

EC Tax Update – Juli 2009

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

taxlex-EC 2009/81

Rat

Annahme einer Richtlinie über ermäßigte Mehrwertsteuersätze

Der Rat hat am 5. 5. 2009 eine Richtlinie angenommen, nach der allen Mitgliedstaaten die ständige fakultative Anwendung ermäßigter Mehrwertsteuersätze in bestimmten Sektoren gestattet wird.¹⁾ Betroffen sind lokal erbrachte arbeitsintensive Dienstleistungen, wie etwa kleinere Reparaturdienstleistungen, bestimmte Reinigungsarbeiten, Friseurdienste, die Renovierung und Reparatur von Privatwohnungen oder aber auch die häuslichen Pflegedienstleistungen (zB Haushaltshilfe und Betreuung von Kindern, älteren, kranken oder behinderten Personen) oder Dienstleistungen des Gaststättengewerbes und Verpflegungsdienstleistungen. Auf die Lieferung von Büchern auf jeglichen physischen Trägern, einschließlich des Verleihs durch Büchereien, Zeitungen und Zeitschriften, kann ebenfalls ein ermäßigter Steuersatz angewendet werden. Davon ausgenommen sind Druckerzeugnisse, die vollständig oder im Wesentlichen Werbezwecken dienen.

Die Gefahr von Wettbewerbsverzerrungen zwischen Dienstleistungserbringern in verschiedenen Mitgliedstaaten bei Anwendung von ermäßigten Mehrwertsteuersätzen wurde von der Kommission bereits zuvor in einer Mitteilung verneint.²⁾

Ferner wurde es Zypern gestattet, auf die Lieferung von Flüssiggas in Flaschen einen der zwei ermäßigten Mehrwertsteuersätze anzuwenden. Zudem darf Portugal einen ermäßigten Mehrwertsteuersatz auf Mautgebühren für Brücken in der Region um Lis-

sabon anwenden und Malta einen Mehrwertsteuersatz von 0% auf Lieferungen von Lebensmitteln und von Arzneimitteln.

taxlex-EC 2009/82

Kommission

Vertragsverletzungsverfahren

Die Kommission hat in den vergangenen Wochen mehrere Vertragsverletzungsverfahren gegen die Mitgliedstaaten fortgeführt.³⁾ Diese Verfahren betreffen im Bereich des direkten Steuerrechts

- die polnischen Bestimmungen, die eine höhere Besteuerung der an ausländische Pensions- und Investmentfonds gezahlten Zinsen und Dividenden und der an ausländische Finanzinstitute gezahlten Zinsen vorsehen (Verstoß gegen die

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

- 1) RL 2009/47/EG des Rates v 5. 5. 2009 zur Änderung der RL 2006/112/EG in Bezug auf ermäßigte Mehrwertsteuersätze, ABl L 2009/116, 18.
- 2) Mitteilung der Kommission an den Rat und an das Europäische Parlament über vom Normalsatz abweichende Mehrwertsteuersätze, KOM(2007)380 endg.
- 3) In den Klammerausdrücken in der folgenden Aufzählung ist der Stand des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG angegeben (die 1. Stufe besteht in einem förmlichen Aufforderungsschreiben, die 2. Stufe in einer mit Gründen versehenen Stellungnahme; sollten sodann die einschlägigen nationalen Bestimmungen nicht binnen zwei Monaten im Sinn der Kommission geändert werden, hat diese die Möglichkeit, die Angelegenheit an den EuGH zu verweisen).

Dienstleistungs- und Kapitalverkehrsfreiheit nach Art 49 und 56 EG – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);⁴⁾

- die österreichischen Bestimmungen, wonach ausländische Investmentfonds, Immobilienfonds und Kreditinstitute einen Steuervertreter ernennen müssen (Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit nach Art 49 EG und Art 36 EWR-Abkommen – 2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG).⁵⁾

Diese Verfahren betreffen im Bereich des indirekten Steuerrechts

- die lettische Mehrwertsteuerregelung, nach der auf Umsätze mit Baugrundstücken keine Mehrwertsteuer erhoben wird (2. Stufe des Verfahrens nach Art 226 EG);⁶⁾
- die polnische Mehrwertsteuerregelung, nach der auf grenzüberschreitende Personenbeförderungsleistungen mit im Ausland zugelassenen Bussen Mehrwertsteuer erhoben wird (Klage beim EuGH).⁷⁾

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EC 2009/83

C-242/08, *Swiss Re*

Übertragung von Versicherungsverträgen ist kein steuerbefreiter Versicherungsumsatz

Die *Swiss Re Germany Holding GmbH* (im Folgenden: *Swiss Re*) mit Sitz in Deutschland übertrug auf die in der Schweiz ansässige Gesellschaft S 195 Rückversicherungsverträge. Bei der Berechnung des von der Gesellschaft S an die *Swiss Re* zu bezahlenden Betrags für die Übertragung wurde für 18 Verträge ein negativer Wert angesetzt, der bei der Bestimmung des Endpreises vom Gesamtwert der übrigen 177 Verträgen abgezogen wurde.

Da unklar war, ob es sich bei der Übertragung von Rückversicherungsverträgen um eine Lieferung oder eine sonstige Leistung handelt, die steuerpflichtig oder steuerbefreit ist, wurden dem Gerichtshof diesbezüglich mehrere Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt. Zudem wurde gefragt, ob sich die Antwort auf diese Fragen ändert, wenn nicht der Erwerber, sondern der bisherige Versicherer ein Entgelt für die Übertragung entrichtet. In seinen Schlussanträgen v 13. 5. 2009 kommt GA Mengozzi zu folgendem Ergebnis:⁸⁾

Eine Übertragung von Rückversicherungsverträgen, wie sie Gegenstand des Ausgangsverfahrens ist, stellt keinen Versicherungsumsatz dar, weder iSv Art 9 noch iSv Art 13 (der 6. MwSt-RL); sie kann auch nicht nach Art 13 Teil B lit d Nr 2 und 3 dieser Richtlinie von der Mehrwertsteuer befreit sein.

Die Antwort auf die erste Frage ändert sich nicht, wenn ein Teil der übertragenen Verträge einen negativen Wert hat.

Eine Übertragung von Rückversicherungsverträgen, wie sie Gegenstand des Ausgangsverfahrens ist, ist eine Dienstleistung (im Sinne der 6. MwSt-RL) und kann daher nicht nach Art 13 Teil B lit c dieser Richtlinie von der Steuer befreit sein.

Anmerkung: Der Generalanwalt stellte zunächst klar, dass es sich bei der Übertragung von Rückversicherungsverträgen um eine sonstige Leistung

handelt. Die Anwendung der Steuerbefreiung nach Art 13 Teil B lit c der 6. MwSt-RL (= Art 126 der RL 2006/112), der eine Lieferung von Gegenständen verlangt, ist somit ausgeschlossen.

Der Generalanwalt kommt auch zum Schluss, dass die Übertragung von Versicherungsverträgen kein Versicherungs- oder Bankumsatz sei, weil der gegenständliche Umsatz nur die Übertragung von Versicherungsverträgen umfasst, nicht aber, dass sich der Versicherer verpflichtet, dem Versicherten gegen vorherige Zahlung einer Prämie beim Eintritt des Versicherungsfalls die bei Vertragsabschluss vereinbarte Leistung zu erbringen.⁹⁾ Aufgrund der Rsp des EuGH in der Rs *Abbey National* können auch „ausgelagerte“ Elemente einer Tätigkeit noch von der Steuerbefreiung erfasst sein.¹⁰⁾ Der Generalanwalt stellt allerdings klar, dass in dem gegenständlichen Fall keine Auslagerung eines bestimmten Teils der Versicherungstätigkeit stattgefunden hat, sondern „die Übertragung einer Reihe von Versicherungsverhältnissen *im Ganzen*“.¹¹⁾

Die kumulative Anwendung zweier Befreiungsbestimmungen (Art 13 Teil B lit d Nr 2 und 3 der 6. MwSt-RL [= Art 135 Abs 1 lit c und d der RL 2006/112]) wird vom Generalanwalt in seinen Schlussanträgen ausgeschlossen, da dies zu einer künstlichen Aufspaltung eines einheitlichen Umsatzes führt. Hinsichtlich der 18 Verträge mit negativem Wert hätte man isoliert betrachtet annehmen können, dass die Gesellschaft S von *Swiss Re* eine Vergütung für die Übertragung erhalten hatte und die Gesellschaft S somit zum Leistenden geworden wäre. Eine solche Betrachtungsweise hätte jedoch laut GA Mengozzi ebenfalls eine unzulässige künstliche Aufspaltung eines einheitlichen Umsatzes zur Folge.¹²⁾

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EC 2009/84

C-49/09, *Kommission/Polen*

Ermäßigter Mehrwertsteuersatz auf Säuglingskleidung

Die Kommission hat gegen Polen eine Klage eingebracht, weil Polen auf die Lieferungen, die Einfuhr

4) Direkte Steuern: Europäische Kommission fordert Polen förmlich auf, die diskriminierende steuerliche Behandlung ausländischer Pensions- und Investmentfonds sowie ausländischer Finanzinstitute zu beenden, IP/09/780 (14. 5. 2009).

5) Direkte Steuern: Europäische Kommission fordert von Österreich Änderung von Bestimmungen zur Ernennung von Steuervertretern, IP/09/782 (14. 5. 2009).

6) Mehrwertsteuer: Europäische Kommission fordert von Lettland Erhebung von Mehrwertsteuer auf Baugrundstücke, IP/09/781 (14. 5. 2009).

7) Mehrwertsteuer – Kommission erhebt gegen Polen wegen mehrwertsteuerlicher Behandlung bestimmter grenzüberschreitender Personenbeförderungsleistungen Klage vor dem Europäischen Gerichtshof, IP/09/779 (14. 5. 2009).

8) Schlussanträge GA Mengozzi 13. 5. 2009, C-242/08, *Swiss Re*.

9) Vgl EuGH 25. 2. 1999, C-349/96, *CPP*.

10) EuGH 4. 5. 2006, C-169/04, *Abbey National*.

11) Rz 43 der Schlussanträge.

12) Rz 63 der Schlussanträge.

und den innergemeinschaftlichen Erwerb von Säuglingskleidung und Bekleidungszubehör für Säuglinge sowie Kinderschuh einen ermäßigten Mehrwertsteuersatz von 7% anwendet.¹³⁾ Die Kommission beantragt

festzustellen, dass die Republik Polen dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Art 98 (der RL 2006/112) iVm ihrem Anhang III verstoßen hat, dass sie gemäß Art 41 Abs 2 des Gesetzes über die Steuer auf Waren und Dienstleistungen vom 11. 3. 2004 iVm den Positionen 45 und 47 des Anhangs III dieses Gesetzes den ermäßigten Mehrwertsteuersatz von 7% auf die Lieferungen, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb von Säuglingskleidung und Bekleidungszubehör für Säuglinge sowie Kinderschuh angewandt hat.

taxlex-EC 2009/85

C-58/09, *Leo Libera*

Steuerbefreite Glücksspiele

Die Rs *Leo Libera* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des Bundesfinanzhofs (Deutschland).¹⁴⁾ Dem EuGH wird folgende Frage vorgelegt:

Ist Art 135 Abs 1 lit i (der RL 2006/112) dahin auszulegen, dass den Mitgliedstaaten eine Regelung gestattet ist, nach der nur bestimmte (Renn-)Wetten und Lotterien von der Steuer befreit und sämtliche „sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz“ von der Steuerbefreiung ausgenommen sind?

taxlex-EC 2009/86

C-72/09, *Établissements Rimbaud*

Ausdehnung von Steuerbegünstigungen auf EWR-Gesellschaften?

In der vom französischen *Cour de cassation* vorgelegten Rs *Établissements Rimbaud* geht es um die Frage, ob die Ausdehnung einer nationalen Steuerbegünstigung auf Gesellschaften im EWR davon abhängig gemacht werden darf, dass ein Amtshilfeabkommen oder ein abkommensrechtliches Diskriminierungsverbot besteht.¹⁵⁾

Steht Art 40 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum einer Regelung wie den Art 990 D ff des Code général des impôts in ihrer derzeit geltenden Fassung entgegen, wonach in Frankreich belegene Immobilien von Gesellschaften mit Sitz in Frankreich von der Verkehrsteuer iHv 3% befreit sind, während diese Befreiung für eine Gesellschaft, die in einem nicht zur Europäischen Union gehörenden Land des Europäischen Wirtschaftsraums ansässig ist, vom Bestehen eines zwischen Frankreich und diesem Staat zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerflucht geschlossenen Amtshilfeabkommens oder davon abhängig ist, dass diese juristischen Personen aufgrund eines Staatsvertrags, der eine Bestimmung über ein Verbot der Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit enthält, keiner höheren Besteuerung unterworfen werden dürfen als in Frankreich ansässige Gesellschaften?

13) ABl C 2009/102, 11.

14) ABl C 2009/113, 19.

15) ABl C 2009/102, 12.

taxlex-EC 2009/87

C-86/09, *Future Health Technologies*

Steuerbefreiung für Leistungen iZm der Abnahme, Aufbereitung und Lagerung von Stammzellen?

Die Rs *Future Health Technologies* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *VAT and Duties Tribunal*, Manchester (Vereinigtes Königreich).¹⁶⁾ Dem EuGH werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Ist in Fällen, in denen ein Mitgliedstaat zustimmt, dass Leistungen von einer Einrichtung erbracht werden, die als eine ordnungsgemäß anerkannte Einrichtung von gleicher Art wie eine Krankenanstalt oder ein Zentrum für ärztliche Heilbehandlung- und Diagnostik iSv Art 132 Abs 1 lit b (der RL 2006/112) betrachtet werden kann, der Begriff „Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen“ in Art 132 Abs 1 lit b so auszulegen, dass er die Gesamtheit der im Folgenden beschriebenen Leistungen oder aber eine oder mehrere (und wenn ja, welche) dieser Leistungen umfasst (die im unstreitigen Sachverhalt näher beschrieben werden):

a) die Lieferung der erforderlichen medizinischen Ausstattung an die Eltern eines ungeborenen Kindes, die es einer unabhängigen bei der Geburt anwesenden medizinischen Fachkraft erlaubt, kurz nach der Geburt Blut aus der Nabelschnur des Kindes zu entnehmen;

b) die Prüfung des dabei entnommenen Bluts in einer zu diesem Zweck errichteten Einrichtung, um sicherzustellen, dass keine Infektion mit einer Krankheit vorliegt, die durch das Blut oder durch ihm entnommene Stammzellen im Fall ihrer therapeutischen Verwendung übertragen werden könnte (wobei eine weitere ähnliche Prüfung nach sechs Monaten erfolgt);

c) die Aufbereitung des betreffenden Bluts durch entsprechend qualifizierte medizinische Fachkräfte und unter deren Aufsicht zwecks Entnahme einer Stammzellenprobe, die sich zur therapeutischen medizinischen Verwendung eignet;

d) die Lagerung des Bluts und der Stammzellen unter wissenschaftlich kontrollierten Bedingungen, die so ausgestaltet sind, dass das Blut und die Stammzellen in einwandfreiem Zustand erhalten und konserviert werden, und/oder

e) die Freigabe des Bluts auf Ersuchen der Eltern (bis das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat) zur Verwendung im Rahmen medizinischer Behandlungen?

2. Hilfsweise, ist der Begriff der mit Krankenhausbehandlungen und ärztlichen Heilbehandlungen iSv Art 132 Abs 1 lit b (der RL 2006/112) „eng verbundenen“ Umsätze so auszulegen, dass alle oder einige (und wenn ja, welche) der oben genannten Leistungen darunter fallen?

3. Ist in Fällen, in denen ein Mitgliedstaat zustimmt, dass die genannten Leistungen von einem oder mehreren entsprechend qualifizierten medizinischen Fachkräften oder unter deren Aufsicht durchgeführt werden, der Begriff „Heilbehandlungen“ in Art 132 Abs 1 lit c (der RL 2006/112) so auszulegen, dass er die Gesamtheit der im Folgenden beschriebenen Leistungen oder aber eine oder mehrere (und wenn ja, welche) dieser Leistungen umfasst (die im unstreitigen Sachverhalt näher beschrieben werden):

f) die Lieferung der erforderlichen medizinischen Ausstattung an die Eltern eines ungeborenen Kindes, die es einer unabhängigen bei der Geburt anwesenden medizinischen Fachkraft erlaubt, kurz nach der Geburt Blut aus der Nabelschnur des Kindes zu entnehmen;

16) ABl C 2009/102, 16.

g) die Prüfung des dabei entnommenen Bluts in einer zu diesem Zweck errichteten Einrichtung, um sicherzustellen, dass keine Infektion mit einer Krankheit vorliegt, die durch das Blut oder durch ihm entnommene Stammzellen im Fall ihrer therapeutischen Verwendung übertragen werden könnte (wobei eine weitere ähnliche Prüfung nach sechs Monaten erfolgt);

h) die Aufbereitung des betreffenden Bluts durch entsprechend qualifizierte medizinische Fachkräfte und unter deren Aufsicht zwecks Entnahme einer Stammzellenprobe, die sich zur therapeutischen medizinischen Verwendung eignet;

i) die Lagerung des Bluts und der Stammzellen unter wissenschaftlich kontrollierten Bedingungen, die so ausgestaltet sind, dass das Blut und die Stammzellen in einwandfreiem Zustand erhalten und konserviert werden, und/oder

j) die Freigabe des Bluts auf Ersuchen der Eltern (bis das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat) zur Verwendung im Rahmen medizinischer Behandlungen?

taxlex-EC 2009/88

C-88/09, *Graphic Procédé*

Reprografie: Lieferung oder sonstige Leistung?

Die Rs *Graphic Procédé* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Conceil d'État* (Frankreich).¹⁷⁾ Dem EuGH wird folgende Frage vorgelegt:

17) ABl C 2009/113, 23.

Anhand welcher Kriterien ist zu ermitteln, ob die Reprografie eine Lieferung von Gegenständen oder eine Dienstleistung (iSd 6. MwSt-RL) darstellt?

taxlex-EC 2009/89

C-94/09, *Kommission/Französische Republik*

Nichtanwendung eines einheitlichen Mehrwertsteuersatzes auf Leistungen von Bestattungsunternehmen

Die Kommission hat gegen Frankreich eine Klage eingebracht, weil Frankreich zwei Mehrwertsteuersätze auf Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen der Bestattungsinstitute anwendet, bei denen es sich jedoch nach Ansicht der Kommission um einen einheitlichen komplexen Vorgang handelt.¹⁸⁾ Die Kommission beantragt

festzustellen, dass die Französische Republik dadurch gegen ihre Pflichten aus den Art 96 bis 99 Abs 1 (der RL 2006/112) verstoßen hat, dass sie nicht auf alle Leistungen von Bestattungsunternehmen, einschließlich der Lieferung von damit im Zusammenhang stehenden Gegenständen, einen einheitlichen Mehrwertsteuersatz angewandt hat.

18) ABl C 2009/113, 25.