

# taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht  
für die betriebliche Praxis

## Top Thema Anteilsveräußerung nach dem BBG 2011

Sozialversicherungsrecht für die betriebliche Praxis  
BMF-Information zu KommStG  
und Geschäftsführer

Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis  
Ermittlung der Entgeltgrenze  
für Konkurrenzklauseln

Infocenter WKO  
Mitwirkung des Betriebsrats bei der Auflösung  
von Arbeitsverhältnissen

ZEITSCHRIFT FÜR  
STEUER UND BERATUNG  
FEBRUAR 2011

02

www.taxlex.at

33 – 68

### 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



Helwig Aubauer  
Rainer Thomas  
Günter Steinlechner

# EU Tax Update – Februar 2011

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

## RAT UND KOMMISSION

taxlex-EU 2011/10

### Rat

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

Mit dem Durchführungsbeschluss des Rates v 29. 11. 2010 wird die bestehende Ermächtigung für Italien, das Vorsteuerabzugsrecht bei Ausgaben für Kraftfahrzeuge, die nicht ausschließlich für geschäftliche Zwecke verwendet werden, auf 40% zu begrenzen, bis längstens 31. 12. 2013 verlängert.<sup>1)</sup>

taxlex-EU 2011/11

### Rat

#### Änderung der RL 2006/112 in Bezug auf die Dauer der Verpflichtung, einen Normalsteuersatz einzuhalten

Am 7. 12. 2010 wurde eine Richtlinie<sup>2)</sup> des Rates erlassen, mit welcher Art 97 Abs 1 der RL 2006/112 dahingehend abgeändert wurde, dass der Normalsteuersatz weiterhin (bis zumindest 31. 12. 2015) mindestens 15% betragen muss.

taxlex-EU 2011/12

### Kommission

#### Elektronische Rechnungsausstellung

Die Kommission hat mit Beschluss v 2. 11. 2010 die Einführung eines Stakeholder-Forums für elektronische Rechnungsausstellung beschlossen.<sup>3)</sup> Das Forum soll die Kommission bei der Beobachtung des E-Invoicing-Markts und der Verbreitung von E-Invoicing unterstützen, zum Erfahrungsaustausch beitragen, auf Probleme hinweisen und Lösungen vorschlagen. Hintergrund dieser Maßnahme ist, dass die Mitgliedstaaten ab 1. 1. 2013 belegte und elektronische Rechnungen gemäß der RL 2006/112 grundsätzlich gleichstellen müssen.

taxlex-EU 2011/13

### Kommission

#### Vorschlag für einen Durchführungsbeschluss zur Ermächtigung des Vereinigten Königreichs, eine abweichende Regelung anzuwenden

Von der Kommission wurde am 2. 12. 2010 ein Vorschlag<sup>4)</sup> für einen Durchführungsbeschluss des Rates verabschiedet, in dem das Vereinigte Königreich weiterhin ermächtigt werden soll, das Vorsteuerabzugsrecht bei Ausgaben für gemietete oder geleaste Perso-

nenkraftwagen auf 50% zu begrenzen, wenn der Mieter oder Mietkaufnehmer das Fahrzeug nicht ausschließlich geschäftlich nutzt. Weiters wird das Vereinigte Königreich ermächtigt, die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das ein Steuerpflichtiger für Unternehmenszwecke gemietet oder geleast hat, nicht einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichzustellen.

taxlex-EU 2011/14

### Kommission

#### Mitteilung über die Vorteile der elektronischen Rechnungslegung

Die Kommission hat am 2. 12. 2010 eine Mitteilung<sup>5)</sup> an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen veröffentlicht, in der die Vorteile der elektronischen Rechnungslegung ausgeführt werden. In dieser Mitteilung stellt die Kommission klar, dass nach ihrem Willen die elektronische Rechnungslegung bis zum Jahr 2020 zur vorherrschenden Fakturierungsmethode werden soll. Aufgrund der derzeit von den Mitgliedstaaten ausgeübten Optionsmöglichkeiten wird die elektronische Rechnungslegung bei grenzüberschreitend tätigen Unternehmen erschwert. Deshalb soll ein kohärenter Rechtsrahmen für die elektronische Rechnungsstellung sichergestellt werden. Ebenso ist es erforderlich, dass Kleinunternehmen, die über 99% aller europäischen Unternehmen ausmachen, auf E-Invoicing-Dienste zurückgreifen können, die ih-

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; DDr. *Georg Kofler*, LL.M. (NYU), ist Universitätsprofessor an der Johannes-Kepler-Universität Linz.

- 1) Durchführungsbeschluss des Rates v 29. 11. 2010 zur Änderung der Entscheidung 2007/441/EG zur Ermächtigung der Italienischen Republik, eine von Art 26 Abs 1 lit a und Art 168 der RL 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Regelung anzuwenden, ABl L 2010/318, 45 (4. 12. 2010).
- 2) RL 2010/88/EU des Rates v 7. 12. 2010 zur Änderung der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in Bezug auf die Dauer der Verpflichtung, einen Mindestnormalsatz einzuhalten, ABl L 2010/326, 1 (10. 12. 2010).
- 3) Beschluss der Kommission v 2. 11. 2010 zur Einsetzung des europäischen Stakeholder-Forums für elektronische Rechnungsstellung (E-Invoicing), ABl C 2010/326, 13 (3. 12. 2010).
- 4) Vorschlag für einen Durchführungsbeschluss des Rates zur Änderung der Entscheidung 2007/884/EG zur Ermächtigung des Vereinigten Königreichs, eine von Art 26 Abs 1 lit a, Art 168 und 169 der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Regelung anzuwenden, KOM(2010) 707 endg.
- 5) Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen, KOM(2010) 712 endg.

ren Bedürfnissen entgegenkommen. Durch geeignete E-Invoicing-Dienste soll folglich eine Masseneinführung der elektronischen Rechnungsstellung erreicht werden.

taxlex-EU 2011/15

### **Kommission**

#### **Grünbuch über die Zukunft der Mehrwertsteuer**

Die Kommission hat am 1. 12. 2010 ein Grünbuch über die Zukunft der Mehrwertsteuer<sup>6)</sup> veröffentlicht. Aufgrund der Komplexität des jetzigen Systems, der Tatsache, dass inländische und innergemeinschaftliche Umsätze zum Teil noch unterschiedlich behandelt werden und zudem den Mitgliedstaaten zahlreiche Optionsmöglichkeiten und Sonderregelungen zugestanden werden, ist das MwSt-System auf dem Prüfstand. So stellt sich nach Ansicht der Kommission die Frage, ob zur Gewährleistung der Neutralität der Mehrwertsteuer öffentliche Einrichtungen mit all ihren wirtschaftlichen Tätigkeiten in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer einzu beziehen sind. Weiters stellt sich etwa auch die Frage, ob manche Mehrwertsteuerbefreiungen abgeschafft werden sollten und wie die Regeln für den Vorsteuerabzug neutraler und gerechter gestaltet werden können.

Mithilfe des Grünbuchs soll somit eine Debatte über das künftige MwSt-System ausgelöst werden, weshalb sich darin zahlreiche Fragen finden, welche interessierte Parteien bis 31. 5. 2011 beantworten können. Anhand der Schlussfolgerungen aus dieser Debatte wird die Kommission bis Ende 2011 eine Mitteilung über vorrangige Bereiche vorlegen.

taxlex-EU 2011/16

### **Kommission**

#### **Beseitigung grenzübergreifender steuerlicher Hindernisse**

Am 20. 12. 2010 hat die Kommission eine Mitteilung zur „Beseitigung grenzübergreifender steuerlicher Hindernisse für die Bürgerinnen und Bürger der EU“ vorgelegt, in der die dringendsten grenzübergreifenden Steuerprobleme der EU-BürgerInnen aufgezeigt und Lösungsvorschläge umrissen werden.<sup>7)</sup> Die Mitteilung kündigt zudem Vorschläge für bestimmte Bereiche an, wie grenzübergreifende Einkünfte, Erbschaftsteuern, Steuern auf Dividenden, Kfz-Steuern und den elektronischen Handelsverkehr. Ferner wird ausgelotet, wo weiterer Handlungsbedarf auf EU- und auf nationaler Ebene besteht, um die Steuersysteme der Mitgliedstaaten kompatibler zu gestalten, damit die Steuerpflichtigen nicht von grenzübergreifenden Tätigkeiten abgehalten werden. Die Mitteilung nennt eine Reihe von Initiativen auf diesem Gebiet, darunter:

- Mitteilung über Doppelbesteuerung, in der das Ausmaß und die Schwere des Problems innerhalb der EU untersucht werden (2011), sowie Legislativvorschläge zur Lösung des Problems (2012);

- Vorschläge für mögliche Konzepte für die Beseitigung steuerlicher Hindernisse bei grenzüberschreitenden Erbschaftsangelegenheiten (Mitte 2011);
- Maßnahmen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung, zu der es kommen kann, wenn ein Kraftfahrzeug nach der Erstzulassung in einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat verbracht und dort erneut zugelassen wird;
- Ausweitung eines Systems einer einzigen Anlaufstelle für den elektronischen Handelsverkehr, um die Meldepflichten für Unternehmen, die ausländischen Kunden im Internet Waren und Dienstleistungen anbieten, zu vereinfachen;<sup>8)</sup>
- Vorschläge zur Lösung der Probleme bei der Besteuerung grenzübergreifender Dividendenzahlungen (2012).

## URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EU 2011/17

### **C-276/09, *Everything Everywhere Ltd***

#### **Einhebung von Bearbeitungsgebühren**

Der britische Mobilfunkanbieter *Everything Everywhere* (vormals *T-Mobile [UK]*) bietet seinen Kunden verschiedene Zahlungsmöglichkeiten an. Während bei Zahlung mittels Bankeinzugs oder Erlagscheins für den Kunden keine Spesen anfallen, verrechnet *Everything Everywhere* seinen Kunden bei Zahlung mittels Debit- oder Kreditkarte, Schecks oder Barzahlung ein „Zahlungsbearbeitungsentgelt“ iHv GBP 3,-, das auf der nächsten Rechnung angelastet wird. *Everything Everywhere* beantragte unter Hinweis auf Art 13 Teil B lit d der 6. MwSt-RL (= Art 132 Abs 1 lit b der RL 2006/112), dieses „Zahlungsbearbeitungsentgelt“ als steuerfrei zu behandeln. Der EuGH teilt diese Ansicht nicht und kommt in seinem Urteil v 2. 12. 2010<sup>9)</sup> zu folgendem Ergebnis:

*Im Rahmen der Erhebung der Mehrwertsteuer stellt das zusätzliche Entgelt, das ein Erbringer von Telekommunikationsdiensten seinen Kunden berechnet, wenn sie diese Dienste nicht im Lastschriftverfahren oder durch BACS-Überweisung bezahlen, sondern per Kredit- oder Debitkarte, per Scheck oder in bar am Schalter einer Bank oder einer zur Entgegennahme der Zahlung für Rechnung des betreffenden Leistungserbringers ermächtigten Stelle, keine Gegenleistung für eine eigenständige, von der in der Erbringung von Telekommunikationsdiensten bestehenden Hauptleistung unabhängige Leistung dar.*

**Anmerkung:** Der EuGH stellt unter Verweis auf frühere Rsp fest, dass eine Leistung als Nebenleistung

6) Grünbuch über die Zukunft der Mehrwertsteuer, KOM(2010) 695 endg.

7) KOM(2010) 769; s auch das Arbeitspapier der Dienststellen SEC (2010) 1576 sowie die Pressemitteilung „Steuern: Beseitigung grenzübergreifender steuerlicher Hindernisse für die Bürgerinnen und Bürger in der EU“, IP/10/1751 (20. 12. 2010).

8) Die Hindernisse für den elektronischen Handelsverkehr werden auch bei der Überprüfung des Mehrwertsteuersystems der EU behandelt, die Gegenstand einer öffentlichen Konsultation ist; s bereits die Pressemitteilung „Steuern: Kommission leitet Debatte über die Zukunft der Mehrwertsteuer ein“, IP/10/1633 (1. 12. 2010).

9) EuGH 2. 12. 2010, C-276/09, *Everything Everywhere*.

tung einer Hauptleistung anzusehen ist, wenn sie für den Kunden keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen.<sup>10)</sup> Im gegenständlichen Fall haben die Kunden kein von der Nutzung des Mobilfunkdienstes gesondertes Interesse an der Nutzung der jeweiligen Zahlungsmöglichkeit.<sup>11)</sup> Die (gebührenpflichtige) Zahlungsmöglichkeit bietet den Kunden lediglich die Möglichkeit, die Mobilfunkrechnung in der von ihnen gewünschten Weise zu bezahlen, und stellt für sie keinen eigenen Zweck dar.<sup>12)</sup> Dementsprechend liegen nicht zwei eigenständige Hauptleistungen vor, sondern ist die Einräumung einer bestimmten Zahlungsmöglichkeit an die Kunden als unselbständige Nebenleistung zur Nutzung des Mobilfunkdienstes zu beurteilen, die umsatzsteuerlich das Schicksal der steuerpflichtigen Hauptleistung teilt.

taxlex-EU 2011/18

### C-285/09, R

#### Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen bei betrügerischen Praktiken

Herr R war Geschäftsführer eines deutschen Unternehmens, das hochwertige Fahrzeuge an portugiesische Unternehmen verkaufte. Ab dem Jahr 2002 nahm R eine Reihe von buchhalterischen Manipulationen zur Verschleierung der Identität der tatsächlichen Käufer der Fahrzeuge vor, um es den portugiesischen Erwerbern zu ermöglichen, in Portugal Mehrwertsteuer zu hinterziehen. Im Konkreten wurden von Herrn R Scheinrechnungen an verschiedene portugiesische Scheinkäufer ausgestellt, wobei die Fahrzeuge tatsächlich an andere portugiesische Abnehmer geliefert wurden. Die tatsächlichen Abnehmer der Fahrzeuge verkauften diese weiter an portugiesische Privatpersonen, wobei der innergemeinschaftliche Erwerb in Portugal nicht erklärt wurde. In der Folge wurde Herr R in Deutschland wegen Steuerhinterziehung verurteilt, weil es sich bei den betroffenen Leistungen um keine innergemeinschaftlichen Lieferungen gehandelt habe und diese somit nicht steuerfrei wären. Gegen dieses Urteil brachte R jedoch Revision ein, weil nach seiner Ansicht die Fahrzeuge tatsächlich an gewerblich tätige Erwerber in Portugal geliefert wurden und es sich somit um steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen gehandelt habe.

In der Folge legte der Bundesgerichtshof dem Gerichtshof die Frage vor, ob Art 28 c Teil A lit a der 6. MwSt-RL (entspricht Art 138 der RL 2006/112) dahingehend auszulegen ist, dass die Befreiung für die Lieferung von Gegenständen iS dieser Vorschrift zu versagen ist, wenn die Lieferung zwar tatsächlich ausgeführt wurde, aber aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass der steuerpflichtige Verkäufer wusste, dass er sich mit der Lieferung an einem Umsatz beteiligt, der darauf angelegt ist, MwSt zu hinterziehen, oder Handlungen vorgenommen hat, die darauf abzielten, die Person des wahren Erwerbers zu verschleiern, um diesem oder einem Dritten

zu ermöglichen, MwSt zu hinterziehen. Anders als GA Villalón<sup>13)</sup> in seinen Schlussanträgen kommt der EuGH in seinem Urteil v 7. 12. 2010<sup>14)</sup> zu dem Ergebnis:

*Unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens, wenn also eine innergemeinschaftliche Lieferung von Gegenständen tatsächlich stattgefunden hat, der Lieferer jedoch bei der Lieferung die Identität des wahren Erwerbers verschleiert hat, um diesem zu ermöglichen, die Mehrwertsteuer zu hinterziehen, kann der Ausgangsmitgliedstaat der innergemeinschaftlichen Lieferung aufgrund der ihm nach dem ersten Satzteil von Art 28 c Teil A lit a (der 6. MwSt-RL) zustehenden Befugnisse die Mehrwertsteuerbefreiung für diesen Umsatz versagen.*

**Anmerkung:** GA Villalón kam in seinen Schlussanträgen noch zu dem Schluss, dass die Steuerbefreiung für die tatsächlich ausgeführten innergemeinschaftlichen Lieferungen zu gewähren seien, weil die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für innergemeinschaftliche Lieferungen (nämlich die Übertragung der Verfügungsmacht an den Gegenständen, die physische Verbringung der Gegenstände von einem Mitgliedstaat in einen anderen und die Eigenschaft des Erwerbers als Steuerpflichtiger) dem Grunde nach vorlägen. Die aktive Beteiligung von Herrn R am Steuerbetrug dürfe nicht durch die Versagung der Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung sanktioniert werden, sondern durch andere Instrumente wie zB Geldstrafen.<sup>15)</sup>

Dieser Ansicht folgt der EuGH in seinem Urteil jedoch nicht. Er stellt vielmehr fest, dass in keiner der Bestimmungen der Mehrwertsteuerrichtlinie festgelegt ist, welche Beweise die Steuerpflichtigen vorlegen müssen, um in den Genuss der Steuerbefreiung zu gelangen, mit der Folge, dass die Mitgliedstaaten für diese Frage zuständig sind.<sup>16)</sup> Dabei dürfen die Mitgliedstaaten Maßnahmen erlassen, die nicht über das hinausgehen dürfen, was zur Erreichung der Ziele, eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern, erforderlich ist. Herr R hat durch Scheinrechnungen und die Übermittlung unrichtiger Angaben sowie sonstige Manipulationen versucht, die wahre Identität des Erwerbers zu verschleiern. Diese Manipulationen können die genaue Erhebung der Mehrwertsteuer (in einem anderen Mitgliedstaat) verhindern und demzufolge das ordnungsgemäße Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems in Frage stellen. Das Unionsrecht verwehrt es den Mitgliedstaaten daher nicht, die Ausstellung unrichtiger Rechnungen als Steuerhinterziehung anzusehen und in einem solchen Fall die Befreiung zu verweigern. Dies hat zudem eine abschreckende Wirkung, die die Durchsetzung dieser Verpflichtung gewährleisten und Steuerhinterziehungen oder -umgehungen verhüten soll.<sup>17)</sup>

10) Rz 25 des Urteils.

11) Rz 27 des Urteils.

12) Rz 27 des Urteils.

13) Schlussanträge GA Villalón 29. 6. 2010, C-285/09, R.

14) EuGH 7. 12. 2010, C-285/09, R.

15) Schlussanträge GA Villalón 29. 6. 2010, C-285/09, R, Rz 106.

16) Rz 43 des Urteils.

17) Rz 50 des Urteils.

taxlex-EU 2011/19

**C-31/10, Minerva Kulturreisen****Sonderregelung für Reisebüros bei bloßem Kartenverkauf nicht anwendbar**

*Minerva Kulturreisen* (in der Folge *Minerva*) betreibt ein Reisebüro. Ua erwarb sie in den Jahren 1993 bis 1998 von der Sächsischen Staatsoper Dresden Eintrittskarten und veräußerte diese im eigenen Namen und auf eigene Rechnung an Endabnehmer und Reisebüros entweder iZm anderen von ihr erbrachten Leistungen – wie Unterbringung, Stadtführung, Shuttleservice, Bewirtung – oder ohne solche Leistungen. *Minerva* war der Auffassung, dass die Einkünfte aus dem isolierten Verkauf dieser Eintrittskarten der Sonderregelung für Reisebüros (Margenbesteuerung) unterlägen. In der Folge legte der Bundesfinanzhof dem EuGH die Frage vor, ob die Sonderregelung für Reisebüros in Art 26 der 6. MwSt-RL (= Art 306 der RL 2006/112) auch für den isolierten Verkauf von Opernkarten durch ein Reisebüro ohne zusätzlich erbrachte Leistungen gilt. In seinem Urteil v 9. 12. 2010<sup>18)</sup> kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

*Art 26 (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass er auf den isolierten Verkauf von Opernkarten durch ein Reisebüro ohne Erbringung einer Reiseleistung nicht anwendbar ist.*

**Anmerkung:** In seiner Begründung führt der EuGH aus, dass sich bereits aus dem Wortlaut des Art 26 Abs 1 der 6. MwSt-RL ergibt, dass eine Leistung eines Reisebüros nur dann unter diese Sonderregelung fällt, wenn sie die Durchführung einer Reise betrifft. So ergibt sich bereits aus dem Urteil des EuGH in der Rs *Van Ginkel*,<sup>19)</sup> dass eine Leistung, wenn sie nicht mit Reiseleistungen, insb der Beförderung und der Unterbringung, verbunden ist, nicht in den Anwendungsbereich von Art 26 der 6. MwSt-RL fällt.<sup>20)</sup>

taxlex-EU 2011/20

**C-270/09, Macdonald Resorts Ltd.****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 gelegenen Unterkünften in Ferienwohnanlagen. 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 Gewinnerzielungsabsicht). 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.

IzM 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 seinem Urteil v 16. 12. 2010<sup>21)</sup> kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

*1. Der maßgebliche Zeitpunkt für die rechtliche Einordnung der Dienstleistungen, die ein Wirtschaftsteilnehmer wie die Rechtsmittelführerin des Ausgangsverfahrens im Rahmen eines Systems wie des im Ausgangsverfahren fraglichen „Optionen“-Programms erbringt, ist der Zeitpunkt, zu dem ein Kunde, der an diesem System teilnimmt, die Rechte, die er ursprünglich erworben hat, in eine von diesem Wirtschaftsteilnehmer angebotene Dienstleistung umwandelt. Werden diese Rechte in eine Gewährung von Unterkunft in einem Hotel oder in das Recht zur vorübergehenden Nutzung einer Wohnanlage umgewandelt, sind diese Leistungen Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück iSv Art 9 Abs 2 lit a (der 6. MwSt-RL), die an dem Ort ausgeführt werden, an dem dieses Hotel oder diese Wohnanlage gelegen ist.*

*2. Wandelt der Kunde in einem System wie dem im Ausgangsverfahren fraglichen „Optionen“-Programm seine ursprünglich erworbenen Rechte in ein Recht zur vorübergehenden Nutzung einer Wohnanlage um, stellt die betreffende Dienstleistung eine Vermietung eines Grundstücks iSv Art 13 Teil B lit b (der 6. MwSt-RL) dar, dem gegenwärtig Art 135 Abs 1 lit l der RL 2006/112 entspricht. Diese Vorschrift hindert die Mitgliedstaaten jedoch nicht daran, diese Leistung von der Steuerbefreiung auszunehmen.*

**Anmerkung:** Der Kauf von „Punkte-Rechten“ stellt für den Kunden kein eigenständiges Ziel dar, sondern der Erwerb solcher Rechte und die Umwandlung der Punkte sind als Zwischenschritte anzusehen, die getätigt werden, um das Recht zur vorübergehenden Nutzung einer Wohnanlage, die Gewährung von Unterkunft in einem Hotel oder eine andere Dienstleistung in Anspruch nehmen zu können.<sup>22)</sup>

Werden die Punkte umgewandelt, entsteht im Zeitpunkt der Umwandlung eine Verbindung zwischen den erbrachten Dienstleistungen und der vom Kunden gezahlten Gegenleistung.<sup>23)</sup> Da die eigentliche Dienstleistung erst dann erbracht wird, wenn der Kunde Punkte umwandelt, entstehen der Steueratbestand und der Steueranspruch gem Art 62 der RL 2006/112 erst zu diesem Zeitpunkt.<sup>24)</sup> Der Leistungsort bestimmt sich dabei danach, wo sich die

18) EuGH 9. 12. 2010, C-31/10, *Minerva Kulturreisen*.

19) EuGH 12. 11. 1992, C-163/91, *Van Ginkel*.

20) Rz 15 und 22 des Urteils.

21) EuGH 16. 12. 2010, C-270/09, *Macdonald Resorts Limited*.

22) Rz 24 des Urteils.

23) Rz 28 des Urteils.

24) Rz 32 des Urteils.

Wohnanlage oder das Hotel befindet, für die bzw. das der Kunde das Aufenthaltsrecht erhält.

Bei den fraglichen Dienstleistungen handelt es sich um Leistungen iZm der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, die grundsätzlich steuerbefreit sind. Im Fall der Vermittlung von Unterkünften in Hotels kommt die Steuerbefreiung allerdings nicht zur Anwendung, weil diese nach Art 135 Abs 2 lit a der RL 2006/112 explizit ausgeschlossen ist. Bei der Vermittlung von Unterkünften in Immobilien, an denen Teilzeitnutzungsrechte Dritter bestehen, können die Mitgliedstaaten nach Art 135 Abs 2 lit a der RL 2006/112 einen Ausschluss von der Steuerbefreiung vorsehen.<sup>25)</sup>

taxlex-EU 2011/21

### C-430/09, Euro Tyre Holding

#### Zurechnung der bewegten Lieferung bei Reihenlieferungen

Die *Euro Tyre Holding* (im Folgenden: *ETH*) ist eine niederländische Gesellschaft, die an zwei in Belgien niedergelassene Gesellschaften, die *Miroco* und die *VBS* (= Zwischenerwerber), zu der Lieferbedingung „ab Lager“ Reifen verkaufte. Vom Lager aus sollte die Beförderung für Rechnung und auf Gefahr der Zwischenerwerber stattfinden. Diese teilten *ETH* beim Abschluss des Kaufvertrags mit, dass die Waren nach Belgien befördert werden sollten. In Bezug auf diese Verkäufe stellte *ETH* den Zwischenerwerbern Rechnungen ohne Ausweis von Mehrwertsteuer aus.

Bevor die Waren zur Erfüllung des Kaufvertrags abgeliefert worden waren, hatten die Zwischenerwerber sie an die belgische *Decof* (= Endabnehmer) unter der Lieferbedingung weiterverkauft, dass die Beförderung der Waren zu *Decof* auf ihre Rechnung und Gefahr erfolgen sollte.

Die Waren wurden von einem Vertreter der Zwischenerwerber im Lager der *ETH* in den Niederlanden abgeholt, wobei *ETH* bei jeder Abholung eine von den Fahrern unterzeichnete Erklärung erhielt, dass die Waren nach Belgien befördert wurden. *ETH* wurde erst nachträglich mitgeteilt, dass die Waren nicht zur Adresse der Zwischenerwerber befördert worden waren. *ETH* hatte mit der Beförderung nichts zu tun gehabt.

Die niederländischen Finanzbehörden rechneten die innergemeinschaftliche Beförderung bei dieser Reihenlieferung der zweiten Lieferung zu, weshalb *ETH* die Steuerfreiheit für die ig Lieferung versagt wurde. Da unklar war, welcher Lieferung die innergemeinschaftliche Beförderung zuzurechnen ist, wurde der EuGH diesbezüglich befragt. Dieser kommt in seinem Urteil v 16. 12. 2010<sup>26)</sup> zu folgendem Ergebnis:

*Werden in Bezug auf eine Ware zwischen verschiedenen als solchen handelnden Steuerpflichtigen aufeinanderfolgend zwei Lieferungen, aber nur eine einzige innergemeinschaftliche Beförderung durchgeführt – sodass dieser Umsatz unter den Begriff der innergemeinschaftlichen Beförderung iSv Art 28 c Teil A lit a Uabs 1 (der 6. MwSt-RL) iVm den Art 8 Abs 1 lit a und b, Art 28 a Abs 1 lit a Uabs 1 und Art 28 b Teil A Abs 1 dieser Richtlinie fällt –, so hat die Bestimmung, welchem Umsatz diese Beförderung zuzurechnen ist, ob also der*

*ersten oder der zweiten Lieferung, in Ansehung einer umfassenden Würdigung aller Umstände des Einzelfalls zu erfolgen, um festzustellen, welche der beiden Lieferungen alle Voraussetzungen für eine innergemeinschaftliche Lieferung erfüllt.*

*Unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens, wenn also der Ersterwerber, der das Recht, über den Gegenstand wie ein Eigentümer zu verfügen, im Hoheitsgebiet des Mitgliedstaats der ersten Lieferung erlangt hat, seine Absicht bekundet, diesen Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat zu befördern, und mit seiner von dem letztgenannten Staat zugewiesenen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auftritt, müsste die innergemeinschaftliche Beförderung der ersten Lieferung zugerechnet werden, sofern das Recht, über den Gegenstand wie ein Eigentümer zu verfügen, im Bestimmungsmitgliedstaat der innergemeinschaftlichen Beförderung auf den Zweiterwerber übertragen wurde. Es ist Sache des vorliegenden Gerichts, zu prüfen, ob diese Bedingung in dem bei ihm anhängigen Rechtsstreit erfüllt ist.*

**Anmerkung:** Die Frage, welcher Lieferung bei Reihenlieferungen die innergemeinschaftliche Beförderung zuzurechnen ist und somit die Steuerbefreiung zur Anwendung kommen kann, ist in der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie nicht geregelt und hat der EuGH im Urteil *EMAG*<sup>27)</sup> noch offengelassen. Nunmehr geht der EuGH einen Schritt weiter und formuliert ganz allgemein, dass diese Zuordnung unter Beachtung und Würdigung aller Umstände des Einzelfalls zu treffen ist. Damit ist aber klargestellt, dass es keine allgemeine Zuordnungsregel gibt, sondern auf den Einzelfall abzustellen ist. Der EuGH trifft in der Folge die Zuordnungsentscheidung unter Beachtung, wo die Verfügungsmacht an den Zwischenerwerber und in der Folge auf den Letzterwerber übertragen wird, unter welcher UID-Nummer der Zwischenerwerber auftritt und wer die Absicht bekundet, den Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat zu befördern.

Im gegenständlichen Fall haben die Zwischenerwerber ihre Absicht bekundet, die Waren in einen anderen Mitgliedstaat als den Liefermitgliedstaat zu befördern. Sie sind dabei mit der UID-Nummer dieses anderen Mitgliedstaats aufgetreten. *ETH* konnte daher grundsätzlich davon ausgehen, dass die von ihr getätigten Umsätze ig Lieferungen darstellen. Die Tatsache, dass der Endabnehmer an der Beförderung beteiligt ist, ist nach Ansicht des EuGH hingegen kein Anhaltspunkt, der den Schluss zulässt, dass diese Beförderung der zweiten Lieferung zuzurechnen ist.<sup>28)</sup>

Im Ergebnis kann somit festgehalten werden, dass, wenn der Zwischenerwerber im Hoheitsgebiet des ersten Lieferers die Verfügungsmacht über den Gegenstand erlangt, der Zwischenerwerber zudem seine Absicht bekundet, diesen Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat zu befördern, und zudem mit der UID-Nummer dieses Mitgliedstaats auftritt, die Beförderung der Lieferung zwischen dem ersten Lieferer und dem Zwischenerwerber zugerechnet werden kann.

25) Rz 50 f des Urteils.

26) EuGH 16. 12. 2010, C-430/09, *Euro Tyre Holding*.

27) EuGH 6. 4. 2006, C-245/04, *EMAG*, Slg 2006, I-3227.

28) Rz 40 f des Urteils.

taxlex-EU 2011/22

**C-103/09, Weald Leasing Ltd****Steuergestaltung und missbräuchliche Praxis**

Um die Mehrwertsteuerschuld der *Churchill-Gruppe*, eines Unternehmens, welches vorwiegend aus von der Mehrwertsteuer befreiten Versicherungsunternehmen besteht, aufzuschieben, wurde im gegenständlichen Fall eine Leasingvertragsgestaltung für Wirtschaftsgüter unter Einschaltung eines Dritten (*Weald Leasing*, ebenfalls eine Tochtergesellschaft der *Churchill-Gruppe*) gewählt. Damit wurde bezweckt, dass *Weald Leasing* den Vorsteuerabzug zur Gänze beim Erwerb der Wirtschaftsgüter abziehen konnte. Die Mehrwertsteuer, welche die Versicherungsgesellschaften zu zahlen hatten und aufgrund der Steuerbefreiung nicht mehr abziehen konnten, wurde somit auf die Laufzeit der Leasingverträge erstreckt. Die Leasingraten waren im Übrigen niedrig angesetzt. Aufgrund einer vom Rat genehmigten Sonderbestimmung hätten die britischen Finanzbehörden die Leasingraten zu einem Normalwert ansetzen können und von dieser die Steuer berechnen können. Diese Möglichkeit steht aber nur zu, wenn es sich bei dem Dienstleistenden und dem Dienstleistungsempfänger um miteinander verbundene Unternehmen handelt. Um dieses Vorgehen zu verhindern, wurde daher ein weiterer Wirtschaftsteilnehmer in die Leasingkonstruktion eingebunden. Da diese Leasingvertragsgestaltung ganz oder teilweise zu einem Steuervorteil führte, wurde der EuGH zur Zulässigkeit dieses Vorgehens befragt. In seinem Urteil v 22. 12. 2010<sup>29)</sup> kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

1. *Der Steuervorteil, der sich daraus ergibt, dass ein Unternehmen in Bezug auf Wirtschaftsgüter wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden auf Leasingumsätze zurückgreift, anstatt diese Wirtschaftsgüter unmittelbar zu erwerben, stellt keinen Steuervorteil dar, dessen Gewährung dem mit den einschlägigen Bestimmungen (der 6. MwSt-RL) und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts verfolgten Ziel zuwiderliefe, sofern die diese Umsätze betreffenden Vertragsbedingungen, insbesondere diejenigen betreffend die Festsetzung der Miethöhe, normalen Marktbedingungen entsprechen und die Beteiligung einer zwischengeschalteten dritten Gesellschaft an diesen Umsätzen nicht geeignet ist, ein Hindernis für die Anwendung dieser Bestimmungen zu bilden, was das vorliegende Gericht zu prüfen hat. Der Umstand, dass dieses Unternehmen im Rahmen seiner normalen Handelsgeschäfte keine Leasingumsätze tätigt, ist insoweit ohne Belang.*

2. *Stellen bestimmte, die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Leasingumsätze betreffende Vertragsbedingungen und/oder die Mitwirkung einer zwischengeschalteten dritten Gesellschaft an diesen Umsätzen eine missbräuchliche Praxis dar, sind diese Umsätze in der Weise neu zu definieren, dass auf die Lage abgestellt wird, die ohne die Vertragsbedingungen mit Missbrauchscharakter und/oder die Mitwirkung dieser Gesellschaft bestanden hätte.*

29) EuGH 22. 12. 2010, C-103/09, *Weald Leasing Ltd*.

taxlex-EU 2011/23

**C-277/09, RBS Deutschland Holdings****Doppelte Nichtbesteuerung und Vorsteuerabzug**

*RBS Deutschland* (im Folgenden *RBSD*) erbringt Leasingdienstleistungen an eine Gesellschaft im Vereinigten Königreich. 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 Königreich noch Deutschland Mehrwertsteuer erhoben. Dies deshalb nicht, weil die Leasingtätigkeiten 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 Leasinggegenstände berechnet worden waren. 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 der 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 der RL 2006/112) dahin auszulegen ist, dass diese Bestimmung die Steuerbehörden eines Mitgliedstaats berechtigt, den Abzug der Vorsteuer auf Kraftfahrzeuge zu versagen, die zum Zweck 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. Der EuGH kam in seinem Urteil v 22. 12. 2010<sup>30)</sup> zu folgendem Ergebnis:

1. *Unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens ist Art 17 Abs 3 lit a (der 6. MwSt-RL) dahin auszulegen, dass ein Mitgliedstaat einem Steuerpflichtigen den Abzug der beim Erwerb von Gegenständen in diesem Mitgliedstaat entrichteten Vorsteuer nicht verweigern kann, wenn diese Gegenstände für Leasinggeschäfte in einem anderen Mitgliedstaat verwendet wurden, die als Ausgangsumsätze in diesem zweiten Mitgliedstaat nicht der Mehrwertsteuer unterlagen.*

2. *Der Grundsatz des Verbots missbräuchlicher Praktiken steht unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens, wenn also ein in einem Mitgliedstaat ansässiges Unternehmen*

30) EuGH 22. 12. 2010, C-277/09, *RBS Deutschland Holding*.

beschließt, von seiner in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaft Gegenstände an ein im ersten Mitgliedstaat ansässiges Drittunternehmen verleasen zu lassen, um zu vermeiden, dass auf die Entgeltzahlungen für diese Umsätze, die im ersten Mitgliedstaat als im zweiten Mitgliedstaat erbrachte Vermietungsdienstleistungen und im zweiten Mitgliedstaat als im ersten Mitgliedstaat erfolgte Lieferungen von Gegenständen gelten, Mehrwertsteuer erhoben wird, dem in Art 17 Abs 3 lit a der Richtlinie verankerten Recht auf Vorsteuerabzug nicht entgegen.

**Anmerkung:** Der EuGH hat hinsichtlich des Rechts auf Vorsteuerabzug nach Art 17 Abs 2 der 6. MwSt-RL (= Art 168 der RL 2006/112) festgestellt, dass der Unternehmer durch den Mechanismus des Vorsteuerabzugs vollständig von der im Rahmen seiner gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit geschuldeten und entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden soll. Somit gewährleistet das gemeinsame Mehrwertsteuersystem die völlige Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten, sofern diese Tätigkeiten grundsätzlich selbst der Mehrwertsteuer unterliegen.<sup>31)</sup> Das Recht auf Vorsteuerabzug hängt dabei aber nicht davon ab, ob auf den Ausgangsumsatz im betreffenden Mitgliedstaat tatsächlich Mehrwertsteuer entrichtet wurde, auch wenn dies in mancher Hinsicht als inkohärent erscheinen mag.<sup>32)</sup>

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 hat, ging der EuGH allerdings nicht ein.

taxlex-EU 2011/24

### C-433/09, Kommission/Österreich

#### Einbeziehung der NoVA in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer

Österreich bezieht bei der Lieferung von Kraftfahrzeugen die anlässlich der Lieferung anfallende Normverbrauchsabgabe in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer ein. Die Kommission leitete deswegen ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Österreich ein und erhob letztlich Klage gegen Österreich vor dem EuGH wegen Verstoßes gegen die Art 78 und 79 der RL 2006/112.<sup>33)</sup> Der EuGH kommt in seinem Urteil v 22. 12. 2010 zu folgendem Ergebnis:<sup>34)</sup>

1. Die Republik Österreich hat gegen ihre Pflichten aus Art 78 der RL 2006/112/EG des Rates v 28. 11. 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem verstoßen, indem sie die Normverbrauchsabgabe in die Bemessungsgrundlage der in Österreich bei der Lieferung eines Kraftfahrzeugs erhobenen Mehrwertsteuer einbezogen hat.

2. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

**Anmerkung:** Gem Art 78 der RL 2006/112 dürfen Steuern nur in die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer einbezogen werden, wenn sie unmittelbar mit der Lieferung zusammenhängen. Da es sich bei der NoVA zwar um eine Steuer handelt, die anlässlich der Lieferung anfällt, aber objektiv mit der

Zulassung des KFZ zusammenhängt, stellt dies einen Verstoß gegen Art 78 der RL 2006/112/EG dar.<sup>35)</sup>

taxlex-EU 2011/25

### C-438/09, Dankowski

#### Registrierung in Datenbank

Herr Placek erbrachte zwischen 2004 und 2006 einige steuerbare Marketingdienstleistungen an Herrn Dankowski (Inhaber des Unternehmens *Dan-Tark*). Der Verpflichtung zur Eintragung im Register für die Steuer auf Waren und Dienstleistungen war Herr Placek jedoch nicht nachgekommen. Herrn Dankowski wurde in weiterer Folge der Vorsteuerabzug aus den von Herrn Placek ausgestellten Rechnungen versagt. Außer Frage stand jedoch, dass die fraglichen Dienstleistungen erbracht worden waren.

Das vorliegende Gericht wollte daher im Wesentlichen wissen, ob die Grundsätze insb des Art 17 Abs 6 der 6. MwSt-RL (= Art 176 der RL 2006/112) einer Rechtsvorschrift eines Mitgliedstaates entgegenstehen, wonach kein Recht auf Vorsteuerabzug aus einer Rechnung besteht, welche von einer nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragenen Person ausgestellt wurde. Der EuGH kam in seinem Urteil v 22. 12. 2010<sup>36)</sup> zu folgendem Erkenntnis:

1. Art 18 Abs 1 lit a und Art 22 Abs 3 lit b (der 6. MwSt-RL) sind dahin auszulegen, dass einem Steuerpflichtigen das Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer zusteht, die er auf Dienstleistungen entrichtet hat, die von einem anderen Steuerpflichtigen, der nicht als Mehrwertsteuerpflichtiger registriert ist, erbracht wurden, wenn die entsprechenden Rechnungen alle nach Art 22 Abs 3 lit b vorgeschriebenen Angaben enthalten, insb diejenigen, die notwendig sind, um die Person, die die Rechnungen ausgestellt hat, und die Art der erbrachten Dienstleistungen zu identifizieren.

2. Art 17 Abs 6 (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung entgegensteht, die das Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer, die von einem Steuerpflichtigen an einen anderen Steuerpflichtigen – den Dienstleistungserbringer – gezahlt wurde, ausschließt, wenn der Dienstleistungserbringer nicht als Mehrwertsteuerpflichtiger registriert ist.

**Anmerkung:** Der EuGH hielt in seiner Entscheidung fest, dass der Art 22 Abs 1 der 6. MwSt-RL (= Art 213 der RL 2006/112) nur eine Verpflichtung der Steuerpflichtigen vorsieht, die Aufnahme, den Wechsel und die Beendigung ihrer Tätigkeit anzuzeigen. Die Mitgliedstaaten werden jedoch nicht ermächtigt, bei Unterbleiben einer solchen Anzeige die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts beim Empfänger einzuschränken oder zu versagen.<sup>37)</sup>

31) Rz 38 des Urteils.

32) Rz 44 des Urteils.

33) ABl C 2010/24, 25 (30. 1. 2010).

34) EuGH 22. 12. 2010, C-433/09, *Kommission/Österreich*.

35) Rz 46 des Urteils.

36) EuGH 22. 12. 2010, C-438/09, *Dankowski*.

37) Rz 34 des Urteils.



taxlex-EU 2011/26

**C-116/10, Felgen und Bacino****Steuerbefreiung bei Vermietung von Seeschiffen**

*Bacino* stellte zwischen 1998 und 1999 regelmäßig natürlichen Personen gegen Entgelt ein Schiff, dessen Eigentümer sie war, mit Besatzung für Hochseevergnügensreisen zur Verfügung. Mehrwertsteuer wurde von *Bacino* nicht entrichtet, da diese der Meinung war, dass die Tätigkeit von der Mehrwertsteuer befreit ist.

Aufgrund des gegenständlichen Sachverhalts wurde vom *Cour de Cassation* dem EuGH im Wesentlichen die Frage vorgelegt, ob die erbrachte Dienstleistung aufgrund des Art 15 Nr 5 der 6. MwSt-RL (= Art 148 lit c der RL 2006/112) von der Steuer befreit werden kann, wenn diese Leistung sowohl als Schiffsvermietungsleistung wie auch als Transportleistung angesehen werden kann. Dieser kommt in seinem Urteil v 22. 12. 2010<sup>38</sup>) zu folgendem Ergebnis:

*Art 15 Nr 5 (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass die in dieser Bestimmung vorgesehene Befreiung von der Mehrwertsteuer keine Anwendung auf Dienstleistungen findet, mit denen natürlichen Personen gegen Entgelt ein Schiff mit Besatzung für Hochseevergnügensreisen zur Verfügung gestellt wird.*

taxlex-EU 2011/27

**C-287/10, Tankreederei I SA****Inlandsbezogene Investitionsbegünstigungen**

Die Rs *Tankreederei* geht der Frage nach, ob Investitionsbegünstigungen in Form von Steuergutschriften gegen die Dienstleistungsfreiheit (Art 56 AEUV) verstoßen, wenn für die Inanspruchnahme erforderlich ist, dass die Investitionen in einer inländischen Betriebsstätte getätigt werden, dort dauerhaft verbleiben müssen und diese physisch im Inland durchgeführt werden müssen. In der vorliegenden Rs übernahm ein luxemburgisches Unternehmen mittels Binnenschiffe die Betankung von Seeschiffen in Belgien und den Niederlanden. Das Unternehmen unterhielt allerdings ausschließlich in Luxemburg eine Betriebsstätte, da die Schiffe in Belgien und den Niederlanden nicht betriebsstättenbegründend waren. Die vom Unternehmen betriebenen Binnenschiffe waren auch in der luxemburgischen Bilanz aktiviert. Die Investitionsbegünstigungen wurden daher ausschließlich deswegen verwehrt, weil die Investitionen nicht physisch in Luxemburg durchgeführt wurden. Der EuGH kam in seinem Urteil v 22. 12. 2010<sup>39</sup>) zu der Auffassung, dass eine solche Vorschrift gegen die Dienstleistungsfreiheit verstößt.

*Art 56 AEUV ist dahin auszulegen, dass er der Bestimmung eines Mitgliedstaats entgegensteht, nach der einem ausschließlich in diesem Mitgliedstaat ansässigen Unternehmen die Inanspruchnahme einer Steuergutschrift nur deshalb versagt wird, weil das Investitionsgut, für das die Gutschrift verlangt wird, physisch im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats eingesetzt wird.*

**SCHLUSSANTRÄGE**

taxlex-EU 2011/28

**C-450/09, Ulrich Schröder****Sonderausgabenabzug für beschränkt Steuerpflichtige**

Der in Belgien ansässige *Ulrich Schröder* erwarb gegen Leistung einer lebenslangen Versorgungsrente von seinen Eltern in Deutschland gelegene Grundstücke. Aus der Vermietung dieser Grundstücke erzielte er in Deutschland der beschränkten Steuerpflicht unterworfenen Vermietungseinkünfte. Da er in Deutschland jedoch nicht ansässig war, durfte er von diesen Einkünften die an seine Eltern geleistete Versorgungsrente nicht als Sonderausgaben abziehen. GA *Bot* erachtete in seinen Schlussanträgen v 9. 12. 2010<sup>40</sup>) dieses Abzugsverbot als im Widerspruch zur Kapitalverkehrsfreiheit stehend:

*Art 56 EG ist dahin gehend auszulegen, dass er Vorschriften eines Mitgliedstaats, nach denen ein in diesem Staat beschränkt einkommensteuerpflichtiges Kind, das seinen Eltern infolge der Übertragung des Eigentums an Grundstücken durch Vermögensübergabe oder im Wege der vorweggenommenen Erbfolge eine Rente zahlt, diese Rente im Gegensatz zu einem gebietsansässigen Steuerpflichtigen nicht von den mit diesen Grundstücken erzielten Mieteinkünften abziehen kann, entgegensteht, sofern die Eigentumsübertragung der diese Rente begründende Tatbestand ist.*

**Anmerkung:** Entgegen der österreichischen Rechtslage, die einen Abzug von Sonderausgaben auch bei beschränkter Steuerpflicht zulässt, wenn sich die Sonderausgaben auf das Inland beziehen,<sup>41</sup>) schließt die aktuelle deutsche Rechtslage einen solchen jedenfalls aus. Die deutsche Regierung macht dazu geltend, dass Versorgungsrenten (bzw gemäß der Rechtslage wohl Sonderausgaben in ihrer Gesamtheit) eine persönliche Last darstellen und damit ausschließlich vom Ansässigkeitsstaat zu berücksichtigen sind, sofern keine Situation iS der *Schumacker*-Doktrin vorliegt. GA *Bot* geht in seinen Schlussanträgen jedoch davon aus, dass es sich im vorliegenden Sachverhalt um Aufwendungen handelt, die im engen Zusammenhang mit den steuerpflichtigen Einkünften stehen und damit gemäß der ständigen Rsp des EuGH<sup>42</sup>) auch vom Quellenstaat zu berücksichtigen sind, da sich gebietsansässige und gebietsfremde Steuerpflichtige in Bezug auf diese Kosten in einer vergleichbaren Situation befinden.

38) EuGH 22. 12. 2010, C-116/10, *Felgen und Bacino*.39) EuGH 22. 12. 2010, C-287/10, *Tankreederei I SA*.40) Schlussanträge GA *Bot* 9. 12. 2010, C-450/09, *Ulrich Schröder*.

41) § 102 Abs 2 Z 2 EStG.

42) EuGH 12. 6. 2003, C-234/01, *Gerritse*, Slg 2003, I-5933, Rz 27; 6. 7. 2006, C-346/04, *Conijn*, Slg 2006, I-6137, Rz 20 ff; 15. 2. 2007, C-345/04, *Centro Equestre da Lezíria Grande*, Slg 2007, I-1425, Rz 23 ff.

taxlex-EU 2011/29

**C-253/09, Kommission/Ungarn****Ersatzanschaffung in der Grunderwerbsteuer**

In der vorliegenden Rs rügt die Kommission, dass Ungarn beim Erwerb von ungarischem Grundvermögen die Grundverkehrssteuer reduziert, wenn innerhalb eines Jahres vor bzw nach diesem Erwerb ein anderes ungarisches Grundvermögen veräußert wird, für das Grundverkehrssteuer bezahlt wurde. Grundverkehrssteuer fällt diesfalls nur vom Differenzbetrag zwischen dem Verkehrswert des erworbenen Eigentums und dem Verkehrswert des verkauften Eigentums an. Die Kommission sieht hierin die Gefahr, dass Unionsbürger davon abgehalten werden könnten, ihr Recht auf Freizügigkeit auszuüben und sich in Ungarn niederzulassen, da zuvor in anderen Mitgliedstaaten entrichtete Grundverkehrssteuer nicht Berücksichtigung fände. Die Steuerpflichtigen könnten in einem solchen Fall dazu angehalten werden, entsprechende Nachweise zu erbringen. Nach Ansicht von GA *Mazák* ist die Klage jedoch unbegründet.<sup>43)</sup>

*Anmerkung:* Nach Ansicht von GA *Mazák* gilt im Unionsgebiet weiterhin das Territorialitätsprinzip. Beim gegenwärtigen Stand des Unionsrechts besitzen die Mitgliedstaaten weiterhin Steuerhoheit. Ungarn stehe es daher frei, den zweiten Erwerb von Wohneigentum in Ungarn nur auf der Grundlage des Differenzbetrags zwischen dem Verkehrswert des erworbenen Eigentums und dem Verkehrswert des verkauften Eigentums zu besteuern. Hierbei würde es sich um eine zulässige Entscheidung im Rahmen der ungarischen Steuerhoheit handeln. Diesfalls könne von Ungarn auch nicht verlangt werden, den Verkehrswert von in einem anderen Mitgliedstaat erworbenem und verkauftem Wohneigentum und somit eine Übertragung von Grundeigentum zu berücksichtigen, die Ungarn keine Grundverkehrssteuer eingebracht hat. Dies würde nämlich einen schwerwiegenden Eingriff in die Höhe und den Umfang der von Ungarn für die Übertragung von Wohneigentum rechtmäßig festgelegten Steuer bedeuten. Sowohl dem rein innerstaatlichen wie auch dem grenzüberschreitenden Sachverhalt sei nämlich gemeinsam, dass diese bei ihrem ersten Erwerb von Grundeigentum in Ungarn Grundverkehrssteuer in voller Höhe zu entrichten haben, wohingegen jeder, der anschließend zum zweiten Mal Grundeigentum in Ungarn erwirbt, unter den festgelegten Voraussetzungen die Reduktion der Grundverkehrssteuer in Anspruch nehmen kann.<sup>44)</sup>

taxlex-EU 2011/30

**C-384/09, PRUNUS****Kapitalverkehrsfreiheit, überseeische Gebiete und Amtshilfe**

Nach den Rs *Elisa*<sup>45)</sup> und Rs *Établissements Rimbaud*<sup>46)</sup> ist die Rs *PRUNUS* nunmehr der dritte Fall, in dem sich der EuGH mit der Unionrechtskonformität der französischen Steuer auf das Grundeigen-

tum juristischer Personen sowie den hierzu vorgesehenen Steuerbefreiungen auseinandersetzen muss. Während in der Rs *Elisa* die steuerpflichtige Gesellschaft in der EU ansässig war und in der Rs *Établissements Rimbaud* in Liechtenstein, wird das französische Grundeigentum nunmehr mittelbar von zwei auf den British Virgin Islands (BVI) ansässigen Gesellschaften gehalten. Bei den BVI handelt es sich nicht um einen Drittstaat, sondern um überseeisches Gebiet, auf das die besonderen Regeln der Art 198 ff AEUV Anwendung finden. Dies hat ua zur Folge, dass neben der Kapitalverkehrsfreiheit bspw auch die Niederlassungsfreiheit auf diese Gebiete ausgedehnt wird,<sup>47)</sup> wodurch ihnen eine Zwischenposition zwischen einem klassischen Mitgliedstaat und einem Drittstaat zukommt.

*PRUNUS* ist eine französische Gesellschaft mit Grundvermögen in Paris, deren Anteile zur Gänze von einer luxemburgischen Gesellschaft gehalten werden. Diese Gesellschaft steht wiederum zu gleichen Teilen im Eigentum von zwei Unternehmen mit Sitz auf den BVI. *PRUNUS* nahm als in Frankreich ansässige Gesellschaft die Befreiung von der 3%-igen Vermögensteuer auf Grundvermögen juristischer Personen in Anspruch. Dagegen wurde die Steuer bei den mittelbaren, auf den BVI ansässigen Gesellschaftern erhoben; die französischen Behörden machten schlussendlich bei *PRUNUS* als Gesamtschuldnerin diese Steuerschuld geltend.

In seinen Schlussanträgen v 9. 12. 2010<sup>48)</sup> kommt GA *Villalón* zu folgendem Ergebnis:

1. Art 63 AEUV ist dahin auszulegen, dass er einer Regelung wie den Art 990 D ff CGI nicht entgegensteht, die juristischen Personen, die den Sitz ihrer tatsächlichen Geschäftsführung in Frankreich oder seit dem 1. 1. 2008 in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union haben, einen Anspruch auf Befreiung von der streitigen Steuer verleihen, diesen Anspruch aber bei juristischen Personen, die den Sitz ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung im Hoheitsgebiet eines Drittstaats haben, vom Bestehen eines zwischen Frankreich und diesem Staat zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerflucht geschlossenen Amtshilfeabkommens oder davon abhängig machen, dass diese juristischen Personen aufgrund eines Staatsvertrags, der eine Bestimmung über ein Verbot der Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit enthält, keiner höheren Besteuerung unterworfen werden dürfen als die juristischen Personen, die den Sitz ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung in Frankreich haben.

2. Art 63 AEUV steht einer Rechtsvorschrift wie Art 990 F CGI nicht entgegen, die es den Steuerbehörden ermöglicht, für die Zahlung der in den Art 990 D ff CGI vorgesehenen Steuer jede juristische Person gesamtschuldnerisch haften zu lassen, die zwischen dem oder den Schuldner der Steuer und den Immobilien oder Rechten an Immobilien zwischengeschaltet ist, sofern dies in einer verhältnismäßigen und nicht diskriminierenden Art und Weise erfolgt.

43) Schlussanträge GA *Mazák* 9. 12. 2010, C-253/09, *Kommission/Ungarn*.

44) Rz 41 ff der Schlussanträge.

45) EuGH 11. 10. 2007, C-451/05, *Elisa*, Slg 2007, I-8251; vgl auch *Gurmer/Hofbauer/Kofler*, taxlex-EC 2007/128, 568; *Marschner/Stefaner*, SWI 2009, 372.

46) EuGH 28. 10. 2010, C-72/09, *Établissements Rimbaud SAS*; vgl auch *Gurmer/Hofbauer-Steffel/Kofler*, taxlex-EU 2010/165.

47) Art 199 Abs 5 AEUV.

48) Schlussanträge GA *Villalón* 9. 12. 2010, C-384/09, *PRUNUS SARL*.

**Anmerkung:** Auf Basis der bestehenden Rsp des EuGH stellt der GA fest, dass die zu den überseeischen Ländern und Gebieten bestehenden Sondervorschriften im Rahmen des Unionsrechts nicht autonom betrachtet werden dürfen, sondern diese in die allgemeinen Regelungen des Unionsrechts eingebettet sind. Andernfalls bestünde die Gefahr, dass bei einer isolierten Betrachtung derartige Gebiete schlechter als Drittstaaten behandelt werden. Dies führt jedoch zu keiner vollständigen Gleichstellung dieser Gebiete mit Mitgliedstaaten der EU. Demgemäß hat der EuGH in einigen Urteilen überseeische Länder und Gebiete mit Mitgliedstaaten,<sup>49)</sup> in anderen aber wiederum mit Drittstaaten gleichgestellt.<sup>50)</sup> In der vorliegenden Rs lehnt GA *Villalón* seine Schlussanträge an das Urteil in der Rs *Établissements Rimbaud* an. Frankreich hat nämlich nicht die Möglichkeit, im Verhältnis zu den BVI auf die Amtshilferichtlinie<sup>51)</sup> oder ein bilaterales Amtshilfeabkommen zurückzugreifen. Ebenso besteht im Verhältnis zu den BVI keine Harmonisierung der Buchführung von Gesellschaften. Frankreich steht daher zu, die Steuerbefreiung aus Gründen der Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerflucht zu versagen. Eine Inanspruchnahme der französischen Gesellschaft als Gesamtschuldnerin ist ebenso zum Zwecke der effektiven Rechtsdurchsetzung zulässig.

taxlex-EU 2011/31

### C-540/09, *Skandinaviska Enskilda Banken*

#### Mehrwertsteuerliche Einordnung von Dienstleistungen iVm Übernahmegarantie bei der Ausgabe von Aktien

Die *SEB AB Momsgrupp* erbrachte Dienstleistungen gegenüber Aktiengesellschaften, die im Begriff waren, neue Aktien auszugeben. Die erbrachten Dienstleistungen bestanden in der Verpflichtung, jene Aktien, die während der Zeichnungsbefugnis nicht gezeichnet werden, zu übernehmen. Da die *SEB AB Momsgrupp* der Ansicht war, dass diese Übernahmegarantiedienstleistungen unter die Steuerbefreiung des Art 13 Teil B der 6. MwSt-RL (= Art 135 Abs 1 der RL 2006/112) fielen, stellte sie keine Mehrwertsteuer in Rechnung und gab auch keine Umsatzsteuererklärung ab. In weiterer Folge führte das schwedische Finanzamt eine Steuerprüfung durch und verfügte im Zuge dessen die Nacherhebung von Mehrwertsteuer.

Es stellt sich daher die Frage, ob Übernahmegarantien von der Mehrwertsteuer befreit sind. In seinem Schlussantrag v 16. 12. 2010<sup>52)</sup> schlägt GA *Jääskinen* dem Gerichtshof vor, auf die Vorlagefragen des *Regeringsrätt* wie folgt zu antworten:

*Art 13 Teil B lit d Nr 5 (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass die darin aufgeführte Steuerbefreiung auch Übernahmegarantiedienstleistungen (Underwriting) umfasst, die darin bestehen, dass ein Kreditinstitut gegen eine Vergütung eine Garantie gegenüber einem Unternehmen gewährt, das im Begriff steht, Aktien auszugeben, wenn diese Garantie zum Gegenstand hat, dass sich das Kreditinstitut dazu verpflichtet, diejenigen Aktien zu erwerben, die möglicherweise in der für die Zeichnung der Aktien vorgesehenen Zeit nicht gezeichnet werden.*

taxlex-EU 2011/32

### C-310/09, *Accor*

#### Grundfreiheiten und Körperschaftsteuergutschrift

Nach *Manninen*,<sup>53)</sup> *FII Group Litigation*<sup>54)</sup> und *Meilicke*<sup>55)</sup> betrifft auch *Accor* die Frage nach den diskriminierenden Effekten eines inlandsorientierten körperschaftsteuerlichen Anrechnungssystems, bei dem für Ausschüttungen ausländischer Tochtergesellschaften der inländischen Muttergesellschaft keine Steuergutschrift gewährt wurde. Im konkret betroffenen, ab 2005 aufgegebenen französischen System ging es um die Verrechnung von solchen Steuergutschriften mit der bei Weiterausschüttung anfallenden Quellensteuer („Mobiliensteuervorabzug“). Das französische Recht differenzierte folgendermaßen:

- Eine in Frankreich ansässige Muttergesellschaft konnte den Mobiliensteuervorabzug, den sie bei der Weiterverteilung der von französischen Tochtergesellschaften bezogenen Dividenden zu entrichten hatte, um die Steuergutschrift mindern, die ihr für die von diesen Tochtergesellschaften an sie ausgeschütteten Dividenden gewährt wurde.
- Demgegenüber wurde für eine Dividende, die von einer in einem anderen EU-Staat ansässigen Tochtergesellschaft an ihre französische Muttergesellschaft ausgeschüttet wurde, keine Steuergutschrift gewährt, die den Mobiliensteuervorabzug reduzieren konnte, wodurch der an die Aktionäre weiterzuverteilende Betrag entsprechend gemindert wurde.

Die Vorlagefragen in *Accor* befassten sich neben der grundsätzlichen Frage der Europarechtswidrigkeit eines inlandsbeschränkten Anrechnungssystems auch mit der Problematik der ungerechtfertigten Bereicherung, zumal – vereinfachend – der (nicht durch eine Gutschrift geschmälerter) Mobiliensteuervorabzug eine Belastung der Aktionäre darstellte und daher eine unionsrechtlich gebotene Erstattung des Mobiliensteuervorabzugs an die ausschüttende Gesellschaft womöglich zu einer ungerechtfertigten Bereicherung führen würde. Für den Fall einer Erstattungspflicht wurde zudem die Frage nach der Zulässigkeit von Nachweiserfordernissen hinsichtlich des tatsächlichen Steuersatzes und Steuerbetrags bei der Tochtergesell-

49) EuGH 12. 12. 1990, C-100/89 und C-1010/89, *Kaefer und Procacci*, Slg 1990, I-4647; 12. 2. 1992, C-260/90, *Leplat*, Slg 1992, I-643; 7. 9. 2006, C-470/04, *N*, Slg 2006, I-7409; 12. 9. 2006, C-300/04, *Eman und Sevinger*, Slg 2006, I-8055.

50) EuGH 28. 1. 1999, C-181/97, *Van der Kooy*, Slg 1999, I-483; 21. 9. 1999, C-106/97, *DADI und Douane-Agenten*, Slg 1999, I-5983; EuGH, Gutachten v 4. 10. 1979, 1/78, Slg 1979, 2871; EuGH, Gutachten v 15. 11. 1994, 1/94, Slg 1994, I-5267.

51) RL 77/799/EWG des Rates v 19. 12. 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern (ABl L 336, 15).

52) Schlussanträge GA *Jääskinen* 16. 12. 2010, C-540/09, *Skandinaviska Enskilda Banken*.

53) EuGH 7. 9. 2004, C-319/02, *Manninen*, Slg 2004, I-7477.

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

55) EuGH 6. 3. 2007, C-292/04, *Meilicke*, Slg 2007, I-1835.

schaft im Lichte der Grundsätze der Äquivalenz und der Effektivität aufgeworfen.

In seinen Schlussanträgen v. 22. 12. 2010<sup>56)</sup> kommt GA Mengozzi zu folgendem Ergebnis:

1. Art 56 EG ist dahin auszulegen, dass er einer Steuerregelung entgegensteht, nach der eine in einem Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft, die von einer in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaft ausgeschüttete Dividenden erhält, auf den Mobiliensteuervorabzug, der bei der Weiterverteilung dieser Dividenden an ihre eigenen Aktionäre fällig wird, die Steuergutschrift nicht anrechnen kann, die mit der Ausschüttung dieser Dividenden verbunden ist, im Gegensatz zu der vergleichbaren Situation einer im ersten Mitgliedstaat ansässigen Muttergesellschaft, die von einer ebenfalls in diesem Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaft Dividenden erhält.

2. Ein Mitgliedstaat kann die Erstattung einer Abgabe, die unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhoben worden ist, in Bezug auf die gesamte wirtschaftliche Belastung, die der Steuerpflichtige nicht selbst getragen hat und was insoweit zu einer ungerechtfertigten Bereicherung des Steuerpflichtigen führen würde, ablehnen. Eine solche Bereicherung könnte entstehen, wenn der Mitgliedstaat Ausgaben des Steuerpflichtigen erstatten müsste, die sich nicht zwangsläufig aus der Weigerung eines Mitgliedstaats ergeben, die Beachtung der Bestimmungen des Vertrags sicherzustellen. Im Ausgangsverfahren ist es Sache des vorliegenden Gerichts, unter Berücksichtigung aller ihm zur Verfügung stehenden Angaben nach Maßgabe der von einer Muttergesellschaft wie der Beklagten des Ausgangsverfahrens zugunsten ihrer Aktionäre durchgeführten Ausschüttungspolitik zu prüfen, ob die Entrichtung des streitigen Mobiliensteuervorabzugs ganz oder teilweise auf die an diese Aktionäre weiterverteilten Dividenden angerechnet worden ist, so dass der Muttergesellschaft gegebenenfalls Einbußen entstanden sein können, die sich zwangsläufig aus der Weigerung des Mitgliedstaats ergeben, ihr die erforderliche Gleichbehandlung zuteilwerden zu lassen. In diesem Fall ist die Erstattung der streitigen Abgabe an die Muttergesellschaft nach Maßgabe der von ihr getragenen wirtschaftlichen Belastung anhand aller dem vorliegenden Gericht zur Verfügung stehenden Anhaltspunkte festzulegen.

3. Es läuft den Grundsätzen der Äquivalenz und der Effektivität nicht zuwider, dass die Erstattung der Beträge, die sicherstellen soll, dass die Dividenden, die Gegenstand einer Weiterverteilung durch die in einem Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft sind, unabhängig davon steuerlich gleichbehandelt werden, ob die Tochtergesellschaften, die diese Dividenden ausgeschüttet haben, in demselben Mitgliedstaat oder in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sind, grundsätzlich von der Voraussetzung abhängig gemacht wird, dass der Steuerschuldner die Angaben macht, über die nur er verfügt und die sich hinsichtlich jeder streitigen Dividende insbesondere auf den tatsächlich angewandten Steuersatz und auf den Steuerbetrag beziehen, der auf die Gewinne tatsächlich entrichtet wurde, die seine in anderen Mitgliedstaaten als dem ersten Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaften erwirtschaftet haben, während von den in diesem Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaften die – der Verwaltung bekannten – Nachweise nicht verlangt werden, unter dem Vorbehalt, dass der tatsächlich angewandte Steuersatz und der tatsächlich entrichtete Steuerbetrag auch für die Ausschüttung von Dividenden an die Muttergesellschaft von in demselben Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaften gelten und es sich praktisch nicht als unmöglich oder übermäßig schwierig erweist, den Nachweis der Zahlung der Steuer durch die in den anderen Mitgliedstaaten ansässigen Tochtergesellschaften zu erbringen, insbesondere unter Berücksichtigung der Rechtsvorschriften dieser Mitgliedstaaten über die Vermeidung der Doppelbesteuerung und Eintragung der zu entrichtenden Körperschaftsteuer sowie

über die Aufbewahrung der Buchhaltungsunterlagen. Es ist Sache des vorliegenden Gerichts, zu prüfen, ob diese Voraussetzungen im Ausgangsverfahren erfüllt sind.

## VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EU 2011/33

### C-371/10, National Grid Indus

#### Wegzugsbesteuerung bei Gesellschaften

Vor dem Hintergrund der Urteile in *X und Y*,<sup>57)</sup> *du Saillant*<sup>58)</sup> und *N*,<sup>59)</sup> in denen der EuGH im Lichte der Grundfreiheiten zwar die Zulässigkeit einer Wegzugsbesteuerung grundsätzlich bestätigt, jedoch einen Aufschub bis zur tatsächlichen Realisierung gefordert hat,<sup>60)</sup> wurde von der hA im Schrifttum argumentiert, dass ähnliche Überlegungen auch bei grenzüberschreitenden Umgründungen gelten müssten.<sup>61)</sup> Unklar ist, ob dies auch bei Sitzverlegungen gelten soll, zumal im Schrifttum eingewendet wird, dass der EuGH gesellschaftsrechtliche Sitzverlegungsbeschränkungen (Stichwort: Sitztheorie) anerkennt<sup>62)</sup> und deshalb auch ein weniger starker Eingriff in Form einer sofortigen Wegzugsbesteuerung zulässig sein müsste.<sup>63)</sup> Diese Problematik hat nunmehr der niederländische *Gerechtshof Amsterdam* in der Rs *National Grid Indus B.V.* dem EuGH im Allgemeinen und für den Spezialfall eines Währungsgewinns zur Vorabentscheidung vorgelegt.<sup>64)</sup>

*Kann sich eine Gesellschaft, wenn ihr der Mitgliedstaat, in dem sie errichtet wurde, anlässlich der Verlegung ihres Sitzes aus diesem in einen anderen Mitgliedstaat eine Schlussrechnungssteuer auferlegt, nach dem derzeitigen Stand des Gemeinschaftsrechts gegenüber diesem Mitgliedstaat auf Art 43 EG (jetzt Art 49 AEUV) berufen?*

*Behandelndes: Verstößt eine Schlussrechnungssteuer wie die in Rede stehende, die ohne Aufschub und ohne Möglichkeit der Berücksichtigung späterer Wertverluste unter Einbezie-*

56) Schlussanträge GA Mengozzi 22. 12. 2010, C-310/09, *Accor*.

57) EuGH 21. 11. 2002, C-436/00, *X und Y*, Slg 2002, I-10829.

58) EuGH 11. 3. 2004, C-9/02, *de Lasteyrie du Saillant*, Slg 2004, I-2409.

59) EuGH 7. 9. 2006, C-470/04, *N*, Slg 2006, I-7409.

60) Siehe zB *Terra/Wattel*, *European Tax Law*<sup>5</sup> (2008) 780 ff.

61) Siehe EuGH 13. 12. 2005, C-411/03, *SEVIC*, Slg 2005, I-10895 (zur grenzüberschreitenden Verschmelzung auf Basis der Niederlassungsfreiheit); s zB auch *Terra/Wattel*, *European Tax Law*<sup>5</sup> (2008) 540; *Hofstätter/Hohenwarter in Lang/Pistone/Schuch/Staringer* (Hrsg.), *Introduction to European Tax Law on Direct Taxation* (2008) 111 (121 ff).

62) Vgl EuGH 27. 9. 1988, 81/87, *Daily Mail*, Slg 1988, 5483, und nachfolgend EuGH 16. 12. 2008 C-210/06, *CARTESIO*, Slg 2008, I-9641.

63) Siehe dazu zB *Frotscher*, *ISr* 2006, 65 ff, und für eine krit. Analyse *Terra/Wattel*, *European Tax Law*<sup>5</sup> (2008) 786 ff; zur SE und SCE, die auf Basis des Gemeinschaftsrechts zur Sitzverlegung berechtigt sind, s aber zB die Mitteilung der Kommission betreffend Wegzugsbesteuerung und die Notwendigkeit einer Koordinierung der Steuerpolitiken der Mitgliedstaaten, KOM(2006) 825 endg 5; weiters zB *Weber*, *ET* 2003, 350 (353); *Schön*, *ISr* 2004, 289 (297); *Schön/Schindler*, *ISr* 2004, 571 (575); *Schindler in Kals/Hügel* (Hrsg.), *SE-Kommentar* (2004) Teil III Rz 26; *Schön*, *JbFSt* 2006/2007, 81 ff; *Terra/Wattel*, *European Tax Law*<sup>5</sup> (2008) 540; *Schön/Schindler*, *Die SE im Steuerrecht* (2008) Rz 152.

64) *ABl C* 2010/328, 11 (4. 12. 2010).

hung des Wertzuwachses der vom Herkunfts- in den Aufnahmemitgliedstaat verlegten Vermögensbestandteile der Gesellschaft, wie sie zum Zeitpunkt der Sitzverlegung vorhanden waren, erhoben wird, gegen Art 43 EG (jetzt Art 49 AEUV) in dem Sinn, dass sie nicht durch die Notwendigkeit einer Aufteilung der Steuerhoheit zwischen den Mitgliedstaaten gerechtfertigt werden kann?

Hängt die Antwort auf die vorige Frage auch davon ab, dass die in Rede stehende Schlussrechnungssteuer einen unter niederländischer Steuerhoheit angefallenen (Währungs-)Gewinn betrifft, während ein solcher Gewinn im Aufnahmeland nach der dort geltenden Steuerregelung nicht erkennbar ist?

taxlex-EU 2011/34

### C-387/10, Kommission/Österreich

#### Diskriminierende Fiskalvertreterregelung

Wie angekündigt<sup>65</sup>) hat die Kommission vor dem EuGH Klage gegen Österreich erhoben, zumal nach österreichischem Recht nur ausländische Investmentfonds, Immobilienfonds und Kreditinstitute einen Steuervertreter ernennen müssen. Die Kommission beantragt auf Basis der EU- und EWR-Dienstleistungsfreiheit folgende Entscheidung:<sup>66</sup>)

Die Republik Österreich hat gegen ihre Verpflichtungen aus Art 49 EG sowie aus Art 36 EWR-Vertrag verstoßen, indem sie Vorschriften erlassen und beibehalten hat, nach denen nur inländische Kreditinstitute oder inländische Wirtschaftstreuhänder als steuerliche Vertreter von Investment- oder Immobilienfonds bestellt werden können.

taxlex-EU 2011/35

### C-436/10, B.L.M.

#### Gemischt genutztes Gebäude

Die Rs *B.L.M.* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Cour d'appel de Mons* (Belgien).<sup>67</sup>) Dem Gerichtshof wird folgende Frage vorgelegt:

Sind Art 6 Abs 2 Uabs 1 lit a und Art 13 Teil B lit b (der 6. MwSt-RL) dahin auszulegen, dass sie nationalen Rechtsvorschriften entgegenstehen, nach denen die Verwendung eines Teils eines von einer steuerpflichtigen juristischen Person errichteten oder aufgrund eines dinglichen Rechts am Grundstück in deren Besitz stehenden Gebäudes für den privaten Bedarf des Geschäftsführers und seiner Familie, als eine – als Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks iSd Art 13 Teil B lit b – steuerfreie Dienstleistung behandelt wird, wenn dieses Investitionsgut zum Vorsteuerabzug berechtigt hat?

taxlex-EU 2011/36

### C-464/10, Henfling, Davin, Tanghe

#### Steuerbefreiung für Dienstleistungen

Die Rs *Henfling, Davin, Tanghe* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *Cour d'appel de Mons* (Frankreich).<sup>68</sup>) Dem Gericht wird folgende Frage vorgelegt:

Sind die Art 6 Abs 4 und 13 Teil B lit f (der 6. MwSt-RL) dahin auszulegen, dass sie der Gewährung einer Steuerbefreiung für Dienstleistungen eines Kommissionärs entgegenstehen, der im eigenen Namen, aber auf Rechnung eines Kommittenten, der von Art 13 Teil B lit f gefasste Dienstleistungen organisiert, als Vermittler auftritt?

taxlex-EU 2011/37

### C-480/10, Kommission/Schweden

#### Einschränkung der Organschaft auf Finanzdienstleister

Die Rs *Kommission/Schweden* betrifft die Einschränkung der umsatzsteuerlichen Organschaft auf Finanz- und Versicherungsdienstleister in Schweden.<sup>69</sup>) Die Kommission beantragt

festzustellen, dass das Königreich Schweden dadurch gegen seine Verpflichtungen aus der RL 2006/112/EG verstoßen hat, dass es in der Praxis die Regelung für Mehrwertsteuergruppen auf die Bereitstellung von Finanz- und Versicherungsdienstleistungen beschränkt hat.

taxlex-EU 2011/38

### C-487/10, L'Océane Immobilière

#### Lieferung einer Immobilie

Die Rs *L'Océane Immobilière* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *Tribunal administratif de Rennes* (Frankreich).<sup>70</sup>) Dem Gericht wird folgende Frage vorgelegt:

Erlaubt Art 5 (der 6. MwSt-RL) einem Mitgliedstaat, eine nationale Regelung beizubehalten oder einzuführen, die die Lieferung einer Immobilie durch einen Steuerpflichtigen an sich selbst für Zwecke seines Unternehmens der Mehrwertsteuer unterwirft, obwohl diese Lieferung zum sofortigen und vollständigen Abzug der auf sie erhobenen Mehrwertsteuer berechtigt?

taxlex-EU 2011/39

### C-500/10, Belvedere Costruzioni

#### Abgabenrechtliche Forderung

Die Rs *Belvedere Costruzioni* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren der *Commissione tributaria centrale* (Italien).<sup>71</sup>) Dem Gericht wird folgende Frage vorgelegt:

Stehen Art 10 EG (= Art 4 AEUV) sowie die Art 2 und 22 (der 6. MwSt-RL) einer Rechtsvorschrift des italienischen Staates entgegen, die das Finanzgericht an einer Entscheidung über das Bestehen einer nach fristgerecht eingelegtem Rechtsmittel der Verwaltung im Rechtsmittelverfahren verfolgten abgabenrechtlichen Forderung hindert und so den vollständigen Verzicht auf die bestrittene Mehrwertsteuerforderung bewirkt, sofern das Bestehen dieser Forderung in zwei Instanzen verneint wurde, ohne dass die geringste Zahlung des durch diesen Verzicht begünstigten Steuerpflichtigen auf die bestrittene Forderung erfolgt?

65) Direkte Steuern: Kommission verklagt Österreich, Deutschland und Portugal wegen diskriminierender Steuerbestimmungen beim Europäischen Gerichtshof, IP/10/662 (3. 6. 2010).

66) ABl C 2010/328, 12 (4. 12. 2010).

67) ABl C 2010/328, 12 (4. 12. 2010).

68) ABl C 2010/346, 30 (18. 12. 2010).

69) ABl C 2010/328, 24 (4. 12. 2010).

70) ABl C 2010/346, 33 (18. 12. 2010).

71) ABl C 2010/346, 34 (18. 12. 2010).