

# taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht  
für die betriebliche Praxis

ZEITSCHRIFT FÜR  
STEUER UND BERATUNG  
APRIL 2010

04

133 – 168

Top Thema

## Fondsgebundene Lebensversicherungen – Der Anfang vom Ende?

Internationales Steuerrecht  
Das Ende der Nichtanwendungserlasse  
in Deutschland

Sozialversicherungsrecht für die betriebliche Praxis  
Vortragende und Lehrende im Einkommensteuer-  
und Sozialversicherungsrecht 2010

Legislative WKO  
Bedarfsorientierte Mindestsicherung und  
Transparenz-Datenbank

**Schriftleitung:**

Markus Achatz  
Sabine Kirchmayr-  
Schliesselberger

**Redaktion:**

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



Helwig Aubauer  
Rainer Thomas  
Günter Steinlechner

# EU Tax Update – April 2010

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

## RAT UND KOMMISSION

taxlex-EU 2010/41

### Rat

#### Durchführungsbeschluss des Rates zur Ermächtigung Litauens, eine abweichende Regelung anzuwenden

Mit Entscheidung des Rates v 16. 2. 2010 wird die Republik Litauen ermächtigt, eine von Art 193 der RL 2006/112 abweichende Regelung weiterhin anzuwenden. Die Republik Litauen wird ermächtigt, bei Umsätzen mit Holz und bei Lieferung von Gegenständen oder Dienstleistungen durch Unternehmen, die sich in einem Insolvenzverfahren oder einer Umstrukturierung unter gerichtlicher Aufsicht befinden, die Steuerschuldnerschaft zu verlagern. Dieser Beschluss gilt bis 31. 12. 2012.<sup>1)</sup>

## URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EU 2010/42

### C-88/09, *Graphic Procédé*

#### Reprografie als Lieferung von Gegenständen

*Graphic Procédé* ist ein Unternehmen, welches Kopien von Dokumenten, Akten, Plänen uÄ für Architekturbüros, Planungsbüros, Museen etc anfertigt. Die Kunden bleiben dabei Eigentümer der Originaldokumente, deren Vervielfältigung sie in Auftrag geben. Da unklar ist, ob es sich bei der Reprografie um eine Lieferung von Gegenständen oder um eine Dienstleistung handelt, wurde der EuGH gefragt, anhand welcher Kriterien zu ermitteln ist, ob die Reprografie eine Lieferung von Gegenständen oder eine Dienstleistung darstellt. In seinem Urteil v 11. 2. 2010<sup>2)</sup> kommt der EuGH zu folgendem Ergebnis:

*Art 5 Abs 1 (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass die Reprografietätigkeit die Merkmale einer Lieferung von Gegenständen aufweist, soweit sie sich auf eine bloße Vervielfältigung von Dokumenten auf Trägern beschränkt, wobei die Befugnis, über diese zu verfügen, vom Reprografen auf den Kunden übertragen wird, der die Kopien des Originals bestellt hat. Eine solche Tätigkeit ist jedoch als „Dienstleistung“ iSv Art 6 Abs 1 (der 6. MwSt-RL) einzustufen, wenn sich erweist, dass sie mit ergänzenden Dienstleistungen verbunden ist, die wegen der Bedeutung, die sie für ihren Abnehmer haben, der Zeit, die für ihre Ausführung nötig ist, der erforderlichen Behandlung der Originaldokumente und des Anteils an den Gesamtkosten, der auf diese Dienstleistungen entfällt, im Vergleich zur Lieferung von Gegenständen überwiegen, sodass sie für den Empfänger einen eigenen Zweck darstellen.*

**Anmerkung:** Da sich die Reprografietätigkeit nicht nur auf die bloße Vervielfältigung des Originaldokuments beschränkt, sondern auch zusätzliche Tätigkeiten wie etwa das Heften, das Binden und Ordnen erbracht werden, setzt sich der EuGH in diesem

Urteil zunächst mit dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung auseinander. Für den gegenständlichen Fall kommt der EuGH zu dem Schluss, dass der Zweck der Tätigkeit des Reprografen darin besteht, seinen Kunden Kopien des Originals zur Verfügung zu stellen, das dieser ihm zuvor überlassen hat, während die der Aushändigung dieser Kopien vorausgehenden Tätigkeiten nur ein Mittel darstellen, um seinen Kunden seine Leistung unter den bestmöglichen Bedingungen zugute kommen zu lassen. Da die Aushändigung der Kopien der Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über sie zu verfügen, entspricht, stellt die Reprografie grundsätzlich eine Lieferung von Gegenständen dar.<sup>3)</sup>

Sollten jedoch im Zuge der Reprografietätigkeit ergänzende Dienstleistungen erbracht werden, welche über das bloße Vervielfältigen hinaus für den Empfänger dieser Leistung einen eigenen Zweck darstellen, kann auch eine sonstige Leistung vorliegen, wobei besonders auf die Bedeutung der zusätzlichen Tätigkeit für den Kunden, den Umfang der Behandlung des vom Kunden gelieferten Originaldokuments, die dafür aufgewendete Zeit und den Anteil der Gesamtkosten, der darauf entfällt, zu achten ist.<sup>4)</sup>

taxlex-EU 2010/43

### C-337/08, *X Holding*

#### Erfordernis einer grenzüberschreitenden Gruppenbesteuerung

Das niederländische Steuerrecht sieht ein Gruppenbesteuerungsregime für inländische Gesellschaften vor. Ausländische Gruppenmitglieder sind hingegen nicht zulässig. Ebenso wie GA *Kokott* in ihren Schlussanträgen v 19. 11. 2009<sup>5)</sup> erachtete der EuGH in seinem Urteil v 25. 2. 2010<sup>6)</sup> eine solche Differenzierung als mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar:

*Die Art 43 und 48 EG stehen nicht der Regelung eines Mitgliedstaats entgegen, die es einer Muttergesellschaft ermöglicht, mit ihrer gebietsansässigen Tochtergesellschaft eine steuerliche Einheit zu bilden, die Bildung einer solchen steuerlichen Einheit mit einer gebietsfremden Tochtergesellschaft aber*

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

- 1) Durchführungsbeschluss des Rates v 16. 2. 2010 zur Ermächtigung der Republik Litauen, eine von Art 193 der RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Regelung zu verlagern, ABl L 2010/45, 10 (20. 2. 2010).
- 2) EuGH 11. 2. 2010, C-88/09, *Graphic Procédé*.
- 3) Siehe Rz 29 f des Urteils.
- 4) Rz 32 des Urteils.
- 5) Schlussanträge GA *Kokott* 19. 11. 2009, C-337/08, *X Holding*.
- 6) EuGH 25. 2. 2010, C-337/08, *X Holding BV*.

nicht zulässt, weil deren Gewinne nicht den Steuervorschriften dieses Mitgliedstaats unterliegen.

**Anmerkung:** Die Niederlande sehen auf Antrag ein innerstaatliches Gruppenbesteuerungsregime (dh Ausgleich sowohl der positiven als auch der negativen steuerlichen Ergebnisse der Tochtergesellschaft mit dem steuerlichen Ergebnis der Muttergesellschaft) vor, sofern eine Mindestbeteiligungshöhe von 95% an der Tochtergesellschaft erreicht wird. Beide Gesellschaften gelten in diesem Fall als steuerliche Einheit. Auf grenzüberschreitende Sachverhalte wird das Gruppenbesteuerungsregime nur insofern ausgeweitet, als auch in bestimmten Ländern ansässige Muttergesellschaften mit inländischer Betriebsstätte als Obergesellschaft fungieren können, wenn die Beteiligung an der Tochtergesellschaft zum Vermögen der niederländischen Betriebsstätte gehört. Ausländische Tochtergesellschaften sind vom niederländischen Gruppenbesteuerungsregime jedoch generell ausgeschlossen. Gemäß dem EuGH ist eine solche Differenzierung gerechtfertigt, da hierdurch die gerechte Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse zwischen den Mitgliedstaaten gewährleistet werden kann. Dies gilt selbst dann, wenn das nationale Recht einen temporären Verlustausgleich mit späterer Nachversteuerung iZm ausländischen Betriebsstätten vorsieht, sodass es diesbezüglich zu einer Schlechterstellung von ausländischen Tochtergesellschaften gegenüber ausländischen Betriebsstätten kommt. Eine Betriebsstätte unterliegt nämlich weiterhin – wenn auch in beschränktem Umfang – der Steuerhoheit des Herkunftsstaats. Diesem steht es frei, Bedingungen und Höhe der Besteuerung der verschiedenen Niederlassungsformen von im Ausland tätigen inländischen Gesellschaften festzulegen, soweit er ihnen eine Behandlung gewährt, die gegenüber vergleichbaren inländischen Niederlassungen nicht diskriminierend ist.<sup>7)</sup>

## SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EU 2010/44

### C-492/08, Kommission/Französische Republik

#### Ermäßigter Steuersatz und Prozesskostenhilfe

Der Ausgangssachverhalt der Rs *Kommission/Französische Republik* bezieht sich auf eine Bestimmung im französischen *Code général des impôts*, aufgrund dessen auf Dienstleistungen, für welche Rechtsanwälte im Rahmen der Prozesskostenhilfe ganz oder teilweise vom Staat entschädigt werden, nur ein ermäßigter Steuersatz von 5,5% erhoben wird. Die Französische Republik berief sich va darauf, dass es sich um eine Dienstleistung für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit iS des Anhangs H der 6. MwSt-RL (= Anhang III Nr 5 der RL 2006/112) handle und daher ein ermäßigter Steuersatz angewandt werden könne. Da die Kommission der Meinung war, dass die Anwendung eines ermäßigten Mehrwertsteuersatzes nicht mit den Bestimmungen von Art 12 Abs 3 lit a der 6. MwSt-RL (= Art 96 ff der RL 2006/112) iVm deren Anhang H (= An-

hang III der RL 2006/112) vereinbar ist, erhob die Kommission eine Vertragsverletzungsklage. GA *Jääskinen* kam in seinen Schlussanträgen v 11. 2. 2010<sup>8)</sup> zu folgendem Ergebnis:

*Die Französische Republik hat dadurch, dass sie auf von Rechtsanwälten beim Conseil d'État und bei der Cour de cassation und ‚avoués‘ erbrachte Dienstleistungen, für die diese im Rahmen der Prozesskostenhilfe vom Staat ganz oder teilweise entschädigt werden, einen ermäßigten Mehrwertsteuersatz anwendet, gegen ihre Verpflichtungen aus Art 96 und Art 98 Abs 2 (der RL 2006/112) verstoßen.*

**Anmerkung:** GA *Jääskinen* stellt in seinen Schlussanträgen zunächst klar, dass nach Anhang III Nr 15 der RL 2006/112 zwei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein müssen, damit der ermäßigte Steuersatz angewendet werden kann. Zum einen müssen die betreffenden Dienstleistungserbringer von den Mitgliedstaaten anerkannte gemeinnützige Einrichtungen sein und zum anderen muss es sich bei den erbrachten Dienstleistungen um Dienstleistungen „für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit“ handeln.<sup>9)</sup>

Bei Prüfung der Voraussetzungen kommt der Generalanwalt in seinen Schlussanträgen schließlich zum Ergebnis, dass die Prozesskostenhilfe als Dienstleistung „für wohltätige Zwecke“ angesehen werden kann.<sup>10)</sup> Zudem stellt der Generalanwalt klar, dass der Begriff „Einrichtung“ nicht nur bei den Mehrwertsteuerbefreiungen auch natürliche Personen erfasst, sondern dieser weite Begriff auch für die Mehrwertsteuerermäßigungen gilt.<sup>11)</sup> Allerdings wendet der Generalanwalt ein, dass bei den von einem Rechtsanwalt im Rahmen der Prozesskostenhilfe ausgeübten Tätigkeit iS des französischen *Code général des impôts* nicht davon gesprochen werden könne, dass es sich bei der betreffenden Einrichtung um eine solche mit „sozialem Charakter“ iS des Anhangs III Nr 15 der RL 2006/12/EG handelt. Dies va deshalb, weil sich der Begriff seiner Ansicht nach auf etwas bezieht, das eine gewisse Beständigkeit und ein gewisses Überwiegen im Hinblick auf die Natur der Tätigkeiten der Einrichtungen aufweisen muss. Es ist daher, um die praktische Wirksamkeit der Mehrwertsteuersystemrichtlinie zu bewahren und den abschließenden Charakter von Anhang III beizubehalten, erforderlich, dass die Bestimmung von Nr 15 dahingehend ausgelegt wird, dass nicht nur die betreffende Tätigkeit, sondern auch die betreffende Einrichtung einen hinreichend ausgeprägten, wenn nicht sogar überwiegenden sozialen Charakter haben muss.

7) Rz 35 ff des Urteils.

8) Schlussanträge GA *Jääskinen* v 11. 2. 2010, C-492/08, *Kommission/Französische Republik*.

9) Rz 61 der Schlussanträge.

10) Rz 77 der Schlussanträge.

11) Rz 84 der Schlussanträge.

## VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGS- VERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EU 2010/45

### C-438/09, *Dankowski*

#### Vorsteuererstattung und Rechnungs- ausstellung

Die Rs *Dankowski* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Naczelny Sąd Administracyjny* (Polen).<sup>12)</sup> Dem Gerichtshof werden folgende Fragen vorgelegt:

1. Stehen die Grundsätze des gemeinschaftlichen Mehrwertsteuersystems, insb Art 17 Abs 6 (der 6. MwSt-RL), Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegen, wonach der Steuerpflichtige kein Recht auf Abzug der Vorsteuer erlangt, die sich aus einer Mehrwertsteuerrechnung ergibt, die eine nicht in das Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragene Person ausgestellt hat?

2. Ist für die Antwort auf die erste Frage von Bedeutung, dass

a) außer Zweifel steht, dass die in der Mehrwertsteuerrechnung ausgewiesenen Umsätze der Mehrwertsteuer unterliegen und tatsächlich bewirkt worden sind;

b) die Rechnung alle nach Gemeinschaftsrecht erforderlichen Angaben enthalten hat;

c) die Beschränkung des Rechts des Steuerpflichtigen auf Abzug der Vorsteuer, die sich aus einer von einer nicht registrierten Person ausgestellten Rechnung ergibt, in der nationalen Rechtsordnung bereits vor dem Tag des Beitritts der Republik Polen zur Gemeinschaft galt?

3. Hängt die Antwort auf die erste Frage von der Erfüllung zusätzlicher Kriterien ab (zB vom Nachweis, dass der Steuerpflichtige gutgläubig gehandelt hat)?

taxlex-EU 2010/46

### C-450/09, *Schröder*

#### Diskriminierender Ausschluss vom Sonderausgabenabzug

Mit seiner Vorlagefrage in der Rs *Schröder* möchte das *Niedersächsische FG*<sup>13)</sup> vom EuGH Folgendes in Erfahrung bringen:<sup>14)</sup>

Widerspricht es Art 56 bzw Art 12 EGV, wenn ein im Inland beschränkt steuerpflichtiger Angehöriger anders als ein unbeschränkt Steuerpflichtiger im Zusammenhang mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung stehende Renten nicht als Sonderausgaben geltend machen kann?

taxlex-EU 2010/47

### C-493/09, *Kommission/Portugal*

#### Diskriminierende Dividendenbesteuerung

Wie bereits angekündigt,<sup>15)</sup> geht die Kommission nunmehr mit Klage gegen die Besteuerung von „Hinausschüttungen“ an ausländische Pensionsfonds in Portugal vor<sup>16)</sup> und beantragt

festzustellen, dass die Portugiesische Republik gegen ihre Verpflichtungen aus Art 63 AEUV und Art 40 des EWR-Abkommens verstoßen hat, indem sie die von gebietsfremden Pensionsfonds bezogenen Dividenden zu einem höheren Steuersatz besteuert als die von im portugiesischen Hoheitsgebiet ansässigen Pensionsfonds bezogenen Dividenden [...].

taxlex-EU 2010/48

### C-489/09, *Vanddoorne*

#### Vorsteuererstattung und Verlust der Kaufpreisforderung

Die Rs *Vanddoorne* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Hof van Beroep te Gent* (Belgien).<sup>17)</sup> Dem Gerichtshof wird folgende Frage vorgelegt:

Stehen die belgischen Rechtsvorschriften, insb Art 58 § 1 bzw iVm Art 77 § 1 Nr 7 WBTW mit Art 27 (der 6. MwSt-RL), nach dem die Mitgliedstaaten Vereinfachungsmaßnahmen ergreifen können, und/oder mit Art 11 Teil C Abs 1 derselben Richtlinie, der bei vollständiger oder teilweiser Nichtzahlung einen Anspruch auf Erstattung von Mehrwertsteuer einräumt, in Einklang, wenn diese nationalen Rechtsvorschriften (1) für die Lieferung von Tabakwaren eine Vereinfachung der Erhebung der Mehrwertsteuer vorsehen, indem diese Steuer allein an der Quelle erhoben wird, und (2) den steuerpflichtigen Zwischenhändlern in der Lieferkette, die die Mehrwertsteuer auf diesen Tabakwaren getragen haben, den Anspruch auf Erstattung dieser Steuer bei Verlust der gesamten Kaufpreisforderung oder eines Teils derselben versagen?

taxlex-EU 2010/49

### C-539/09, *Kommission/Deutschland*

#### Überprüfung der Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden

Mit dieser Klage gegen Deutschland rügt die Kommission, dass sich die deutschen Behörden weigern, dem Europäischen Rechnungshof zu gestatten, in Deutschland Prüfungen hinsichtlich der Umsetzung der VO 2003/1798<sup>18)</sup> durchzuführen. Der Kommission erscheint diese Prüfung notwendig, um feststellen zu können, ob Deutschland ein effizientes System der Zusammenarbeit und Amtshilfe eingerichtet hat, ob dieses in der Praxis zufriedenstellend umgesetzt ist oder ob Verbesserungen notwendig sind.<sup>19)</sup> Die Kommission beantragt

festzustellen, dass die Bundesrepublik Deutschland dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Art 248 Abs 1, 2 und 3 EGV, Art 140 Abs 2 und Art 142 Abs 1 der VO 2002/1605 sowie Art 10 EGV verstoßen hat, dass sie sich geweigert hat, dem Rechnungshof zu gestatten, in Deutschland Prüfungen hinsichtlich der in der VO 2003/1798 und den einschlägigen Durchführungsvorschriften geregelten Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden der Mitgliedstaaten auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer durchzuführen.

12) ABl C 2010/37, 2 (13. 2. 2010).

13) Niedersächsisches FG 14. 10. 2009, 3 K 278/07.

14) ABl C 2010/37, 3 (13. 2. 2010).

15) Siehe „Direkte Steuern: Europäische Kommission erhebt beim Gerichtshof Klage gegen Portugal und Spanien wegen diskriminierender Besteuerung ausländischer Pensionsfonds“, IP/08/1817 (27. 11. 2008), und vorgehend „Besteuerung von Dividenden: Kommission unternimmt rechtliche Schritte gegen Bulgarien, Spanien, Portugal und Rumänien und stellt Verfahren gegen Luxemburg ein“, IP/08/712 (6. 5. 2008).

16) ABl C 2010/37, 21 (13. 2. 2010).

17) ABl C 2010/37, 21 (13. 2. 2010).

18) VO (EG) 2003/1798 des Rates v 7. 10. 2003 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) 1992/218, ABl L 2003/264, 1 (15. 10. 2003).

19) ABl C 2010/51, 24 (27. 2. 2010).



taxlex-EU 2010/50

### **C-540/09, Skandinaviska Enskilda Banken**

#### **Steuerbefreite Garantieleistung durch Kreditinstitut**

Die Rs *Skandinaviska Enskilda Banken* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Regeringsrätt* (Schweden).<sup>20)</sup> Dem Gerichtshof wird folgende Frage vorgelegt:

*Ist Art 13 B der 6. MwSt-RL (= Art 135 Abs 1 der RL 2006/112) dahin auszulegen, dass die darin aufgeführten*

*Steuerbefreiungen auch Dienstleistungen (Underwriting) umfassen, die darin bestehen, dass ein Kreditinstitut gegen eine Vergütung eine Garantie gegenüber einem Unternehmen gewährt, das im Begriff steht, Aktien auszugeben, wenn diese Garantie zum Gegenstand hat, dass sich das Kreditinstitut dazu verpflichtet, diejenigen Aktien zu erwerben, die möglicherweise in der für die Zeichnung der Aktien vorgesehenen Zeit nicht gezeichnet werden?*

---

20) ABl C 2010/51, 24 (27. 2. 2010).