

taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht
für die betriebliche Praxis

ZEITSCHRIFT FÜR
STEUER UND BERATUNG
FEBRUAR 2007

02

37 – 84

Top Thema

Barbewegungs-VO und Änderungen bei der Losungsermittlung

Unternehmenssteuerrecht
Vorsteuerabzug für Minivans
Fehler bei Umgründungen und
der Unternehmensbewertung

Verkehrssteuern & Gebühren
Reichweite der Endbesteuerung im ErbStG

Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis
Betriebsvereinbarungen (+ Muster!)

Infocenter WKO/Betriebliche Steuern
Die USt in der BRD für
österreichische Unternehmer

Neue
Rubrik

Schriftleitung:

Markus Achatz
Sabine Kirchmayr

Redaktion:

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



Helwig Aubauer
Thomas Neumann
Günter Steinlechner

MANZ

EC Tax Update – Februar 2007

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

taxlex-EC 2007/6

Mehrwertsteuer

Neufassung der 6. MWSt-RL

Die 6. MwSt-RL wird durch die RL 2006/112/EG¹⁾ mit Wirkung ab 1. 1. 2007 ersetzt. Im Einklang mit dem Grundsatz besserer Rechtsetzung sollen zur Gewährleistung der Klarheit und Wirtschaftlichkeit der Bestimmungen die Struktur und der Wortlaut der Richtlinie neu gefasst werden. Dies soll jedoch grundsätzlich nicht zu inhaltlichen Änderungen des geltenden Rechts führen.

taxlex-EC 2007/7

Mehrwertsteuer

Vertragsverletzungsverfahren gegen Österreich, Frankreich und Italien

Die Europäische Kommission hat an mehrere Mitgliedstaaten mit Gründen versehene Stellungnahmen gerichtet.²⁾ Betroffen sind

- Österreich wegen Anwendung eines ermäßigten MwSt-Satzes auf Lieferungen von Gegenständen iZm der Abwasser- und Müllbeseitigung und we-

gen der Erhebung von MwSt auf in anderen Mitgliedstaaten geleaste Kraftfahrzeuge;

- Frankreich wegen der Anwendung eines ermäßigten MwSt-Satzes auf bestimmte anwaltliche Leistungen und
- Italien wegen der Ausweitung einer „condono fiscale“ genannten Steueramnestie auf 2002 angefallene Steuerschulden.

Die mit Gründen versehenen Stellungnahmen stellen die zweite Phase des Vertragsverletzungsverfahrens nach Art 226 EG dar. Sollten die betreffenden Mitgliedstaaten nicht innerhalb von zwei Monaten nach Eingang dieser Stellungnahmen ihre Rechtsvorschriften entsprechend anpassen, könnte die Kommission eine Klage beim EuGH einleiten.

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

1) RL 2006/112/EG des Rates v 28. 11. 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl L 347/1 (11. 12. 2006).

2) „MwSt – Vertragsverletzungsverfahren gegen Österreich, Frankreich und Italien“, IP/06/1878 (21. 12. 2006).

Anmerkung: Die Kommission ist der Auffassung, dass die österreichischen MwSt-Vorschriften insoweit der 6. MwSt-RL widersprechen, als sie die Anwendung des ermäßigten MwSt-Satzes auf alle Umsätze iZm der Abwasser- und Müllbeseitigung vorsehen. Nach Ansicht der Kommission kann entsprechend den einschlägigen Vorschriften der 6. MwSt-RL (vgl. Art 12 Abs 3 lit a iVm Anh H Punkt 17) der ermäßigte MwSt-Satz nur auf Dienstleistungen angewendet werden, nicht aber – wie nach den österreichischen Vorschriften – auch auf die Lieferung von Gegenständen iZm Straßenreinigung, Haushaltsmüllabfuhr und Abfallbeseitigung (mit Ausnahme jener, die von Einrichtungen iSd Art 4 Abs 5 erbracht werden). Die neuerliche Inkraftsetzung der wortgleichen Regelung des Eigenverbrauchstatbestands des § 1 Abs 1 Z 2 lit b UStG bis zum 1. 1. 2008 trotz der bereits vom EuGH festgestellten Gemeinschaftswidrigkeit³⁾ ist nach Auffassung der Kommission – trotz Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses – ebenfalls nicht rechtskonform, da sie insbesondere in Widerspruch mit Art 17 Abs 2 der 6. MwSt-RL steht.

taxlex-EC 2007/8

Mehrwertsteuer

Öffentliche Einrichtungen: Vertragsverletzungsverfahren gegen Irland, Spanien und Finnland

Die Europäische Kommission hat beschlossen,⁴⁾ gegen

- Irland wegen der Nichtbesteuerung öffentlicher Einrichtungen beim EuGH Klage zu erheben. Während nach der 6. MwSt-RL öffentliche Einrichtungen unter den Voraussetzungen des Art 4 Abs 5 der 6. MwSt-RL als Steuerpflichtige gelten können, sind öffentliche Einrichtungen in Irland nach der irischen Mehrwertsteuergesetzgebung nicht steuerpflichtig, und zwar selbst dann nicht, wenn sie den einschlägigen Kriterien entsprechen. Die Folge davon ist, dass sie für die Lieferung von Gegenständen oder die Erbringung von Dienstleistungen weder Mehrwertsteuer berechnen noch zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.
- Spanien und Finnland wegen der mehrwertsteuerlichen Behandlung von Leistungen der „registradores de la propiedad“ (vom spanischen Staat ausgewählte, freiberufliche Grundbuchführer) bzw von Leistungen öffentlicher Rechtshilfestellen mit Gründen versehene Stellungnahmen zu richten. Wenn diese beiden Mitgliedstaaten den Stellungnahmen nicht Folge leisten, könnte die Kommission Klage beim EuGH einleiten.

taxlex-EC 2007/9

Mehrwertsteuer

Verlängerung der Geltungsdauer der Mehrwertsteuerregelungen für elektronisch erbrachte Dienstleistungen

Die vorübergehenden Regelungen der 6. MwSt-RL zur mehrwertsteuerlichen Behandlung der Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie bestimmter

elektronisch erbrachter Dienstleistungen wurde durch die RL 2006/58/EG⁵⁾ bis zum 31. 12. 2006 verlängert. Die Verlängerung erfolgte ursprünglich nur bis zu diesem Zeitpunkt, da bis dahin nach den Plänen der Kommission eine neue RL⁶⁾ bezüglich des Leistungsorts bei Dienstleistungen in Kraft treten sollte.

Da sich die Mitgliedstaaten bisher nicht auf eine derartige Neuregelung einigen konnten, werden die vorübergehenden Regelungen zur mehrwertsteuerlichen Behandlung der Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie bestimmter elektronisch erbrachter Dienstleistungen erneut durch die RL 2006/138/EG⁷⁾ bis zum 31. 12. 2008 verlängert. Die RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, mit der die 6. MwSt-RL neu gefasst wurde, ist daher entsprechend geändert worden. Ohne die gegenständliche Verlängerung würden ab 31. 12. 2006 elektronisch erbrachte Dienstleistungen sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen von EUDienstleistern an Kunden außerhalb der EU mit Mehrwertsteuer belastet. Würden die gleichen Dienstleistungen von Dienstleistenden aus Drittstaaten angeboten werden, würde keine Mehrwertsteuer anfallen und darum für diese ein Wettbewerbsvorteil vorliegen.

taxlex-EC 2007/10

Sekundäres Gemeinschaftsrecht

Richtlinienanpassungen aufgrund des Beitritts Bulgariens und Rumäniens

Mit der RL 2006/98/EG⁸⁾ wurden die gemeinschaftsrechtlichen Richtlinien zum direkten und zum indirekten Steuerrecht anlässlich des Beitritts Bulgariens und Rumäniens per 1. 1. 2007 angepasst.

- 3) EuGH 11. 9. 2003, Rs C-155/01, *Cookies World*; vgl zu den in der Literatur geäußerten Bedenken gegen die neuerliche Verlängerung des Eigenverbrauchstatbestands insb *Tumpel*, Verlängerung des Eigenverbrauchs für das PKW-Auslandsleasing bis 2008 – Prolongierung der Besteuerung gemeinschaftsrechtswidrig – PKW-Leasing in der EU, SWK 2005, S 665; vgl auch E des UFS v 1. 3. 2005, RV/0957-L/04.
- 4) „MWSt und öffentliche Einrichtungen: Vertragsverletzungsverfahren gegen Irland, Spanien und Finnland“, IP/06/1815 (15. 12. 2006).
- 5) RL 2006/58/EG des Rates v 27. 6. 2006 zur Änderung der RL 2002/38/EG bezüglich der Geltungsdauer der Mehrwertsteuerregelung für Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie bestimmte elektronisch erbrachte Dienstleistungen, ABl L 174/5 (28. 6. 2006).
- 6) Vgl Geänderter Vorschlag für eine RL des Rates zur Änderung der RL 77/388/EWG bezüglich des Ortes der Dienstleistung (KOM[2005] 334 endg); vgl hierzu auch *Gunacker-Slawitsch/Heinrich*, Umsatzbesteuerung grenzüberschreitender Sachverhalte: Was plant die EU? SWI 2006, 36.
- 7) RL 2006/138/EG des Rates v 19. 12. 2006 zur Änderung der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem bezüglich der Geltungsdauer der Mehrwertsteuerregelung für Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie bestimmte elektronisch erbrachte Dienstleistungen; ABl L 384/92 (29. 12. 2006).
- 8) RL 2006/98/EG des Rates v 20. 11. 2006 zur Anpassung bestimmter RL im Bereich des Steuerwesens anlässlich des Beitritts Bulgariens und Rumäniens, ABl L 363/129 ff (20. 12. 2006).

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EC 2007/11

C-240/05, Eurodental**Lieferung von Zahnersatz**

Die Rs *Eurodental* betrifft die Frage, ob Lieferungen von Zahnersatz durch Zahnärzte und Zahntechniker oder Dienstleistungen, die Zahntechniker im Rahmen ihrer Berufsausübung erbringen, die grundsätzlich nach Art 13 Teil A Abs 1 lit e der 6. MwSt-RL befreit sind und daher kein Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen, unter Art 15 (bis 1. 1. 1993) bzw Art 28 c Teil A lit a der 6. MwSt-RL fallen und auf diesem Weg eine Vorsteuerabzugsberechtigung nach Art 17 Abs 3 lit b der 6. MwSt-RL eröffnen. Im konkreten Fall befasste sich die luxemburgische Firma Eurodental mit der Herstellung und der Reparatur von Zahnersatz für in Deutschland niedergelassene Kunden. Strittig war, ob die Tätigkeit der Eurodental – wegen ihrer Natur bzw ihres Inhalts – unter die den Vorsteuerabzug ausschließenden Befreiung gem Art 13 Teil A Abs 1 lit e der 6. MwSt-RL fällt oder – wegen ihrer Modalität als ig Tätigkeit – unter die den Vorsteuerabzug nicht ausschließende Befreiungen für ig Umsätze fällt. Den Schlussanträgen von GA *Colomer* v 22. 6. 2006⁹⁾ folgend, kommt der EuGH in seinem U v 7. 12. 2006¹⁰⁾ – insb unter Heranziehung von Art 17 Abs 3 der 6. MwSt-RL – zum Ergebnis, dass ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist:

Ein Umsatz, der nach Art 13 Teil A Abs 1 lit e [der 6. MwSt-RL] innerhalb eines Mitgliedstaats von der Mehrwertsteuer befreit ist, eröffnet ungeachtet der im Bestimmungsmitgliedstaat anwendbaren Mehrwertsteuerregelung kein Recht auf Vorsteuerabzug nach Art 17 Abs 3 lit b dieser RL, selbst wenn es sich um einen ig Umsatz handelt.

Anmerkung: In seiner Begründung verweist der EuGH insb auf die Systematik der 6. MwSt-RL. Demnach handelt es sich bei den in Art 13 Teil A der 6. MwSt-RL vorgesehenen Befreiungen um „spezifische“ Befreiungen für bestimmte dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten, die dort einzeln aufgeführt und sehr genau beschrieben sind. Hingegen ist die Steuerbefreiung für ig Umsätze lediglich „allgemeiner“ Natur, da sie sich in unbestimmter Weise auf die wirtschaftlichen Tätigkeiten zwischen den Mitgliedstaaten bezieht. Nach dem EuGH ist es daher aus Gründen der Systematik der 6. MwSt-RL erforderlich, dass den spezifischen Befreiungen Vorrang vor den allgemeinen Steuerbefreiungen betreffend ig Umsätze zukommt. Der Umstand, dass der gegenständliche Umsatz im Bestimmungsland Deutschland aufgrund einer Übergangsregelung (Art 28 Abs 3 der 6. MwSt-RL) – entgegen der grundsätzlichen Regelung des Art 13 Teil A der 6. MwSt-RL – besteuert wird und sich daraus allenfalls Doppelbelastungen ergeben können, ändert nach Ansicht des EuGH nichts an der gegenständlichen Beurteilung. Vielmehr ergibt sich diese Situation zwangsläufig daraus, dass die Mehrwertsteuer beim derzeitigen Stand vom Gemeinschaftsgesetzgeber noch nicht vollständig harmonisiert worden ist und nach wie vor einzelne Ausnahmeregelungen für die Mitgliedstaaten bestehen. Im Ergebnis folgt der EuGH jener Ansicht, die in

dieser Frage bereits der nach Art 29 der 6. MwSt-RL gebildete Mehrwertsteuerausschuss vertreten hat.¹¹⁾ Demnach geht somit bei einer Kollision von echten Steuerbefreiungen mit Vorsteuerabzug (zB ig Lieferungen) und unechten Steuerbefreiungen ohne Vorsteuerabzug (konkret Leistungen durch Zahntechniker) die unechte Befreiung vor. Zum gleichen Ergebnis kommt die österreichische Finanzverwaltung¹²⁾ etwa bei Leistungen unecht befreiter Kleinunternehmer iZm steuerfreien ig Lieferungen.

taxlex-EC 2007/12

C-13/06, Kommission/Griechenland**Mitgliedsbeiträge zu Automobil- und Touringklub unterliegen nicht Mehrwertsteuer**

In seinem U v 7. 12. 2006¹³⁾ in der Rs *Kommission/Griechenland* kommt der EuGH zum Ergebnis, dass Griechenland dadurch gegen die 6. MwSt-RL verstoßen hat, als Mitgliedsbeiträge zum Automobil- und Touringklub ELPA, der für die Unfall- und Pannenhilfe zuständig ist, der Mehrwertsteuer unterworfen wurden.¹⁴⁾ Vielmehr handelt es sich nach dem GH – der Sichtweise der Kommission folgend – um eine befreite Versicherungstätigkeit nach Art 13 Teil B lit a der 6. MwSt-RL:

Die Hellenische Republik hat dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Art 13 Teil B lit a [der 6. MwSt-RL] verstoßen, dass sie Dienstleistungen der Pannenhilfe im Straßenverkehr der Mehrwertsteuer unterworfen hat.

Anmerkung: Im Ergebnis geht der EuGH somit nicht vom Vorliegen eines echten, nicht steuerbaren Mitgliedsbeitrags aus, sondern von einem Leistungsaustausch, für den die Steuerbefreiung für Versicherungsumsätze zur Anwendung gelangt.

taxlex-EC 2007/13

C-374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation**Grenzüberschreitende Steuergutschriften**

Das Vereinigte Königreich befindet sich noch immer in den Nachwehen des U v 8. 3. 2001 in den Rs *Metallgesellschaft und Hoechst*,¹⁵⁾ in denen der EuGH entschieden hatte, dass jene britischen Bestimmungen, die eine Option zur Gruppenbesteuerung – mit einem damit verbundenen Entfall von Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen (sog Advance Corpora-

9) Schlussanträge GA *Colomer* 22. 6. 2006, Rs C-240/05, *Eurodental*.10) EuGH 7. 12. 2006, Rs C-240/05, *Eurodental*.

11) Vgl Vorschlag des Mehrwertsteuerausschusses in seiner 60. Sitzung am 20. und 21. 3. 2000, TAXUD/1876/00.

12) Rz 1002 UStR 2000.

13) EuGH 7. 12. 2006, Rs C-13/06, *Kommission/Griechenland*.

14) Siehe „Indirekte Steuern: Kommission klagt gegen Griechenland iZm der Erhebung der MwSt auf Autoschutzbriefer und der Zulassungssteuer auf Kraftfahrzeuge“, IP/06/41 (16. 1. 2006); s bereits „MwSt: Kommission führt Vertragsverletzungsverfahren gegen Griechenland, Spanien, Frankreich und Polen fort“, IP/04/1507 (20. 12. 2004); zur Klageschrift s ABl C 36/21 (11. 2. 2006).

15) EuGH 8. 3. 2001, Rs C-397/98 und C-410/98, *Metallgesellschaft und Hoechst*, Slg 2001, I-1727.

tion Tax; ACT) – nur zuließen, wenn sowohl Mutter als auch Tochtergesellschaft im Vereinigten Königreich ansässig sind, nicht im Einklang mit der Niederlassungsfreiheit nach Art 43 EG stehen. Im Gefolge dieses U sind im Vereinigten Königreich eine Reihe von Ansprüchen internationaler Konzerne gestellt worden. Diese Fälle sind in einer sog Group Litigation Order (ACT Group Litigation) zusammengefasst, im Rahmen derer nunmehr „Testfälle“ ausjudiziert werden.¹⁶⁾

Die ausführliche und komplexe Fragestellung des High Court in der Rs *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* läuft im Wesentlichen darauf hinaus, ob und inwieweit grenzüberschreitende Ausschüttungen einer ansässigen Tochtergesellschaft an eine ausländische Muttergesellschaft von einer Körperschaftsteuergutschrift begleitet werden müssen, wobei als mögliche Vergleichspaare einerseits gutschriftberechtigte ansässige natürliche Personen und andererseits Gesellschaften herangezogen werden, die in Ländern ansässig sind, denen das Vereinigte Königreich eine solche Gutschrift im DBA zugestanden hat. Angesprochen ist damit auch die Zulässigkeit gemeinschaftsinterner abkommensrechtlicher Limitation on Benefits-Klauseln, die eine gebietsfremde Gesellschaft dann vom Vorteil einer Steuergutschrift ausschließen, wenn sie ihrerseits von Anteilshabern beherrscht wird, die aufgrund des auf sie anwendbaren Abkommens keine Berechtigung zu einer solchen Gutschrift hätten. Der EuGH gelangt – im Wesentlichen den Schlussanträgen von GA Geelhoed¹⁷⁾ folgend – in seinem U zu den nachfolgenden Schlussfolgerungen:¹⁸⁾

1. Es verstößt nicht gegen die Art 43 EG und 56 EG, wenn ein Mitgliedstaat bei einer Dividendenausschüttung durch eine gebietsansässige Gesellschaft den diese Dividenden beziehenden Gesellschaften, die ebenfalls in diesem Staat ansässig sind, eine Steuergutschrift gewährt, die dem Steuerbeitrag entspricht, den die ausschüttende Gesellschaft für die ausgeschütteten Gewinne entrichtet hat, eine solche Steuergutschrift aber den Dividenden beziehenden Gesellschaften, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sind und hinsichtlich dieser Dividenden im erstgenannten Staat nicht der Steuer unterliegen, versagt.

2. Es verstößt nicht gegen die Art 43 EG und 56 EG, wenn ein Mitgliedstaat den Anspruch auf eine Steuergutschrift, der in einem Doppelbesteuerungsabkommen mit einem anderen Mitgliedstaat für im letztgenannten Mitgliedstaat ansässige Gesellschaften, die Dividenden von einer im erstgenannten Staat ansässigen Gesellschaft beziehen, vorgesehen ist, nicht auf Gesellschaften erstreckt, die in einem dritten Mitgliedstaat ansässig sind, mit dem er ein Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen hat, das für die in diesem dritten Staat ansässigen Gesellschaften keinen solchen Anspruch vorsieht.

Anmerkung: Das U in der Rs *ACT Group Litigation* enthält eine Vielzahl interessanter Aussagen zur gemeinschaftsrechtskonformen Dividendenbesteuerung und gibt auch weiteren Aufschluss zum dogmatischen Verständnis des Verhältnisses zwischen Doppelbesteuerungsabkommen und den Grundfreiheiten. Während der EuGH hier erwartungsgemäß entlang der in der Rs *D*¹⁹⁾ gelegten Linien gegen eine „Meistbegünstigung“ argumentiert, erweckt das U im Hinblick auf die vom britischen High Court angefragten Limitation on Benefits-Klauseln einen konfuse Ein-

druck. Der EuGH hält eine durch solche Klauseln eingeschränkte Abkommensberechtigung zwar für gemeinschaftsrechtskonform, stellt sich damit aber in erheblichen Widerspruch zu seiner außersteuerlichen Rsp, zB in den *Open Skies-U*.²⁰⁾

taxlex-EC 2007/14

C-446/04, *Test Claimants in the FII Group Litigation*

Diskriminierende Besteuerung von Hereindividenden

Die gegenständliche Rs betrifft das alte britische Anrechnungssystem, nämlich das sog Franked Investment Income (FII) Regime. Dabei geht es darum, dass der Anteilshaber eine der Körperschaftsteuer-Vorauszahlung (Advance Corporation Tax; ACT) entsprechende Steuergutschrift erhielt, die allerdings unterschiedlichen Zwecken diente: Eine natürliche Person konnte die Steuergutschrift mit ihrer Steuer-schuld auf die erhaltenen Dividenden verrechnen. Bei einer Körperschaft waren hingegen die erhaltenen Dividenden steuerbefreit; sie konnte daher die Steuergutschrift nur zum „Freistellen“ („frank“) ihrer eigenen Ausschüttungen von der ACT-Abfuhrverpflichtung verwenden. Die äußerst komplexen Vorlagefragen des britischen High Court in der Rs *Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation* drehen sich um die grenzüberschreitenden Effekte dieses Systems. Im Wesentlichen laufen sie darauf hinaus, ob die Steuerbefreiung für erhaltene inländische Ausschüttungen bei gleichzeitiger Anwendung des Anrechnungssystems für Ausschüttungen aus dem Ausland den Art 43 und 56 EG entspricht; ob die Inlandsbeschränkung des FII-Systems den Art 43 und 56 EG bzw der Mutter-Tochter-RL widerspricht; und ob die Einschränkung der Verrechenbarkeit der ACT mit der Körperschaftsteuerschuld anderer Konzerngesellschaften auf Inlandsfälle zulässig ist. Weitere Fragen betreffen die prozedurale Abwicklung der Weiterausschüttung von Dividenden ausländischer Tochtergesellschaften, zeitliche Aspekte hinsichtlich der Kapitalverkehrsfreiheit sowie die Höhe und verfahrensrechtliche Abwicklung von Ansprüchen, die sich aus einer allfälligen Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der britischen Regelungen ergeben. Der EuGH kam in seinem U 12. 12. 2006²¹⁾ zu folgenden Ergebnissen:

16) Vgl auch Rs *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04), Rs *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* (C-524/04) sowie Rs *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation* (C-201/05).

17) Schlussanträge GA Geelhoed 23. 2. 2006, Rs C-374/04, *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*.

18) EuGH 12. 12. 2006, Rs C-374/04, *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*.

19) EuGH 5. 7. 2005, Rs C-376/03, *D*, Slg 2005, I-5821.

20) Für eine ausführliche Analyse dieses Problembereichs s G. Kofler, *Treaty Shopping, Quota Hopping und Open Skies*: Die gemeinschaftsrechtliche Problematik von Limitation on Benefits Klauseln in Doppelbesteuerungsabkommen mit den Vereinigten Staaten, in *Lang/Jirousek* (Hrsg), *Praxis des Internationalen Steuerrechts*, FS Loukota (2005) 213 (213 ff).

21) EuGH 12. 12. 2006, Rs C-446/04, *Test Claimants in the FII Group Litigation*.

1. Die Art 43 EG und 56 EG sind dahin auszulegen, dass ein Mitgliedstaat, der bei von gebietsansässigen Gesellschaften an ebenfalls Gebietsansässige gezahlten Dividenden ein System zur Vermeidung oder Abschwächung der mehrfachen Belastung oder wirtschaftlichen Doppelbesteuerung anwendet, für von gebietsfremden Gesellschaften an Gebietsansässige gezahlte Dividenden eine gleichwertige Behandlung vorsehen muss.

Die Art 43 EG und 56 EG stehen Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegen, die Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft erhält, von der Körperschaftsteuer befreien, während sie Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält, an der die gebietsansässige Gesellschaft mindestens 10% der Stimmrechte hält, dieser Steuer unterwerfen – wobei jedoch im letzteren Fall eine Steuergutschrift für die tatsächlich von der ausschüttenden Gesellschaft in ihrem Sitzstaat gezahlte Steuer erteilt wird –, sofern der Steuersatz für Dividenden aus ausländischen Quellen nicht höher ist als derjenige für Dividenden aus inländischen Quellen und die Steuergutschrift mindestens genauso hoch ist wie der im Mitgliedstaat der ausschüttenden Gesellschaft gezahlte Betrag, bis zur Höhe der im Mitgliedstaat der Empfänger-gesellschaft festzusetzenden Steuer.

Art 56 EG steht Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegen, die Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft erhält, von der Körperschaftsteuer befreien, während sie Dividenden, die eine gebietsansässige Gesellschaft von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält, an der sie weniger als 10% der Stimmrechte hält, dieser Steuer unterwerfen, ohne dass der gebietsansässigen Gesellschaft eine Steuergutschrift für die tatsächlich von der ausschüttenden Gesellschaft in deren Sitzstaat entrichtete Steuer erteilt würde.

2. Die Art 43 EG und 56 EG stehen Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegen, die es einer gebietsansässigen Gesellschaft, die Dividenden von einer anderen gebietsansässigen Gesellschaft erhält, ermöglichen, von der Körperschaftsteuervorauszahlung, die die erstgenannte Gesellschaft zu leisten hat, die von der letztgenannten Gesellschaft geleistete Körperschaftsteuervorauszahlung abzuziehen, während ein solcher Abzug im Fall einer gebietsansässigen Gesellschaft, die Dividenden von einer gebietsfremden Gesellschaft erhält, in Bezug auf die Steuer, die von der letztgenannten Gesellschaft auf die ausgeschütteten Gewinne in ihrem Sitzstaat gezahlt worden ist, nicht möglich ist.

3. Die Art 43 EG und 56 EG stehen Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegen, die vorsehen, dass jede Entlastung, die einer gebietsansässigen Gesellschaft, die Dividenden aus ausländischen Quellen erhalten hat, für die im Ausland gezahlte Steuer gewährt wird, den Körperschaftsteuerbetrag verringert, mit dem sie die als Vorauszahlung entrichtete Körperschaftsteuer verrechnen kann.

Art 43 EG steht Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegen, die es einer gebietsansässigen Gesellschaft ermöglichen, den als Vorauszahlung geleisteten Körperschaftsteuerbetrag, den sie nicht auf die von ihr für das betreffende Geschäftsjahr oder für frühere oder spätere Geschäftsjahre geschuldete Körperschaftsteuer anrechnen kann, auf gebietsansässige Tochtergesellschaften zu übertragen, damit diese ihn auf die von ihnen zu zahlende Körperschaftsteuer anrechnen können, es einer gebietsansässigen Gesellschaft jedoch nicht ermöglichen, diesen Betrag auf gebietsfremde Tochtergesellschaften zu übertragen, die in diesem Mitgliedstaat auf die dort erzielten Gewinne Steuern zahlen müssen.

4. Die Art 43 EG und 56 EG stehen Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats wie den im Ausgangsverfahren streitigen entgegen, die gebietsansässige Gesellschaften, die an ihre Anteilseigner Dividenden ausschütten, die aus von ihnen bezogenen Dividenden aus inländischen Quellen stammen, von der Körperschaftsteuervorauszahlung befreien, dagegen gebietsan-

sässigen Gesellschaften, die an ihre Anteilseigner Dividenden ausschütten, die aus von ihnen bezogenen Dividenden aus ausländischen Quellen stammen, die Möglichkeit einräumen, sich für eine Regelung zu entscheiden, nach der sie die als Vorauszahlung geleistete Körperschaftsteuer zurückerlangen können, dabei jedoch diese Gesellschaften zum einen verpflichten, die genannte Steuervorauszahlung zu leisten und dann deren Erstattung zu beantragen, und zum anderen keine Steuergutschrift für die Anteilseigner vorsehen, obwohl diese eine solche Gutschrift bei einer Ausschüttung durch eine gebietsansässige Gesellschaft auf der Grundlage von Dividenden aus inländischen Quellen erhalten hätten.

5. Art 57 Abs 1 EG ist dahin auszulegen, dass im Fall, dass ein Mitgliedstaat vor dem 31. 12. 1993 Rechtsvorschriften erlassen hat, die nach Art 56 EG verbotene Beschränkungen des Kapitalverkehrs mit dritten Ländern enthalten, und nach diesem Zeitpunkt Maßnahmen erlässt, die zwar ebenfalls eine Beschränkung dieses Kapitalverkehrs darstellen, im Wesentlichen jedoch mit der früheren Regelung übereinstimmen oder nur ein Hindernis, das nach der früheren Regelung der Ausübung der gemeinschaftlichen Rechte und Freiheiten entgegenstand, abmildern oder beseitigen, die Anwendung der letzteren Maßnahmen auf Drittländer nicht gegen Art 56 EG verstößt, sofern sie auf Kapitalbewegungen iZm Direktinvestitionen einschließlich Anlagen in Immobilien, mit der Niederlassung, der Erbringung von Finanzdienstleistungen oder der Zulassung von Wertpapieren zu den Kapitalmärkten angewandt werden. Beteiligungen an einer Gesellschaft, die nicht zur Schaffung oder Aufrechterhaltung dauerhafter und unmittelbarer Wirtschaftsbeziehungen zwischen dem Anteilseigner und dieser Gesellschaft erworben wurden und es dem Anteilseigner nicht ermöglichen, sich tatsächlich an der Verwaltung dieser Gesellschaft oder an deren Kontrolle zu beteiligen, können insoweit nicht als Direktinvestitionen angesehen werden.

6. Die Bestimmung der zuständigen Gerichte und die Ausgestaltung von Gerichtsverfahren, die den Schutz der dem Bürger aus dem Gemeinschaftsrecht erwachsenden Rechte sicherstellen sollen, einschließlich der Qualifizierung der von den geschädigten Personen bei den nationalen Gerichten erhobenen Klagen sind mangels einer gemeinschaftsrechtlichen Regelung Aufgabe des innerstaatlichen Rechts der einzelnen Mitgliedstaaten. Dieses Recht muss jedoch gewährleisten, dass die Einzelnen über einen effektiven Rechtsbehelf verfügen, der es ihnen ermöglicht, die zu Unrecht erhobene Steuer und die in unmittelbarem Zusammenhang mit dieser Steuer an den betreffenden Mitgliedstaat gezahlten oder von diesem einbehaltenen Beträge zurückzuerlangen. Sonstige Schäden, die einer Person aufgrund eines einem Mitgliedstaat zuzurechnenden Verstoßes gegen das Gemeinschaftsrecht entstanden sind, muss dieser unter den in Randnummer 51 des Urteils vom 5. 3. 1996 in den Rs C-46/93 und C-48/93 (Brasserie du Pêcheur und Factortame) ersetzen, was jedoch nicht ausschließt, dass die Haftung des Staates auf der Grundlage des nationalen Rechts unter weniger strengen Voraussetzungen ausgelöst werden kann.

taxlex-EC 2007/15

C-401/05, VDP Dental Laboratory

Lieferung von Zahnersatz

In der Rs VDP Dental Laboratory wurden dem EuGH Fragen iZm der Lieferung von Zahnersatz gestellt. Insb geht es um die Frage, ob die Befreiung derartiger Lieferungen gem Art 13 Teil A Abs 1 lit e der 6. MwSt-RL auch in dem Fall gilt, dass der Zahnersatz nicht unmittelbar von einem Zahnarzt oder Zahntechniker geliefert wird, sondern von einem Zwischenhändler, der selbst nicht über die entsprechende Berufsqualifikation verfügt. Den Schlussan-

trägen der GA *Kokott* folgend²²) verneint der EuGH in seinem U v 14. 12. 2006²³) die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung in einem solchen Fall:

Art 13 Teil A Abs 1 lit e [der 6. MwSt-RL] ist dahin auszulegen, dass er auf Lieferungen von Zahnersatz durch einen Zwischenhändler wie den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden, der weder Zahnarzt noch Zahntechniker ist, den Zahnersatz aber bei einem Zahntechniker erworben hat, nicht anwendbar ist.

taxlex-EC 2007/16

C-170/05, *Denkavit*

Diskriminierende Quellensteuer und Anrechnungsverpflichtung

In der vom französischen *Conseil d'Etat* vorgelegten Rs *Denkavit* soll der EuGH klären, ob es das Gemeinschaftsrecht verbietet, dass Frankreich für Ausschüttungen einer französischen an eine niederländische Gesellschaft eine – abkommensrechtlich auf 5% reduzierte – Quellensteuer erhebt, während Dividenden im nationalen Kontext (quellen)steuerfrei sind, umgekehrt aber die Niederlande zur Anrechnung der französischen Quellensteuer verpflichtet sind. Diesbezüglich ergibt sich freilich die Zusatzfrage, ob es für die gemeinschaftsrechtliche Beurteilung eine Rolle spielt, dass diese Anrechnung aufgrund des holländischen Schachtelprivilegs ins Leere geht.²⁴) Weitgehend den Schlussanträgen von GA *Geelhoed*²⁵) folgend kam der EuGH in seinem U zu folgendem Ergebnis:²⁶)

1. Die Art 43 EG und 48 EG sind dahin auszulegen, dass sie nationalen Rechtsvorschriften entgegenstehen, die eine gebietsfremde Muttergesellschaft mit einer Steuer auf Dividenden belasten, gebietsansässige Muttergesellschaften aber fast völlig davon befreien und dadurch eine diskriminierende Beschränkung der Niederlassungsfreiheit sind.

2. Die Art 43 EG und 48 EG sind dahin auszulegen, dass sie Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats, die allein für gebietsfremde Muttergesellschaften eine Quellensteuer auf von ihren gebietsansässigen Tochtergesellschaften ausgeschüttete Dividenden vorsehen, auch wenn ein Besteuerungsabkommen zwischen diesem Mitgliedstaat und einem anderen Mitgliedstaat diese Quellensteuer zulässt und die Anrechnung der nach den Rechtsvorschriften des erstgenannten Staates auferlegten Belastung auf die Steuerschuld in diesem anderen Staat erlaubt, entgegenstehen, wenn für eine Muttergesellschaft in diesem anderen Mitgliedstaat die in dem genannten Abkommen vorgesehene Anrechnung nicht möglich ist.

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EC 2007/17

C-355/06, *van der Steen*

Mehrwertsteuerliche Behandlung eines Alleingeschafters einer GmbH

Die Rs *van der Steen* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Gerechthof Amsterdam* v 30. 8. 2006 über die Frage, ob ein Alleingeschafter einer Einmann-GmbH überhaupt Unternehmereigenschaft begründet. Dem EuGH wird folgende Frage vorgelegt:²⁷)

ist Art 4 Abs 1 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen, dass, wenn die einzige Tätigkeit einer Person darin besteht, alle Arbeiten auszuführen, die sich aus der Tätigkeit einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung ergeben, deren einziger Geschäftsführer, Anteilshaber und „Mitarbeiter“ diese Person ist, diese Arbeiten keine wirtschaftlichen Tätigkeiten sind, weil sie im Rahmen der Geschäftsführung und der Vertretung der Gesellschaft und somit nicht im Wirtschaftsverkehr ausgeführt werden?

Anmerkung: Nach der Rsp des VwGH ist ein Ges-GF einer GmbH mit einer Beteiligung von mehr als 50% oder einer Sperrminorität als Unternehmer anzusehen.²⁸) Nach Ansicht der österreichischen Finanzverwaltung kann ein derartiger Ges-GF allerdings vereinfachend als Nichtunternehmer behandelt werden, sofern die GmbH – bei Nichtanwendung der Vereinfachungsregelung – hinsichtlich der Geschäftsführerentgelte zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt wäre.²⁹) Ob dies auch dann gilt, wenn die GmbH außer dem einzigen Gesellschafter keine weiteren Mitarbeiter hat, wird dabei nicht angesprochen.

taxlex-EC 2007/18

C-386/06, *Bakemark Italia*

Vorsteuerabzug

Die Rs *Bakemark Italia* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen der *Commissione tributaria provinciale Mailand* v 18. 9. 2006. Darin wird dem EuGH folgende Frage vorgelegt:³⁰)

Steht Art 19 a lit c, d und e des Decreto del Presidente della Repubblica Nr 633 vom 26. 10. 1972 im Widerspruch zu Art 17 [der 6. MwSt-RL]?

taxlex-EC 2007/19

C-401/06, *Kommission/Deutschland*

Tätigkeit eines Testamentsvollstreckers – Leistungsort

Die Kommission hat gegen Deutschland iZm der mehrwertsteuerlichen Behandlung von Testamentsvollstreckern Klage erhoben, mit der sie Folgendes beantragt:³¹)

Die Bundesrepublik Deutschland hat gegen ihre Verpflichtungen aus Art 9 Abs 2 lit e [der 6. MwSt-RL] verstoßen, indem der Ort der Leistung hinsichtlich der Tätigkeit eines Testamentsvollstreckers nicht nach Art 9 Abs 2 lit e [der 6. MwSt-RL] bestimmt wird, wenn die Dienstleistung an außerhalb der Gemeinschaft ansässige Empfänger oder an innerhalb der Gemeinschaft, jedoch außerhalb des Landes des Dienstleistenden ansässige Steuerpflichtige erbracht wird.

22) Schlussanträge GA *Kokott* 7. 9. 2006, Rs C-401/05, VDP *Dental Laboratory*.

23) EuGH 14. 12. 2006, Rs C-401/05, VDP *Dental Laboratory*.

24) Vgl zu den Parallelen zum U des EFTA-Gerichtshofs in der Rs *Fokus Bank Kofler*, ÖStZ 2005/357, 169 (169 ff).

25) Schlussanträge GA *Geelhoed* 27. 4. 2006, Rs C-170/05, *Denkavit*.

26) EuGH 14. 12. 2006, Rs C-170/05, *Denkavit*.

27) ABl C 294/23 (2. 12. 2006).

28) Vgl ua VwGH 18. 9. 1996, 96/15/0121.

29) Vgl Rz 184 UStR 2000 idF USt-Wartungserrlass 2006.

30) ABl C 294/27 (2. 12. 2006).

31) ABl C 294/31 (2. 12. 2006).

Anmerkung: Nach den derzeitigen deutschen Rechtsvorschriften und der darauf beruhenden Verwaltungspraxis bestimmt sich der Ort der Dienstleistung eines Testamentsvollstreckers stets nach dem Ort, von dem aus der Unternehmer seine Leistung erbringt (Grundregel des Art 9 Abs 1 der 6. MwSt-RL). Dies widerspricht nach Ansicht der Kommission der 6. MwSt-RL. Die Kommission vertritt vielmehr die Auffassung, dass die Tätigkeiten eines Testamentsvollstreckers auch zu den Tätigkeiten gehören, die ein Rechtsanwalt hauptsächlich und gewöhnlich ausführt. Auszugehen sei bei der Beurteilung nicht von der Berufsbezeichnung, sondern von der Tätigkeit als solche: die Natur der Leistung sei maßgeblich. Nach Ansicht der österreichischen Praxis fällt die Tätigkeit eines Testamentsvollstreckers – wie nach deutscher Ansicht – unter die Grundregel des § 3 a Abs 12 UStG.³²⁾

taxlex-EC 2007/20

C-360/06, *Heinrich Bauer Verlag Beteiligungs GmbH*

Bewertungsunterschiede und Niederlassungsfreiheit

Das FG Hamburg hat dem EuGH mit B v 5. 9. 2006³³⁾ in der Rs *Heinrich Bauer Verlag Beteiligungs GmbH* folgende Frage zur Vereinbarkeit einer unterschiedlichen Bewertung von Beteiligungen an inländischen und solchen an ausländischen Personengesellschaften nach dem BewG vorgelegt:³⁴⁾

Widerspricht es Art 52 iVm Art 58 EWGV/EGV, jetzt Art 43 iVm Art 48 EG, wenn im Rahmen der Bewertung nichtnotierter Anteile an Kapitalgesellschaften die Beteiligung an einer inländischen Personengesellschaft mit einem niedrigeren Wert erfolgt als die Beteiligung an einer Personengesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat?

taxlex-EC 2007/21

C-408/06, *Götz*

Mehrwertsteuerliche Behandlung einer „Milchquoten-Verkaufsstelle“

Der BFH legt dem EuGH mit B v 5. 10. 2006 folgende Fragen zur Vorabentscheidung vor:³⁵⁾

1. Ist eine von einem Bundesland eingerichtete sog „Milchquoten-Verkaufsstelle“, die Anlieferungs-Referenzmengen gegen Entgelt an Milcherzeuger überträgt,

a) eine landwirtschaftliche Interventionsstelle iSd Art 4 Abs 5 Unterabs 3, Anhang D Nr 7 [der 6. MwSt-RL], die Umsätze aus landwirtschaftlichen Erzeugnissen in Anwendung der Verordnungen über eine gemeinsame Marktorganisation für diese Erzeugnisse bewirkt, oder

b) eine Verkaufsstelle iSd Art 4 Abs 5 Unterabs 3, Anhang D Nr 12 [der 6. MwSt-RL]?

2. Falls die Frage 1 verneint wird:

a) Ist unter Umständen, wie denen des Ausgangsverfahrens, wenn in einem Mitgliedstaat sowohl staatliche als auch private „Milchquoten-Verkaufsstellen“ Anlieferungs-Referenzmengen gegen Entgelt übertragen, bei der Prüfung, ob die Behandlung einer „Milchquoten-Verkaufsstelle“ einer Einrichtung des öffentlichen Rechts als Nicht-Steuerpflichtige zu „größeren Wettbewerbsverzerrungen“ iSd Art 4 Abs 5 Abs 2 [der

6. MwSt-RL] führen würde, der räumlich relevante Markt der vom Mitgliedstaat definierte Übertragungsbereich?

b) Ist bei der Prüfung, ob die Behandlung einer staatlichen „Milchquoten-Verkaufsstelle“ als Nicht-Steuerpflichtige zu solchen „größeren Wettbewerbsverzerrungen“ führen würde, nur auf den Regelfall der – flächenungebundenen – Übertragung (durch eine Verkaufsstelle) abzustellen, oder sind auch andere Arten der – flächenungebundenen – Übertragung (durch Landwirte als Steuerpflichtige) mit einzubeziehen, obwohl es sich dabei nur um Ausnahmefälle handelt?

taxlex-EC 2007/22

C-414/06, *Lidl Belgium GmbH & Co KG*, und C-415/06, *Stahlwerk Ergste Westig GmbH*

Grenzüberschreitende Betriebsstättenverlustverwertung

Die vom BFH vorgelegten Rs *Lidl Belgium GmbH & Co KG*³⁶⁾ und *Stahlwerk Ergste Westig GmbH*³⁷⁾ betreffen erneut die Frage der grenzüberschreitenden Betriebsstättenverlustverwertung, wobei zweitgenannte Rs zudem eine Klärung der Wirkung des Art 56 EG für Drittstaatsbetriebsstätten fordert. Wenngleich diese Frage aufgrund des § 2 Abs 8 EStG bzw § 9 Abs 6 KStG für Österreich weitgehend gelöst erscheint, ist die „Symmetriethese“ in Deutschland nach wie vor Bestandteil traditioneller Abkommensauslegung; Demnach können Verluste im Rahmen einer durch Abkommen freigestellten Einkunftsart nicht gegen steuerbare Einkünfte verrechnet, sondern nur im Rahmen eines „negativen Progressionsvorbehalts“ berücksichtigt werden. Begründet wird dies damit, dass der Begriff der Einkünfte auch „negative Einkünfte“ umfasse und – iS der Symmetriethese – auch solche nicht in der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen seien.³⁸⁾ Die Versagung der Hereinnahme „befreiter“ Auslandsverluste ist im deutschen Schrifttum auf erhebliche Bedenken gestoßen,³⁹⁾ die zunehmend von der dRsp geteilt wurden.⁴⁰⁾ Allerdings hat die vom BFH⁴¹⁾ dem EuGH vorgelegte Rs *Ritter-Coulais* hinsichtlich der Berücksichtigung fiktiver ausländischer Vermietungsverluste nicht zur Klärung dieser Frage beigetragen: Dort hat der EuGH die vom BFH primär

32) *Scheiner/Kolacny/Caganeck*, Kommentar zur Mehrwertsteuer § 3 a Rz 386.

33) FG Hamburg 11. 8. 2006, 6 K 156/02.

34) ABl C 310/1 (16. 12. 2006).

35) ABl C 310/6 (16. 12. 2006).

36) BFH 28. 6. 2006, I R 84/04.

37) BFH 22. 8. 2006, R 116/04; s dazu bereits *Schwenke*, Anmerkungen zum Vorlagebeschluss des BFH an den EuGH vom 22. 8. 2006 – I R 116/04, IStR 2006, 818 (818 ff).

38) Zu dieser „Symmetriethese“ s nur BFH 28. 3. 1973, I R 59/71, BFHE 109, 127, BStBl 1973 II 531.

39) Für einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit zuletzt ausführlich *Cordewener* in *von Groll* (Hrsg), Verluste im Steuerrecht, DStJG 28 (2005) 255 (282 ff).

40) BFH 13. 11. 2002, I R 13/02, BFHE 201, 73, BStBl 2003 II 795; Niedersächsisches FG 14. 10. 2004, 6 V 655/04, EFG 2005, 286 m Anm *Herlinghaus*; FG München 14. 2. 2005, 1 V 305/04 EFG 2005, 928; FG Berlin 11. 4. 2005, 8 K 8101/00, IStR 2005, 571 m Anm *Schönfeld*; keine Bedenken hingegen beim FG Baden-Württemberg 30. 6. 2004, 1 K 312/03, EFG 2004, 1694.

41) BFH 13. 11. 2002, I R 13/02, BFHE 201, 73, BStBl 2003 II 795.

gestellte Frage der Verlusthereinverrechnung aufgrund des konkreten Ausgangsfalls ausdrücklich unbeantwortet gelassen und sodann auf die eventualiter gestellte Vorlagefrage geantwortet, dass Verluste im Rahmen des negativen Progressionsvorbehalts berücksichtigt werden müssen, sofern entsprechende Gewinne ebenfalls für die Progressionsberechnung herangezogen werden.⁴²⁾ Nunmehr möchte der BFH deutlich in Erfahrung bringen, ob eine gemeinschaftsrechtliche Verpflichtung zur bemessungsgrundlagenbezogenen Verlusthereinnahme besteht und ob allenfalls die in *Marks & Spencer*⁴³⁾ zu Tochtergesellschaften entwickelten Grundsätze auch auf Betriebsstättensituationen Anwendung finden. Der BFH hat daher dem EuGH in der *Rs Lidl Belgium GmbH & Co KG* folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:⁴⁴⁾

Ist es mit Art 43 und Art 56 des Vertrags zur Gründung der EG vereinbar, wenn ein deutsches Unternehmen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb Verluste aus einer Betriebsstätte in einem anderen Mitgliedstaat (hier: Luxemburg) bei der Gewinnermittlung nicht abziehen kann, weil nach dem maßgeblichen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) entsprechende Betriebsstätteneinkünfte nicht der deutschen Besteuerung unterliegen?

In der *Rs Stahlwerk Ergste Westig GmbH* ist der EuGH aufgerufen, diese Fragen auf Basis der Art 56 ff EG für Drittstaatsituationen zu klären:⁴⁵⁾

Ist es mit Art 56 und Art 58 des Vertrags zur Gründung der EG vereinbar, wenn ein deutsches Unternehmen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb Verluste aus einer Betriebsstätte in einem Drittstaat (hier: die Vereinigten Staaten von Amerika) bei der Gewinnermittlung nicht abziehen kann, weil nach dem maßgeblichen Doppelbesteuerungsabkommen entsprechende Betriebsstätteneinkünfte nicht der deutschen Besteuerung unterliegen?

Ist eine abkommensrechtliche Regelung mit dem vorgenannten Inhalt im Hinblick auf die Vorbehaltsklausel in Art 57 Abs 1 Satz 1 des Vertrags zur Gründung der EG dann mit Gemeinschaftsrecht vereinbar, wenn die maßgeblichen Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens schon am 31. 12. 1993 bestanden haben, der sich aus ihnen ergebende Ausschluss der Berücksichtigung von Verlusten aber bis zum Jahr 1998 durch das innerstaatliche deutsche Recht aufgehoben wurde?

Anmerkung: Auch nach *Marks & Spencer*⁴⁶⁾ bleibt die grenzüberschreitende Verlustverwertung beim EuGH ein „heißes“ Thema. In der unlängst vom FG Hamburg⁴⁷⁾ vorgelegten *Rs Deutsche Shell GmbH* geht es um die aus der abkommensrechtlichen Befreiungsmethode abgeleitete Nichtberücksichtigung eines Währungsverlusts am Dotationskapital einer ausländischen Betriebsstätte, wobei das FG unter Annahme der Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der Nichtberücksichtigung sogleich die Folgefrage stellt, ob das Abzugsverbot von Aufwendungen im Zusammenhang mit abkommensrechtlich befreiten Betriebsstättengewinnen der Niederlassungsfreiheit entspricht.⁴⁸⁾ Der BFH hat überdies in den *Rs Lidl Belgium GmbH & Co KG* und *Stahlwerk Ergste Westig GmbH* zwei klare Fragen zur Verlusthereinnahmeverpflichtung gestellt, wobei sich letztere Rechtssache mit einer Drittstaatsituation (US-Betriebsstätte) beschäftigt und somit vom EuGH eine klare Stellungnahme zur Auswirkung der weltweit wirkenden Kapitalverkehrsfreiheit nach Art 56 EG auf Drittstaatsbetriebsstätten fordert.⁴⁹⁾ Die Kommission hat sich in

ihrer unlängst ergangenen Mitteilung „Steuerliche Behandlung von Verlusten bei grenzübergreifenden Sachverhalten“ jedenfalls für Binnenmarktsituationen für eine sofortige Verlusthereinnahmeverpflichtung, ergänzt durch ein Nachversteuerungskonzept, ausgesprochen.⁵⁰⁾

taxlex-EC 2007/23

C-425/06, Part Service

Begriff des Rechtsmissbrauchs im Mehrwertsteuerrecht

Die *Rs Part Service* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen der *Corte Suprema di Cassazione* (Italien) v 16. 10. 2006.⁵¹⁾ Dem EuGH werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Ist der Begriff des Rechtsmissbrauchs, der im Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache C-255/02 als Umsatz, mit dem im Wesentlichen ein Steuervorteil bezweckt wird, definiert wird, übereinstimmend, weiter oder einschränkender als der Begriff des Umsatzes, der keine anderen wirtschaftlichen Gründe als einen Steuervorteil hat?

2. Kann für die Zwecke der Anwendung der Mehrwertsteuer der getrennte Abschluss von Verträgen über eine Finanzierungsmiete (Finanzierungsleasing), eine Finanzierung, eine Versicherung und eine Vermittlung, mit dem Ergebnis, dass nur die Vergütung für die Gebrauchsüberlassung des Gegenstands der Mehrwertsteuer unterliegt, während der Abschluss eines einheitlichen Leasingvertrags entsprechend der Praxis und der Auslegung der nationalen Rsp auch die Finanzierung zum Gegenstand hätte und damit zur Mehrwertsteuerpflichtigkeit der gesamten Vergütung geführt hätte, als Rechtsmissbrauch (oder Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten) mit der Folge der unterbliebenen Vereinnahmung von Einnahmehelfern der Gemeinschaft aufgrund der Mehrwertsteuer betrachtet werden?

taxlex-EC 2007/24

C-436/04, Gronfelt

Diskriminierende Besteuerung der Veräußerung von wesentlichen Beteiligungen?

Das FG Hamburg⁵²⁾ erbittet in der *Rs Gronfelt* eine Klärung durch den EuGH, ob eine unterschiedliche Besteuerung der Veräußerung von Anteilen an

42) EuGH 21. 2. 2006, Rs C-152/03, *Ritter-Coulais*.

43) EuGH 13. 12. 2005, Rs C-446/03, *Marks & Spencer*.

44) ABl C 326/26 (30. 12. 2006).

45) ABl C 326/26 (30. 12. 2006).

46) EuGH 13. 12. 2005, Rs C-446/03, *Marks & Spencer*.

47) FG Hamburg 9. 6. 2006, 6 K 274/03.

48) ABl C 237/3 f (30. 9. 2006).

49) Für eine Übersicht der derzeitigen dogmatischen Analyse des Art 56 EG im Verhältnis zu Drittstaaten s *Cordeuener/Kofler/Schindler*, Free Movement of Capital in Third Country Relations and National Tax Law: An Emerging Issue Before the ECJ, ET 2007 (in Druck), und die dortigen Nachw.

50) Siehe Mitteilung der Kommission betreffend Steuerliche Behandlung von Verlusten bei grenzübergreifenden Sachverhalten, KOM(2006) 824 endg; s auch Arbeitsdokument der Kommissionsdienststellen betreffend Steuerliche Behandlung von Verlusten bei grenzübergreifenden Sachverhalten – Technische Anhänge, SEK(2006)1690.

51) ABl C 326/28 (30. 12. 2006).

52) FG Hamburg 20. 9. 2006, 5 K 206/03.

inländischen und ausländischen Gesellschaften der Kapitalverkehrsfreiheit entspricht:⁵³⁾

Ist es mit Art 56 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EG) über den freien Kapitalverkehr vereinbar, wenn der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer ausländischen Kapitalgesellschaft im Jahr 2001 bereits dann steuerpflichtig war, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 1 vom Hundert beteiligt war, während der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtigen (inländischen) Kapitalgesellschaft unter im Übrigen gleichen Bedingungen im Jahr 2001 erst bei einer wesentlichen Beteiligung von mindestens 10 vom Hundert steuerpflichtig war?

Anmerkung: Die in Gronfelt aufgeworfene Problematik entstand in Deutschland durch eine Änderung des § 17 dEStG (§ 31 öEStG) aufgrund der Einführung des Halbeinkünfteverfahrens, wobei die wesentliche Beteiligungsgrenze von 10% auf 1% abgesenkt wurde und gleichzeitig eine 50%ige Freistellung der Ausschüttungen erfolgte. Diese Neuregelung war an das Auslaufen des Anrechnungssystems geknüpft und für Anteile an deutschen Gesellschaften daher regelmäßig ab 2002 anwendbar, während sie – mangels Anrechnungssystem – für Anteile an ausländischen Gesellschaften bereits ab 2001 zur Anwendung kam. Dies wiederum erwies sich für ausländische Beteiligungen im Vergleich zum früheren „inlandsorientierten“ Anrechnungssystem⁵⁴⁾ im Hinblick auf die Dividenden- und Spekulationsbesteuerung insofern als vorteilhaft, als das Halbeinkünfteverfahren bereits ein Jahr früher zur Anwendung kam. Nachteilig wirkte allerdings die nunmehr in Gronfelt zur Diskussion stehende Änderung des § 17 EStG, zumal ein deutscher Anleger den Veräußerungsgewinn einer wesentlichen Beteiligung zwischen 1% und 10% im Jahr 2001 nur dann außerhalb der einjährigen Spekulationsfrist versteuern musste, wenn der Anteil an einer ausländischen Gesellschaft bestand. Diesbezüglich hat bereits der BFH⁵⁵⁾ ernsthafte Zweifel geäußert, ob die Anwendungsvorschriften zu § 17 EStG mit der Kapitalverkehrsfreiheit nach Art 56 EG vereinbar sind.

taxlex-EC 2007/25

C-437/06, *Securenta*

Vorsteuerabzug bei gleichzeitiger unternehmerischer und nicht-unternehmerischer Tätigkeit

Mit Vorabentscheidungsersuchen v 24. 10. 2004 legt das Niedersächsische Finanzgericht in der Rs *Securenta* dem EuGH folgende Fragen vor:⁵⁶⁾

1. *Bestimmt sich die Vorsteuerabzugsberechtigung für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger gleichzeitig einer unternehmerischen und einer nichtunternehmerischen Tätigkeit nachgeht, nach dem Verhältnis der steuerbaren und steuerpflichtigen Umsätze einerseits zu den steuerbaren und steuerfreien Umsätzen andererseits (Auffassung der Klägerin) oder ist der Vorsteuerabzug nur insoweit zulässig, als die mit der Ausgabe von Aktien und stillen Beteiligungen verbundenen Aufwendungen der wirtschaftlichen Tätigkeit der Klägerin im Sinne des Art 2 Nr 1 [der 6. MwSt-RL] zuzurechnen sind?*

2. *Für den Fall, dass ein Vorsteuerabzug nur insoweit zulässig ist, als die mit der Ausgabe von Aktien und stillen Beteiligungen verbundenen Aufwendungen der wirtschaftlichen Tätigkeit zuzurechnen sind: Ist die Aufteilung der Vorsteuerbeiträge in einen unternehmerischen und einen nicht unternehmerischen Bereich nach einem sog „Investitionsschlüssel“ vorzunehmen oder ist – entsprechend dem Vorbringen der Klägerin – in entsprechender Anwendung des Art 17 Abs 5 [der 6. MwSt-RL] auch ein „Umsatzschlüssel“ sachgerecht?*

taxlex-EC 2007/26

C-447/06, *Vodafone*

Vereinbarkeit mit Art 33 der 6. MwSt-RL

Die Rs *Vodafone* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Fővárosi Bíróság* (Republik Ungarn), in der es ua um die Vereinbarkeit einer nationalen Steuer mit Art 33 der 6. MwSt-RL geht.⁵⁷⁾ Dem EuGH werden folgende Fragen vorgelegt:

1. *Ist der nach Art 24 der Akte über die Bedingungen des Beitritts der Tschechischen Republik, der Republik Estland, der Republik Zypern, der Republik Lettland, der Republik Litauen, der Republik Ungarn, der Republik Malta, der Republik Polen, der Republik Slowenien und der Slowakischen Republik und die Anpassungen der die Europäische Union begründenden Verträge (im Folgenden: Beitrittsakte) anwendbare Abschnitt 4 Nummer 3 Buchstabe a des Anhangs X dieser Beitrittsakte, wonach Ungarn in Abweichung von den Art 87 EG und 88 EG bis einschließlich 31. 12. 2007 die lokalen Unternehmenssteuerermäßigungen [gemeint sind Gewerbesteuerermäßigungen] von bis zu 2% der Nettoeinnahmen der Unternehmen anwenden kann, die von den Gebietskörperschaften gemäß § 6 und § 7 des Gesetzes C von 1990 über Kommunalsteuern für einen begrenzten Zeitraum gewährt wurden, dahin auszulegen, dass es sich um eine vorübergehende Ausnahme handelt, die es Ungarn ermöglicht, diese Gewerbesteuer bis zum Ablauf der genannten Frist beizubehalten?*

2. *Ist von diesem Standpunkt aus Artikel 33 Absatz 1 [der 6. MwSt-RL] in dem Sinne auszulegen, dass er einem Mitgliedstaat die Beibehaltung oder Einführung einer Steuer verbietet, die für gewinnorientierte Tätigkeiten von Unternehmen gilt und deren Besteuerungsgrundlage die Nettoeinnahmen des Unternehmens abzüglich der Anschaffungskosten der Waren, der Kosten für vermittelte Dienstleistungen und des Materialaufwands sind?*

3. *Ist nach den auf die beiden vorstehenden Fragen erteilten Antworten und im Licht der Rechtsprechung des Gerichtshofes davon auszugehen, dass die derzeitige Praxis der erst- und zweitinstanzlichen ungarischen Steuerbehörden, die den Steuerpflichtigen unter Umgehung der Prüfung der Vereinbarkeit der Gewerbesteuer mit dem Gemeinschaftsrecht vorschlagen, ihre Steuererklärung mittels einer freiwilligen Berichtigung zu korrigieren, die Steuerpflichtigen an der Ausübung ihrer Rechte hindert, indem sie die effektive Anwendung des Gemeinschaftsrechts dadurch erschwert und behindert, dass sie die Steuerpflichtigen zur Durchführung eines Steuerverfahrens mit ungewissem Ausgang veranlasst,*

53) ABl C 326/33 f (30. 12. 2006).

54) Zu dessen fraglicher Gemeinschaftsrechtskonformität s bereits die Schlussanträge GA Tizzano 10. 11. 2005, Rs C-292/04, *Meilicke*.

55) BFH 14. 2. 2006, VIII B 107/04, BStBl 2006 II 523.

56) ABl C 326/35 (30. 12. 2006).

57) ABl C 326/37 (30. 12. 2006).

und dass die Republik Ungarn daher gegen Art 10 EG verstößt?

taxlex-EC 2007/27

C-451/06, Walderdorff

Mehrwertsteuerliche Behandlung von Fischereirechten

Dem EuGH wird vom UFS⁵⁸⁾ folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:⁵⁹⁾

Ist Art 13 Teil B lit b [der 6. MwSt-RL], so auszulegen, dass die Einräumung der Berechtigung zur Ausübung der Fi-

scherei gegen Entgelt in Form eines für die Dauer von 10 Jahren abgeschlossenen Pachtvertrags

– durch den Eigentümer des Grundstücks, auf welchem sich die Wasserfläche, für die die Berechtigung eingeräumt wurde, befindet,

– durch den Inhaber des Fischereirechtes an einer im öffentlichen Gut befindlichen Wasserfläche

eine „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“ darstellt?

Anmerkung: Nach derzeitiger Ansicht der Finanzverwaltung gilt die Einräumung bzw Übertragung des Fischereirechts nicht als Vermietung und Verpachtung iSd § 6 Abs 1 Z 16 UStG und ist daher zwingend steuerpflichtig.⁶⁰⁾

58) Vgl UFS 24. 10. 2006, RV/0973-W/05.

59) ABl C 326/39 (30. 12. 2006).

60) Rz 889 UStR 2000.