

taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht
für die betriebliche Praxis

ZEITSCHRIFT FÜR
STEUER UND BERATUNG
JUNI 2007

06

237-276

Top Thema

Änderungen im EStG durch das BBG 2007

Unternehmenssteuerrecht
Chancenpotentiale bei Umwandlung
einer GmbH in ein Einzelunternehmen

Finanzstrafrecht
Finanzstrafgesetznovelle 2007

Verfahrensrecht & BAO
Poker im Visier der Finanzverwaltung?

Arbeitsrecht für die betriebliche Praxis
Abfertigungsberechnung bei Teilzeitbeschäftigten

Infocenter WKO
Der Arbeitsraum im Arbeitnehmerschutz

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

EC Tax Update – Juni 2007

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

[taxlex-EC 2007/63](#)

Mehrwertsteuer: Ermächtigung des Rates

Abweichende Bestimmung des Steuer-schuldners bei bestimmten Lieferungen für Vereinigtes Königreich

Mit seiner E v 16. 4. 2007¹⁾ erteilte der Rat dem Vereinigten Königreich eine bis 30. 4. 2009 befristete Ermächtigung, abweichend von Art 193 RL 2006/112 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem den Steuerpflichtigen, an den die nachstehend genannten Gegenstände geliefert werden, als den MwSt-Schuldner zu bestimmen:

- 1. Mobilfunkgeräte, dh Geräte, die zum Gebrauch iZm einem zugelassenen Netz und auf bestimmten Frequenzen hergestellt oder hergerichtet wurden, unabhängig von etwaigen weiteren Nutzungsmöglichkeiten;

- 2. integrierte Schaltkreise wie etwa Mikroprozessoren und Zentraleinheiten vor Einbau in Endprodukte.

Die Ausnahmeregelung findet Anwendung auf Lieferungen von Gegenständen mit einem steuerbaren Wert von mindestens GBP 5.000,-. Sie gilt unter dem Vorbehalt, dass das Vereinigte Königreich geeignete und wirksame Kontroll- und Aufzeichnungspflichten für Steuerpflichtige einführt, die Gegenstände liefern, auf die gem dieser Entscheidung die

Dr. *Hannes Gurtner*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, ist Partner bei Leitner + Leitner; Dr. *Ines Hofbauer*, Steuerberaterin, ist Managerin bei Leitner + Leitner und 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) Entscheidung des Rates v 16. 4. 2007 zur Ermächtigung des Vereinigten Königreichs, eine von Art 193 RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Regelung anzuwenden, ABI L 109/42 (26. 4. 2007).

Umkehrung der Steuerschuldnerschaft Anwendung findet.

Anmerkung: Der Trend zur Ausweitung des Reverse-Charge-Systems (dh Überbindung der Steuerschuld auf den Empfänger) zur Vermeidung von MwSt-Betrug und Umgehung geht weiter voran, auch wenn die Haltung der Kommission hinsichtlich vollständiger Ausweitung auf alle Wirtschaftsbereiche und Branchen, wie von Deutschland und Österreich gefordert, (vorerst?) noch ablehnend ist.²⁾

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EC 2007/64

Rs C-455/05, *Velvet & Steel Immobilien*

Begriff der „Übernahme von Verbindlichkeiten“ erfasst nur Geldverbindlichkeiten

Die Rs *Velvet & Steel Immobilien* betrifft die Auslegung der Steuerbefreiung des Art 13 Teil B lit d Nr 2 der 6. MwSt-RL (Art 135 Abs 1 lit c RL 2006/112). Unklar war, ob unter den Begriff „Übernahme von Verbindlichkeiten“ lediglich die Übernahme von Geldverbindlichkeiten oder auch andere Verpflichtungen, wie die Übernahme der Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren, fallen. Der Gerichtshof kommt in seinem U v 19. 4. 2007³⁾ zum Ergebnis, dass von der Befreiungsvorschrift nur Geldverbindlichkeiten erfasst sind:

Art 13 Teil B lit d Nr 2 [der 6. MwSt-RL] ist dahin auszulegen, dass der Begriff der „Übernahme von Verbindlichkeiten“ andere als Geldverbindlichkeiten, wie die Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren, vom Anwendungsbereich dieser Bestimmung ausschließt.

Anmerkung: Begründend verweist der Gerichtshof zunächst auf den Kontext, in dem der Ausdruck „Übernahme von Verbindlichkeiten“ steht. Demnach handelt es sich bei den in Art 13 Teil B lit d der 6. MwSt-RL befreiten Umsätzen ihrer Art nach ausschließlich um Finanzgeschäfte. Auch aus dem mit der Regelung verfolgten Zweck ergibt sich nach Ansicht des Gerichtshofs keine andere Beurteilung. Zweck der Befreiung von Finanzgeschäften ist es ua, die Schwierigkeiten, die mit der Bestimmung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der abzugsfähigen Mehrwertsteuer verbunden sind, zu beseitigen. Da solche Schwierigkeiten nicht auftreten, wenn die Übernahme der Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren, der Mehrwertsteuer unterliegt, eignet sich dieses Geschäft nicht für eine Befreiung.

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EC 2007/65

Rs C-73/06, *Planzer Luxembourg*

Begriff der „Ansässigkeit“ für Zwecke der Vorsteuervergütung

Die Rs *Planzer* betrifft Fragen zur Erstattung der Mehrwertsteuer nach der 8. bzw 13. MwSt-RL. Hin-

tergrund der vorgelegten Fragen ist § 18 Abs 9 Satz 7 dUStG, wonach in Deutschland eine Vorsteuervergütung für Beträge, die auf den Bezug von Kraftstoffen entfallen, bei nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern ausgeschlossen ist. Konkret ging es im gegenständlichen Fall darum, dass eine luxemburgische Gesellschaft unter Beifügung einer den Vorgaben der 8. MwSt-RL entsprechenden Bescheinigung (samt ihrer luxemburgischen UID-Nr) eine derartige Vorsteuervergütung in Deutschland beantragte. Die Finanzverwaltung versagte allerdings die Erstattung mit der Begründung, dass der Ort der Geschäftsleitung in der Schweiz liege und der lediglich statutarische Sitz in Luxemburg nicht ausreiche. Strittig war in diesem Zusammenhang, ob die Finanzverwaltung an die vorgelegte Bescheinigung gebunden ist bzw sich daraus zwingend die Ansässigkeit ergibt. GA *Trstenjak* verneint dies in ihren Schlussanträgen v 19. 4. 2007⁴⁾ und kommt zu folgendem Ergebnis:

1. *Der dem Muster in Anhang B [der 8. MwSt-RL] entsprechende Nachweis der Eintragung als Mehrwertsteuerpflichtiger stellt keine unwiderlegliche Vermutung für die Ansässigkeit des Unternehmens im Ausstellungsstaat der Bescheinigung auf.*

2. *Der Begriff des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne von Art 1 Nr 1 der Dreizehnten Richtlinie meint den Ort, an dem sich die wirtschaftliche Tätigkeit des Unternehmens tatsächlich entfaltet und der durch das Zusammenwirken hinreichender Personal- und Sachmittel zur autonomen Ausübung dieser Tätigkeit gekennzeichnet ist. Bis zum Beweis des Gegenteils ist dieser Ort der Ort des statutarischen Sitzes.*

Anmerkung: Bemerkenswert an den vorliegenden Schlussanträgen sind vor allem die Ausführungen zum Begriff „Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit“, da diesen insb auch im Hinblick auf Art 9 Abs 1 der 6. MwSt-RL (seit 1. 1. 2007 Art 43 RL 2006/112) Bedeutung zukommt, wonach als Ort einer Dienstleistung grundsätzlich der Ort gilt, an dem der Dienstleistende den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat. Anders als die Generalanwältin geht die österreichische Finanzverwaltung beim Sitz nicht alternativ von jenem Ort aus, an dem hinreichend Personal- und Sachmittel zur Erbringung der Leistung zusammenwirken,⁵⁾ sondern stets von jenem Ort, der durch Gesetz, Vertrag, Satzung, Stiftungsbrief etc (vgl § 27 BAO) bestimmt ist.⁶⁾

2) Vgl hierzu Pressemitteilung der Komm v 19. 7. 2006 (IP/06/1023): „Kommission wird Ersuchen Deutschlands und Österreichs um Ermächtigung zur Einführung des Reverse-Charge-Verfahrens nicht als Sondermaßnahme genehmigen.“

3) EuGH 19. 4. 2007, Rs C-455/05, *Velvet & Steel Immobilien*.

4) Schlussanträge GA *Trstenjak* v 19. 4. 2007, Rs C-73/06, *Planzer Luxembourg*.

5) So auch EuGH in den Rs *Berkholz* (4. 7. 1985, Rs C-168/84), *Aro Lease* (17. 7. 1997, Rs C-190/95) sowie *Lease Plan* (7. 5. 1998, Rs C-390/96) zur Bestimmung, ob eine Leistung von einer festen Niederlassung aus erbracht wurde.

6) Vgl UStR 2000 Rz 629.

taxlex-EC 2007/66

Rs C-451/05, *Elisa*

Einflussnahme von Amtshilfeabkommen und Diskriminierungsverbot auf die Auslegung der Grundfreiheiten

Elisa ist eine Gesellschaft luxemburgischen Rechts, welche sich als 1929-Holdinggesellschaft⁷⁾ qualifiziert. Sie ist indirekte Eigentümerin von französischen Grundstücken, auf deren Verkehrswerten eine Vermögensteuer von 3% erhoben wird. Eine Steuerbefreiung käme für Gesellschaften mit Sitz in einem Land, das mit Frankreich ein bilaterales Amtshilfeabkommen zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerflucht oder ein Staatsangehörigen-Diskriminierungsverbot geschlossen hat, zur Anwendung. Ein derartiges Abkommen⁸⁾ besteht zwar zwischen Luxemburg und Frankreich, die Anwendbarkeit des Abkommens wurde aber auf 1929-Holdinggesellschaften ausgeschlossen,⁹⁾ sodass Elisa nicht in den Genuss der Steuerbefreiung kam. GA *Mazák* kam in seinen Schlussanträgen v 26. 4. 2007¹⁰⁾ zu folgenden Ergebnissen:

1. *Es verstößt gegen die Vertragsbestimmungen über den freien Kapitalverkehr (Art 56ff EG), wenn ein Mitgliedstaat eine Steuer auf den Verkehrswert von Grundeigentum erhebt, von der Unternehmen mit steuerlichem Sitz in Frankreich befreit sind, während die Befreiung von Unternehmen mit steuerlichem Sitz in einem anderen Mitgliedstaat vom Bestehen eines Abkommens abhängig gemacht wird, das entweder eine Bestimmung über Amtshilfe zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuerflucht oder eine Bestimmung über ein Verbot der Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit enthält, wenn Unternehmen mit steuerlichem Sitz in einem anderen Mitgliedstaat als Frankreich einer höheren Besteuerung unterworfen sind als juristische Personen, die den Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung in Frankreich haben.*

2. *Eine Abgabe wie die streitige stellt eine „Steuer vom Vermögen“ im Sinne von Art 1 der RL 77/799/EWG des Rates vom 19.12.1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten und indirekten Steuern dar.*

3. *Die Verpflichtungen, die den Mitgliedstaaten auf dem Gebiet der gegenseitigen Amtshilfe in Steuerangelegenheiten durch die RL 77/799 auferlegt worden sind, stehen der Erfüllung gleichartiger Verpflichtungen durch die Mitgliedstaaten aus einem bilateralen Amtshilfeabkommen in Steuerangelegenheiten, das eine Gruppe von Steuerpflichtigen, wie die luxemburgischen Holdinggesellschaften, ausschließt, nur insoweit entgegen, als die Durchführung des bilateralen Abkommens die Anwendbarkeit der Richtlinie auf diese Steuerpflichtigen verhindern würde.*

Anmerkung: GA *Mazák* schließt mit seinen Überlegungen nahtlos an eine Reihe von Erkenntnissen an, die sich in jüngster Vergangenheit mit der Thematik der Steuerflucht und der Verpflichtung der Mitgliedstaaten, sich der Möglichkeiten, die die Amtshilfe-RL¹¹⁾ bietet, zu bedienen, beschäftigen. Im vorliegenden Sachverhalt erachtet Frankreich die Gefahr der Steuerflucht als nicht gegeben, soweit ein bilaterales Amtshilfeabkommen zur Anwendung gelangt, sodass die Steuerbefreiung gewährt wird. Die nationale Regelung berücksichtigt jedoch nicht die Möglichkeit eines Informationsaustauschs auf Basis der Amtshilferichtlinie. Dies mahnte GA *Mazák* in seinen Schlussanträgen ein, wobei dies selbst in Fällen gelten soll, in denen

die Wirksamkeit der Richtlinie aufgrund von luxemburgischen Vorschriften betreffend das Bankgeheimnis¹²⁾ eingeschränkt ist.¹³⁾ 1929-Holdinggesellschaften würden zwar von deren Anteilseignern vermehrt dazu herangezogen werden, ihre Rechtsform und Identität gegenüber den Steuerbehörden zu verbergen; dies rechtfertigt jedoch insb nicht, Gesellschaften einer solchen Rechtsform undifferenziert zu benachteiligen. Insb stehe es den Finanzbehörden offen, entsprechende Nachweise unmittelbar vom Steuerpflichtigen zu verlangen.¹⁴⁾

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGS- VERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EC 2007/67

Rs C-27/07, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*

Mutter-Tochter-RL und pauschale Ausgabenkürzung

In der vom französischen Conseil d'Etat vorgelegten Rs *Banque Fédérative du Crédit Mutuel* geht es um die Vereinbarkeit der Hinzurechnung einer Steuergutschrift bei grenzüberschreitenden Ausschüttungen bei der Muttergesellschaft. Nach französischem Recht wird Art 4 Abs 2 Mutter-Tochter-Richtlinie¹⁵⁾ so angewandt, dass eine Kürzung der nationalen Bemessungsgrundlage um den pauschalen Kostenblock von 5% erfolgt, wobei sich die zu kürzende Bemessungsgrundlage aus der Summe der Ausschüttung selbst und der dieser anhaftenden Steuergutschrift ergibt. Die Vorlagefrage des Conseil d'Etat möchte nun in Erfahrung bringen, ob diese Einbeziehung der anhaftenden Steuergutschrift der Mutter-Tochter-RL entspricht, zumal nach Art 4 Abs 2 der „Pauschalbetrag 5% der von der Tochtergesellschaft ausgeschütteten Gewinne nicht übersteigen“ darf und daher der Wortlaut die Hinzurechnung von 5% auch der Steuergutschrift nicht zu decken scheint. Die Vorlagefrage lautet:¹⁶⁾

Die Hinzurechnung von 5% der Steuergutschriften, die bei der Gewinnausschüttung einer in einem anderen Mitgliedstaat der

7) Gesellschaft, die gem Gesetz v 31. 7. 1929 über die für Holdinggesellschaften geltende Steuerregelung gegründet wurde.

8) Abk v 1. 4. 1958 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und über gegenseitige Amtshilfe auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen.

9) Briefwechsel v 8. 9. 1970.

10) Schlussanträge GA *Mazák* 26. 4. 2007, Rs C-451/05, *Elisa*.

11) RL 77/799/EWG des Rates v 19. 12. 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern, ABl L 336/15 ff (27. 12. 1977).

12) Art 8 RL 77/799/EWG.

13) Tz 126 der Schlussanträge.

14) Vgl EuGH 28. 1. 1992, Rs C-204/90, *Bachmann*, Slg 1992, I-249, Tz 20; EuGH 28. 1. 1992, Rs C-300/90, *Kommission/Belgien*, Slg 1992, I-305, Tz 13; EuGH 4. 3. 2004, Rs C-334/02, *Kommission/Frankreich*, Slg 2004, I-2229, Tz 32; EuGH 30. 1. 2007, Rs C-150/04, *Kommission/Dänemark*, Tz 54.

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

16) ABl C 82/16 (14. 4. 2007).

Europäischen Union ansässigen Tochtergesellschaft gewährt wurden, wenn diese ausgeschütteten Gewinne in diesem anderen Staat einer Quellensteuer unterlagen, zu dem zu versteuernden Gewinn einer in Frankreich ansässigen Muttergesellschaft hat keine Auswirkungen auf das Niveau der Besteuerung der Muttergesellschaft, wenn die Muttergesellschaft diese Steuerkredite auf die von ihr geschuldete Steuer in voller Höhe anrechnen kann. Beschließt die Muttergesellschaft nicht, diese Gewinne innerhalb von fünf Jahren an ihre eigenen Aktionäre weiterzuverteilen, kann sie den Steuervorteil, den diese Steuerkredite darstellen, nicht nutzen. Kann diese zusätzliche Körperschaftsteuer, die sich aus der Hinzurechnung von 5% der Steuerkredite zu ihrem zu versteuernden Ergebnis ergibt, angesichts der geringen Höhe einer solchen Steuer und des Umstands, dass sie in direktem Zusammenhang mit der Zahlung von Steuerkrediten zur Minderung der Wirkungen der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung von Dividenden eingeführt wurde, als von Art 7 Abs 2 der [Mutter-Tochter-RL] erlaubt angesehen werden, oder verkennt sie die Ziele von Art 4 dieser Richtlinie?

taxlex-EC 2007/68

Rs C-48/07, Les Vergers du Vieux Tauves SA **Fruchtgenuss und Mutter-Tochter-RL**

Die vom belgischen *Cour d'Appel de Liège* vorgelegte Rs *Les Vergers du Vieux Tauves SA* betrifft die Frage, ob auch Fruchtgenussberechtigte die Vorteile der Mutter-Tochter-RL in Anspruch nehmen können:¹⁷⁾

Ist das Gesetz vom 28. 12. 1992, mit dem der Wortlaut des Art 202 des Code des impôts unter Bezugnahme auf die [Mutter-Tochter-RL] geändert wurde und das verlangt, dass der Dividendenempfänger eine Beteiligung am Kapital der Gesellschaft hält, die die Dividende ausgeschüttet hat, im Hinblick darauf, dass es nicht ausdrücklich die Beteiligung mit vollem Eigentumsrechten vorschreibt und die Berufungsklage dies so auslegt, dass die bloße Nießbrauchsberechtigung an den Kapitalanteilen ausreicht, um in den Genuss einer Steuerbefreiung für Dividenden zu kommen, mit den Bestimmungen der genannten RL zum Kapitalanteil und insbesondere mit ihren Art 3, 4 und 5 vereinbar?

taxlex-EC 2007/69

Rs C-105/07, N.V. Lammers & Van Cleeff

Qualifikation von Zinszahlungen an ausländische Vorstandsmitglieder als Dividenden?

Mit seiner Vorlagefrage in der Rs *N.V. Lammers & Van Cleeff* möchte die belgische *Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen* vom EuGH in Erfahrung bringen, ob die unterschiedliche Qualifikation von Zinszahlungen an in- und ausländische Vorstandsmitglieder den Grundfreiheiten entspricht:¹⁸⁾

Stehen die Art 12, 43, 46, 48, 56 und 58 EG der belgischen Regelung entgegen, wie sie in dem seinerzeit geltenden Art 18 Abs 1 Nr 3 und Abs 2 Nr 3 des Einkommensteuergesetzbuchs 1992 vorgesehen war, wonach Zinsen nicht als Dividenden gewertet wurden und daher nicht steuerpflichtig waren, wenn sie einem Mitglied des Leitungsorgans einer Gesellschaft zugewiesen wurden, das eine belgische Gesellschaft war, während diese Zinsen unter denselben Umständen als Dividenden gewertet wurden und daher steuerpflichtig waren, wenn sie einem Mitglied des Leitungsorgans einer Gesellschaft zugewiesen wurden, das eine ausländische Gesellschaft war?

taxlex-EC 2007/70

Rs C-98/07, Nordania Finans und BG Factoring

Auslegung des Begriffs „Investitionsgüter“

Die Rs *Nordania Finans* und *BG Factoring* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des Højesteret (Dänemark) v 21. 2. 2007.¹⁹⁾ Dem EuGH wird folgende Frage vorgelegt:

Ist die Wendung „Investitionsgüter [...] die vom Steuerpflichtigen in seinem Unternehmen verwendet werden“ in Art 19 Abs 2 [der 6. MWST-RL] dahin auszulegen, dass sie sich auch auf Güter bezieht, die ein Leasingunternehmen teils zum Zweck der Vermietung, teils zu dem Zweck kauft, sie bei Beendigung des Leasingvertrags weiter zu verkaufen?

taxlex-EC 2007/71

Rs C-124/07, J. C. M. Beheer

Steuerbefreiung für Versicherungsumsätze

Mit Vorabentscheidungsersuchen v 2. 3. 2007 legte der Hoge Raad der Niederlande in der Rs *J. C. M. Beheer* dem EuGH folgende Frage vor:²⁰⁾

Erstreckt sich Art 13 Teil B lit a [der 6. MWST-RL] auf die Tätigkeiten einer (juristischen) Person, die kennzeichnende und wesentliche Tätigkeiten eines Versicherungsmaklers und -vertreter verrichtet, wobei beim Zustandekommen von Versicherungsverträgen im Namen eines anderen Versicherungsmaklers oder Versicherungsvertreter vermittelt wird?

Anmerkung: Eine ähnliche Fragestellung liegt der ebenfalls zurzeit beim EuGH anhängigen Rs *Ludwig*²¹⁾ zugrunde, bei der es darum geht, unter welchen Voraussetzungen die Leistungen eines (Sub-)Kreditvermittlers von der Mehrwertsteuer befreit sind.

17) ABI C 82/21 (14. 4. 2007).

18) ABI C 95/26 (28. 4. 2007).

19) ABI C 95/25 (28. 4. 2007).

20) ABI C 95/33 (28. 4. 2007).

21) C-453/05, Rs *Ludwig*, ABI Rs C 60/20 (11. 3. 2006).