

Topthema

Der Geschäftsführer im Steuer- und Sozialversicherungsrecht

Steueralltag

GF-Bezug oder Gewinnausschüttung 2005?

Unternehmenssteuerrecht

Internationales Schachtelprivileg gemeinschaftswidrig!

Europa & Steuern

Kretztechnik: Vorsteuerabzug beim Börsengang!

Internationales Steuerrecht

Missbrauch und irische Konzerngesellschaft

Verfahrensrecht und BAO

§ 117 BAO: Aufhebung durch den VfGH

Sozialversicherung für die betriebliche Praxis

GF im Arbeits-, Sozialversicherungs- und Lohnsteuerrecht

Infocenter WKO

Krankenentgelt der Angestellten

Schriftleitung:

Markus Achatz
Sabine Kirchmayr

Redaktion:

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

WKO
WIRTSCHAFTSKAMMERN ÖSTERREICH

Helwig Aubauer
Thomas Neumann
Günter Steinlechner

EC Tax Update – Februar 2005

GEORG KOFLER

KOMMISSION

taxlex-EC 2005/1

FusionsRL

Kommission begrüßt Einigung über Verbesserungen an der Fusionsrichtlinie

In ihrer Presseaussendung vom 17. 2. 2005¹⁾ begrüßt die Kommission die am 7. 12. 2004²⁾ vom Rat der EU-Finanzminister beschlossene Annahme eines Vorschlags zur Änderung der FusionsRL.³⁾ Die auf einem Kommissionsvorschlag vom Oktober 2003 beruhende Änderung soll

- den Geltungsbereich der FRL erweitern, sodass sie eine größere Zahl von Rechtsformen, darunter auch die Europäische Gesellschaft (SE) und die Europäische Genossenschaft, erfasst;
- eine steuerneutrale Regelung für die Verlegung des eingetragenen Sitzes einer SE oder einer Europäischen Genossenschaft von einem Mitgliedstaat in einen anderen enthalten;
- die Richtlinie auf die Umwandlung von Zweigniederlassungen in Tochtergesellschaften sowie die „teilweise Spaltung“ oder Abspaltung von Unternehmensteilen erweitern.

Der Rat lehnte allerdings das von der Kommission vorgeschlagene Verbot der Doppelbesteuerung „verdoppelter“ stiller Reserven ab. Weiters sollen nach Ansicht des Rates steuerlich transparente Rechtsformen nicht ausdrücklich von der Richtlinie erfasst werden, zumal das Schließen von Steuerschlupflöchern weiterhin im Ermessen der einzelnen Mitgliedstaaten stehen solle.

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EC 2005/2

C-453/02 und C-462/02, *Edith Linneweber und Savvas Akritidis*

Steuerfreiheit der Veranstaltung eines Kartenspiels

Nach dem *Fischer*-Urteil⁴⁾ verbietet es die Neutralität der MwSt, die Befreiung Art 13 Teil B lit f der 6. MwSt-RL den erlaubten Glücksspielen vorzubehalten. Der BFH wollte durch die Vorabentscheidungsersuchen in den Rs *Linneweber* (C-453/02) und *Savvas Akritidis* (C-462/02) vom 6. 11. 2002⁵⁾ nunmehr Klärung herbeiführen, wie weit das in der Rs *Fischer* judizierte Verbot reicht und ob sich ein privater Betreiber von Geldspielautomaten und Veranstalter von Roulette- und Kartenspielen darauf befreuen kann. Der EuGH beantwortete diese Fragen in seinem Urteil vom 17. 2. 2005⁶⁾ dahin gehend, dass es Art 13 Teil B lit f der 6. MwSt-RL widerspricht,

wenn nach nationalem Recht (§ 4 Nr 9 b dUStG) nur durch öffentliche Spielbanken betriebene Glücksspiele steuerfrei sind, während diese Steuerbefreiung für die Ausübung der gleichen Tätigkeit durch Wirtschaftsteilnehmer, die nicht Spielbankbetreiber sind, nicht gilt; darauf kann sich auch ein Veranstalter oder Betreiber von Glücksspielen oder Glücksspielgeräten vor den nationalen Gerichten berufen.

Anmerkung: Dieses Urteil ist auch für die österreichische Beschränkung der Steuerfreiheit auf Umsätze, die mit dem Betrieb von nach § 21 GlücksspielG bewilligten Spielbanken unmittelbar verbunden sind (§ 6 Abs 1 Z 9 lit d sublit dd UStG), relevant. Im Lichte der Rs *Linneweber* darf eine nach Art 13 Teil B lit f der 6. MWSt-RL gewährte Befreiung nicht davon abhängig gemacht werden, ob eine Bewilligung zum Spielbetrieb erteilt wurde, weshalb die Befreiungsbestimmungen des § 6 Abs 1 Z 9 lit d UStG teilweise zu eng gefasst erscheinen.⁷⁾

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EC 2005/3

C-354/03, C-355/03 und C-484/03, *Optigen Ltd ua*

Vorsteuerabzug bei unwissentlicher Beteiligung an einem „Karussellbetrug“

In den drei Rs *Optigen Ltd ua*, in denen es um Wirtschaftsteilnehmer geht, die unwissentlich an einer als „Karussellbetrug“ bezeichneten Form des Mehrwertsteuerbetrugs beteiligt waren, möchte der britische High Court vom EuGH wissen, ob Umsätze, die zu einem von Dritten errichteten Betrugssystem gehören, als „wirtschaftliche Tätigkeiten“ iSv Art 4 Abs 2 der 6. MwSt-RL anzusehen sind. Das Vereinigte Königreich argumentierte, dass Umsätze, die Teil eines Karussellbetrugs seien, aus dem Anwendungsbereich der 6. MwSt-RL herausfielen, weil

1) IP/05/193 (17. 2. 2005).

2) Siehe IP/04/1446 (7. 12. 2004).

3) Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, KOM (2003) 613 endg; dazu etwa *Tissot*, SWI 2004, 119 (119 ff).

4) EuGH 11. 6. 1998, C-283/95, Slg 1998, I-3369, *Fischer*; dazu auch *Ruppe*, UStG², § 6 Tz 282.

5) BFH 6. 11. 2002, VR 50/01, BFHE 200, 145, BFH 6. 11. 2002, VR 7/02, BFHE 200, 149.

6) EuGH 17. 2. 2005, C-453/02 und C-462/02, *Edith Linneweber und Savvas Akritidis*.

7) Ebenso bereits zum *Fischer*-Urteil *Haunold/Tumpel/Widhalm*, SWI 1998, 444.

es sich nicht um echte wirtschaftliche Tätigkeiten handele. In seinen Schlussanträgen vom 16. 2. 2005⁸⁾ teilte GA *Poires Maduro* diese Auffassung nicht, und argumentierte, dass jeder Umsatz einzeln und für sich zu beurteilen sei und daher Umsätze, die Teil einer kreisförmigen Lieferkette sind, in der ein Händler die an ihn gezahlten Mehrwertsteuerbeträge unterschlägt, nicht aufhören, eine wirtschaftliche Tätigkeit iSv Art 4 Abs 2 der 6. MwSt-RL darzustellen.

taxlex-EC 2005/4

C-498/03, Kingscrest Associates Ltd, Montecello Ltd

Steuerbefreiung für den Betrieb von Heimen für betreutes Wohnen?

In der Rs *Kingscrest Associates Ltd* hat sich der EuGH hinsichtlich des Betriebs von Heimen für betreutes Wohnen durch eine Personengesellschaft mit dem Begriff „Einrichtung mit sozialem Charakter“ iSv Art 13 Teil A Abs 1 Buchst g und h der 6. MwSt-RL zu befassen, den diese Vorschrift verwendet, um den Anwendungsbereich der Befreiungen im Zusammenhang mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit festzulegen.

In seinen Schlussanträgen vom 22. 2. 2005⁹⁾ kam GA *Colomer* zu dem Ergebnis, dass für die Auslegung des Begriffes „mit sozialem Charakter“ auf die Fassungen dieser Vorschrift in den anderen Amtssprachen zurückzugreifen ist, um eine uneinheitliche Auslegung zu vermeiden. Dabei stehe der Umstand, dass ein unter Art 13 Teil A Abs 1 Buchst g und h der 6. MwSt-RL fallender Wirtschaftsteilnehmer mit Gewinnerzielungsabsicht handelt, nicht der Annahme entgegen steht, dass es sich um Umsätze „mit sozialem Charakter“ handelt. Schließlich stehe es unter gewissen Voraussetzungen im Ermessen der Mitgliedstaaten, ein privates Unternehmen als Einrichtung „mit sozialem Charakter“ anzuerkennen.

taxlex-EC 2005/5

C-465/03, Kretztechnik AG

Vorsteuerabzug für die Kosten des Börseganges!

Die vom UFS Linz vorgelegten Fragen in der Rs *Kretztechnik*¹⁰⁾ betreffen die umstrittenen umsatzsteuerlichen Konsequenzen des Börsegangs einer Kapitalgesellschaft. GA *Jacobs* ist hier in seinen Schlussanträgen vom 24. 2. 2005¹¹⁾ – in Übereinstimmung mit der hA – zum Ergebnis gelangt, dass

- der Börsegang und die damit zusammenhängenden Ausgabe von Aktien an neue Aktionäre gegen Zahlung eines Ausgabepreises keine Lieferung gegen Entgelt iSd Art 2 Nr 1 der 6. MwSt-RL darstellt;
- die Vorsteuer auf Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Börsegang nach Art 17 Abs 1, 2 und 5 der 6. MwSt-RL abgezogen werden kann, soweit die Gesellschaft steuerpflichtige Ausgangsumsätze tätigt.¹²⁾

Anmerkung: Siehe zu den Schlussanträgen in der Rs *Kretztechnik* auch den Kurzbeitrag von G. Kofler in diesem Heft.

VORLAGEFRAGEN DER NATIONALEN GERICHTE

taxlex-EC 2005/6

C-470/04, N v Inspecteur van de Belastingdienst

Freizügigkeit und „Wegzugsbesteuerung“

Die verschiedenen „Wegzugsbesteuerungen“ der EU-Mitgliedstaaten sind nach dem Urteil des EuGH in der Rs *Hughes de Lasteyrie du Saillant*¹³⁾ verstärkt in den Brennpunkt gemeinschaftsrechtlicher Bedenken gerückt. Dort hat nämlich der EuGH für den Fall des Wegzugs einer natürlichen Person die sofortige Aufdeckung und Besteuerung stiller Reserven auch für solche Wirtschaftsgüter im Hinblick auf die Niederlassungsfreiheit gem Art 43 EG für unzulässig erklärt, für welche die Besteuerungshoheit dem Wegzugsstaat dauernd entzogen wurde. Im Schrifttum¹⁴⁾ und von der Kommission¹⁵⁾ wurde daraus überwiegend gefolgert, dass eine „Wegzugsbesteuerung“ zwar zur Sicherung des innerstaatlichen Besteuerungsrechts an im Inland entstandenen stillen Reserven grundsätzlich zulässig sei, die Steuer aber erst bei tatsächlicher Realisierung erhoben werden dürfe. Der österreichische Gesetzgeber hat mittlerweile im AbgÄG 2004 die Entstrickungstatbestände in § 6 Z 6, § 31 Abs 2 EStG und im UmgrStG weit gehend an die gemeinschaftsrechtlichen Anforderungen angepasst.¹⁶⁾

Im Gefolge des *du Saillant*-Urteils haben sich allerdings auch die Fragen aufgeworfen, ob außerhalb eines ökonomischen Nexus (zB bei Wohnsitznahme in einem anderen Mitgliedstaat aus privaten Motiven) die allgemeine Bestimmung über die Freizügigkeit der Unionsbürger nach Art 18 Abs 1 EG einer Wegzugsbesteuerung entgegensteht¹⁷⁾ und inwieweit

8) Schlussanträge GA *Poires Maduro* 16. 2. 2005, C-354/03, C-355/03 und C-484/03, *Optigen Ltd ua.*

9) Schlussanträge GA *Colomer* 22. 2. 2005, C-498/03, *Kingscrest Associates Ltd.*

10) UFS Linz 30. 10. 2003, RV/2107-L/02, und dazu *Laudacher*, SWK 2004, S 798 (S 798 ff).

11) Schlussanträge GA *Jacobs* 24. 2. 2005, C-465/03, *Kretztechnik*.

12) Siehe zu den Schlussanträgen in der Rs *Kretztechnik* auch den Kurzbeitrag von G. Kofler in diesem Heft.

13) EuGH 11. 3. 2004, C-9/02, Slg 2004, I-00000, *Hughes de Lasteyrie du Saillant*.

14) Siehe zB G. Kofler, ÖStZ 2003/503, 262 (266) und ÖStZ 2004/483, 195 (197 f); D. Aigner/Tissot, SWI 2004, 293 (295); Schindler, IStR 2004, 300 (300 ff); Fraberger/Zöchl, ÖStZ 2004/770, 410 (412).

15) Siehe „Steuern: Kommission fordert Deutschland zur Aufhebung der Wegzugsbesteuerung auf“, IP/04/493 (19. 4. 2004), abgedruckt in IStR 9/2004, III: „Die Verletzung des Gemeinschaftsrechts liegt nicht in der Besteuerung des Wertzuwachses an sich, sondern in der Besteuerung eines nicht realisierten Wertzuwachses.“

16) Dazu etwa D. Aigner/G. Kofler, taxlex 2005, 6 ff; zu den Änderungen im UmgrStG auf Achaz/D. Aigner/G. Kofler/Tumpel (Hrsg), Internationale Umgründungen (2005).

17) Dazu bereits G. Kofler, ÖStZ 2003/503, 262 (263 f mwN).

mit bereits geleisteten Sicherheiten als Steuerstundungsvoraussetzung anlässlich des Wegzugs zu verfahren ist. Nunmehr hat der Gerechtshof Arnheim mit Entscheidung vom 27. 10. 2004 in der Rs *N* dem EuGH entsprechende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt.¹⁸⁾

taxlex-EC 2005/7

C-492/04, Lasertec Gesellschaft für Stanzformen mbH v Finanzamt Emmendingen

Gemeinschaftsrechtskonformität der früheren deutschen Unterkapitalisierungsregeln im Verhältnis zu Drittstaaten?

Bereits in der Rs *Lankhorst-Hohorst*¹⁹⁾ hatte der EuGH geurteilt, dass die Niederlassungsfreiheit der Anwendung der deutschen Unterkapitalisierungsregeln des § 8 a dKStG aF bei gemeinschaftsinternen Sachverhalten entgegensteht. Das FG Baden-Württemberg hat nunmehr mit Beschluss vom 14. 10. 2004²⁰⁾ dem EuGH in der Rs *Lasertec* Fragen vorgelegt, ob die Kapitalverkehrsfreiheit den (alten) deutschen Unterkapitalisierungsregeln entgegensteht, wenn diese gegenüber Gesellschaften außerhalb der Gemeinschaft angewendet werden.²¹⁾

Die Rs *Lasertec* betrifft eine deutsche GmbH, die von ihrem schweizerischen Gesellschafter Fremdmittel erhielt; die deutsche Finanzverwaltung versagte auf Basis des § 8 a dKStG die Abzugsfähigkeit eines Teiles der Zinsen auf Ebene der *Lasertec* und qualifizierte diese in Dividenden um. Es stellte sich daher die Frage, ob die – auch auf Drittstaatssachverhalte anwendbare – Kapitalverkehrsfreiheit nach Art 56 EG der Anwendung des § 8 a dKStG aF in einer solchen Konstellation entgegensteht, wobei sich zudem ein zeitliches „Sonderproblem“ aufwirft: Nach Art 57 Abs 1 EG berührt die Kapitalverkehrsfreiheit nämlich nicht die Anwendung derjenigen Beschränkungen gegenüber Drittstaaten, „die am 31. 12. 1993“ im Zusammenhang mit Direktinvestitionen etc „bestehen“. Die Besonderheit in der Rs *Lasertec* liegt nun darin, dass der diesbezügliche Gesetzgebungsprozess in Deutschland zwar bereits vor dem 31. 12. 1993 abgeschlossen war, die Bestimmungen aber erst ab 1. 1. 1994 anwendbar waren.

18) ABl C 31/5 (5. 2. 2005).

19) EuGH 12. 12. 2002, C-324/00, Slg 2002 I-11779, *Lankhorst-Hohorst*; dazu zB *G. Kofler*, GeS 2003, 33 (33 ff).

20) FG Baden-Württemberg 14. 10. 2004, 3 K 62/99, DStRE 2005, 203.

21) ABl C 31/11 (5. 2. 2005).