

taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht
für die betriebliche Praxis

Top Thema

Vermögensverwaltung oder
gewerbliche Tätigkeit?

Mergers & Acquisitions

Übergang von Abgabenverbindlichkeiten
durch Spaltung

Verfahrensrecht & BAO

Schranken der Verwertung rechtswidrig
erlangter Beweismittel im Abgabenverfahren

Sozialversicherungsrecht für die betriebliche Praxis

Highlights aus dem Lohnsteuerprotokoll 2010

ZEITSCHRIFT FÜR
STEUER UND BERATUNG
NOVEMBER 2010

11

www.taxlex.at

409 – 448

Schriftleitung:

Markus Achatz
Sabine Kirchmayr-
Schliesselberger

Redaktion:

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

WKO
WIRTSCHAFTSKAMMERN ÖSTERREICH

Helwig Aubauer
Rainer Thomas
Günter Steinlechner

EU Tax Update – November 2010

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

[taxlex-EU 2010/138](#)

Rat

Durchführungsbeschluss des Rates zur Ermächtigung Deutschlands und Luxemburgs iZm einer Grenzbrücke, eine abweichende Regelung anzuwenden

Mit Entscheidung des Rates v 27. 9. 2010 werden Deutschland und Luxemburg ermächtigt, eine von Art 5 RL 2006/112 abweichende Regelung anzuwenden. Lieferungen von Gegenständen und sonstige Leistungen sowie der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen und die Einfuhr von Gegenständen, die für die Erneuerung oder anschließende Erhaltung einer bestehenden Grenzbrücke über die Mosel bestimmt sind, sind demnach als ausschließlich im Hoheitsgebiet des Großherzogtums Luxemburg gelegen anzusehen. Ohne diese Maßnahme müsste jeweils festgestellt werden, ob der Besteuerungsort in Deutschland oder in Luxemburg liegt.¹⁾

[taxlex-EU 2010/139](#)

Rat

Durchführungsbeschluss des Rates zur Ermächtigung der Niederlande, eine abweichende Regelung anzuwenden

Mit Entscheidung des Rates v 27. 9. 2010 werden die Niederlande ermächtigt, eine von Art 193 RL 2006/112 abweichende Regelung anzuwenden. Die Niederlande werden ermächtigt, bis zum 31. 12. 2012 im Bekleidungssektor eine Regelung anzuwenden, wonach die Pflicht zur Entrichtung der Mehrwertsteuer vom Zulieferer auf das Konfektionsunternehmen (Hauptauftragnehmer) verlagert wird. Mit dieser Maßnahme möchten die Niederlande der Steuerhinterziehung und -umgehung im Bekleidungssektor vorbeugen.²⁾

[taxlex-EU 2010/140](#)

Rat

Durchführungsbeschluss des Rates zur Ermächtigung Polens, eine abweichende Regelung iZm Kraftfahrzeugen anzuwenden

Mit Entscheidung des Rates v 27. 9. 2010 wird Polen ermächtigt, eine von Art 26 Abs 1 lit a und Art 168 RL 2006/112 abweichende Regelung anzuwenden. Das Vorsteuerabzugsrecht beim Kauf, beim innergemeinschaftlichen Erwerb, bei der Einfuhr, bei der Miete oder beim Leasen eines anderen Kraftfahrzeugs als eines Personenkraftwagens kann demnach auf 60% begrenzt werden. Zudem wird Polen ermäch-

tigt, die private Nutzung eines Fahrzeugs durch den Steuerpflichtigen, durch sein Personal oder allgemein die Nutzung für unternehmensfremde Zwecke nicht als Dienstleistung gegen Entgelt zu behandeln.³⁾

[taxlex-EU 2010/141](#)

Rat

Durchführungsbeschluss des Rates zur Ermächtigung Frankreichs und Italiens, eine abweichende Regelung anzuwenden

Mit Entscheidung des Rates v 27. 9. 2010 werden Frankreich und Italien ermächtigt, eine von Art 5 RL 2006/112 abweichende Regelung anzuwenden. Lieferungen von Gegenständen und sonstige Leistungen sowie der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen und die Einfuhr von Gegenständen, die für den Bau und anschließend für den Betrieb, die Instandhaltung und die Gewährleistung der Sicherheit eines neuen Grenztunnels bestimmt sind, sind demnach als auf dem Hoheitsgebiet Italiens gelegen anzusehen. Dadurch wird das Verfahren zur Erhebung der Mehrwertsteuer vereinfacht.⁴⁾

[taxlex-EU 2010/142](#)

Rat

Durchführungsbeschluss des Rates zur Ermächtigung Rumäniens, eine abweichende Regelung anzuwenden

Mit Entscheidung des Rates v 27. 9. 2010 wird Rumänien ermächtigt, eine von Art 193 RL 2006/112 abweichende Regelung anzuwenden. Rumänien wird ermächtigt, in bestimmten Fällen den steuerpflichti-

Dr. *Hannes Gurtner*, WP/StB, ist Partner bei LeitnerLeitner; Dr. *Ines Hofbauer-Steffel*, StB, ist Managerin bei LeitnerLeitner und Lehrbeauftragte am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht an der WU Wien; Dr. *Georg Kofler*, LL.M. (NYU), ist Universitätsprofessor an der Johannes-Kepler-Universität Linz.

- 1) Durchführungsbeschluss des Rates v 27. 9. 2010 zur Ermächtigung der Bundesrepublik Deutschland und des Großherzogtums Luxemburg, eine von Art 5 der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Regelung anzuwenden, ABl L 2010/256, 20 (30. 9. 2010).
- 2) Durchführungsbeschluss des Rates v 27. 9. 2010 zur Ermächtigung des Königreichs der Niederlande, eine von Art 193 der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Regelung anzuwenden, ABl L 2010/256, 22 (30. 9. 2010).
- 3) Durchführungsbeschluss des Rates v 27. 9. 2010 zur Ermächtigung der Republik Polen, eine von Art 26 Abs 1 lit a und Art 168 der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Sonderregelung anzuwenden, ABl L 2010/256, 24 (30. 9. 2010).
- 4) Durchführungsbeschluss des Rates v 27. 9. 2010 zur Ermächtigung der Französischen Republik und der Italienischen Republik, eine von Art 5 der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Sonderregelung anzuwenden, ABl L 2010/256, 26 (30. 9. 2010).

gen Empfänger als Steuerschuldner zu bestimmen. Die Steuerschuld geht demnach bei Lieferungen von Holzzeugnissen durch Steuerpflichtige und bei Lieferungen von Gegenständen und der Erbringung von Dienstleistungen durch Steuerpflichtige, die sich in einem Insolvenzverfahren befinden, auf den Leistungsempfänger über. Dies soll der Verhütung bestimmter Arten der Steuerhinterziehung und -umgehung dienen.⁵⁾

taxlex-EU 2010/143

Rat

Durchführungsbeschluss des Rates zur Ermächtigung Lettlands, eine abweichende Regelung anzuwenden

Mit Entscheidung des Rates v 27. 9. 2010 wird Lettland ermächtigt, eine von Art 287 RL 2006/112 abweichende Regelung anzuwenden. Steuerpflichtige, deren Jahresumsatz den in Landeswährung ausgedrückten Gegenwert von € 50.000,- nicht übersteigt, können demnach von der Mehrwertsteuer befreit werden.⁶⁾

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EU 2010/144

C-392/09, *Uszodaépitő*

Rückwirkende Einführung von Reverse-Charge und Erfordernis einer formgerechten Rechnung

Die *Uszodaépitő*, die Klägerin des Ausgangsverfahrens, schloss 2006 mit einer Gesellschaft einen Werkvertrag über Bauleistungen ab und führte schließlich diese Arbeiten in Zusammenarbeit mit einer Reihe von Subunternehmern durch. Im Sommer 2007 wurde über einen Teil der Bauarbeiten abgerechnet, wobei sowohl *Uszodaépitő* als auch ihre Subunternehmer ihren Verpflichtungen hinsichtlich der Erklärung und Abfuhr der Mehrwertsteuer nachkamen. 2008 kam es zu einer Rechtsänderung, indem die Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen – rückwirkend für das Steuerjahr 2007 – umgekehrt wurde (Reverse-Charge). Der Klägerin, die für die Anwendung dieser neuen Regelung optierte, wurde aufgrund dieser neuen Rechtslage der Vorsteuerabzug für Rechnungen vom Jahr 2007 versagt, da die im Jahr 2007 von den Subunternehmern ausgestellten Rechnungen nach Ansicht der ungarischen Finanzverwaltung nicht den Vorgaben des neuen Mehrwertsteuergesetzes entsprachen. Da unklar war, ob das von *Uszodaépitő* aufgrund des alten Mehrwertsteuergesetzes rechtmäßig ausgeübte Recht auf Vorsteuerabzug rückwirkend aufgehoben werden durfte, wurde der EuGH diesbezüglich befragt. In seinem Urteil v 30. 9. 2010⁷⁾ kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

Die Art 167, 168 und 178 (der RL 2006/112) sind dahin auszulegen, dass sie einer rückwirkenden Anwendung einer nationalen Rechtsvorschrift entgegenstehen, die im Rahmen einer Regelung der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft für den Abzug der Mehrwertsteuer auf Bauarbeiten eine Be-

richtigung der Rechnungen für diese Umsätze und die Abgabe einer ergänzenden berichtigenden Steuererklärung verlangt, auch wenn die betreffende Steuerbehörde über alle Angaben verfügt, die für die Feststellung, dass der Steuerpflichtige als Empfänger der fraglichen Leistungen die Mehrwertsteuer zu entrichten hat, und für die Überprüfung der Höhe der abzugsfähigen Steuer erforderlich sind.

Anmerkung: Der EuGH stellt zunächst klar, dass allein die Tatsache, dass der Steuerpflichtige sich für die Anwendung des neuen statt des alten Mehrwertsteuergesetzes entschieden hat, sein Recht auf Vorsteuerabzug nicht beeinträchtigen darf.⁸⁾ Da es sich um ein Verfahren der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft handelt, ist zudem zu beachten, dass ein Steuerpflichtiger, der als Empfänger einer Dienstleistung die darauf anfallende Mehrwertsteuer schuldet, für die Ausübung eines Vorsteuerabzugsrechts keine formgerechte Rechnung besitzen muss (vgl auch Rz 1876 öUStR). Verfügt die Steuerverwaltung über die Angaben, die für die Feststellung erforderlich sind, dass der Steuerpflichtige als Empfänger der fraglichen Umsätze die Mehrwertsteuer schuldet, so darf der Vorsteuerabzug nicht mit Hinweis auf den Mangel einer formgerechten Rechnung versagt werden.⁹⁾

Zu beachten ist, dass mit Inkrafttreten der Rechnungsstellungsrichtlinie ab 1. 1. 2013 künftig auch für die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens eine ordnungsgemäße Rechnung erforderlich wird (s Art 222 RL 2010/45).

taxlex-EU 2010/145

C-395/09, *Oasis East*

Stand-still-Klausel und genereller Ausschluss vom Vorsteuerabzug

Das polnische Mehrwertsteuergesetz enthält eine Liste von Ländern (sog „Steuerparadiese“), bei denen die Steuer auf eine Einfuhr von Dienstleistungen vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist. Dieser Vorsteuerabzugsausschluss war in Polen bereits in der Zeit vor der Mitgliedschaft in der Gemeinschaft in Kraft und wurde auch nach dem Beitritt zur EU beibehalten.

Oasis East produziert und verkauft Wasserkühlanlagen. Im Rahmen ihrer Tätigkeiten, zu denen auch der Kundendienst gehört, greift sie auf Dienstleistungen eines Unternehmens zurück, welches ihren Sitz im Gebiet eines in der Liste genannten Landes hat. Da *Oasis East* der Vorsteuerabzug in Hinblick auf die eingekauften Verwaltungsleistungen dieses Unternehmens verweigert wurde, wurde der EuGH gefragt, ob Art 176 RL 2006/112 einen Mitgliedstaat berechtigt, diese Bestimmung beizubehalten. In seinem Ur-

5) Durchführungsbeschluss des Rates v 27. 9. 2010 zur Ermächtigung Rumäniens, eine von Art 193 der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Sonderregelung anzuwenden, ABl L 2010/256, 27 (30. 9. 2010).

6) Durchführungsbeschluss des Rates vom 27. 9. 2010 zur Ermächtigung der Republik Lettland, eine von Art 287 der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Regelung anzuwenden, ABl L 2010/256, 29 (30. 9. 2010).

7) EuGH 30. 9. 2010, C-392/09, *Uszodaépitő*.

8) Rz 36 des Urteils.

9) Rz 38 und 40 des Urteils; s bereits EuGH 1. 4. 2004, C-90/02, *Bockemühl*.

teil v. 30. 9. 2010¹⁰) kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

Art 17 Abs 6 (der 6. MwSt-RL), dessen Bestimmungen in Art 176 (der RL 2006/112) im Wesentlichen übernommen worden sind, ist dahin auszulegen, dass er nicht die Beibehaltung innerstaatlicher Rechtsvorschriften zulässt, die bei Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie in dem betreffenden Mitgliedstaat galten und generell das Recht auf Abzug der Vorsteuer ausschließen, die im Fall des Erwerbs eingeführter Dienstleistungen entrichtet wird, im Zusammenhang mit denen die Zahlung des Entgelts unmittelbar oder mittelbar an eine Person erfolgt, die in einem in diesen Vorschriften als sogenanntes Steuerparadies angeführten Gebiet oder Staat ansässig ist.

Anmerkung: Der EuGH stellt klar, dass Art 176 RL 2006/112 nicht zu einer uneingeschränkten Befugnis führt, alle oder praktisch alle Gegenstände und Dienstleistungen vom Vorsteuerabzug auszuschließen. Die Mitgliedstaaten sind ebenso nicht ermächtigt, Ausschlüsse des Rechts auf Vorsteuerabzug beizubehalten, die allgemein für jede Ausgabe für den Erwerb von Gegenständen oder Dienstleistungen Anwendung finden, auch wenn der Ausschluss bereits vor dem Beitritt zur Gemeinschaft bestand. Die Gegenstände und Dienstleistungen, für die der Vorsteuerabzug unter Beachtung der Standstill-Klausel ausgeschlossen werden kann, sind vielmehr hinreichend zu konkretisieren. Da die polnische Vorschrift eine Maßnahme allgemeiner Art darstellt, mit der das Recht auf Vorsteuerabzug für jeden Erwerb eingeführter Dienstleistungen aus sog Steuerparadiesen eingeschränkt wird, geht diese Regelung somit über das zulässige Maß hinaus.¹¹⁾ Die Verhütung von Steuerhinterziehungen oder -umgehungen, welche offenbar mit dieser Regelung angestrebt wurde, hat vielmehr im Rahmen einer vom Rat zu genehmigenden Sondermaßnahme iSd Art 395 RL 2006/112 zu erfolgen.¹²⁾

taxlex-EU 2010/146

C-581/08, *EMI Group*

Geschenke von geringem Wert

Die *EMI Group* (im Folgenden: *EMI*) verteilt Gratisproben von Musikaufnahmen auf Datenträgern an verschiedene Personen zur Bewerbung neu erschienener Musik. Da ua unklar war, ob es sich bei der Weitergabe dieser Datenträger um die Entnahme für Warenmuster bzw um die Entnahme für Geschenke von geringem Wert handelt, welche als nicht steuerbare Lieferungen zu betrachten sind, wurde der EuGH angerufen. In seinem Urteil v 30. 9. 2010¹³) kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

1. Ein „Warenmuster“ iSv Art 5 Abs 6 Satz 2 (der 6. MwSt-RL) ist ein Probeexemplar eines Produkts, durch das dessen Absatz gefördert werden soll und das eine Bewertung der Merkmale und der Qualität dieses Produkts ermöglicht, ohne zu einem anderen als dem mit solchen Werbeumsätzen naturgemäß verbundenen Endverbrauch zu führen. Dieser Begriff kann nicht durch eine nationale Regelung allgemein auf Probeexemplare beschränkt werden, die in einer nicht im Verkauf erhältlichen Form abgegeben werden, oder auf das erste Exemplar einer Reihe identischer Probeexemplare, die von einem Steuerpflichtigen an denselben Empfänger übergeben werden, ohne dass diese Regelung es erlaubt, die Art des reprä-

sentierten Produkts und den kommerziellen Kontext jedes einzelnen Vorgangs, in dessen Rahmen diese Probeexemplare übergeben werden, zu berücksichtigen.

2. Der Begriff „Geschenke von geringem Wert“ im Sinne von Art 5 Abs 6 Satz 2 (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung nicht entgegensteht, mit der für Geschenke, die derselben Person innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten oder auch als Teil einer Reihe oder Folge von Geschenken gemacht werden, eine monetäre Obergrenze in einer Größenordnung, wie sie in den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Rechtsvorschriften vorgesehen ist, dh in einer Größenordnung von 50 GBP, festgelegt wird.

3. Art 5 Abs 6 Satz 2 (der 6. MwSt-RL) steht einer nationalen Regelung entgegen, wonach vermutet wird, dass Gegenstände, die „Geschenke von geringem Wert“ im Sinne dieser Bestimmung darstellen und von einem Steuerpflichtigen an verschiedene Personen übergeben werden, die einen gemeinsamen Arbeitgeber haben, als Geschenke an ein und dieselbe Person gelten.

4. Der steuerliche Status des Empfängers von Warenmustern hat keine Auswirkungen auf die Antworten auf die übrigen Fragen.

Anmerkung: Der EuGH stellt in dieser Rechtsache fest, dass Art 5 Abs 6 Satz 2 6. MwSt-RL (= Art 16 RL 2006/112) unter Berücksichtigung seines Wortlauts, seines Zusammenhangs und seiner Ziele nicht die Angaben enthält, die für eine einheitliche und präzise Definition des Ausdrucks „geringer Wert“ erforderlich sind. Die Mitgliedstaaten verfügen daher hinsichtlich der Auslegung des Ausdrucks über einen gewissen Ermessensspielraum. Dabei ist aber zu beachten, dass der Sinn und Zweck der fraglichen Vorschrift nicht beeinträchtigt wird.¹⁴⁾ Eine monetäre Obergrenze für Geschenke ist nach Ansicht des EuGH ebenso zulässig wie die kumulative Beurteilung der Geschenke an einen Empfänger innerhalb eines Kalenderjahrs. In Hinblick auf die angefragte Größenordnung von 50 GBP (ungefähr € 57,-) pro Person pro Jahr wird auch die in den öUStR Rz 369 genannte Grenze von € 40,- pro Empfänger und Kalenderjahr für unentgeltliche Zuwendungen als gemeinschaftsrechtskonform zu beurteilen sein.

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EU 2010/147

C-270/09, *Macdonald Resorts*

Timesharing-Modell – Qualifizierung der Einräumung von Teilzeitnutzungsrechten

Die *Macdonald Resorts Limited* (in der Folge *MRL*) mit Sitz in Schottland veräußert Teilzeitnutzungsrechte (Timesharing-Rechte) an im Vereinigten Königreich und in Spanien gelegene Immobilien. Darüber hinaus betreibt sie mehrere Ferienanlagen in beiden Ländern sowie eine Hotelkette im Vereinigten Königreich. Im Jahr 2003 gründete *MRL* einen Klub (nichtrechtsfähige Vereinigung ohne Gewinnerzie-

10) EuGH 30. 9. 2010, C-395/09, *Oasis East*.

11) Rz 30 des Urteils.

12) Rz 31 des Urteils.

13) EuGH 30. 9. 2010, C-581/08, *EMI Group*.

14) Rz 42 des Urteils.

lungsabsicht). Die Mitglieder des Klubs konnten in der Folge Punkte-Rechte erwerben, aufgrund derer diese berechtigt sind, die damit erworbenen Punkte jährlich gegen Bewohnung von Unterkünften in den Ferienanlagen von *MRL* einzulösen. Die Punkte-Rechte konnten von den Mitgliedern entweder durch Kauf („Kaufentgelte“) oder gegen Zurverfügungstellung eigener Wochennutzungsrechte und Zahlung eines „Aufstockungsentgelts“ (sog Mitglieder mit Aufstockungsstatus) erwerben.

Die Mitglieder mit Aufstockungsstatus haben im Gegensatz zu den übrigen Mitgliedern in den ersten drei Monaten jeden Jahres das Recht, von den eigenen Wochennutzungsrechten im betreffenden Jahr selbst Gebrauch zu machen. Sofern das Recht nicht ausgeübt, sondern anderen Mitgliedern zur Verfügung gestellt wird, werden den Mitgliedern mit Aufstockungsstatus Punkte gutgeschrieben, welche diese für die Nutzung anderer angebotener Unterkünfte verwenden können.

Im Zusammenhang mit der gegenständlichen Timesharing-Konstruktion wurden dem Gerichtshof vom *Court of Session of Scotland* im Wesentlichen die Fragen vorgelegt, wie die gegenständlichen Leistungen von *MRL* umsatzsteuerlich zu qualifizieren sind und wo der Leistungsort liegt. In ihren Schlussanträgen v 7. 9. 2010¹⁵⁾ schlägt GA *Trstenjak* dem Gerichtshof vor, auf die Vorlagefragen wie folgt zu antworten:

1. Eine Leistung in Form der Einräumung vertraglicher Rechte (Punkte-Rechte) wie die von *MRL* erbrachte, aufgrund deren der Käufer berechtigt ist, Punkte jährlich gegen Bewohnung und Nutzung zeitweilig genutzter Unterkünfte in den Ferienanlagen von *MRL* einzulösen, ist als Teil einer „Dienstleistung im Zusammenhang mit Grundstücken“ iSv Art 47 (der RL 2006/112) anzusehen.

2. Im Hinblick auf die Aufstockungsentgelte ist der Leistungsort der Ort, an dem die Immobilie, an der das Teilzeitnutzungsrecht des betreffenden Mitglieds besteht, gelegen ist. Im Hinblick auf die Kaufentgelte bestimmt sich der Leistungsort danach, in welchen Mitgliedstaaten der Dienstleistende Immobilien zum Zeitpunkt des Erwerbs der Punkte-Rechte durch den Kunden unterhält. Die Mehrwertsteuer ist entsprechend dem jeweiligen Anteil an vorrätigen Immobilien in den betreffenden Mitgliedstaaten zu erheben.

3. Die oben beschriebene Dienstleistung ist zwar als eine „Vermietung von Grundstücken“ iSv Art 135 Abs 1 lit l (der RL 2006/112) zu charakterisieren. Gleichwohl hindert diese Vorschrift die Mitgliedstaaten nicht daran, sie von der Steuerbefreiung auszunehmen.

taxlex-EU 2010/148

C-277/09, RBS Deutschland

Doppelte Nichtbesteuerung und Vorsteuerabzug

RBS Deutschland (im Folgenden *RBSD*) betreibt die Erbringung von Bank- und Leasingdienstleistungen. Um einer nach dem Recht des Vereinigten Königreichs gegründeten, nicht mit der *RBSD* verbundenen Gesellschaft die Leasingfinanzierung zu gewähren, schloss *RBSD* mehrere Verträge ab. Die Konstruktion der Leasingverträge mit Kaufoption führte schließlich im Ergebnis dazu, dass weder das Vereinigte König-

reich noch Deutschland Mehrwertsteuer erhoben. Dies deshalb nicht, weil die Leasingentgelte im Vereinigten Königreich als Dienstleistung angesehen wurden, welche als in Deutschland bewirkt gelten, und andererseits, weil Deutschland den Sachverhalt als Lieferung von Gegenständen betrachtete, welche am Ort der Verschaffung der Verfügungsmacht und somit im Vereinigten Königreich bewirkt wurde.

RBSD machte im Vereinigten Königreich den Abzug der gesamten Vorsteuern geltend, die ihr beim Ankauf der Fahrzeuge berechnet worden war. Der Vorsteuerabzug wurde jedoch von den Finanzbehörden mit der Begründung versagt, dass Art 17 Abs 3 lit a der 6. MwSt-RL (= Art 169 lit a RL 2006/112) nicht den Abzug der Vorsteuer für den Erwerb von Gegenständen erlaube, die anschließend für Umsätze verwendet werden, auf die keine Mehrwertsteuer zu erheben sei. Im Übrigen läge eine missbräuchliche Praxis der *RBSD* vor, da die von ihr gewählte Vertragsgestaltung im Wesentlichen einen Steuervorteil entgegen dem Ziel der Richtlinie bezwecke und die Leasingkonditionen in der Absicht formuliert worden seien, die unterschiedliche Umsetzung der Richtlinie im Vereinigten Königreich und in Deutschland auszunutzen.

Das vorliegende Gericht wollte daher im Wesentlichen wissen, ob Art 17 Abs 3 lit a der 6. MwSt-RL (= Art 169 lit a RL 2006/112) dahin auszulegen ist, dass diese Bestimmung die Steuerbehörden eines Mitgliedstaats berechtigt, den Abzug der Vorsteuer auf Kraftfahrzeuge zu versagen, die zum Zwecke des Verleasens gekauft wurden, wenn wie im vorliegenden Fall auf die Umsätze des Fahrzeugverleasens weder in diesem Mitgliedstaat noch in einem anderen betroffenen Mitgliedstaat Mehrwertsteuer erhoben wurde. In seinen Schlussanträgen v 30. 9. 2010¹⁶⁾ schlägt GA *Mazák* dem Gerichtshof vor, auf die Vorlagefragen des *Court of Session of Scotland* wie folgt zu antworten:

1. Art 17 Abs 3 lit a (der 6. MwSt-RL) berechtigt die Steuerbehörden eines Mitgliedstaats nicht, einem Steuerpflichtigen den Abzug der Vorsteuer, mit der Gegenstände belastet waren, die dann für in einem anderen Mitgliedstaat erbrachte Leasingleistungen verwendet wurden, allein deshalb zu versagen, weil auf diese Leistungen in dem letztgenannten Mitgliedstaat nicht tatsächlich Mehrwertsteuer zu entrichten war.

2. Es ist Sache des nationalen Gerichts, anhand der vom Gerichtshof im Urteil v 21. 2. 2006, *Halifax ua*, C-255/02, Slg 2006, I-1609, formulierten Kriterien festzustellen, ob bei der Anwendung von Art 17 Abs 3 lit a (der 6. MwSt-RL) Umsätze wie die im Ausgangsverfahren streitigen als missbräuchliche Praxis im Rahmen der Sechsten Richtlinie mit der Folge angesehen werden können, dass die nationalen Steuerbehörden einem Steuerpflichtigen den Abzug der im Hinblick auf diese Umsätze entrichteten Vorsteuer versagen können.

In dieser Beziehung ist zwar die Zulassung des Vorsteuerabzugs in einer Situation wie der des vorliegenden Falls – da hier keine Mehrwertsteuer auf der folgenden Stufe erhoben wurde – mit der durch die Sechste Richtlinie geschaffenen Abzugsregelung und insbesondere mit dem Grundsatz der steuer-

15) Schlussanträge GA *Trstenjak* 7. 9. 2010, C-270/09, *Macdonald Resorts Limited*.

16) Schlussanträge GA *Mazák* 30. 9. 2010, C-270/09, *RBS Deutschland*.

lichen Neutralität grundsätzlich nicht vereinbar, jedoch kann dies allein noch nicht die Feststellung begründen, dass der Vorsteuerabzug dem mit Art 17 Abs 3 lit a (der 6. MwSt-RL) verfolgten Ziel zuwiderliefe. Auch der Umstand, dass eine ausländische Tochtergesellschaft anstatt eines in dem betreffenden Land ansässigen Anbieters zur Tätigung eines Umsatzes ausgewählt wurde und dies zu einem Steuervorteil führt, kann allein noch nicht die Feststellung begründen, mit dem fraglichen Umsatz werde im Wesentlichen nur ein Steuervorteil bezweckt.

Anmerkung: In einem ersten Schritt überprüft der Generalanwalt die generelle Zulässigkeit des Vorsteuerabzugsrechts. Dabei ist auf den Mitgliedstaat der fraglichen Eingangsumsätze abzustellen und nicht auf den Mitgliedstaat, in dem die fraglichen Ausgangsumsätze getätigt werden. Das Recht auf Vorsteuerabzug hinsichtlich ausländischer Ausgangsumsätze hängt zudem davon ab, ob das Abzugsrecht bestünde, wenn der entsprechende Ausgangsumsatz im Erstattungsmitgliedstaat getätigt würde. Da der Gemeinschaftsgesetzgeber offenbar das Risiko hingegeben hat, dass ein Recht auf Vorsteuerabzug gem Art 17 Abs 3 lit a der 6. MwSt-RL (= Art 169 lit a RL 2006/112) auch dann gewährt wird, wenn auf den Umsatz auf der nächsten Stufe tatsächlich keine Mehrwertsteuer entrichtet worden ist, dürfe das Vorsteuerabzugsrecht nicht verwehrt werden.¹⁷⁾

In einem zweiten Schritt setzt sich der Generalanwalt damit auseinander, ob der gegenständliche Fall nach den subjektiven und objektiven Kriterien, die der EuGH in seiner Rsp formuliert hat, als missbräuchliche Praxis anzusehen ist. Demnach ist zu fragen, (i) ob die fraglichen Umsätze trotz formaler Anwendung der Bedingungen der einschlägigen Bestimmungen der Richtlinie und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts einen Steuervorteil zum Ergebnis haben, dessen Gewährung dem mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziel zuwiderliefe, und (ii) ob aus einer Reihe objektiver Anhaltspunkte ersichtlich ist, dass mit den fraglichen Umsätzen im Wesentlichen ein Steuervorteil bezweckt wird.¹⁸⁾

Die Feststellung, ob die Tatbestandsvoraussetzungen eines missbräuchlichen Verhaltens erfüllt sind, ist Sache des nationalen Gerichts. Der Generalanwalt stellt jedoch in seinen Schlussanträgen dem nationalen Gericht für die Entscheidungsfindung eine Richtschnur zur Verfügung.¹⁹⁾ So stellt der Generalanwalt fest, dass, wenn ein Steuerpflichtiger von „Anomalien“ bzw Brüchen im Mehrwertsteuersystem Gebrauch macht, diese jedoch auf dem System selbst oder genauer gesagt auf Unterschieden bei der Anwendung dieses Systems in den betreffenden Mitgliedstaaten beruhen, nicht jedes „Gebrauchmachen“ von dieser Möglichkeit seitens eines Steuerpflichtigen automatisch als „Missbrauch“ gelten darf.²⁰⁾ Zudem habe ein Steuerpflichtiger das Recht, seine Tätigkeit so zu gestalten, dass er seine Steuerschuld in Grenzen hält.²¹⁾

Auf die Frage, warum die Steuerbehörden der beiden Mitgliedstaaten die Leasingkonstruktion einmal als Dienstleistung und einmal als Lieferung qualifiziert haben und ob diese Beurteilung und die daraus resultierende doppelte Nichtbesteuerung ihre Ursache

in einer falschen Umsetzung oder Auslegung der Bestimmung der Mehrwertsteuerrichtlinie haben, ging der Generalanwalt nicht ein. Er begnügte sich mit der Feststellung, dass Ursache des vorliegenden Rechtsstreits eine abweichende Anwendung der Richtlinie ist.²²⁾

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGS- VERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EU 2010/149

C-285/10, *Camps Estaciones de Servicio*

Besteuerungsgrundlage bei Unterschreiten des Marktpreises

Die Rs *Camps Estaciones de Servicio* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Tribunal Supremo* (Spanien).²³⁾ Dem Gerichtshof wird folgende Frage vorgelegt:

Erlaubt es die 6. MwSt-RL den Mitgliedstaaten, für Umsätze zwischen verbundenen Personen zu einem Preis, der den üblichen Marktpreis offensichtlich unterschreitet, eine andere als die Art 11 Teil A Abs 1 lit a allgemein vorgesehene Besteuerungsgrundlage – die Gegenleistung – einzuführen, indem sie den Anwendungsbereich der Vorschriften über die Entnahme von Gegenständen und Dienstleistungen (wie in Art 79 Abs 5 der Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido vor seiner Änderung durch das Gesetz 36/2006 v 29. 11. 2006) ohne Einhaltung des in Art 27 der Richtlinie vorgesehenen spezifischen Verfahrens über die Ermächtigung zur Einführung von abweichenden Sondermaßnahmen, die Spanien erst mit der Entscheidung des Rates v 15. 5. 2006 erlangte, ausweiten?

taxlex-EU 2010/150

C-318/10, *SIAT*

Grenzüberschreitendes Betriebsausgabenabzugsverbot

Mit seiner Vorlage in der Rs *SIAT* möchte der belgische *Cour de cassation* vom EuGH Folgendes in Erfahrung bringen:²⁴⁾

Ist Art 49 des EG-Vertrags in seiner im vorliegenden Fall anwendbaren Fassung – der dem Rechtsstreit zugrunde liegende Sachverhalt hat sich vor Inkrafttreten des Vertrags von Lissabon am 1. 12. 2009 ereignet – dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung eines Mitgliedstaats entgegensteht, wonach Entlohnungen für Leistungen oder Dienstleistungen nicht als abzugsfähige Betriebsausgaben gelten, wenn sie direkt oder indirekt einem in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Steuerpflichtigen oder einer ausländischen Niederlassung gezahlt oder zuerkannt werden, die aufgrund der Rechtsvorschriften des Landes, in dem sie ansässig sind, dort keiner Einkommensteuer oder für solche Einkünfte einem erheblich vorteilhafteren Besteuerungssystem unterliegen als dem, dem diese Einkünfte in dem Mitgliedstaat, dessen nationale

17) Rz 59 f der Schlussanträge.

18) EuGH 21. 2. 2006, C-255/02, *Halifax*, Slg 2006, I-1609, Rz 74 f.

19) Rz 73 f der Schlussanträge.

20) Rz 76 der Schlussanträge.

21) Rz 77 der Schlussanträge.

22) Rz 48 der Schlussanträge.

23) ABl C 2010/246, 20 (11. 9. 2010).

24) ABl C 2010/246, 26 (11. 9. 2010).

Regelung in Frage steht, unterlägen, es sei denn, der Steuerpflichtige weist mit allen rechtlichen Mitteln nach, dass sich diese Entlohnungen auf tatsächliche und ehrliche Geschäfte beziehen und die normalen Grenzen nicht überschreiten, während ein solcher Nachweis nicht erforderlich ist, um Entlohnungen für Leistungen oder Dienstleistungen abziehen zu können, die an einen in diesem Mitgliedstaat ansässigen Steuerpflichtigen gezahlt wurden, selbst wenn dieser Steuerpflichtige keiner Einkommensteuer oder einem erheblich vorteilhafteren Besteuerungssystem als der allgemeinrechtlichen Regelung dieses Staates unterliegt?

taxlex-EU 2010/151

C-334/10, X

Vorsteuerabzug iZm privater Nutzung von Investitionsgütern

Die Rs *X* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Hoge Raad der Nederlanden* (Niederlande).²⁵⁾ Dem Gerichtshof werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Steht einem Steuerpflichtigen, der einen Teil eines zu seinem Unternehmen gehörenden Investitionsguts vorübergehend für seinen eigenen Bedarf verwendet, – gemäß Art 6 Abs 2 Unterabs 1 Buchst a und b, Art 11 Teil A Abs 1 lit c sowie Art 17 Abs 2 (der 6. MwSt-RL) – das Recht auf Vorsteuerabzug für Ausgaben für dauerhafte Umgestaltungen

zu, die ausschließlich im Hinblick auf die private Verwendung durchgeführt wurden?

2. Macht es für die Beantwortung dieser Frage einen Unterschied, ob dem Steuerpflichtigen bei der Anschaffung des Investitionsguts Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt worden ist, die er abgezogen hat?

taxlex-EU 2010/152

C-350/10, *Nordea Pankki Suomi Oyj*

Mehrwertsteuerbefreiung für Swift-Dienste?

Die Rs *Nordea Pankki Suomi Oyj* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Korein hallinto-oikeus* (Finnland).²⁶⁾ Dem Gerichtshof wird folgende Frage vorgelegt:

Sind Art 13 Teil B lit d Nr 3 und 5 (der 6. MwSt-RL) dahin auszulegen, dass im Zahlungsverkehr und bei der Abwicklung von Wertpapiergeschäften zwischen Kreditinstituten in Anspruch genommene Swift-Dienste, wie sie unter Nr 1 dieses Beschlusses geschildert sind, von der Mehrwertsteuer befreit sind?

25) ABl C 2010/246, 30 (11. 9. 2010).

26) ABl C 2010/246, 33 (11. 9. 2010).