

taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht
für die betriebliche Praxis

Top Thema

Überblick zum § 11 Abs 1 Z 4 KStG neu

Unternehmenssteuerrecht/Ertragsteuern
Aktuelle Entwicklungen zum Nachholverbot

Privatstiftung
Neuregelung der Immobilienveräußerung
durch Privatstiftungen

Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis
Geltendmachung einer Diskriminierung
wegen Behinderung

Betriebsprüfung in der Praxis
Rechts- und Beratungskosten
in Zusammenhang mit Kartellverfahren

ZEITSCHRIFT FÜR
STEUER UND BERATUNG
JULI 2011

07

www.taxlex.at

241 – 276

Schriftleitung:

Markus Achatz
Sabine Kirchmayr-
Schliesselberger

Redaktion:

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



Helwig Aubauer
Martina Rosenmayr
Günter Steinlechner

EU Tax Update – Juli 2011

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

taxlex-EU 2011/93

CCCTB

Subsidiaritätsprüfung der nationalen Parlamente

Am 16. 3. 2011 hat die Kommission ihren lange erwarteten Richtlinienvorschlag für eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) veröffentlicht.¹⁾ Dieser unterliegt der Subsidiaritätsprüfung nach Art 5 Abs 3 des EU-Vertrags.²⁾ Die nationalen Parlamente achten dabei auf die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips nach dem im Subsidiaritätsprotokoll³⁾ vorgesehenen Verfahren. Wenn mehr als ein Drittel der nationalen Parlamentskammern das Subsidiaritätsprinzip im Rahmen begründeter Stellungnahmen verletzt sieht, muss die Kommission nach Art 7 des Subsidiaritätsprotokolls ihren Vorschlag überprüfen. Eine Reihe von nationalen Parlamenten hat ihre Subsidiaritätsprüfung bereits abgeschlossen und es zeichnet sich ab, dass eine beachtliche Zahl von Mitgliedstaaten Subsidiaritätsbedenken hegt.⁴⁾

taxlex-EU 2011/94

Rat

Verrechnungspreise

Am 17. 5. 2011 hat der EU-Ministerrat die Schlussfolgerungen der Kommissionsmitteilung über die Tätigkeit des EU-Verrechnungspreisforums im Zeitraum April 2009 bis Juni 2010⁵⁾ gebilligt⁶⁾ und die darin enthaltenen „Leitlinien für konzerninterne Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung“ befürwortet.⁷⁾

taxlex-EU 2011/95

Kommission

Vertragsverletzungsverfahren

Die Kommission hat in den vergangenen Wochen mehrere Vertragsverletzungsverfahren gegen die Mitgliedstaaten fortgeführt.⁸⁾ Diese Verfahren betreffen

- die französischen Regelungen, wonach bei Dividenden, die französische Gesellschaften an Pensions- und Investmentfonds, die in der EU und im EWR ansässig sind, ausschütten, keine Quellensteuerbefreiung erfolgt, während in Frankreich ansässigen Pensions- und Investmentfonds eine solche Befreiung gewährt wird (Verstoß gegen die EU- und EWR-Kapitalverkehrsfreiheit – Klage beim EuGH);⁹⁾
- die britischen CFC-Regelungen im Lichte der EuGH-Urteile *Cadbury Schweppes*¹⁰⁾ und *Dividend and CFC GLO*,¹¹⁾ zumal versäumt worden

sei, von der Regelung für beherrschte ausländische Gesellschaften alle in EU- oder EWR-Staaten ansässige Tochtergesellschaften auszuschließen, die nicht rein künstliche Gestaltungen sind und die keine Gewinne verlagern (Verstoß gegen EU- und EWR-Niederlassungsfreiheit und Kapitalverkehrsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens);¹²⁾

- die belgischen Vorschriften (in Wallonien und Brüssel), die zu einer unterschiedlichen Behandlung von Anteilsschenkungen von Unternehmen in Abhängigkeit davon führen, ob der tatsächliche Sitz der Geschäftsleitung in Norwegen, Island oder Liechtenstein oder in den Mitgliedstaaten der EU liegt (Verstoß gegen die EWR-Niederlas-

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) Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB), KOM (2011)121 endg; s auch die Folgenabschätzung in SEK(2011)315 und deren Zusammenfassung in SEK(2011)316; s schließlich auch die Presseausendung „Europäische Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage: Vereinfachungen und Kosteneinsparungen für die Wirtschaft“, IP/11/319 (16. 3. 2011).
- 2) Nach Art 5 Abs 3 des EUV wird die Union nach dem Subsidiaritätsprinzip in den Bereichen, „die nicht in ihre ausschließliche Zuständigkeit fallen, nur tätig, sofern und soweit die Ziele der in Betracht gezogenen Maßnahmen von den Mitgliedstaaten weder auf zentraler noch auf regionaler oder lokaler Ebene ausreichend verwirklicht werden können, sondern vielmehr wegen ihres Umfangs oder ihrer Wirkungen auf Unionsebene besser zu verwirklichen sind“.
- 3) Protokoll über die Anwendung der Grundsätze der Subsidiarität und der Verhältnismäßigkeit, ABl C 2007/306, 150 (17. 12. 2007).
- 4) Siehe die Zusammenstellung unter www.ipex.eu/ipex/cms/home/Documents/dossier_CNS20110058
- 5) Mitteilung der Kommission über die Tätigkeit des Gemeinsamen EU-Verrechnungspreisforums im Zeitraum April 2009 bis Juni 2010 und damit zusammenhängende Vorschläge: 1. Leitlinien für konzerninterne Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung und 2. Mögliche Konzepte für EU-externe Dreieckskonstellationen, KOM(2011)16 endg.
- 6) Dok 10191/11 PRESSE 131 (17. 5. 2011).
- 7) Siehe auch Dok 8480/11 FISC 28 (31. 3. 2011).
- 8) 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 Aufforderungsschreiben, die 2. Stufe in einer mit Gründen versehenen Stellungnahme; sollten sodann die einschlägigen nationalen Bestimmungen nicht binnen zwei Monaten is der Kommission geändert werden, hat diese die Möglichkeit, die Angelegenheit an den EuGH zu verweisen).
- 9) Steuern: Kommission verklagt Frankreich wegen steuerlicher Benachteiligung ausländischer Pensions- und Investmentfonds, IP/11/603 (19. 5. 2011).
- 10) EuGH 12. 9. 2006, C-194/04, *Cadbury Schweppes*, Slg 2006, I-7995.
- 11) EuGH 23. 4. 2008, C-201/05, *CFC and Dividend Group Litigation Order*, Slg 2008, I-2875.
- 12) Steuern: Kommission fordert das Vereinigte Königreich auf, die Behandlung beherrschter ausl Gesellschaften weiter zu ändern, IP/11/606 (19. 5. 2011).

- sungs- bzw -Kapitalverkehrsfreiheit – 2. Stufe des Verfahrens);¹³⁾
- den spanischen ermäßigten Mehrwertsteuersatz für allgemeinmedizinische Geräte und Vorrichtungen für behinderte Tiere (2. Stufe des Verfahrens);¹⁴⁾
 - die italienische Mehrwertsteuerbefreiung von Schiffen (2. Stufe des Verfahrens).¹⁵⁾

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EU 2011/96

C-384/09, PRUNUS

Kapitalverkehrsfreiheit, überseeische Gebiete und Amtshilfe

Nach den Rs *Elisa*¹⁶⁾ und Rs *Établissements Rimbaud*¹⁷⁾ ist die Rs *Prunus* der dritte Fall, in dem sich der EuGH mit der Unionsrechtskonformität der französischen Steuer auf das Grundeigentum 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 ein überseeisches Gebiet, auf das die besonderen Regeln der Art 198 ff AEUV Anwendung finden. Dies hat unter anderem zur Folge, dass neben der Kapitalverkehrsfreiheit bspw auch die Niederlassungsfreiheit auf diese Gebiete ausgedehnt wird,¹⁸⁾ wodurch diesen Gebieten 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 seinem Urteil v 5. 5. 2011¹⁹⁾ kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

Art 64 Abs 1 AEUV ist dahin auszulegen, dass Art 63 AEUV nicht die Anwendung einer am 31. Dezember 1993 bestehenden nationalen Regelung berührt, die Gesellschaften mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union von der Steuer auf den Verkehrswert von in diesem Staat belegenen Immobilien befreit, diese Befreiung aber bei Gesellschaften mit Sitz in einem überseeischen Land oder Gebiet vom Bestehen eines zwischen dem besagten Mitgliedstaat und diesem Land oder Gebiet zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerflucht geschlossenen Amtshilfeabkommens oder davon abhängig macht, 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 im Gebiet eben dieses Mitgliedstaats ansässigen Gesellschaften.

Anmerkung: Gem Art 64 Abs 1 AEUV berührt die Kapitalverkehrsfreiheit (Art 63 AEUV) nicht die Anwendung derjenigen Beschränkungen auf Drittstaaten, die am 31. 12. 1993 aufgrund einzelstaatlicher Rechtsvorschriften für den Kapitalverkehr mit Drittstaaten iZm Direktinvestitionen einschließlich Anlagen in Immobilien bestehen. Auf derartige Beschränkungen findet daher gegenüber Drittstaaten die Kapitalverkehrsfreiheit keine Anwendung („Stillhalteklausele“).²⁰⁾ Während GA *Villalón* davon ausgegangen ist, dass überseeische Gebiete für Zwecke des Art 64 AEUV nicht als Drittstaaten anzusehen sind und somit die Stillhalteklausele nicht zur Anwendung gelangt,²¹⁾ kommt der EuGH zur genau entgegengesetzten Rechtsauffassung, da der EU-Vertrag und der AEUV keine ausdrückliche Bezugnahme auf den Kapitalverkehr zwischen den Mitgliedstaaten und den überseeischen Gebieten enthalten. Daher kommt die Kapitalverkehrsfreiheit den überseeischen Gebieten in ihrer Eigenschaft als Drittstaaten zugute, weshalb die Stillhalteklausele zu beachten ist.²²⁾ Im Ergebnis decken sich Schlussanträge und Urteil jedoch wiederum, da GA *Villalón* von einer rechtfertigbaren Beschränkung ausgeht.²³⁾

taxlex-EU 2011/97

C-267/09, Kommission/Portugal

Diskriminierende Steuervertreterpflicht

In Portugal besteht die Verpflichtung, dass sowohl Gebietsfremde als auch Gebietsansässige, die Portugal für mehr als sechs Monate verlassen, einen portugiesischen steuerlichen Vertreter für Einkommensteuerzwecke benennen. Laut Gesetz ergibt sich diese Verpflichtung auch, wenn ausschließlich steuerabzugspflichtige Einkünfte erzielt werden. Lediglich ein Rundschreiben sieht eine Ausnahme von der Benennungspflicht für diese Gebietsfremden vor. Die Kom-

- 13) Steuerrecht: Kommission drängt Belgien auf Änderung diskriminierender Steuervorschriften für Schenkungen v Unternehmensanteilen, IP/11/607 (19. 5. 2011).
- 14) Steuerwesen: Kommission leitet aufgrund ermäßigter MwSt-Sätze für medizinische Geräte gegen Spanien Verfahren beim Gerichtshof ein, IP/11/605 (19. 5. 2011).
- 15) Steuern: Kommission fordert Italien auf, die Bestimmungen der MwSt-Richtlinie zur Steuerbefreiung von Schiffen einzuhalten, IP/11/604 (19. 5. 2011).
- 16) EuGH 11. 10. 2007, C-451/05, *Elisa*, Slg 2007, I-8251. Vgl auch *Gurtner/Hofbauer/Kofler*, taxlex-EC 2007/128, 568; *Marschner/Stefaner*, SWI 2009, 372.
- 17) EuGH 28. 10. 2010, C-72/09, *Établissements Rimbaud SAS*. Vgl auch *Gurtner/Hofbauer-Steffel/Kofler*, taxlex-EU 2010/165.
- 18) Art 199 Abs 5 AEUV.
- 19) EuGH 5. 5. 2011, C-384/09, *PRUNUS*; vgl auch Schlussanträge GA *Villalón* 9. 12. 2010, C-384/09, *PRUNUS*.
- 20) Vgl weiterführend *Kofler*, Doppelbesteuerungsabkommen und Europäisches Gemeinschaftsrecht (2007) 953 ff.
- 21) Rn 59 ff der Schlussanträge.
- 22) Rn 30 f des Urteils.
- 23) Vgl *Gurtner/Hofbauer-Steffel/Kofler*, taxlex-EU 2011/30, 50.

mission erhob Klage wegen Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit wie auch der entsprechenden Bestimmung im EWR-Abkommen. In seinem Urteil v 5. 5. 2011 bestätigte der EuGH die Missachtung der Kapitalverkehrsfreiheit, sah allerdings Art 40 des EWR-Abkommens nicht als verletzt an:²⁴⁾

1. Die Portugiesische Republik hat dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Art 56 EG verstoßen, dass sie Art 130 des *Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares* (Einkommensteuergesetz) erlassen und beibehalten hat, wonach gebietsfremde Steuerpflichtige verpflichtet sind, einen steuerlichen Vertreter in Portugal zu benennen, wenn sie zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtende Einkünfte erzielen.

2. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Anmerkung: Portugal wandte rechtfertigend gegen eine Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit ein, dass die Benennung für die steuerliche Überwachung und die Bekämpfung der Steuerflucht erforderlich sei. Nach Ansicht des EuGH war diese Maßnahme jedoch unverhältnismäßig, da Portugal sowohl die Amtshilfe-RL²⁵⁾ als auch die Beitreibungs-RL²⁶⁾ nutzen kann. Eine allgemeine Pflicht zur Bestellung eines lokalen steuerlichen Vertreters käme einer pauschalen Vermutung der Steuerflucht oder Steuerhinterziehung gleich. Vielmehr würde es – angesichts der heutigen technischen Möglichkeiten – ausreichen, eine Benennungspflicht in jenen Fällen vorzusehen, in denen eine physische Anwesenheit des gebietsfremden Steuerpflichtigen wesentlich ist.

Hingegen erachtete der EuGH die Ausnahme von der Benennungspflicht für Gebietsfremde, die nur steuerabzugspflichtige Einkünfte in Portugal erzielen, ausschließlich auf Basis eines Rundschreibens als ausreichende rechtliche Grundlage.²⁷⁾ Der Stufenbau der Rechtsordnung scheint daher für den EuGH sekundär zu sein, solange sich die Steuerpflichtigen darauf berufen können. Ebenso verletzt eine allgemeine Benennungspflicht nicht das EWR-Abkommen, da in diesem Zusammenhang weder die Amtshilfe-RL noch die Beitreibungs-RL Wirkung entfaltet. Bemerkenswert ist hierzu, dass der EuGH nicht allfällige vergleichbare Regelungen im Rahmen eines DBA in Betracht zog.

taxlex-EU 2011/98

C-441/09, Kommission/Österreich

Kein ermäßigter Steuersatz auf die Lieferung von lebenden Tieren

Gem Art 98 iVm Anh III Nr 1 der RL 2006/112 sind die Mitgliedstaaten berechtigt, Nahrungs- und Futtermittel, lebende Tiere und üblicherweise für die Zubereitung von Nahrungs- und Futtermitteln verwendete Zutaten einem ermäßigten Steuersatz zuzuführen. Die Kommission wirft Österreich vor, diese Vorschrift im Hinblick auf Pferde nicht richtig angewendet zu haben, da deren Lieferung unabhängig von der Bestimmung des Tieres einem ermäßigten Steuersatz unterworfen wurde, obwohl dieser Steuersatz nur auf Lieferungen von Pferden anwendbar sei, die für den menschlichen Verzehr oder für die Verfütterung an Tiere bestimmt seien. Den Argumenten der Kom-

mission folgend kommt der EuGH in seinem Urteil vom 12. 5. 2011²⁸⁾ zu folgendem Ergebnis:

Die Republik Österreich hat durch die Anwendung eines ermäßigten Mehrwertsteuersatzes auf sämtliche Lieferungen, Einfuhren und innerschulischen Erwerbe von Pferden gegen ihre Verpflichtungen aus den Art 96 und 98 (der RL 2006/112) in Verbindung mit deren Anhang III verstoßen.

taxlex-EU 2011/99

C-453/09, Kommission/Deutschland

Kein ermäßigter Steuersatz auf die Lieferung von lebenden Tieren

Ebenso wie im Verfahren gegen Österreich (C-441/09) ging die Kommission auch in der Rs C-453/09, *Kommission/Deutschland*, dagegen vor, dass Deutschland den ermäßigten Steuersatz auf Lieferungen von Tieren angewendet hat, die nicht für den menschlichen Verzehr oder für die Verfütterung an Tiere bestimmt sind. Den Argumenten der Kommission folgend kommt der EuGH in seinem Urteil vom 12. 5. 2011²⁹⁾ zu folgendem Ergebnis:

Die Bundesrepublik Deutschland hat durch die Anwendung eines ermäßigten Mehrwertsteuersatzes auf sämtliche Lieferungen, Einfuhren und innerschulischen Erwerbe von Pferden gegen ihre Verpflichtungen aus den Art 96 und 98 (der RL 2006/112) mit deren Anhang III verstoßen.

taxlex-EU 2011/100

C-107/10, Enel

Frist für Erstattung eines Vorsteuerüberhangs

Das bulgarische Steuerkonto von *Enel* wies ein Guthaben resultierend aus Vorsteuerüberhängen auf. Nach bulgarischem Recht steht dem Steuerpflichtigen nach Ablauf einer gesetzlich festgelegten Frist für die Erstattung dieses Guthabens ein Anspruch auf Verzinsung zu. Diese Frist wird jedoch durch die Anordnung einer Steuerprüfung gehemmt, wobei diese Regelung rückwirkend in Kraft gesetzt wurde. Der EuGH hatte in der Folge vor allem zu beurteilen, ob die rückwirkende Inkraftsetzung der Fristhemmung mit dem Gemeinschaftsrecht (insb mit Art 183 der RL 2006/112 und dem Grundsatz des Vertrauensschutzes) vereinbar ist. Weiters hatte sich der EuGH mit der Frage auseinanderzusetzen, welche

24) EuGH 5. 5. 2011, C-267/09, *Kommission/Portugal*.

25) 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.

26) RL 2008/55/EG des Rates v 26. 5. 2008 über die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Abgaben, Zölle, Steuern und sonstige Maßnahmen, ABl L 150, 28.

27) Rn 48 F des Urteils.

28) EuGH 12. 5. 2011, C-441/09, *Kommission/Österreich*; vgl bereits EuGH 3. 3. 2011, C-41/09, *Kommission/Niederlande*, taxlex-EU 2011/63.

29) EuGH 12. 5. 2011, C-453/09, *Kommission/Deutschland*; vgl bereits EuGH 3. 3. 2011, C-41/09, *Kommission/Niederlande*, taxlex-EU 2011/63 und EuGH 12. 5. 2011, C-441/09, *Kommission/Österreich* in dieser Ausgabe.

Regeln die Mitgliedstaaten bei der Durchführung des Anspruchs auf Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses beachten müssen. In seinem Urteil vom 12. 5. 2011³⁰⁾ kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

1. Art 183 (der RL 2006/112) ist in Verbindung mit dem Grundsatz des Vertrauensschutzes dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung entgegensteht, die eine rückwirkende Verlängerung der Frist für die Erstattung eines Mehrwertsteuerüberschusses vorsieht, soweit durch diese Regelung dem Steuerpflichtigen der ihm vor dem Inkrafttreten der Regelung zustehende Anspruch auf Verzugszinsen auf den an ihn zu erstattenden Betrag genommen wird.

2. Art 183 (der RL 2006/112) ist unter Berücksichtigung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung entgegensteht, wonach die normale Frist für die Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses von 45 Tagen, nach deren Ablauf Verzugszinsen auf den zu erstattenden Betrag geschuldet werden, im Fall der Einleitung eines Steuerprüfungsverfahrens mit der Folge verlängert wird, dass die Verzugszinsen erst ab dem Zeitpunkt geschuldet werden, zu dem das Steuerprüfungsverfahren abgeschlossen ist, wenn dieser Überschuss während der drei dem Zeitraum seiner Entstehung folgenden Besteuerungszeiträume bereits Gegenstand eines Vortrags war. Dass die normale Frist 45 Tage beträgt, steht hingegen nicht im Widerspruch zu dieser Vorschrift.

3. Art 183 (der RL 2006/112) ist dahin auszulegen, dass er der Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses im Wege einer Verrechnung nicht entgegensteht.

Anmerkung: Die RL 2006/112 sieht weder eine Verpflichtung zur Zahlung von Zinsen auf den zu erstattenden Mehrwertsteuerüberschuss noch den Zeitpunkt vor, ab dem solche Zinsen geschuldet werden. Der EuGH hebt jedoch hervor, dass dieser Umstand allein nicht dazu führt, dass die von den Mitgliedstaaten festgelegten Einzelheiten hinsichtlich der Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses von jeglicher unionsrechtlicher Kontrolle freigestellt sind.³¹⁾ So haben die Mitgliedstaaten die Erstattung innerhalb einer angemessenen Frist durch Zahlung flüssiger Mittel oder auf gleichwertige Weise vorzunehmen. Durch die gewählte Methode der Erstattung darf dem Steuerpflichtigen auf keinen Fall ein finanzielles Risiko entstehen.³²⁾

Allerdings kann die Frist für die Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses grundsätzlich verlängert werden, um eine Steuerprüfung vorzunehmen. Voraussetzung ist dabei, dass die Verlängerung nicht über das für die ordnungsgemäße Durchführung des Steuerprüfungsverfahrens Erforderliche hinausgeht. Durch Zahlung von Zinsen während des Zeitraums, über den der Steuerpflichtige nicht über sein Kapital verfügen kann, ist der Grundsatz der steuerlichen Neutralität gewahrt.³³⁾ Die bulgarische Regelung führt hingegen dazu, dass die Frist für die Erstattung erheblich verlängert wird und zudem der Zeitpunkt, ab dem Verzugszinsen zu zahlen sind, hinausgeschoben wird, was nicht mit dem Neutralitätsgrundsatz des Unionsrechts vereinbar ist.

30) EuGH 12. 5. 2011, C-107/10, *Enel*.

31) Rz 28 des Urteils.

32) Rz 33 des Urteils; vgl bereits EuGH 25. 10. 2001, C-78/00, *Kommission/Italien*, Slg 2001, I-8195.

33) Rz 53 des Urteils.

SCHLUSSANTRÄGE

taxlex-EU 2011/101

C-397/09, *Scheuten Solar*

Hinzurechnung von Darlehenszinsen als Verstoß gegen die Zinsen-Lizenzgebühren-RL

Die Rs *Scheuten Solar* beschäftigt sich mit der Auslegung der Zinsen-Lizenzgebühren-RL. In concreto geht es um die Frage, ob die Hinzurechnung der Hälfte der geleisteten Darlehenszinsen für Zwecke der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die deutsche Gewerbesteuer³⁴⁾ der Zinsen-Lizenzgebühren-RL³⁵⁾ widerspricht.

Die in Deutschland ansässige *Scheuten Solar* erhielt von ihrer niederländischen Muttergesellschaft zu 5% verzinste konzerninterne Darlehen. Die Rückzahlung der Darlehen sollte auf Abruf erfolgen. Die Zinsen wurden tatsächlich geleistet. *Scheuten Solar* widersprach der im Rahmen der Veranlagung zur Gewerbesteuer vorgenommenen Hinzurechnung der Hälfte der geleisteten Zinsen.

In ihren Schlussanträgen v 12. 5. 2011³⁶⁾ sah GA Sharpston in § 8 dGewStG keine Verletzung der Zinsen-Lizenzgebühren-RL:

Art 1 Abs 1 der Richtlinie 2003/49/EG vom 3. Juni 2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten steht einer Regelung nicht entgegen, wonach die von einem Unternehmen eines Mitgliedstaats an ein verbundenes Unternehmen eines anderen Mitgliedstaats gezahlten Darlehenszinsen bei dem erstgenannten Unternehmen der Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer hinzugerechnet werden.

Anmerkung: Mit dem vorliegenden Vorabentscheidungsverfahren wird erstmalig um eine Auslegung von Art 1 Abs 1 Zinsen-Lizenzgebühren-RL er sucht. Dementsprechend interessant sind die von GA Sharpston angestellten Überlegungen zum Anwendungsbereich dieser RL.

Zur Maßgeblichkeit der EuGH-Rsp zur Mutter-Tochter-RL³⁷⁾ *Scheuten Solar* erachtete die zur Mutter-Tochter-RL ergangenen Urteile in den Rs *Athinaiki Zithopii*³⁸⁾ und *Burda*³⁹⁾ nicht für analog anwendbar. In der Rs *Athinaiki Zithopii* hatte eine griechische Tochtergesellschaft Gewinne an ihre niederländische Muttergesellschaft ausgeschüttet. Aus diesem Grund wurden der Tochtergesellschaft bestimmte Steuerbefreiungen versagt, die gegolten hätten, wäre keine Ausschüttung an eine ausländische Muttergesellschaft erfolgt. Nach Ansicht von GA

34) § 8 Abs 1 dGewStG.

35) RL 2003/49/EG des Rates v 3. 6. 2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten, ABl L 157, 49.

36) Schlussanträge GA Sharpston 12. 5. 2011, C-397/09, *Scheuten Solar Technology GmbH*.

37) RL 90/435/EWG des Rates v 23. 7. 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten, ABl L 225, 6.

38) EuGH 4. 10. 2001, C-294/99, *Athinaiki Zithopii*, Slg 2001, I-6797.

39) EuGH 26. 6. 2008, C-284/06, *Burda*, Slg 2008, I-4571.

Sharpston unterscheiden sich die Urteile allerdings maßgeblich. (1) Die fragliche nationale Bestimmung regelt die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen und keinen Steuertatbestand. (2) Die Bemessungsgrundlage entspricht nicht – wie bei ausgeschütteten Dividenden – den gezahlten Zinsen. (3) Die nationale Regelung wirkt sich wirtschaftlich nicht auf die empfangende Muttergesellschaft aus. Diese erhält vielmehr die fälligen Zinsen in voller Höhe; dieser Betrag wird auch in Deutschland nicht besteuert. (4) Auch *Scheuten Solar* hat nicht zwangsläufig Steuern auf die Zinsen zu entrichten, die in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind.⁴⁰⁾ Eine analoge Anwendung könne daher nicht vorgenommen werden.

Zum Anwendungsbereich der RL: Nach Ansicht von GA *Sharpston* betrifft die RL die Befreiung von grenzüberschreitenden Zinszahlungen zwischen verbundenen Unternehmen. Vom Anwendungsbereich nicht erfasst sind jedoch Fragen der Abziehbarkeit von Aufwendungen.⁴¹⁾

Zum Begriff „Zahlung“: Zur Diskussion stand, ob der Begriff „Zahlung“ ein neutraler Begriff sei und sich sowohl auf die vom Schuldner getätigten Zahlungen als auch auf die vom Gläubiger erhaltenen Zahlungen beziehe. Nach Ansicht der GA ist der Begriff aber im Gesamtzusammenhang der RL nicht mehrdeutig. Er beziehe sich nur auf die Zinszahlungen, die beim Nutzungsberechtigten eingehen. Hierdurch kann die durch die RL vorgesehene Steuerbefreiung nur dem Nutzungsberechtigten zugutekommen.⁴²⁾

Zur **Doppelbesteuerung** und Zielsetzung der RL: Regelungsgegenstand der **Mutter-Tochter-RL** ist die wirtschaftliche Doppelbesteuerung. Die Zinsen-Lizenzgebühren-RL wurde jedoch vor dem Hintergrund erlassen, dass ein und dieselbe Person, nämlich der Nutzungsberechtigte, potenziell zweimal (dh sowohl im Quellen- als auch im Ansässigkeitsstaat) dasselbe Einkommen zu versteuern hat. Da somit ausschließlich der Nutzungsberechtigte einer Doppelbesteuerung unterworfen sein könnte, betrifft die RL die rechtliche Doppelbesteuerung, wodurch nur der Nutzungsberechtigte Adressat der RL ist.⁴³⁾ Entsprechend ist es das Ziel der RL, mögliche Nachteile einer Doppelbesteuerung des Nutzungsberechtigten zu beseitigen; die RL wendet sich aber nicht an denjenigen, der die Zinsen zahlt und regelt daher auch nicht dessen Bemessungsgrundlage für die Besteuerung.⁴⁴⁾

Zur Erfüllung der 2-Jahres-Frist: Im vorliegenden Sachverhalt flossen die Zinszahlungen vor Erfüllen der zweijährigen Mindesthaltedauer. Obwohl für das Urteil nach Ansicht von GA *Sharpston* nicht von Relevanz, vertritt sie – nach Vergleich der unterschiedlichen Sprachfassungen – die Auffassung, dass der vom EuGH in der Rs *Denkavit ua*⁴⁵⁾ zur Mutter-Tochter-RL verfolgte Ansatz auch auf die Zinsen-Lizenzgebühren-RL übertragen werden sollte.⁴⁶⁾

taxlex-EU 2011/102

C-493/09, Kommission/Portugal

Diskriminierende Dividendenbesteuerung

Die Kommission klagte Portugal wegen einer diskriminierenden Besteuerung von „Hinaus ausschüttun-

gen“ an in Portugal nicht ansässige Pensionsfonds. Während an diese Pensionsfonds ausgeschüttete Dividenden einer Abzugssteuer von 20% unterliegen, sind inländische Pensionsfonds mit diesen Einkünften steuerfrei. Portugal brachte hierfür als Begründung vor, dass die Steuerfreiheit der Dividenden mit der Steuerpflicht von den an in Portugal wohnhaften Empfängern gezahlten Altersrenten zusammenhänge (Kohärenzprinzip).⁴⁷⁾ Ebenso könne ausländischen Pensionsfonds keine Steuerbefreiung gewährt werden, weil diese nicht den strengen portugiesischen Aufsichtsvorschriften und Anforderungen an den Anlegerschutz unterliegen würden. Gemäß der stRsp des EuGH, der bereits mehrfach Diskriminierungen nationaler Steuersysteme bei Hinaus ausschüttungen festgestellt hatte,⁴⁸⁾ entschied GA *Mengozzi* jedoch in seinen Schlussanträgen v 25. 5. 2011,⁴⁹⁾ dass

[d]ie Portugiesische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Art 63 AEUV und Art 40 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. Mai 1992 verstoßen [hat], dass sie die von in Mitgliedstaaten und in Vertragsstaaten des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum niedergelassenen Pensionsfonds bezogenen Dividenden zu einem höheren Satz besteuert als die von in Portugal ansässigen Pensionsfonds bezogenen Dividenden.

taxlex-EU 2011/103

C-274/10, Kommission/Ungarn

Erstattung des Vorsteuerüberhangs

Das ungarische Mehrwertsteuerrecht sieht vor, dass Steuerpflichtige, deren Steuererklärungen einen Überschuss aufweisen, dazu verpflichtet sind, diesen Überschuss ganz oder teilweise auf den folgenden Steuerzeitraum vorzutragen, wenn die Mehrwertsteuer aus Umsätzen stammt, für die die Gegenleistung einschließlich Mehrwertsteuer noch nicht gezahlt worden ist. Da dieses Vorgehen nach Ansicht der Kommission gegen das Gemeinschaftsrecht verstößt, hat sie Klage beim EuGH eingereicht. In seinen Schlussanträgen v 26. 5. 2011⁵⁰⁾ kommt GA *Bot* zu folgendem Ergebnis:

*Nach alledem schlage ich dem Gerichtshof vor,
– die vorliegende Vertragsverletzungsklage für begründet zu erklären, soweit die Kommission der Republik Ungarn*

40) Rn 45 ff der Schlussanträge.

41) Rn 52 der Schlussanträge.

42) Rn 53 ff der Schlussanträge.

43) Rn 62 ff der Schlussanträge.

44) Rn 76 ff der Schlussanträge.

45) EuGH 17. 10. 1996, C-283/94, C-291/94 und C-292/94, *Denkavit ua*, Slg 1996, I-5063.

46) Vgl Rn 81 ff der Schlussanträge.

47) Vgl für viele EuGH 28. 1. 1992, C-204/90, *Bachmann*, Slg 1992, I-249; 7. 9. 2004, C-319/02, *Manninen*, Slg 2004, I-7477; 23. 2. 2006, C-471/04, *Keller Holding*, Slg 2006, I-2107; 8. 11. 2007, C-379/05, *Amurta*, Slg 2007, I-9569.

48) Vgl ausführlich *Kofler*, Doppelbesteuerungsabkommen und Europäisches Gemeinschaftsrecht (2007) 1032 ff.

49) Schlussanträge GA *Mengozzi* 25. 5. 2011, C-493/09, *Kommission/Portugal*.

50) Schlussanträge GA *Bot* 26. 5. 2011, C-274/10, *Kommission/Ungarn*.

zur Last legt, dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus (der RL 2006/112) verstoßen zu haben,

– dass sie Steuerpflichtige, deren Steuererklärung für einen bestimmten Steuerzeitraum einen „Überschuss“ im Sinne von Art 183 (der RL 2006/112) ausweist, dazu verpflichtet, diesen Überschuss ganz oder teilweise auf den folgenden Steuerzeitraum vorzutragen, wenn sie dem Lieferer nicht den Gesamtbetrag für den entsprechenden Erwerb gezahlt haben, und

– dass aufgrund dieser Verpflichtung bestimmte Steuerpflichtige, deren Steuererklärungen regelmäßig einen „Überschuss“ ausweisen, diesen Überschuss mehr als einmal auf den folgenden Steuerzeitraum vortragen müssen.

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EU 2011/104

C-123/11, A Oy

Verlustimport durch Hereinverschmelzung?

Mit seiner Vorlagefrage in der Rs *A Oy* möchte der finnische *Korkein hallinto-oikeus* vom EuGH in Erfahrung bringen, ob die Niederlassungsfreiheit den Import ausländischer Verluste im Falle einer Hereinverschmelzung gebietet.⁵¹⁾ Die Vorlagefragen lauten:

1. *Beinhalten die Art 49 und 54 AEUV, dass eine übernehmende Gesellschaft im Rahmen ihrer Besteuerung die Verluste einer in einem anderen Mitgliedstaat ansässig gewesen und mit ihr fusionierten Gesellschaft aus deren dort ausgeübten Tätigkeit, die aus den Jahren vor der Fusion stammen, in Abzug bringen darf, wenn für die übernehmende Gesellschaft im Sitzstaat der fusionierten Gesellschaft keine Betriebsstätte verbleibt und sie nach den nationalen Rechtsvorschriften Verluste der fusionierten Gesellschaft nur in Abzug bringen darf, wenn die fusionierte Gesellschaft eine inländische Gesellschaft ist oder die Verluste in der in diesem Staat belegenen Betriebsstätte entstanden sind?*

2. *Wenn die erste Frage zu bejahen ist: Sind die Art 49 und 54 AEUV von Bedeutung dafür, ob die Höhe eines abzuziehenden Verlustes nach dem Steuerrecht des Sitzstaates der übernehmenden Gesellschaft zu berechnen ist oder ob als abzugsfähige Verluste die im Sitzstaat der zu fusionierenden Gesellschaft nach dem Recht dieses Staates festgestellten Verluste anzusehen sind?*

Anmerkung: Diese Vorlagefrage ist auch für das österr Steuerrecht relevant. Die durch das Unionsrecht⁵²⁾ angeheizte Diskussion über die grenzüberschreitende Verlustverwertung hat in Österreich durch die Einführung des § 2 Abs 8 EStG⁵³⁾ bzw des § 9 Abs 6 KStG⁵⁴⁾ (Verwertung von Auslandsverlusten durch unbeschränkt Steuerpflichtige) sowie durch eine einschränkende Auslegung des § 102 Abs 2 Z 2 letzter Satz EStG im Lichte von Diskriminierungsverböten (Verlustvortrag von Inlandsverlusten beschränkt Steuerpflichtiger)⁵⁵⁾ zwar an Dynamik verloren. Dass aber viele Einzelfragen in diesem Themenbereich ungelöst sind, bewies ein interessanter Grenzfall, mit dem sich der VwGH im Jahr 2009 zu befassen hatte⁵⁶⁾ und hinsichtlich der Problemstellung der nunmehr vorgelegten Rs *A Oy* durchaus vergleichbar ist. In der vom VwGH zu beurteilenden Sache war strittig, ob ausländische (konkret: deutsche) Verluste, die vor Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich entstanden sind, nach

dem Wechsel in die unbeschränkte Steuerpflicht durch Verrechnung mit hiesigen Einkünften verwertet werden können. Wenngleich dies aus der Sicht des nationalen Steuerrechts schon bisher allgemein verneint wurde,⁵⁷⁾ war gerade im Lichte des Unionsrechts fraglich, ob ein derartiger „Verlustimport“ zur Vermeidung eines „Zuzugshemmnisses“ geboten sei.

Der VwGH hat dies unter Hinweis des vom EuGH in *Futura Participations*⁵⁸⁾ anerkannten Territorialitätsprinzips jedoch klar verneint,⁵⁹⁾ und von einer Vorlage an den EuGH abgesehen. Der VwGH verwies aber in dieser Entscheidung auch darauf, dass „keineswegs sichergestellt ist, dass der Ausgleich der hier strittigen Verluste mit deutschen Einkünften des Beschwerdeführers in Zukunft nicht doch möglich sein wird“. Diese Entscheidung liegt im Ergebnis auf einer Linie mit der geänderten Verwaltungspraxis, auch in Umgründungsfällen die Möglichkeit der Verlustereinnahme nicht mehr zu eröffnen.⁶⁰⁾ War nämlich früher insb für Fälle der grenzüberschreitenden verschmelzenden Umwandlung auf

51) ABI C 2011/145, 17 (14. 5. 2011).

52) Der EuGH war mittlerweile sowohl mit Verlusten v Tochtergesellschaften (EuGH 13. 12. 2005, C-446/03, *Marks & Spence*, Slg 2005, I-10837; EuGH 18. 7. 2007, C-231/05, *Oy AA*, Slg 2007, I-6373; EuGH 27. 11. 2008, C-481/07, *Société Papillon*) und mit „befreiten“ Betriebsstättenverlusten (EuGH 28. 2. 2008, C-293/06, *Deutsche Shell GmbH*, Slg 2008, I-1129; EuGH 15. 5. 2008, C-414/06, *Lidl Belgium*, Slg 2008, I-3601; EuGH 23. 10. 2008, C-157/07, *Krankenbeim Rubesitz am Wannsee*) als auch mit negativen Vermietungseinkünften beschränkt Steuerpflichtiger befasst (EuGH 21. 2. 2006, C-152/03, *Ritter Coulais*, Slg 2006, I-1711; EuGH 18. 7. 2007, C-182/06, *Lakebrink*, Slg 2007, I-6705; EuGH 16. 10. 2008, C-527/06, *Renneberg*, Slg 2008, I-7735).

53) Verwertung „befreiter“ Betriebsstättenverluste; eingefügt durch das StRefG 2005 BGBl I 2004/57 in Reaktion auf VwGH 25. 9. 2001, 99/14/0217; s dazu ÖStZB 2002/365, 474.

54) Verlustereinnahme im Rahmen der Gruppenbesteuerung; eingefügt durch das StRefG 2005 BGBl I 2004/57 und das AbgÄG 2004 BGBl I 2004/180.

55) EAS 2345 = SWI 2003, 476; EAS 2595 = SWI 2005, 359 = ÖStZ 2006/255, 128; s auch zB Rz 8059 EStR 2000 und Rz 324 KStR 2001; ebenso VwGH 16. 2. 2006, 2005/14/0036 ÖStZB 2006/402, 496; VwGH 28. 11. 2007, 2007/14/0048 ÖStZB 2008/404, 502; ferner UFS Wien 21. 3. 2005, RV/0495-W/04; UFS Wien 3. 8. 2005, RV/1266-W/04; UFS Wien 7. 4. 2006, RV/0439-W/05.

56) VwGH 28. 5. 2009, 2008/15/0034, und vorgehend UFS Innsbruck 24. 2. 2004, RV/0408-I/03.

57) Siehe zB Rz 208 und Rz 8059 EStR 2000; EAS 1553 = SWI 2000, 285 = ÖStZ 2000/868, 435; EAS 2097 = SWI 2002, 472; UFS Innsbruck 24. 2. 2004, RV/0408-I/03; so bereits auch VwGH 10. 2. 1950, 1864/48 VwSlg 192 F/1950; vgl aus der Literatur auch *Staringer*, Besteuerung doppelt ansässiger Kapitalgesellschaften (1999) 338 f; *Ludwig in Doralt*, EStG⁹ § 102 Tz 32 (anders womöglich *Doralt*, EStG⁹ § 1 Tz 32/3, wohl in impliziter Abkehr von *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht I 224); *Fuchs in Hofstätter/Reichel*, EStG⁴¹ § 1 Tz 6; ebenso EAS 14 = SWI 1991, 260 im Hinblick auf den negativen Progressionsvorbehalt.

58) EuGH 15. 5. 1997, C-250/95, *Futura Participations*, Slg 1997, I-2471.

59) VwGH 28. 5. 2009, 2008/15/0034 ÖStZB 2009/539, 597, und vorgehend ebenso UFS Innsbruck 24. 2. 2004, RV/0408-I/03; s auch *Schönl/Schindler in Lutter/Hommelhoff*, SE Kommentar (2008) StR Rz 180 f.

60) Siehe zB Rz 160 a und Rz 194 UmgrStR 2002 idF UmgrStR-Wartungserlass 2006/07; dazu *Bruckner/Kolienz*, UmgrStR-Wartungserlass 2006/07: Neuerungen beim Verlustabzug, ÖStZ 2007/997, 474 (478).

den inländischen Hauptgesellschafter die Ansicht vertreten worden, eine Hereinnahme von Verlustvorträgen untergehender ausländischer Tochtergesellschaften sei unter gewissen Voraussetzungen möglich,⁶¹) wurde diese Auffassung „über die inländische Verwertbarkeit von Auslandsverlusten in Umgründungsfällen“ „in dieser Form ab Einführung der Gruppenbesteuerung (2005) nicht mehr aufrechterhalten“.⁶²) Angesichts dieser Auslegung bleibt daher abzuwarten, ob der EuGH in der nunmehr vorliegenden Rs *A Oy* eine andere Auslegung der Niederlassungsfreiheit im Lichte des Territorialitätsprinzips präferieren wird.

taxlex-EU 2011/105

C-44/11, *Deutsche Bank*

Steuerbefreiung für Portfolioverwaltung

Die Rs *Deutsche Bank* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *Bundesfinanzhofes* (Deutschland).⁶³) Dem Gericht werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Ist die Vermögensverwaltung mit Wertpapieren (Portfolioverwaltung), bei der ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt aufgrund eigenen Ermessens über den Kauf und Verkauf von Wertpapieren entscheidet und diese Entscheidung durch den Kauf und Verkauf der Wertpapiere vollzieht,

– nur als Verwaltung von Sondervermögen für mehrere Anleger gemeinsam nach Art 135 Abs 1 Buchst. g (der RL 2006/112) oder auch

– als individuelle Portfolioverwaltung für einzelne Anleger nach Art 135 Abs 1 Buchst. f (der RL 2006/112) (Umsatz, der sich auf Wertpapiere bezieht, oder als Vermittlung eines derartigen Umsatzes) steuerfrei?

2. Welche Bedeutung kommt bei der Bestimmung von Haupt- und Nebenleistung dem Kriterium, dass die Nebenleistung für die Kundschaft keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen, im Verhältnis zur gesonderten Berechnung der Nebenleistung und der Erbringbarkeit der Nebenleistung durch Dritte zu?

3. Erfasst Art 56 Abs 1 Buchst. e (der RL 2006/112) nur die in Art 135 Abs 1 Buchst. a bis g (der RL 2006/112) genannten Leistungen oder auch die Vermögensverwaltung mit Wertpapieren (Portfolioverwaltung), selbst wenn dieser Umsatz nicht der zuletzt genannten Bestimmung unterliegt?

taxlex-EU 2011/106

C-69/11, *Connoisseur Belgium*

Steuerschuld aufgrund vertraglich vereinbarter, aber nicht in Rechnung gestellter Beträge

Die Rs *Connoisseur Belgium* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *Rechtbank van eerste aanleg te Brugge* (Belgien).⁶⁴) Dem Gericht wird folgende Frage vorgelegt:

Verstößt Art 26 des Mehrwertsteuergesetzbuchs gegen Art 11 Teil A Abs 1 Buchst. a (der 6. MWSt-RL) jetzt Art 73 (der RL 2006/112), und gegen den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer, wenn diese Vorschrift dahin ausgelegt wird, dass Mehrwertsteuer geschuldet wird auf Ausgaben und Beträge, die dem Vertragspartner vertraglich in

Rechnung gestellt werden dürfen, aber nicht in Rechnung gestellt werden?

taxlex-EU 2011/107

C-85/11, *Kommission/Irland*

Aufnahme von Nichtunternehmern in die Organschaft

Die Kommission hat Klage gegen Irland eingereicht, da diese die Aufnahme nicht mehrwertsteuerpflichtiger Personen in die Mehrwertsteuergruppe (Organschaft) zulässt.⁶⁵) Die Kommission beantragt daher

festzustellen, dass Irland seinen Verpflichtungen aus den Art 9 und 11 (der RL 2006/112) nicht nachgekommen ist, weil es Nichtsteuerpflichtigen erlaubt, Mitglieder einer Mehrwertsteuerorganschaft (ein einziger Mehrwertsteuerpflichtiger) zu sein.

taxlex-EU 2011/108

C-86/11, *Kommission/Königreich Großbritannien und Nordirland*

Aufnahme von Nichtunternehmern in die Organschaft

Die Kommission hat Klage gegen das Königreich Großbritannien und Nordirland eingereicht, da diese die Aufnahme nicht mehrwertsteuerpflichtiger Personen in die Mehrwertsteuergruppe (Organschaft) zulässt.⁶⁶) Die Kommission beantragt daher

festzustellen, dass das Vereinigte Königreich seinen Verpflichtungen aus den Art 9 und 11 (der RL 2006/112) nicht nachgekommen ist, indem es Nichtsteuerpflichtigen erlaubt, Mitglieder einer Mehrwertsteuerorganschaft (ein einziger Mehrwertsteuerpflichtiger) zu sein.

taxlex-EU 2011/109

C-108/11, *Kommission/Irland*

Ermäßigter Steuersatz für Windhunde und Pferde

Die Rs *Kommission/Irland* betrifft ua den irischen ermäßigten Steuersatz auf Umsätze mit Windhunden und Pferden, welche nicht üblicherweise zur Verwendung bei der Zubereitung von Lebensmitteln oder in der landwirtschaftlichen Erzeugung bestimmt sind.⁶⁷)

61) EAS 1992 = SWI 2002, 166 = ÖStZ 2002/474, 282; EAS 2110 = SWI 2003, 199 = ÖStZ 2003/505, 269; EAS 2339 = SWI 2003, 442 = ÖStZ 2004/86, 34; s auch EAS 2365 = SWI 2003, 535 (zur Einbringung verlustbringender Betriebe durch ausländische Kapitalgesellschaften) und EAS 2110 = SWI 2003, 199 (zu Hereinverschmelzungen).

62) Vgl BMF-010221/0666-IV/4/2006 = ARD 5740/7/2007; krit dazu *Grau/Stefaner*, Nutzung ausländischer Verluste durch Umgründungen, SWI 2007, 217 (217 ff) und *Waitz-Ramsauer*, Internationale Umgründungen und deren Steuerfallen, in *Fraberger/Baumann/Plottl/Waitz-Ramsauer* (Hrsg), Handbuch Konzernsteuerrecht (2008) 565 (579 ff).

63) ABl C 2011/145, 6 (14. 5. 2011).

64) ABl C 2011/145, 8 (14. 5. 2011).

65) ABl C 2011/145, 10 (14. 5. 2011).

66) ABl C 2011/145, 11 (14. 5. 2011).

67) ABl C 2011/145, 14 (14. 5. 2011).

Die Kommission beantragt festzustellen, dass Irland gegen seine Verpflichtungen aus den Art 96, 98 (in Verbindung mit Anhang III) und 110 (der RL 2006/112) verstoßen hat, indem es einen Mehrwertsteuersatz von 4,8% auf Lieferungen von Windhunden und Pferden, die nicht üblicherweise für die Zubereitung von Nahrungs- und Futtermittel verwendet werden, auf die Miete von Pferden und bestimmte Besamungsdienstleistungen anwendet.

taxlex-EU 2011/110

C-109/11, Kommission/Tschechische Republik

Aufnahme von Nichtunternehmern in die Organschaft

Die Kommission hat Klage gegen die Tschechische Republik eingereicht, da diese die Aufnahme nicht mehrwertsteuerpflichtiger Personen in die Mehrwertsteuergruppe (Organschaft) zulässt.⁶⁸⁾ Die Kommission beantragt daher

festzustellen, dass die Tschechische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus den Art 9 und 11 (der RL 2006/112) verstoßen hat, dass sie es nicht steuerpflichtigen Personen ermöglicht hat, Mitglieder einer Mehrwertsteuergruppe zu werden.

taxlex-EU 2011/111

C-117/11, Purple Parking

Einheitliche Leistung oder zwei eigenständige Dienstleistungen

Die Rs *Purple Parking* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *Upper Tribunal* (Vereinigtes Königreich).⁶⁹⁾ Dem Gericht werden folgende Fragen vorgelegt

1. Welche konkreten Faktoren hat das vorliegende Gericht bei der Entscheidung der Frage zu berücksichtigen, ob unter Umständen wie denen des vorliegenden Falls ein Steuerpflichtiger eine einheitliche, zu besteuerte Parkdienstleistung erbringt oder zwei eigenständige Dienstleistungen, nämlich eine Dienstleistung des Parkens und eine Dienstleistung der Beförderung von Personen?

Insbesondere:

a) Sind die Ausführungen des Gerichtshofs in den Urteilen vom 25. Februar 1999, *CPP* (C-349/96), und vom 27. Oktober 2005, *Levob Verzekeringen und OV Bank* (C-41/04), auf den vorliegenden Fall übertragbar? Kann insbesondere die hier in Rede stehende Beförderungsdienstleistung als Nebenleistung zu der Parkdienstleistung oder als so eng mit ihr verbunden angesehen werden, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre?

b) Inwieweit hat das vorliegende Gericht im Rahmen der Prüfung der Frage 1 a im Einklang mit dem Urteil des Gerichtshofs vom 22. Oktober 1998, *Madgett und Baldwin* (C-308/96 und C-94/97), auf die Kosten der Beförderungsdienstleistung – im Unterschied zur Parkdienstleistung – abzustellen, um die Frage zu beurteilen, ob die Beförderungsdienstleistung eine Nebenleistung zu der Parkdienstleistung ist?

c) Hat das vorliegende Gericht in Anbetracht des Urteils des Gerichtshofs vom 11. Juni 2009, *RLRE Tellmer Property* (C-572/07, Randnrn. 21 bis 24), bei der Beantwortung der Frage 1 a den Umstand zu berücksichtigen, dass das Beförderungselement der Leistung auf verschiedene Weise (wenngleich dies hier tatsächlich nicht geschieht) erbracht werden könnte

(zB könnte der Steuerpflichtige die Beförderungsdienstleistung durch Beauftragung eines Drittanbieters erbringen, der dem Steuerpflichtigen eine Rechnung stellt, oder der Steuerpflichtige könnte einen Drittanbieter beauftragen, der einen Vertrag unmittelbar mit den Kunden abschließt und die Beförderungsdienstleistung getrennt in Rechnung stellt), und inwieweit (wenn überhaupt) ist es von Bedeutung, ob dem Kunden vertraglich das Recht zusteht, zwischen den verschiedenen Arten der Erbringung des Beförderungselements zu wählen?

2. Inwieweit hat das vorliegende Gericht im Rahmen der Beantwortung der Frage 1 a bei der Prüfung, ob eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung vorliegt, den Grundsatz der steuerlichen Neutralität zu berücksichtigen?

Insbesondere:

a) Hängt die Antwort davon ab, ob der Steuerpflichtige an andere Kundengruppen auch eigenständige Parkdienstleistungen oder Beförderungsdienstleistungen erbringt?

b) Hängt die Antwort davon ab, wie andere Dienstleistungen der Beförderung zu und von Flughäfen, die nicht von Parkdienstleistern erbracht werden, nach nationalem Recht behandelt werden?

c) Hängt die Antwort davon ab, ob andere Fälle, in denen Steuerpflichtige Park- und Beförderungsdienstleistungen (mit Ausnahme der Beförderung zu oder von Flughäfen) erbringen, nach nationalem Recht als zwei eigenständige Leistungen behandelt werden, von denen eine besteuert wird und die andere dem Nullsteuersatz unterliegt?

d) Hängt die Antwort davon ab, ob der Steuerpflichtige nachweisen kann, dass die von ihm erbrachten Dienstleistungen im Wettbewerb mit anderen gleichartigen Dienstleistungen stehen, die sowohl ein Park- als auch ein Beförderungselement umfassen, sei es, dass diese von ein und demselben Anbieter, sei es, dass diese von zwei verschiedenen Anbietern erbracht werden? Hängt die Antwort insbesondere davon ab, ob der Steuerpflichtige nachweisen kann, dass Verbraucher, die einen Teil der Strecke zum Flughafen mit dem eigenen Auto zurücklegen wollen, Parkleistungen und Beförderungsdienstleistungen einzeln und getrennt von Anbietern erlangen können, zB Parken in der Nähe eines Bahnhofs und Beförderung mit dem Zug zum Flughafen oder Parken in der Nähe eines Flughafens und Beförderung mit einem anderen öffentlichen Verkehrsmittel zum Flughafen?

e) In welcher Weise hat das vorliegende Gericht die Ausführungen zu berücksichtigen, die der Gerichtshof im Urteil vom 6. Mai 2010, *Kommission/Frankreich* (C-94/09), zum Grundsatz der steuerlichen Neutralität und zu Beförderungsdienstleistungen in jenem Fall gemacht hat?

3. Steht das Gemeinschaftsrecht und insbesondere der Grundsatz der steuerlichen Neutralität einer Bestimmung des innerstaatlichen Rechts entgegen, die die Dienstleistung der Beförderung zwischen einem Flughafen und einem Parkplatz von der Anwendung des Nullsteuersatzes ausschließt, wenn die Person, die das Beförderungselement leistet, und die Person, die das Parkelement leistet, ein und dieselbe Person oder verbundene Personen sind?

taxlex-EU 2011/112

C-118/11, EON ASSET MANAGEMENT

Einschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug

Die Rs *EON ASSET MANAGEMENT* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *Administrativen*

68) ABl C 2011/160, 11 (28. 5. 2011).

69) ABl C 2011/145, 14 (14. 5. 2011).

Sad Varna (Bulgarien).⁷⁰) Dem Gericht werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Wie ist die in Art 168 (der RL 2006/112) aufgestellte Voraussetzung „verwendet werden“ auszulegen, und – im Rahmen der Beurteilung des ursprünglichen Entstehens des Rechts auf Vorsteuerabzug – zu welchem Zeitpunkt muss diese Voraussetzung erfüllt sein: bereits in dem Steuerzeitraum, in dem die Gegenstände erworben oder die Dienstleistungen empfangen wurden, oder genügt es, dass sie in einem zukünftigen Steuerzeitraum erfüllt wird?

2. Ist in Anbetracht der Art 168 und 176 (der RL 2006/112) eine rechtliche Regelung wie die nationale – Art 70 Abs 1 Nr 2 MwStG – zulässig, die es erlaubt, Gegenstände und Dienstleistungen, die „für unentgeltliche Umsätze oder für andere Tätigkeiten als die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestimmt sind“, von vornherein vom System des Vorsteuerabzugs auszuschließen?

3. Falls Frage 2 bejaht wird: Ist Art 176 (der RL 2006/112) dahin auszulegen, dass ein Mitgliedstaat, der von der ihm eingeräumten Möglichkeit Gebrauch machen wollte, das Recht auf Vorsteuerabzug für bestimmte Gegenstände und Dienstleistungen auszuschließen, und der die Kategorien von Ausgaben wie folgt definiert hat: Die Gegenstände oder Dienstleistungen sind für unentgeltliche Umsätze oder für andere Tätigkeiten als die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestimmt, außer in den Fällen des Art 70 Abs 3 MwStG, die Voraussetzung erfüllt hat, eine Kategorie ausreichend definierter Gegenstände und Dienstleistungen anzugeben, dh diese nach ihrer Natur zu definieren?

4. Je nach Beantwortung der Frage 3: Wie ist der Zweck (die Verwendung bzw die zukünftige Verwendung) der vom Steuerpflichtigen erworbenen Gegenstände oder Dienstleistungen in Anbetracht der Art 168 und 173 der Richtlinie 2006/112 zu werten: als Voraussetzung für das ursprüngliche Entstehen des Rechts auf Vorsteuerabzug oder als Grund für die Vornahme einer Berichtigung des Vorsteuerabzugsbetrags?

5. Falls der Zweck (die Verwendung) als Grund für die Vornahme einer Berichtigung des Vorsteuerabzugsbetrags zu werten ist, wie ist die Bestimmung des Art 173 (der RL 2006/112) auszulegen: Sieht sie die Vornahme von Berichtigungen auch in Fällen vor, in denen Gegenstände und Dienstleistungen zunächst für eine nicht besteuerte Tätigkeit verwendet werden oder nach ihrem Erwerb überhaupt nicht verwendet werden, dem Unternehmen jedoch zur Verfügung stehen und in einem [Steuer]zeitraum nach ihrem Erwerb in die steuerbare Tätigkeit des Steuerpflichtigen einbezogen werden?

6. Falls Art 173 (der RL 2006/112) dahin auszulegen sein sollte, dass die vorgesehene Berichtigung auch die Fälle betrifft, in denen die Gegenstände oder Dienstleistungen nach ihrem Erwerb zunächst für eine nicht besteuerte Tätigkeit verwendet werden oder gar nicht verwendet werden, in der Folge jedoch in die steuerbare Tätigkeit des Steuerpflichtigen einbezogen werden, ist dann – in Anbetracht der Beschränkung nach Art 70 Abs 1 Nr 2 MwStG und des Umstands, dass nach Art 79 Abs 1 und 2 MwStG Berichtigungen lediglich in Fällen vorgenommen werden, in denen Gegenstände, deren ursprüngliche Verwendung die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug erfüllt, später in eine Verwendung einbezogen werden, die diese Voraussetzungen nicht erfüllt – davon auszugehen, dass der Mitgliedstaat seine Pflicht, das Recht auf Vorsteuerabzug für alle Steuerpflichtigen möglichst verlässlich und gerecht zu regeln, erfüllt hat?

7. Je nach Beantwortung der vorstehenden Fragen: Ist davon auszugehen, dass ein nach dem bulgarischen Mehrwertsteuergesetz registrierter Steuerpflichtiger nach der im Mehrwertsteuergesetz vorgesehenen Regelung der Beschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug bzw der Berichtigung des Vorsteuerabzugsbetrags unter Umständen wie denen des Ausgangsver-

fahrens und in Anbetracht des Art 168 (der RL 2006/112) zum Vorsteuerabzug in Bezug auf Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm ein anderer Steuerpflichtiger geliefert bzw erbracht hat, in dem (Steuer)zeitraum berechtigt ist, in dem ihm diese geliefert bzw erbracht wurden und der Steueranspruch entstanden ist?

taxlex-EU 2011/113

C-119/11, Kommission/Französische Republik

Ermäßigter Steuersatz auf Eintrittsberechtigungen

Die Rs *Kommission/Französische Republik* betrifft den französischen ermäßigten Mehrwertsteuersatz auf bestimmte Eintrittsberechtigungen.⁷¹) Die Kommission beantragt

festzustellen, dass die Französische Republik dadurch, dass sie seit dem 1. Januar 2007 den Mehrwertsteuersatz von 2,10% auf die Einnahmen anwendet, die mit den Eintrittspreisen der Erstaufführungen von Konzerten an Veranstaltungsorten, an denen während der Aufführung auf Wunsch Speisen und Getränke serviert werden, erzielt worden sind, gegen ihre Verpflichtungen aus den Art 99 und 110 der Mehrwertsteuerrichtlinie verstoßen hat.

taxlex-EU 2011/114

C-129/11, OOD Proviadinvest

Lieferungen zwischen verbundenen Personen (Fremdüblichkeit)

Die Rs *OOD Proviadinvest* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *Administrativen Sad Varna* (Bulgarien).⁷²) Dem Gericht werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Ist Art 80 Abs 1 Buchst. a und b (der RL 2006/112) dahin auszulegen, dass bei Lieferungen zwischen verbundenen Personen, sofern die Gegenleistung niedriger ist als der Normalwert, die Steuerbemessungsgrundlage nur dann der Normalwert des Vorgangs ist, wenn der Lieferer oder der Erwerber nicht zum vollen Abzug der Vorsteuer berechtigt ist, die auf den Kauf bzw die Herstellung der den Liefergegenstand bildenden Gegenstände entfällt?

2. Ist Art 80 Abs 1 Buchst. a und b (der RL 2006/112) dahin auszulegen, dass der Mitgliedstaat, wenn der Lieferer das Recht auf vollen Abzug der Vorsteuer auf Gegenstände und Dienstleistungen, die Gegenstand nachfolgender Lieferungen zwischen verbundenen Personen mit einem niedrigeren Wert als dem Normalwert sind, ausgeübt hat und dieses Recht auf Vorsteuerabzug nicht gemäß den Art 173 bis 177 der Richtlinie berichtigt worden ist und die Lieferung keiner Steuerbefreiung im Sinne der Art 132, 135, 136, 371, 375, 376, 377, 378 Abs 2, 379 Abs 2 sowie 380 bis 390 der Richtlinie unterliegen, keine Maßnahmen vorsehen darf, wonach als Steuerbemessungsgrundlage ausschließlich der Normalwert festgelegt ist?

3. Ist Art 80 Abs 1 Buchst. a und b (der RL 2006/112) dahin auszulegen, dass der Mitgliedstaat, wenn der Erwerber das Recht auf vollen Abzug der Vorsteuer auf Gegenstände und Dienstleistungen, die Gegenstand von Lieferungen zwischen verbundenen Personen mit einem niedrigeren Wert als dem Normalwert sind, ausgeübt hat und dieses Recht auf Vorsteuer-

70) ABl C 2011/145, 15 (14. 5. 2011).

71) ABl C 2011/145, 16 (14. 5. 2011).

72) ABl C 2011/145, 17 (14. 5. 2011).

abzug nicht gemäß den Art 173 bis 177 der Richtlinie berichtigt worden ist, keine Maßnahmen vorsehen darf, wonach als Steuerbemessungsgrundlage ausschließlich der Normalwert festgelegt ist?

4. Sind in Art 80 Abs 1 (der RL 2006/112) abschließend die Fälle aufgezählt, die die Voraussetzungen bilden, bei deren Vorliegen der Mitgliedstaat Maßnahmen treffen darf, wonach die Steuerbemessungsgrundlage bei Lieferungen der Normalwert des Vorgangs ist?

5. Ist eine nationale rechtliche Regelung wie die in Art 27 Abs 3 Nr 1 des Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Mehrwertsteuergesetz) unter anderen als den in Art 80 Abs 1 Buchst. a, b und c (der RL 2006/112) aufgezählten Umständen zulässig?

6. Hat in einem Fall wie dem vorliegenden die Bestimmung des Art 80 Abs 1 Buchst. a und b der (RL 2006/112) unmittelbare Wirkung, und darf das innerstaatliche Gericht sie unmittelbar anwenden?