der Niederlande und fünf wichtigen europäischen Drittländern (Schweiz, Andorra, Liechtenstein, Monaco und

San Marino) angewandt werden kann.⁶⁾ Im Rahmen seiner 2651. Tagung am 11. und 12. 4. 2005⁷⁾ zeigte er sich überzeugt, dass alle Vorkehrungen so weit gediehen sein werden, dass die ZinsenRL sowie die mit den europäischen Drittländern und den abhängigen oder assoziierten Gebieten⁸⁾ vereinbarten Maßnahmen wie vorgesehen ab dem 1. 7. 2005 angewandt werden können. Nach den entsprechenden Abkommen mit der Schweiz⁹⁾ wurden auch die Abkommen über die Besteuerung von Zinserträgen mit Andorra,¹⁰⁾ Liechtenstein,¹¹⁾ Monaco,¹²⁾ San

- 6) Dazu 2004/587/EG – Entscheidung des Rates vom 19. Juli 2004 zum Zeitpunkt der Anwendung der Richtlinie 2003/48/EG im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, ABl L 257/7 ff (4. 8. 2004).
- 7) Siehe die Mitteilung des Rates an die Presse 7754/05 (Presse 77).
- 8) Kanalinseln, Isle of Man und abhängige oder assoziierte Gebiete in der Karibik.
- 9) Abkommen zwischen der Europäischen Gemeinschaft und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über Regelungen, die den in der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen festgelegten Regelungen gleichwertig sind, ABl L 385/30 ff (29. 12. 2004), sowie das Abkommen in Form eines Notenwechsels zwischen der Europäischen Gemeinschaft und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über den Zeitpunkt der Anwendung des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über Regelungen, die den in der Richtlinie 2003/48/EG des Rates vom 3. Juni 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen festgelegten Regelungen gleichwertig sind, ABl L 385/51 ff (29. 12. 2004); siehe auch den Beschluss des Rates (2004/911/EG) vom 2. Juni 2004 über die Unterzeichnung und den Abschluss des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über Regelungen, die den in der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen festgelegten Regelungen gleichwertig sind, und des dazugehörigen Einverständlichen Memorandums, ABl L 385/28 ff (29. 12. 2004); weiters den Beschluss des Rates (2004/912/EG) vom 25. Oktober 2004 über den Abschluss des Abkommens in Form eines Notenwechsels zwischen der Europäischen Gemeinschaft und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über den Zeitpunkt der Anwendung des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über Regelungen, die den in der Richtlinie 2003/48/EG des Rates vom 3. Juni 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen festgelegten Regelungen gleichwertig sind, ABl L 385/50 ff (29. 12. 2004).
- 10) Abkommen zwischen der Europäischen Gemeinschaft und dem Fürstentum Andorra über Regelungen, die denen der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen gleichwertig sind, ABl L 359/33 ff (4. 12. 2004); siehe auch den Beschluss des Rates vom 22. Dezember 2004 über den Abschluss des Abkommens, ABl L 114/9 f (4. 5. 2005), und den Beschluss des Rates vom 2. November 2004 über die Unterzeichnung des Abkommens, ABl L 359/50 (4. 12. 2004).
- 11) Abkommen zwischen der Europäischen Gemeinschaft und dem Fürstentum Liechtenstein über Regelungen, die denen der Richtlinie 2003/48/EG des Rates über die Besteuerung von Zinserträgen gleichwertig sind, L 379/33 ff (24. 12. 2004); siehe auch den Beschluss des Rates vom 22. Dezember 2004 über den Abschluss des Abkommens, ABl L 112/12 f (3. 5. 2005), und den Beschluss des Rates (2004/897/EG) vom 29. November 2004 über die Unterzeichnung des Abkommens, ABl L 379/83 (24. 12. 2004).
- 12) Abkommen zwischen der Europäischen Gemeinschaft und dem Fürstentum Monaco über Regelungen, die denen der Richtlinie 2003/48/EG des Rates vom 3. Juni 2003 über die Besteuerung von Zinserträ-

DDr. *Georg Kofler*, LL.M. (NYU) ist Universitätsassistent in der Abteilung Steuerrecht an der Johannes-Kepler-Universität Linz.

- 1) UFS Linz 30. 10. 2003, RV/2107-L/02, und dazu *Laudacher*, SWK 2004, S 798 (S 798 ff).
- 2) Schlussanträge GA *Jacobs* 24. 2. 2005, C-465/03, *Kretztechnik*; dazu taxlex-EC 2005/5.
- 3) EuGH 26. 5. 2005, C-465/03, *Kretztechnik*.
- 4) Siehe dazu zB *G. Kofler*, *Kretztechnik*: Vorsteuerabzug beim Börsegang! taxlex 2005, 55 (55 f mwN).
- 5) Richtlinie 2003/48/EG des Rates vom 3. Juni 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, ABl L 157/38 ff (26. 6. 2003); in Österreich umgesetzt durch das EU-QuStG, BGBl I 2004/33; siehe auch die Berichtigung der Richtlinie 2003/48/EG des Rates vom 3. Juni 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, ABl L 103/41 (22. 4. 2005).

Marino¹³) unlängst unterzeichnet.¹⁴) Nach den am 20. 5. 2005 veröffentlichten Informationen treten die Abkommen mit San Marino¹⁵) und Andorra¹⁶) am 1. 6. 2005 in Kraft.

taxlex-EC 2005/47

Vereinfachung der Mehrwertsteuerpflichten

One-stop-shop als einzige Anlaufstelle für Unternehmen

Auf einer gemeinsamen Fachkonferenz der EU-Kommission und der deutschen Bundessteuerberaterkammer wurde am 31. 5. 2005 die Einführung eines sog one-stop-shops diskutiert, bei dem es sich um eine einzige Anlaufstelle für die Erfüllung der Mehrwertsteuerpflichten handelt; Unternehmen könnten bei geschäftlicher Tätigkeit in anderen EU-Mitgliedstaaten dann von ihrem Niederlassungsstaat aus die mehrwertsteuerlichen Erklärungs- und Zahlungspflichten erfüllen.¹⁷) Materialien zu dieser Fachkonferenz sind unter www.bstbk.de abrufbar.

URTEILE DES EUGH

taxlex-EC 2005/48

C-452/03, RAL (Channel Islands) Ltd

Aufstellungsort als Leistungsort bei Geldspielautomatendienstleistungen

In der Rs *RAL (Channel Islands) Ltd* ging es im Wesentlichen um Fragen der Bestimmung des Ortes der Leistungserbringung, wenn eine Gesellschaft in einem Mitgliedstaat Geldspielautomatendienstleistungen für Verbraucher erbringt, ihren Sitz aber ausschließlich oder vor allem zur Vermeidung ihrer Mehrwertsteuerpflicht außerhalb der Gemeinschaft hat. Ebenso wie Generalanwalt *M. Poiares Madura* in seinen ausführlich begründeten Schlussanträgen vom 27. 1. 2005¹⁸) kam auch der EuGH in seinem Urteil vom 12. 5. 2005¹⁹) zu dem Ergebnis, dass die Dienstleistung, die darin besteht, der Allgemeinheit gegen Entgelt die Benutzung lizenzierter Geldspielautomaten zu ermöglichen, die in Spielhallen im Gebiet eines Mitgliedstaats aufgestellt sind, als Tätigkeit auf dem Gebiet der Unterhaltung oder ähnliche Tätigkeit iSv Art 9 Abs 2 lit c TS 1 der 6. MwSt-RL anzusehen ist, so dass der Ort dieser Leistungserbringung der Ort ist, an dem sie tatsächlich bewirkt wird.

Anmerkung: Überträgt man das Urteil in der Rs *RAL* auf die österreichische Rechtslage, so ist für Bestimmung des Leistungsorts des Betriebs von Geldspielautomaten nach § 3 a Abs 8 lit a UStG der „Tätigkeitsort“ maßgeblich, was insofern der bisherigen hA widerspricht, als die Leistungsortbestimmung des § 3 a Abs 8 lit a UStG nur für aktive Leistungen als einschlägig angesehen, die Leistung eines Betreibers von Geldspielautomaten aber als Duldungsleistung (Einräumung einer Gewinnchance) qualifiziert wurde.²⁰) Offen ist weiters, wie die Einstufung als „Unterhaltungsleistung“ iSd Art 9 Abs 2 lit c TS 1 der 6. MwSt-RL mit dem Urteil in der

Rs *Berkholz*²¹) in Einklang zu bringen ist, zumal der EuGH dort den Betrieb von Geldspielautomaten grundsätzlich dem Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit zugeordnet hat.²²)

taxlex-EC 2005/49

C-536/03, António Jorge

Keine Berücksichtigung von noch nicht abgeschlossenen und noch nicht veräußerten Arbeiten beim Vorsteuerabzug

Das Vorabentscheidungsersuchen des portugiesischen Supremo Tribunal Administrativo in der Rs *António Jorge* betrifft die Zulässigkeit der Berücksichtigung von noch nicht abgeschlossenen und noch nicht veräußerten Arbeiten im Nenner des Pro-rata-Schlüssels des Vorsteuerabzugs nach Art 19 der 6. MwSt-RL. Entgegen der Empfehlung von GA *Stix-Hackl* in ihren Schlussanträgen vom 16. 12. 2004,²³) das Vorabentscheidungsersuchen für unzulässig zu erklären, behandelte der EuGH in seinem Urteil vom 26. 5. 2005²⁴) die Vorlagefragen materiell und gelangte zu folgendem Ergebnis:

Es verstößt gegen Art 19 Abs 1 der [6. MwSt-RL], wenn im Nenner des Bruches zur Berechnung des Pro-rata-Satzes des Vorsteuerabzugs der Wert der noch nicht abgeschlossenen Arbeiten berücksichtigt wird, die von einem Steuerpflichtigen bei der Ausübung einer Tätigkeit im Bauhandwerk ausgeführt werden, sofern dieser Wert nicht Übertragungen von Gegen-

gen gleichwertig sind, ABl L 19/55 ff (21. 1. 2005); siehe auch den Beschluss des Rates vom 22. Dezember 2004 über den Abschluss des Abkommens, ABl L 110/40 F (30. 4. 2005), und den Beschluss des Rates vom 7. Dezember 2004 über die Unterzeichnung des Abkommens, ABl L 19/53 (21. 1. 2005).

- 13) Abkommen zwischen der Europäischen Gemeinschaft und der Republik San Marino über Regelungen, die denen der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen gleichwertig sind, ABl L 381/33 ff (28. 12. 2004); siehe auch Beschluss des Rates vom 22. Dezember 2004 über den Abschluss des Abkommens, ABl L 114/11 f (4. 5. 2005), und den Beschluss des Rates vom 29. November 2004 über die Unterzeichnung des Abkommens, ABl L 381/32 ff (28. 12. 2004).
- 14) IP/04/1445 (7. 12. 2004).
- 15) Information betreffend das Inkrafttreten des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und der Republik San Marino über Regelungen, die denen der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen gleichwertig sind (2005/C 119/01), ABl C 119/1 (20. 5. 2005).
- 16) Information betreffend das Inkrafttreten des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und dem Fürstentum Andorra über Regelungen, die denen der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen gleichwertig sind (2005/C 119/02), ABl C 119/1 (20. 5. 2005).
- 17) Siehe auch „Konferenz zur Einführung einer einzigen Anlaufstelle zur Erfüllung der MwSt-Pflichten am 31. Mai in Berlin“, IP/05/621 (27. 5. 2005).
- 18) Schlussanträge GA *M. Poiares Madura* 27. 1. 2005, C-452/03, *RAL (Channel Islands) Ltd ua*.
- 19) EuGH 12. 5. 2005, C-452/03, *RAL (Channel Islands) Ltd ua*.
- 20) Siehe zB *Ruppe*, UStG² § 3 a Rz 46; Rz 546 UStR 2000.
- 21) EuGH 4. 7. 1985, Rs 168/84, Slg 1985, 2251, *Berkholz*.
- 22) Dazu *Haumold/Tumpel/Widhalm*, EuGH: Umsatzsteuerlicher Leistungsort des Betriebs von Geldspielautomaten am Aufstellungsort, SWI 2005, 297 (297 ff).
- 23) Schlussanträge GA *Stix-Hackl* 16. 12. 2004, C-536/03, *António Jorge*.
- 24) EuGH 26. 5. 2005, C-536/03, *António Jorge*.

ständen oder Dienstleistungen entspricht, die der Steuerpflichtige bereits erbracht hat oder für die Bauabrechnungen erteilt oder Anzahlungen vereinnahmt wurden.

taxlex-EC 2005/50

C-498/03, Kingscrest Associates Ltd, Montecello Ltd

Steuerbefreiung für den Betrieb von Heimen für betreutes Wohnen

In der Rs *Kingscrest Associates Ltd, Montecello Ltd* hatte sich der EuGH mit dem Begriff „Einrichtung mit sozialem Charakter“ iSv Art 13 Teil A Abs 1 lit g und h der 6. MwSt-RL zu befassen, den diese Vorschrift verwendet, um den Anwendungsbereich der Befreiungen von Lieferungen von Gegenständen und von Dienstleistungen zu bestimmen, die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit sowie mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbunden sind. Weitgehend den Schlussanträgen von GA Colomer vom 22. 2. 2005²⁵⁾ folgend beantwortete der EuGH in seinem Urteil vom 26. 5. 2005²⁶⁾ die Vorlagefragen folgendermaßen:

1. Das Wort „charitable“ in der englischen Sprachfassung von Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstaben g und h der [6. MwSt-RL] stellt einen eigenständigen Begriff des Gemeinschaftsrechts dar, der unter Berücksichtigung aller Sprachfassungen der Sechsten Richtlinie auszulegen ist.

2. Der Begriff „von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen“ in Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstaben g und h der [6. MwSt-RL] schließt private Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht nicht aus.

3. Das nationale Gericht hat unter Berücksichtigung insbesondere der Grundsätze der Gleichbehandlung und der steuerlichen Neutralität sowie des Inhalts der fraglichen Dienstleistungen und der Bedingungen ihrer Erbringung zu prüfen, ob die Anerkennung einer privaten Einrichtung mit Gewinnerzielungsabsicht – die deshalb nicht den Status einer „charity“ nach innerstaatlichem Recht hat – als Einrichtung mit sozialem Charakter für die Zwecke der Steuerbefreiungen des Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstaben g und h der [6. MwSt-RL] das den Mitgliedstaaten in diesen Bestimmungen für eine solche Anerkennung eingeräumte Ermessen überschreitet.

taxlex-EC 2005/51

C-43/04, Stadt Sundern

Landwirtschaftliche Pauschalierung und Jagdverpachtung

Mit Entscheidung vom 27. 11. 2003²⁷⁾ hat der BFH dem EuGH in der Rs *Stadt Sundern* mehrere Fragen zur mehrwertsteuerlichen Pauschalierung von Landwirten vorgelegt, insb danach, wie die Verpachtung einer Jagd durch einen Pauschallandwirt zu behandeln ist. Der EuGH kam in seinem Urteil vom 26. 5. 2005²⁸⁾ zu folgendem Ergebnis:

1. Artikel 25 der [6. MwSt-RL] ist dahin auszulegen, dass die gemeinsame Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger nur für die Lieferung landwirtschaftlicher Erzeugnisse und die Erbringung landwirtschaftlicher Dienstleistungen, wie sie in Absatz 2 dieses Artikels definiert sind, gilt und dass

die sonstigen Umsätze der Pauschallandwirte der allgemeinen Regelung dieser Richtlinie unterliegen.

2. Artikel 25 Absatz 2 fünfter Gedankenstrich der [6. MwSt-RL] in Verbindung mit Anhang B der Richtlinie ist dahin auszulegen, dass die Verpachtung von Jagdbezirken durch einen Pauschallandwirt keine landwirtschaftliche Dienstleistung im Sinne dieser Richtlinie darstellt.

Anmerkung: Die österreichische Umsetzung des Art 25 der 6. MwSt-RL findet sich in § 22 UStG, der die Pauschalierungsmöglichkeit auf nichtbuchführungspflichtige Land- und Forstwirte einschränkt und Unternehmer erfasst, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen. Die bisher bestehende Frage der Pauschalierungsfähigkeit der Jagdpacht²⁹⁾ wurde nunmehr vom EuGH in der Rs *Stadt Sundern* abschlägig beantwortet.

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EC 2005/52

C-512/03, Blanckaert

Steuerermäßigungen für die Sozialversicherungen auch für Gebietsfremde?

In der Rs *Blanckaert* möchte der vorlegende niederländische Gerichtshof's-Hertogenbosch vom EuGH im Wesentlichen wissen, ob ein Gebietsfremder, der in den Niederlanden lediglich Kapitaleinkünfte und keine Einkünfte aus Arbeit bezieht und daher in der niederländischen Sozialversicherung nicht beitragspflichtig ist, nach EG-Recht Anspruch auf Zuerkennung von Steuergutschriften für die Sozialversicherung hat, wenn ein Gebietsansässiger bei der Berechnung seiner zu versteuernden Kapitaleinkünfte einen Anspruch auf diese Steuergutschriften hat, weil er als Versicherter und Beitragspflichtiger der niederländischen Sozialversicherung betrachtet wird, selbst wenn auch er lediglich Einkünfte aus Kapitalvermögen bezieht und deshalb keine Sozialversicherungsbeiträge abführt. GA *Stix-Hackl* kam in ihren Schlussanträgen vom 12. 5. 2005³⁰⁾ zu dem Ergebnis, dass Art 56 EG und 58 EG einer solchen Regelung nicht entgegenstehen, sofern diese Differenzierung nicht an den Wohnsitz der Steuerpflichtigen, sondern an seine Versicherteneigenschaft im Rahmen des nationalen Sozialversicherungssystems knüpft, ohne dass es hierbei auf eine allfällige Beitragspflicht des Betroffenen ankommt.

25) Schlussanträge GA Colomer 22. 2. 2005, C-498/03, *Kingscrest Associates Ltd, Montecello Ltd*; dazu taxlex-EC 2005/4.

26) EuGH 26. 5. 2005, C-498/03, *Kingscrest Associates Ltd ua*.

27) BFH 27. 11. 2003, V R 28/03, BFHE 204, 340.

28) EuGH 26. 5. 2005, C-43/04, *Stadt Sundern*.

29) Siehe dazu *Schwaiger*, Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der Pauschalbesteuerung der Land- und Forstwirte? SWK 2004, S 546 (S 546 ff).

30) Schlussanträge GA *Stix-Hackl* 12. 5. 2005, C-512/03, *Blanckaert*.

taxlex-EC 2005/53

C-41/04, *Levob Verzekeringen BV, OV Bank NV ua*

Mehrwertsteuerliche Behandlung der Überlassung und Anpassung eines Standard-Software-Pakets

In der vom Hoge Raad der Nederlanden vorgelegten Rs *Levob Verzekeringen BV, OV Bank NV ua* geht es um die mwstl Einordnung der Überlassung eines Standard-Software-Pakets, das anschließend an die Bedürfnisse des Käufers angepasst wurde; fraglich ist hier, ob eine Gesamtleistung oder zwei getrennte Leistungen vorliegen (nämlich einerseits die Überlassung der Standard-Software und andererseits die Programmierung der Anpassungen sowie einiger Nebenleistungen), ob diese Leistung bzw diese Leistungen als Lieferung oder Dienstleistung anzusehen sind und – soweit es sich um eine Dienstleistung handelt – wie der Leistungsort nach Art 9 der 6. MwSt-RL zu ermitteln ist. GA *Kokott* schlug in ihren Schlussanträgen vom 12. 5. 2005³¹⁾ folgende Lösung vor:

1. Die Überlassung von Standard-Software auf einem Datenträger und deren nachfolgende Anpassung an die Bedürfnisse des Kunden sind im Sinne der [6. MwSt-RL] als eine einheitliche Leistung anzusehen, wenn die Teilleistungen in einer derart engen Verbindung zueinander stehen, dass sie aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers isoliert für den Kunden nicht den benötigten praktischen Nutzen haben. Für die Beurteilung dieser Frage kommt es nicht entscheidend darauf an, ob für die Teilleistungen gesonderte Preise vereinbart worden sind und gesonderte Rechnungen ausgestellt werden.

2. Eine Gesamtleistung, die aus der Lieferung einer Standard-Software, deren Anpassung an die Bedürfnisse des Kunden, ihrer Installation und Schulungsleistungen besteht, ist insgesamt als Dienstleistung im Sinne des Artikels 6 Absatz 1 der [6. MwSt-RL] einzuordnen, wenn bei der Gesamtbetrachtung aller Umstände die Dienstleistungselemente überwiegen. Dies kann etwa der Fall sein,

– wenn die Anpassung der Standard-Software von entscheidender Bedeutung für ihre Verwendung durch den Erwerber ist,

– wenn die Anpassung und die Installation so aufwändig sind, dass sie nicht als Nebenleistung angesehen werden können und

– wenn die Dienstleistungselemente den überwiegenden Teil des Wertes der Gesamtleistung ausmachen.

3. Eine Gesamtleistung, die aus der Lieferung einer Standard-Software, deren Anpassung an die Bedürfnisse des Kunden, ihrer Installation und Schulungsleistungen besteht, ist als Datenverarbeitung und Überlassung von Informationen im Sinne des Artikels 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Spiegelstrich der 6. MwSt-RL anzusehen, so dass als Ort der Leistung der Ort gilt, an dem ihr Empfänger seinen Sitz hat.

taxlex-EC 2005/54

C-207/04, *Paolo Vergani*

Verbot einer steuerlichen Geschlechterdiskriminierung

Mit dem Vorabentscheidungsersuchen in der Rs *Paolo Vergani* möchte die Commissione tributaria provinciale Novara (Italien) wissen, ob Art 141 EG

oder die Richtlinie 76/207/EWG³²⁾ einer nationalen Bestimmung entgegensteht, die Männer und Frauen aus Gründen des Alters in Bezug auf die Zahlung, die sie vom Arbeitgeber infolge der vorzeitigen Beendigung des Arbeitsverhältnisses erhalten, steuerlich unterschiedlich behandelt. GA *Ruiz-Jarabo Colomer* vertrat in seinen Schlussanträgen vom 12. 5. 2005³³⁾ die Ansicht, dass die genannte Richtlinie einer Regelung entgegensteht, eine Steuerermäßigung für Geldbeträge, die wegen der Beendigung des Arbeitsverhältnisses zu dem Zweck gewährt werden, zum Ausscheiden zu bewegen, auf Arbeitnehmerinnen anzuwenden, wenn sie das 50. Lebensjahr vollendet haben, und auf Arbeitnehmer erst dann, wenn sie das 55. Lebensjahr vollendet haben.

taxlex-EC 2005/55

C-291/03, *My Travel plc*

Mehrwertsteuer bei Pauschalreisen

Die Rs *My Travel plc* betrifft insb die steuerlichen Sonderregelungen des Art 26 der 6. MwSt-RL für Reisebüros. In seinen Schlussanträgen vom 12. 5. 2005³⁴⁾ gelangte GA *Léger ua* zum Ergebnis, dass ein Reisebüro oder ein Reiseveranstalter, das bzw der dem Reisenden bei Dritten erworbene Leistungen und von ihm selbst erbrachte Leistungen zu einem Pauschalpreis zur Verfügung stellt, den Teil des Pauschalpreises, der seinen eigenen Leistungen entspricht, grundsätzlich auf der Grundlage des Marktwertes dieser Leistungen einzeln ermitteln muss, sofern dieser Wert bestimmt werden kann. Bei einer solchen Fallgestaltung kann ein Steuerpflichtiger das Kriterium der tatsächlichen Kosten nur verwenden, wenn er nachweist, dass dieses Kriterium der tatsächlichen Struktur des Pauschalangebots genau Rechnung trägt.

taxlex-EC 2005/56

C-435/03, *British American Tobacco International Ltd ua*

Mehrwertsteuer auf den Diebstahl von Zigaretten?

Die belgische Rs *British American Tobacco International Ltd ua* betrifft eine interessante Konstellation der Verknüpfung von Verbrauchsteuer- und Mehrwertsteuerpflicht: Aus einem Steuerlager wurden Zigaretten entwendet. Die belgische Zoll- und Verbrauchsteuerverwaltung verlangt die Entrichtung von Verbrauchsteuer und Mehrwertsteuer für die

31) Schlussanträge GA *Kokott* 12. 5. 2005, C-41/04, *Levob Verzekeringen BV, OV Bank NV ua*.

32) Richtlinie 76/207/EWG des Rates vom 9. Februar 1976 zur Verwirklichung des Grundsatzes der Gleichbehandlung von Männern und Frauen hinsichtlich des Zugangs zur Beschäftigung, zur Berufsbildung und zum beruflichen Aufstieg sowie in Bezug auf die Arbeitsbedingungen, ABl L 39/40 (14. 2. 1976), geändert durch die Richtlinie 2002/73/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. September 2002, ABl L 269/15 (5. 10. 2002).

33) Schlussanträge GA *Ruiz-Jarabo Colomer* 12. 5. 2005, C-207/04, *Paolo Vergani*.

34) Schlussanträge GA *Léger* 12. 5. 2005, C-291/03, *My Travel plc*.

fehlenden Zigaretten, weil nach belgischem Recht – aufgrund einer Ermächtigung des Rates – der Anspruch auf die Mehrwertsteuer für Tabakwaren zum selben Zeitpunkt wie der Anspruch auf die Verbrauchsteuer entstehe und nach der Entrichtung der Verbrauchsteuer infolge der Feststellung der Fehlbestände im Lager ebenfalls der Anspruch auf die Mehrwertsteuer entstanden sei. GA *Poiaras Maduro* setzte sich in seinen Schlussanträgen vom 25. 5. 2005³⁵⁾ mit der Zulässigkeit dieser Vorgehensweise auseinander und kam zu folgendem Ergebnis:

1. Der Begriff „Lieferung von Gegenständen ... gegen Entgelt“ im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 der 6. MwSt-RL ist dahin auszulegen, dass er einen Diebstahl von Gegenständen nicht erfasst, und zwar unabhängig davon, ob die gestohlenen Gegenstände einer Verbrauchsteuer unterliegen.

2. Eine einem Mitgliedstaat aufgrund einer Mitteilung gem Artikel 27 Absatz 5 der 6. MwSt-RL erteilte Ermächtigung zum Zweck der Einführung einer abweichenden Sondermaßnahme, mit der die Entrichtung der Mehrwertsteuer auf Tabakwaren zu einem früheren Zeitpunkt gleichzeitig mit der Verbrauchsteuer eingeführt wird, umfasst nicht die Möglichkeit, die Entrichtung der Mehrwertsteuer als Folge eines Diebstahls dieser Waren zu verlangen.

VORLAGEFRAGEN DER NATIONALEN GERICHTE UND KLAGEN DER KOMMISSION

taxlex-EC 2005/57

C-106/05, *L. u P. GmbH*

Steuerfreiheit medizinischer Laboruntersuchungen?

In der vom BFH mit Entscheidung vom 25. 11. 2004³⁶⁾ vorgelegten Rs *L. u P. GmbH* geht es um die Frage der Steuerfreiheit von Laborleistungen. Der BFH ging in der Begründung des Vorlagebeschlusses davon aus, dass die Leistungen der Ärzte, die die streitigen Laboruntersuchungen angeordnet haben, als Heilbehandlungen nach Art 13 Teil A Abs 1 lit c der 6. MwSt-RL steuerfrei seien, hielt es aber für die streitigen Laborleistungen für weniger eindeutig, zumal diese zwar der Diagnose von Krankheiten dienen und deshalb als Heilbehandlung angesehen werden könnten, medizinische Labore aber jedenfalls in Deutschland keineswegs üblicherweise ohne Gewinnerzielungsabsicht arbeiten und regelmäßig auch kein Vertrauensverhältnis zu den Patienten besteht. Es sei deshalb zweifelhaft, ob die Laboruntersuchungen der Klägerin selbst als Heilbehandlung iSd Art 13 Teil A Abs 1 lit c der 6. MwSt-RL angesehen werden können oder ob es sich um mit der ärztlichen Heilbehandlung eng verbundene Umsätze iSd Art 13 Teil A Abs 1 lit b der 6. MwSt-RL handelt.³⁷⁾ Sollten die Laborleistungen als Heilbehandlungen iSd Art 13 Teil A Abs 1 lit c der 6. MwSt-RL anzusehen sein, wäre die Bestimmung des § 4 Nr 16 lit c dUStG 1980/1993³⁸⁾ keine zutreffende Umsetzung der 6. MwSt-RL. Für den Fall, dass die Laboruntersuchung in Fällen der vorliegenden Art ein mit der ärztlichen Heilbehandlung eng verbundener Umsatz iSd

Art 13 Teil A Abs 1 lit b der 6. MwSt-RL ist, sei es fraglich, ob diese Vorschrift es erlaubt, die Steuerbefreiung der mit der ärztlichen Heilbehandlung eng verbundenen Umsätze auch dann unter den in Art 13 Teil A Abs 2 Buchst b der 6. MwSt-RL aufgeführten Bedingungen³⁹⁾ zu versagen, wenn die ärztliche Heilbehandlung selbst unabhängig vom Vorliegen dieser Bedingungen steuerfrei ist. Vor diesen Hintergrund stellte der BFH dem EuGH folgende Vorlagefrage:⁴⁰⁾

Erlauben es Art 13 Teil A Abs 1 lit b und Abs 2 der 6. MwSt-RL, die Steuerbefreiung der von praktischen Ärzten angeordneten medizinischen Laboranalysen auch dann von den dort genannten Bedingungen abhängig zu machen, wenn die Heilbehandlung der Ärzte ohnedies steuerfrei ist?

taxlex-EC 2005/58

C-114/05, *Gillan Beach*

Leistungsort bei Messeveranstaltern

Mit seiner Vorlagefrage vom 10. 1. 2005 in der Rs *Gillan Beach* möchte der französische Conseil d'Etat vom EuGH wissen, ob eine umfassende Dienstleistung, die der Veranstalter einer Messe oder Ausstellung den Ausstellern erbringt, unter Art 9 Abs 2 lit c TS 1 der 6. MwSt-RL (Ort des tatsächlichen Bewirkens bei Tätigkeiten auf dem Gebiet der

35) Schlussanträge GA *Poiaras Maduro* 25. 5. 2005, C-435/03, *British American Tobacco International Ltd ua.*

36) BFH 25. 11. 2004, V R 55/03, BFHE 208, 87.

37) Art 13 Teil A Abs 1 lit b und lit c der 6. MwSt-RL lauten: „Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer: [...] b) die Krankenhausbehandlung und die ärztliche Heilbehandlung sowie die mit ihnen eng verbundenen Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder unter Bedingungen, welche mit den Bedingungen für diese Einrichtungen in sozialer Hinsicht vergleichbar sind, von Krankenanstalten, Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik und anderen ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen gleicher Art durchgeführt beziehungsweise bewirkt werden. c) die Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der von dem betreffenden Mitgliedstaat definierten ärztlichen und ärztähnlichen Berufe erbracht werden.“

38) § 4 Nr 15 lit b UStG 1980/1993 lautet: „Von den unter § 1 Abs 1 Nr 1 bis 3 fallenden Umsätzen sind nach § 4 Nr 16 UStG steuerfrei, die mit dem Betrieb der Krankenhäuser, Diagnosekliniken und anderen Einrichtungen ärztlicher Heilbehandlung, Diagnostik oder Befunderhebung ... eng verbundenen Umsätze, wenn [...] c) bei Diagnosekliniken und anderen Einrichtungen ärztlicher Heilbehandlung, Diagnostik oder Befunderhebung die Leistungen unter ärztlicher Aufsicht erbracht werden und im vorangegangenen Kalenderjahr mindestens 40 vom Hundert der Leistungen den in Nummer 15 Buchst b genannten Personen zugute gekommen sind [...]“. Die in § 4 Nr 15 lit b UStG 1980/1993 genannten Personen sind die (bei einem Träger der Sozialversicherung) Versicherten, die Empfänger von Sozialhilfe und die (Kriegsopfer-)Versorgungsberechtigten.

39) Nach Art 13 Teil A Abs 2 lit b der 6. MwSt-RL sind Leistungen von der in Abs 1 lit b vorgesehenen Steuerbefreiung ausgeschlossen, wenn (1) „sie zur Ausübung der Tätigkeiten, für die Steuerbefreiung gewährt wird, nicht unerlässlich sind“; (2) „sie im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen durchgeführt werden.“

40) ABl C 115/11 f (14. 5. 2005).

Kultur, der Unterhaltung etc), Art 9 Abs 2 lit a (Grundstücksort) dieser Richtlinie oder irgendeine andere in diesem Art 9 Abs 2 erwähnte Kategorie von Dienstleistungen fallen kann.⁴¹⁾

Anmerkung: Nach österreichischer Verwaltungspraxis⁴²⁾ handelt es sich bei der Überlassung von Standflächen auf Messen und Ausstellungen durch die Veranstalter an die Aussteller um sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück, was auch für übliche Nebenleistungen (zB die Überlassung von Mikrofonanlagen und Simultandolmetscheranlagen sowie Bestuhlungsdienste, Garderobendienste und Hinweisdienste) und Leistungen der Werbung und Öffentlichkeitsarbeit gilt (§ 3 a Abs 6 iVm § 3 a Abs 10 Z 2 UStG). Auch weitere Leistungen an die Aussteller (zB technische Versorgung der überlassenen Stände, Reinigung etc) sind nach der Verwaltungspraxis entweder als Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück anzusehen oder können aus Vereinfachungsgründen als solche behandelt werden.

taxlex-EC 2005/59

C-152/05, *Kommission v Deutschland*

Diskriminierende deutsche Eigenheimzulage?

Mit ihrer Klage vom 5. 4. 2005 macht die Kommission geltend, dass die Bundesrepublik Deutschland dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus den Art 18, 39 und 43 EG verstoßen hat, dass sie in § 2 Abs 1 Satz 1 des Eigenheimzulagengesetzes die Ge-

währung von Eigenheimzulage an unbeschränkt Steuerpflichtige auf in anderen Mitgliedstaaten belegene Objekte unabhängig davon ausschließt, ob dort eine vergleichbare Förderung beansprucht werden kann.⁴³⁾

Anmerkung: Nach Ansicht der Kommission weist die von Deutschland gewährte Eigenheimzulage diskriminierende Züge auf: Anspruch auf die Gewährung der Eigenheimzulage haben unbeschränkt Steuerpflichtige, die in Deutschland zu Wohnzwecken eine Wohnung oder ein Haus erwerben; in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtigen, die außerhalb Deutschlands leben und dort eine Immobilie zu Wohnzwecken erwerben wollen, werde hingegen keine Eigenheimzulage gewährt. Durch die deutsche Regelung würden daher drei Gruppen von Personen benachteiligt: Staatsbedienstete mit Wohnsitz im Ausland, Grenzpendler, deren Einkünfte zu mindestens 90% der deutschen Einkommensteuer unterliegen, und aus Deutschland kommende Diplomaten und EU-Beamte. Die Kommission sieht hierin je nach Status der betroffenen Personengruppe einen nicht gerechtfertigten Verstoß gegen die Arbeitnehmerfreizügigkeit (Art 39 EG), die Niederlassungsfreiheit (Art 43 EG) bzw die Freizügigkeit nach Art 18 EG.

41) ABl C 115/14 (14. 5. 2005).

42) Rz 524 ff UStR 2000.

43) ABl C 132/18 (28. 5. 2005); siehe bereits „Eigenheimzulage: Kommission beschließt Anrufung des Europäischen Gerichtshofs wegen räumlicher Beschränkung auf Deutschland“, IP/04/950 (19. 7. 2004).