

# taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht  
für die betriebliche Praxis

Schwerpunkt  
Steuerreform

Zum Schwerpunkt  
Die Änderung des Einkommensteuertarifs  
Der neue Gewinnfreibetrag  
Die geplante vorzeitige Absetzung für Abnutzung  
Familienförderung 2009  
Abzugsfähigkeit von Spenden

Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis  
Geschlechtsbezogene Belästigung  
am Arbeitsplatz

ZEITSCHRIFT FÜR  
STEUER UND BERATUNG  
MÄRZ 2009

03

77 – 124

**Schriftleitung:**

Markus Achatz  
Sabine Kirchmayr

**Redaktion:**

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



Helwig Aubauer  
Thomas Neumann  
Günter Steinlechner

MANZ

# EC Tax Update – März 2009

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

## BREAKING NEWS

taxlex-EC 2009/26

### Bekämpfung von Steuerbetrug

#### Kommissionsvorschläge für bessere Zusammenarbeit der Steuerbehörden

In der österr Tagespresse ist bereits ausführlich über den Vorstoß der Kommission berichtet worden, das Bankgeheimnis in grenzüberschreitenden Situationen „abzuschaffen“. Dieser Vorschlag ist Teil der Strategie zur besseren Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerbetrug, wobei die Kommission mit zwei am 2. 2. 2009 vorgelegten Richtlinienvorschlägen die gegenseitige Amtshilfe der Steuerbehörden in den Mitgliedstaaten sowohl bei der Festsetzung als auch der Beitreibung von Steuern effizienter gestalten will.

- Der Vorschlag zur Verbesserung der Verwaltungszusammenarbeit bei der Steuerfestsetzung<sup>1)</sup> enthält neben einer Ausdehnung des Geltungsbereichs und klareren Regeln über die Zusammenarbeit insb eine auf dem OECD-Musterabkommen basierende Bestimmung, wonach ein um Auskunft ersuchter Mitgliedstaat einem anderen Mitgliedstaat Auskünfte über einen Steuerpflichtigen des letztgenannten nicht allein deshalb verweigern kann, weil diese Information sich im Besitz einer Bank oder eines anderen Geldinstituts befindet.
- Der Vorschlag zur Verbesserung der Amtshilfe bei der Beitreibung von Steuern<sup>2)</sup> umfasst insb eine Erweiterung der einzubeziehenden Steuern und Abgaben, den verbindlichen spontanen Informationsaustausch über Steuererstattungen nationaler Steuerbehörden an Gebietsfremde und die Möglichkeit zur aktiven Beteiligung an behördlichen Ermittlungen im Hoheitsgebiet eines anderen Landes.

## RAT UND KOMMISSION

taxlex-EC 2009/27

### Mehrwertsteuer

#### Veröffentlichung der RL 2008/117 und der VO 37/2009 zur Bekämpfung des Steuerbetrugs bei innergemeinschaftlichen Umsätzen

Der Rat veröffentlichte am 20. 1. 2009 die RL 2008/117/EG<sup>3)</sup> und die VO 37/2009<sup>4)</sup> zur Bekämpfung des Steuerbetrugs bei innergemeinschaftlichen Umsätzen. Im Konkreten werden darin Maßnahmen getroffen, den Zeitraum für den Informationsaustausch zwischen den Mitgliedstaaten über innergemeinschaftliche Umsätze auf einen Monat zu verkürzen. Die Maßnahmen der RL sind von den Mitglied-

staaten bis 1. 1. 2010 umzusetzen. Die VO über die Verwaltungszusammenarbeit tritt im selben Zeitpunkt in Kraft.

taxlex-EC 2009/28

### Mehrwertsteuer

#### Kommission schlägt neue Vorschriften für die Rechnungsausstellung vor

Am 28. 1. 2009 wurde von der Kommission ein Richtlinienvorschlag<sup>5)</sup> und eine Mitteilung<sup>6)</sup> veröffentlicht, welche einschneidende Neuregelungen im Bereich der Rechnungsausstellung vorsehen.<sup>7)</sup> Der Richtlinienvorschlag der Kommission hat im Wesentlichen zum Inhalt, Rechnungen auf Papier und in elektronischer Form gleich zu behandeln, womit es den Unternehmen erleichtert werden soll, die Rechnungsausstellung, -übermittlung und -aufbewahrung voll auf elektronische Systeme umzustellen. Darüber hinaus sollen verschiedene Regelungen in Bezug auf die Rechnungsausstellung vereinheitlicht werden. Mit diesen Schritten sollen Unternehmen hinsichtlich ihrer Verwaltungskosten deutlich entlastet werden

Dr. Hannes Gurtner, Wirtschaftsprüfer und StB, ist Partner bei Leitner + Leitner; Dr. Ines Hofbauer-Steffel, StB, ist Managerin bei Leitner + Leitner und Lehrbeauftragte am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht an der WU Wien; Dr. Georg Kofler, LL.M. (NYU), ist Universitätsprofessor an der Johannes-Kepler-Universität Linz und Mitarbeiter im Bundesministerium für Finanzen.

- 1) Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung, KOM (2009) 29 endg.
- 2) Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Abgaben, Zölle, Steuern und sonstige Maßnahmen, KOM (2009) 28 endg.
- 3) RL 2008/117/EG des Rates v 16. 12. 2008 zur Änderung der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem zum Zweck der Bekämpfung des Steuerbetrugs bei innergemeinschaftlichen Umsätzen, ABl L 2009/14, 7.
- 4) VO (EG) 2009/37 des Rates v 16. 12. 2008 zur Änderung der VO (EG) 2003/1798 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer zum Zweck der Bekämpfung des Steuerbetrugs bei innergemeinschaftlichen Umsätzen, ABl L 2009/14, 1.
- 5) Proposal for a Council Directive amending Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax as regards rules on invoicing, COM (2009) 21 (28. 1. 2009).
- 6) Communication from the Commission to the Council – The technological developments in the field of e-invoicing and measures aimed at further simplifying, modernising and harmonising the VAT invoicing rules, COM (2009) 20 (28. 1. 2009).
- 7) Vgl auch die Pressemitteilung der Kommission „Mehrwertsteuer: Kommission schlägt neue Vorschriften für die Rechnungstellung vor – Unternehmen sollen entlastet und Mitgliedstaaten bei der Betrugsbekämpfung unterstützt werden“, IP/09/132 (28. 1. 2009); für weitere Informationen s auch die Frage-Antwort-Liste „Review of the VAT invoicing rules: frequently asked questions“, verfügbar unter [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/whats\\_new/memo\\_e-invoicing\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/memo_e-invoicing_en.pdf)

und die nationalen Steuerbehörden bessere Möglichkeiten zur Betrugsbekämpfung erhalten. Die vorgeschlagenen Änderungen, welche am 1. 1. 2013 in Kraft treten sollen, sehen im Wesentlichen folgende Neuerungen vor:

- Bei B2B-Umsätzen sollen in Zukunft hinsichtlich der Rechnungsausstellung die Regelungen jenes Mitgliedstaats zur Anwendung kommen, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist. Bei B2C-Umsätzen sollten weiterhin die Regelungen jenes Mitgliedstaats gelten, in dem die Leistung ausgeführt wird und dem das Besteuerungsrecht zusteht.
- Sofern eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht, ist diese einheitlich bis zum 15. des Monats, der dem Monat der Lieferung folgt, auszustellen.
- Zukünftig sollen die Mitgliedstaaten die Möglichkeit erhalten, für B2C-Umsätze vereinfachte Rechnungen zu verlangen, welche im Wesentlichen nur die Pflichtangaben für Kleinbetragsrechnungen enthalten. Bei B2B-Umsätzen bis zu € 200,-, unecht steuerbefreiten Umsätzen oder Gutschriften ist ebenfalls die Ausstellung von vereinfachten Rechnungen möglich, ausgenommen, es handelt sich um grenzüberschreitende Umsätze. Für alle anderen B2B-Umsätze müssen grundsätzlich vollständige Mehrwertsteuerrechnungen ausgestellt werden.
- Eine vollständige Mehrwertsteuerrechnung muss zukünftig in jedem Fall die UID-Nr des Empfängers enthalten.
- Anstelle der bisherigen Angabe des Datums der Lieferung oder sonstigen Leistung ist das Datum anzugeben, an dem die Steuerschuld für die Lieferung oder sonstige Leistung entsteht.
- Im Fall von steuerfreien Leistungen muss die Rechnung das Kürzel „EX“ bzw bei Übergang der Steuerschuld auf den Empfänger (Reverse-Charge) das Kürzel „RC“ enthalten.
- Bei Abrechnungen mittels Gutschrift muss ein Vermerk enthalten sein, dass es sich um eine Gutschriftsrechnung handelt.
- Die Möglichkeit für die Mitgliedstaaten, individuelle Voraussetzungen für Sammelrechnungen festzulegen, entfällt. In Zukunft müssen Sammelrechnungen sämtliche Rechnungsbestandteile von Einzelrechnungen enthalten und dürfen maximal für einen Abrechnungszeitraum von einem Kalendermonat ausgestellt werden.
- Bei elektronischer Rechnungsübermittlung entfällt die Regelung, dass eine fortgeschrittene elektronische Signatur oder das System des elektronischen Datenaustauschs (EDI) angewendet werden muss.
- Die elektronische Aufbewahrung von Rechnungen soll auch dann zulässig sein, wenn die ursprüngliche Rechnung in Papierform vorliegt. Darüber hinaus wird eine einheitliche Aufbewahrungszeit von sechs Jahren festgelegt.
- Als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sind auch bei Reverse-Charge-Umsätzen und bei innergemeinschaftlichen Erwerben Rechnungen erforderlich.

taxlex-EC 2009/29

## Direkte Steuern

### Vertragsverletzungsverfahren

Die Kommission hat in den vergangenen Wochen mehrere Vertragsverletzungsverfahren gegen die Mitgliedstaaten eingeleitet oder fortgeführt.<sup>8)</sup> Diese Verfahren betreffen

- die britischen diskriminierenden Ermäßigungen der Erbschaftssteuer, die für land- bzw forstwirtschaftliches Eigentum gewährt werden (Verstoß gegen Art 56 EG bzw Art 40 EWR-Abkommen – 2. Stufe des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG);<sup>9)</sup>
- die finnischen Rechtsvorschriften, aufgrund deren Forsteinnahmen je nach Wohnsitz des Besitzers unterschiedlich besteuert werden (Verstoß gegen Art 56 EG – 2. Stufe des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG);<sup>10)</sup>
- die griechische Nichtumsetzung des EuGH-Urteils v 7. 6. 2008, C-178/05, *Kommission/Griechenland* betreffend die Gesellschaftsbesteuerung der Sitzverlegung (1. Stufe des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG).<sup>11)</sup>

## URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EC 2009/30

### C-156/08, *Vollkommer*

#### Grunderwerbsteuer unterliegt nicht dem Mehrfachbelastungsverbot

Frau *Vollkommer* beauftragte ein Bauunternehmen mit der Errichtung eines Einfamilienhauses auf einem unbebauten Grundstück, das sie kurz darauf von einer Grundstücksgesellschaft erwarb. Da der Geschäftsführer des Bauunternehmens zugleich Gesellschafter der Grundstücksgesellschaft war, gingen die deutschen Finanzbehörden von einer Verflechtung und einem Zusammenwirken der beiden Unternehmen aus und folgten der Rsp des BFH, nach der in einem solchen Fall die künftigen Baukosten in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage mit eingerechnet werden müssen (Vorlage eines sog einheitli-

8) In den Klammerausdrücken in der folgenden Aufzählung ist jeweils die nach Ansicht der Kommission verletzte Vorschrift des Gemeinschaftsrechts bzw der Stand des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG angegeben (die 1. Stufe besteht in einem förmlichen Anforderungsschreiben, die 2. Stufe in einer mit Gründen versehenen Stellungnahme; sollten sodann die einschlägigen nationalen Bestimmungen nicht binnen zwei Monaten im Sinne der Kommission geändert werden, hat diese die Möglichkeit, die Angelegenheit an den EuGH zu verweisen).

9) Direkte Steuern: Europäische Kommission fordert Vereinigtes Königreich auf, diskriminierende Bestimmungen im Bereich der Erbschaftssteuer abzuschaffen, IP/09/170 (29. 1. 2009).

10) Direkte Steuern: Kommission fordert Finnland auf, die diskriminierende Besteuerung von Forsteinnahmen zu beenden, IP/09/171 (29. 1. 2009).

11) Direkte Steuern: Europäische Kommission leitet gegen Griechenland neues Vertragsverletzungsverfahren wegen Nichtbefolgung eines Urteils des Gerichtshofs in Sachen Gesellschaftssteuer ein, IP/09/172 (29. 1. 2009).

chen Leistungsgegenstands bestehend aus Bauleistung und Erwerb des Grund und Bodens). In der Folge wurde der Gerichtshof angerufen, die Erhebung der Grunderwerbsteuer auf künftige Bauleistungen im Lichte des Umsatzsteuer-Mehrfachbelastungsverbots des Art 401 der RL 2006/112 (bisher Art 33 der 6. MwSt-RL) zu prüfen, da die Grunderwerbsteuerlich belasteten Bauleistungen zugleich als eigenständige Leistung der deutschen Umsatzsteuer unterliegen. Der EuGH entschied die streitgegenständliche Frage mit Beschluss v 27. 11. 2008<sup>12)</sup> und kam zu folgendem Ergebnis:

*Art 33 (der 6. MwSt-RL) ist dahingehend auszulegen, dass er einen Mitgliedstaat nicht daran hindert, beim Erwerb eines noch unbebauten Grundstücks künftige Bauleistungen in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung von Verkehrsteuern wie der „Grunderwerbsteuer“ des deutschen Rechts einzubeziehen und somit einen (nach der 6. MwSt-RL) der Mehrwertsteuer unterliegenden Vorgang zusätzlich mit diesen weiteren Steuern zu belegen, sofern diese nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben.*

**Anmerkung:** Im Hinblick darauf, dass die vorgelegte Frage offensichtlich mit einer Frage übereinstimmt, über die der Gerichtshof bereits entschieden hat, wurde mit Beschluss (und nicht mittels Urteil) entschieden. In seiner Begründung verweist der EuGH auf das Urteil in der Rs *Kerrutt*,<sup>13)</sup> in dem er bereits zum Ergebnis gekommen ist, dass Verbrauchsteuern, wie die infrage stehende, auch dann erhoben werden können, wenn dies zu einer Kumulierung mit der Mehrwertsteuer bei ein und demselben Vorgang führt.<sup>14)</sup> Darüber hinaus argumentierte der EuGH, dass das Umsatzsteuer-Mehrfachbelastungsverbot des Art 401 der RL 2006/112 (vormals Art 33 der 6. MwSt-RL) nur für die Erhebung von Steuern anzuwenden sei, die ebenfalls Umsatzsteuercharakter besitzen, was für die deutsche Grunderwerbsteuer nicht gilt. Damit deckt sich die bisherige Rsp und Verwaltungspraxis in Österreich zu den sog „Bauherrenmodellen“ mit den europarechtlichen Vorgaben.

taxlex-EC 2009/31

## C-174/07, Kommission/Italien

### Steueramnestie verstößt gegen MwSt-System

Die Rs *Kommission/Italien* betrifft ein Vertragsverletzungsverfahren, das aufgrund eines italienischen Gesetzes eingeleitet wurde, welches den Verzicht auf Kontrollen der in verschiedenen Besteuerungszeiträumen erbrachten Umsätze ermöglicht. In seinem Urteil v 11. 12. 2008<sup>15)</sup> kam der EuGH zu folgendem Ergebnis:

*Die Italienische Republik hat dadurch, dass sie mit Art 2 Abs. 44 der legge n 350, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2004) [Gesetz Nr 350 über den Jahres- und Mehrjahreshaushalt des Staats, Haushaltsgesetz 2004], v 24. 12. 2003 die in den Art 8 und 9 der legge n 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003) [Gesetz Nr 289 über den Jahres- und Mehrjahreshaushalt des Staats, Haushaltsgesetz 2003], v 27. 12. 2002 vorgesehene Steueramnestie auf das Jahr 2002 ausdehnt und somit einen allgemeinen und undifferenzierten Ver-*

*zicht auf die Überprüfung der im Besteuerungszeitraum 2002 bewirkten steuerbaren Umsätze vorgesehen hat, gegen ihre Verpflichtungen aus Art 2 Abs 1 Buchst a, c und d und aus den Art 193 bis 273 (der RL 2006/112), durch die die Art 2 und 22 (der 6. MwSt-RL) ersetzt worden sind, sowie aus Art 10 EG verstoßen.*

taxlex-EC 2009/32

## C-502/07, K-1

### Sanktionen bei Verstoß gegen MwSt-Erklärungspflichten widerspricht nicht den Grundsätzen des MwSt-Systems

Die Rs *K-1* hat die Prüfung der Gemeinschaftsrechtskonformität einer polnischen Regelung zum Inhalt, wonach für Mehrwertsteuerpflichtige, die in der abgegebenen Steuererklärung einen Betrag als zu erstattende Steuerdifferenz oder als zu erstattende Vorsteuer ausgewiesen haben, der höher ist als der ihnen zustehende Betrag, eine zusätzliche Steuer iHv 30% der überhöht angegebenen Erstattungsbeträge festgesetzt wird. Fraglich war insb, ob nach Art 2 Abs 1 und 2 der 1. MwSt-RL und Art 2 und 10 Abs 1 lit a und Abs 2 der 6. MwSt-RL (Art 2 Abs 1, Art 63 und Art 64 Abs 1 der RL 2006/112) die Einhebung der infrage stehenden zusätzlichen Steuer erlaubt ist, ob die besagte Regelung als Sondermaßnahme iSd Art 27 Abs 1 der 6. MwSt-RL (Art 395 Abs 1 der RL 2006/112) anzusehen ist und ob die Einhebung der zusätzlichen Steuer durch Art 33 der 6. MwSt-RL (Art 401 der RL 2006/112) gedeckt ist. In seinem Urteil v 15. 1. 2009<sup>16)</sup> kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

*1. Ein Mitgliedstaat ist durch das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, wie es in Art 2 Abs 1 und 2 (der 1. MwSt-RL) sowie den Art 2 und 10 Abs 1 lit a und Abs 2 (der 6. MwSt-RL) definiert worden ist, nicht daran gehindert, in seinem Recht eine verwaltungsrechtliche Sanktion vorzusehen, die gegen Mehrwertsteuerpflichtige verhängt werden kann, wie die „zusätzliche Steuerschuld“ iSv Art 109 Abs 5 und 6 des Gesetzes über die Steuer auf Waren und Dienstleistungen (ustawa o podatku od towarów i usług) v 11. 3. 2004.*

*2. Bestimmungen wie Art 109 Abs 5 und 6 des Gesetzes über die Steuer auf Waren und Dienstleistungen vom 11. 3. 2004 sind keine „abweichenden Sondermaßnahmen“ zur Verhinderung von Steuerhinterziehungen oder -umgehungen iSv Art 27 Abs 1 (der 6. MwSt-RL).*

*3. Art 33 (der 6. MwSt-RL) steht der Beibehaltung von Bestimmungen wie Art 109 Abs 5 und 6 des Gesetzes über die Steuer auf Waren und Dienstleistungen vom 11. 3. 2004 nicht entgegen.*

**Anmerkung:** In seiner Begründung führt der EuGH aus, dass es sich bei der Einhebung der zusätzlichen Steuer um eine reine verwaltungsrechtliche Sanktion iSd Art 22 Abs 8 der 6. MwSt-RL (entspricht Art 273 der RL 2006/112) handelt. Folglich stellt diese Bestimmung keinen Widerspruch zu den Grundsätzen des gemeinsamen MwSt-Systems dar

12) EuGH 27. 11. 2008, C-156/08, Vollkommer.

13) EuGH 8. 7. 1986, 73/85, *Kerrutt*.

14) Rz 25 des Urteils.

15) EuGH 11. 12. 2008, C-172/07, *Kommission/Italien*.

16) EuGH 15. 1. 2009, C-502/07, *K-1*.



und fällt weder in den Anwendungsbereich des Art 27 Abs 1 noch in den von Art 33 der 6. MwSt-RL.<sup>17)</sup>

taxlex-EC 2009/33

### C-377/07, STEKO

#### Abzugsverbot für Teilwertabschreibungen

Die vorliegende Rs hat ihren Ursprung im Wechsel vom Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfteverfahren im deutschen Körperschaftsteuerrecht. Die Rechtsordnung sah abweichende zeitliche Übergangsbestimmungen betreffend die steuerliche Relevanz von Wertänderungen in der Beteiligung abhängig davon vor, ob die Beteiligung an einer inländischen oder an einer ausländischen Gesellschaft bestand. Aufgrund des zeitlich früher eintretenden Wechsels auf das Halbeinkünfteverfahren bei ausländischen Beteiligungen wurde STEKO die steuerliche Berücksichtigung einer Teilwertabschreibung dieser Beteiligung verwehrt (§ 8 b iVm § 34 Abs 4 Satz 1 Nr 2 dKStG). Der EuGH stellte in seinem Urteil v 22. 1. 2009<sup>18)</sup> die Gemeinschaftswidrigkeit dieser Bestimmung fest.<sup>19)</sup>

*Bei einer Sachlage wie der des Ausgangsverfahrens, bei der eine inländische Kapitalgesellschaft an einer anderen Kapitalgesellschaft mit weniger als 10% beteiligt ist, ist Art 56 EG dahin auszulegen, dass er einer Regelung entgegensteht, wonach ein Verbot des Abzugs von Gewinnminderungen iZm einer solchen Beteiligung für Beteiligungen an einer ausländischen Gesellschaft früher in Kraft tritt als für Beteiligungen an einer inländischen Gesellschaft.*

taxlex-EC 2009/34

### C-318/07, Persche

#### Spenden an ausländische, gemeinnützige Einrichtungen

Der in Deutschland ansässige Herr Persche hat eine Sachspende zugunsten eines portugiesischen Kinderheims getätigt. Dieses Kinderheim war in Portugal als wohltätige Einrichtung staatlich anerkannt. Nach der deutschen nationalen Regelung blieb Herrn Persche jedoch ein Abzug dieser Spende als Sonderausgabe verwehrt, da diese nicht an eine deutsche Wohltätigkeitsorganisation ging.<sup>20)</sup> Der EuGH kommt in der vorliegenden Rs zu folgendem Erk:<sup>21)</sup>

1. *Macht ein Steuerpflichtiger in einem Mitgliedstaat die steuerliche Abzugsfähigkeit von Spenden an Einrichtungen geltend, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig und dort als gemeinnützig anerkannt sind, fallen solche Spenden auch dann unter die Bestimmungen des EG-Vertrags über den freien Kapitalverkehr, wenn es sich um Sachspenden in Form von Gegenständen des täglichen Gebrauchs handelt.*

2. *Art 56 EG steht der Regelung eines Mitgliedstaats entgegen, wonach bei Spenden an als gemeinnützig anerkannte Einrichtungen nur Spenden an im Inland ansässige Einrichtungen von der Steuer abgezogen werden können, ohne jede Möglichkeit für den Spender, nachzuweisen, dass eine Spende an eine Einrichtung, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, die nach dieser Regelung geltenden Voraussetzungen für die Gewährung einer solchen Vergünstigung erfüllt.*

**Anmerkung:** Aus österr Sicht ist zu beachten, dass § 4 Abs 4 Z 5 und 6 und § 18 Abs 1 Z 7 EStG idGF

für die Abzugsfähigkeit von Spenden als Betriebsausgabe oder als Sonderausgabe regelmäßig explizit auf inländische Einrichtungen verweisen. § 4 a Z 3 iVm Z 4 und § 18 Abs 1 Z 8 EStG idF RV zum StRefG 2009 dehnen jedoch die Abzugsfähigkeit von bestimmten Spenden auf vergleichbare ausländische Körperschaften eines Mitgliedstaates der EU oder des EWR aus. Diesbezüglich findet sich daher dieses Erk bereits in der aktuellen RV wieder. Es ist jedoch anzumerken, dass in der RV für Spenden iSd § 4 a Z 1 und Z 2 EStG weiterhin ein Österreichbezug vorgesehen ist. Beispielsweise verweist § 4 a Z 2 lit b 2. TS EStG idF RV zum StRefG 2009 auf die gesamtösterr Bedeutung von in Museen zur Schau gestellten Sammlungsgegenständen. Ebenso verhält es sich für freigiebige Zuwendungen an Forschungseinrichtungen, die sich mit Forschungs- oder Lehraufgaben für die österr Wissenschaft oder Wirtschaft zu befassen haben (§ 4 a Z 1 lit d EStG idF RV zum StRefG 2009), oder an das Bundesdenkmalamt, die Österreichische Nationalbibliothek oder das Österreichische Archäologische Institut. Die Gemeinschaftsrechtskonformität dieser Bestimmungen ist angesichts des vorliegenden Urteils womöglich infrage zu stellen.

#### SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EC 2009/35

### C-357/07, TNT Post UK

#### Auslegung der Steuerbefreiung für Leistungen öffentlicher Posteinrichtungen

In der Rs *TNT Post UK* (in der Folge: *TNT*) geht es um folgenden Sachverhalt: Die *Royal Mail* besitzt gegenwärtig die einzige Lizenz eines Universaldienstleisters am britischen Postmarkt, der am 1. 1. 2006 vollständig liberalisiert wurde. Als Universaldienstleister unterliegt *Royal Mail* weitreichenden Vorgaben in den Bereichen Preiskontrolle, Frequenz, Flächendeckung, Kundenzugang, Qualitätsstandards, usw. *TNT* ist in Folge der Liberalisierung des Postmarkts ebenfalls in Besitz einer Lizenz zur Erbringung von Postdienstleistungen und darf somit Briefe ohne Beschränkungen innerhalb des Vereinigten Königreichs befördern. Im Unterschied zu den Verpflichtungen von *Royal Mail* als Universaldienstleister hat *TNT* jedoch weitaus weniger Auflagen im Hinblick auf die oben genannten Bereiche zu erfüllen.

Während nun *Royal Mail* in ihrer Eigenschaft als Universaldienstleister für die Beförderung von Postsendungen von der Mehrwertsteuer befreit ist, unterliegen andere Postdienstleister wie *TNT* für die von ihnen erbrachten Dienstleistungen uneingeschränkt

17) Rz 20, 24 und 28 des Urteils.

18) EuGH 22. 1. 2009, C-377/07, *STEKO Industriemontage GmbH*.

19) Vgl insb auch EuGH 18. 12. 2007, C-436/06, *Gronfeldt*, Slg 2007, I-12357; vgl weiterführend Hey in *Lang/Pistone/Schuch/Staringer* (Hrsg), ECJ – Recent Developments in Direct Taxation 2008 (2008) 169 (181 ff).

20) Vgl *Englisch* in *Lang/Pistone/Schuch/Staringer* (Hrsg), aaO 113 (156 ff).

21) EuGH 27. 1. 2009, C-318/07, *Hein Persche*; vgl auch Schlussanträge GA Mengozzi 14. 10. 2008, C-318/07, *Hein Persche*.

dem normalen Mehrwertsteuersatz iHv 17,5%. Aus diesem Grund wurden dem Gerichtshof im Wesentlichen die Fragen vorgelegt, wie der Begriff „öffentliche Posteinrichtungen“ in Art 13 Teil A Abs 1 lit a der 6. MwSt-RL (Art 132 Abs 1 lit a der RL 2006/112) auszulegen ist, ob ein Mitgliedstaat alle Dienstleistungen, die von einer „öffentlichen Posteinrichtung“ erbracht werden, befreien muss oder darf, und falls diese Dienstleistungen nur zum Teil befreit werden müssen oder dürfen, nach welchen Kriterien die der Befreiung unterliegenden Dienstleistungen zu bestimmen sind. In ihren Schlussanträgen v 15. 1. 2009<sup>22)</sup> kommt GA Kokott zu folgendem Ergebnis:

1. „Öffentliche Posteinrichtungen“ iSv Art 13 Teil A Abs 1 lit a (der 6. MwSt-RL) sind die Anbieter von Postdienstleistungen, die den Universaldienst gewährleisten. Die Anwendung der Steuerbefreiung setzt nicht voraus, dass dem oder den Anbietern bestimmte Universaldienstleistungen reserviert sind.

2. Nach Art 13 Teil A Abs 1 lit a (der 6. MwSt-RL) sind nur solche Leistungen einer öffentlichen Posteinrichtung von der Steuer befreit, die diese Einrichtung auch als solche erbringt, dh die im Interesse des Gemeinwohls erbrachten Universaldienstleistungen. Nicht befreit sind dagegen Leistungen, die zu individuell ausgehandelten Bedingungen erbracht werden und nicht den Vorgaben des Universaldienstes unterworfen sind.

**Anmerkung:** Zur Begründung ihrer Ergebnisse führt GA Kokott aus, dass bereits aus der Rs *Kommision/Deutschland* hervorgeht, dass aus der Verwendung des Begriffs der „öffentlichen“ Posteinrichtungen nicht geschlossen werden kann, dass sich dieser allein auf staatliche Anbieter bezieht. Vielmehr gilt die Befreiung auch für Dienstleistungen, die von konzessionierten privaten Unternehmen erbracht werden.<sup>23)</sup> Zur Definition der in Art 13 Teil A Abs 1 lit a der 6. MwSt-RL (Art 132 Abs 1 lit a der RL 2006/112) genannten „öffentlichen Posteinrichtungen“ ergibt sich bereits aus der Überschrift der genannten Regelung, dass sich die darin genannten Befreiungen auf die dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten beschränken. Da der Gemeinschaftsgesetzgeber in seiner Postrichtlinie spezielle Leistungen für den sog Universaldienstleister festgelegt hat, an welchen ein besonderes öffentliches Interesse besteht, spricht dies unter den heutigen Bedingungen dafür, die Betreiber des öffentlichen Postnetzes, die den Universaldienst erbringen, als öffentliche Posteinrichtungen iSd Art 13 Teil A Abs 1 lit a der 6. MwSt-RL anzusehen.<sup>24)</sup>

Zur zweiten und dritten Frage, ob sämtliche Dienstleistungen, die ein Universaldienstleister erbringt, der Befreiung nach Art 13 Teil A Abs 1 lit a der 6. MwSt-RL unterliegen, stellt GA Kokott fest, dass nach dem Wortlaut der infrage stehenden Regelung grundsätzlich sämtliche Dienstleistungen (ausgenommen Personenbeförderung und Telekommunikationsdienstleistungen) erfasst sind.<sup>25)</sup> Im Hinblick auf die dem MwSt-System zugrunde liegenden Prinzipien der steuerlichen Neutralität und der engen Auslegung von Befreiungsvorschriften, ist die Befreiung jedoch nur auf die Leistungen einer öffentlichen Posteinrichtung anzuwenden, die sie *als solche* (als Universaldienstleister) erbringt.<sup>26)</sup> In diesem Sinne ist eine

klare Trennung der verschiedenen Sparten des Postdienstes im Hinblick auf die Steuerbefreiung geboten, um dem Universaldienstanbieter nicht in Bereichen einen Vorteil zu verschaffen, in denen er im Wettbewerb mit anderen Anbietern steht. Demnach ist die Befreiung jedenfalls dann ausgeschlossen, wenn die Sendungen zu individuell ausgehandelten Preisen befördert werden (zB Zustellung von Massenmedien).<sup>27)</sup>

taxlex-EC 2009/36

C-460/07, *Puffer*

### Voller Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden verstößt nicht gegen Gleichheitsgrundsatz

Die vom österr VwGH vorgelegte Rs *Puffer* behandelt Fragen betreffend den Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden. Frau *Puffer* errichtete ein Wohnhaus mit einem Schwimmbad. Sie teilte dem Finanzamt mit, dass sie 11% des Gebäudes mehrwertsteuerpflichtig vermieten werde, ordnete demnach das Gebäude samt Schwimmbad dem unternehmerischen Bereich zu und machte den vollen Vorsteuerabzug geltend. Das Finanzamt lehnte den Vorsteuerabzug für das Schwimmbad ab und erkannte vom restlichen Gebäude nur einen Vorsteuerabzug von 11% der Errichtungskosten an.

In der Folge wurde dem EuGH die Frage vorgelegt, ob es gegen den gemeinschaftsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz verstößt, dass Steuerpflichtige durch die Möglichkeit des vollen Vorsteuerabzugs bei Errichtung eines Gebäudes und schrittweiser Zahlung von Mehrwertsteuer auf die private Nutzung ca 5% der gesamten Herstellungskosten im Vergleich zu Nichtsteuerpflichtigen einsparen. Daran anknüpfend wurde die Frage gestellt, ob die Umsetzung des Art 17 der 6. MwSt-RL (heute im Wesentlichen Art 167 ff der RL 2006/112) gegen Art 87 EG verstößt, weil der genannte Vorteil nur von Steuerpflichtigen generiert werden kann, die steuerpflichtige Umsätze ausführen, nicht jedoch von Steuerpflichtigen mit befreiten Umsätzen.

Hinsichtlich der Stillhalteklausele in Art 17 Abs 6 der 6. MwSt-RL (Art 176 der RL 2006/112) wurde der Gerichtshof gefragt, ob diese ihre Wirkung aufrecht erhält, wenn der Gesetzgeber eine Vorsteuerauschlussbestimmung des nationalen Rechts (hier § 12 Abs 2 Z 1 UStG) mit der ausdrücklichen Absicht ändert, diesen Vorsteuerauschluss beizubehalten, und der Vorsteuerauschluss in der Folge hinsichtlich seiner Wirkung tatsächlich aufrecht erhalten bleibt und sich erst nachträglich (durch das Urteil des EuGH in der Rs *Seeling*)<sup>28)</sup> ergäbe, dass aufgrund der Änderung ein Vorsteuerabzug zulässig wäre. So-

22) Schlussanträge GA Kokott 15. 1. 2009, C-357/07, *TNT Post UK*.

23) EuGH 11. 7. 1985, 107/84, *Kommision/Deutschland*, Rz 13.

24) Rz 44 und 47 der Schlussanträge.

25) Rz 69 der Schlussanträge.

26) Rz 71 f der Schlussanträge.

27) Rz 81 ff der Schlussanträge.

28) EuGH 8. 5. 2003, C-269/00, *Seeling*.

fern diese Frage verneint wird, möchte der VwGH noch wissen, ob dann auch der überlappende Vorsteuerauschluss des § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG den Schutz der Stillhalteklausele verliert. In ihren Schlussanträgen v 11. 12. 2008<sup>29)</sup> kommt GA *Sharpston* zu folgendem Ergebnis:

1. Es verstößt nicht gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung, dass ein Steuerpflichtiger nach den gemeinschaftlichen Mehrwertsteuerrichtlinien zum vollständigen und sofortigen Vorsteuerabzug bei von ihm erworbenen und dem Unternehmen zugeordneten Gegenständen berechtigt ist und auf die private Verwendung dieser Gegenstände schrittweise Mehrwertsteuer zahlt, auch wenn er damit einen feststellbaren finanziellen Vorteil gegenüber einer anderen Person erlangt, die gleiche Gegenstände als Privatperson erwirbt und folglich keinerlei Vorsteuer abziehen kann.

2. Eine in Umsetzung der gemeinschaftlichen Mehrwertsteuerrichtlinien ergangene nationale Rechtsvorschrift, die dem Steuerpflichtigen einen derartigen Vorteil einräumt, verstößt nicht gegen Art 87 EG.

3. Die Stand-still-Klausel des Art 17 Abs 6 (der 6. MwSt-RL) deckt nicht die Fälle, in denen ein früherer Ausschluss vom Vorsteuerabzugsrecht bei grundsätzlich bestehender Mehrwertsteuerpflicht nachträglich in eine Befreiung von der Mehrwertsteuer umgewandelt wird mit der Folge, dass ein Vorsteuerabzug unmöglich ist.

4. Wird ein früherer Ausschluss vom Vorsteuerabzugsrecht auf diese Weise in eine Befreiung von der Mehrwertsteuer umgewandelt und damit nicht von der Stand-still-Klausel des Art 17 Abs 6 (der 6. MwSt-RL) gedeckt, so ist jeder andere Ausschluss, der im Hinblick auf seine Auslegung und/oder seine Anwendung davon abhängt, dass der frühere Ausschluss Bestand hat, ebenfalls nicht von der Stand-still-Klausel gedeckt. Dagegen wird ein selbständiger Ausschluss des Vorsteuerabzugsrechts, der Geltung hatte, als die Richtlinie in dem betreffenden Mitgliedstaat in Kraft trat, und der seither nicht geändert wurde, weiterhin von der Klausel gedeckt.

**Anmerkungen:** GA *Sharpston* bekräftigt in ihren Schlussanträgen, dass die Zuordnung gemischt genutzter Gegenstände und der daraus resultierende volle Vorsteuerabzug aus den Bestimmungen der 6. MwSt-RL (nunmehr RL 2006/112) und der Rsp in den Rs *Lennartz*<sup>30)</sup> und *Seeling*<sup>31)</sup> nicht gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoßen und somit im Einklang mit dem Primärrecht stehen. Der Vorteil (und somit die Ungleichbehandlung) des sofortigen Vorsteuerabzugs bei laufender Besteuerung der nicht-unternehmerischen Nutzung stelle auch keine verbotene staatliche Maßnahme iSd Art 87 EG dar.<sup>32)</sup>

Zur Anwendung des Vorsteuerauschlusses unter Beachtung der Stand-still-Klausel führt GA *Sharpston* aus, dass diese aufgrund der nachträglichen Änderung nicht auf die Bestimmung des § 12 Abs 2 Z 1 UStG gestützt werden kann. Ob der Vorsteuerauschluss unter Beachtung der Stand-still-Klausel darüber hinaus auf die Norm des § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG gestützt werden kann, ist danach zu beurteilen, ob diese Bestimmung in Bezug auf seine Auslegung und/oder Anwendung von der Regelung des § 12 Abs 2 Z 1 UStG abhängt oder selbständig ist, was vom nationalen Gericht zu prüfen ist.<sup>33)</sup> Das vorlegende Gericht hat bei der Prüfung neben den Rechtssetzungsquellen im eigentlichen Sinn auch Verwaltungsakte und Verwaltungspraktiken zu beachten.

Sollte der EuGH der Auffassung der GA folgen und der VwGH im Anschluss zu dem Ergebnis gelangen, dass § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG keine unabhängige Bestimmung von § 12 Abs 2 Z 1 UStG darstellt oder dass diese Norm zwar eigenständig, aber für den vorgelegten Sachverhalt nicht einschlägig ist, weil die Verwaltung und Rsp für gemischt genutzte Gebäude stets § 12 Abs 2 Z 1 UStG, aber nicht § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG angewendet haben, dürfte für Frau *Puffer* (und alle anderen *Seeling*-Altfälle, deren Anschaffung oder Herstellung vor dem 1. 2. 2005 erfolgte) der volle Vorsteuerabzug gesichert sein. Eine mögliche Einschränkung könnte jedoch insofern eintreten, als der Gesetzgeber rechtzeitig noch die Streichung des § 302 Abs 2 lit c BAO im Rahmen des Abgabenverwaltungsreformgesetzes vornimmt.

## VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGS- VERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EC 2009/37

### C-436/08 und C-437/08, *Haribo* und *Österreichische Salinen*

#### Internationales Schachtelprivileg im gemeinschaftsrechtlichen Blickpunkt

Die im österr Steuerrecht getroffene Unterscheidung zwischen der bedingungslosen Beteiligungsertragsbefreiung für Ausschüttungen inländischer Gesellschaften nach § 10 Abs 1 UStG einerseits und der an Voraussetzungen geknüpften Beteiligungsertragsbefreiung für Ausschüttungen ausländischer Gesellschaften nach § 10 Abs 2 UStG andererseits widerspricht auch nach Ansicht des VwGH der gemeinschaftsrechtlichen Kapitalverkehrs- bzw Niederlassungsfreiheit.<sup>34)</sup> Der VwGH erblickt die gemeinschaftsrechtliche Verdrängungswirkung jedoch nicht in einer analogen Anwendung der Befreiungsmethode des § 10 Abs 1 UStG,<sup>35)</sup> sondern – zumindest für Minderheitsbeteiligungen unter 10% bzw früher 25%<sup>36)</sup> – unter Rückgriff auf § 10 Abs 4 UStG in der Anwendung der Anrechnungsmethode, wonach die ausländische Körperschaftsteuervorbelastung auf die inländische Körperschaftsteuerschuld indirekt anzurechnen ist.<sup>37)</sup>

29) Schlussanträge GA *Sharpston* 11. 12. 2008, C-460/07, *Puffer*.

30) EuGH 11. 7. 1991, C-97/90, *Lennartz*.

31) EuGH 8. 5. 2003, C-269/00, *Seeling*.

32) Rz 70 der Schlussanträge.

33) Rz 80 der Schlussanträge.

34) Siehe zu § 10 UStG idF vor dem BBG 2003 VwGH 17. 4. 2008, 2008/15/0064 ÖStZB 2009/5, 5 = ecollex 2008/211, 572 m Anm *Massoner*, betreffend die Kapitalverkehrsfreiheit bei einer unter 10%igen Beteiligung.

35) So zB UFS Linz 13. 1. 2005, RV/0279-L/04.

36) Dazu auch *Zorn* in FS Nolz 233 ff; *Kühbacher*, ÖStZ 2008/611, 308.

37) Siehe wiederum VwGH 17. 4. 2008, 2008/15/0064 ÖStZB 2009/5, 5; zuvor bereits *Zorn* in FS Nolz 234 ff; krit *Beiser*, RdW 2008/254, 305 ff; *Stefaner*, GeS 2008, 165 ff; *Massoner/Stürzlinger*, SWI 2008, 403 ff; *Beiser*, SWK 2008 S 511 ff; *Bieber/Haslehner/Kofler/Schindler*, ET 2008, 585 ff; zur grundsätzlichen gemeinschaftsrechtlichen Gleichwertigkeit beider Methoden s zB EuGH 12. 12. 2006, C-446/04, *FII Group Litigation*, Slg 2006, I-11753, Tz 49 ff, und ausf *Kofler*, Doppelbesteuerungsabkommen und Europäisches Gemeinschaftsrecht 619 ff.



Das BMF hat sich dieser Ansicht angeschlossen und will einen gemeinschaftsrechtskonformen Zustand dadurch herstellen, dass bei unter 10%igen Beteiligungen an Gesellschaften mit Sitz in der EU oder Norwegen (als EWR-Staat mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe) die ausländische Körperschaftsteuer bis zum Anrechnungshöchstbetrag anzurechnen ist.<sup>38)</sup> Abgesehen von Fällen ausländischer Sondersteuerregime kommt es nach der Information des BMF aber nicht auf die tatsächliche Körperschaftsteuerbelastung, sondern vereinfachend auf eine hypothetische Vollbelastung des ausländischen Einkommens mit dem Normalsteuersatz an.<sup>39)</sup> Allerdings soll nach Ansicht des BMF die Beteiligung an Drittstaatsgesellschaften (dh auch EWR-Gesellschaften mit Ausnahme von norwegischen Gesellschaften) die „Steueranrechnung aus gemeinschaftsrechtlichen Gründen nicht geboten“ und in diesen Fällen § 10 Abs 2 KStG „weiterhin in der dem Gesetzestext entsprechenden Form anzuwenden“ sein.<sup>40)</sup>

Im Schrifttum wurde auf zahlreiche Probleme dieser Anrechnungslösung und ihrer Konsequenzen hingewiesen.<sup>41)</sup> Der UFS hat dem EuGH aber nunmehr in den Rs C-436/08, *Haribo*,<sup>42)</sup> und Rs C-437/08, *Österreichische Salinen*,<sup>43)</sup> Fragen im Hinblick auf die Gemeinschaftsrechtsmäßigkeit dieser Sichtweise vorgelegt,<sup>44)</sup> die mit Beschluss des EuGH-Präsidenten v 16. 1. 2009 verbunden wurden. Mit der Frage, inwieweit Anrechnungsmethode und Befreiungsmethode tatsächlich gleichwertig sind, wird sich der EuGH in der Rs C-436/08, *Haribo*, befassen; in der Rs C-437/08, *Österreichische Salinen*, wird überdies die Frage aufgeworfen, ob das Gemeinschaftsrecht zu einem Anrechnungsvortrag verpflichtet; in beiden Fragekomplexen wird vom UFS zudem angefragt, wie sich die Kapitalverkehrsfreiheit auf Drittstaatskonstellationen auswirkt.

In der Rs *Haribo* möchte der UFS Folgendes in Erfahrung bringen:

1. Verstößt es gegen Gemeinschaftsrecht, wenn eine nationale Behörde zur Beseitigung der Diskriminierung von Auslandsbeteiligungen, die nach dem Gesetzeswortlaut im Unterschied zu Inlandsbeteiligungen erst ab einem Beteiligungsausmaß von 25% (geltende Rechtslage 10%) steuerbefreit sind, die Anrechnungsmethode anwendet, weil dieses Ergebnis nach einer Entscheidung des österreichischen VwGH dem (hypothetischen) Willen des Gesetzgebers am nächsten kommt, während sich bei bloßer Nichtanwendung der diskriminierend wirkenden 25%(10%)igen Beteiligungsgrenze für Auslandsbeteiligungen eine Steuerbefreiung ergeben würde?

2. Verstößt es gegen Gemeinschaftsrecht, wenn Inlandsbeteiligungen generell befreit sind, während bei Auslandsbeteiligungen unter 25% (10%) die Anrechnungsmethode angewendet wird und Anteilsinhaber mit einem nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand zu erbringenden Nachweis bezüglich der ausländischen (Körperschaft)Steuervorbelastung konfrontiert sind

– bzw Inlandsbeteiligungen unter 25% (10%) befreit und bei Auslandsbeteiligungen unter 25% (10%) die Anrechnungsmethode angewendet wird und Anteilsinhaber mit einem nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand zu erbringenden Nachweis belastet sind,

– bzw Inlandsbeteiligungen generell und Auslandsbeteiligungen ab 25% (10%) befreit sind, während bei Auslandsbe-

teiligungen unter 25% (10%) die Anrechnungsmethode angewendet wird und Anteilsinhaber mit einem nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand zu erbringenden Nachweis belastet sind?

2.1. Sofern Frage 2 verneint wird: Verstößt es gegen Gemeinschaftsrecht, wenn dem Steuerpflichtigen zur Entlastung von der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung der Nachweis der ausländischen (Körperschaft)Steuervorbelastung auferlegt wird, obwohl er diesen Nachweis entweder nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand erbringen kann, während dieser von der Behörde mit den Mitteln der Amtshilferichtlinie erbracht werden könnte?

3. Verstößt es gegen Gemeinschaftsrecht, wenn für Drittlandsbeteiligungen unter 25% (10%), die in den Anwendungsbereich der Kapitalverkehrsfreiheit fallen, die Anrechnungsmethode vorgesehen ist, wobei der Nachweis der im Ausland entrichteten (Körperschaft)Steuervorbelastung aufgrund der geringen Beteiligungshöhe nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand erbracht werden kann, während für Inlandsbeteiligungen generell, also unabhängig vom Beteiligungsausmaß, die Befreiungsmethode vorgesehen ist und daher jedenfalls eine Entlastung von der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung eintritt?

3.1. Sofern Frage 3 bejaht wird: Verstößt es gegen Gemeinschaftsrecht, wenn Erträgen aus Drittlandsbeteiligungen die Befreiung versagt wird, sofern das Beteiligungsausmaß unter 25% (10%) liegt, obwohl die Befreiung der Erträge bei über 25%(10%)igen Beteiligungen nicht an das Vorliegen besonderer Voraussetzungen geknüpft ist, deren Einhaltung nur in der Weise geprüft werden könnte, dass Auskünfte von den zuständigen Behörden des jeweiligen Staates eingeholt werden, sondern die Befreiung in diesen Fällen ohne weitere Voraussetzung gewährt wird?

3.2. Sofern Frage 3 verneint wird: Verstößt es gegen Gemeinschaftsrecht, wenn Erträgen aus Drittlandsbeteiligungen die Anrechnung der ausländischen Körperschaftsteuer versagt wird, sofern das Beteiligungsausmaß unter 25% (10%) liegt, obwohl die Steuerbefreiung von Erträgen bei über 25%(10%)igen Beteiligungen nicht an das Vorliegen besonderer Voraussetzungen geknüpft ist, deren Einhaltung nur in der Weise geprüft werden könnte, dass Auskünfte von den zuständigen Behörden des jeweiligen Staates eingeholt werden, sondern die Befreiung in diesen Fällen ohne weitere Voraussetzung gewährt wird?

Die Vorlagefragen in der Rs *Österreichische Salinen* lauten:

1. Verstößt es gegen Gemeinschaftsrecht, wenn eine nationale Behörde zur Beseitigung der Diskriminierung von Auslandsbeteiligungen, die nach dem Gesetzeswortlaut im Unterschied zu Inlandsbeteiligungen erst ab einem Beteiligungsausmaß von 25% (geltende Rechtslage 10%) steuerbefreit sind,

38) Siehe BMF, ARD 5875/7/2008 = FJ 2008, 274 = ÖStZ 2008/561, 270 = SWK 2008 S 528.

39) Dazu zB Marschner, FJ 2008, 265; Aigner/Precht, SWK 2008 S 761 f.

40) BMF, ARD 5875/7/2008 = FJ 2008, 274 = ÖStZ 2008/561, 270 = SWK 2008 S 528; krit Marschner, FJ 2008, 265; Stefaner, GeS 2008, 166; Kühbacher, SWI 2008, 390 f; Massoner/Stürzlinger, SWI 2008, 408 ff; Precht, SWI 2008, 503; anders auch noch UFS Linz 13. 1. 2005, RV/0279-L/04.

41) Siehe die zusammenfassende Darstellung bei Bieber/Haslechner/Kofler/Schindler, ET 2008, 585 ff.

42) UFS Linz 29. 9. 2008, RV/0611-L/05; die Vorlagefragen sind abgedruckt in ABl C 2009/19, 11 (24. 1. 2009).

43) UFS Linz 29. 9. 2008, RV/0493-L/08; die Vorlagefragen sind abgedruckt in ABl C 2009/19, 11 (24. 1. 2009).

44) Siehe bereits Laudacher, SWK 2008 S 780 ff; Precht, SWI 2008, 497 ff; Achatz/Kirchmayr, taxlex 2008, 441.



die Anrechnungsmethode anwendet, weil dieses Ergebnis nach einer Entscheidung des österreichischen Verwaltungsgesichtshofes dem (hypothetischen) Willen des Gesetzgebers am nächsten kommt und einerseits in Bezug auf die anzurechnende Körperschaftsteuer, andererseits in Bezug auf die anzurechnende Quellensteuer nicht gleichzeitig einen Anrechnungsvortrag für die Folgejahre oder eine Gutschrift im Verlustjahr zulässt?

1.1. Sofern Frage 1 bejaht wird: Verstößt es gegen Gemeinschaftsrecht, wenn ein Anrechnungsvortrag oder eine Gutschrift im Fall von Drittlandsdividenden nicht zugelassen wird?

taxlex-EC 2009/38

### C-483/08, *Régie communale autonome du stade Luc Varenne*

#### Zeitpunkt der Entstehung des Anspruchs auf Zahlung der Mehrwertsteuer

Die Rs *Régie communale autonome du stade Luc Varenne* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Tribunal de première instance de Mons* (Frankreich).<sup>45)</sup> Dem Gerichtshof wird folgende Frage vorgelegt:

*Steht Art 10 (der 6. MwSt-RL) einer Auslegung nationaler Rechtsvorschriften und einer Verwaltungspraxis entgegen, die den Zeitpunkt der Entstehung des Anspruchs auf Zahlung der Mehrwertsteuer, auf dessen Grundlage die Verjährungsfrist für diesen Anspruch berechnet wird, auf den Tag festlegen, an dem die Mehrwertsteuererklärung abgegeben wird, mit der der Steuerpflichtige sein Recht auf Vorsteuerabzug beansprucht?*

taxlex-EC 2009/39

### C-487/08, *Kommission/Spanien*

#### Diskriminierende Besteuerung von Outbound-Dividenden

Wie bereits angekündigt,<sup>46)</sup> hat die Kommission nunmehr vor dem EuGH eine Klage gegen Spanien erhoben und beantragt,<sup>47)</sup>

*festzustellen, dass das Königreich Spanien dadurch gegen seine Verpflichtungen aus Art 56 EG und Art 40 EWR-Abkommen verstoßen hat, dass es für Dividenden, die an ausländische Aktionäre ausgeschüttet werden, eine gegenüber inländischen Aktionären unterschiedliche Behandlung vorsieht.*

**Anmerkung:** Die Diskriminierung erblickt die Kommission darin, dass spanische Muttergesellschaften mit einer 5%igen Beteiligung an einer spanischen Tochtergesellschaft erhaltene Bruttodividenden von ihren steuerpflichtigen Einkünften abziehen können, während diese Begünstigung ausländischen Muttergesellschaften – entsprechend der Mutter-Tochter-RL – nur dann zukommt, wenn sie einen Anteil von 10% (ab 1. 1. 2009; seit 1. 1. 2007 15% und zuvor 20%) besitzen. Im Gegensatz zu spanischen Muttergesellschaften sind daher bei Muttergesellschaften aus anderen EG- oder EWR-Mitgliedstaaten, die eine Kapitalbeteiligung iHv mindestens 5%, jedoch unterhalb der genannten Schwellenwerte halten, die von der Tochtergesellschaft ausgeschütteten Dividenden steuerpflichtig. Diese Ungleichbehandlung stellt nach Ansicht der Kommission eine gegen Art 56 EG und Art 40 EWR-Abkommen verstoßende, nicht gerecht-

fertigte Diskriminierung dar. In ihrer Pressemitteilung<sup>48)</sup> wies die Kommission auch auf die vom EuGH in *Denkavit International*<sup>49)</sup> und nachfolgend in *Amurta*<sup>50)</sup> aufgestellte Kompensationsüberlegung hin, wonach im Falle einer abkommensgemäßen Anrechnung der (diskriminierenden) spanischen Steuer im DBA-Partnerstaat eine Neutralisierung eintreten könne. Es ist daher zu erwarten, dass der EuGH diesen Fall entlang der in *Denkavit International* und *Amurta* vorgezeichneten Linien beurteilen wird.

45) ABI C 2009/19, 16.

46) Siehe die Pressemitteilung 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); vorgehend 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).

47) ABI C 2009/19, 16.

48) 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).

49) EuGH 14. 12. 2006, C-170/05, *Denkavit International*, Slg 2006, I-11949.

50) EuGH 8. 11. 2007, C-379/05, *Amurta*, Slg 2007, I-9569.

## Die Gewinner unserer taxlex-Meinungsumfrage

Auf großes Interesse stieß unsere taxlex-Meinungsumfrage.

Vielen Dank  
für Ihre zahlreichen Antworten!  
Jetzt stehen die GewinnerInnen fest.

Über einen Buchgutschein im Wert von  
jeweils EUR 25,- freuen sich:

Dr. **Herbert Gradl** (Grein)  
**Irene Nägele** (Bregenz)  
**Claudia Reisenhofer** (Gleisdorf)

Die taxlex-Redaktion gratuliert herzlich!

**taxlex** MANZ 

taxlex-EC 2009/40

**C-492/08, Kommission/Frankreich****Richtlinienwidrige Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Anwaltsleistungen**

Mit dieser Klage gegen Frankreich rügt die Kommission französische Bestimmungen, nach denen auf Anwaltsleistungen, die im Rahmen der Prozesskostenhilfe erbracht werden, der ermäßigte Steuersatz angewendet wird, wenngleich diese Leistungen in keine

der in Anhang III der RL 2006/112 angeführten Kategorien fallen.<sup>51)</sup> Die Kommission beantragt

*festzustellen, dass die Französische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus den Art 96 und 98 Abs 2 (der RL 2006/112) verstoßen hat, dass sie einen ermäßigten Mehrwertsteuersatz auf Anwaltsleistungen, die von den „avocats“, den „avocats au Conseil d’État et à la Cour de Cassation“ und den „avoués“ erbracht werden, anwendet, für die diese vollständig oder teilweise durch den Staat im Rahmen der Prozesskostenhilfe entschädigt worden sind.*

---

51) ABl C 2009/19, 17.