

EU Tax Update – Dezember 2011

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

[taxlex-EU 2011/188](#)

Kommission

Erläuterungen zu der Rechnungsstellungsrichtlinie

Die Kommission hat auf ihrer Homepage Erläuterungen zu der Rechnungsstellungsrichtlinie,¹⁾ welche bis 1. 1. 2013 in allen Mitgliedstaaten umzusetzen ist, veröffentlicht.²⁾ Diese Erläuterungen sollen eine einheitliche Umsetzung in den Mitgliedstaaten gewährleisten, wobei sie jedoch nicht rechtsverbindlich sind.

Mit der Rechnungsstellungsrichtlinie wird die Gleichstellung zwischen Rechnungen in Papierform und elektronischen Rechnungen angestrebt. Auch andere Formate als jene der fortgeschrittenen elektronischen Signatur oder des EDI-Verfahrens sollen erlaubt und als zulässige elektronische Rechnungsstellungsmethoden anerkannt werden. Demnach sind elektronische Rechnungen solche, welche in elektronischer Form (XML, pdf etc) verschickt und auch empfangen werden. Dabei soll eine Rechnung als ausgestellt gelten, wenn der Rechnungsaussteller dem Rechnungsempfänger die Rechnung derart verfügbar macht, dass dieser sie auch empfangen kann. Der Rechnungsempfänger muss dem elektronischen For-

Dr. *Hannes Gurtner*, WP/StB, ist Partner bei LeitnerLeitner; Dr. *Ines Hofbauer-Steffel*, StB, 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.

1) Richtlinie 2010/45/EU des Rates vom 13. 7. 2010 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem hinsichtlich der Rechnungsstellungsrichtlinien, ABl L 2010/189, 1 (22. 7. 2010).

2) http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/traders/invoicing_rules/explanatory_notes_en.pdf

mat zustimmen, was auch stillschweigend (zB durch Zahlung der Rechnung) erfolgen kann.

Damit eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt, muss ihre Echtheit, Unversehrtheit und Lesbarkeit gewährleistet sein. Dabei können innerbetriebliche Steuerungsverfahren, die einen verlässlichen Prüfpfad zwischen einer Rechnung und einer Lieferung oder Dienstleistung schaffen können, genutzt werden.

[taxlex-EU 2011/189](#)

Kommission

Vertragsverletzungsverfahren

Die Kommission hat in den vergangenen Wochen mehrere Vertragsverletzungsverfahren gegen die Mitgliedstaaten fortgeführt.³⁾ Diese Verfahren betreffen

- die bulgarischen Rechtsvorschriften für die Erstattung der Mehrwertsteuer an Steuerpflichtige, die innergemeinschaftliche Umsätze bewirken (2. Stufe des Verfahrens);⁴⁾
- die spanischen Vorschriften für Erbschafts- und Schenkungssteuern, die für nicht Gebietsansässige höhere Steuersätze vorsehen (Verstoß gegen Art 45 bzw 63 AEUV – Klage beim EuGH);⁵⁾

3) In den Klammerausdrücken in der folgenden Aufzählung ist der Stand des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 258 AEUV (früher: 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 Sinne der Kommission geändert werden, hat diese die Möglichkeit, die Angelegenheit an den EuGH zu verweisen).

4) Steuern: Kommission fordert von Bulgarien Änderung der Mehrwertsteuervorschriften, IP/11/1276 (27. 10. 2011).

5) Steuern: Kommission verklagt Spanien vor dem EuGH wegen diskriminierender Erbschafts- und Schenkungssteuervorschriften, IP/11/1278 (27. 10. 2011).

- die fehlende Umsetzung der RL 2009/162/EU und der RL 2009/69/EU durch Italien (2. Stufe des Verfahrens).⁶⁾

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EU 2011/190

C-421/10, *Stoppelkamp*

Begriff des im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen

In der Rechtssache *Stoppelkamp* stellt sich die Frage, wann ein Unternehmer ein „im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger“ ist, für dessen Leistungen es zum Übergang der Steuerschuld (Reverse Charge) kommt. Gegenständlich hat ein Unternehmer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten von Deutschland nach Österreich verlegt (die Wohnsitzverlegung nach Österreich erfolgt erst später). Für Leistungen an deutsche Unternehmer wurde diesem Steuerpflichtigen der Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger vom Finanzamt verweigert und deutsche Umsatzsteuer vorgeschrieben, da sich der private Wohnsitz zum Zeitpunkt der Leistungserbringung noch in Deutschland befunden hat. Der BFH legte dem EuGH daher die Frage vor, ob ein ausländischer Sitz bereits ausreicht, um als „im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger“ iSd Art 21 Abs 1 lit b der 6. MwSt-RL (entspricht in etwa Art 196 der RL 2006/112) zu gelten, oder ob als weitere Voraussetzung hinzukommen muss, dass der private Wohnsitz sich nicht im Inland befindet. In seinem Urteil v. 6. 10. 2011⁷⁾ kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

Art 21 Abs 1 lit b (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass der betreffende Steuerpflichtige bereits dann ein „im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger“ ist, wenn er den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland hat.

Anmerkung: Obwohl die Begriffe „nicht im Inland ansässig“ bzw. „im Ausland ansässig“ in der 6. MwSt-RL bzw. nunmehr in der RL 2006/112 mehrfach verwendet werden, enthält die RL selbst keine Definition. Deshalb greift der EuGH bei der Definition auf die 8. MwSt-RL, wo dieser Begriff ebenso verwendet, aber auch definiert wird, zurück. Demnach setzt die Eigenschaft als nicht im Inland ansässiger Steuerpflichtiger voraus, dass beim Steuerpflichtigen kein inländischer Anknüpfungspunkt erfüllt ist, wobei dazu in erster Linie der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit und das Vorhandensein einer festen Niederlassung, von wo aus die Umsätze bewirkt werden, zählen. Nur dann, wenn einschlägige Angaben zum Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder zur festen Niederlassung fehlen, kann der Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthaltsort des Steuerpflichtigen herangezogen werden.⁸⁾ Folglich hindert – wie im gegenständlichen Fall – der inländische private Wohnsitz eines Unternehmers den Übergang der Steuerschuld im Inland nicht, wenn dieser Unternehmer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland hat, weil er dann grundsätzlich als ein „im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger“ gilt. Dabei ist aber zu beachten, dass gem Art 10 der Durchführungsverordnung⁹⁾ der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit als

jener Ort definiert wird, an dem die Handlungen der zentralen Verwaltung des Unternehmens vorgenommen werden. Sollten daher die wesentlichen Entscheidungen im Inland gefällt werden, obwohl sich der satzungsmäßige Sitz im Ausland befindet, könnten die inländischen Finanzverwaltungen dennoch von einem Sitz im Inland ausgehen und den Übergang der Steuerschuld verweigern.

taxlex-EU 2011/191

C-493/09, *Kommission/Portugal*

Diskriminierende Dividendenbesteuerung

Die Kommission klagte Portugal wegen einer diskriminierenden Besteuerung von „Hinausausschüttungen“ an in Portugal nicht ansässige Pensionsfonds. Während an diese Pensionsfonds ausgeschüttete Dividenden einer Abzugssteuer von 20% unterliegen, sind inländische Pensionsfonds mit diesen Einkünften steuerfrei, sofern eine Mindesthaltdauer von einem Jahr erfüllt wird. Portugal brachte hierfür als Begründung vor, dass die Steuerfreiheit der Dividenden mit der Steuerpflicht von den an in Portugal wohnhaften Empfängern gezahlten Altersrenten zusammenhänge (Kohärenzprinzip¹⁰⁾). Ebenso könne an ausländische Pensionsfonds keine Steuerbefreiung gewährt werden, weil diese nicht den strengen portugiesischen Aufsichtsvorschriften und Anforderungen an den Anlegerschutz unterliegen würden. Beiden Argumenten folgte der EuGH nicht, da die Kohärenz nicht schlüssig dargelegt wurde und den Pensionsfonds als gelinderes Mittel die Möglichkeit eingeräumt werden muss, die erforderlichen Nachweise zur Einhaltung von Ordnungsvorschriften alternativ zu erbringen. Gemäß der ständigen Rsp des EuGH, welcher bereits mehrfach Diskriminierungen nationaler Steuersysteme bei Hinausausschüttungen festgestellt hatte,¹¹⁾ und den Schlussanträgen von GA *Mengozzi* folgend¹²⁾ entschied der EuGH demnach in seinem Urteil v. 6. 10. 2011,¹³⁾ dass

[d]ie Portugiesische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Art 63 AEUV und Art 40 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. 5. 1992 verstößen [hat], dass sie die Befreiung von der Körperschaftsteuer den im portugiesischen Hoheitsgebiet ansässigen Pensionsfonds vorbehalten hat.

6) Steuern: Kommission fordert von Italien Umsetzung der EU-Mehrwertsteuervorschriften, IP/11/1279 (27. 10. 2011).

7) EuGH 6. 10. 2011, C-421/10, *Stoppelkamp*.

8) Rz 27 des Urteils, sowie EuGH 28. 6. 2007, C-73/06, *Planzer Luxembourg*, Slg 2007, I-5655.

9) Durchführungsverordnung (EU) Nr 282/2011 des Rates vom 15. 3. 2011 zur Festlegung von Durchführungsrichtlinien zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl L 2011/77, 1 (23. 3. 2011).

10) Vgl für viele EuGH 28. 1. 1992, C-204/90, *Bachmann*, Slg 1992, I-249; 7. 9. 2004, C-319/02, *Manninen*, Slg 2004, I-7477; 23. 2. 2006, C-471/04, *Keller Holding*, Slg 2006, I-2107; 8. 11. 2007, C-379/05, *Amurta*, Slg 2007, I-9569.

11) Vgl ausführlich *Kofler*, Doppelbesteuerungsabkommen und Europäisches Gemeinschaftsrecht (2007) 1032 ff.

12) Schlussanträge GA *Mengozzi* 25. 5. 2011, C-493/09, *Kommission/Portugal*.

13) EuGH 6. 10. 2011, C-493/09, *Kommission/Portugal*.

taxlex-EU 2011/192

C-9/11, Waypoint Aviation**Inlandsabhängigkeit einer Steuergutschrift**

Belgische Unternehmen, die einem belgischen Koordinierungszentrum ein Darlehen gewähren, können eine fiktive Quellensteuer auf die erhaltenen Zinseinkünfte anrechnen. Diese Bestimmung gewährt diesen Darlehensgebern einen Steuervorteil in der Form einer Steuergutschrift, wodurch Koordinierungszentren eine kostengünstigere Finanzierung erhalten können. Voraussetzung für die Steuergutschrift ist jedoch, dass die Finanzierungsmittel für die Anschaffungen von Sachanlagen im Neuzustand, die in Belgien für die Ausübung einer gewerblichen Tätigkeit eingesetzt werden, verwendet werden.

Im vorliegenden Verfahren erwarb *Waypoint Aviation* zwei Flugzeuge, über die es einen Finanzierungsleasingvertrag mit einem belgischen Koordinierungszentrum abschloss. Die Flugzeuge wurden schließlich im Rahmen eines Kooperationsvertrags drei Jahre lang in Unter Vermietung an Air France weitergegeben. Aufgrund der Nichtverwendung der Flugzeuge in Belgien wurde *Waypoint Aviation* die Steuergutschrift nicht gewährt.

In seinem Urteil v. 13. 10. 2011¹⁴⁾ kommt der EuGH zu dem Ergebnis, dass eine solche vom Einsatzort der Investitionsgüter abhängige Regelung der Dienstleistungsfreiheit widerspricht:

Art 49 EG ist dahin auszulegen, dass er einer Bestimmung eines Mitgliedstaats wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entgegensteht, die die Gewährung einer Steuergutschrift auf die Einkünfte aus Darlehen, die bestimmten Unternehmen für den Erwerb von neuen, im Inland genutzten Wirtschaftsgütern gewährt werden, von der Voraussetzung abhängig macht, dass das Nutzungsrecht an dem Wirtschaftsgut von dem Unternehmen, das dieses dank dem zur Steuergutschrift berechtigenden Darlehen erworben hat, oder von irgendeinem anderen Unternehmen derselben Gruppe nicht an Dritte übertragen wird, die nicht Mitglieder dieser Gruppe mit Sitz in diesem Mitgliedstaat sind.

Anmerkung: Das Urteil setzt die Rsp des EuGH in der Rs *Jobra*¹⁵⁾ fort. Hierin war die österreichische Regelung des § 108 e EStG, wonach eine Investitionszuwachsprämie nur gutgeschrieben wird, wenn die Vermögensgegenstände in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, als unionsrechtswidrig erkannt worden.¹⁶⁾ Ein derartiges Inlandskriterium sehen aber weiterhin bspw. § 10 Abs 3 und § 12 Abs 3 Z 2 EStG vor. In der Literatur wird hierzu unter Verweis auf die Rs *Jobra* jedoch vertreten, dass diese Tatbestandsvoraussetzung mit dem Unionsrecht vereinbar sei, da diese Begünstigungen Ausfluss des Territorialitätsprinzips und auch dann anwendbar seien, wenn die Wirtschaftsgüter von einer inländischen Betriebsstätte aus in den EU-/EW-Raum verleast werden.¹⁷⁾

14) EuGH 13. 10. 2011, C-9/11, *Waypoint Aviation SA*.

15) EuGH 4. 12. 2008, C-330/07, *Jobra*, Slg 2008, I-9099.

16) Vgl. *Sutter*, EuZW 2009, 86.

17) *Doralt/Heinrich* in *Doralt*, EStG § 10 Rn 35; *Zorn* in *Hofstätter/Reichel*, EStG § 10 Rz 4.2; *Mayr*, RdW 2009/188, 236.

taxlex-EU 2011/193

C-284/09, Kommission/Deutschland**Diskriminierende Dividendenquellensteuer**

Deutschland besteuert an EU/EWR-Gesellschafter gezahlte Outbound-Dividenden anders als inländische Dividendenausschüttungen. Dividendenzahlungen sind gem. § 8 b dKStG bei der empfangenden inländischen Körperschaft zu 95% befreit. Sofern es im Zuge der Dividendenzahlung zu einem Quellensteuerabzug kommt, kann diese als Vorauszahlung auf die deutsche Körperschaftsteuer angerechnet werden; ein Überhang wird rückerstattet. Eine solche Anrechnungsmöglichkeit wird beschränkt steuerpflichtigen Dividendenempfängern jedoch nicht gewährt, sodass es sich bei einem Quellensteuerabzug um eine endgültige Belastung handelt.

Die Klage der Kommission basiert auf der stRsp des EuGH, hat dieser doch bereits mehrfach entschieden, dass eine definitive Besteuerung nur auf Hinausdividenden den Grundfreiheiten widerspricht.¹⁸⁾ In seinem Urteil v. 20. 10. 2011¹⁹⁾ stellte der EuGH erwartungsgemäß die Unionsrechtswidrigkeit der deutschen Bestimmung fest:

1. Die Bundesrepublik Deutschland hat dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Art 56 Abs 1 EG verstossen, dass sie für den Fall, dass die in Art 3 Abs 1 lit a der Richtlinie 90/435/EWG des Rates vom 23. 7. 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten in der durch die Richtlinie 2003/123/EG des Rates vom 22. 12. 2003 geänderten Fassung vorgesehene Mindestbeteiligung der Muttergesellschaft am Kapital der Tochtergesellschaft nicht erreicht ist, Dividenden, die an Gesellschaften mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten ausgeschüttet werden, wirtschaftlich einer höheren Besteuerung unterwirft als Dividenden, die an Gesellschaften mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland ausgeschüttet werden.

2. Die Bundesrepublik Deutschland hat dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Art 40 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. 5. 1992 verstossen, dass sie Dividenden, die an Gesellschaften mit Sitz in Island oder in Norwegen ausgeschüttet werden, wirtschaftlich einer höheren Besteuerung unterwirft als Dividenden, die an Gesellschaften mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland ausgeschüttet werden.

Anmerkung: Das Verfahren gegen Deutschland ist für Österreich insofern von Bedeutung, als mit dem BBG 2009 § 21 Abs 1 Z 1 a KStG eingeführt wurde. Dieser sieht für EU-Gesellschaften und EWR-Gesellschaften (bei umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe), unabhängig von materiellen Voraussetzungen (bspw. Beteiligungshöhe, Beteiligungsdauer) eine antragsgebundene Rückzahlungsmöglichkeit für die Kapitalertragsteuer vor, „soweit die Kapitalertragsteuer nicht auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens im Ansässigkeitsstaat angerechnet werden kann“; diese Nichtenrechenbarkeit ist vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.

Mangels besonderer Inkrafttretens-Bestimmung ist § 21 Abs 1 Z 1 a KStG am 18. 6. 2009 in Kraft getreten. Der EuGH hat das vorliegende Urteile in

18) Vgl. zB EuGH 14. 12. 2006, C-170/05, *Denkavit Internationaal*, Slg 2006, I-11949; 8. 11. 2007, C-379/05, *Amurta*, Slg 2007, I-9569.

19) EuGH 20. 10. 2011, C-284/09, *Kommission/Deutschland*.

seiner zeitlichen Anwendbarkeit nicht beschränkt. So mit steht nach hA in Schrifttum²⁰⁾ und Rsp²¹⁾ auch für vor dem 18. 6. 2009 einbehaltene Quellensteuern bei Ausschüttungen an EU-Gesellschaften diesen gemeinschaftsrechtlich und unabhängig von der Geltung der BetreibungsRL die Möglichkeit offen, eine im Widerspruch zum Unionsrecht erhobene Quellensteuer auf Grundlage des § 240 Abs 3 BAO zurückzufordern, sofern die Steuer im Ansässigkeitsstaat nicht auf Basis eines Doppelbesteuerungsabkommens angerechnet werden konnte oder kann.

Ebenso ist anzumerken, dass der EuGH – mangels Vorbringen der Kommission – nicht ausgeführt hat, inwieweit die Begünstigung auf Basis der Kapitalverkehrsfreiheit auch Körperschaften zu gewähren ist, die in Drittstaaten ansässig sind. Diesbezüglich ist von Interesse, ob ein Mitgliedstaat rechtfertigerweise auf das Vorhandensein einer Amts- und Vollstreckungshilfe abstehen darf.²²⁾ In der vorliegenden Rs wurde dies im Rahmen der Prüfung der Vereinbarkeit mit dem EWR-Abkommen nicht thematisiert. Es bleibt daher der weiteren Rsp vorbehalten, inwieweit § 21 Abs 1 Z 1 a KStG auch auf EWR-/Drittstaatenangehörige auszudehnen ist, allenfalls auch ohne Vorhandensein einer Amts- und Vollstreckungshilfe.

taxlex-EU 2011/194

C-530/09, *Inter-Mark Group*

Leistungsort bei Bereitstellung von Messeständen

Die in Polen steuerlich registrierte *Inter-Mark Group* beabsichtigt die Aufnahme einer wirtschaftlichen Tätigkeit in Form der zeitlich begrenzten Bereitstellung von Ausstellungs- und Messeständen für Messen in Polen, in anderen EU-Mitgliedstaaten und im Drittland. Dazu werden die Messestände speziell für den Kunden entworfen, visualisiert, zum Veranstaltungsort transportiert, dort vor Ort montiert und vorübergehend bereitgestellt. Darüber hinausgehende Leistungen iZm der Ausstattung der Messestände (Versorgungsleistungen, Mediendienste usw) werden von der *Inter-Mark Group* nicht erbracht. Dem Gerichtshof wurde in diesem Zusammenhang die Frage vorgelegt, ob es sich bei der gegenständlichen Leistung um eine Tätigkeit auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaften, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnliche Tätigkeiten einschließlich der damit zusammenhängenden Dienstleistungen iSd Art 52 lit a der RL 2006/112 (idF v 28. 11. 2006), die an dem Ort besteuert werden, an dem sie tatsächlich bewirkt werden, oder um eine Dienstleistung auf dem Gebiet der Werbung handelt, die gem Art 56 Abs 1 lit b der RL 2006/112 am Ort des Dienstleistungsempfängers besteuert werden. In seinem Urteil v 27. 10. 2011²³⁾ kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

Die (RL 2006/112) ist dahin auszulegen, dass eine Dienstleistung, die darin besteht, für Kunden, die ihre Waren oder Dienstleistungen auf Messen und Ausstellungen vorstellen, einen Messe- oder Ausstellungstand zu entwerfen, vorübergehend bereitzustellen und, gegebenenfalls, zu befördern und aufzustellen, unter folgende Bestimmungen dieser Richtlinie fallen kann:

– unter Art 56 Abs 1 lit b der Richtlinie, wenn der betreffende Stand für Werbezwecke entworfen oder verwendet wird;

– unter deren Art 52 lit a, wenn der betreffende Stand für eine bestimmte Messe oder Ausstellung zu einem Thema aus dem Bereich der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaften, des Unterrichts, der Unterhaltung oder einem ähnlichen Gebiet entworfen und bereitgestellt wird oder wenn der Stand einem Modell entspricht, dessen Form, Größe, materielle Beschaffenheit oder Aussehen vom Veranstalter einer bestimmten Messe oder Ausstellung festgelegt wurde;

– unter Art 56 Abs 1 lit g der Richtlinie, wenn die entgeltliche vorübergehende Bereitstellung der materiellen Bestandteile, die den betreffenden Stand bilden, ein bestimmendes Element dieser Dienstleistung ist.

Anmerkung: Der EuGH lässt es im gegenständlichen Fall offen, ob es sich um bei der von *Inter-Mark Group* erbrachten Leistung um eine Werbeleistung oder um eine Leistung auf dem Gebiet der Kultur etc oder aber um eine Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände handelt. Unter welche Leistungsortregel demnach die Bereitstellung von Messeständen fällt, ist von den nationalen Gerichten und Behörden zu beurteilen.

Ein Messestand kann demnach der Werbung dienen, was ua dann der Fall sein wird, wenn der Stand der Träger für die Übermittlung der Botschaft ist, mit der das Publikum über die Existenz und die Eigenschaften der Erzeugnisse unterrichtet werden soll, oder absatzfördernden Veranstaltungen dient.²⁴⁾

Sollte dies nicht der Fall sein, dann handelt es sich bei der erbrachten Leistung um eine mit der Tätigkeit eines Veranstalters einer Messe oder Ausstellung zusammenhängende Dienstleistung. Dabei ist jedoch Voraussetzung, dass der Stand für eine Messe oder Ausstellung geliefert wird, die einmalig, oder auch wiederholt, an einem bestimmten Ort stattfindet. Wird der betreffende Stand jedoch auf mehreren Messen oder Ausstellungen, die in unterschiedlichen Mitgliedstaaten stattfinden, verwendet, dann ist die Bereitstellung eines Messestands als Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände zu betrachten. Eine Dienstleistung iZm einem Grundstück iSd Art 45 der RL 2006/112 stellt die Bereitstellung von Messeständen nach Ansicht des EuGH (und damit im Gegensatz zur aktuellen Ansicht der deutschen Finanzverwaltung und zum Vorbringen der deutschen Regierung) auf jeden Fall nicht dar. Dies deshalb nicht, weil kein ausreichend direkter Zusammenhang mit einem Grundstück gegeben ist.²⁵⁾

Die Unterscheidung (Werbeleistung, Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände und Veranstaltungsleistung) ist bei Leistungserbringung an Unternehmer seit 1. 1. 2011 nicht mehr wesentlich, da sämtliche dieser Leistungen unter die B2B-Grundregel fallen.

20) Vgl zB Haslinger, SWI 2007, 175 (180); Kofler/Tumpel, ÖStZ 2008/149, 54 (58 f).

21) VwGH 23. 9. 2010, 2008/15/0086; UFS 13. 7. 2011, RV/1271-L/10.

22) Zur österreichischen Verwaltungspraxis vgl zB BMF 21. 4. 2008, EAS 2956; 1. 7. 2008, EAS 2976.

23) EuGH 27. 10. 2011, C-530/09, *Inter-Mark Group*.

24) Rz 20 des Urteils.

25) Rz 29 f des Urteils.

taxlex-EU 2011/195

C-93/10, GFKL Financial Services**Kauf zahlungsgestörter Forderungen**

In der Rs *GFKL Financial Services* stellte sich die Frage, ob die Abtretung zahlungsgestörter Forderungen durch eine Bank (im Folgenden: Bank) an die *GFKL Financial Services AG* (im Folgenden: *GFKL*) zu einem unter dem Nennwert der Forderungen liegenden Kaufpreis der Mehrwertsteuer unterliegt, und wenn ja, ob diese eine steuerpflichtige „Einziehung von Forderungen“ darstellt bzw. wonach sich dann die Besteuerungsgrundlage bestimmt. GA *Jääskinen*²⁶⁾ folgend kommt der EuGH am 27. 10. 2011²⁷⁾ zu folgendem Ergebnis:

Art 2 Nr 1 und Art 4 (der 6. MwSt-RL) sind dahin auszulegen, dass ein Wirtschaftsteilnehmer, der auf eigenes Risiko zahlungsgestörte Forderungen zu einem unter ihrem Nennwert liegenden Preis kauft, keine entgeltliche Dienstleistung im Sinne von Art 2 Nr 1 dieser Richtlinie erbringt und keine in ihren Geltungsbereich fallende wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, wenn die Differenz zwischen dem Nennwert dieser Forderungen und deren Kaufpreis den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert der betreffenden Forderungen zum Zeitpunkt ihrer Übertragung widerspiegelt.

Anmerkung: Der EuGH stellte in der Rs *MKG*²⁸⁾ allgemein fest, dass beim echten Factoring der Forderungskauf eine Leistung darstellt, die darin besteht, dass der Verkäufer von der Einziehung der Forderungen und dem Risiko ihrer Nichterfüllung entlastet wird. Dies stellt eine steuerpflichtige Dienstleistung (Einziehung von Forderungen) dar, deren Gegenleistung etwa die Factoring- und Delkrederegebühr darstellt.

Mit der vorliegenden Entscheidung präzisiert der EuGH, dass dies aber nur dann gilt, wenn der Forderungskäufer für seine Leistung auch tatsächlich ein Entgelt erhält. Ein Entgelt liegt aber nicht vor, wenn der unter dem Nennwert liegende Kaufpreis nur den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert widerspiegelt, der auf die Zahlungsstörung und das erhaltene Risiko des Ausfalls zurückzuführen ist.²⁹⁾

taxlex-EU 2011/196

C-504/10, Tanoarch**Vorsteuerabzugsrecht**

Am 26. 2. 2007 meldete eine Reihe natürlicher und juristischer Personen, darunter *Tanoarch* und die *VARS Slovakia* (im Folgenden: *VARS*) mit Sitz in der Slowakei ein Patent an. Im Juli desselben Jahres schlossen *Tanoarch* und *VARS* einen Vertrag über die Übertragung geistigen Miteigentums, wobei *VARS* 50% ihres Anteils an dem gemeinschaftlichen Recht an dem noch nicht eingetragenen Patent an *Tanoarch* abtrat. Für die Abtretung des Rechts stellte *VARS* Umsatzsteuer in Rechnung, welche sich *Tanoarch* wieder als Vorsteuer abziehen wollte. *VARS* selbst hat die in dieser Höhe geschuldete Umsatzsteuer jedoch nicht abgeführt und wurde schließlich 2008 ohne Liquidation aufgelöst. *Tanoarch* wurde der Vorsteuerabzug verweigert. Fraglich war, ob die Übertragung eines Anteils an einem gemeinschaftli-

chen Recht an einer Erfindung Gegenstand eines mehrwertsteuerpflichtigen Umsatzes sein kann. Weiters stellte sich die Frage, ob gegenständlich ein Rechtsmissbrauch gegeben ist. Der EuGH kommt am 27. 10. 2011³⁰⁾ in seinem Urteil zu folgendem Ergebnis:

1. Ein Steuerpflichtiger kann grundsätzlich ein Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer geltend machen, die für eine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung entrichtet worden ist oder geschuldet wird, wenn das anwendbare nationale Recht die Übertragung eines Anteils an einem gemeinschaftlichen Recht an einer Erfindung, mit dem Rechte an der Erfindung verliehen werden, zulässt.

2. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, anhand sämtlicher tatsächlicher Umstände, die für die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Dienstleistung kennzeichnend sind, festzustellen, ob hinsichtlich des Rechts auf Vorsteuerabzug ein Rechtsmissbrauch vorliegt oder nicht.

Anmerkung: Die Übertragung eines Anteils an einem gemeinschaftlichen Recht an einer Erfindung kann, auch wenn für dieses noch kein Patent eingetragen wurde, grundsätzlich eine wirtschaftliche Tätigkeit sein und kann somit ein Vorsteuerabzugsrecht für den Erwerber entstehen lassen. Das Vorsteuerabzugsrecht steht aber nur insoweit zu, als kein Missbrauch vorliegt. Dies zu beurteilen ist Aufgabe des nationalen Gerichts, wobei zur Beurteilung im Konkreten zu beachten ist, dass für die fragliche Erfindung noch kein Patent eingetragen wurde, dass das Recht an der Erfindung mehreren Personen zusteht, von denen fast alle unter derselben Anschrift ansässig sind und von ein und derselben natürlichen Person vertreten werden, dass die Mehrwertsteuer nicht entrichtet wurde und dass die Gesellschaft, die den Anteil an dem gemeinschaftlichen Recht übertragen hat, ohne Liquidation aufgelöst wurde.³¹⁾

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EU 2011/197

C-370/11, Kommission/Belgien**Diskriminierende Besteuerung der Veräußerung von Nicht-OGAW-Fondsanteilen**

Wie angekündigt³²⁾ hat die Kommission Klage gegen Belgien erhoben und beantragt³³⁾

festzustellen, dass das Königreich Belgien seinen Verpflichtungen aus den Art 36 und 40 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum dadurch nicht nachgekommen ist, dass es Bestimmungen aufrechterhalten hat, wonach die Ge-

26) Schlussanträge GA *Jääskinen* 14. 7. 2011, C-93/10, *GFKL Financial Services*.

27) EuGH 27. 10. 2011, C-93/10, *GFKL Financial Services*.

28) EuGH 26. 6. 2003, C-305/01, *MKG*.

29) Rz 24 des Urteils.

30) EuGH 27. 10. 2011, C-504/10, *Tanoarch*.

31) Rz 53 des Urteils.

32) Steuern: Kommission erhebt Klage gegen Belgien wegen steuerlicher Diskriminierung isländischer und norwegischer Investmentfonds, IP/11/423 (6. 4. 2011).

33) ABI C 2011/290, 2 (1. 10. 2011).

Schwerpunkt Rückblick 2011/Ausblick 2012

Steuerliche Behandlung
ausgewählter Finanzprodukte für
natürliche Personen im Privatvermögen

Grunderwerbsteuerpflichtige Anteilsvereinigung
bei Personengesellschaften?

Finanzstrafrechtliche Rechtsprechung
und Literatur

Rückblick/Ausblick
in der Sozialversicherung

Wichtige Judikate im
Arbeitsrecht 2010/2011

Schriftleitung:

Markus Achatz
Sabine Kirchmayer

Redaktion:

Dietmar Aigner
Gernot Aigner
Nikolaus Arnold
Heribert Bach
Felix Blazina
Andreas Damböck
Tina Ehrke-Rabel
Johann Fischerlehner
Friedrich Fraberger
Klaus Hirschler
Sabine Kanduth-Kristen
Georg Kofler
Roman Leitner
Roland Macho
Andreas Sauer
Niklas Schmidt
Friedrich Schrenk
Kurt Schweighart
Stefan Steiger
Gerhard Steiner
Johannes Stipits
Marian Wakounig



Helwig Aubauer
Martina Rosenmayr-
Khoshidéh
Günter Steinlechner

winne, die mit dem Rückkauf von Aktien von Organismen für gemeinsame Anlagen erzielt wurden, die über keine Genehmigung im Sinne der Richtlinie 85/611/EWG verfügen, steuerfrei sind, wenn diese Organismen in Belgien niedergelassen sind, während Gewinne, die mit dem Rückkauf von Aktien derartiger Organismen mit Sitz in Norwegen oder Island erzielt wurden, steuerpflichtig sind[.]

taxlex-EU 2011/198

C-377/11, International Bingo Technology

Berechnung des Pro-rata-Satzes

Die Rs *International Bingo Technology* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* (Spanien).³⁴⁾ Dem Gerichtshof werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Stellt die Tatsache, dass die Spielteilnehmer den Teil des Preises der Coupons zahlen, der für die Gewinne verwendet wird, einen echten Verbrauch von Gütern oder Dienstleistungen dar, der unter den Steuertatbestand fällt?

2. Ist Art 11 Teil A Abs 1 lit a in Verbindung mit Art 17 Abs 5 und Art 19 Abs 1 (der 6. MwSt-RL) dahin auszulegen, dass er ein derartiges Maß an Harmonisierung verlangt, dass er Lösungen der Gesetzgebung oder Rechtsprechung in den verschiedenen Mitgliedstaaten entgegensteht, nach denen für die Bildung des Nenners bei der Berechnung des Pro-rata-Satzes der Teil des Preises der Coupons, der für die Auszahlung der Gewinne bestimmt ist, in die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer eingeht?

3. Ist Art 11 Teil A Abs 1 lit a in Verbindung mit Art 17 Abs 5 und Art 19 Abs 1 (der 6. MwSt-RL) dahin auszulegen, dass er einer nationalen Rechtsprechung entgegensteht, nach der beim Bingo für die Bildung des Nenners bei der Berechnung des Pro-rata-Satzes in die Besteuerungsgrundlage der Mehrwertsteuer die Beträge eingehen, die dem Betrag der Gewinne entsprechen und die die Spielteilnehmer für den Erwerb der Coupons bezahlt haben?

taxlex-EU 2011/199

C-388/11, Crédit Lyonnais

Berechnung des Pro-rata-Satzes

Die Rs *Crédit Lyonnais* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *Conseil d'État* (Frankreich).³⁵⁾ Dem Gerichtshof werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Können die Art 17 Abs 2 und 5 und Art 19 (der 6. MwSt-RL) dahin ausgelegt werden, dass für die Berechnung des dort festgelegten Pro-rata-Satzes der Sitz einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaft die Einnahmen, die von ihren Zweigniederlassungen in einem anderen Mitgliedstaat erzielt werden, berücksichtigen muss und umgekehrt diese Zweigniederlassungen sämtliche Einnahmen, die in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallen und von der Gesellschaft erzielt werden, berücksichtigen müssen?

2. Gilt dasselbe auch für Zweigniederlassungen außerhalb der Europäischen Union insbesondere hinsichtlich des Rechts auf Vorsteuerabzug gemäß Art 17 Abs 3 lit a und c im Fall von Bank- und Finanzdienstleistungen gemäß Art 13 Teil B Buchst d Nrn 1 bis 5, die für Leistungsempfänger erbracht werden, die außerhalb der Gemeinschaft ansässig sind?

3. Kann die Antwort auf die ersten beiden Fragen in Abhängigkeit von den in Art 17 Abs 5 letzter Unterabsatz eröffneten Möglichkeiten, insbesondere im Hinblick auf die Bildung verschiedener Tätigkeitsbereiche, in den Mitgliedstaaten unterschiedlich ausfallen?

4. Falls eine der beiden ersten Fragen zu bejahen ist: Ist zum einen die Anwendung eines solchen Pro-rata-Satzes für die Berechnung des Vorsteuerabzugs auf die Mehrwertsteuer zu begrenzen, die auf den Ausgaben lastet, die der Sitz der Gesellschaft für die ausländischen Zweigniederlassungen tätigt, und hat zum anderen die Berücksichtigung der im Ausland erzielten Einnahmen nach den im Staat der Zweigniederlassung oder nach den im Staat des Sitzes anwendbaren Regelungen zu erfolgen?

taxlex-EU 2011/200

C-387/11, Kommission/Belgien

Diskriminierende Besteuerung von Investmentgesellschaften

Wie angekündigt³⁶⁾ hat die Kommission Klage gegen Belgien erhoben und beantragt³⁷⁾

festzustellen, dass das Königreich Belgien dadurch gegen seine Verpflichtungen aus den Art 49 und 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und den Art 31 und 40 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum verstößen hat, dass es unterschiedliche Regeln für die Besteuerung von Einkünften aus Kapitalvermögen und beweglichen Gütern, die belgische Investmentgesellschaften erzielen, und die Besteuerung von Einkünften aus Kapitalvermögen und beweglichen Gütern, die ausländische Investmentgesellschaften erzielen, beibehalten hat.]

taxlex-EU 2011/201

C-395/11, BLV Wohn- und Gewerbebau

Begriff der Bauleistung

Die Rs *BLV Wohn- und Gewerbebau* betrifft ein Vorabentscheidungsverfahren des *Bundesfinanzhofs* (Deutschland).³⁸⁾ Dem Gerichtshof werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Umfasst der Begriff der Bauleistungen iSv Art 2 Nr 1 der Ermächtigung 2004/290/EG neben Dienstleistungen auch Lieferungen?

2. Falls sich die Ermächtigung zur Bestimmung des Leistungsempfängers als Steuerschuldner auch auf Lieferungen erstreckt:

Ist der ermächtigte Mitgliedstaat berechtigt, die Ermächtigung nur teilweise für bestimmte Untergruppen wie einzelne Arten von Bauleistungen und für Leistungen an bestimmte Leistungsempfänger auszuüben?

3. Falls der Mitgliedstaat zu einer Untergruppenbildung berechtigt ist: Bestehen für den Mitgliedstaat Beschränkungen bei der Untergruppenbildung?

4. Falls der Mitgliedstaat zu einer Untergruppenbildung allgemein (s oben Frage 2) oder aufgrund nicht beachteter Beschränkungen (s oben Frage 3) nicht berechtigt ist:

a) Welche Rechtsfolgen ergeben sich aus einer unzulässigen Untergruppenbildung?

b) Führt eine unzulässige Untergruppenbildung dazu, dass die Vorschrift des nationalen Rechts nur zugunsten einzelner Steuerpflichtiger oder allgemein nicht anzuwenden ist?

34) ABI C 2011/290, 2 (1. 10. 2011).

35) ABI C 2011/298, 13 (8. 10. 2011).

36) Steuern: Kommission erhebt Klage gegen Belgien wegen diskriminierender Besteuerung ausländischer Investmentgesellschaften, IP/11/422 (6. 4. 2011).

37) ABI C 2011/305, 4 (15. 10. 2011).

38) ABI C 2011/311, 18 (22. 10. 2011).

taxlex-EU 2011/202

C-424/11, *Wheels Common Investment Fund Trustees ua*

Begriff des Sondervermögens

Die Rs *Wheels Common Investment Fund Trustees ua* betrifft ein Vorbentscheidungsverfahren des *First-tier Tribunal* (Vereinigtes Königreich).³⁹⁾ Dem Gerichtshof werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Kann der Begriff „Sondervermögen“ in Art 13 Teil B lit d Abs 6 (der 6. MwSt-RL) und Art 135 Abs 1 lit g (der RL 2006/112) auch (i) ein von einem Arbeitgeber errichtetes betriebliches Altersversorgungssystem, das der Gewährung von Ruhestandsleistungen an Arbeitnehmer dient, und/oder (ii) einen gemeinsamen Investmentfonds, in dem das Kapitalvermögen verschiedener solcher Altersversorgungssysteme zum Zweck der Vermögensanlage zusammengelegt wird, umfassen, wenn bezüglich dieser Altersversorgungssysteme folgende Umstände vorliegen:

a) Die den Mitgliedern zustehenden Ruhestandsleistungen sind im Voraus in den rechtlichen Gründungsdokumenten definiert (nach einer Formel, die auf die Zugehörigkeit des Mitglieds zum Betrieb des Arbeitgebers und sein Gehalt abstellt) und richten sich nicht nach dem Wert des Kapitalvermögens des Systems;

b) der Arbeitgeber ist zu Beitragsleistungen in das System verpflichtet;

c) nur Arbeitnehmer des Arbeitgebers können sich am System beteiligen und Ruhestandsleistungen daraus erhalten (im Folgenden als „Mitglieder“ bezeichnet);

d) Arbeitnehmern steht es frei, ob sie Mitglieder werden wollen;

e) Arbeitnehmer, die Mitglieder sind, sind normalerweise verpflichtet, Beiträge in das System in Höhe eines Prozentsatzes ihres Gehalts zu leisten;

f) die Beiträge des Arbeitgebers und der Mitglieder werden vom Treuhänder des Systems zusammengelegt und (im Allgemeinen in Wertpapiere) angelegt, um einen Fonds zu bilden, aus dem die im System vorgesehenen Leistungen an die Mitglieder gezahlt werden;

g) für den Fall, dass das Kapitalvermögen des Systems den Betrag übersteigt, der zur Deckung der vorgesehenen Versorgungsleistungen erforderlich ist, können der Treuhänder des Systems und/oder der Arbeitgeber in Übereinstimmung mit den dem System zugrunde liegenden Bestimmungen und dem einschlägigen nationalen Recht eine oder mehrere der folgenden Maßnahmen treffen: (i) Reduzierung der Beiträge des Arbeitgebers in das System, (ii) vollständige oder teilweise Übertragung des Überschusses auf den Arbeitgeber und/oder (iii) Verbesserung der Versorgungsleistungen der Mitglieder;

h) für den Fall, dass das Kapitalvermögen des Systems zur Deckung der vorgesehenen Versorgungsleistungen nicht ausreicht, ist der Arbeitgeber normalerweise verpflichtet, die Unterdeckung auszugleichen; wenn der Arbeitgeber diese Verpflichtung nicht erfüllt oder erfüllen kann, werden die den Mitgliedern zu gewährenden Leistungen reduziert;

i) das System gewährt den Mitgliedern die Möglichkeit, zusätzliche freiwillige Beiträge zu leisten, die nicht von ihm gehalten werden, sondern auf einen Dritten zur Kapitalanlage und Gewährung zusätzlicher, an die Wertentwicklung des angelegten Kapitals gebundener Leistungen übertragen werden (diese Gestaltung unterliegt nicht der Mehrwertsteuer);

j) Mitglieder sind berechtigt, ihre im System erworbenen Leistungsansprüche (bewertet nach deren versicherungsmathematischem Gegenwert zum Zeitpunkt der Übertragung) auf andere Altersversorgungssysteme zu übertragen;

k) die Beiträge des Arbeitgebers und der Mitglieder in das System werden für Zwecke der vom Mitgliedstaat erhobenen Einkommensteuer nicht als Einkommen der Mitglieder behandelt;

l) die aus dem System an Mitglieder gezahlten Ruhestandsleistungen werden für Zwecke der vom Mitgliedstaat erhobenen Einkommensteuer als Einkommen der Mitglieder behandelt und

m) der Arbeitgeber, nicht die Mitglieder des Systems, trägt die für dessen Verwaltung anfallenden Gebühren?

2. Im Licht (i) der Ziele der Steuerbefreiung nach Art 13 Teil B lit d Abs 6 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie und Art 135 Abs 1 lit g der Richtlinie 2006/112, (ii) des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität und (iii) der in Frage 1 angeführten Umstände zu beantworten:

a) Ist ein Mitgliedstaat befugt, im nationalen Recht eine Definition der unter den Begriff der „Sondervermögen“ fallenden Fonds dahin vorzunehmen, dass die Art von Fonds, auf die in Frage 1 Bezug genommen wird, hiervon ausgenommen wird, während Organismen für gemeinsame Anlagen im Sinne der Richtlinie 85/611 in geänderter Fassung eingeschlossen sind?

b) Inwieweit sind die folgenden Aspekte (gegebenenfalls) für die Frage relevant, ob ein Fonds der Art, auf die oben in Frage 1 Bezug genommen wird, von einem Mitgliedstaat nach seinem nationalen Recht als „Sondervermögen“ anzuerkennen ist oder nicht:

i) die Merkmale des Fonds (wie in Frage 1 ausgeführt);

ii) das Ausmaß, in dem der Fonds Anlageinstrumenten, die vom Mitgliedstaat schon als „Sondervermögen“ anerkannt worden sind, „ähnlich ist und daher mit diesen in Wettbewerb steht“;

3. Wenn es in Beantwortung der Frage 2(b)(ii) darauf kommt, das Ausmaß zu bestimmen, in dem der Fonds Anlageinstrumenten, die vom Mitgliedstaat schon als „Sondervermögen“ anerkannt worden sind, „ähnlich ist und daher mit diesen in Wettbewerb steht“, ist dann als von der Frage der „Ähnlichkeit“ gesonderte Frage zu prüfen, ob und in welchem Ausmaß der fragliche Fonds mit solchen anderen Anlageinstrumenten im „Wettbewerb“ steht?

taxlex-EU 2011/203

C-450/11, *Kommission/Portugal*

Sonderregelung für Reisebüros

Die Kommission hat Klage gegen Portugal eingereicht, da Portugal die Sonderregelung für Reisebüros auf Reisedienstleistungen angewandt hat, die an eine andere Person als den Reisenden verkauft werden.⁴⁰⁾ Die Kommission beantragt daher

festzustellen, dass die Portugiesische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus den Art 306 bis 310 (der RL 2006/112) verstößen hat, dass sie, wie im Decreto-Lei Nr 221/85 vom 3. 7. 1985 vorgesehen, die Mehrwertsteuer-Sonderregelung für Reisebüros auf Reisedienstleistungen angewandt hat, die an eine andere Person als den Reisenden verkauft werden[.]

39) ABl C 2011/311, 23 (22. 10. 2011).

40) ABl C 2011/319, 10 (29. 10. 2011).