

Topthema

VwGH contra EuGH Seeling?

Schriftleitung:

Markus Achatz
Sabine Kirchmair

Redaktion:

Dietmar Aigner
Gernot Aigner
Tina Ehrke
Johann Fischerlehner
Friedrich Frabberger
Klaus Hirschler
Sabine Kanduth-Kristen
Georg Kofler
Roman Leitner
Niklas Schmidt
Friedrich Schrenk
Stefan Steiger
Gerhard Steiner
Johannes Stipsits
Gerald Toifl

Steueralltag

Flutkatastrophe in Asien

Unternehmenssteuerrecht

Änderungen durch das AbgÄG 2004

Europa & Steuern

Adaptierung der beschränkten Steuerpflicht

Internationales Steuerrecht

Werbeauftritte ausländischer Sportler in Österreich

WKO
WIRTSCHAFTSKAMMERN ÖSTERREICH

Helwig Aubauer
Thomas Neumann
Günter Steinlechner

Banken, Investmentfonds und Versicherungen

Neuregelung ausländischer Investmentfonds

Sozialversicherung für die betriebliche Praxis

Nachkauf von Schul- und Studienzeiten

Infocenter WKO

Zuschuss zur Entgeltfortzahlung

EC Tax Update – Jänner 2005

Neuigkeiten aus dem europäischen Steuerrecht für Jänner 2005.

GEORG KOFLER

A. EUROPÄISCHE KOMMISSION

1. KLAGE GEGEN PORTUGAL WEGEN DISKRIMINIERENDER STEUER-VERGÜNSTIGUNGEN AUF KAPITAL-ERTRÄGE AUS DEM VERKAUF VON EIGENHEIMEN

Die Kommission hat beschlossen, Portugal vor dem EuGH zu verklagen, da es 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.¹⁾ Dies verstößt nach Auffassung der Kommission ua gegen die Bestimmungen über die Freizügigkeit.

2. BESTEUERUNG VON ZINS- UND GEBÜHRENZAHLUNGEN: VERTRAGS-VERLETZUNGSVERFAHREN GEGEN GRIECHENLAND, FRANKREICH, ITALIEN UND PORTUGAL

Die Kommission hat beschlossen, Griechenland, Frankreich, Italien und Portugal förmlich aufzufordern, die von diesen Ländern getroffenen Maßnahmen zur Durchführung der Zinsen-Lizenzzgebühren-RL²⁾ mitzuteilen (zweite Stufe des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG).³⁾ Eine Umsetzung der Richtlinie hatte bis zum 1. 1. 2004 zu erfolgen. Da trotz Aufforderung keine Mitteilung über die nationalen Umsetzungsmaßnahmen erfolgt ist, geht die Kommission davon aus, dass die betreffenden Regelungen in diesen Ländern noch immer nicht verabschiedet sind.

3. AMTSHILFERICHTLINIE: VERTRAGS-VERLETZUNGSVERFAHREN GEGEN ITALIEN, LUXEMBURG, DIE NIEDER-LANDE UND PORTUGAL WEGEN NICHT-UMSETZUNG DER ERWEITERUNG AUF STEUERN AUF VERSICHERUNGSPRÄMIEN

Die Kommission hat angekündigt, wegen Nichtmitteilung der nationalen Maßnahmen zur Umsetzung der Richtlinie 2003/93/EG,⁴⁾ mit der die gegenseitige Amtshilfe⁵⁾ der Mitgliedstaaten auf Steuern auf Versicherungsprämien ausgeweitet wird, vor dem EuGH Klage gegen Italien zu erheben.⁶⁾ Außerdem hat die Kommission beschlossen, Luxemburg, die Niederlande und Portugal förmlich aufzufordern, ihr die von diesen drei Ländern getroffenen Maßnahmen zur Durchführung der genannten Richtlinie mitzuteilen (zweite Stufe des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG).

B. EUGH

1. RECHTSPRECHUNG DES EUGH

Entnahmebesteuerung der unterpreisigen Abgabe von Mahlzeiten an das Personal widerspricht

der 6. MWSt-RL (C-412/03, Hotel Scandic Gåsabäck AB)

In der Rs *Hotel Scandic Gåsabäck AB v Riksskatteverket* ging es um die unterpreisige Abgabe von Mahlzeiten an Arbeitnehmer. Die schwedische Finanzverwaltung vertrat die Ansicht, dass dies als Entnahme anzusehen sei. Den Schlussanträgen von GA *Colomer* vom 23. 11. 2004⁷⁾ folgend urteilte der EuGH am 20. 1. 2005,⁸⁾ dass bei entgeltlicher Abgabe von Lieferungen oder Leistungen die Bemessungsgrundlage dieses Entgelt ist, selbst wenn es unter dem Selbstkostenpreis des Unternehmers liegt. Siehe dazu einen ausführlichen Beitrag in der folgenden Ausgabe.

2. SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

Keine Steuerbefreiung für Backoffice-Tätigkeiten, die für eine Versicherungsgesellschaft durchgeführt werden (C-472/03, Arthur Andersen)

Die vom Hoge Raad der Niederlanden gestellte Vorlagefrage in der Rs *Staatssecretaris van Financiën v Arthur Andersen & Co. Accountants c.s.* geht dahin, ob die von einer Gesellschaft für eine Versicherungsgesellschaft durchgeführten Backoffice-Tätigkeiten unter den in Artikel 13 Teil B lit a der 6. MWSt-RL genannten Begriff der „dazugehörigen Dienstleistungen, die von Versicherungsmaklern und -vertretern erbracht werden“, fallen. Generalanwalt *M. Poiares Madura*

DDr. Georg Kofler, LL.M. (New York) ist Mitarbeiter des Forschungsinstituts für Steuerrecht und Steuermanagement der Johannes Kepler Universität Linz.

- 1) 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; siehe bereits „Kommission fordert von Portugal Änderung diskriminierender Steuervergünstigungen auf Kapitalerträge aus dem Verkauf von Eigenheimen“, IP/04/938 (16. 7. 2004).
- 2) Richtlinie 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 (26. 6. 2003).
- 3) IP/05/39 (14. 1. 2005).
- 4) Richtlinie 2003/93/EG des Rates v 7. 10. 2003 zur Änderung der Richtlinie 77/799/EWG über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten und indirekten Steuern, ABl 264/23 (15. 10. 2003); siehe auch „Steuerbetrug: Kommission begrüßt neue Vorschriften zur Stärkung der Zusammenarbeit zwischen den Steuerbehörden“, IP/03/1350 (7. 10. 2003).
- 5) Richtlinie 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 ff (27. 12. 1977).
- 6) IP/05/40 (14. 1. 2005).
- 7) Schlussanträge GA *Colomer* 23. 11. 2004, C-412/03, *Hotel Scandic Gåsabäck AB v Riksskatteverket*.
- 8) EuGH 20. 1. 2005, C-412/03, *Hotel Scandic Gåsabäck AB v Riksskatteverket*.

hat in seinen Schlussanträgen vom 12. 1. 2005⁹⁾ diese Frage verneint.

Vorsteuerabzug, wenn Investitionsgüter teilweise für besteuerte Umsätze und teilweise für private Zwecke verwendet werden (C-434/03, P. Charles und T. S. Charles-Tijmens)

Die Rs *P. Charles und T. S. Charles-Tijmens v Staatssecretaris van Financiën* betrifft holländische Bestimmungen über den Vorsteuerabzug und dessen Berichtigungen, wenn Investitionsgüter teilweise für besteuerte Umsätze und teilweise für private Zwecke verwendet werden. Konkret möchte der Hoge Raad der Niederlanden wissen, ob eine nationale Bestimmung, die es nicht zulässt, solche Gegenstände als vollständig zum Unternehmensvermögen gehörend zu betrachten, wobei ihre private Verwendung als Lieferung gegen Entgelt betrachtet wird, mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist. In seinen Schlussanträgen vom 20. 1. 2005 gelangte GA Jacobs zu folgendem Ergebnis:¹⁰⁾

Eine nationale Regelung, die einem Steuerpflichtigen nicht die Wahl einräumt, Investitionsgüter vollständig seinem Unternehmensvermögen zuzuordnen, wenn er diese Gegenstände sowohl innerhalb des Unternehmens als auch außerhalb desselben, insb für private Zwecke, verwendet, ist weder mit Artikel 6 Absatz 2 der [6. MWSt-RL] vereinbar noch kann sie in den Anwendungsbereich der in Artikel 6 Absatz 2 Unterabsatz 3 vorgesehenen Abweichung fallen.

Eine nationale Regelung, die die Verwendung solcher Gegenstände nicht als Leistung gegen Entgelt und somit als nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallend betrachtet, kann jedoch in den Anwendungsbereich dieser Abweichung fallen, sofern sie nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führt und in Verbindung mit dem Berichtigungsmechanismus gemäß Artikel 20 der Sechsten Richtlinie angewandt wird.

Eine vor dem Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie bestehende nationale Regelung, die einen allgemeinen Ausschluss aller für unternehmensfremde Zwecke verwendeten Gegenstände und Dienstleistungen vom Recht auf Vorsteuerabzug vorsieht, fällt nicht in den Anwendungsbereich von Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie.

Leistungsort bei Geldspielautomatendienstleistungen (C-452/03, RAL (Channel Islands) Ltd)

In der Rs *RAL (Channel Islands) Ltd ua v Commissioners of Customs & Excise* geht es im Wesentlichen um Fragen der Bestimmung des Ortes der Leistungserbringung, wenn eine Gesellschaft in einem Mitgliedstaat Geldspielautomatendienstleistungen für Verbraucher erbringt, ihren Sitz aber ausschließlich oder vor allem zur Vermeidung ihrer Mehrwertsteuerpflichtigkeit außerhalb der Gemeinschaft hat. GA *M. Poiares Madura* hat in seinen ausführlich begründeten Schlussanträgen vom 27. 1. 2005¹¹⁾ folgende Lösung vorgeschlagen:

Eine in einem bestimmten Mitgliedstaat nicht ansässige Gesellschaft, die gegenüber ihren Kunden in diesem Mitgliedstaat Geldspielautomatendienstleistungen durch Geldspielautomaten erbringt, die von ihr gemietet und in Räumlichkeiten in diesem Staat betrieben werden, bewirkt in diesem Mitgliedstaat tatsächlich Dienstleistungen auf dem Gebiet der Unterhaltung im Sinne von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe c der

[6. MWSt-RL] und ist daher in diesem Mitgliedstaat bezüglich dieser Dienstleistungen mehrwertsteuerpflichtig.

Europarechtskonformität des deutschen Realsplitting bei Unterhaltszahlungen an den in Österreich wohnenden geschiedenen Ehegatten (C-403/03, Egon Schempp)

In der Rs *Egon Schempp* geht es um Unterhaltszahlungen an einen in Österreich wohnenden geschiedenen Ehegatten und die Frage, ob es gemeinschaftsrechtwidrig ist, wenn diese Zahlungen in Deutschland nicht zum Abzug zugelassen werden. Nach § 10 Abs 1 Nr 1 dEStG können Unterhaltsleistungen an einen geschiedenen unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten in den Veranlagungszeiträumen 1994 bis 1997 bis zu 27.000 DM abgezogen werden, wobei diese nach § 10 Abs 1 Nr 1 dEStG abgezogenen Beträge nach § 22 Nr 1 a EStG beim Unterhaltsempfänger als steuerbare Einkünfte erfasst (sog Korrespondenzprinzip), der Abzug beim Unterhaltsleistenden allerdings nicht voraussetzt, dass die steuerliche Erfassung der Unterhaltszahlungen beim Unterhaltsempfänger tatsächlich zu einer Steuerfestsetzung führt. Unter den Voraussetzungen des § 1 a Abs 1 Nr 1 dEStG können Unterhaltszahlungen an den geschiedenen Ehegatten auch dann abgezogen werden, wenn der Empfänger nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist, er aber seinen Wohnsitz (oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt) im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Union hat; im Verhältnis zu Österreich war diese Regelung ab dem Veranlagungszeitraum 1994 anzuwenden. § 1 a Abs 1 Nr 1 Satz 3 dEStG setzt allerdings voraus, dass die Besteuerung der Unterhaltszahlungen beim Empfänger durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde nachgewiesen wird. Im Streitfall hat der Kläger die entsprechende Bescheinigung nicht vorgelegt bzw nicht vorlegen können, da nach österreichischem Einkommensteuerrecht die Unterhaltszahlungen bereits dem Grunde nach nicht der Besteuerung unterworfen werden; auch der Abzug von Unterhaltsleistungen ist nicht vorgesehen. Hätte hingegen die geschiedene Ehefrau des Klägers ihren Wohnsitz in Deutschland gehabt, so hätte der Kläger die Unterhaltsleistungen voll absetzen können; seine geschiedene Ehefrau hätte diese allerdings nicht versteuern müssen, da ihr Einkommen unter dem steuerfreien Grundfreibetrag (Existenzminimum) lag (§§ 32 a Abs 1, 32 d dEStG).

Diskriminierendes Abzugsverbot von Beteiligungsauflwendungen bei steuerfreien Einnahmen aus der mittelbaren Beteiligung an einer EU-Gesellschaft (C-471/04, Keller Holding GmbH)

Im Rahmen des ehemaligen deutschen Anrechnungssystems normierte § 8 b Abs 1 KStG, dass die Durchleitungen steuerfreier Auslandsdividenden (hier: nach Art 15 Abs 2 Satz 3 des alten DBA

9) Schlussanträge GA M. Poiares Madura 12. 1. 2005, C-472/03, Staatssecretaris van Financiën v Arthur Andersen & Co. Accountants c.s.

10) Schlussanträge GA Jacobs 20. 1. 2005, C-434/03, P. Charles und T. S. Charles-Tijmens v Staatssecretaris van Financiën.

11) Schlussanträge GA M. Poiares Madura 27. 1. 2005, C-452/03, RAL (Channel Islands) Ltd ua v Commissioners of Customs & Excise.

Deutschland-Österreich steuerfreie Ausschüttungen einer österreichischen Gesellschaft) durch eine deutsche Gesellschaft bei deren deutscher Muttergesellschaft steuerfrei ist. Damit einher ging allerdings nach § 3 c dEStG ein (partielles) Abzugsverbot der Fremdfinanzierungskosten für den Erwerb der Beteiligung an der deutschen Tochtergesellschaft. Zu einem solchen Abzugsverbot kam es bei rein nationalen Sachverhalten wegen des deutschen Anrechnungssystems nicht, obwohl die Vollarrechnung de facto die gleiche Wirkung wie eine Befreiung hatte.

Das Hessische FG erachtete diese Rechtslage als den Art 43, 48 und 56 EG widersprechend, wenn die in Deutschland steuerfreien Beteiligerträge in einem anderen EU-Staat steuerpflichtig sind.¹²⁾ In der Revision hegte auch der BFH – insb basierend auf dem *Bosal*-Urteil des EuGH¹³⁾ – Zweifel, ob die unterschiedliche Behandlung unbeschränkt steuerpflichtiger Körperschaften, die einerseits mittelbar an einer im Inland ansässigen Enkelgesellschaft und die andererseits mittelbar an einer in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Enkelgesellschaft beteiligt sind, gemeinschaftsrechtskonform ist.¹⁴⁾ Der BFH legte daher in der Rs *Finanzamt Offenbach Main-Land v Keller Holding GmbH* dem EuGH folgende Frage zur Vorabentscheidung vor:¹⁵⁾

Widerspricht es Art 52 iVm Art 58 EGV und Art 73 b EGV [Art 43 iVm Art 48 und Art 56 EG], wenn Finanzierungsaufwendungen einer Körperschaft, die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit im Inland steuerfreien Erträgen aus der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft stehen, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, nur in jedem Umfang als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen, in dem keine Gewinne aus der Beteiligung steuerfrei ausgeschüttet werden?

-
- 12) Hessisches FG 10. 12. 2002, 4 K 1044/99, IStR 2003, 209.
 - 13) EuGH 18. 9. 2003 C-168/01, Slg 2003 I-9409, *Bosal*; dazu etwa G. Kofler, *Bosal*: Abzugsverbot für Beteiligungsaufwendungen verstößt gegen die im Lichte der Niederlassungsfreiheit ausgelegte Mutter-Tochter-RL, ÖSeZ 2003/1175, 554 (554 ff).
 - 14) Siehe aus dem Schrifttum zB auch Schnitger, Teilweise Aufgabe des Territorialitätsprinzips als europarechtlicher Rechtfertigungsgrund, FR 2003, 1149 (1152); Lausterer, Der Binnenmarkt hat keine Steuergrenzen, IStR 2003, 705 (707).
 - 15) ABl C 19/14 (22. 1. 2005).

SCHLUSSSTRICH

Der Schlussantrag des GA in der Rechtssache C-434/03, P. Charles und T. S. Charles-Tijmens sieht ein Abgehen des EuGH von der bisherigen Rsp zu „Seeling“ vor.