

taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht
für die betriebliche Praxis

Schwerpunkt
Geschäftsführer

Geschäftsführerverhältnisse und -vergütungen

- im Umgründungssteuerrecht
- im Umsatzsteuerrecht
- im Arbeitsrecht
- im Sozialversicherungsrecht

Mergers & Acquisitions
Abzugsfähigkeit von Due Diligence-Kosten

Verfahrensrecht & BAO
Auswirkung der Anmeldung vor Arbeitsbeginn
auf KIAB-Kontrollen

ZEITSCHRIFT FÜR
STEUER UND BERATUNG
MÄRZ 2008

03

81 – 128

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 – März 2008

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

taxlex-EC 2008/28

Entscheidung des Rates

Ausnahmeregelung für Polen und Deutschland iZm dem Bau von Grenzbrücken

Mit der Entscheidung des Rates v 22. 1. 2008¹⁾ wird das Ersuchen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Polen genehmigt, eine Ausnahmeregelung bei Bau und Instandhaltung der Grenzbrücken, die zu den Eisenbahnnetzen der beiden Länder gehören, anzuwenden. Die Ausnahmeregelung zielt darauf ab, dass Lieferungen und sonstige Leistungen, die iZm der Errichtung und nachfolgenden Wartung der Brücken im Grenzgebiet stehen, als ganz im Gebiet eines der Mitgliedstaaten ausgeführt gelten.

taxlex-EC 2008/29

Direktes Steuerrecht und Mehrwertsteuerrecht

Vertragsverletzungsverfahren

Die Kommission hat in den vergangenen Wochen mehrere Vertragsverletzungsverfahren gegen die Mitgliedstaaten eingeleitet oder fortgeführt.²⁾

Diese Verfahren betreffen im Bereich des direkten Steuerrechts

- die mangelnde Mitteilung der Umsetzung der Änderungsrichtlinie zur FusionsRL³⁾ durch Belgien (2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);⁴⁾
- die in Deutschland und Estland geltenden Vorschriften, wonach Zahlungen von Dividenden an ausländische Pensionsfonds höher besteuert werden als Zahlungen von Dividenden an inländische Pensionsfonds, und die in Tschechien geltenden Vorschriften, wonach Dividendenzahlungen an ausländische Unternehmen stärker besteuert werden als Dividenden an inländische Unternehmen (Verstoß gegen Art 56 EG – 1. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);⁵⁾
- die weiterhin diskriminierende deutsche Quellensteuerregelung für das Einkommen bestimmter Gruppen nicht gebietsansässiger Steuerpflichtiger, insb von Künstlern und Sportlern (Verstoß gegen Art 49 EG – 2. Stufe des Verfahrens);⁶⁾
- die deutschen Bestimmungen zur degressiven Abschreibung für Gebäudeabnutzung, die nur auf in Deutschland belegene Gebäude anwendbar sind (Verstoß gegen Art 56 EG bzw Art 40 EWR-Abkommen – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);⁷⁾
- die portugiesische Amnestie in Form eines ermäßigten Steuersatzes für die Regularisierung von Investitionen in portugiesische Staatsanleihen (Verstoß gegen Art 56 EG – Klage beim EuGH).⁸⁾

Diese Verfahren betreffen im Bereich des Mehrwertsteuerrechts

- die deutschen Regelungen, wonach die Entnahme von dem Unternehmensvermögen zugeordneten Gebäuden oder Grundstücken für den privaten Bedarf der MwSt unterworfen wird (Verstoß gegen Art 135 Abs 1 lit j der MwSt-RL – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);⁹⁾
- die finnische, maltesische und österreichische Einbeziehung der Kfz-Zulassungssteuer (in Österreich: Normverbrauchsabgabe) bei der Lieferung von Straßenfahrzeugen in die MwSt-Bemessungsgrundlage (Widerspruch zum Urteil in *De Danske Bilimportører*)¹⁰⁾ – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);¹¹⁾

Dr. *Hannes Gurtner*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, ist Partner bei Leitner + Leitner; Dr. *Ines Hofbauer*, 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 22. 1. 2008, ABl L 27/17 (31. 1. 2008).
- 2) 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 (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).
- 3) RL 2005/19/EG des Rates v 17. 2. 2005 zur Änderung der RL 90/434/EWG über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, ABl L 58/19 ff (4. 3. 2005).
- 4) Direkte Steuern: Kommission leitet wegen mangelnder Umsetzung der Fusionsrichtlinie Verfahren gegen Belgien ein, IP/08/132 (31. 1. 2008).
- 5) Besteuerung von Dividendenzahlungen ins Ausland: Kommission leitet rechtliche Schritte ein gegen Deutschland, Estland und die Tschechische Republik, IP/08/143 (31. 1. 2008).
- 6) Direkte Steuern: Kommission fordert Deutschland auf, diskriminierende Behandlung von nicht gebietsansässigen Steuerpflichtigen (hauptsächlich Künstler, Sportler und Journalisten) zu beenden, IP/08/144 (31. 1. 2008); vorgehend bereits Direkte Steuern: Kommission fordert Deutschland auf, diskriminierende Vorschriften für nicht gebietsansässige Steuerpflichtige abzuschaffen, IP/07/413 (26. 3. 2007).
- 7) Direkte Steuern: Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland wegen seiner diskriminierenden Regelungen zur Abschreibung im EU-Ausland belegener Gebäude, IP/08/146 (31. 1. 2008).
- 8) Direkte Steuern: Klage der Kommission gegen Portugal wegen diskriminierender Steueramnestie von 2005, IP/08/147 (31. 1. 2008).
- 9) Mehrwertsteuer – Kommission ergreift rechtliche Schritte gegen Deutschland wegen der Besteuerung von Entnahmen von dem Unternehmensvermögen zugeordneten Immobilien für den privaten Bedarf, IP/08/131 (31. 1. 2008).
- 10) EuGH 1. 6. 2006, Rs C-98/05, *De Danske Bilimportører* (Unzulässigkeit der Einbeziehung der dänischen Kfz-Zulassungssteuer in die Bemessungsgrundlage für die MwSt); vgl auch *Gurtner/Hofbauer/Kofler*, EC-Tax Update, taxlex 2006, 399.
- 11) Mehrwertsteuer: Kommission leitet rechtliche Schritte gegen Österreich, Malta und Finnland wegen Einbeziehung der Kfz-Zulassungs-

- die finnischen MwSt-Regelungen, wonach Dienstleistungen öffentlicher Rechtshilfebüros von der MwSt befreit sind, während Dienstleistungen von privaten Anwälten besteuert werden (Klage beim EuGH);¹²⁾
- die britische Weigerung, die Bestimmungen zur MwSt-Erstattung iZm Finanz- und Versicherungsleistungen, die an nicht in der EU ansässige Steuerpflichtige erbracht werden, zu ändern (Verstoß gegen die 13. MwSt-RL – Klage beim EuGH);¹³⁾
- die spanische Praxis, wonach die Steuererstattung an nicht in Spanien ansässige Steuerpflichtige zwar nach der 8. MwSt-RL umgesetzt wurde, die Erstattungen jedoch in sehr vielen Fällen länger dauern, als die vorgeschriebene Zeit von sechs Monaten (Verstoß gegen die 8. MwSt-RL – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);¹⁴⁾
- die französischen Bestimmungen, wonach unterschiedliche MwSt-Sätze auf grundsätzlich gleiche Dienstleistungen von Bestattungsunternehmen angewendet werden (Klage beim EuGH);¹⁵⁾
- die polnische Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf die Lieferung bestimmter Gegenstände für Kinder und die Steuerbefreiung bei der Lieferung von Gebäuden (Verstoß gegen Art 98 iVm Anhang III bzw gegen Art 135 Abs 1 lit j iVm Art 12 Abs 1 lit a der MwSt-RL – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG).¹⁶⁾

taxlex-EC 2008/30

Mehrwertsteuer

Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer – Bericht des Europäischen Rechnungshofs und Antwort der Kommission

Im Sonderbericht 8/2007¹⁷⁾ untersuchte der Europäische Rechnungshof die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der MwSt, um Schwachstellen zu identifizieren und Empfehlungen zu formulieren. Der Rechnungshof kam ua zu dem Ergebnis, dass von den Möglichkeiten zur Vertiefung und Beschleunigung der Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten nicht hinreichend Gebrauch gemacht wird und nicht alle Mitgliedstaaten angemessene Verwaltungsstrukturen eingerichtet haben, womit es zu Verzögerungen beim Informationsaustausch und folglich zur Erhöhung des Risikos kommt, dass MwSt-Hinterziehung unentdeckt bleibt.

Im Besonderen wird im Bericht ausgeführt, dass das Informationsaustauschsystem MIAS schwerwiegende Mängel aufweist und die für einen multilateralen Prüfungsansatz zur Verfügung stehenden Instrumente selten genutzt werden. Darüber hinaus wird auf das Fehlen gemeinsamer Vorschriften für den Entzug von UID-Nummern, Schwierigkeiten bei der grenzüberschreitenden Strafverfolgung und unzulängliche Instrumente zur Quantifizierung und Analyse von MwSt-Betrug hingewiesen. Zur erfolgreichen Bekämpfung des MwSt-Betrugs empfiehlt der Europäische Rechnungshof, dass die Mitgliedstaaten

der Verwaltungszusammenarbeit eine höhere Priorität einräumen.

Die Kommission stimmte den Bemerkungen zu und führte zukünftige Absichten aus, um die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden zu verbessern.

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EC 2008/31

C-105/07, *Lammers & Van Cleeff NV*

Qualifikation von Zinszahlungen an ausländische Gesellschafter als Dividenden?

Die Rs *Lammers & Van Cleeff NV* geht der Frage nach, ob es dem Gemeinschaftsrecht widerspricht, dass Zinsen aus Forderungen gegenüber Gesellschaftern, die einen bestimmten Grenzwert überschreiten, im Maße dieser Überschreitung als Dividenden qualifiziert werden, wenn es sich bei den Gesellschaftern um nicht im Inland ansässige Gesellschaften handelt. In seinem Urteil stellte der EuGH fest, dass eine solche Bestimmung zwar bezwecken könnte, einen steuerlichen Vorteil aus rein künstlichen Konstruktionen zu versagen; die Bestimmung gehe jedoch über das hinaus, was zur Erreichung dieses Ziels erforderlich sei. Der Grenzwert gelte nämlich auch für jene Sachverhalte, in denen der fragliche geschäftliche Vorgang nicht als eine rein künstliche Konstruktion angesehen werden könne, sodass der EuGH die Verletzung der Niederlassungsfreiheit feststellte:¹⁸⁾

Die Art 43 EG und 48 EG sind dahin auszulegen, dass sie nationalen Rechtsvorschriften wie den im Ausgangsverfahren fraglichen entgegenstehen, nach denen Zinsen, die eine in einem Mitgliedstaat ansässige Gesellschaft an einen Geschäftsführer zahlt, der eine in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassene Gesellschaft ist, dann zu Dividenden umqualifiziert werden und daher steuerpflichtig sind, wenn zu Beginn des Besteuerungszeitraums der Gesamtbetrag der verzinslichen Vorschüsse höher ist als das eingezahlte Kapital zuzüglich der besteuerten Rücklagen, während unter den gleichen Umständen solche Zinsen, wenn sie an einen Geschäftsführer gezahlt werden, der eine im selben Mitgliedstaat niedergelassene Gesellschaft ist, nicht zu Dividenden umqualifiziert werden und daher nicht steuerpflichtig sind.

steuer in die MwSt-Bemessungsgrundlage bei der Lieferung von Straßenfahrzeugen ein, IP/08/135 (31. 1. 2008).

12) Mehrwertsteuer: Klage der Kommission gegen Finnland wegen MwSt-Befreiung der Dienstleistungen öffentlicher Rechtshilfebüros, IP/08/139 (31. 1. 2008).

13) Mehrwertsteuer: Kommission erhebt wegen Erstattung an nicht im Lande ansässige Steuerpflichtige Klage gegen das Vereinigte Königreich und leitet Vertragsverletzungsverfahren gegen Spanien ein, IP/08/141 (31. 1. 2008).

14) *Id.*

15) Mehrwertsteuer: Klage der Kommission gegen Frankreich wegen der Steuersätze auf Dienstleistungen von Bestattungsunternehmen, IP/08/145 (31. 1. 2008).

16) Mehrwertsteuer – Maßnahmen der Kommission gegen Polen wegen Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes auf die Lieferung bestimmter Gegenstände für Kinder und Steuerbefreiung bei der Lieferung von Gebäuden, IP/08/149 (31. 1. 2008).

17) Rechnungshof, Sonderbericht 8/2007 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer, zusammen mit den Antworten der Kommission, ABI C 20/1 (25. 1. 2008).

18) EuGH 17. 1. 2008, Rs C-105/07, *Lammers & Van Cleeff NV*.

taxlex-EC 2008/32

C-152/05, Kommission/Deutschland

Diskriminierende deutsche Eigenheimzulage

Die Kommission hatte gegen Deutschland ein Vertragsverletzungsverfahren betreffend die – zum 1. 1. 2006 von Deutschland abgeschaffte – Eigenheimzulage angestrengt.¹⁹⁾ In Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtige hatten Anspruch auf die Eigenheimzulage, die für die Herstellung oder Anschaffung einer Wohnung in einem im Inland belegenen eigenen Haus oder einer im Inland belegenen eigenen Eigentumswohnung gewährt wurde. Der EuGH stellte – wie bereits in den ähnlich gelagerten Rs *Kommission/Schweden*²⁰⁾ und *Kommission/Portugal*²¹⁾ – in seinem Urteil v 17. 1. 2008 die Gemeinschaftswidrigkeit einer solchen Bestimmung fest:²²⁾

Die Bundesrepublik Deutschland hat dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus den Art 18 EG, 39 EG und 43 EG verstoßen, dass sie in § 2 Abs 1 Satz 1 des Eigenheimzulagengesetzes in seiner 1997 bekannt gemachten und durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 geänderten Fassung die Gewährung der Eigenheimzulage an unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige für in einem anderen Mitgliedstaat belegene Wohnungen ausgeschlossen hat.

taxlex-EC 2008/33

C-256/06, Jäger

Erbschaftssteuerdiskriminierung von ausländischem Grundvermögen

Das deutsche Erbschaftssteuerrecht nimmt eine Differenzierung in der Besteuerung zwischen in- und ausländischem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, welches durch Erbfall übertragen wird, vor. Zum einen wird ausländisches Grundvermögen in Höhe des Verkehrswerts der Bemessungsgrundlage zugerechnet, wohingegen inländisches Grundvermögen mit dem Einheitswert, welcher im Durchschnitt lediglich 10% des Verkehrswerts beträgt, bewertet wird.²³⁾ Zum anderen wird vom Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens ein sachlicher Freibetrag abgezogen und der hiervon verbleibende Wert wird nur mit 60% angesetzt. Beide Vorteile werden ausländischem land- und forstwirtschaftlichem Vermögen verwehrt.²⁴⁾

Herr Jäger, der in Frankreich lebt, hatte von seiner in Deutschland wohnenden Mutter Grundbesitz in Frankreich, der land- und forstwirtschaftlich genutzt wurde, geerbt. Er erhob Klage gegen obige Bestimmungen wegen Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit.²⁵⁾ Ebenso wie GA *Mazák*²⁶⁾ erachtete der EuGH in seinem Urteil v 17. 1. 2008 diese Bestimmungen als gemeinschaftswidrig:²⁷⁾

Art 73 b Abs 1 EG-Vertrag (jetzt Art 56 Abs 1 EG) in Verbindung mit Art 73 d EG-Vertrag (jetzt Art 58 EG) ist dahin auszulegen, dass er der Regelung eines Mitgliedstaats entgegensteht, die für die Berechnung der Steuer auf einen Nachlass, der aus in diesem Staat belegenen Vermögen und einem in einem anderen Mitgliedstaat belegenen land- und forstwirtschaftlichen Vermögensgegenstand besteht,

– vorsieht, dass der in diesem anderen Mitgliedstaat belegene Vermögensgegenstand mit seinem gemeinen Wert ange-

setzt wird, während für einen gleichartigen inländischen Vermögensgegenstand ein besonderes Bewertungsverfahren gilt, dessen Ergebnisse durchschnittlich nur 10 vH dieses gemeinen Werts erreichen, und

– die Anwendung eines gegenstandsbezogenen Freibetrags sowie die Berücksichtigung des verbliebenen Werts lediglich in Höhe von 60 vH inländischem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen vorbehält.

Anmerkung: Dem deutschen Gesetzgeber wurde soeben der Entwurf eines Erbschaftsteuerreformgesetzes zur Beratung und Beschlussfassung vorgelegt.²⁸⁾ Die Rechtsauffassung des EuGH scheint hierin bereits Berücksichtigung gefunden zu haben. Die Bewertung des übertragenen Vermögens soll zB nunmehr einheitlich an den gemeinen Wert anknüpfen, eine Anknüpfung an den Einheitswert wird aufgegeben. Im Bereich der sachlichen Freibeträge und Begünstigungen soll bestimmtes in EU- und EWR-Staaten belegenes Vermögen mit inländischem Vermögen gleichgestellt werden. Hingegen soll es weiterhin zu einer Ungleichbehandlung von in einem Drittstaat belegenen Vermögen kommen.

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EC 2008/34

C-360/06, Heinrich Bauer Verlag Beteiligungs GmbH

Bewertungsunterschiede und Niederlassungsfreiheit

Die deutsche Heinrich Bauer Verlag Beteiligungs GmbH hält Kommanditbeteiligungen an einer spanischen und einer österreichischen Personengesellschaft, die mit einer deutschen Personengesellschaft vergleichbar sind. Für die Bemessung der auf Ebene der Muttergesellschaft der Heinrich Bauer Verlag Beteiligungs GmbH anfallenden Vermögensteuer wurde als Wertmaßstab für die beiden Personengesellschaften gem § 31 dBewG der gemeine Wert herangezogen. Beteiligungen der Gesellschaft an inländischen Personengesellschaften werden hingegen ausgehend

19) Siehe Eigenheimzulage: Kommission beschließt Anrufung des EuGH wegen räumlicher Beschränkung auf Deutschland, IP/04/950 (19. 7. 2004), und zuvor bereits Kommission fordert Deutschland zur Beendigung von Diskriminierungen bei der Eigenheimzulage und bei der steuerlichen Absetzbarkeit von Schulgeld auf, IP/04/20 (7. 1. 2004).

20) EuGH 18. 1. 2007, Rs C-104/06, *Kommission/Schweden*, Slg 2007, I-671.

21) EuGH 26. 10. 2006, Rs C-345/05, *Kommission/Portugal*, Slg 2006, I-10633.

22) EuGH 17. 1. 2008, Rs C-152/05, *Kommission/Deutschland*.

23) § 12 dErbStG.

24) § 13 a dErbStG.

25) Diese Rs wurde vorgelegt vom BFH 11. 4. 2006, II R 35/05, BFHE 213, 110, BStBl 2006 II 627; vorgehend FG Rheinland-Pfalz 16. 6. 2005, 4 K 1951/04, EFG 2005, 1446.

26) Schlussanträge GA *Mazák* 11. 9. 2007, Rs C-256/06, *Theodor Jäger*.

27) EuGH 17. 1. 2008, Rs C-256/06, *Theodor Jäger*.

28) Siehe www.bundesfinanzministerium.de/cln_01/nn_3380/DE/Aktuelles/078.html sowie <http://dip21.bundestag.de/dip21/btd/16/079/1607918.pdf>

vom Einheitswert des Betriebsvermögens nach dem Stuttgarter Verfahren bewertet. Das FG Hamburg hegte Zweifel an der Gemeinschaftsrechtskonformität dieser Rechtslage.²⁹⁾ Diese Zweifel wurden nunmehr von GA *Trstenjak* in ihren Schlussanträgen v 10. 1. 2008 geteilt, nach deren Auffassung die Niederlassungsfreiheit hierdurch verletzt wird.³⁰⁾

Die Art 52 EWG-Vertrag (nach Änderung jetzt Art 43 EG) und 58 EWG-Vertrag (jetzt 48 EG) stehen steuerrechtlichen Vorschriften eines Mitgliedstaats wie denen des Ausgangsverfahrens entgegen, die im Rahmen der Bewertung nicht notierter Anteile an einer Kapitalgesellschaft deren Beteiligung an einer Personengesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat einen höheren Wert beimessen als ihrer Beteiligung an einer Personengesellschaft im erstgenannten Mitgliedstaat.

Anmerkung: Zum einen ist festzuhalten, dass aktuell eine vergleichbare Ungleichbehandlung im österreichischen Bewertungsrecht existiert. Während gem § 26 BewG ausländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Grundvermögen und Betriebsvermögen mit dem gemeinen Wert anzusetzen ist, gelten für die Bewertung von vergleichbarem, inländischen Vermögen die Vorschriften der §§ 29 bis 68.

Zum zweiten hat die GA die Abgrenzung zwischen dem Anwendungsbereich der Niederlassungsfreiheit und der Kapitalverkehrsfreiheit weiter, in diesem Fall für Kommanditbeteiligungen, konkretisiert. Nach stRsp unterliegt ein Sachverhalt der Niederlassungsfreiheit, wenn die Beteiligung dem Anteilseigner einer Gesellschaft ermöglicht, einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen dieser Gesellschaft auszuüben und deren Tätigkeiten zu bestimmen. Nach den nationalen Gesellschaftsrechten ist ein Kommanditist jedoch regelmäßig von der Geschäftsführung ausgeschlossen und es steht ihm – abgesehen von außerordentlichen Geschäftsfällen – auch kein Widerspruchsrecht zu. Dessen ungeachtet soll jedoch nach der Auffassung der GA die Niederlassungsfreiheit maßgeblich sein, wenn der Kommanditist *de facto* in der Lage ist, einen sicheren Einfluss auf die Entscheidungen der Gesellschaft auszuüben, weil der Kommanditist zB über 100% der Kapitalanteile verfügt und Personenidentität in der Geschäftsführung besteht.

taxlex-EC 2008/35

C-484/06, *Koninklijke Ahold NV*

Rundung von Mehrwertsteuerbeträgen

In der Rs *Koninklijke Ahold NV* geht es um folgenden Sachverhalt: *Koninklijke Ahold NV* (in der Folge: *Ahold*) betreibt Supermärkte in den Niederlanden. Bei der Berechnung der auf den Kassenbons auszuweisenden MwSt wurden in einem ersten Schritt die Waren nach dem auf sie anzuwendenden Steuersatz (Normalsteuersatz, ermäßigter Steuersatz, kein bzw Null-Steuersatz) unterschieden und für jede Gruppe eine Zwischensumme gebildet. Von dieser Summe wurde durch Multiplikation mit 19/119 (für Waren, die dem Normalsteuersatz unterliegen) bzw 6/106 (für Waren, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen) der jeweilige Steuerbetrag errechnet und auf

volle Cent auf- bzw abgerundet. Der errechnete Betrag wurde als MwSt auf die verkauften Gegenstände gemeldet und entrichtet.

Abweichend von dieser Methode berechnete *Ahold* die MwSt in zwei Filialen für betriebsinterne Zwecke nicht nur insgesamt pro Kassenbon, sondern pro verkaufter Ware und rundete das Ergebnis stets auf volle Cent ab. Durch diese Berechnungsmethode ergab sich eine um etwa € 1.414,- geringere Steuerschuld, als bei der erstgenannten Berechnung, worauf *Ahold* die Erstattung der Differenz beantragte und mit Bescheid abgelehnt wurde.

In der gegenständlichen Rs werden daher dem EuGH die Fragen vorgelegt, ob zur Klärung des Sachverhalts das nationale Recht oder das Gemeinschaftsrecht heranzuziehen ist, und ob die Mitgliedstaaten die Rundung pro Artikel nach unten zulassen müssen, auch wenn mehrere Umsätze auf der selben Rechnung aufgeführt werden oder in derselben Umsatzsteuererklärung enthalten sind.

In ihren Schlussanträgen v 24. 1. 2008 kommt GA *Sharpston* zu folgendem Ergebnis:³¹⁾

1. *Die Rundung von Mehrwertsteuerbeträgen ist in den gemeinschaftlichen Mehrwertsteuerrichtlinien nicht im Einzelnen geregelt. Eine solche Regelung ist daher Sache des nationalen Rechts, das dabei aber alle sich aus den Richtlinien ergebenden einschlägigen Vorschriften und Grundsätze beachten muss.*

2. *Nach diesen Vorschriften und Grundsätzen ist es Einzelhändlern zur Ermittlung der in ihren periodischen Steuererklärungen anzumeldenden Mehrwertsteuer auf ihre Lieferungen nicht gestattet, den Mehrwertsteuerbetrag abzurunden, der im Bruttopreis jedes einzelnen verkauften Gegenstandes enthalten ist.*

Anmerkung: GA *Sharpston* führt zur Begründung der Anwendung des nationalen Rechts an, dass sich aus keiner Mehrwertsteuerrichtlinie der Gemeinschaft ausdrücklich ableiten lässt, wie MwSt-Beträge zu runden sind. Aus diesem Grund kann die Bestimmung des Detaillierungsgrads nur durch nationales Recht vorgenommen werden, wobei dieses den Grundsätzen des Gemeinschaftsrechts entsprechen muss.³²⁾ In weiterer Folge führt GA *Sharpston* aus, dass ein systematisches (Auf- oder Abrunden des MwSt-Betrags auf jeden verkauften Gegenstand, wie es von *Ahold* in zwei Filialen für betriebsinterne Zwecke durchgeführt wurde, im Ergebnis den Grundsätzen einer genauen Proportionalität und der Neutralität der MwSt widerspricht, welche sich aus Art 2 der Ersten Richtlinie ergeben. Aus diesem Grund kann es nicht zulässig sein, zur Berechnung der MwSt bei jedem einzelnen verkauften Gegenstand eines Einzelhändlers nach unten zu runden.³³⁾

29) FG Hamburg 11. 8. 2006, 6 K 156/02, EFG 2006, 1646.

30) Schlussanträge GA *Trstenjak* 10. 1. 2008, Rs C-360/06, *Heinrich Bauer Verlag Beteiligungs GmbH*.

31) Schlussanträge GA *Sharpston* 24. 1. 2008, Rs C-484/06, *Koninklijke Ahold NV*, Rz 63.

32) Schlussanträge GA *Sharpston* 24. 1. 2008, Rs C-484/06, *Koninklijke Ahold NV*, Rz 24 ff.

33) Schlussanträge GA *Sharpston* 24. 1. 2008, Rs C-484/06, *Koninklijke Ahold NV*, Rz 31 f und 42.

taxlex-EC 2008/36

C-27/07, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*

Mutter-Tochter-RL und pauschale Ausgabenkürzung

In der Rs *Banque Fédérative du Crédit Mutuel* geht es um die Vereinbarkeit der Hinzurechnung einer Steuergutschrift bei grenzüberschreitenden Ausschüttungen bei der Muttergesellschaft. Nach französischem Recht wird Art 4 Abs 2 der Mutter-Tochter-RL³⁴⁾ so angewandt, dass eine Kürzung der nationalen Bemessungsgrundlage um den pauschalen Kostenblock von 5% erfolgt, wobei sich die zu kürzende Bemessungsgrundlage aus der Summe der Ausschüttung selbst und der dieser anhaftenden Steuergutschrift ergibt. Die Vorlagefrage des *Conseil d'État* möchte nun in Erfahrung bringen, ob diese Einbeziehung der anhaftenden Steuergutschrift der Mutter-Tochter-RL entspricht, zumal nach Art 4 Abs 2 der „Pauschalbetrag 5% der von der Tochtergesellschaft ausgeschütteten Gewinne nicht übersteigen“ darf. GA *Sharpston* kam in ihren Schlussanträgen v 24. 1. 2008 zu folgendem Ergebnis:³⁵⁾

Hat sich ein Mitgliedstaat nach Art 4 Abs 20 der [Mutter-Tochter-RL] entschieden, zu bestimmen, dass Kosten der Beteiligung einer Muttergesellschaft an einer Tochtergesellschaft eines anderen Mitgliedstaats und Minderwerte, die sich aufgrund der Ausschüttung der Gewinne der Tochtergesellschaft ergeben, nicht vom steuerpflichtigen Gewinn der Muttergesellschaft abgesetzt werden können, so liegt kein Verstoß gegen diese Richtlinienbestimmung vor, wenn die mit der Beteiligung zusammenhängenden Verwaltungskosten einschließlich Steuergutschrift zum Ausgleich für die auf die Dividende gem Art 5 Abs 2, 3 und 4 der Richtlinie erhobene Quellensteuer auf 5% des Gesamtertrags aus den Beteiligungen festgelegt ist.

taxlex-EC 2008/37

C-286/06, *Burda*

Deutsche Ausschüttungsbelastung und das Verbot der Quellenbesteuerung

In der vom BFH³⁶⁾ vorgelegten Rs *Burda* geht es darum, ob auch die Herstellung der 30-%igen Ausschüttungsbelastung ursprünglich steuerfreier Einkünfte, welche im Eigenkapital gem § 30 Abs 2 Nr 2 dKStG (sog EK 02) enthalten waren, im Fall ihrer Ausschüttung als eine unzulässige Besteuerung an der Quelle iSd Mutter-Tochter-RL zu qualifizieren sind. Weiters ist *Burda* der Auffassung, dass § 28 Abs 4 dKStG deshalb mit der Freiheit des Kapitalverkehrs oder mit der Niederlassungsfreiheit unvereinbar ist, weil er eine Abweichung von der normalen Verwendungsreihenfolge von Ausschüttungen auch in Fällen vorsieht, in denen die Kapitalgesellschaft an gebietsfremde Anteilseigner Dividenden ausschüttet und diese Voraussetzungen nachweist. Diese Bestimmung zielt allein darauf ab, zu verhindern, dass Körperschaftsteuer bei den Anteilseignern angerechnet wird, die die Kapitalgesellschaft nicht entrichtet hat. Obwohl diese Gefahr nur bei anrechnungsberechtigten Anteilseignern besteht, behandelt § 28 Abs 4 dKStG anrechnungsberechtigte und nichtanrechnungsberechtigte Anteilseigner gleich. Dies führt bei Ausschüttungen an – regelmäßig nicht anrechnungsberechtigte – gebietsfremde Anteilseigner zu einer definitiven Körper-

schaftsteuerbelastung, während gebietsansässige Anteilseigner unter ansonsten gleichen Voraussetzungen die Körperschaftsteuer anrechnen können, was einen gemeinschaftsrechtlich relevanten Nachteil begründen könnte. GA *Mengozzi* folgte in seinen Schlussanträgen v 31. 1. 2008 in beiden Fällen nicht der Auffassung der ausschüttenden Tochtergesellschaft:³⁷⁾

1. Eine Vorschrift des nationalen Rechts, nach der die Höhe der ursprünglich von einer Kapitalgesellschaft auf die Ausschüttung von Dividenden an ihre Muttergesellschaften entrichteten Körperschaftsteuer beibehalten wird, indem die erfolgte Ausschüttung nach einer in Anwendung dieses Rechts vorgenommenen Berichtigung mit anderen Einkünften der Kapitalgesellschaft als der ursprünglichen Ausschüttung verrechnet wird, bildet im Rahmen der Systematik des Steuerrechts, in das sie sich einfügt, keinen Steuerabzug an der Quelle im Sinne des Art 5 Abs 1 der RL 90/435 des Rates v 23. 7. 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten.

2. Die Art 52 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Art 43 EG) und 73 b EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Art 56 EG) sind dahin auszulegen, dass sie nationalem Recht nicht entgegenstehen, das die von einer Kapitalgesellschaft ausgeschütteten Gewinne der Körperschaftsteuer unterwirft, auch wenn diese Ausschüttung nach einer in Anwendung dieses Rechts vorgenommenen Berichtigung mit anderen Einkünften als der ursprünglichen Ausschüttung verrechnet wird. Dies gilt auch in Fällen, in denen die Kapitalgesellschaft nachweist, dass sie Dividenden an eine gebietsfremde Muttergesellschaft ausgeschüttet hat, die nach dem nationalen Recht anders als eine gebietsansässige Muttergesellschaft nicht berechtigt ist, den von der Kapitalgesellschaft entrichteten Körperschaftsteuerteilbetrag auf ihre eigene Steuer anzurechnen.

Etwas anderes hätte zu gelten, wenn der Sitzmitgliedstaat der Kapitalgesellschaft seine Steuerhoheit in Bezug auf die in seinem Hoheitsgebiet erwirtschafteten Einkünfte der gebietsfremden Muttergesellschaft ausüben würde. In diesem Fall müsste er der gebietsfremden Muttergesellschaft die gleiche Behandlung gewähren wie einer gebietsansässigen Muttergesellschaft, die vergleichbare Einkünfte von einer ebenfalls in diesem Mitgliedstaat ansässigen Kapitalgesellschaft bezieht.

Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, unter Berücksichtigung aller steuerrechtlichen Vorschriften und gegebenenfalls aller einschlägigen Bestimmungen des am 16. 6. 1959 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande geschlossenen Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu ermitteln, welcher dieser Fälle im Ausgangsverfahren vorliegt.

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGS- VERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EC 2008/38

C-488/07, *Royal Bank of Scotland*

Rundung des Pro-rata-Satzes

Die Rs *Royal Bank of Scotland* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Court of Session* (Schottland),

34) RL des Rates v 23. 7. 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (90/435/EWG), ABI L 225/6 ff (20. 8. 1990).

35) Schlussanträge GA *Sharpston* 24. 1. 2008, Rs C-27/07, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*.

36) BFH 22. 2. 2006, I R 56/05, BFHE 212, 460, vorgehend FG Hamburg 29. 4. 2005, III 371/02, EFG 2005, 1470.

37) Schlussanträge GA *Mengozzi* 31. 1. 2008, Rs C-284/06, *Burda GmbH*, vormals *Burda Verlagsbeteiligungen GmbH*.

Edinburgh.³⁸⁾ Dem EuGH werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Verlangt Art 19 Abs 1 Unterabs 20 der [6. MwSt-RL], dass der Pro-rata-Satz des von einem Steuerpflichtigen nach Art 17 Abs 5 geltend gemachten Vorsteuerabzugs auf Jahresbasis festgesetzt und auf einen die nächsthöhere ganze Zahl nicht übersteigenden Wert aufgerundet wird, wenn

a. dieser Pro-rata-Satz für einen Bereich der Tätigkeit des Steuerpflichtigen gem Art 17 Abs 5 Unterabs 3 lit a oder b angewendet wird und/oder

b. dieser Pro-rata-Satz einen Abzug betrifft, der je nach der Zuordnung der Gesamtheit oder eines Teils der vom Steuerpflichtigen verwendeten Gegenstände oder Dienstleistungen gem Art 17 Abs 5 Unterabs 3 lit c vorgenommen wird, und/oder

c. dieser Pro-rata-Satz einen Abzug betrifft, der bei allen Gegenständen und Dienstleistungen, die für die in Art 17 Abs 5 Unterabs 1 genannten Umsätze verwendet wurden, gem Art 17 Abs 5 Unterabs 3 lit d vorgenommen wird?

2. Erlaubt Art 19 Abs 1 Unterabs 2 den Mitgliedstaaten, vorzuschreiben, dass der Pro-rata-Satz des von einem Steuerpflichtigen nach Art 17 Abs 5 geltend gemachten Vorsteuerabzugs auf einen anderen Wert als auf die nächsthöhere ganze Zahl aufgerundet wird?

taxlex-EC 2008/39

C-476/07, M.C.O. Congres

Werbung bei Sportveranstaltungen

Die Rs *M.C.O. Congres* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des Landesgerichts Berlin (Deutschland).³⁹⁾ Dem EuGH wurde folgende Frage vorgelegt:

Ist Art 9 Abs 2 e der Sechsten Richtlinie, zuletzt geändert durch die RL v 22. 10. 1999 (ABl EG 1999 L 277/34) so auszulegen, dass dann, wenn sonstige Leistungen im Zusammenhang mit sportlichen und kulturellen Leistungen gem Art 259 A 4 a des Code Général des Impôts in der Form vorliegen, dass dem Leistungsempfänger die Werbung auf Flächen, in Veranstaltungsorten und auf T-Shirts gestattet werden, Leistungen auf dem Gebiet der Werbung iSd Art 9 Abs 20 der

[6. MwSt-RL] zu bejahen sind, mit der Folge, dass die Leistungen an dem Ort als erbracht gelten, an dem der Empfänger der vorgenannten Leistungen seinen wirtschaftlichen Sitz hat?

taxlex-EC 2008/40

C-502/07, K-1

Erstattung von Mehrwertsteuer

Die Rs *K-1* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des Naczelny Sąd Administracyjny (Republik Polen).⁴⁰⁾ Dem EuGH werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Schließt Art 2 Abs 1 und 2 der Ersten RL 67/227/EWG des Rates v 11. 4. 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer iVm Art 2, 10 Abs 1 lit a und 10 Abs 2 der Sechsten RL die Möglichkeit aus, dass dem Mehrwertsteuerpflichtigen die Verpflichtung zur Zahlung der zusätzlichen Steuerschuld iSv Art 109 Abs 5 und 6 des Gesetzes v 11. 3. 2004 über die Steuer auf Waren und Dienstleistungen (Dz U Nr 54 Pos 535 mit Änderungen) auferlegt wird, wenn festgestellt wird, dass der Mehrwertsteuerpflichtige in der abgegebenen Steuererklärung einen Betrag als zu erstattende Steuerdifferenz oder als zu erstattende Vorsteuer ausgewiesen hat, der höher ist als der ihm zustehende Betrag?

2. Können die „Sondermaßnahmen“ iSv Art 27 Abs 1 der Sechsten RL unter Berücksichtigung ihres Charakters und Ziels in der Möglichkeit bestehen, dem Mehrwertsteuerpflichtigen eine zusätzliche Steuerschuld aufzuerlegen, die mit Entscheidung der Steuerbehörde festgesetzt wird, wenn die Tatsache festgestellt wird, dass der Steuerpflichtige einen zu hohen Betrag als zu erstattende Steuerdifferenz oder einen zu hohen Betrag als zu erstattende Vorsteuer angegeben hat?

3. Umfasst die Berechtigung nach Art 33 der Sechsten RL das Recht, die zusätzliche Steuerschuld iSv Art 109 Abs 5 und 6 des Gesetzes v 11. 3. 2004 über die Steuer auf Waren und Dienstleistungen (Dz U Nr 54 Pos 535 mit Änderungen) einzuführen?

38) ABl C 8/16 (12. 1. 2008).

39) ABl C 22/23 (26. 1. 2008).

40) ABl C 22/30 (26. 1. 2008).