

derspricht dem Verbot einer Veräußerungsgewinnbesteuerung auf Gesellschafterebene nach Art 8 Abs 1 FRL. Eine am weit gefassten Wortlaut orientierte Anwendung des Realisierungstatbestands auf Grundlage der Ermächtigung für die Einführung von Missbrauchsbekämpfungsvorschriften nach Art 11 FRL scheidet aus, da der Realisierungstatbestand in diesem Fall den diesbezüglichen Vorgaben der Rsp des EuGH nicht entspricht. Die gemeinschaftsrechtswidrige Regelung des § 16 Abs 1 Satz 4 UmgrStG wäre daher nach der Rsp des EuGH zur unmittelbaren Wirkung von Richtlinien nicht anwendbar, § 16 Abs 1 UmgrStG würde ohne die Einschränkung des § 16 Abs 1 Satz 4 UmgrStG gelten.

Im Sinn einer richtlinienkonformen Interpretation ist daher der Anordnung „in weiterer Folge“ des § 16 Abs 1 Satz 4 UmgrStG ein nach Maßgabe der Rsp des EuGH zu Art 11 FRL entsprechend restriktives Verständnis beizumessen, wonach der Realisierungstatbestand lediglich dann greifen kann, wenn im jeweiligen Einzelfall konkrete Umstände nachgewiesen werden können, aus denen die Absicht der

Steuerhinterziehung bzw. -umgehung überprüfbar abgeleitet werden kann. Lediglich unter diesen Voraussetzungen kann daher eine inkriminierte Veräußerung bzw. ein Ausscheiden „in weiterer Folge“ iSd § 16 Abs 1 Satz 4 UmgrStG vorliegen und damit der Realisierungstatbestand des § 16 Abs 1 Satz 4 UmgrStG auslöst werden.

#### SCHLUSSSTRICH

*Der Realisierungstatbestand des § 16 Abs 1 Satz 4 UmgrStG widerspricht dem Verbot einer Veräußerungsgewinnbesteuerung auf Gesellschafterebene nach Art 8 Abs 1 FRL. Im Sinn einer richtlinienkonformen Interpretation kann daher der Realisierungstatbestand als nationale Umsetzung der Missbrauchsermächtigung in Art 11 FRL nur dann greifen, wenn im jeweiligen Einzelfall anhand konkreter Umstände die Absicht der Steuerhinterziehung bzw. -umgehung überprüfbar abgeleitet werden kann.*

# EC Tax Update – Juni 2006

HANNES GURTNER / GEORG KOFLER

## RAT UND KOMMISSION

taxlex-EC 2006/70

### Unternehmensbesteuerung

#### Fortschritte bei der Gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage

Die Kommission berichtet in ihrer Pressemitteilung v 5. 4. 2006<sup>1)</sup> über vielversprechende Fortschritte der von ihr geleiteten Arbeitsgruppe „Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage“ (GKKB).<sup>2)</sup> Die GKKB soll es den Unternehmen ermöglichen, die Steuerbemessungsgrundlage für ihre gesamten EU-weiten Tätigkeiten anhand derselben Vorschriften zu berechnen, und auf diese Weise steuerliche Hemmnisse für Unternehmen, die in verschiedenen EU-Mitgliedstaaten tätig sind, beseitigen. Die Mitgliedstaaten werden die alleinige Hoheit über die Steuereinnahmen behalten, da sie weiterhin die nationalen Steuersätze festlegen. Die Europäische Kommission will diesen Legislativvorschlag 2008 vorlegen.

taxlex-EC 2006/71

### Vertragsverletzung

#### Mehrwertsteuer auf Postdienste

Die Kommission hat an das Vereinigte Königreich, Deutschland und Schweden als erste Stufe

des Vertragsverletzungsverfahrens gem Art 226 EG-Vertrag ein förmliches Auskunftsverlangen in Bezug auf die Anwendung der Mehrwertsteuer auf die Postdienste gerichtet.<sup>3)</sup> Die Kommission ist der Ansicht, dass diese Mitgliedstaaten die für Postdienste geltende Steuerbefreiung des Art 13 Teil A Abs 1 lit a der 6. MwSt-RL nicht ordnungsgemäß umgesetzt haben. So befreien das Vereinigte Königreich und Deutschland alle oder die meisten von den ehemaligen Postmonopolen geleisteten Postdienstleistungen von der Mehrwertsteuer. Dies führt nach Ansicht der Kommission zu Wettbewerbsverzerrungen mit anderen privaten Postdiensten, die voll besteuert werden. In Schweden hingegen wurde die angesprochene Steuerbefreiung überhaupt nicht umgesetzt und Postdienstleistungen generell nicht von der Mehrwertsteuer befreit.

Dr. Hannes Gurtner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, ist Partner bei Leitner + Leitner, Univ.-Ass. DDt. Georg Kofler, LL.M. (NYU) ist Mitarbeiter des Forschungsinstituts für Steuerrecht und Steuermanagement der Johannes-Kepler-Universität Linz.

- 1) Pressemitteilung „Unternehmensbesteuerung: Europäische Kommission legt Bericht über die bisherigen Fortschritte und weiteren Schritte zu einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) vor“, IP/06/448 (5. 4. 2006).
- 2) Mitteilung der Kommission zur Umsetzung des Lissabon-Programms der Gemeinschaft: Bisherige Fortschritte und weitere Schritte zu einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB), KOM (2006) 157 endg.
- 3) Pressemitteilung „Mehrwertsteuer/Postdienste – Die Kommission leitet Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland, das Vereinigte Königreich und Schweden ein“, IP/06/484 (10. 4. 2006).

**Anmerkung:** Nach nationalem Recht sind die unmittelbar dem Postwesen dienenden Umsätze der Österreichischen Post Aktiengesellschaft gem § 6 Abs 1 Z 10 lit b UStG befreit.<sup>4)</sup> Entsprechend einem derzeit vorliegenden RL-Vorschlag<sup>5)</sup> sollen die Befreiungen für Posteinrichtungen und Postwertzeichen aufgehoben werden.

taxlex-EC 2006/72

### Vertragsverletzung

#### Kfz-Besteuerung

Die Kommission hat beschlossen, Zypern förmlich dazu aufzufordern, Informationen über die Steuervorschriften zu übermitteln, die bei der Zulassung von aus anderen EU-Mitgliedstaaten nach Zypern verbrachten Gebrauchtwagen gelten, zumal die Anwendung der Vorschriften möglicherweise gegen die Bestimmungen des EG-Vertrags über die Gleichbehandlung von inländischen Waren und Waren aus anderen Mitgliedstaaten verstößt (erste Stufe des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG).<sup>6)</sup>

taxlex-EC 2006/73

### Verwarnung

#### Zigaretten-Mindestpreise

Erwartungsgemäß wird die Kommission Maßnahmen gegen Mitgliedstaaten<sup>7)</sup> ergreifen, die Mindestpreise für den Kleinverkauf von Zigaretten festsetzen,<sup>8)</sup> wie es unlängst auch in Österreich erfolgt ist.<sup>9)</sup> Unter Rückgriff auf die Rsp des EuGH<sup>10)</sup> vertritt die Kommission die Auffassung, dass solche Mindestpreise gegen das Gemeinschaftsrecht verstößen, den Wettbewerb verzerrern und ausschließlich die Gewinnspannen der Hersteller sichern: Die RL 95/59/EG<sup>11)</sup> legt nämlich fest, dass Hersteller und/oder Importeure von Tabakwaren ihre Kleinverkaufspreise frei bestimmen können; die Festsetzung eines Kleinverkaufsmindestpreises schränkt dieses Recht ein und verstößt daher nach Ansicht der Kommission gegen diese RL. Das als Argument angeführte Ziel des Gesundheitsschutzes durch eine Verringerung des Tabakkonsums könne nach Ansicht der Kommission auch durch eine Erhöhung der Verbrauchsteuern auf Billigzigaretten erreicht werden.

## URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EC 2006/74

### C-245/04, EMAG Handel Eder OHG

#### Reihengeschäfte in der 6. MwSt-RL

Mit seinem Vorlagebeschluss v 26. 5. 2005<sup>12)</sup> hat der VwGH in der Rs EMAG Handel Eder OHG dem EuGH mehrere Fragen betreffend die mehrwertsteuerliche Behandlung eines Reihengeschäfts vorgelegt. Bei derartigen Geschäften schließen mehrere Unternehmen aus zwei oder mehr Mitgliedstaaten nacheinander Kaufverträge über dieselbe Ware ab, die dann durch eine einzige Warenbewegung vom ersten Lieferanten zum letzten Abnehmer erfüllt werden. Konkret

geht es um die Frage, ob die bislang von der hA vorgenommene Unterscheidung in „bewegte“ und „ruhende“ Lieferungen der 6. MwSt-RL entspricht, oder ob die (einige) Warenbewegung vielmehr sämtlichen Liefergeschäften zugeordnet werden kann und damit im Fall einer einzigen Warenbewegung von den niederländischen bzw italienischen Vorlieferanten an den österreichischen Endabnehmer die mehrwertsteuerliche Lieferung des österreichischen Zwischenhändlers an den österreichischen Endabnehmer eine steuerbefreite ig Lieferung darstellt. Den verneinten Schlussanträgen v 10. 11. 2005<sup>13)</sup> folgend entschied der EuGH nunmehr in seinem Urteil v 6. 4. 2006<sup>14)</sup> iSD bisher hA und kam zu folgendem Ergebnis:

1. Führen zwei aufeinanderfolgende Lieferungen derselben Gegenstands, die gegen Entgelt zwischen Steuerpflichtigen, die als solche handeln, vorgenommen werden, zu einer einzigen ig Versendung oder Beförderung dieses Gegenstands, so kann diese Versendung oder Beförderung nur einer der beiden Lieferungen zugeordnet werden, die als einzige befreit ist nach Art 28c Teil A lit a Unterabsatz 1 der [6. MwSt-RL] in der Fassung der RL 95/7/EG des Rates v 10. 4. 1995.

Diese Auslegung gilt unabhängig davon, in der Verfügungsmacht welches Steuerpflichtigen – des Erstverkäufers, des Zwischenerwerbers oder des Zweiterwerbers – sich der Gegenstand während dieser Versendung oder Beförderung befindet.

2. Nur der Ort der Lieferung, die zur ig Versendung oder Beförderung von Gegenständen führt, bestimmt sich nach Art 8 Abs 1 lit a der [6. MwSt-RL] in der Fassung der RL 95/7; er befindet sich im Mitgliedstaat des Beginns dieser Versendung oder Beförderung. Der Ort der anderen Lieferung bestimmt sich nach Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe b dieser Richtlinie; er befindet sich entweder im Mitgliedstaat des Beginns oder im Mitgliedstaat der Ankunft dieser Versendung oder Beförderung, je nachdem, ob diese Lieferung die erste oder die zweite der beiden aufeinanderfolgenden Lieferungen ist.

**Anmerkung:** Mit dem Urteil in der Rs EMAG Handel Eder OHG bestätigt der EuGH die bisher in Österreich bestehende (jüngere) Verwaltungspra-

4) Vgl hierzu auch Ruppe, UStG<sup>3</sup> § 6 Tz 299/1.

5) Vorschlag für eine RL des Rates zur Änderung der RL 77/388/EWG in Bezug auf die mehrwertsteuerliche Behandlung von Dienstleistungen im Postsektor KOM (2003) 234 endg.

6) Pressemeldung „Kfz-Besteuerung: Vertragsverletzungsverfahren gegen Zypern“, IP/06/485 (10. 4. 2006).

7) ZB Italien, Belgien, Irland und Frankreich.

8) Verbrauchsteuern auf Zigaretten: Europäische Kommission warnt Mitgliedstaaten wegen der Festsetzung von Mindestpreisen für den Kleinverkauf. IP/06/483 (10. 4. 2006).

9) Siehe VO der Bundesministerin für Gesundheit und Frauen über die Festsetzung des Mindestkleinverkaufspreises für Tabakerzeugnisse zur Sicherstellung eines Mindestpreisniveaus (Mindestpreisregelungsverordnung). BGBl II 171/2006 (ab 15. 5. 2006).

10) EuGH 19. 10. 2000, C-216/98, Slg 2000, I-8921, Kommission/Griechenland.

11) RL 95/59/EG des Rates v 27. 11. 1995 über die anderen Verbrauchsteuern auf Tabakwaren als die Umsatzsteuer, ABI L 291/40 ff (6. 12. 1995).

12) VwGH 26. 5. 2004, EU 2004/0001, 99/14/0244; dazu Zorn, SWK 2004, S 640 ff; Beiser/Hörtnagel, RdW 2005, 240; Pichler, taxdex 2005, 314 ff.

13) Schlussanträge GA Kokott 10. 11. 2005, C-245/04, EMAG Handel Eder OHG.

14) EuGH 6. 4. 2006, C-245/04, EMAG Handel Eder OHG.

xis<sup>15)</sup> und hL<sup>16)</sup>), wonach die Warenbewegung im Rahmen eines Reihengeschäfts nur einer der Lieferungen zugeordnet werden kann (sog „bewegte“ Lieferung). Nur für diese Lieferung bestimmt sich der Leistungsort nach Art 8 Abs 1 lit a der 6. MwSt-RL (§ 3 Abs 8 UStG) danach, wo die Beförderung bzw. Versendung beginnt und nur diese Lieferung kann als ig Lieferung (bzw Ausfuhrlieferung) befreit sein. Für alle anderen Lieferungen in der Reihe – egal ob sie der bewegten Lieferung vor oder nachgelagert sind – bestimmt sich der Leistungsort nach Art 8 Abs 1 lit b der 6. MwSt-RL (§ 3 Abs 7 UStG, sog „ruhende“ Lieferung) danach, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Lieferung befindet. Dieser Ort liegt entweder im Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung bzw. Versendung oder im Mitgliedstaat der Ankunft dieser Beförderung bzw. Versendung.

Die Frage, welche Lieferung im Reihengeschäft als bewegte Lieferung anzusehen ist, der die Beförderung/Versendung zugerechnet wird, beantwortet der EuGH nicht ausdrücklich. Er trifft allerdings die Feststellung, dass die jeweiligen Lieferungen als nacheinander erfolgt anzusehen sind. Implizit ist daher davon auszugehen, dass mit der Prüfung bei der jeweils ersten Lieferung im Reihengeschäft zu beginnen ist. Entsprechend dem Wortlaut des Art 8 Abs 1 lit a der 6. MwSt-RL ist somit immer der jeweils ersten Lieferung im Reihengeschäft die Warenbewegung zuzurechnen, bei der der Gegenstand vom Lieferer, oder vom Erwerber oder in deren Auftrag von einer dritten Person versandt oder befördert wird.

taxlex-EC 2006/75

#### **C-443/04 und 444/04, Solleveld und van den Hout-van-Eijnsbergen**

#### **Mehrwertsteuerliche Beurteilung von Leistungen eines Physiotherapeuten bzw eines Psychotherapeuten**

In den Rs *Solleveld* (C-443/04) und *van den Hout-van-Eijnsbergen* (C-444/04) geht es um die Frage, ob Leistungen eines Physiotherapeuten außerhalb der „klassischen“ Tätigkeiten im Bereich der sog „Störfeleddiagnostik“ bzw Leistungen eines Psychotherapeuten steuerbefreit sind. Insb ist fraglich, welches Ermessen den Mitgliedstaaten bei der Anwendung der Steuerbefreiung des Art 13 Teil A Abs 1 lit c der 6. MwSt-RL („Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der von dem betreffenden Mitgliedstaat definierten ärztlichen und arztähnlichen Berufe erbracht wird“) zusteht. Der Gerichtshof kam in seinem Urteil v 27. 4. 2006<sup>17)</sup> zu folgendem Ergebnis:

*Art 13 Teil A Abs 1 lit c [der 6. MwSt-RL] ist dahin auszulegen, dass er den Mitgliedstaaten bei der Definition der arztähnlichen Berufe und der Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die zu diesen Berufen gehören, für die Zwecke der in dieser Bestimmung vorgesehenen Befreiung ein Ermessen einräumt. Bei der Ausübung dieses Ermessens haben die Mitgliedstaaten jedoch das mit dieser Bestimmung verfolgte Ziel, zu gewährleisten, dass die Befreiung nur für Leistungen gilt, die von Personen erbracht werden, die über die erforder-*

*lichen beruflichen Qualifikationen verfügen, und den Grundsatz der steuerlichen Neutralität zu beachten.*

*Eine nationale Regelung, die den Beruf des Psychotherapeuten von der Definition der arztähnlichen Berufe ausnimmt, verstößt nur insoweit gegen dieses Ziel und diesen Grundsatz, als die psychotherapeutischen Behandlungen – was vom vorlegenden Gericht zu prüfen ist – von der Mehrwertsteuer befreit wären, wenn sie von Psychiatern, Psychologen oder Angehörigen anderer ärztlicher oder arztähnlicher Berufe durchgeführt würden, obwohl sie, von Psychotherapeuten erbracht, unter Berücksichtigung deren beruflicher Qualifikationen als qualitativ gleichwertig angesehen werden können.*

*Eine nationale Regelung, die bestimmte, von Physiotherapeuten ausgeübte spezifische Heiltätigkeiten im Bereich der Humanmedizin, wie Behandlungen mittels Störfeleddiagnostik, von der Definition dieses arztähnlichen Berufes ausnimmt, verstößt nur insoweit gegen dieses Ziel und diesen Grundsatz, als diese Behandlungen – was vom vorlegenden Gericht zu prüfen ist – von der Mehrwertsteuer befreit wären, wenn sie von Ärzten oder Zahnärzten erbracht würden, obwohl sie, von Physiotherapeuten durchgeführt, unter Berücksichtigung deren beruflicher Qualifikationen als qualitativ gleichwertig angesehen werden können.*

**Anmerkung:** Leistungen von Physio- bzw Psychotherapeuten sind nach nationalem Recht – soweit sie von natürlichen Personen erbracht werden – gem § 6 Abs 1 Z 19 UStG befreit.<sup>18)</sup> In europarechtskonformer Interpretation ist die Steuerbefreiung stets rechtsformneutral zu gewähren.<sup>19)</sup>

#### **SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE**

taxlex-EC 2006/76

#### **C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation**

#### **Diskriminierende Besteuerung von Hereindividenden**

Das Vereinigte Königreich kämpft noch immer an den Nachwehen des EuGH-Urteils v 8. 3. 2001 in den Rs *Metallgesellschaft und Hoechst*,<sup>20)</sup> in denen der EuGH entschieden hatte, dass jene britischen Bestimmungen, die eine Option zur Gruppenbesteuerung – mit einem damit verbundenen Entfall von Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen (Advance Corporation Tax; ACT) – nur zuließen, wenn so-

15) UStR 2000 Rz 450.

16) Vgl etwa *Doralt/Ruppe I*\* (2003) Rz 1295 sowie *Ruppe*, UStG<sup>3</sup> § 3 Tz 53 ff und Art 3 Tz 14 ff; krit *Hörtnagel*, SWI 2002, S 643 ff; *Hörtnagel*, ÖStZ 2002, 768; *Beiser/Hörtnagel*, RdW 2005, 240.

17) EuGH 27. 4. 2006, C-443/04, *Solleveld* und C-444/04, *van den Hout-van-Eijnsbergen*; vgl auch Schlussanträge GA Kokott 15. 12. 2005, C-443/04, *Solleveld* und C-444/04, *van den Hout-van-Eijnsbergen*.

18) Vgl *Ruppe*, UStG<sup>3</sup> § 6 Tz 417 ff. sowie UStR 2000 Rz 941 ff.

19) Vgl *Ruppe*, UStG<sup>3</sup> § 6 Tz 417/17; s auch EuGH 10. 9. 2002, C-141/00, *Kägler*, sowie EuGH 6. 11. 2003, C-45/01 *Dornier*.

20) EuGH 8. 3. 2001, C-397/98 und C-410/98, Slg 2001, I-1727, *Metallgesellschaft und Hoechst*; s dazu etwa *Eicker*, Intertax 1999, 173 (173 ff); *Stangl*, SWI 2000, 559 (559 ff); *Eicker*, Intertax 2001, 242 (242); *Newey*, ET 2001, 287 (287 ff); *Moebus*, IStR 2001, 250 (250 ff); *Eicker/Müller*, RJW 2001, 438 (438 ff); *Dourado*, EC Tax Rev 2002, 147 (147 ff); *Hahn*, IStR 2002, 105 (105 ff).

wohl Mutter- als auch Tochtergesellschaft im UK ansässig sind, nicht im Einklang mit der Niederlassungsfreiheit nach Art 43 EG standen. Im Gefolge dieses Urteils sind eine Reihe von Ansprüchen internationaler Konzerne gestellt worden, die in ihrer einfachsten Form die Entschädigung für die (unge recht fertigte) Zahlung von – mit 6. 4. 1999 abgeschaffter – ACT für Ausschüttungen von britischen Tochtergesellschaften an ausländische Muttergesellschaften betreffen. Dieses Urteil des EuGH hat im Vereinigten Königreich zu massiven Verfahrenswellen geführt, die mittlerweile zu einer Group Litigation zusammengefasst sind, im Rahmen derer nunmehr verschiedene Testfälle ausjudiziert werden.<sup>21)</sup>

Eine andere Group Litigation Order betrifft ebenfalls das alte britische Anrechnungssystem, nämlich das sog Franked Investment Income (FII) Regime. Dabei geht es darum, dass der Anteilsinhaber einer der ACT entsprechende Steuergutschrift erhielt, die allerdings unterschiedlichen Zwecken diente: Eine natürliche Person konnte die Steuergutschrift mit ihrer Steuerschuld auf die erhaltenen Dividenden verrechnen. Bei einer Körperschaft waren hingegen die erhaltenen Dividenden steuerbefreit; sie konnte daher die Steuergutschrift nur zum „Freistellen“ („frank“) ihrer eigenen Ausschüttungen von der ACT-Abfuhrverpflichtung verwenden. Die äußerst komplexen Vorlagefragen des britischen High Court in der Rs *Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation* drehen sich nun um die grenz überschreitenden Effekte dieses Systems.<sup>22)</sup> Im Wesentlichen laufen sie darauf hinaus, ob die Steuerbefreiung für erhaltene inländische Ausschüttungen bei gleichzeitiger Anwendung des Anrechnungssystems für Ausschüttungen aus dem Ausland den Art 43 und 56 EG entspricht; ob die Inlandsbeschränkung des FII-Systems den Art 43 und 56 EG bzw der Mutter-Tochter-RL widerspricht; und ob die Einschränkung der Verrechenbarkeit der ACT mit der Körperschaftsteuerschuld anderer Konzerngesellschaften auf Inlandsfälle zulässig ist. Weitere Fragen betreffen die prozedurale Abwicklung der Weiterschüttung von Dividenden ausländischer Tochtergesellschaften, zeitliche Aspekte hinsichtlich der Kapitalverkehrs freiheit sowie die Höhe und verfahrensrechtliche Abwicklung von Ansprüchen, die sich aus einer allfälligen Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der britischen Regelungen ergeben.

GA *Geelhoed* kam hier in seinen äußert umfang reichen Schlussanträgen v 6. 4. 2006<sup>23)</sup> zu folgenden Ergebnissen:

– Ein Mitgliedstaat verstößt gegen Art 43 EG und Art 56 EG, wenn er Rechtsvorschriften, wie sie im vorliegenden Fall in Rede stehen, aufrechterhält und anwendet, die Dividenden, die eine Gesellschaft mit Sitz in diesem Mitgliedstaat von anderen inländischen Gesellschaften erhält, von der Körperschaftsteuer befreien, hingegen Dividenden, die die inländische Gesellschaft von Gesellschaften mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten erhält, nach Entlastung für die Doppelbesteuerung für auf die Dividende erhobene Quellensteuer und unter bestimmten Voraussetzungen für die Basissteuer, die gebietsfremde Gesellschaften auf ihre Gewinne im Land ihres Sitzes gezahlt hat, der Körperschaftsteuer unterwerfen.

– Soweit das in den Fragen 2 und 3 des Vorlagebeschlusses beschriebene System des Vereinigten Königreichs gewährleistete, dass die wirtschaftliche Doppelbesteuerung von Dividenden aus inländischen Quellen, die an Anteile haltende Gesellschaften im Vereinigten Königreich ausgeschüttet wurden, auf der Gesellschaftsebene vollständig vermieden wurde, jedoch nicht gewährleistete, dass die wirtschaftliche Doppelbesteuerung von Dividenden, die von in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Gesellschaften ausgeschüttet wurden, vollständig vermieden wurde, ist es diskriminierend und verstößt gegen die Artikel 43 EG und 56 EG und – im Hinblick auf Ausschüttungen, die in den Anwendungsbereich der Richtlinie 90/435/EWG des Rates fallen – gegen Artikel 4 Absatz 1 dieser Richtlinie. Das System verstößt jedoch nicht gegen Artikel 6 der Richtlinie.

21) Siehe zu diesem System etwa *Craig*, BIFD 2002, 19 (19 ff); *Whitehouse/Aitken*, The Tax Journal 5 (5 ff) (21. 1. 2002); *Cousons/Young*, TAXline Tax Planning 2004-05 (ICAEW); *Fichardt*, ET 2006, 87 (87 ff). – Der erste Testfall, *Pirelli*, betrifft im Wesentlichen die Fragen, ob einerseits der Vorteil gewährter abkommenstrechter Steuergutschriften an die EU-Muttergesellschaften mit dem aus der ACT-Abfuhrverpflichtung resultierenden Liquiditätsnachteil „zu verrechnen“ sei (dies ablehnend das Erste Gericht in *Pirelli Cable Holding NV v IRC* [2003] EWHC 32 [Ch] [U v 22. 1. 2002], und dazu *O'Grady*, 29 Tax Notes Int'l 492 [492 ff] [3. 2. 2003]; ebenso im Ergebnis das Berufungsgericht *IRC v Pirelli Cable Holding NV* [2003] EWCA Civ 1849 [U v 16. 12. 2003]; befürwortend hingegen die letzte Instanz: *Pirelli Cable Holding NV v IRC* [2006] UKHL 4 [U v 8. 2. 2006], und dazu *Tomsett*, Intertax 2006, 230 [230]) und ob andererseits die ACT eine nach der Mutter-Tochter-RL verbogene Quellensteuer darstellt (dies nunmehr als *acte clair* ablehnend das House of Lords in *Pirelli Cable Holding NV v IRC* [2006] UKHL 4 [U v 8. 2. 2006]). – Der zweite Testfall, *Deutsche Morgan Grenfell Group Plc*, soll im Wesentlichen klären, ab welchem Zeitpunkt die sechsjährige Verjährungsfrist nach britischem Recht für Ersatzansprüche für gemeinschaftswidrig abverlangte Zahlungen von ACT zu laufen beginnt (dazu bereits *Deutsche Morgan Grenfell Group plc v IRC* [2003] EWHC 1779 [Ch] [U v 18. 7. 2003], wonach die Erstattung innerhalb von 6 Jahren nach dem EuGH-U geltend gemacht werden muss, und dazu *O'Grady*, 31 Tax Notes Int'l 441 [441 ff] [4. 8. 2003]; *Johansson*, 32 Tax Notes Int'l 909 [909 ff] [8. 12. 2003]; *O'Shea/Obser*, ISR 2004, 85 [85 ff]). – Der dritte Testfall, *NEC Semi Conductors Limited*, beschäftigt sich mit der Frage, ob abkommenstrechte Diskriminierungsverbote oder die grundsätzlich auch auf Drittstaaten anwendbare Kapitalverkehrs freiheit es gebieten, auch in Drittstaaten ansässigen Muttergesellschaften ACT-Erstattungsansprüche zu gewähren (dies wegen mangelnder Implementierung der DBA-Diskriminierungsverbote in nationales Recht bzw der Stillhalteklausel des Art 57 Abs 1 EG ablehnend *NEC Semi Conductors Limited v IRC* [2003] EWHC 2813 [Ch] [U v 23. 11. 2003]; dazu kritisch *Tomsett*, 32 Tax Notes Int'l 865 [865 ff] [8. 12. 2003]; *Baker*, BIFD 2004, 205 [207 ff]; s zu inhaltlich gleichgerichteten Entscheidung des Court of Appeal bereits *Tomsett*, Intertax 2006, 230 [230 ff]). – *Sempra Metals Ltd (formerly Metallgesellschaft Ltd)*, der vierte Testfall, betrifft die Frage, ob die auf dem Liquiditätsnachteil basierenden Erstattungsansprüche einfach zu verrechnen sind oder eine Zinsseszinsberechnung erforderlich ist (letzteres bejahend *Sempra Metals Ltd (formerly Metallgesellschaft Ltd) v IRC* [2004] EWHC 2387 [Ch] [U v 16. 6. 2004]). – Mittlerweile hat der britische High Court in der Rs C-374/04, *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* (ABl C 273/17 f [6. 11. 2004]), eine Reihe von Fragen zur grenz überschreitenden Auszahlung von Steuergutschriften vorgelegt; dazu *Gammie in Lang/Schuch/Staringer* (Hrsg), ECJ – Recent Developments in Direct Taxation (2006) 323 (330 ff), sowie ausführlich die Schlussanträge GA *Geelhoed* 23. 2. 2006, C-374/04, Slg 2006, I-0000, *ACT Group Litigation*.

22) ABl C 6/26 ff (8. 1. 2005).

23) Schlussanträge GA *Geelhoed* 6. 4. 2006, C-446/04, *Test Claimants in the FII Group Litigation*.

– Wenn die Maßnahmen des Vereinigten Königreichs vorsehen, dass unter bestimmten Umständen inländische Gesellschaften nach ihrer Wahl die ACT auf Ausschüttungen an ihre Anteilseigner erstattet erhalten, soweit sie Ausschüttungen von ausländischen Gesellschaften (insoweit einschließlich Gesellschaften mit Sitz in einem Drittland) erhalten, verstößt es (1) gegen die Art 43 EG und 56 EG sowie gegen Artikel 4 Absatz 1 der Richtlinie 90/435 des Rates, die inländischen Gesellschaften zu verpflichten, zunächst die ACT zu leisten und sie dann zurückzuverlangen, soweit damit nicht eine vollständige Entlastung von der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung sichergestellt ist, die der entspricht, die für Dividenden aus inländischen Quellen vorgesehen wird, und (2) gegen die Artikel 43 EG und 56 EG, nicht vorzusehen, dass die Anteilseigner der inländischen Gesellschaften eine gleiche Entlastung von der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung erhalten, die sie bei einer Dividende einer inländischen Gesellschaft erhalten hätten, die selbst keine Dividenden von ausländischen Gesellschaften bezogen hat.

– Wenn ein Mitgliedstaat vor dem 31. 12. 1993 die in den Fragen 1 und 2 des Vorlagebeschlusses angeführten Maßnahmen und danach die weiteren Maßnahmen im Sinne der Frage 4 des Vorlagebeschlusses erlassen hat und wenn die letzteren genannten Maßnahmen eine nach Artikel 56 EG verbotene Beschränkung darstellen, ist diese Beschränkung Teil der Vorschriften, die bereits am 31. 12. 1993 iSd Art 57 Abs 1 EG bestanden.

– Mangels einer Gemeinschaftsregelung über die Erstattung zu Unrecht gezahlter Beträge ist es Sache der innerstaatlichen Rechtsordnung der einzelnen Mitgliedstaaten, die zuständigen Gerichte zu bestimmen und die Verfahrensmöglichkeiten der Klagen zu regeln, die den Schutz der dem Steuerpflichtigen aus dem Gemeinschaftsrecht erwachsenden Rechte gewährleisten sollen, einschließlich der rechtlichen Einordnung der Klagen, die vor dem nationalen Gericht erhoben werden. Dabei müssen die nationalen Gerichte jedoch sicherstellen, dass die Kläger über einen effektiven Rechtsbehelf verfügen, um Erstattung oder Entschädigung für die finanzielle Einbuße zu erlangen, die ihnen unmittelbar durch eine unter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht erhobene Steuer entstanden ist.

taxlex-EC 2006/77

### C-513/04, Kerckhaert und Morres

#### Anrechnung ausländischer Steuer bei Hereinausschüttungen?

Mit seiner Vorlagefrage v. 1. 12. 2004 in der Rs *Kerckhaert-Morres* möchte die belgische Rechtbank van Eerste Aanleg Gent vom EuGH im Wesentlichen wissen, ob Belgien auf Basis der Kapitalverkehrs freiheit nach Art 56 EG ansässigen natürlichen Personen eine Steuergutschrift für ausländische Quellensteuer gewähren muss.<sup>24)</sup> Nach belgischem Recht wird – auch bei Bestehen eines zur Anrechnung verpflichtenden DBA – eine ausländische Quellensteuer lediglich zum Abzug zugelassen, jedoch keine Steuergutschrift gewährt.<sup>25)</sup> Obwohl somit nationale und grenzüberschreitende Dividenden von Belgien gleich besteuert werden (nämlich mit 25%), tragen dadurch ausländische Dividenden grundsätzlich<sup>26)</sup> eine höhere Steuerbelastung, da trotz dieser formellen Gleichbehandlung eine juristische Doppelbesteuerung verbleibt.

Obwohl die Vorlagefrage des nationalen Gerichts den Umstand unerwähnt lässt, dass die belgischen Investoren eine französische Steuergutschrift (*avoir fiscal*) erhielten, legte GA *Geelhoed* die-

ses Sachverhalts element seiner Analyse v. 6. 4. 2006<sup>27)</sup> zu Grunde und argumentierte, dass durch die Erteilung einer französischen Steuergutschrift an die belgischen Anteilseigner diese sogar besser gestellt seien, als ein belgischer Investor, der belgische Ausschüttungen erhält, und daher keine gemeinschaftsrechtlich relevante Benachteiligung gegeben sei. Allerdings wies der GA obiter auch darauf hin, dass selbst im Fall der Nichterteilung einer Steuergutschrift der Nachteil des Investors aufgrund der mangels Anrechnung der ausländischen Quellensteuer unentlasteten Doppelbesteuerung grundfreiheitsrechtlich irrelevant sei. GA *Geelhoed* gelangte dementsprechend zu folgendem Ergebnis:

Art 56 Abs 1 EG verbietet keine Beschränkung, die sich aus einer Vorschrift des Einkommensteuerrechts eines Mitgliedstaats wie des im vorliegenden Fall in Rede stehenden belgischen Rechts ergibt, wonach Dividenden in diesem Mitgliedstaat ansässiger Gesellschaften und Dividenden in einem anderen Mitgliedstaat ansässiger Gesellschaften dem gleichen einheitlichen Steuersatz unterworfen werden, ohne dass im letzteren Fall eine Anrechnung der in jenem anderen Mitgliedstaat erhobenen Quellensteuer vorgesehen würde.

**Anmerkung:** Die Frage, ob ein grundfreiheitsrechtliches Verbot der juristischen Doppelbesteuerung besteht, gehört wohl zu den derzeit umstrittenen Problembereichen der Grundfreiheitsdogmatik.<sup>28)</sup> GA *Geelhoed* verneint nunmehr allerdings in seinen Schlussanträgen – entgegen der hA<sup>29)</sup> und der Ansicht der Kommission<sup>30)</sup> – bereits die grundfreiheitsrechtliche Relevanz einer unentlasteten juristischen Doppelbesteuerung im Binnenmarkt. Allerdings spricht vor allem die von GA *Geelhoed* nicht einmal erwähnte außersteuerliche Rsp des EuGH für eine gegenteilige Sichtweise. Es darf daher gehofft werden, dass der Gerichtshof in seinem Urteil auch zu dieser grundsätzlichen Frage zumindest *obiter* Stellung nehmen wird.

24) ABI C 57/15 f (5. 3. 2005).

25) Dazu *Smet/Laloo*, ECJ to Rule on Taxation of Inbound Dividends in Belgium, ET 2005, 158 (158 f).

26) Der Vorlagebeschluss erwähnt nicht, dass es im konkreten Fall um die grenzüberschreitende, als Dividende qualifizierte Auszahlung eines französischen *avoir fiscal* geht, wodurch der belgische Anteilseigner in einer Gesamtbetrachtung sogar besser gestellt ist als bei einer Ausschüttung einer belgischen Gesellschaft; dazu wiederum *Smet/Laloo*, ET 2005, 158 (158 f).

27) Schlussanträge GA *Geelhoed* 6. 4. 2006, C-513/04, *Kerckhaert und Morres*.

28) Dazu jüngst auf G. Kofler, SWI 2006, 62 (62 ff).

29) Siehe die Nachweise bei G. Kofler, SWI 2006, 62 (62 ff).

30) Antwort von Herrn Bokstein im Namen der Kommission auf die Schriftliche Anfrage E-2287/99 von Karin Riis-Jørgensen (ELDR) an die Kommission betreffend „Recht auf Freizügigkeit und dänische Steuervorschriften“, ABI C 225 E/87 F (8. 8. 2000): Der Grundsatz der Freizügigkeit des EG-Vertrags sieht „die Vermeidung und Unterbindung der Doppelbesteuerung von Einkünften [vor], die bereits in dem einen Mitgliedstaat versteuert wurden und nun in dem anderen auch in die Steuerbelastungsgrundlage einbezogen werden“. Die Kommission hat hier für den konkreten Fall des Fehlens eines Abkommens zwischen Dänemark und Portugal und die entsprechende Gefahr der Doppelerfassung von Ruhegehältern auch darauf hingewiesen, dass sie „Kenntnis von Fällen [hat], in denen Portugal auf die Besteuerung dänischer Ruhegehälter, die bereits in Dänemark versteuert wurden, verzichtet hat“.

taxlex-EC 2006/78

**C-433/04, Kommission/Belgien****Quellensteuer und Haftung bei  
Beauftragung ausländischer Dienstleister**

Die Rs *Kommission/Belgien* betrifft die Frage, ob ein Mitgliedstaat gegen die Dienstleistungsfreiheit nach Art 49 EG und 50 EG verstößt, wenn er Auftraggeber und Unternehmer, die sich in Belgien nicht registrierter Wirtschaftsteilnehmer des Bausektors bedienen, zur Einbehaltung von 15% des den Letztgenannten geschuldeten Betrags verpflichtet und sie für die Zahlung der Abgabenschulden ihrer nicht registrierten Vertragspartner gesamtschuldnerisch mit diesen haftbar macht. GA *Tizzano* kam in seinen Schlussanträgen v 6. 4. 2006<sup>31)</sup> zu folgendem Ergebnis:

*Das Königreich Belgien hat dadurch gegen seine Verpflichtungen aus den Art 49 EG und 50 EG verstößen, dass es Auftraggeber und Unternehmer, die sich in Belgien nicht registrierter Vertragspartner bedienen, zur Einhaltung von 15 % des für die Ausführung der Arbeiten geschuldeten Betrages verpflichtet und sie für Abgabenschulden ihrer in Belgien nicht registrierten Vertragspartner als Gesamtschuldner mit diesen haf-ten lässt.*

**Anmerkung:** Die Schlussanträge in der Rs *Kommission/Belgien* bestätigen erneut die Bedenken gegen Bruttoquellensteuersysteme für beschränkt Steuerpflichtige. Aus österreichischer Sicht stellt sich daher trotz der umfassenden Veranlagungsmöglichkeit die europarechtliche Frage, ob der derzeitige – nur für beschränkt Steuerpflichtige geltende – Bruttosteuerabzug nach § 99 EStG (und die daran anknüpfende Haftung des Abzugsverpflichteten nach § 100 Abs 2 EStG) zur Sicherung des österreichischen Besteuerungsrechts beibehalten werden kann.<sup>32)</sup> Die Rs *Gerrisse*<sup>33)</sup> hat hier nämlich nicht eindeutig geklärt, ob die Steuererhebung im Wege eines sich nach den Bruttoeinnahmen bemessenden Steuerabzugs und die sie flankierende Haftungsregelung auch dann gemeinschaftswidrig sind, wenn den Gebietsfremden die Möglichkeit zur Antragsveranlagung eröffnet wird.<sup>34)</sup> Es könnte nämlich bereits eine als Vorauszahlung wirkende Steuererhebung im Wege des Steuerabzugs nach § 99 EStG und die Haftung des Abzugsverpflichteten (§ 100 Abs 2 EStG) den Gebietsfremden gegenüber dem Gebietsansässigen benachteiligen und solcherart – wie auch in der Rs *Kommission/Belgien* – eine verbotene Diskriminierung darstellen.<sup>35)</sup> Einerseits führt der vorläufige Bruttosteuerabzug nämlich – gerade auch im Vergleich zu den auf eine Nettogröße bezogenen Einkommensteuervorauszahlungen Gebietsansässiger – zu Liquiditätsnachteilen des Gebietsfremden oder sogar zu Situationen, in denen Gebietsfremde – anders als Gebietsansässige – Vorauszahlungen auf eine Steuerschuld leisten müssen, die niemals entstehen wird.<sup>36)</sup> Andererseits können die Abzugspflichtung des Vergütungsschuldners und sein Haftungsrisiko in Wettbewerbsnachteilen der Gebietsfremden resultieren, da beim Engagement Gebietsansässiger vergleichbare Kosten und Risiken nicht entstehen. Allerdings sind in der Rs *Scorpio* bereits Vorlagefragen des BFH zur insofern vergleichbaren deutschen Rechts-

lage beim EuGH anhängig.<sup>37)</sup> Diese Rs wird zeigen, ob in Zukunft der nur für beschränkt Steuerpflichtige anwendbarer Steuerabzug nach § 99 EStG in irgendeiner Form – also etwa als Steuerabzug von den Nettoeinkünften – beibehalten werden kann. Im Hinblick auf dieses Vorabentscheidungsersuchen hat der VwGH auch ein bei ihm anhängiges Beschwerdeverfahren betreffend die Abzugssteuer nach § 99 Abs 1 Z 3 EStG ausgesetzt.<sup>38)</sup>

taxlex-EC 2006/79

**C-170/05, Denkavit****Diskriminierende Quellensteuer und  
Anrechnungsverpflichtung**

In der vom französischen Conseil d'Etat mit Entscheidung v 15. 12. 2004 vorgelegten Rs *Denkavit* geht es im Kern um die Frage, ob es das Gemeinschaftsrecht verbietet, dass Frankreich für Ausschüttungen einer französischen an eine niederländische Gesellschaft eine – abkommensrechtlich auf 5% reduzierte – Quellensteuer erhebt, während Dividenden im nationalen Kontext (quellen)steuerfrei sind, umgekehrt aber die Niederlande zur Anrechnung der französischen Quellensteuer verpflichtet sind; diesbezüglich ergibt sich freilich die Zusatzfrage, ob es für die gemeinschaftsrechtliche Beurteilung eine Rolle spielt, dass diese Anrechnung aufgrund des holländischen Schachtelprivilegs ins Leere geht.<sup>39)</sup> Zutreffend<sup>40)</sup> bezieht GA *Geelhoed* die transnationalen Entlastungsaspekte in seine Diskriminierungsanalyse ein und kommt in seinen Schlussanträgen v 27. 4. 2006<sup>41)</sup> zu folgenden Ergebnissen:

*1. Eine Regelung, die nicht in Frankreich ansässige Muttergesellschaften, die Dividenden von in Frankreich ansässigen Tochtergesellschaften beziehen, mit einer Quellensteuer auf die Dividenden belastet, aber in Frankreich ansässige Muttergesellschaften, die Dividenden von in Frankreich ansässigen Tochtergesellschaften beziehen, nicht mit einer Steuer auf die Dividenden belastet, stellt eine diskriminierende Beschränkung der Niederlassungsfreiheit dar, die gegen Art 43 EG verstößt.*

*2. Grundsätzlich ist die tatsächliche Wirkung eines DBA auf die Situation eines Steuerzahlers bei der Entscheidung zu berücksichtigen, ob dieser Steuerzahler in einem bestimmten Fall in einer Weise diskriminiert wird, die gegen Art 43 EG verstößt. Dadurch, dass Frankreich nicht gewährleistete, dass*

31) Schlussanträge *Tizzano* 6. 4. 2006, C-433/04, *Kommission/Belgien*.

32) Dazu *W. Loukota/Hohenwarter*, SWI 2004, 539 (539 ff); s zB auch *G. Kofler*, ÖStZ 2003/613, 307 (309 mwN).

33) EuGH 12. 6. 2003, C-234/01, Slg 2003, I-5933, *Gerrisse*.

34) Siehe BFH 28. 4. 2004, I R 39/04, BFHE 206, 120, BStBl 2004 II 878; *Cordewener*, IStR 2004, 109 (115 ff).

35) So zB *Haarmann/Führmann*, IStR 2003, 558 (559); *Cordewener*, IStR 2004, 109 (115 ff).

36) Dazu EuGH 8. 3. 2001, C-397/98 u C-410/98, Slg 2001, I-1727, *Metallgesellschaft und Hoechst* – Tz 54.

37) Siehe BFH 28. 4. 2004, I R 39/04, BFHE 206, 120, BStBl 2004 II 878, beim EuGH geführt als Rs C-290/04, *Scorpio*, s auch *W. Loukota/Hohenwarter*, SWI 2004, 539 (539 ff).

38) Beschluss VwGH 17. 11. 2004, 2002/14/0056.

39) ABI C 155/4 f (25. 6. 2005).

40) Siehe bereits die entsprechenden Überlegungen bei *G. Kofler*, ÖStZ 2005/357, 169 (169 ff).

41) Schlussanträge GA *Geelhoed* 27. 4. 2006, C-170/05, *Denkavit*.

eine nichtfranzösische Muttergesellschaft, die Dividenden aus französischen Quellen bezog, entweder nach dem einschlägigen DBA oder auf andere Weise tatsächlich einen Ausgleich für von Frankreich vorgenommene wirtschaftliche Doppelbesteuerung erhielt, die dem Ausgleich entsprach, der einer französischen Muttergesellschaft gewährt wurde, verstößt es gegen Art 43 EG.

taxlex-EC 2006/80

### **C-128/05, Kommission/Österreich**

#### **Besteuerung ausländischer Personenbeförderungsdienstleister in Österreich: VO BGBI 2002/166 verstößt gegen 6. MwSt-RL**

Die Rs *Kommission/Österreich* betrifft eine Klage der Kommission, in der diese vertritt, dass die in der VO BGBI 2002/166<sup>42)</sup> vorgesehenen Sonderregelungen für ausländische Unternehmer, wonach für diese aufgrund der Gewährung eines pauschalen Vorsteuerabzugs keine Pflicht zur steuerlichen Erfassung im Inland besteht, sofern sie grenzüberschreitende Personenbeförderungsleistungen erbringen und ihre inländischen Umsätze im Jahr die Kleinunternehmengrenze (€ 22.000,–) nicht übersteigen, der 6. MwSt-RL widersprechen. GA *Sharpston* folgt in ihren Schlussanträgen v. 27. 4. 2006<sup>43)</sup> der Ansicht der Kommission und empfahl dem Gerichtshof

– die Klage insoweit abzuweisen, als sie sich auf die Art 2, 6, 9 Abs 2 lit b und 17 der [6. MwSt-RL] bezieht;

– festzustellen, dass die Republik Österreich ihre Pflichten aus den Art 18 Abs 1 lit a und Abs 2 sowie 22 Abs 3 bis 5 der [6. MwSt-RL] verletzt hat, indem sie nicht in Österreich ansässigen Steuerpflichtigen, die Personenbeförderungen in Österreich durchführen, gestattet hat, keine Steuererklärungen einzureichen und den Netto-Mehrwertsteuerbetrag nicht zu zahlen, wenn ihr im Österreich erzielter Jahresumsatz unter € 22 000 liegt, in diesem Fall davon ausgegangen ist, dass der Betrag der geschuldeten Mehrwertsteuer gleich dem der abziehbaren Mehrwertsteuer ist, und die Anwendung der vereinfachten Regelung dadurch bedingt hat, dass die österreichische Mehrwertsteuer in den Rechnungen oder in den an ihre Stelle tretenden Dokumenten nicht ausgewiesen wird, und

– der Republik Österreich die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.

**Anmerkung:** Die VO 2002/166 sieht seit 1. 4. 2002 dahingehend eine Vereinfachungsregel vor, dass ausländischen Unternehmen, die grenzüberschreitende Personenbeförderungen ausführen und deren Umsatz im Inland € 22.000,– jährlich nicht übersteigt, ein pauschaler Vorsteuerabzug iHv 10% aus den getätigten Beförderungsumsätzen zusteht. Da die Personenbeförderung selbst dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegt, bewirkt die Regelung, dass sich bei den betroffenen Unternehmen USt-Schuld und Vorsteuerabzug ausgleichen. Daher besteht weder Anlass für eine steuerliche Erfassung noch für die Abgabe von Voranmeldungen oder Erklärungen.<sup>44)</sup>

## **VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGS-VERLETZUNGSVERFAHREN**

taxlex-EC 2006/81

### **C-107/06, Kommission/Griechenland**

#### **Umsetzung der Mutter-Tochter-RL**

Wie bereits vor einigen Monaten angekündigt<sup>45)</sup> hat die Kommission nunmehr Klage gegen Griechenland erhoben,<sup>46)</sup> weil dieses die Richtlinie 2003/123/EG<sup>47)</sup> zur Änderung der Mutter-Tochter-RL<sup>48)</sup> nicht bis 1. 1. 2005 in nationales Recht umgesetzt hat bzw die Umsetzungsvorschriften jedenfalls nicht der Kommission mitgeteilt hat.

taxlex-EC 2006/82

### **C-73/06, Planzer Luxembourg Sarl**

#### **Unternehmerbescheinigung**

Das FG Köln ersucht den EuGH durch Beschluss v 19. 1. 2006<sup>49)</sup> in der Rs *Planzer* um Vorabentscheidung über folgende Frage:

1. Ergibt sich aus einer dem Muster in Anhang B der [8. MwSt-RL] entsprechenden Unternehmerbescheinigung eine Bindungswirkung bzw. eine unwiderrückbare Vermutung für die Ansässigkeit des Unternehmers im Ausstellungstaat der Bescheinigung?

2. Für den Fall, dass die Frage 1.) zu verneinen ist: Ist der Begriff „Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit“ im Sinne des Art 1 Nr 1 der Dreizehnten Richtlinie dahingehend auszulegen, dass damit der Ort gemeint ist, an dem die Gesellschaft ihren statuarischen Sitz hat oder er ist auf den Ort abzustellen, an dem die geschäftsführenden Entscheidungen getroffen werden.

**Anmerkung:** Hintergrund der vorgelegten Fragen ist § 18 Abs 9 Satz 7 dUStG, wonach eine Vorsteuervergütung für Beträge, die auf den Bezug von Kraftstoffen entfallen, bei nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmen ausgeschlossen ist. Konkret ging es im gegenständlichen Fall darum, dass eine luxemburgische Gesellschaft unter Beifügung einer den Vorgaben der 8. MwSt-RL<sup>50)</sup> entsprechenden

42) VO des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbezüge bei ausländischen Unternehmen, die grenzüberschreitende Personenbeförderungen durchführen; VO BGBI II 2002/166.

43) Schlussanträge GA *Sharpston* 27. 4. 2006, C-128/05, *Kommission/Österreich*.

44) Vgl auch *Ruppe*, UStG<sup>3</sup> § 20 Tz 23/1.

45) Siehe bereits die Pressemitteilung „Direkte Steuern – Vertragsverletzungsverfahren gegen die Tschechische Republik, Griechenland, Irland, Italien und Luxemburg wegen Nichtmitteilung von Umsetzungsmaßnahmen“, IP/05/941 (15. 7. 2005).

46) ABI C 86/22 (8. 4. 2006).

47) RL 2003/123/EG des Rates v 22. 12. 2003 zur Änderung der RL 90/435/EWG über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten, ABI L 7/141 ff (13. 1. 2004).

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

49) ABI C 96/5 (22. 4. 2006).

50) Achte RL 79/1072/EWG des Rates v 6. 12. 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige, ABI L 331/11 ff (27. 12. 1979).

Bescheinigung (samt ihrer luxemburgischen UID-Nr) eine derartige Vorsteuervergütung in Deutschland beantragte. Die Finanzverwaltung versagte allerdings die Erstattung mit der Begründung, dass der Ort der Geschäftsleitung in der Schweiz liege und der lediglich statutarische Sitz in Luxemburg nicht ausreiche. Strittig war in diesem Zusammenhang, ob die Finanzverwaltung an die vorgelegte Bescheinigung gebunden ist bzw. sich daraus zwingend die Ansässigkeit ergibt. Der Auslegung des Begriffs „Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit“ (Frage 2) kommt insbesondere auch im Hinblick auf Art 9 Abs 1 der 6. MwSt-RL Bedeutung zu, wonach als Ort einer Dienstleistung grundsätzlich der Ort gilt, an dem der Dienstleistende den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat.

taxlex-EC 2006/83

### C-104/06, Kommission/Schweden

#### Diskriminierende Vorschriften über Ermäßigungen der Kapitalertragssteuer bei Eigenheimverkäufen

Wie bereits mehrfach angekündigt hat die Kommission nunmehr Klage wegen der potentiell diskriminierenden schwedischen Steuerbestimmungen erhoben, wonach Gewinne aus der Veräußerung eines Eigenheims steuerlich günstiger behandelt werden, wenn das verkaufte Eigenheim in Schweden liegt und der Erlös wieder in ein neues Eigenheim in Schweden investiert wird.<sup>51)</sup> Der Ausschluss einer Steuerermäßigung in den Fällen, in denen sich das verkaufte Eigenheim außerhalb Schwedens befindet oder der Verkaufserlös zum Kauf eines Eigenheims außerhalb Schwedens verwendet wird, verstößt nach Ansicht der Kommission gegen den EG-Vertrag (Art 18, 39, 43 und 56 EG).

**Anmerkung:** Nach Ansicht der Kommission stellen die schwedischen Bedingungen für die Steuervergünstigung ein offensichtliches Hindernis für die Ausübung der im EG-Vertrag und im EWR-Abkommen verankerten Grundfreiheiten dar. Die Kommission ist der Auffassung, dass die Steuerermäßigung auf alle schwedischen Steuerzahler gleichermaßen angewandt werden sollte, unabhängig davon, ob sie ihr

Haus in Schweden oder in einem anderen Mitgliedstaat erwerben. Mit seiner Rechtslage befindet sich Schweden allerdings in guter Gesellschaft: Unlängst hat die Kommission auch gegen Portugal vor dem EuGH Klage erhoben, zumal Portugal seine Rechtsvorschriften, die Steuervergünstigungen auf Kapitalerträge aus dem Verkauf eines Eigenheims nur vorsehen, sofern diese in ein Eigenheim in Portugal reinvestiert werden, nicht geändert hat.<sup>52)</sup> Dies sei nach Auffassung der Kommission „ein eindeutiger Verstoß gegen die durch den EG-Vertrag und das EWR-Abkommen garantierten grundlegenden Freiheiten“.<sup>53)</sup> Zudem hat die Kommission mittlerweile auch die – für Neufälle ab dem 1. 1. 2006 ohnehin abgeschaffte – deutsche Eigenheimzulage aufgegriffen und geltend gemacht, dass Deutschland dadurch gegen seine Verpflichtungen aus den Art 18, 39 und 43 EG verstossen hat, dass es die Gewährung der Eigenheimzulage an unbeschränkt Steuerpflichtige auf in anderen Mitgliedstaaten belegene Objekte unabhängig davon ausschließt, ob dort eine vergleichbare Förderung beansprucht werden kann.<sup>54)</sup>

51) ABI C 96/7 (22. 4. 2006); s auch die Pressemitteilung „Die Kommission erhebt vor dem Gerichtshof Klage gegen Schweden wegen diskriminierender Vorschriften über Ermäßigungen der Kapitalertragssteuer bei Eigenheimverkäufen“, IP/05/1621 (16. 12. 2005); vgl auch bereits die Pressemitteilung „Kommission fordert von Schweden Änderung der diskriminierenden Regelung zur Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung von Eigenheimen“, IP/05/943 (15. 7. 2005), und dazu taxlex-EC 2005/74.

52) Beim EuGH geführt als Rs C-345/05 (*Kommission/Portugal*), abgedruckt in ABI C 281/12 (12. 11. 2005).

53) Siehe auch IP/05/36 (13. 1. 2005); Portugal ist der formellen Aufforderung der Kommission vom Juli 2004 zur Änderung seiner Rechtsvorschriften nicht in zufriedenstellender Weise nachgekommen; dazu „Kommission fordert von Portugal Änderung diskriminierender Steuervergünstigungen auf Kapitalerträge aus dem Verkauf von Eigenheimen“, IP/04/938 (16. 7. 2004).

54) Beim EuGH geführt als Rs C-152/05 (*Kommission/Deutschland*), abgedruckt in ABI C 132/18 (28. 5. 2005), dazu bereits Häufner, FR 2005, 872 ff. und taxlex-EC 2005-59; s auch „Eigenheimzulage: Kommission beschließt Anrufung des Europäischen Gerichtshofs wegen räumlicher Beschränkung auf Deutschland“, IP/04/950 (19. 7. 2004).

Liebe Autorin, lieber Autor,

verwenden Sie für Ihre Beiträge bitte unsere Word-Formatvorlagen – zum Download unter [www.manz.at/formatvorlagen](http://www.manz.at/formatvorlagen) – und senden Sie Ihre Beiträge bitte an Herrn MMag. Johannes Schultze,

johannes.schultze@manz.at

**MANZ**