

taxlex

Steuerrecht ■ Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht
für die betriebliche Praxis

Schwerpunkt

Neuerungen im Internationalen Steuer- und Sozialversicherungsrecht

Eckpunkte der neuen VO (EG) 2004/883

Grenzüberschreitende Arbeitsverträge

Arbeitgeberbegriff im OECD-MA 2010

EAS-News

Steueralltag

Ertragsteuerliche Begünstigungen für Kinder
im Überblick

ZEITSCHRIFT FÜR
STEUER UND BERATUNG
SEPTEMBER 2010

09

www.taxlex.at

329 – 372

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 – September 2010

HANNES GURTNER / INES HOFBAUER-STEFFEL / GEORG KOFLER

RAT UND KOMMISSION

[taxlex-EU 2010/114](#)

Rat

Änderung der MwSt-RL 2006/112 hinsichtlich Rechnungsstellungsvorschriften

Der Rat hat eine Richtlinie zur Änderung der RL 2006/112 hinsichtlich der Rechnungsstellungsvorschriften erlassen.¹⁾ Die Richtlinie sieht verschiedene Vereinfachungsregeln für die Rechnungsstellung vor:

- Möglichkeit für die Mitgliedstaaten, zur Förderung von kleinen und mittleren Unternehmen eine Cash-accounting-Regelung einzuführen (Entrichtung der Mehrwertsteuer im Zeitpunkt

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; Dr. *Georg Kofler*, LL.M. (NYU), ist Universitätsprofessor an der Johannes Kepler Universität Linz.

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

des Zahlungseingangs, Entstehung des Rechts auf Vorsteuerabzugs im Zeitpunkt der Bezahlung der erhaltenen Lieferung oder sonstigen Leistung);

- Festlegung des Mitgliedstaats, dessen Rechnungsstellungsvorschriften zur Anwendung kommen;
- Harmonisierung der Frist für die Ausstellung von Rechnungen;
- Änderung der obligatorischen Rechnungsangaben zur besseren Steuerkontrolle und Förderung der elektronischen Rechnungsstellung;
- Gleichstellung von Rechnungen auf Papier und elektronischen Rechnungen, soweit Echtheit der Herkunft und Unversehrtheit des Inhalts gewährleistet sind;
- keine Verpflichtung zur Verwendung einer speziellen Technologie bei elektronischer Rechnungsstellung;
- bei elektronischer Rechnungsaufbewahrung hat der Mitgliedstaat des Wohnsitzes und der Mitgliedstaat, in dem die Steuer geschuldet wird, ein Recht auf Zugang zu den Rechnungen.

Die Mitgliedstaaten sind verpflichtet, die Richtlinie in ihr nationales Recht aufzunehmen und ab 1. 1. 2013 anzuwenden.

taxlex-EU 2010/115

Kommission

Vorschlag für einen Durchführungsbeschluss zur Ermächtigung Lettlands, eine abweichende Regelung iZm Kleinunternehmern anzuwenden

Von der Kommission wurde am 5. 7. 2010 ein Vorschlag²⁾ für einen Durchführungsbeschluss des Rates verabschiedet, in dem die Republik Lettland ermächtigt werden soll, die Kleinunternehmergrenze auf € 50.000,- zu erhöhen.

taxlex-EU 2010/116

Kommission

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der RL 2008/9

Da in verschiedenen Mitgliedstaaten mit der Einführung eines Webportals zur Erstattung von Vorsteuern an Steuerpflichtige aus anderen Mitgliedstaaten iSd RL 2008/9 Probleme aufgetreten sind, schlägt die Kommission vor, den Erstattungszeitraum für Vorsteuern aus dem Jahr 2009 ausnahmsweise bis 31. 3. 2011 zu verlängern.³⁾

URTEILE UND BESCHLÜSSE DES EUGH

taxlex-EU 2010/117

C-228/09, Kommission/Polen

Einbeziehung der Kfz-Zulassungsgebühr in die Besteuerungsgrundlage der MwSt

In der Rs *Kommission/Polen* rügt die Kommission, dass die Republik Polen im Fall von Lieferungen des innergemeinschaftlichen Erwerbs oder der Ein-

fuhr nicht zugelassener Kfz den Betrag der Zulassungsgebühr in die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer einbezieht. Der Gerichtshof weist im Urteil v 20. 5. 2010⁴⁾ die Klage ab.

taxlex-EU 2010/118

C-233/09, Dijkman

Gemeindesteuervermeidung und Grundfreiheiten

In Belgien ansässige Schuldner oder Vermittler von Einkünften aus Kapitalvermögen oder beweglichen Gütern sind zum Einbehalt eines Mobiliensteuervorabzugs verpflichtet. Hierdurch tritt eine Art Endbesteuerungswirkung ein; dh, Einkünfte natürlicher Personen, für die ein Mobiliensteuervorabzug gezahlt wurde oder die von diesem befreit sind, sind in der jährlichen Steuererklärung nicht anzuführen. Hierdurch fallen diese Einkünfte auch nicht in die Bemessungsgrundlage der Gemeindefiskussteuer.

Neben inländischen Einkünften unterliegen auch Einkünfte ausländischer Herkunft, an deren Auszahlung ein inländischer Vermittler beteiligt ist, dem Mobiliensteuervorabzug. Ausländische Einkünfte, die direkt bezogen werden, unterliegen somit keinem derartigen Steuerabzug. Das vorliegende Gericht hat entsprechend angefragt, ob es gegen die Kapitalverkehrsfreiheit widerspricht, wenn die Eheleute *Dijkman* Dividenden direkt – dh ohne Zwischenschaltung eines belgischen Mittelsmanns – beziehen, hierfür aber steuerliche Nachteile in Kauf zu nehmen haben.

Der EuGH stellte in seinem Urteil v 1. 7. 2010⁵⁾ die Gemeinschaftswidrigkeit der vorliegenden Bestimmung fest. Gemäß seiner stRsp⁶⁾ wies er einen Vorteilsausgleich als unmaßgeblich ab.⁷⁾

Art 56 EG steht einer Vorschrift eines Mitgliedstaats entgegen, wonach in diesem Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige, die Zinsen oder Dividenden aus Anlagen oder Investitionen beziehen, die in einem anderen Mitgliedstaat getätigt wurden, einer Gemeindefiskussteuer unterworfen sind, wenn sie sich nicht dafür entschieden haben, sich diese Einkünfte aus beweglichem Vermögen von einer in ihrem Wohnsitzmitgliedstaat niedergelassenen Zwischenperson auszahlen zu lassen, während gleichartige Einkünfte, die aus Anlagen oder Investitionen stammen, die in ihrem Wohnsitzmitgliedstaat getätigt wurden, nicht erklärt werden müssen und in diesem Fall nicht unter eine derartige Steuer fallen, weil sie einer Besteuerung an der Quelle unterliegen.

- 2) Vorschlag für einen Durchführungsbeschluss des Rates zur Ermächtigung der Republik Lettland, eine von Art 287 der RL 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Regelung anzuwenden, KOM(2010) 360 endg.
- 3) Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der RL 2008/9/EG zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der RL 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige, KOM(2010) 381 endg.
- 4) EuGH 20. 5. 2010, C-228/09, *Kommission/Republik Polen*. Das Urteil wurde lediglich in französischer und polnischer Sprache veröffentlicht.
- 5) EuGH 1. 7. 2010, C-233/09, *Dijkman und Dijkman-Lavaleije*.
- 6) Vgl bspw EuGH 6. 6. 2000, C-35/98, *Verkooijen*, Slg 2000, I-4071, Rz 61; 8. 11. 2007, C-379/05, *Amurta*, Slg 2007, I-9569, Rz 75.
- 7) Rz 39 ff des Urteils.

Anmerkung: In seinem Urteil ging der EuGH näher auf die Abgrenzung zwischen der Kapitalverkehrs- und der Dienstleistungsfreiheit ein. Ersterer war aufgrund der Kapitalveranlagung der Eheleute *Dijkman* betroffen. Der vorliegende Sachverhalt hat jedoch insofern auch Einfluss auf die Dienstleistungsfreiheit, da diese Regelung in Belgien ansässige Mittelpersonen in eine günstigere Position bringt als in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassene Mittelpersonen. Letztere können nämlich ihren Kunden keinen steuerlich vorteilhaften Mobiliensteuervorabzug anbieten. In der vorliegenden Rechtssache hat der EuGH aus Sicht des Investors die Ausübung der Kapitalverkehrsfreiheit als vorrangig angesehen. Erst die Ausübung derselben bringt die Notwendigkeit mit sich, für die Auszahlung der Einkünfte aus den betreffenden Investitionen oder Anlagen eine Mittelperson zu wählen, wodurch die Wahl der Mittelperson zweitrangig ist. Somit prüfte der EuGH die vorliegende Rechtssache auf Grundlage von Art 56 EG.⁸⁾

taxlex-EU 2010/119

C-582/08, Kommission/Vereinigtes Königreich

Vorsteuererstattung bei Finanz- und Versicherungsumsätzen

In der Rs *Kommission/Vereinigtes Königreich* stellt sich die Frage, ob Steuerpflichtige aus Drittländern, welche Finanz- und Versicherungsdienstleistungen an ebenfalls außerhalb der EU ansässige Kunden erbringen, die Vorsteuer für in der EU erworbene Gegenstände und Dienstleistungen im Erstattungswege geltend machen können. Die Kommission ist der Ansicht, dass das Vereinigte Königreich seine Verpflichtungen aus Art 169 lit c der RL 2006/112 iVm Art 2 Abs 1 der 13. MwSt-RL verletzt, da es bei diesen Umsätzen die Erstattung der Vorsteuer verweigert. Den Schlussanträgen des GA *Jääskinen*⁹⁾ folgend kam der Gerichtshof in seinem Urteil v 15. 7. 2010¹⁰⁾ zum Ergebnis, die Klage abzuweisen.

Anmerkung: Art 2 Abs 1 der 13. MwSt-RL sieht vor, dass Vorsteuern an außerhalb der EU ansässige Unternehmer ua dann erstattet werden, wenn die vorsteuerbelasteten Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke der in Art 169 lit a und b der RL 2006/112 bezeichneten Dienstleistungen verwendet werden. Art 169 lit c der RL 2006/112, welcher unter bestimmten Voraussetzungen ein Vorsteuerabzugsrecht bei Finanz- und Versicherungsumsätzen vorsieht, ist aber vom Wortlaut der Bestimmung der 13. MwSt-RL nicht erfasst. Der Gerichtshof führt daher unter Verweis auf das Urteil in der Rs *Les Vergers du Vieux Tauves*¹¹⁾ aus, dass das Vereinigte Königreich zu Recht die Erstattung der Vorsteuern bei Finanz- und Versicherungsumsätzen ausgeschlossen hat.

8) Rz 22 ff des Urteils.

9) Schlussanträge GA *Jääskinen* 20. 5. 2010, C-582/08, *Kommission/Vereinigtes Königreich*.

10) EuGH 15. 7. 2010, C-582/08, *Kommission/Vereinigtes Königreich*.

11) EuGH 22. 12. 2008, C-48/07, *Les Vergers du Vieux Tauves*, Slg 2008, I-10627.

taxlex-EU 2010/120

C-70/09, Hengartner und Gasser

Ausübung der Jagd als selbständige Erwerbstätigkeit

Vorarlberg erhebt von Unionsbürgern und Personen mit österreichischem Wohnsitz eine Jagdabgabe iHv 15%, während die Jagdabgabe für Drittstaatenangehörige 35% beträgt. Die Schweizer Herren *Hengartner* und *Gasser* sahen sich hierdurch in ihren Rechten gemäß dem Freizügigkeitsabkommen EG-Schweiz¹²⁾ bzw der Niederlassungsfreiheit¹³⁾ verletzt. Da jedoch weder die Niederlassungsfreiheit auf Drittstaatenangehörige anwendbar ist, noch das zwischen der EU und der Schweiz abgeschlossene Freizügigkeitsabkommen – neben der Liberalisierung des Einreise- und Aufenthaltsrechts von Dienstleistungsempfängern – eine absolute Gleichbehandlung fordert, bestätigte der EuGH – ebenso wie GA *Jääskinen* in seinen Schlussanträgen v 20. 5. 2010 –,¹⁴⁾ dass von Schweizer Staatsbürgern eine höhere Abgabe verlangt werden darf.¹⁵⁾

Es ist mit den Bestimmungen des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizerischen Eidgenossenschaft andererseits über die Freizügigkeit, unterzeichnet in Luxemburg am 21. 6. 1999, vereinbar, einen Staatsangehörigen einer der Vertragsparteien im Hoheitsgebiet der anderen Vertragspartei in Bezug auf die Erhebung einer Abgabe, die für eine Dienstleistung wie die Überlassung eines Jagdrechts geschuldet wird, als Dienstleistungsempfänger anders zu behandeln als Personen mit Hauptwohnsitz im Inland und Unionsbürger sowie Personen, die diesen nach dem Recht der Europäischen Union gleichgestellt sind.

taxlex-EU 2010/121

C-368/09, Pannon Gép Centrum

Vorsteuerabzug bei formgerechter Rechnung

Die Kl (*Pannon Gép Centrum*) beauftragte einen Subunternehmer mit Renovierungsarbeiten an einer Brücke. Im Zuge einer Steuerprüfung stellte die Steuerverwaltung fest, dass drei Rechnungen des Subunternehmers widersprüchliche Leistungszeiträume (Fertigstellungsdaten) aufwiesen und versagte den Vorsteuerabzug. In der Folge wurden die drei fehlerhaften Rechnungen mittels Gutschriften storniert und neue Rechnungen mit richtigen Fertigstellungszeiträumen ausgestellt und der Steuerverwaltung weitergeleitet. Die Steuerverwaltung stellte jedoch fest, dass die Gutschriften und die neuen Rechnungen, welche am gleichen Tag ausgestellt wurden, unterschiedliche Systematiken bei der fortlaufenden Nummerierung aufweisen (die fortlaufende Nummer der Gutschriften beginnt mit „2007/“, jene der neuen Rechnungen mit „JESB2008“) und folglich ebenfalls nicht ordnungsgemäß seien, weil aufgrund nationaler

12) ABI L 2002/114, 6.

13) Art 43 EG, nunmehr Art 49 AEUV.

14) Schlussanträge GA *Jääskinen* 20. 5. 2010, C-70/09, *Hengartner und Gasser*.

15) EuGH 15. 7. 2010, C-70/09, *Hengartner und Gasser*.

Vorschriften die fortlaufende Nummerierung ohne Auslassungen und Wiederholungen erfolgen muss.

In der Folge wurden dem Gerichtshof im Wesentlichen die Fragen vorgelegt, ob die Regeln zum Abzug von Vorsteuern (Art 167, 178 lit a, Art 220 Abs 1 und Art 226 der RL 2006/112) einer nationalen Regelung entgegenstehen, wonach kein Vorsteuerabzug besteht, wenn die Rechnung über die dem Steuerpflichtigen gelieferten Gegenstände oder die ihm erbrachten Dienstleistungen ursprünglich eine falsche Angabe enthielt, deren spätere Berichtigung keine fortlaufende Nummerierung aufweist, weil bei am selben Tag ausgestellten Gutschriften und berichtigten Rechnungen unterschiedliche Nummerierungen verwendet wurden. In seinem Urteil v 15. 7. 2010¹⁶⁾ kam der Gerichtshof zu folgendem Ergebnis:

Die Art 167, 178 lit a, 220 Nr 1 und 226 (der RL 2006/112) sind dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung oder Praxis, nach der die nationalen Behörden einem Steuerpflichtigen das Recht, den für ihn erbrachte Dienstleistungen geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuerbetrag von der von ihm geschuldeten Mehrwertsteuer als Vorsteuer abzuziehen, mit der Begründung absprechen, dass die ursprüngliche Rechnung, die zum Zeitpunkt der Vornahme des Vorsteuerabzugs in seinem Besitz war, ein falsches Datum des Abschlusses der Dienstleistung aufgewiesen habe und dass die später berichtigte Rechnung und die die ursprüngliche Rechnung aufhebende Gutschrift nicht fortlaufend nummeriert gewesen seien, dann entgegenstehen, wenn die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind und der Steuerpflichtige der betreffenden Behörde vor Erlass ihrer Entscheidung eine berichtigte Rechnung zugeleitet hat, in der das zutreffende Datum des Abschlusses der genannten Dienstleistung vermerkt war, auch wenn diese Rechnung und die die ursprüngliche Rechnung aufhebende Gutschrift keine fortlaufende Nummerierung aufweisen.

Anmerkung: Der Gerichtshof hält zunächst fest, dass das in den Art 167 ff der RL 2006/112 geregelte Recht auf Vorsteuerabzug integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer ist und grundsätzlich nicht eingeschränkt werden kann. Voraussetzung für das Recht auf Vorsteuerabzug ist (neben der Vorlage der materiell-rechtlichen Voraussetzungen iSd Art 168 lit a der RL 2006/112, welche im gegenständlichen Fall zweifelsfrei erfüllt waren), dass eine formgerechte Rechnung vorliegt.¹⁷⁾

Nach Ansicht des Gerichtshofs verfügte die erstinstanzliche Steuerbehörde zu dem Zeitpunkt, als sie der Kl den Abzug der Mehrwertsteuer verwehrt, aber bereits über die vom Subunternehmer berichtigten Rechnungen. Sofern die berichtigten Rechnungen sämtliche in Art 226 der RL 2006/112 vorgeschriebenen Angaben enthielten, geht der Gerichtshof davon aus, dass alle materiell- und formell-rechtlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt waren. Dabei ist zu beachten, dass Art 226 der RL 2006/112 keine Verpflichtung vorsieht, nach der berichtigte Rechnungen zur gleichen Serie gehören müssen wie die Gutschriften, mit denen die fehlerhaften Rechnungen aufgehoben werden.¹⁸⁾

Im Hinblick auf diese EuGH-Rsp erweist sich auch die Praxis der Finanzverwaltung in den UStR (Rz 1831) als richtig, wonach ein Vorsteuerabzug für formal fehlerhafte Rechnungen dann nicht zu verweigern ist, wenn die Mängel während einer finanz-

behördlichen Überprüfung bzw innerhalb angemessener Nachfrist durch eine Rechnungsberichtigung saniert werden.

taxlex-EU 2010/122

C-40/09, Astra Zeneca UK

Abgabe von Gutscheinen als Vergütung an Bedienstete ist steuerpflichtig

Astra Zeneca bietet seinen Arbeitnehmern an, anstelle von Gehaltszahlungen teilweise Einkaufsgutscheine als Vergütung zu gewähren, die bei bestimmten Einzelhändlern eingelöst werden können. Bei der Gehaltsabrechnung werden die Einkaufsgutscheine mit einem geringeren Wert als dem Nominalwert berücksichtigt. Unklar war, ob die Abgabe von Einkaufsgutscheinen durch *Astra Zeneca* eine umsatzsteuerpflichtige Leistung darstellt und ob *Astra Zeneca* zum Abzug der beim Erwerb der Gutscheine von einem Zwischenhändler in Rechnung gestellten Vorsteuer berechtigt sei. Den Schlussanträgen von GA Mengozzi¹⁹⁾ folgend kommt der Gerichtshof in seinem Urteil v 29. 7. 2010 zu folgendem Ergebnis:²⁰⁾

Art 2 Nr 1 (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass die Aushändigung eines Einkaufsgutscheins durch ein Unternehmen, das diesen Gutschein zu einem Preis einschließlich Mehrwertsteuer erworben hat, an seine Bediensteten gegen deren Verzicht auf einen Teil ihrer Barvergütung eine Dienstleistung gegen Entgelt im Sinne dieser Bestimmung darstellt.

Anmerkung: Die Abgabe von Einkaufsgutscheinen (anstelle von Bargeld) im Gegenzug für die Überlassung von Arbeitskraft stellt für den Arbeitgeber einen entgeltlichen, umsatzsteuerbaren Vorgang dar. Bei der Weitergabe der vorher entgeltlich erworbenen Gutscheine handelt es sich nämlich um eine eigenständige (steuerpflichtige) Dienstleistung in Form der Übertragung eines Rechtes an noch zu erwerbenden Gegenständen oder Dienstleistungen.²¹⁾ Dies deckt sich auch mit der Rsp des VwGH,²²⁾ wonach die Anschaffung und entgeltliche Weitergabe von Gutscheinen – anders als die originäre Gutscheinausgabe – eine steuerpflichtige sonstige Leistung darstellt.

taxlex-EU 2010/123

C-188/09, Profaktor Kulesza, Frankowski, Józwiak, Orłowski

Einschränkung des Vorsteuerabzugs bei Verletzung nationaler Aufzeichnungspflichten

Die von *Profaktor Kulesza, Frankowski, Józwiak, Orłowski* (in der Folge *Profaktor*) für die Jahre 2004 und 2005 erklärte Vorsteuer wurde von der polnischen Finanzbehörde aufgrund nationaler Vorschrif-

16) EuGH 15. 7. 2010, C-368/09, *Pannon Gép Centrum*.

17) Rz 36 ff des Urteils.

18) Rz 43 ff des Urteils.

19) Schlussanträge GA Mengozzi 22. 4. 2010, C-40/09, *Astra Zeneca UK*.

20) EuGH 29. 7. 2010, C-40/09, *Astra Zeneca UK*.

21) Rz 25 des Urteils.

22) VwGH 16. 2. 1984, 83/15/0011 Slg 5858 F.

ten vorübergehend um 30% gekürzt, solange *Profaktor* für die an nicht unternehmerische, natürliche Personen ausgeführten Umsätze keine Aufzeichnungen mittels Registrierkasse vorlegen würde. Dem Gerichtshof wurden die Fragen vorgelegt, ob die 1. und 6. MwSt-RL einer Einschränkung des Vorsteuerabzugs im gegenständlichen Fall entgegenstehen, ob die nationale Bestimmung als Sondermaßnahme zur Verhinderung von Steuerhinterziehung iSd Art 27 der 6. MwSt-RL (entspricht Art 395 Abs 1 der RL 2006/112) betrachtet werden kann und ob die fragliche polnische Regelung Art 33 der 6. MwSt-RL (entspricht Art 401 der RL 2006/112) entgegensteht, wonach die Mitgliedstaaten die Möglichkeit haben, Abgaben, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, beizubehalten oder einzuführen. In seinem Urteil v 29. 7. 2010²³) kommt der Gerichtshof zu folgendem Ergebnis:

1. *Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, wie es in den Art 2 Abs 1 und 2 (der 1. MwSt-RL) und den Art 2, 10 Abs 1 und 2 sowie Art 17 Abs 1 und 2 (der 6. MwSt-RL) definiert wurde, steht dem nicht entgegen, dass ein Mitgliedstaat vorübergehend das Recht auf Vorsteuerabzug von Steuerpflichtigen einschränkt, die bei der Aufzeichnung ihrer Verkäufe eine Formvorschrift verletzt haben, sofern die so vorgesehene Sanktion dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit entspricht.*

2. *Bestimmungen wie Art 111 Abs 1 und 2 des Gesetzes v 11. 3. 2004 über die Steuer auf Waren und Dienstleistungen (ustawa o podatku od towarów i usług) sind keine „abweichenden Sondermaßnahmen“ zur Verhinderung von Steuerhinterziehungen und -umgehungen im Sinne von Art 27 Abs 1 (der 6. MwSt-RL).*

3. *Art 33 (der 6. MwSt-RL) steht der Beibehaltung von Bestimmungen wie Art 111 Abs 1 und 2 des Gesetzes v 11. 3. 2004 über die Steuer auf Waren und Dienstleistungen nicht entgegen.*

Anmerkung: In seiner Begründung führt der Gerichtshof aus, dass das Recht auf Vorsteuerabzug integraler Bestandteil des Mehrwertsteuersystems ist und grundsätzlich nicht eingeschränkt werden darf. Die Mitgliedstaaten können jedoch gem Art 22 Abs 8 der 6. MwSt-RL (entspricht Art 273 der RL 2006/112) Maßnahmen vorsehen, um die genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehung zu vermeiden, sofern die Maßnahmen nicht über das Erforderliche hinausgehen oder dem Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer widersprechen, was das nationale Gericht zu prüfen hat. Der Gerichtshof gibt jedoch den Auslegungshinweis, dass die Höhe des im Ausgangsverfahren durchgeführten Einbehalts mit 30% begrenzt ist und damit den Großteil der Vorsteuer unberührt lässt und somit weder überschießend noch unzureichend ist, um eine Abschreckungswirkung der fraglichen Sanktion und damit ihre Wirksamkeit zu gewährleisten.²⁴) Eine Unverhältnismäßigkeit könnte nur dann vorliegen, wenn die Nichtverwendung der Registrierkasse auf Umstände zurückzuführen ist, die nicht dem Steuerpflichtigen zuzurechnen sind.²⁵)

23) EuGH 29. 7. 2010, C-188/09, *Profaktor Kulesza, Frankowski, Józwiak, Orłowski*.

24) Rz 35 des Urteils.

25) Rz 38 des Urteils.

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTE

taxlex-EU 2010/124

C-156/09, *Verigen Transplantation Service International*

Vermehrung und Reimplantation von Knorpelzellen stellt eine Heilbehandlung dar

Die Rs *Verigen Transplantation Service International* (im Folgenden: *Verigen*) ist ein in Deutschland ansässiges Biotechnologie-Unternehmen, welches im Bereich der Gewebezüchtung tätig ist. *Verigen* wird durch behandelnde Ärzte und Kliniken Knorpelmaterial von Patienten übersendet. Dieses wird aufbereitet und durch Züchtung vermehrt und anschließend wieder an die Absender zurückgesandt. Da unklar war, ob es sich für die Bestimmung des Leistungsorts bei der von *Verigen* erbrachten Laborleistung um Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen handelt und ob die Steuerbefreiung für Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin angewendet werden kann, wurde der EuGH angerufen. GA *Sharpston* kommt in ihren Schlussanträgen v 29. 7. 2010²⁶) zu folgendem Ergebnis:

Art 13 Teil A Abs 1 lit c (der 6. MwSt-RL) ist dahin auszulegen, dass das Herauslösen von Gelenkknorpelzellen aus dem einem Menschen entnommenen Knorpelmaterial („Biopsat“) und deren anschließende Vermehrung für eine Reimplantation zu therapeutischen Zwecken, eine „Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin“ darstellt, unabhängig davon, ob die durch die Zellvermehrung gewonnenen Zellen dazu bestimmt sind, dem Spender oder einer anderen Person wieder implantiert zu werden.

VORLAGEFRAGEN UND VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN

taxlex-EU 2010/125

C-157/10, *Banco Bilbao Vizcaya Argentaria*

Anrechnung nicht entrichteter Körperschaftsteuer?

Die Rs *Banco Bilbao Vizcaya Argentaria* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Tribunal Supremo* (Spanien).²⁷) Dem Gerichtshof wird folgende Frage vorgelegt:

Sind die Art 63 und 65 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union dahin auszulegen, dass sie einer (einseitig oder gemäß einem bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen erlassenen) nationalen Regelung entgegenstehen, die bei der Körperschaftsteuer und im Rahmen der Vorschriften zur Vermeidung der Doppelbesteuerung den Abzug der Steuer verbietet, die in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union auf Erträge geschuldet wird, die dieser Besteuerung unterliegen und dort erzielt wurden, wenn diese Steuer – trotz des Entstehens der Steuerschuld – aufgrund einer Befreiung, einer Steuergutschrift oder irgendeiner sonstigen Steuervergünstigung nicht gezahlt wurde?

26) Schlussanträge GA *Sharpston* 29. 7. 2010, C-156/09, *Verigen Transplantation Service International*.

27) ABl C 2010/179, 16 (3. 7. 2010).

taxlex-EU 2010/126

C-180/10, Jarosław Ślaby**Unternehmereigenschaft aufgrund Grundstücksveräußerung**

Die Rs *Jarosław Ślaby* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Naczelny Sąd Administracyjny* (Polen).²⁸⁾ Dem Gerichtshof werden folgende Fragen vorgelegt:

Ist eine natürliche Person, die auf einem Grundstück eine landwirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt hat und später wegen einer Änderung der Bebauungspläne, die aus von ihrem Willen unabhängigen Gründen erfolgte, diese Tätigkeit eingestellt hat, das Vermögen in ein Privatvermögen unqualifiziert hat, seine Aufteilung in kleinere Teile (mit Sommerhäusern bebaubare Grundstücke) vorgenommen hat und mit seinem Verkauf begonnen hat, aus diesem Grund ein Mehrwertsteuerpflichtiger iSv Art 9 Abs 1 (der RL 2006/112) der zur Abrechnung von Mehrwertsteuer aufgrund einer Handelstätigkeit verpflichtet ist?

taxlex-EU 2010/127

C-181/10, Emilian Kuc und Halina Jeziorska-Kuc**Verkauf landwirtschaftlicher Grundstücke**

Die Rs *Emilian Kuc und Halina Jeziorska-Kuc* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Naczelny Sąd Administracyjny* (Polen).²⁹⁾ Dem Gerichtshof werden folgende Fragen vorgelegt:

1. *Ist auf einen Pauschallandwirt iSv Art 295 Abs 1 Nr 3 (der RL 2006/112) des Rates vom 28. 11. 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, der zuvor für seine landwirtschaftliche Tätigkeit genutzte Grundstücke verkauft, die im Bebauungsplan der Gemeinde für eine Bebauung zu Wohn- und Dienstleistungszwecken vorgesehen sind, jedoch als landwirtschaftliche Grundstücke (mehrwertsteuerfrei) erworben wurden, Art 16 dieser Richtlinie anwendbar, wonach die Bestimmung von Vermögenswerten eines Unternehmens für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen oder für andere unternehmensfremde Zwecke nur dann einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt ist, wenn diese Vermögenswerte zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben?*

2. *Ist ein Pauschallandwirt iSv Art 295 Abs 1 Nr 3 (der RL 2006/112), der für seine landwirtschaftliche Tätigkeit genutzte Grundstücke verkauft, die im Bebauungsplan der Gemeinde für eine Bebauung zu Wohn- und Dienstleistungszwecken vorgesehen sind, jedoch als landwirtschaftliche Grundstücke (mehrwertsteuerfrei) erworben wurden, als Steuerpflichtiger anzusehen, der zur Abrechnung von Mehrwertsteuer auf diesen Verkauf nach der allgemeinen Regelung verpflichtet ist?*

taxlex-EU 2010/128

C-199/10, Secilpar**Diskriminierende Dividendenquellensteuer**

Mit seiner Vorlage in der Rs *Secilpar* möchte das *Supremo Tribunal Administrativo* (Portugal) vom EuGH Folgendes in Erfahrung bringen:³⁰⁾

Verstößt der Abzug der Ertragsteuer für das Jahr 2003 gem Art 80 Abs 2 lit c und Art 88 Abs 3 lit b, 4 und 5 CIRC, Art 71 lit a und d CIRS und Art 59 EBF in ihrer damals geltenden Fassung, der bei einem gebietsfremden Unternehmen angesichts des zwischen Portugal und Spanien geschlossenen Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu einem Steuersatz von 15% von den Nettodividenden vorgenommen

wurde, die an dieses Unternehmen als Anteilseigner eines in Portugal ansässigen Unternehmens ausgeschüttet worden waren, gegen die Grundsätze der Nichtdiskriminierung, der Niederlassungsfreiheit und des freien Kapitalverkehrs, die in den Art 12, 43, 46, 56 und 58 Abs 3 EG sowie in Art 5 Abs 1 [der Mutter-Tochter-RL] niedergelegt sind?

taxlex-EU 2010/129

C-203/10, Auto Nikolovi**Definition von „Gebrauchtgegenständen“ iSd Differenzbesteuerung**

Die Rs *Auto Nikolovi* betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des *Varhoven administrativen sad na Republika Bgaria* (Bulgarien).³¹⁾ Dem Gerichtshof werden folgende Fragen vorgelegt:

1. *Umfasst der in Art 311 Abs 1 Nr 1 (der RL 2006/112) geregelte Begriff „Gebrauchtgegenstände“ auch gebrauchte bewegliche Gegenstände, die nicht so (durch Marke, Modell, Seriennummer, Herstellungsjahr usw.) individualisiert sind, dass sie sich von anderen Gegenständen derselben Gattung unterscheiden, sondern nach Gattungsmerkmalen bestimmt werden?*

2. *Wird den Mitgliedstaaten mit der in Art 311 Abs 1 Nr 1 (der RL 2006/112) enthaltenen Formulierung „im Sinne der Definition der Mitgliedstaaten“ die Möglichkeit gewährt, selbst den Begriff „Gebrauchtgegenstände“ zu definieren, oder muss die Definition dieses Begriffs der Richtlinie strikt im nationalen Gesetz wiedergegeben werden?*

3. *Entspricht das in die nationale Bestimmung aufgenommene Erfordernis, dass Gebrauchtgegenstände individuell bestimmt sind, Inhalt und Sinn der gemeinschaftsrechtlichen Definition von „Gebrauchtgegenständen“?*

4. *Kann man im Hinblick auf die im 51. Erwägungsgrund (der RL 2006/112) des Rates angeführten Ziele annehmen, dass die in Art 314 Abs 1 (der RL 2006/112) enthaltene Formulierung „wenn ihm diese Gegenstände innerhalb der Gemeinschaft [...] geliefert werden“ auch die Einfuhr von Gebrauchtgegenständen, die der steuerpflichtige Wiederverkäufer selbst eingeführt hat, umfasst?*

5. *Falls die Regelung der Differenzbesteuerung auch auf die Lieferung von Gebrauchtgegenständen durch einen steuerpflichtigen Wiederverkäufer, der diese Gegenstände selbst eingeführt hat, anwendbar ist: Muss die Person, von der der steuerpflichtige Wiederverkäufer diese Gegenstände erhalten hat, zu einer der in Art 314 lit a bis d genannten Personengruppen gehören?*

6. *Ist die in Art 320 Abs 1 (der RL 2006/112) des Rates enthaltene Aufzählung von Gegenständen erschöpfend?*

7. *Ist Art 320 Abs 1 Unterabs 1 und Abs 2 (der RL 2006/112) des Rates dahin auszulegen, dass er einer nationalen Bestimmung entgegensteht, wonach das Recht des steuerpflichtigen Wiederverkäufers auf Abzug der von ihm bei der Einfuhr von Gebrauchtgegenständen entrichteten Mehrwertsteuer als Vorsteuer in dem Zeitraum entsteht und ausgeübt wird, in dem diese Gegenstände im Rahmen einer nachfolgenden steuerbaren Lieferung geliefert wurden, auf die der steuerpflichtige Wiederverkäufer die normale Besteuerungsregelung anwendet?*

8. *Haben die Art 314 lit a bis d und 320 Abs 1 Unterabs 1 und Abs 2 (der RL 2006/112) unmittelbare Wirkung, und kann sich das nationale Gericht in einem Fall wie dem vorliegenden direkt auf sie berufen?*

28) ABl C 2010/179, 17 (3. 7. 2010).

29) ABl C 2010/179, 17 (3. 7. 2010).

30) ABl C 2010/195, 4 (17. 7. 2010).

31) ABl C 2010/195, 5 (17. 7. 2010).