

# taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht  
für die betriebliche Praxis

## Top Thema Einkommensbesteuerung einer Dienstleistungsrente

Finanzstrafrecht  
Zuschlag von 25% zur („Zweit“-)Selbstanzeige  
als Strafe iSd Art 6 EMRK

Verfahrensrecht & BAO  
Verfahrensrechtliche Entscheidungen  
des UFS

Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis  
Befristung zur Erprobung und  
Schwangerschaft

Legislative WKO  
Budgetbegleitgesetz 2011 –  
Änderungen im Sozialversicherungsrecht

ZEITSCHRIFT FÜR  
STEUER UND BERATUNG  
JÄNNER 2011

01

www.taxlex.at

1 – 32

### 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

Mit den Steuer- und  
Sozialversicherungswerten für 2011

# EU Tax Update – Jänner 2011

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

## RAT UND KOMMISSION

taxlex-EU 2011/1

### Rat

#### Durchführungsbeschluss des Rates zur Ermächtigung Italiens, eine abweichende Regelung anzuwenden

Mit Entscheidung des Rates v 15. 10. 2010 wird Italien weiter ermächtigt, Steuerpflichtige mit einem Jahresumsatz von höchstens € 30.000,- von der Mehrwertsteuer zu befreien (sog Kleinunternehmerregelung).<sup>1)</sup>

taxlex-EU 2011/2

### Rat

#### Durchführungsbeschluss des Rates zur Ermächtigung Deutschlands, Italiens und Österreichs, eine abweichende Regelung anzuwenden

Mit Entscheidung des Rates v 22. 11. 2010 werden Deutschland, Italien und Österreich ermächtigt, bei der Lieferung bestimmter Gegenstände (Mobilfunkgeräte, integrierte Schaltkreise) den steuerpflichtigen Empfänger als Mehrwertsteuerschuldner (Reverse Charge) zu bestimmen.<sup>2)</sup>

taxlex-EU 2011/3

### Kommission

#### Vertragsverletzungsverfahren

Die von der Kommission in den vergangenen Wochen fortgeführten Vertragsverletzungsverfahren<sup>3)</sup> gegen die Mitgliedstaaten betreffen im Bereich der direkten Steuern

- die belgischen einkommensteuerlichen Rechtsvorschriften, wonach Steuervergünstigungen nur für Rentensparbeträge gewährt werden, die an belgische Einrichtungen gezahlt bzw im Fall von Kollektivrentensparverträgen in belgische Fonds investiert werden (Verstoß gegen den freien Dienstleistungsverkehr und den freien Kapitalverkehr nach Art 56 und 63 AEUV – Klage beim EuGH);<sup>4)</sup>
- die belgischen Vorschriften, wonach auf Dividenden und Zinsen aus Auslandsinvestitionen, die von ausländischen Vermittlern an in Belgien ansässige Personen ausgezahlt werden, zusätzliche Steuern erhoben werden (Verstoß gegen die EU- und EWR-Kapitalverkehrsfreiheit nach Art 63 AEUV bzw Art 40 EWRA – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 258 AEUV);<sup>5)</sup>
- die dänischen, niederländischen und spanischen Regelungen, nach denen Unternehmen, die ihre

Steueransässigkeit in diesen Ländern aufgeben, einer Wegzugsteuer unterliegen (Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit nach Art 49 AEUV – Klage beim EuGH);<sup>6)</sup>

- die spanischen Steuervorschriften zur Bestellung von Steuervertretern, durch die bestimmte nicht in Spanien ansässige Steuerzahler dazu verpflichtet werden, einen Steuervertreter in Spanien zu bestellen (Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit nach Art 56 AEUV – Klage beim EuGH).<sup>7)</sup>

Im Bereich des indirekten Steuerrechts betreffen diese Verfahren

- die spanischen Mehrwertsteuervorschriften, welche eine umfassende Mehrwertsteuersatzermäßigung auf medizinische Waren vorsehen (2. Stufe des Verfahrens nach Art 258 AEUV);<sup>8)</sup>
- die irischen Mehrwertsteuervorschriften, welche einen ermäßigten Steuersatz auf Pferde und Windhunde vorsehen (Klage beim EuGH).<sup>9)</sup>

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 15. 10. 2010 zur Ermächtigung der Italienischen Republik, eine von Art 285 der RL 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Sonderregelung weiter anzuwenden, ABI L 2010/294, 12 (12. 11. 2010).
- 2) Durchführungsbeschluss des Rates v 22. 11. 2010 zur Ermächtigung Deutschlands, Italiens und Österreichs, eine von Art 193 der RL 2006/112/EG abweichende Regelung einzuführen, und zur Änderung der Entscheidung 2007/250/EG, um die Geltungsdauer der Ermächtigung des Vereinigten Königreichs zu verlängern, ABI L 2010/309, 5 (25. 11. 2010).
- 3) In den Klammerausdrücken in der folgenden Aufzählung ist der Stand des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 258 AEUV (früher: Art 226 EG) angegeben (die 1. Stufe besteht in einem förmlichen Auforderungsschreiben, 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 Angelegenheit an den EuGH zu verweisen).
- 4) Steuern: Kommission verklagt Belgien wegen diskriminierender Behandlung von Rentensparbeträgen, IP/10/1559 (24. 11. 2010).
- 5) Steuerwesen: Kommission fordert Belgien auf, diskriminierende steuerliche Behandlung bestimmter Einkünfte aus Kapitalvermögen zu beenden, IP/10/1563 (24. 11. 2010).
- 6) Steuern: Kommission verklagt Dänemark, die Niederlande und Spanien wegen Wegzugbesteuerung, IP/10/1565 (24. 11. 2010).
- 7) Steuerwesen: Diskriminierung bei der Bestellung von Steuervertretern – Kommission leitet Verfahren gegen Spanien beim Europäischen Gerichtshof ein, IP/10/1569 (24. 11. 2010).
- 8) Steuern: Kommission fordert Spanien auf, seine Vorschriften über ermäßigte MwSt-Sätze auf medizinische Waren zu ändern, IP/10/1572 (24. 11. 2010).
- 9) MwSt: Kommission verklagt Irland vor dem EU-Gerichtshof wegen des ermäßigten MwSt-Satzes auf Pferde und Windhunde, IP/10/1576 (24. 11. 2010).

## URTEILE DES EUGH

taxlex-EU 2011/4

## C-84/09, X

**Lieferung neuer Wasserfahrzeuge**

Die in Schweden ansässige Privatperson X beabsichtigte, ein Segelboot für den privaten Gebrauch im Vereinigten Königreich zu erwerben, dort drei bis fünf Monate für Freizeitwecke zu verwenden und dabei mehr als 100 Stunden zu segeln (vgl. Art 2 Abs 2 lit b der RL 2006/112), um es anschließend nach Schweden als endgültigem Bestimmungsland zu bringen. Strittig war, ob es sich bei dem Segelboot im Zeitpunkt der Verbringung nach Schweden (noch) um ein „neues Wasserfahrzeug“ handle, für das im Ursprungsland eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung und im Bestimmungsland ein innergemeinschaftlicher Erwerb zu besteuern wäre. GA Kokott<sup>10)</sup> folgend kommt der EuGH in seinem Urteil v 18. 11. 2010<sup>11)</sup> zu folgendem Ergebnis:

1. Die Art 20 Abs 1 und Art 138 Abs 1 der RL 2006/112/EG des Rates v 28. 11. 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind dahin auszulegen, dass die Einstufung eines Umsatzes als innergemeinschaftliche Lieferung oder innergemeinschaftlicher Erwerb nicht von der Einhaltung einer Frist abhängen kann, innerhalb deren die Beförderung des in Rede stehenden Gegenstands vom Liefermitgliedstaat in den Bestimmungsmitgliedstaat beginnen oder abgeschlossen sein muss. Im speziellen Fall des Erwerbs eines neuen Fahrzeugs iSv Art 2 Abs 1 lit b Z ii dieser Richtlinie hat die Bestimmung des innergemeinschaftlichen Charakters des Umsatzes im Wege einer umfassenden Beurteilung aller objektiven Umstände sowie der Absicht des Erwerbers zu erfolgen, sofern diese durch objektive Anhaltspunkte untermauert wird, anhand deren ermittelt werden kann, in welchem Mitgliedstaat die Endverwendung des betreffenden Gegenstands beabsichtigt ist.

2. Für die Beurteilung, ob ein Fahrzeug, das Gegenstand eines innergemeinschaftlichen Erwerbs ist, neu iSv Art 2 Abs 2 lit b der RL 2006/112 ist, ist auf den Zeitpunkt der Lieferung des betreffenden Gegenstands vom Verkäufer an den Käufer abzustellen.

**Anmerkung:** Nach Ansicht des EuGH kann ein innergemeinschaftlicher Erwerb eines neuen Fahrzeugs im endgültigen Bestimmungsmitgliedstaat auch dann noch vorliegen, wenn das Fahrzeug zumindest nach dem Wortlaut von Art 2 der RL 2006/112 nicht mehr als „neu“ gilt, weil etwa wie im gegenständlichen Fall die erste Inbetriebnahme vor mehr als drei Monaten erfolgt ist bzw. das Fahrzeug mehr als 100 Stunden zu Wasser zurückgelegt hat; dies, weil für die Frage, ob ein Fahrzeug als „neu“ anzusehen ist, auf den Zeitpunkt der Lieferung und nicht auf den Zeitpunkt der Ankunft im Bestimmungsmitgliedstaat abzustellen ist. Eine derartige Beurteilung, wonach nicht eine steuerpflichtige Inlandslieferung mit nachfolgender ig Verbringung, sondern eine unmittelbare ig Lieferung vorliegt, gilt – unabhängig von einer konkreten Frist – va dann, wenn von vornherein nicht im Liefermitgliedstaat, sondern im Bestimmungsmitgliedstaat der endgültige Verbrauch erfolgen soll. Dabei ist auf eine Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände, wie der Ort der Registrierung und gewöhnlichen Verwendung des Fahrzeugs, der Wohnort des Erwerbers, das Bestehen oder Feh-

len von Verbindungen zum Liefermitgliedstaat oder Endverbrauchsmitgliedstaat etc abzustellen.

Einer möglichen Doppelbesteuerung – etwa wenn der Liefermitgliedstaat eine bestimmte Frist zur Ausfuhr vorsieht, nach deren Ablauf dort eine steuerpflichtige Lieferung verwirklicht wird – soll nach Ansicht des EuGH durch die Möglichkeit einer nachträglichen Rückerstattung der Steuer im Liefermitgliedstaat begegnet werden.<sup>12)</sup> Diese theoretische Möglichkeit wird aber in der Praxis kaum und – wenn überhaupt – nur mit erheblichem Verwaltungsaufwand durchsetzbar sein.

taxlex-EU 2011/5

**C-156/09, Verigen Transplantation Service International****Vermehrung und Reimplantation von Knorpelzellen stellen eine Heilbehandlung dar**

Die Verigen Transplantation Service International (im Folgenden: Verigen) ist ein in Deutschland ansässiges Biotechnologie-Unternehmen, welches im Bereich der Gewebezüchtung tätig ist. Verigen wird durch behandelnde Ärzte und Kliniken Knorpelmaterial von Patienten übersendet. Dieses wird aufbereitet und durch Züchtung vermehrt und anschließend wieder an die Absender zurückgesandt. Da unklar war, ob es sich für die Bestimmung des Leistungsorts bei den von Verigen erbrachten Laborleistungen um Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen handelt oder ob die Steuerbefreiung für Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin angewendet werden kann, wurde der EuGH angerufen. GA Sharpston<sup>13)</sup> folgend kommt der EuGH in seinem Urteil v 18. 11. 2010<sup>14)</sup> zu folgendem Ergebnis:

Art 13 Teil A Abs 1 lit c (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass das Herauslösen von Gelenkknorpelzellen aus dem einem Menschen entnommenen Knorpelmaterial und ihre anschließende Vermehrung zur Reimplantation aus therapeutischen Zwecken eine „Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin“ im Sinne dieser Bestimmung ist.

**Anmerkung:** Der EuGH stellt fest, dass die von Verigen erbrachten Leistungen Teil eines therapeutischen Gesamtverfahrens sind, dessen einzelne Abschnitte sinnvollerweise nicht isoliert voneinander durchgeführt werden können.<sup>15)</sup> Das Herauslösen von Gelenkknorpelzellen aus dem einem Menschen entnommenen Knorpelmaterial und ihre anschließende Vermehrung zur Reimplantation aus therapeutischen Zwecken fallen nicht unter die spezielle Leistungsortbestimmung für Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen, sondern stellen steuerbefreite „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin“ dar, auch wenn die Leistungen von Laborper-

10) Schlussanträge GA Kokott, 6. 5. 2010, C-84/09, X.

11) EuGH 18. 11. 2010, C-84/09, X.

12) EuGH 18. 11. 2010, X, Rz 38.

13) Schlussanträge GA Sharpston, 29. 7. 2010, C-156/09, Verigen Transplantation Service International.

14) EuGH 18. 11. 2010, C-156/09, Verigen Transplantation Service International.

15) Rz 26 des Urteils.

sonal erbracht werden, das nicht aus qualifizierten Ärzten besteht.<sup>16)</sup>

## SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EU 2011/6

### C-436/08 und 437/08, *Haribo* und *Österreichische Salinen*

#### Kapitalverkehrsfreiheit für ausländische Portfoliodividenden

In den vom UFS Linz vorgelegten (verbundenen) Rs *Haribo* und *Österreichische Salinen* hat der EuGH die österreichische differenzierende Beteiligungsertragsbefreiung (bzw in bestimmten Fällen den switch-over auf die Anrechnungsmethode) für ausländische Portfoliodividenden mit ihrer Vereinbarkeit mit der Kapitalverkehrsfreiheit (Art 63 AEUV, vormals Art 56 EGV) zu prüfen. Während inländische Portfoliodividenden (< 10%) jedenfalls steuerfrei sind, gilt dies derart uneingeschränkt grundsätzlich nur für ausländische Portfoliodividenden aus EU-Quellen, vorausgesetzt, die EU-Gesellschaft unterliegt einer der österreichischen Körperschaftsteuer vergleichbaren Steuer, die zumindest 15% beträgt, und die Gesellschaft ist nicht umfassend persönlich oder sachlich befreit (§ 10 Abs 1 Z 5 iVm Abs 5 KStG). Sofern diese Voraussetzungen nicht erfüllt sind, kommt es zum switch-over auf die Anrechnungsmethode. Für EWR-Kapitalgesellschaften besteht darüber hinaus die Einschränkung, dass mit dem Ansässigkeitsstaat eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe bestehen muss, was aktuell nur im Verhältnis zu Norwegen erfüllt ist. Das heißt, Portfoliodividenden aus Liechtenstein und Island werden wie solche aus Drittstaaten behandelt. Derartige Portfoliodividenden sind nach aktueller Rechtslage weder einer Befreiung zugänglich, noch besteht die Möglichkeit einer Anrechnung.

In den vorliegenden Rs erzielten die Steuerpflichtigen über inländische Investmentfonds Erträge, die sich auch aus Dividenden ausländischer Kapitalgesellschaften unterschiedlicher Herkunft zusammensetzen. Weder *Haribo* noch den *Österreichischen Salinen* war es tatsächlich möglich, die von der österreichischen Finanzverwaltung geforderten Nachweise für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung bzw der Anrechnung ausländischer Quellensteuern über die Investmentfonds zu erhalten, sodass diese Dividendenenerträge – im Fall von *Haribo* – zur Gänze in Österreich der Körperschaftsteuer unterworfen wurden und es hierdurch zu einer Doppelbesteuerung kam. Da das Jahresergebnis der *Österreichischen Salinen* negativ war, konnten diese keinen Anrechnungsvortrag geltend machen. Am 11. 11. 2010 hat GA *Kokott* ihre Schlussanträge vorgelegt.<sup>17)</sup>

#### Zur Gleichwertigkeit von Befreiungs- und Anrechnungsmethode:

*Es verstößt nicht gegen Art 56 Abs 1 EGV, wenn inländische Körperschaften auf Portfolio-Dividenden aus anderen EU-/EWR-Staaten regelmäßig Körperschaftsteuer zahlen müssen, weil es ihnen nicht oder kaum gelingt, die für die Befreiung oder zumindest eine Anrechnung verlangten Angaben*

*zur ausländischen Körperschaftsteuervorbelastung zu machen, während inländische Portfolio-Dividenden immer befreit sind.*

**Anmerkung:** Unter Verweis auf die EuGH-Rsp in der Rs *Test Claimants in the FII Group Litigation*<sup>18)</sup> stellt GA *Kokott* fest, dass Anrechnungs- und Befreiungsmethode grundsätzlich gleichwertig sind. Das heißt, es verstößt nicht gegen Unionsrecht, wenn auf inländische Dividenden die Befreiungsmethode und auf ausländische die Anrechnungsmethode zur Anwendung gelangt, selbst wenn die Anrechnungsmethode zu einem zusätzlichen Verwaltungsaufwand führt und ungeachtet dessen, dass in vielen Fällen die Anrechnungsmethode auch aus anderen Gründen (bspw Hochschleusung auf den höheren Steuersatz im Ansässigkeitsstaat) weniger attraktiv ist.<sup>19)</sup> Nach Ansicht von GA *Kokott* muss dem Ansässigkeitsstaat zugestanden werden zu gewährleisten, dass die Dividenden zumindest einmalig besteuert werden, andernfalls es zu einer Besserstellung gegenüber inländischen Beteiligungserträgen kommt.<sup>20)</sup> In Erweiterung der Aussagen des EuGH in der Rs *Test Claimants in the FII Group Litigation* geht die GA davon aus, dass dies auch gelten soll, wenn (i) der Steuerpflichtige für Dividenden aus internationalen Schachtelbeteiligungen wesentlich leichter in den Genuss einer Beteiligungsertragsbefreiung kommt als für Portfoliodividenden<sup>21)</sup> und (ii) der Steuerpflichtige die für die Beteiligungsertragsbefreiung oder die Anrechnung der diesbezüglichen Quellensteuern erforderlichen Informationen rechtlich oder tatsächlich nicht beschaffen kann. Ungeachtet des Amtswegigkeitsprinzips soll dieses Risiko der Steuerpflichtige tragen. Den fehlenden Informationsfluss auf Anlegerseite müsse der betroffene Mitgliedstaat nicht auffangen.<sup>22)</sup> Der Mitgliedstaat muss allerdings auch im Rahmen der Anrechnungsmethode Vorsorge dafür treffen, dass bestimmte Steuervorteile, von denen die ausschüttende Gesellschaft profitiert, an den Anteilshaber weitergereicht werden können. Profitiert die im Ausland ansässige Gesellschaft dort bspw für Forschungstätigkeiten von einem reduzierten Körperschaftsteuersatz und würde im Inland bei einer vergleichbaren inländischen Gesellschaft ebenfalls eine solche Vergünstigung gewährt, so müsste dieser Vorteil im Rahmen der Anrechnung auch dem Empfänger der ausländischen Dividende erhalten bleiben.<sup>23)</sup> Die GA bleibt jedoch eine Antwort auf die Frage schuldig, wie dies in der Praxis vonstatten gehen soll, da dies die Ermittlung der anzurechnenden Steuern noch weiter verkomplizieren und zu einer fiktiven Anrechnung führen würde.

16) Rz 28 des Urteils.

17) Schlussanträge GA *Kokott* v 11. 11. 2010, C-436/08 und C-437/08, *Haribo* und *Österreichische Salinen*.

18) EuGH 12. 12. 2006, C-446/04, Slg 2006, I-11753, *Test Claimants in the FII Group Litigation*.

19) Rz 16 ff und 36 ff der Schlussanträge.

20) Rz 41 der Schlussanträge.

21) Vgl § 10 Abs 4 iVm Abs 5 KStG.

22) Rz 48 ff der Schlussanträge.

23) Rz 61 der Schlussanträge.

### Zum Erfordernis einer **umfassenden Amts- und Vollstreckungshilfe** iZm EWR-Staaten:

*Es verstößt gegen Art 56 Abs 1 EGV, wenn Portfolio-Dividenden aus einem nicht zur Europäischen Union gehörenden EWR-Staat nur bei bestehender Amts- und Vollstreckungshilfe von der Körperschaftsteuer befreit sind, obwohl dies für Dividenden aus ausländischen Schachtelbeteiligungen nicht verlangt wird.*

**Anmerkung:** Das Erfordernis einer umfassenden Amts- und Vollstreckungshilfe für Portfoliodividenden-erträge aus EWR-Staaten, sofern diese nicht EU-Staaten sind, stellt eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit dar, die jedoch grundsätzlich nach Ansicht von GA *Kokott* zwecks Vermeidung von Missbrauch gerechtfertigt ist.<sup>24)</sup> Mit der geltenden Rechtslage verletzt Österreich jedoch den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz. Zum einen ist das Vollstreckungshilfee Erfordernis nicht geeignet, das angestrebte Ziel zu erreichen, da es bei § 10 KStG nicht um die Vollstreckung von Steuerforderungen im Ausland geht, sondern allein um die richtige Steuerfestsetzung für eine inländische Körperschaft. Zum anderen verlangt § 10 KStG eine gegenseitige Amtshilfe nur für Portfoliodividenden aus EWR-Staaten, nicht jedoch für derartige Erträge aus internationalen Schachtelbeteiligungen. Für GA *Kokott* ist jedoch nicht ersichtlich, warum das Risiko eines Missbrauchs durch unrichtige Angaben vom Beteiligungsausmaß abhängig sein soll. Da somit für Beteiligungen ab 10% eine derartige Tatbestandsvoraussetzung nicht besteht, darf eine solche für Portfoliodividenden ebenso nicht gefordert werden, zumal pauschale Missbrauchsvermutungen in Bezug auf ausländische Portfoliobeteiligungen unionsrechtlich unzulässig sind.<sup>25)</sup> Sofern der EuGH daher in diesem Punkt GA *Kokott* folgt, hätte Österreich entweder das Erfordernis einer Amts- und Vollstreckungshilfe zu streichen oder dieses auch auf internationale Schachtelbeteiligungen auszudehnen.

### Zur Steuerpflicht von **Portfoliodividenden aus Drittstaaten:**

*Es verstößt gegen Art 56 Abs 1 EGV, wenn für Dividenden aus Drittstaatenbeteiligungen keine Anrechnung der im Ausland entrichteten Körperschaftsteuer vorgesehen ist, sofern es sich um Portfolio-Beteiligungen handelt, während inländische Portfolio-Dividenden steuerbefreit sind.*

*Nationale Behörden oder Gerichte können eine systematische wirtschaftliche Doppelbesteuerung von Drittstaaten-Portfolio-Dividenden, die gegen Art 56 Abs 1 EGV verstößt, grundsätzlich dadurch beseitigen, dass sie deren Inhaber die Möglichkeit einräumen, die ausländische Körperschaftsteuervorbelastung anrechnen zu lassen. Sieht das nationale Recht für gleichartige Portfolio-Dividenden aus dem EU-/EWR-Ausland jedoch eine bedingte Befreiungsmethode mit etwaigem Wechsel auf die Anrechnungsmethode vor, wäre es unverhältnismäßig, bei Drittstaaten-Portfolio-Dividenden ausschließlich die Anrechnungsmethode anzuwenden. Die Anrechnung bzw. bedingte Befreiung darf grundsätzlich davon abhängig gemacht werden, dass mit dem betreffenden Drittstaat ein umfassendes Amtshilfeabkommen besteht. Gilt jedoch bei Dividenden aus Drittstaaten-Schachtelbeteiligungen, soweit für diese auch nur eine Anrechnung oder bedingte Befreiung gewährt wird, kein Amtshilfeerfordernis, wäre es unverhältnismäßig, es bei Drittstaaten-Portfolio-Dividenden zu verlangen.*

**Anmerkung:** Die Steuerpflicht von Portfoliodividenden aus Drittstaaten stellt nach Ansicht von GA

*Kokott* eine nicht rechtfertigbare Beschränkung dar. Es kommt zu einer Ungleichbehandlung gegenüber EU-/EWR-Gesellschaften. Es stellt gerade einen Eckpfeiler der Kapitalverkehrsfreiheit dar, dass diese ohne Rücksicht auf Gegenseitigkeit an Drittstaatenangehörige gewährt wird. Die fehlende Gegenseitigkeit könne daher nicht als Rechtfertigungsgrund für die Beschränkung vorgebracht werden. Hinsichtlich des Vorbringens der österreichischen Regierung, dass Österreich keine Möglichkeit einer steuerlichen Überwachung zusteht, sei auf obige Ausführungen zu EWR-Portfoliodividenden verwiesen. Da ein Amts- und Vollstreckungshilfeabkommen auch nicht für wesentliche Beteiligungen an Drittstaaten-Tochterunternehmen gesetzlich vorgesehen ist, kann das Vorliegen eines solchen auch nicht für Portfolio-Beteiligungen eingefordert werden.

### Zur **Nichtgewährung eines Anrechnungsvortrags:**

*Es verstößt gegen Art 56 Abs 1 EGV, wenn im Rahmen der Anrechnungsmethode ausländische Portfolio-Dividenden in einem Verlustjahr letztlich doch einer Doppelbesteuerung unterliegen, weil sie den möglichen Verlustvortrag auf die Folgejahre reduzieren und die anzurechnende Körperschaftsteuer nicht ebenfalls vorgetragen oder anderweitig berücksichtigt werden kann, während inländische Portfolio-Dividenden immer von der Körperschaftsteuer befreit sind.*

**Anmerkung:** Sofern die inländische Muttergesellschaft einen Jahresverlust ausweist, reduzieren die steuerpflichtigen Dividenden den Verlustvortrag, ohne dass es zu einer Anrechnung ausländischer Quellensteuern kommen könnte. Österreich gewährt aktuell keinen Anrechnungsvortrag.<sup>26)</sup> Aufgrund dessen kommt es daher zu einer Schlechterstellung (und zwar unabhängig von der Quelle der ausländischen Dividenden), da im Fall der Anwendung der Befreiungsmethode auf inländische Dividenden die erlittenen Verluste in voller Höhe in das Folgejahr vorgetragen werden können.<sup>27)</sup>

Zusammenfassend kann daher festgestellt werden, dass der österreichische Gesetzgeber erheblichen Reparaturbedarf hat, sofern der EuGH den Schlussanträgen von GA *Kokott* folgt. Das Urteil des EuGH wird für Anfang 2011 erwartet.

## VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EU 2011/7

### C-414/10, *Société Veclair*

#### Abzug der Einfuhrumsatzsteuer

Die Rs *Société Veclair* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Conseil d'État* (Frankreich).<sup>28)</sup> Dem Gerichtshof wird folgende Frage vorgelegt:

24) Rz 84 ff der Schlussanträge.

25) Rz 99 ff der Schlussanträge; vgl für viele EuGH 12. 9. 2006, C-196/04, *Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas* sowie 19. 11. 2009, C-540/07, *Kommission/Italien*.

26) BMF v 22. 1. 2010, EAS 3113.

27) Rz 150 ff der Schlussanträge.

28) ABl C 2010/301, 10 (6. 11. 2010).

*Erlaubt Art 17 Abs 2 lit b (der 6. MwSt-RL) einem Mitgliedstaat, das Recht auf Abzug der Einfuhrmehrwertsteuer, insb angesichts des Betrugsrisikos, von der tatsächlichen Zahlung dieser Steuer durch den Steuerschuldner abhängig zu machen, wenn der Steuerschuldner der Einfuhrmehrwertsteuer und der zu ihrem Abzug Berechtigte, wie in Frankreich, ein und dieselbe Person sind?*

taxlex-EU 2011/8

### **C-421/10, Stoppelkamp**

#### **Wann ist ein Steuerpflichtiger im Ausland ansässig?**

Die Rs *Stoppelkamp* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *BFH* (Deutschland).<sup>29)</sup> Dem Gerichtshof wird folgende Frage vorgelegt:

*Ist ein Steuerpflichtiger bereits dann ein „im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger“ iSd Art 21 Abs 1 lit b (der 6. MwSt-RL), wenn er den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland hat, oder muss als weitere Voraussetzung hinzukommen, dass er seinen privaten Wohnsitz nicht im Inland hat?*

taxlex-EU 2011/9

### **C-444/10, Schriever**

#### **Übertragung eines Gesamtvermögens**

Die Rs *Schriever* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *BFH* (Deutschland).<sup>30)</sup> Dem Gerichtshof werden folgende Fragen vorgelegt:

1. *Liegt eine „Übertragung“ eines Gesamtvermögens iSv Art 5 Abs 8 (der 6. MwSt-RL) vor, wenn ein Unternehmer den Warenbestand und die Geschäftsausstattung seines Einzelhandelsgeschäfts an einen Erwerber übereignet und ihm das in seinem Eigentum stehende Ladenlokal lediglich vermietet?*

2. *Kommt es dabei darauf an, ob das Ladenlokal durch einen auf lange Dauer abgeschlossenen Mietvertrag zur Nutzung überlassen wurde oder ob der Mietvertrag auf unbestimmte Zeit läuft und von beiden Parteien kurzfristig kündbar ist?*

29) ABl C 2010/317, 16 (20. 11. 2010).

30) ABl C 2010/317, 19 (20. 11. 2010).