

taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht
für die betriebliche Praxis

Schwerpunkt Stiftungen in Österreich und Liechtenstein

Zum Schwerpunkt:
Zuwendungsbesteuerung neu
Eckpunkte der neuen Stiftungseingangssteuer
Stiftungsvorstandsvergütungen USt-pflichtig
Liechtensteinische Stiftungen –
Irrwege der Intransparenz

Sozialversicherungsrecht für die betriebliche Praxis
Wann liegen wesentliche Betriebsmittel vor?

Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis
Freizeit zur Postensuche auch
bei befristeten Dienstverhältnissen?

ZEITSCHRIFT FÜR
STEUER UND BERATUNG
JUNI 2008

06

221 – 264

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 – Juni 2008

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

taxlex-EC 2008/66

Kommission

Vertragsverletzungsverfahren gegen Ungarn und Spanien

Die Kommission hat in den vergangenen Wochen Vertragsverletzungsverfahren gegen Ungarn und Spanien fortgeführt.

- Die Kommission hat Ungarn förmlich aufgefordert, seine Steuergesetze zu ändern, nach denen die Steueranreize Steuerpflichtigen vorbehalten sind, die in Einrichtungen auf ungarischem Boden im FuE-Bereich tätig sind. Die Bestimmungen sind nach Ansicht der Kommission unvereinbar mit dem freien Dienstleistungsverkehr nach Art 49 EG und Art 36 des EWR-Abkommens (2. Stufe des Verfahrens gem Art 226 EG).¹⁾
- Die Kommission hat Spanien angewiesen, seine Verwaltungsregelungen iZm Tauschgeschäften bei Gebäudeverkäufen zu ändern. Nach den derzeitigen spanischen Bestimmungen werden Vorauszahlungen im Hinblick auf die Bemessungsgrundlage für die MwSt unterschiedlich behandelt, je nachdem, ob eine Barzahlung oder eine Bezahlung in Form einer Sachleistung (zB Eintausch eines anderen Grundstücks) erfolgt. Dies widerspricht nach Ansicht der Kommission der MwSt-RL, da nach der Rsp des EuGH unterschiedliche Zahlungsmittel nicht zu einer unterschiedlichen Mehrwertsteuerschuld führen dürfen (2. Stufe des Verfahrens gem Art 226 EG).²⁾

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EC 2008/67

C-442/05, Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien

Ermäßigter Steuersatz für Wasseranschluss anwendbar

In der Rs *Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien* geht es um die Frage, ob die Verbindung des Wasser-Verteilungsnetzes mit der Anlage des Grundstückseigentümers (sog Hausanschluss) durch ein Wasserversorgungsunternehmen gegen gesondert berechnetes Entgelt unter den Begriff „Lieferungen von Wasser“ iSd 6. MwSt-RL (Anhang D Nr 2 und Anhang H Kategorie 2; seit 1. 1. 2007 Anhang I Z 2 und III Z 2 der RL 2006/112) fällt und daher dem ermäßigten Steuersatz unterliegen kann. Den Schlussanträgen von GA Mazák³⁾ folgend, bejaht dies der EuGH in seinem Urteil v 3. 4. 2008⁴⁾ und kommt zu folgendem Ergebnis:

1. Art 4 Abs 5 und Anhang D Nr 2 der [6. MwSt-RL] sind dahin auszulegen, dass unter den Begriff „Lieferungen von Wasser“ im Sinne dieses Anhangs das Legen eines Hausanschlusses fällt, das wie im Ausgangsverfahren in der Verlegung einer Leitung besteht, die die Verbindung des Wasserverteilungsnetzes mit der Wasseranlage eines Grundstücks ermöglicht, so dass eine Einrichtung des öffentlichen Rechts, die im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig wird, für diese Leistung als Steuerpflichtiger gilt.

2. Art 12 Abs 3 Buchst a und Anhang H Kategorie 2 der [6. MwSt-RL] sind dahin auszulegen, dass unter den Begriff „Lieferungen von Wasser“ das Legen eines Hausanschlusses fällt, das wie im Ausgangsverfahren in der Verlegung einer Leitung besteht, die die Verbindung des Wasserverteilungsnetzes mit der Wasseranlage eines Grundstücks ermöglicht. Zudem können die Mitgliedstaaten konkrete und spezifische Aspekte der „Lieferungen von Wasser“ – wie das im Ausgangsverfahren fragliche Legen eines Hausanschlusses – mit einem ermäßigten Mehrwertsteuersatz belegen, vorausgesetzt, sie beachten den Grundsatz der steuerlichen Neutralität, der dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem zugrunde liegt.

Anmerkung: Da der Hausanschluss für die Wasserbereitstellung unentbehrlich ist, ist die Errichtung eines Hausanschlusses nach Ansicht des EuGH unter den Begriff „Lieferungen von Wasser“ iSd Anhangs D Nr 2 der 6. MwSt-RL einzuordnen.⁵⁾ Dies gilt gleichermaßen auch für die Frage, ob für die Errichtung eines Hausanschlusses, wie für die „Lieferungen von Wasser“, der ermäßigte Steuersatz iSd Anhangs H Kategorie 2 der Sechsten Richtlinie zur Anwendung kommen kann.⁶⁾ Nach Ansicht des EuGH ist es jedoch für die Mitgliedstaaten nicht zwingend, dass der ermäßigte Steuersatz für alle Aspekte der „Lieferungen von Wasser“ angewendet wird. Vielmehr ist auch eine selektive Anwendung des ermäßigten Steuersatzes möglich, sofern diese keine Gefahr einer Wettbewerbsverzerrung nach sich zieht. Zudem ist in diesem Zusammenhang auch der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer zu beachten, wonach gleichartige und deshalb miteinander im Wettbewerb stehende Leistungen nicht unterschiedlich behandelt

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) Direktbesteuerung: Kommission verlangt von Ungarn Einstellung diskriminierender FuE-Steueranreize, IP 08/512 (3. 4. 2008).
- 2) Mehrwertsteuer – Kommission leitet Schritte gegen Spanien wegen Mehrwertsteuervorschriften bei Tauschgeschäften ein, IP/08/513 (3. 4. 2008).
- 3) Schlussanträge GA Mazák 10. 7. 2007, Rs C-442/05, *Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien*.
- 4) EuGH 3. 4. 2008, Rs C-442/05, *Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien*.
- 5) EuGH 3. 4. 2008, Rs C-442/05, *Zweckverband*, Rz 33 ff.
- 6) EuGH 3. 4. 2008, Rs C-442/05, *Zweckverband*, Rz 37 und 40.

werden dürfen.⁷⁾ Bereits nach bisheriger Rsp des VwGH⁸⁾ und Ansicht der österreichischen Finanzverwaltung⁹⁾ handelt es sich beim Anschluss an das Wasserversorgungsnetz um eine unselbstständige Nebenleistung zur Lieferung von Wasser, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegt.

taxlex-EC 2008/68

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 Zulässigkeit der Hinzurechnung einer Steuergutschrift für einbehaltene Quellensteuern bei grenzüberschreitenden Ausschüttungen für Zwecke der pauschalen Ermittlung (5%) der mit den (steuerfreien) Dividendeneinkünften im Zusammenhang stehenden nichtabzugsfähigen Ausgaben. Nach französischem Recht wird Art 4 Abs 2 der Mutter-Tochter-RL¹⁰⁾ so angewandt, dass eine Kürzung der nationalen Bemessungsgrundlage um einen pauschalen Kostenblock von 5% erfolgt, wobei sich die zu kürzende Bemessungsgrundlage aus der Summe der Ausschüttung selbst und der dieser anhaftenden Steuergutschrift ergibt. Der *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. Der EuGH kam in seinem Urteil v 3. 4. 2008¹¹⁾ zu folgendem Ergebnis:

Der Begriff der „von der Tochtergesellschaft ausgeschütteten Gewinne“ im Sinne von Art 4 Abs 2 Satz 2 der [Mutter-Tochter-RL] ist dahin auszulegen, dass er einer Regelung eines Mitgliedsstaats nicht entgegensteht, die in diese Gewinne Steuergutschriften einbezieht, die gewährt wurden, um einen Steuerabzug an der Quelle auszugleichen, den der Mitgliedstaat der Tochtergesellschaft bei der Muttergesellschaft vorgenommen hat.

taxlex-EC 2008/69

C-124/07, *J.C.M. Bebeer*

Steuerbefreiung für Umsätze von Versicherungsmaklern/-vertretern

In der Rs *J.C.M. Bebeer* ist die Klägerin Untervertreterin einer Gesellschaft (VDL), die selbst als Versicherungsmaklerin und -vertreterin tätig ist. Die von der Klägerin im Namen und für Rechnung von VDL ausgeführten Tätigkeiten, beziehen sich auf den Abschluss von Versicherungsverträgen, die Behandlung von Polizzenänderungen, die Ausstellung von Versicherungspolizzen, die Verrechnung von Provisionen sowie die Erteilung von Auskünften gegenüber der Versicherungsgesellschaft und den Inhabern von Polizzen. Dafür erhält die Klägerin 80% der Provision, die VDL wiederum von den Versicherungsanstalten für einen Vertragsabschluss erhält. Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob für derartige Tätigkeiten die in Art 13 Teil B Buchst a der 6. MwSt-RL (nunmehr Art 135 Abs 1 Buchst a der RL 2006/112) vor-

gesehene Steuerbefreiung für Dienstleistungen von Versicherungsmaklern und -vertretern anwendbar ist, insb unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Klägerin zu den Parteien des Versicherungsvertrags keine unmittelbaren vertraglichen Beziehungen unterhält. Der EuGH kommt in seinem Urteil v 3. 4. 2008¹²⁾ zu folgendem Ergebnis:

Art 13 Teil B Buchst a der [6. MwSt-RL] ist dahin auszulegen, dass der Umstand, dass ein Versicherungsmakler oder -vertreter zu den Parteien des Versicherungs- oder Rückversicherungsvertrags, zu dessen Abschluss er beiträgt, keine unmittelbare Verbindung, sondern nur eine mittelbare Verbindung über einen anderen Steuerpflichtigen unterhält, der selbst in unmittelbarer Verbindung zu einer dieser Parteien steht und mit dem der Versicherungsmakler oder -vertreter vertraglich verbunden ist, es nicht ausschließt, dass die von dem Letzgenannten erbrachte Leistung nach dieser Bestimmung von der Mehrwertsteuer befreit wird.

Anmerkung: Der EuGH weist in seiner Urteilsbegründung darauf hin, dass der Klägerin nicht allein deshalb die Anwendung der Steuerbefreiung versagt werden kann, weil sie keine unmittelbare Verbindung zu den Versicherern unterhält.¹³⁾ Vielmehr ist auch eine, wie im gegenständlichen Fall vorliegende, mittelbare Verbindung zu den Versicherern ausreichend, um die Steuerbefreiung für Dienstleistungen von Versicherungsmaklern und -vertretern anwenden zu können. Dies va deshalb, weil der Steuerpflichtige – wie vom EuGH bereits in der Rs *Ludwig*¹⁴⁾ festgestellt – im Hinblick auf das Prinzip der steuerlichen Neutralität das wirtschaftlich günstigste Organisationsmodell wählen können muss, ohne Gefahr zu laufen, dass die in diesem Fall betroffenen Tätigkeiten der Steuerbefreiung entzogen werden.¹⁵⁾

taxlex-EC 2008/70

C-309/06, *Marks & Spencer*

Rückforderung fälschlich vorgeschriebener Mehrwertsteuer

In der Rs *Marks & Spencer* geht es um folgenden Sachverhalt: In Übereinstimmung mit Art 28 Abs 2 der 6. MwSt-RL wendet das Vereinigte Königreich für die Lieferung von Lebensmitteln im Allgemeinen einen Null-Steuersatz verbunden mit dem Recht auf Vorsteuerabzug an (*zero rating* is einer echten Steuerbefreiung). Bestimmte Süßwaren sind jedoch von dieser Regelung ausgenommen und unterliegen dem Normalsteuersatz. Die von *Marks & Spencer* vertriebenen Süßwaren wurden anfänglich auf Basis dieser Ausnahmeregelung von der britischen Finanzverwal-

7) EuGH 3. 4. 2008, Rs C-442/05, *Zweckverband*, Rz 42.

8) VwGH 19. 3. 2000, 97/14/0133, *ÖStZB* 2002, 797.

9) Rz 1170 *USiR* 2000.

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

11) EuGH 3. 4. 2008, Rs C-27/07, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*; vgl auch Schlussanträge *GA Sharpston* 24. 1. 2008, Rs C-27/07, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*.

12) EuGH 3. 4. 2008, Rs C-124/07, *J.C.M. Bebeer*.

13) EuGH 3. 4. 2008, Rs C-124/07, *J.C.M. Bebeer*, Rz 26.

14) EuGH 21. 6. 2007, Rs C-453/05, *Ludwig*.

15) EuGH 3. 4. 2008, Rs C-124/07, *J.C.M. Bebeer*, Rz 28.

tung dem Normalsteuersatz unterworfen. Später korrigierte allerdings die Finanzverwaltung ihre Ansicht und qualifizierte die Süßwaren als begünstigte, dem Null-Steuersatz unterliegende Lebensmittel. In der Folge machte *Marks & Spencer* einen Anspruch auf Steurrückzahlung iHv GBP 3,5 Mio geltend.

Die Besonderheit des gegenständlichen Falls besteht darin, dass nach den nationalen Erstattungsregelungen eine Erstattung insoweit ausgeschlossen ist, als sie zu einer ungerechtfertigten Bereicherung des Abgabepflichtigen führen würde (weil er zB die Abgabenlast auf seine Kunden überwälzen konnte). Allerdings gilt dieser Einwand der ungerechtfertigten Bereicherung nur dann, wenn der die Erstattung geltend machende Steuerpflichtige in einem Veranlagungszeitraum tatsächlich Mehrwertsteuer abgeführt hat, jedoch nicht für Steuerpflichtige, bei denen ein Vorsteuerüberhang besteht (sog repayment trader).

Den Schlussanträgen von GA *Kokott*¹⁶⁾ folgend, kommt der EuGH in seinem Urteil v 10. 4. 2008¹⁷⁾ zu folgendem Ergebnis:

1. *Hat ein Mitgliedstaat nach Art 28 Abs 2 [der 6. MwSt-RL] vor und nach den Änderungen durch die EL 92/77/EWG des Rates v 19. 10. 1992 im nationalen Recht eine Steuerbefreiung mit Erstattung der Vorsteuer bezüglich bestimmter festgesetzter Leistungen beibehalten, so besteht kein unmittelbar durchsetzbarer gemeinschaftsrechtlicher Anspruch des Wirtschaftsteilnehmers, der solche Leistungen erbringt, darauf, dass diese Leistungen zu einem Mehrwertsteuersatz von null besteuert werden.*

2. *Hat ein Mitgliedstaat nach Art 28 Abs 2 [der 6. MwSt-RL] vor und nach ihrer Änderung durch die RL*

92/77/EWG im nationalen Recht eine Steuerbefreiung mit Erstattung der Vorsteuer bezüglich bestimmter festgesetzter Leistungen beibehalten, aber sein nationales Recht irrtümlicherweise so ausgelegt, dass bestimmte Leistungen, die der Befreiung mit Erstattung der Vorsteuer nach seinem nationalen Recht unterliegen, dem normalen Steuersatz unterworfen wurden, so sind die allgemeinen Grundsätze des Gemeinschaftsrechts, inklusive des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität, so anzuwenden, dass sie dem Wirtschaftsteilnehmer, der diese Leistungen erbracht hat, einen Anspruch auf Rückerstattung der Beträge verleihen, die irrtümlicherweise bezüglich der Leistungen verlangt wurden.

3. *Auch wenn die Grundsätze der Gleichbehandlung und der steuerlichen Neutralität auf das Ausgangsverfahren grundsätzlich anwendbar sind, ist ein Verstoß gegen sie nicht allein aufgrund des Umstands gegeben, dass die Weigerung der Rückzahlung auf eine ungerechtfertigte Bereicherung des betreffenden Steuerpflichtigen gestützt wird. Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität verbietet aber, dass der Begriff der ungerechtfertigten Bereicherung nur Steuerpflichtigen wie „payment traders“ (Steuerpflichtige, deren geschuldete Mehrwertsteuerbeträge in einem vorgeschriebenen Abrechnungszeitraum die Vorsteuer übersteigen), aber nicht Steuerpflichtigen wie „repayment traders“ (Steuerpflichtige, die sich in der umgekehrten Lage befinden) entgegengehalten wird, sofern diese Steuerpflichtigen gleichartige Waren vertrieben haben. Das vorliegende Gericht hat zu prüfen, ob dies in dieser Rechtssache der Fall ist. Im Übrigen verbietet der allgemeine Grundsatz der Gleichbehandlung, dessen Verletzung im Steuerbereich durch Diskriminierungen gekennzeichnet sein kann, die Wirtschaftsteilnehmer betreffen, die nicht zwangsläufig miteinander konkurrieren, aber sich trotzdem in einer in anderer Beziehung vergleichbaren Situation befinden, eine Diskriminierung von „payment traders“ gegenüber „repayment traders“, die nicht objektiv gerechtfertigt ist.*

4. *Der Nachweis, dass der Wirtschaftsteilnehmer, dem die Erstattung der zu Unrecht erhobenen Mehrwertsteuer verweigert wurde, keinen finanziellen Verlust oder Nachteil erlitten hat, hat keinen Einfluss auf die Antwort auf die dritte Frage.*

5. *Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, selbst aus der in Nr 3 des Tenors des vorliegenden Urteils erwähnten Verletzung des Grundsatzes der Gleichbehandlung nach den Vorschriften über die zeitlichen Wirkungen des im Ausgangsverfahren anzuwendenden nationalen Rechts unter Beachtung des Gemeinschaftsrechts und insbesondere des Grundsatzes der Gleichbehandlung sowie des Grundsatzes, wonach das Gericht darauf achten muss, dass die von ihm angeordneten Abhilfemaßnahmen nicht gegen das Gemeinschaftsrecht verstoßen, die möglichen Konsequenzen für die Vergangenheit zu ziehen.*

Anmerkung: In seiner Begründung weist der EuGH zunächst darauf hin, dass die Mitgliedstaaten ganz allgemein die Erstattung von zu Unrecht erhobenen Steuern unter Umständen ablehnen können, die zu einer ungerechtfertigten Bereicherung des Anspruchsberechtigten führen würden.¹⁸⁾ Hierbei muss jedoch insb der Grundsatz der Gleichbehandlung beachtet werden, welcher verlangt, dass vergleichbare Sachverhalte nicht unterschiedlich behandelt werden, es sei denn, dass eine Differenzierung objektiv gerechtfertigt wäre.¹⁹⁾ Im konkreten Fall ist die unterschiedliche Behandlung von Wirtschaftsteilnehmern

16) Schlussanträge GA *Kokott* 13. 12. 2007, Rs C-309/06, *Marks & Spencer*.

17) EuGH 10. 4. 2008, Rs C-309/06, *Marks & Spencer*.

18) Vgl EuGH 10. 4. 2008, Rs C-309/06, *Marks & Spencer*, Rz 41 und die dort zit Rsp des Gerichtshofs.

19) Vgl EuGH 10. 4. 2008, Rs C-309/06, *Marks & Spencer*, Rz 51.

in Bezug auf den Begriff der ungerechtfertigten Bereicherung, je nachdem, ob die Steuerpflichtigen im Hinblick auf die Mehrwertsteuer ursprünglich Gläubiger („repayment trader“) oder Schuldner („payment trader“) der Staatskasse sind, nach Ansicht des EuGH nicht objektiv gerechtfertigt. Im Ergebnis müssen daher sog. „payment traders“ und „repayment traders“ im Hinblick auf die Erstattung von zu Unrecht erhobener Mehrwertsteuer gleich behandelt werden.

taxlex-EC 2008/71

C-201/05, *CFC and Dividend Group Litigation*

Grenzüberschreitende Dividenden und CFC-Bestimmungen im Lichte der Grundfreiheiten

Die britische *CFC and Dividend Group Litigation* betrifft Detailfragen (ua Drittstaatskonstellationen) des britischen Systems der Dividenden- und CFC-Regimes; demnach sind inländische Dividenden von der britischen Körperschaftsteuer befreit, während Dividenden von Gesellschaften anderer Mitgliedstaaten (alternativ: Drittstaaten), insb kontrollierter Gesellschaften, der Körperschaftsteuer unter Anrechnung der ausländischen Quellen- und Körperschaftsteuer unterliegen; überdies wird eine ansässige Gesellschaft hinsichtlich der Gewinne besteuert, die eine kontrollierte, in einem anderen Mitgliedstaat ansässige (alternativ: in Drittstaaten) und niedrig besteuerte Gesellschaft erzielt, während im Inlandsfall kein solcher „Durchgriff“ erfolgt. Diese *Group Litigation* basiert einerseits auf der grundlegenden Frage der Zulässigkeit des differenzierenden Dividendenbesteuerungssystems, zu dem der EuGH bereits in der Rs *FII Group Litigation*²⁰⁾ Stellung genommen hat; andererseits basiert sie auf der grundlegenden Frage nach der Zulässigkeit der britischen CFC-Regelungen, zu denen sich der EuGH bereits in der Rs *Cadbury Schweppes*²¹⁾ geäußert hat.²²⁾ In seinem – nach Art 104 Abs 3 der Verfahrensordnung ergangenen – Beschluss in der Rs *CFC and Dividend Group Litigation* bestätigt der EuGH im Wesentlichen die bereits in der bisherigen Rsp angelegten Lösungen derartiger Konstellationen.

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EC 2008/72

C-35/08, *Busley/Cibrian*

Nachteile bei Investitionen in Auslandsimmobilien

Die vom FG Baden-Württemberg vorgelegte Rs *Busley/Cibrian* betrifft im Wesentlichen Fragen nach der Vereinbarkeit von Verlustverwertungsbeschränkungen und Nachteilen bei der Abschreibung von Immobilien im Falle von Auslandsinvestitionen mit der Kapitalverkehrsfreiheit bzw der allgemeinen Freizügigkeit nach Art 18 EG. Konkret wurden dem EuGH folgende Fragen vorgelegt:²³⁾

a) Widerspricht es Art 56 EGV, wenn eine in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Person Verluste aus Vermietung und Verpachtung aus einer in einem anderen EU-Mitgliedstaat belegenen Immobilie bei der Einkommensermittlung in Deutschland im Verlustentstehungsjahr – im Gegensatz zu dem Verlust aus einer Inlandsimmobilie – nicht abziehen kann?

b) Spielt es dabei eine Rolle, ob die natürliche Person die Immobilieninvestition selbst vorgenommen hat, oder ist ein Verstoß auch zu bejahen, wenn die natürliche Person im Wege der Erbfolge Eigentümer der im anderen Mitgliedstaat belegenen Immobilie geworden ist?

Widerspricht es Art 56 EGV, wenn eine in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Person bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus einer in einem anderen EU-Mitgliedstaat belegenen Immobilie lediglich die Normal-Abschreibung ansetzen kann, während sie hingegen bei inländischen Immobilien die erhöhte degressive Abschreibung ansetzen könnte?

Falls die Fragen 1 und 2 zu verneinen sind: Verstoßen die streitigen nationalen Bestimmungen gegen die Freizügigkeit des Art 18 EGV?

taxlex-EC 2008/73

C-37/08, *RCI Europe*

Dienstleistungen iZm Grundstücken

Die Rs *RCI Europe* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *VAT and Duties Tribunal*, London. Dem EuGH werden folgende Fragen vorgelegt:²⁴⁾

1. Welche Faktoren sind im Rahmen der Dienstleistungen, die die Rechtsmittelführerin gegen

- Beitrittsentgelte,
- Mitgliedsbeiträge und
- Tauschentgelte

der Mitglieder des von der Rechtsmittelführerin angebotenen *Weeks-Programms* erbringt, maßgeblich für die Entscheidung, ob es sich dabei um Dienstleistungen „im Zusammenhang mit einem Grundstück“ im Sinne von Art 9 Abs 2 Buchst a der 6. MwSt-RL (jetzt Art 45 der novellierten Mehrwertsteuerrichtlinie) handelt?

2. Falls einzelne oder alle Dienstleistungen der Rechtsmittelführerin „im Zusammenhang mit einem Grundstück“ im Sinne von Art 9 Abs 2 Buchst a der 6. MwSt-RL (jetzt Art 45 der novellierten Mehrwertsteuerrichtlinie) erbracht werden, gelten dann das in den Pool eingebrachte Grundstück oder das Grundstück, das im Tausch gegen das eingebrachte Grundstück gewünscht wird, oder beide Grundstücke als das Grundstück, mit dem die Dienstleistungen in Zusammenhang stehen?

3. Falls eine Dienstleistung „im Zusammenhang“ mit beiden Grundstücken erbracht wird, wie ist dann die Dienstleis-

20) EuGH 12. 12. 2006, Rs C-446/04, *FII Group Litigation*, Slg 2006, I-11753.

21) EuGH 12. 9. 2006, Rs C-196/04, *Cadbury Schweppes*, Slg 2006, I-7995.

22) Ebenfalls mit den britischen CFC Regeln befasst sich die Vorlage der UK Special Commissioners *Vodafone v Revenue & Customs* [2005] UK SPC00479, die beim EuGH als Rs C-203/05, *Vodafone 2*, registriert wurde; allerdings wird die Vorlage im Lichte des Urteils in *Cadbury Schweppes* vermutlich nicht aufrechterhalten werden; s UK Special Commissioners *Vodafone 2 v Revenue & Customs* (2007) UK SPC00622.

23) ABI C 92/15 (12. 4. 2008).

24) ABI C 92/16 (12. 4. 2008).

tung im Rahmen der 6. MwSt-RL (jetzt der novellierten Mehrwertsteuerrichtlinie) einzuordnen?

4. Wie sind angesichts der voneinander abweichenden Vorgehensweisen verschiedener Mitgliedstaaten nach der 6. MwSt-RL (jetzt nach der novellierten Mehrwertsteuerrichtlinie) die Umsätze zu charakterisieren, in deren Rahmen ein Steuerpflichtiger gegen „Tauschentgelte“ folgende Leistungen erbringt:

– Erleichterung des Tauschs von Feriennutzungsrechten eines Mitglieds eines vom Steuerpflichtigen angebotenen Programms gegen Feriennutzungsrechte eines anderen Mitglieds dieses Programms und/oder

– Überlassung von Nutzungsrechten an Unterküften, die der Steuerpflichtige von einem steuerpflichtigen Dritten zur Aufstockung des den Mitgliedern des Programms zur Verfügung stehenden Unterkunftsangebots erwirbt?

taxlex-EC 2008/74

C-67/08, Margarete Block

Widerspricht die Doppelbesteuerung den Grundfreiheiten?

Mit seiner Vorlage in der Rs *Block* möchte der BFH²⁵⁾ im Wesentlichen in Erfahrung bringen, ob die Kapitalverkehrsfreiheit eine Anrechnung ausländischer ErbSt zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung gebietet:²⁶⁾

1. Erlauben die Regelungen des Art 73 d Abs 1 Buchst a und Abs 3 EGV/Art 58 Abs 1 Buchst a und Abs 3 EG, die Anrechnung spanischer Erbschaftsteuer auf die deutsche Erbschaftsteuer auch noch bei Erbfällen des Jahres 1999 gem § 21 Abs 1 und 2 Nr 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes iVm § 121 des Bewertungsgesetzes (gegenständliche Beschränkung) auszuschließen?

2. Ist Art 73 b Abs 1 EGV/Art 56 Abs 1 EG dahin auszulegen, dass die Erbschaftsteuer, die ein anderer Mitgliedstaat der Europäischen Union beim Erwerb von Kapitalförderungen eines zuletzt in Deutschland wohnenden Erblassers gegen Kreditinstitute in jenem Mitgliedstaat durch einen ebenfalls in Deutschland wohnenden Erben erhebt, auf die deutsche Erbschaftsteuer angerechnet werden muss?

3. Kommt für die Entscheidung, welcher der beteiligten Staaten die Doppelbelastung zu vermeiden hat, der Sachgerechtigkeit der verschiedenen Anknüpfungspunkte in den na-

25) BFH 16. 1. 2008, II R 45/05.

26) ABl C 107/19 (26. 4. 2008).

tionalen Steuerrechtsordnungen Bedeutung zu und ist – sollte dies der Fall sein – die Anknüpfung an den Wohnsitz des Gläubigers sachnäher als die Anknüpfung an den Sitz des Schuldners?

Anmerkung: An der Vorlage des BFH in der Rs *Block* fällt va auf, dass die Richter in München das Urteil des EuGH in der Rs *Kerckhaert-Morres*²⁷⁾ mit keinem Wort erwähnen, obwohl beide Fälle im Kern die Frage aufwerfen, ob die juristische Doppelbesteuerung im Binnenmarkt den Grundfreiheiten widerspricht. Der EuGH hat in *Kerckhaert-Morres* bekanntlich – gegen die hA im Schrifttum und die Ansicht der Kommission – die Doppelbesteuerung als unbedenklich eingestuft, eine dogmatisch tragfähige Begründung jedoch vermissen lassen.²⁸⁾ Die Vorlage in *Block* wird dem EuGH nunmehr jedenfalls Gelegenheit bieten, seine Aussagen in *Kerckhaert-Morres* zu überdenken und – entsprechend der 3. Vorlagefrage des BFH – womöglich auch Ansätze zur Verantwortlichkeitszuteilung zu geben.²⁹⁾

27) EuGH 14. 11. 2006, Rs C-513/04, Slg 2007, I-10967, *Kerckhaert and Morres*.

28) Für eine umfassende Diskussion s *Kofler*, Doppelbesteuerungsabkommen und Europäisches Gemeinschaftsrecht (2007) 154 ff; s aus dem jüngeren Schrifttum auch *Kofler/Mason*, Double Taxation: A European 'Switch in Time'? 14 Columbia Journal of European Law 2007, 63, 67 ff; *Loukotal/Jirousek*, Doppelbesteuerung und Gemeinschaftsrecht, SWI 2007, 295 (297 ff); *van Thiel*, Why the European Court of Justice should Interpret Directly Applicable Community Law as a Right to Most-Favored Nation Treatment and a Prohibition of Double Taxation, in *Weber* (Hrsg), The Influence of European Law on Direct Taxation: Recent and Future Developments (2007) 75, 118 ff und 136 f; *Beiser*, Die Einmalbefassung im Gemeinschaftsrecht, SWI 2008, 59 ff, und in *Quantschnigg/Wiesner/Mayr* (Hrsg), Steuern im Gemeinschaftsrecht, in FS Nolz (2008) 3, 4 f; *Vanistendael*, In Defence of the European Court of Justice, BIFD 2008, 90, 96 ff; *Vanistendael*, Does the ECJ have the power of interpretation to build a tax system compatible with the fundamental freedoms? EC Tax Rev 2008, 52, 61 ff; s auch *Wathelet*, Tax Sovereignty of the Member States and the European Court of Justice: New Trends or Confirmation? in *Hinneken/Hinneken* (Hrsg), A Vision of Taxes within and outside European Borders, FS Vanistendael (2008) 905, 916; *Malherbe/Malherbe/Richelle/Traversa*, The Impact of the Rulings of the European Court of Justice in the Area of Direct Taxation (Policy Department of the European Parliament, March 2008) 67, abrufbar unter www.europarl.europa.eu/activities/committees/studies/download.do?file=19994

29) Siehe dazu bereits *Heydt*, Double taxation not compatible with EU internal market, 3519 Europolitics 24 f (Apr 28, 2008).