

nenmarkts dient¹⁹⁾), während dieser Schutzzweck bei Ausfuhrlieferungen in Drittstaaten fehlt. Zudem ist die Protokollerklärung des Rates, auf welche sich GA Kokott in der Begründung ihrer Schlussanträge bezieht, ausdrücklich nur zur Befreiung für ig Lieferungen, nicht jedoch für Ausfuhrlieferungen er-
gangen.

19) Vgl in diesem Sinn auch die Ausführungen von GA Kokott in den Schlussanträgen zur Rs *Teleos*, Rz 65.

SCHLUSSSTRICH

Im gegenständlichen Vorabentscheidungsersuchen hat der EuGH die Frage zu klären, ob ein Mitgliedstaat die Steuerfreiheit einer Ausfuhrlieferung trotz Nichtvorliegens der Befreiungsvoraussetzungen gewähren kann, wenn der Steuerpflichtige – aufgrund unrichtiger Angaben des Abnehmers – deren Fehlen auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte.

EC Tax Update – März 2007

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

taxlex-EC 2007/28

Kommission

Vertragsverletzungsverfahren im direkten Steuerrecht

Die Kommission hat in den vergangenen Wochen zahlreiche Vertragsverletzungsverfahren gegen die Mitgliedstaaten eingeleitet oder fortgeführt. Diese Verfahren betreffen im Einzelnen:¹⁾

- die belgische diskriminierende Grunderwerbsbesteuerung in Flandern, im Rahmen derer nur inländische Grunderwerbssteuer beim Neuerwerb eines Hauses Anrechnung findet, nicht jedoch in anderen Mitgliedstaaten entrichtete Grunderwerbssteuer (Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit nach Art 43 EG, die Kapitalverkehrsfreiheit nach Art 56 EG bzw die allgemeine Freizügigkeit nach Art 18 EG – Klage beim EuGH);²⁾
- die belgische Steuerregelung für vom Eigentümer genutzte Wohnungen und Zweitwohnungen, wonach für diese Wohnungen bzw Häuser nur dann Steuererleichterungen gewährt werden, sofern sie in Belgien liegen (Verstoß gegen die Arbeitnehmerfreizügigkeit, die Niederlassungsfreiheit und den freien Kapitalverkehr iSd des EG- und des EWR-Abkommens – 2. Stufe des Verfahrens);³⁾
- die aliquote Nichtberücksichtigung von persönlichen Abzügen in Belgien, wenn Gebietsansässige befreite Auslandseinkünfte erzielen (Verstoß gegen die in *De Groot*⁴⁾ insofern ausgelegte Arbeitnehmerfreizügigkeit nach Art 39 EG bzw die Niederlassungsfreiheit nach Art 43 EG – Klage beim EuGH);⁵⁾
- griechische Steuerregeln, wonach gebietsfremde Personengesellschaften in Griechenland stärker besteuert werden als in Griechenland ansässige (Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit nach Art 43 EG – 2. Stufe des Verfahrens);⁶⁾
- italienische Steuervorschriften, die den Anwendungsbereich der Zinsen-Lizenzbüren-RL⁷⁾

auf jene Zins- und Lizenzgebührenzahlungen einschränkt, die ab dem 1. 1. 2004 fällig geworden sind und damit auf Basis von Steuerumgehungsüberlegungen jene ausschließt, die zwar vor diesem Stichtag fällig geworden, aber erst danach bezahlt wurden (Verstoß gegen die Zinsen-Lizenzbüren-RL – 2. Stufe des Verfahrens);⁸⁾

- die portugiesische Besteuerung von gebietsfremden Dienstleistungen in Form einer Bruttoquel-

Dr. *Hannes Gurtner*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, ist Partner bei Leitner + Leitner; Dr. *Ines Hofbauer* ist für Leitner + Leitner in Wien tätig und ist Lehrbeauftragte am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht an der WU Wien; Priv.-Doz. Dr. *Georg Kofler*, LL.M. (NYU), ist Assistenzprofessor im International Tax Program an der New York School of Law.

- 1) In den Klammerausdrücken in der folgenden Aufzählung ist jeweils die nach Ansicht der Kommission verletzte Vorschrift des Gemeinschaftsrechts sowie der Stand des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG angegeben.
- 2) „Kommission erhebt Klage beim EuGH gegen Belgien wegen diskriminierender flämischer Grunderwerbssteuerregelung“, IP/07/11 (8. 1. 2007); s zuvor bereits „Kommission fordert Belgien auf, die Diskriminierung durch die flämische Grunderwerbssteuerregelung abzustellen“, IP/06/1044 (20. 7. 2006).
- 3) „Direktbesteuerung: Kommission fordert von Belgien Einstellung der diskriminierenden Steuerregelung iZm Wohnungfinanzierung“, IP/07/12 (8. 1. 2007).
- 4) EuGH 12. 12. 2002, Rs C-385/00, *De Groot*, Slg 2002, I-11819.
- 5) „Einkommensteuern: Kommission erhebt beim EuGH Klage gegen Belgien wegen Diskriminierung Gebietsansässiger mit Einkünften aus dem Ausland bei der Anwendung von Freibeträgen“, IP/07/13 (8. 1. 2007); s zuvor bereits „Direkte Steuern: Kommission fordert Belgien auf, die Diskriminierung Gebietsansässiger mit Einkünften aus dem Ausland bei der Anwendung von Freibeträgen einzustellen“, IP/06/1048 (20. 7. 2006).
- 6) „Direktbesteuerung: Kommission fordert von Griechenland Einstellung der diskriminierenden Behandlung ausländischer Personengesellschaften“, IP/07/14 (8. 1. 2007).
- 7) 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 ff (26. 6. 2003).
- 8) „Besteuerung von Zins- und Lizenzgebührzahlungen: Kommission fordert von Italien ordnungsgemäße Anwendung der RL“, IP/07/17 (9. 1. 2007).

lensteuer, während inländische Dienstleister nur einer Gewinnbesteuerung unterliegen (Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit nach Art 49 EG – 2. Stufe des Verfahrens);⁹⁾

- die diskriminierende Rentenbesteuerung in Schweden, wonach Beitragszahlungen zur betrieblichen Rentenversicherung, die Arbeitgeber an Versicherungsgesellschaften in anderen EU-Mitgliedstaaten oder in EWR-Ländern leisten, als Lohnzahlungen an den Arbeitnehmer versteuert werden, während die Auszahlungen steuerfrei sind, wohingegen Beiträge an inländische Pensionsfonds steuerbefreit sind und nur die Auszahlungen besteuert werden;
- Verstoß gegen die Freizügigkeit, die Dienstleistungsfreiheit und den freien Kapitalverkehr iSd EG- und des EWR-Abkommens – Klage beim EuGH);¹⁰⁾
- die auf Basis des italienisch-niederländischen Doppelbesteuerungsabkommens erfolgende italienische Quellenbesteuerung von Dividenden, die an Muttergesellschaften mit Sitz in den Niederlanden ausgeschüttet werden (Verstoß gegen die Mutter-Tochter-RL¹¹⁾ – 2. Stufe des Verfahrens);¹²⁾
- die diskriminierende Besteuerung von Dividendenzahlungen ins Ausland durch Belgien, Spanien, Italien, die Niederlande und Portugal, die sämtlich Auswärtsausschüttungen an EU- oder EWR-Anteilsinhaber einer Quellenbesteuerung zwischen 5% und 25% unterwerfen, während innerstaatliche Ausschüttungen nicht oder nur sehr niedrig besteuert werden (Verstoß gegen die in *Denkavit Internationaal BV*¹³⁾ insofern ausgelegte Niederlassungsfreiheit nach Art 43 EG bzw die Kapitalverkehrsfreiheit nach Art 56 EG und die entsprechenden Vorschriften des EWR-Abkommens – Klage beim EuGH);¹⁴⁾
- die Besteuerung von ausländischen Dividenden in Belgien, zumal eine ausländische Quellensteuer nicht angerechnet, sondern nur von der Bemessungsgrundlage abgezogen wird und damit ausländische Dividenden zwar ebenfalls mit 25% besteuert werden, aber mangels Steueranrechnung einer höheren Steuerbelastung unterliegen als inländische Dividenden (Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit nach Art 43 EG bzw die Kapitalverkehrsfreiheit nach Art 56 EG – Klage beim EuGH).¹⁵⁾

taxlex-EC 2007/29

Mehrwertsteuer: Entscheidung des Rates Ermäßiger Steuersatz für arbeitsintensive Dienstleistungen

Mit seiner E v 30. 1. 2007¹⁶⁾ ermächtigt der Rat Rumänien, auf bestimmte arbeitsintensive Dienstleistungen einen ermäßigen Mehrwertsteuersatz anzuwenden, entsprechend dem im Art 106 der RL 2006/112 vorgesehenen Verfahren. Die Entscheidung gilt ab dem Inkrafttreten des Beitrittsvertrags von 2005 bis zum 31. 12. 2010.

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EC 2007/30

C-104/06, Kommission/Schweden

Steuerstundung für Veräußerungsgewinne auf Eigenheime bei Reinvestition im Inland

Analog zur gemeinschaftsrechtswidrigen Rechtslage in *Kommission/Portugal*¹⁷⁾ enthält das schwedische Steuerrecht eine Regelung, welche eine Stundung der Steuer auf den Veräußerungsgewinn eines privaten Wohngebäudes oder eines Wohnrechts in einem privaten genossenschaftlichen Wohngebäude von der Voraussetzung abhängig macht, dass das neu erworbene Wohnungseigentum in Schweden belegen ist. Die Kommission erachtet darin eine Beschränkung

9) „Direktbesteuerung: Kommission fordert von Portugal Einstellung der diskriminierenden Behandlung ausländischer Dienstleister“, IP/07/18 (9. 1. 2007).

10) „Kommission erhebt beim EuGH Klage gegen Schweden wegen Diskriminierung ausländischer Pensionsfonds“, IP/07/20 (9. 1. 2007).

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

12) „Direktbesteuerung: Kommission fordert von Italien Einstellung der Anwendung einer Quellensteuer auf Dividendenzahlungen an Tochtergesellschaften in den Niederlanden“, IP/07/21 (9. 1. 2007).

13) EuGH 14. 12. 2006, Rs C-170/05, *Denkavit Internationaal BV*.

14) „Direkte Steuern: Kommission verklagt Belgien, Spanien, Italien, die Niederlande und Portugal beim Gerichtshof wegen diskriminierender Behandlung von Dividendenzahlungen ins Ausland und fordert Lettland zur Einstellung einer solchen Behandlung auf“, IP/07/66 (22. 1. 2007), unter ausdrücklichem Hinweis auf das U EuGH 14. 12. 2006, Rs C-170/05, *Denkavit Internationaal BV*, und die Überlegung, dass allenfalls eine abkommensrechtliche Anrechnungsverpflichtung des Ansässigkeitsstaats zu berücksichtigen ist; s zuvor bereits „Direkte Steuern: Kommission fordert Belgien, Spanien, Italien, Luxemburg, Niederlande und Portugal auf, die diskriminierende Behandlung von Dividendenzahlungen ins Ausland einzustellen“, IP/06/1060 (25. 7. 2006); dieser Rechtsstandpunkt entspricht demjenigen, den die Kommission bereits in ihrer Mitteilung „Besteuerung von Dividenden natürlicher Personen im Binnenmarkt“, KOM (2003)810 endg, eingenommen hat.

15) „Direkte Besteuerung: Kommission verklagt Belgien wegen Diskriminierung bei Dividenden aus dem Ausland“, IP/07/67 (22. 1. 2007). Die Kommission greift damit die vom EuGH bereits in der Rs *Kerckhaert und Morres* (EuGH 14. 11. 2006, Rs C-513/04, *Kerckhaert und Morres*, Slg 2006, I-0000) für zulässig erachtete belgische Rechtslage auf; offenbar teilt die Kommission – zu Recht – den dort vom EuGH angedachten Standpunkt nicht, dass eine unentlastete juristische Doppelbesteuerung kein grundfreiheitsrechtliches Problem darstelle; die Kommission wies daher in ihrer Pressemitteilung ausdrücklich darauf hin, dass sie „[b]ei der Abfassung der Klageschrift [...] das Urteil des Europäischen Gerichtshofs in der Rechtssache Kerckhaert-Morres, Rs. C-513/04, berücksichtigen“ wird. Siehe zuvor auch schon „Direkte Steuern: Die Kommission fordert Belgien auf, diskriminierende Besteuerung von Dividenden aus dem Ausland einzustellen“, IP/06/1045 (20. 7. 2006).

16) E des Rates v 30. 1. 2007 zur Ermächtigung Rumäniens auf bestimmte arbeitsintensive Dienstleistungen einen ermäßigen Steuersatz anzuwenden (Verfahren gem Art 106 der RL 2006/112/EG), ABl L 22/14 (31. 1. 2007).

17) EuGH 26. 10. 2006, Rs C-345/05, *Kommission/Portugal*. Portugal stellte Gewinne aus der Veräußerung von eigenen Wohnzwecken dientendem Grundvermögen steuerfrei, wenn der Veräußerungserlös innerhalb einer bestimmten Frist nach der Veräußerung in den Erwerb, die Errichtung, den Ausbau oder den Umbau einer anderen Immobilie, die in Portugal gelegen ist, reinvestiert wird. Vgl *Gurtner/Hofbauer/Kofler*, taxlex-EC 2006/156.

für Personen, welche aus Schweden wegziehen wollen oder nur temporär dort einen Wohnsitz nehmen, und initiierte daher gegen Schweden ein Vertragsverletzungsverfahren. Parallel zur E in der Rs *Kommission/Portugal* stellte der EuGH auch in *Kommission/Schweden* in seinem U v 18. 1. 2007¹⁸⁾ die Gemeinschaftswidrigkeit einer solchen Regelung fest:

Das Königreich Schweden hat dadurch gegen seine Verpflichtungen aus den Art 18 EG, 39 EG, 43 EG und 56 Abs 1 EG sowie den Art 28, 31 und 40 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum verstossen, dass es Steuervorschriften wie die des Kapitels 47 des Einkommensteuergesetzes (1999:1229) (inkomstskattelagen [1999:1229]) erlassen und beibehalten hat, wonach die Stundung der Steuer auf den Gewinn aus der Veräußerung eines privaten Wohngebäudes oder eines Wohnrechts an einem privaten genossenschaftlichen Wohngebäude von der Voraussetzung abhängt, dass das neu erworbene Wohnungseigentum ebenfalls in Schweden belegen ist.

Anmerkung: Ein vergleichbares Vertragsverletzungsverfahren ist derzeit auch noch gegen Deutschland¹⁹⁾ hinsichtlich der früheren, per 1. 1. 2006 abgeschafften Eigenheimzulage anhängig.²⁰⁾

taxlex-EC 2007/31

C-329/05, Gerold Meindl

Ehegattensplitting bei ausländischen steuerfreien Einkünften

In der vom BFH²¹⁾ vorgelegten Rs *Gerold Meindl* ist der EuGH der Frage nachgegangen, inwieweit Ehepaare, bei denen ein Ehegatte steuerfreie Einkünfte aus einem anderen Staat erzielt und die gemeinsamen Haushaltseinkünfte die entsprechend der Schumacker-Doktrin festgelegten Schwellenwerte übersteigen, in Deutschland gemeinsam veranlagt werden können.²²⁾ Ebenso wie GA *Léger* in seinen Schlussanträgen²³⁾ stellte auch der EuGH in seinem U v 25. 1. 2007²⁴⁾ die Gemeinschaftswidrigkeit einer solchen Bestimmung fest:

Art 52 EG Vertrag (nach Änderung jetzt Art 43 EG) verbietet es, dass einem gebietsansässigen Steuerpflichtigen von dem Staat, in dem er wohnt, die Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer mit seinem Ehegatten, von dem er nicht getrennt lebt und der in einem anderen Mitgliedstaat wohnt, mit der Begründung versagt wird, dieser habe in dem anderen Mitgliedstaat sowohl mehr als 10% der gemeinsamen Einkünfte als auch mehr als 24.000 DM erzielt, wenn die Einkünfte, die der Ehegatte in dem anderen Mitgliedstaat erzielt, dort nicht der Einkommensteuer unterliegen.

taxlex-EC 2007/32

C-150/04, Kommission/Dänemark

Besteuerung von Beitragsleistungen zur Altersversorgung

Die Rs *Kommission/Dänemark* behandelt die Frage, inwieweit das Steuerabzugs- und das Steuerbefreiungsrecht für Beitragszahlungen nach der Ansässigkeit der Versorgungseinrichtung bzw. nach der Existenz eines Betriebs oder einer Zweigniederlassung im Fall einer nicht ansässigen Versorgungseinrichtung unterscheiden dürfen. Das vorliegende Vorabentscheidungsverfahren steht damit in einer Linie mit den

Rs *Bachmann*,²⁵⁾ *Kommission/Belgien*,²⁶⁾ *Wielockx*,²⁷⁾ *Safir*,²⁸⁾ *Danner*²⁹⁾ sowie *Skandia* und *Ramstedt*,³⁰⁾ in denen ebenfalls die Besteuerung der ergänzenden Altersvorsorge Gegenstand der gemeinschaftsrechtlichen Diskriminierungsprüfung war. In seinem U v 30. 1. 2007³¹⁾ erachtete der EuGH sowohl die Niederlassungsfreiheit, die Freizügigkeit der Arbeitnehmer als auch den freien Dienstleistungsverkehr als durch eine solche Bestimmung beeinträchtigt.

Das Königreich Dänemark hat dadurch gegen seine Verpflichtungen aus den Art 39 EG, 43 EG und 49 EG verstossen, dass es eine Lebensversicherungs- und Altersversorgungsregelung erlassen und in Kraft gelassen hat, nach der das Recht, Beiträge abzuziehen, und das Recht, sie unberücksichtigt zu lassen, nur für Beitragszahlungen im Rahmen von Verträgen gewährt werden, die mit Rentenversicherungsträgern mit Sitz in Dänemark geschlossen wurden, während für Beitragszahlungen im Rahmen von Verträgen, die mit Rentenversicherungsträgern mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten geschlossen wurden, keine solche Steuererleichterung gewährt wird.

Anmerkung: Die Kommission hat bereits weitere Vertragsverletzungsverfahren betreffend die Rentenbesteuerung gegen mehrere Mitgliedstaaten³²⁾ eingeleitet und entsprechende Klagen gegen Belgien³³⁾ und Spanien³⁴⁾ anhängig gemacht.

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EC 2007/33

C-409/04, Teleos ua

Nachweispflichten bei einer ig Lieferung, vgl Pichler in diesem Heft, 94 ff

In der Rs *Teleos* geht es um Fragen iZm der Befreiung von ig Lieferungen. Im gegenständlichen Fall lie-

- 18) EuGH 18. 1. 2007, Rs C-104/06, *Kommission/Schweden*.
- 19) Rs C-152/05, *Kommission/Deutschland*, ABl C 132/18 (28. 5. 2005); s dazu bereits *Rust* in *Lang/Schuch/Staringer* (Hrsg), ECJ – Recent Developments in Direct Taxation (2006) 175 (193 ff).
- 20) *Gurtner/Kofler*, taxlex-EC 2006/83.
- 21) BFH 28. 6. 2005, I R 114/04; BFHE 210, 296, BStBl 2005 II 835.
- 22) Vgl *Rust* in *Lang/Schuch/Staringer* (Hrsg), ECJ – Recent Developments in Direct Taxation 198 ff.
- 23) Schlussanträge GA *Léger* 13. 7. 2006, Rs C-329/05, *Gerold Meindl*; s dazu bereits *Dommes*, SWI 2006, 541 (541 ff).
- 24) EuGH 25. 1. 2007, Rs C-329/05, *Gerold Meindl*.
- 25) EuGH 28. 1. 1992, Rs C-204/90, *Bachmann*, Slg 1992, I-249.
- 26) EuGH 28. 1. 1992, Rs C-300/90, *Kommission/Belgien*, Slg 1992, I-305.
- 27) EuGH 11. 8. 1995, Rs C-80/94, *Wielockx*, Slg 1995, I-2493.
- 28) EuGH 28. 4. 1998, Rs C-118/96, *Safir*, Slg 1998, I-1897.
- 29) EuGH 3. 10. 2002, Rs C-136/00, *Danner*, Slg 2002, I-8147.
- 30) EuGH 26. 6. 2003, Rs C-422/01, *Skandia* und *Ramstedt*, Slg 2003, I-6817.
- 31) EuGH 30. 1. 2007, Rs C-150/04, *Kommission/Dänemark*.
- 32) Siehe Pressemitteilungen IP/03/179, IP/03/965, IP/03/1756, IP/04/873, IP/04/1283 sowie IP/04/1500.
- 33) Rs C-522/04, *Kommission/Belgien*; dazu *Gurtner/Hofbauer/Kofler*, Besteuerung des Leistungsaustausches mit ausländischen Altersversorgungseinrichtung, taxlex-EC 2006/157; *Kofler*, Versagung der Abzugsfähigkeit von Zahlungen an ausländische Vorsorgeeinrichtungen, taxlex 2005/23.
- 34) Rs C-47/05, *Kommission/Spanien*; dazu *Kofler*, Keine Abzugsfähigkeit von Beiträgen an ausländische Lebens- und Rentenversicherungsträger, taxlex 2005/33.

ferten mehrere britische Unternehmen Mobiltelefone an ein spanisches Unternehmen. Vereinbarungsgemäß sollte das spanische Unternehmen die Mobiltelefone nach Spanien bzw Frankreich transportieren. Das spanische Unternehmen übermittelte für jede Lieferung einen gestempelten und unterschriebenen CMR-Frachtbrief im Original zum Nachweis dafür, dass die Mobiltelefone an ihrem Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet eingetroffen waren. Nach den Angaben des vorlegenden Gerichts bestand für die britischen Unternehmen kein Anlass, an den Angaben in den Frachtbriefen oder an deren Echtheit zu zweifeln. Die britischen Steuerbehörden entdeckten im Zuge ihrer Ermittlungen allerdings, dass die CMR-Frachtbriefe zahlreiche falsche Angaben zum Bestimmungsort, zum Frachtführer und zu den angeblich verwendeten Fahrzeugen enthielten und kamen deswegen zur Ansicht, dass die Mobiltelefone das Vereinigte Königreich nicht verlassen haben. Die britischen Steuerbehörden versagten in der Folge die Steuerbefreiung für die vermeintlichen ig Lieferungen. Strittig war somit, ob für die Annahme einer ig Lieferung bzw eines ig Erwerbs die tatsächliche Verbringung der Ware über die Grenze erforderlich ist. Zudem stellt sich die Frage, ob dem Lieferer die Befreiung versagt werden kann, wenn sich der vom Erwerber erstellte Nachweis für die Verbringung über die Grenze nachträglich als falsch erweist, ohne dass der Lieferer die Unrichtigkeit kannte oder kennen musste. GA Kokott kommt in ihren Schlussanträgen v 11. 1. 2007³⁵⁾ zu folgendem Ergebnis:

1. Ein ig Erwerb eines Gegenstands iSd Art 28a Abs 3 Unterabs 1 [der 6. MwSt-RL] setzt voraus, dass der Erwerber die Befugnis erlangt, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, der in einen anderen Mitgliedstaat versendet oder befördert wird und der den Herkunftsstaat infolge dessen physisch verlassen hat.

2. Die Befreiung einer ig Lieferung iSd Art 28c Teil A lit a [der 6. MwSt-RL] setzt voraus, dass der gelieferte Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat versendet oder befördert wird und den Herkunftsstaat infolgedessen physisch verlassen hat.

3. Legt der Lieferer gutgläubig objektive Beweise dafür vor, dass der von ihm gelieferte Gegenstand den Herkunftsstaat verlassen hat und befreie die Behörden dieses Staates die Lieferung daraufhin gem Art 28c Teil A lit a [der 6. MwSt-RL] von der Steuer, so können sie die Entrichtung der Steuer unter den Bedingungen des Ausgangsrechtsstreits nicht nachträglich vom Lieferer verlangen, wenn sich erweist, dass die vorgelegten Beweise falsche Angaben enthielten, der Lieferant davon aber nichts wusste und auch nichts wissen konnte. Dies gilt jedenfalls dann, wenn der Lieferer alles in seiner Macht Stehende getan hat, um eine ordnungsgemäße Anwendung der Vorschriften über die Mehrwertsteuer sicherzustellen.

4. Für den Nachweis einer befreiten ig Lieferung ist es nicht von entscheidender Bedeutung, dass der Erwerber bei der Steuerverwaltung des Bestimmungsstaates eine Steuererklärung über den innergemeinschaftlichen Erwerb des betreffenden Gegenstands eingereicht hat.

Anmerkung: Wie von GA Kokott in ihren Schlussanträgen betont, kann der Lieferer nur dann nicht nachträglich zur Entrichtung der MwSt herangezogen werden, wenn keinerlei Anzeichen dafür bestehen, dass er in die Betrügereien verwickelt war oder von ihnen wusste, und wenn er alles in seiner Macht Ste-

hende getan hat, um eine ordnungsgemäße Erhebung der MwSt sicherzustellen. Damit ein Gutgläubenschutz³⁶⁾ für den liefernden Unternehmer bestehen kann, muss sich dieser demnach der Seriosität seines Geschäftspartners vergewissern. Das Ziel, der Steuerhinterziehung vorzubeugen, rechtfertigt es nach Auffassung der GA, dabei hohe Anforderungen an diese Verpflichtung zu stellen. Nach Meinung der GA ist es erforderlich, dass der leistende Unternehmer alle ihm zu Gebote stehenden Möglichkeiten ausschöpft. Dem ist Genüge getan, wenn wie im konkreten Fall die leistenden Unternehmer vor Aufnahme der Geschäftsbeziehungen ua die spanische Mehrwertsteuernummer, die Handelsregistereintragung und die Kreditwürdigkeit des spanischen Abnehmers überprüft und auch über den vom spanischen Unternehmer eingeschalteten Spediteur Erkundigungen eingeholt haben.

taxlex-EC 2007/34

C-146/05, Collée

Buchnachweis bei ig Lieferung

In einem Vorabentscheidungsersuchen v 10. 2. 2005³⁷⁾ legte der BFH dem EuGH die Frage vor, ob es zulässig ist, die Steuerfreiheit einer – unstreitig getätigten – ig Lieferung allein deshalb zu versagen, weil der zugrunde liegende Buchnachweis nicht rechtzeitig geführt wurde. Unter Verweis auf den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und der Neutralität der MwSt verneint GA Kokott dies in ihren Schlussanträgen v 11. 1. 2007³⁸⁾:

1. [Die 6. MwSt-RL] steht einer Praxis der nationalen Finanzverwaltung entgegen, wonach die Steuerfreiheit einer unzweifelhaft vorliegenden ig Lieferung allein mit der Begründung versagt wird, der Steuerpflichtige habe den dafür vorgeschriebenen Buchnachweis nicht laufend und unmittelbar nach Ausführung der Umsätze geführt.

2. Hat ein Mitgliedstaat keine gesetzliche Frist für die Nachweisführung vorgesehen, sind im Rahmen der Entscheidung über die Steuerbefreiung einer ig Lieferung alle relevanten Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen. Hierbei kommt es insb auf ein etwaiges Verschulden des Steuerpflichtigen hinsichtlich der verspäteten Nachweisführung sowie darauf an, ob die nicht rechtzeitige Buchnachweisführung zu einer Gefährdung der Steuererhebung führen kann.

Anmerkung: Im Kern geht es im vorliegenden Fall um die auch aus Sicht des österreichischen Umsatzsteuerrechts strittige Frage, ob dem Buchnachweis materiell-rechtliche Wirkung für die Steuerbefreiung zukommt (so Ansicht deutsche und österreichische Finanzverwaltung) oder ob er als bloße Ordnungsvorschrift lediglich die Funktion einer Beweislastregel hat.³⁹⁾ In letztere Richtung geht das Erk des VfGH

35) Schlussanträge GA Kokott 11. 1. 2007, Rs C-409/04, *Teleos ua*.

36) Vgl allgemein zum Gutgläubenschutz *Tumpel/Prechtl*, Vorsteuerabzug und EG-rechtlicher Gutgläubenschutz, SWK 2006, S 872.

37) BFH-B 10. 2. 2005, V R 59/03; vorgehend Hessisches FG v 8. 4. 2002, 6 K 1369/99; EFG 2004, 301; vgl hierzu *Pichler*, Vorabentscheidungsersuchen des BFH zum Buchnachweis, taxlex 2005, 367 ff.

38) Schlussanträge GA Kokott 11. 1. 2007, Rs C-146/05, *Collée*.

39) *Pichler*, Vorabentscheidungsersuchen des BFH zum Buchnachweis, taxlex 2005, 368.

v 12. 12. 2003⁴⁰⁾ wonach die Versagung der Steuerbefreiung einer Ausfuhrlieferung allein aufgrund eines fehlenden Buchnachweises überschließend und mit dem Gleichheitssatz nicht vereinbar ist, soweit die Voraussetzungen im Übrigen erfüllt sind.

Nach Ansicht der GA ist es aufgrund von Art 22 Abs 8 und Art 28c Teil A der 6. MwSt-RL (seit 1. 1. 2007 Art 273 und Art 131 der RL 2006/112 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem) legitim, dass die Mitgliedstaaten einen zeitnahen Nachweis fordern, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern. Die Mitgliedstaaten können nämlich einen angemessenen Schutz gegen die Gefährdung des Steueraufkommens vorsehen, wobei es ihnen auch offen steht, formelle Anforderungen einschließlich bestimmter Verpflichtungen in zeitlicher Hinsicht vorzusehen, um Steuerhinterziehungen oder einem MwSt-Karusselbetrug entgegenzuwirken. Ob dabei möglicherweise auch die gesetzliche Vorgabe konkreter Fristen für die Führung eines Beleg- und Buchnachweises zu dem Zweck der Ermöglichung einer effektiven Steuererhebung einerseits und der Gewährleistung von Rechtssicherheit andererseits möglich sind, kann nach Ansicht der GA dahingestellt bleiben.

Wenn das Vorliegen einer ig Lieferung zweifelsfrei festgestellt werden kann, obwohl der erforderliche Buchnachweis nicht rechtzeitig geführt wurde, so ist nach Ansicht von GA Kokott dem Grundsatz der Steuerbefreiung ig Lieferungen Rechnung zu tragen und eine Befreiung vorzunehmen. Für die Versagung der Steuerbefreiung bedarf es – über den Verstoß gegen die von der Rsp und Finanzverwaltung aufgestellten formellen Voraussetzungen hinaus – stets eines den Vorgaben der 6. MwSt-RL entsprechenden weiteren Grunds, der insbesondere darin liegen kann, dass aufgrund der verspäteten Buchnachweisführung eine korrekte Steuerbemessung oder -erhebung unmöglich gemacht oder wesentlich erschwert wurde.

taxlex-EC 2007/35

C-184/05, *Twoh International*

Mitwirkungspflichten der Finanzverwaltung bei einer ig Lieferung

In der Rs *Twoh International* geht es um die Mitwirkungspflichten der Finanzverwaltung bei der Überprüfung des Gelangens der Ware in einem anderen EU-Mitgliedstaat. Konkret stellte sich die Frage, ob die Finanzverwaltung verpflichtet ist, Auskünfte in einem anderen Mitgliedstaat einzuholen, wenn ein Steuerpflichtiger selbst nicht nachweisen kann, dass er eine steuerbefreite ig Lieferung ausgeführt hat, weil der in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Erwerber – im Rahmen eines Abholfalls – ihm die erforderlichen Erklärungen oder Dokumente hierfür nicht übermittelt hat. GA Kokott verneint in ihren Schlussanträgen v 11. 1. 2007⁴¹⁾ eine derartige Mitwirkungspflicht der Finanzverwaltung und kommt zu folgendem Ergebnis:

Derjenige, der die Befreiung einer ig Lieferung nach Art 28c Teil A lit a [der 6. MwSt-RL] beantragt, muss nach-

weisen, dass der Erwerber die Befugnis erlangt hat, wie ein Eigentümer über den gelieferten Gegenstand zu verfügen, der in einen anderen Mitgliedstaat versendet oder befördert wird und dass der Gegenstand den Herkunftsstaat infolgedessen physisch verlassen hat.

Die Steuerbehörden des Herkunftsstaats sind nicht verpflichtet, die Steuerbehörden des Bestimmungsstaats um Auskünfte auf der Grundlage der RL 77/799/EWG des Rates v 19. 12. 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten und indirekten Steuern und der Verordnung (EWG) Nr 218/92 des Rates vom 27. 1. 1992 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der indirekten Besteuerung (MwSt.) zu ersuchen, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für den Versand oder die Beförderung der Gegenstände nicht selbst erbringen konnte.

Anmerkung: In ihren Schlussanträgen verweist GA Kokott insb darauf hin, dass der auf der RL 77/799 bzw der VO 218/92 beruhende grenzüberschreitende Informationsaustausch zwischen den Mitgliedstaaten nicht dazu dient, die Steuerpflichtigen von Nachweispflichten zu entbinden, die ihnen nach der 6. MwSt-RL obliegen. Die Auskünfte ermöglichen vielmehr den Behörden, die Angaben und Nachweise der Steuerpflichtigen zu überprüfen, sollen diese aber nicht ersetzen. Überlässt der Lieferer es dem Erwerber, die Ware außer Landes zu bringen, so geht er nach Ansicht der GA bewusst das Risiko ein, dass ihm die entsprechenden Nachweise fehlen, wenn der Erwerber sie ihm nicht zur Verfügung stellt. In dieser Situation kann nicht die Steuerverwaltung einspringen. Vielmehr muss der Lieferer sich an seinen Geschäftspartner halten und sich die Nachweise bei ihm beschaffen oder die MwSt nachfordern, wenn jener den Nachweis für den Transport aus dem Herkunftsstaat nicht vorlegt. Der Lieferer kann sich gegen entsprechende Risiken schützen, indem er sich Sicherheit in Höhe der MwSt leisten lässt und diese erst Zug um Zug gegen die Vorlage der Transportdokumente freigibt. Letztere Sichtweise der GA entspricht der in der Praxis in solchen Fällen üblichen Vorgehensweise.

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGS-VERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EC 2007/36

C-484/06, *Koninklijke Ahold*

Rundung von Mehrwertsteuerbeträgen

In der Rs *Koninklijke Ahold* werden dem EuGH vom *Hoge Raad der Niederlanden* folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:⁴²⁾

Gilt in Bezug auf die Rundung von Mehrwertsteuerbeträgen ausschließlich das nationale Recht, oder ist dies – insb unter Berücksichtigung von Art 2 Abs 1 und 2 der Ersten Richtlinie und Art 11 Teil A Abs 1 lit a der Sechsten Richtlinie sowie Art 22 Abs 3 lit b Satz 1 (Fassung bis 1. 1. 2004) und

40) VfGH 12. 12. 2003, B 916/02.

41) Schlussanträge GA Kokott 11. 1. 2007, Rs C-184/04, *Twoh International*.

42) ABl C 20/11 (27. 1. 2007).

Abs 5 der Sechsten Richtlinie – eine Angelegenheit des Gemeinschaftsrechts?

Wenn letzteres der Fall sein sollte: Folgt aus den genannten Richtlinienbestimmungen, dass die Mitgliedstaaten verpflichtet sind, die Rundung pro Artikel nach unten zuzulassen, auch wenn verschiedene Umsätze auf einer einzigen Rechnung aufgeführt werden und/oder in einer einzigen Anmeldung enthalten sind?

Steuer-Radar

CHRISTIAN HUBER / PETER PICHLER

STEUER-RADAR

UNTERNEHMENSSTEUERRECHT

taxlex-SRa 2007/26

§ 16 EStG

Doppelhaushaltsführung auch bei Kostentragung durch Lebensgefährten steuerlich abzugsfähig

Die Kosten für einen beruflich bedingten Zweitwohnsitz (Mietwohnung am Arbeitsort) sind auch dann steuerlich abzugsfähig, wenn die Kosten für den Erstwohnsitz (Familienwohnort) vom Lebensgefährten getragen werden. Entscheidend ist, dass durch die Berufstätigkeit zusätzliche Wohnkosten anfallen.

VwGH 29. 11. 2006, 2003/13/0162

taxlex-SRa 2007/27

§ 23 EStG

Kein gewerblicher Grundstückshandel bei „Notverkäufen“

Kein gewerblicher Grundstückshandel liegt trotz Verkauf von mehr als drei Eigentumswohnungen innerhalb von fünf Jahren vor, wenn der Verkauf maßgeblich **auf Druck der Bank** erfolgt ist.

FG Köln 26. 10. 2006, 6 K 394/04

taxlex-SRa 2007/28

§ 8 KStG

Verlustbringende Vercharterung von Motorjachten keine vGA

Eine verlustbringende Vercharterung von Motorjachten durch eine GmbH kann nicht als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt werden, wenn **kein privates Interesse** der Gesellschafter vorliegt.

FG Niedersachsen 18. 5. 2006, 6 K 503/03

taxlex-SRa 2007/29

§ 10 UmgrStG

Ausländische Verlustvorträge in Österreich nicht mehr ausgleichsfähig

Die früheren EAS-Auskünfte, wonach bei **Heinenumwandlung** ausländischer Tochtergesellschaf-

ten die **ausländischen Verlustvorträge in Österreich ausgleichsfähig** werden, werden ab Einführung der Gruppenbesteuerung (2005) nicht mehr aufrechterhalten.

BMF 21. 12. 2006, ARD 5740/7/2007

taxlex-SRa 2007/30

UStG

Vertragsverletzungsverfahren

Die Kommission hat gegen Österreich – als zweite Stufe des **Vertragsverletzungsverfahrens** – eine mit Gründen versehene Stellungnahme gerichtet, wegen

- der neuerlichen – wortgleichen – **Inkraftsetzung des Eigenverbrauchstatbestands** des § 1 Abs 1 Z 2 lit b UStG bis zum 1. 1. 2008 trotz der vom EuGH festgestellten Gemeinschaftswidrigkeit für **PKW-Auslandsleasing** und
- der Anwendung des **ermäßigten MwSt-Satzes** auf alle **Umsätze iZm der Abwasser- und Müllbeseitigung** (auch auf Lieferungen und nicht bloß auf Dienstleistungen).

Pressemitteilung IP/06/1878 v 21. 12. 2006

taxlex-SRa 2007/31

§ 1 UStG

Wellnessleistungen keine Nebenleistungen zur Beherbergung

- Bietet ein **Beherbergungsbetrieb** neben der gewöhnlichen Beherbergungsleistung (10% USt) auch Wellnessleistungen in Form von Packages mit oder ohne Übernachtung an, so sind diese Wellnessleistungen (auch bei Packages mit Übernachtung) **nicht als Nebenleistungen zur Beherbergungsleistung** anzusehen, sondern handelt es sich jeweils um getrennte Hauptleistungen. Die Wellnessleistungen sind daher mit 20% zu versteuern.

Dr. Christian Huber ist StB und Partner bei Leitner + Leitner. Dr. Peter Pichler ist Mitarbeiter bei Leitner + Leitner.