



KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN

Brüssel, den 03.04.1996
KOM(96) 144 endg.

Vorschlag für eine

ENTSCHEIDUNG DES RATES

**zur Ermächtigung des Königreichs der Niederlande,
eine von Artikel 11 der Sechsten MwSt-Richtlinie (77/388/EWG -
Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die
Umsatzsteuern) abweichende Maßnahme anzuwenden**

(von der Kommission vorgelegt)

BEGRÜNDUNG

Mit einem am 13. August 1993 beim Generalsekretariat der Kommission eingegangenen Schreiben beantragte die niederländische Regierung auf der Grundlage von Artikel 27 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage¹, im Bereich der Immobilienvermietung eine von den Artikeln 11 und 20 der genannten Richtlinie abweichende Maßnahme einführen zu dürfen.

Gemäß Artikel 27 Absatz 3 der Sechsten Richtlinie wurden die anderen Mitgliedstaaten mit Schreiben vom 13. September 1993 über den Antrag der Niederlande unterrichtet.

Zur Bekämpfung der Steuerumgehung hatte die niederländische Regierung beantragt, ihre Rechtsvorschriften um folgende Maßnahmen ergänzen zu dürfen:

- Verlängerung des Berichtigungszeitraums für den Vorsteuerabzug bei Grundstücken, der gemäß Artikel 20 Absatz 2 der Sechsten MwSt-Richtlinie zehn Jahre beträgt, auf zwanzig Jahre;
- Einführung einer Mindestbemessungsgrundlage für die steuerpflichtige Vermietung von Grundstücken;
- Einführung einer Mindestbemessungsgrundlage für die Begründung dinglicher Rechte an Grundstücken.

Die Kommission hatte die Auffassung vertreten, daß diese Maßnahmen in grundsätzlicher Weise von Artikel 11 der Sechsten Richtlinie - einem wesentlichen Bestandteil des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems - abwichen und unverhältnismäßig seien.

Angesichts ihrer grundlegenden Einwände gegen die geplanten Maßnahmen beantragte die Kommission daher am 11. November 1993 gemäß Artikel 27 Absatz 4 der Sechsten Richtlinie, die Angelegenheit im Rat zu erörtern, und übermittelte diesem eine entsprechende Mitteilung.

Die Gruppe "Finanzfragen" des Rates befaßte sich am 13. Oktober 1994 mit dem niederländischen Antrag.

Die Niederlande haben später mitgeteilt, daß sie ihren Antrag abändern und nur noch die Einführung einer Mindestbemessungsgrundlage für die Begründung dinglicher Rechte an Gebäuden, Gebäudeteilen und dazugehörigem Grund und Boden beantragen wollen. Außerdem soll die abweichende Maßnahme nur noch in Fällen gelten, in denen das dingliche Recht durch eine nichtsteuerpflichtige juristische Person oder einen Steuerpflichtigen erworben wird, der steuerfreie Umsätze ohne Recht auf Vorsteuerabzug bewirkt. Damit werden Privatpersonen und Steuerpflichtige, die Umsätze mit Recht auf Vorsteuerabzug bewirken, aus dem Anwendungsbereich der abweichenden Maßnahme ausgeschlossen.

¹ ABl. Nr. L 145 vom 13.6.1977, S. 1, zuletzt geändert durch Richtlinie 95/7/EG (ABl. Nr. L 102 vom 5.5.1995, S. 18).

Erfahrungsgemäß werden "steuerliche Konstruktionen" zur teilweisen Umgehung der Mehrwertsteuer auf Immobilien vor allem zugunsten von nichtsteuerpflichtigen juristischen Personen und Steuerpflichtigen genutzt, die Umsätze ohne Recht auf Vorsteuerabzug bewirken.

Die Praktik, die die Niederlande mit der besonderen Maßnahme unterbinden wollen, stellt sich im allgemeinen wie folgt dar: eine nichtsteuerpflichtige juristische Person (z.B. eine Kommune) oder ein Steuerpflichtiger, der ausschließlich Umsätze ohne Recht auf Vorsteuerabzug bewirkt (z.B. eine Schule), will ein neues Gebäude erwerben oder errichten lassen. Bewirkt diese Person (im folgenden "A") diesen Umsatz selbst, so muß sie die MwSt auf den Erwerb bzw. den Bau in vollem Umfang entrichten.

Um diese Steuerbelastung zu umgehen, wird das Gebäude von einer anderen juristischen Person (im folgenden "B") erworben. Die einzige wirtschaftliche Tätigkeit von "B" besteht darin, zugunsten von "A" dingliche Rechte an der Immobilie zu begründen. Die MwSt auf den Erwerb des Gebäudes bzw. die Bauleistungen ist dabei in vollem Umfang abzugsfähig.

Nach Ablauf des Berichtigungszeitraums für den Vorsteuerabzug bei Grundstücken verkauft "B" das Gebäude wieder an "A", der das Alleineigentum daran erwirbt. Dieser Verkauf kann nun nach Artikel 13 Teil B Buchstabe g der Sechsten Richtlinie mehrwertsteuerfrei erfolgen.

Eine Steuerumgehung liegt vor, wenn die Vertragsparteien einerseits einen ungewöhnlich niedrigen Preis für die steuerpflichtige Begründung der dinglichen Rechte und andererseits dessen Ausgleich durch einen hohen Preis bei der Veräußerung des Alleineigentums vereinbaren. Dadurch kann der Enderwerber "A" über ein Gebäude verfügen, nach einer gewissen Zeit sein Eigentümer werden und die Steuerbelastung für dieses Gebäude gleichzeitig erheblich senken.

Durch die geplante Maßnahme soll daher für die Begründung dinglicher Rechte an Gebäuden oder Gebäudeteilen sowie dazugehörigem Grund und Boden - die nach Artikel 5 Absatz 3 der Sechsten Richtlinie als körperlicher Gegenstand gelten - eine Mindestbemessungsgrundlage in Höhe des üblichen Marktwerts dieser Rechte eingeführt werden. Allerdings soll die Mehrwertsteuer nur dann anhand der Mindestbemessungsgrundlage berechnet werden, wenn die Steuerverwaltung nachweisen kann, daß die nach dem üblichen, in der Richtlinie vorgesehenen Verfahren bestimmte Bemessungsgrundlage (zwischen den Vertragsparteien vereinbarter Preis) verglichen mit dem Preis, der bei freiem Wettbewerb zwischen unabhängigen Parteien für die fragliche Immobilie zu erzielen wäre, unverhältnismäßig niedrig ist.

Die abweichende Maßnahme darf allerdings nicht auf die Begründung dinglicher Rechte an neuen Gebäuden oder Teilen von neuen Gebäuden nach Artikel 4 Absatz 3 Buchstabe a der Sechsten MwSt-Richtlinie beschränkt werden. Im Rahmen der in Artikel 13 Teil C Buchstabe b der Richtlinie vorgesehenen Kann-Vorschrift räumen die Niederlande den Steuerpflichtigen die Möglichkeit ein, auch bei der Begründung dinglicher Rechte an anderen als den in Artikel 4 Absatz 3 Buchstabe a genannten Gebäuden und Gebäudeteilen sowie dazugehörigem Grund und Boden für eine Besteuerung zu optieren.

Die Kommission vertritt die Auffassung, daß die von den Niederlanden geplante Regelung eine Maßnahme zur Verhinderung der Steuerumgehung im Sinne von Artikel 27 der Sechsten MwSt-Richtlinie darstellt. Da die abweichende Maßnahme nur in begrenzten Fällen gelten soll (wenn der vereinbarte Preis nachweislich unverhältnismäßig niedrig ist), stehen die abweichenden Regelungen nach Meinung der Kommission außerdem in einem angemessenen Verhältnis zum angestrebten Ziel.

Angesichts des Ausnahmecharakters der Regelung sollten die Niederlande nach Auffassung der Kommission ermächtigt werden, die geplante Sondermaßnahme einzuführen. Allerdings sollte die Genehmigung einstweilen bis zum 31. Dezember 1998 befristet werden, damit die Auswirkungen der Maßnahme nach einer gewissen Zeit beurteilt werden können.

Vorschlag für eine
ENTSCHEIDUNG DES RATES

**zur Ermächtigung des Königreichs der Niederlande,
eine von Artikel 11 der Sechsten MwSt-Richtlinie (77/388/EWG -
Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die
Umsatzsteuern) abweichende Maßnahme anzuwenden**

(Vorlage der Kommission)

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION -

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft,

gestützt auf die Sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage¹, insbesondere auf Artikel 27,

auf Vorschlag der Kommission,

in Erwägung nachstehender Gründe:

Nach Artikel 27 Absatz 1 der Richtlinie 77/388/EWG kann der Rat auf Vorschlag der Kommission jeden Mitgliedstaat ermächtigen, von dieser Richtlinie abweichende Sondermaßnahmen einzuführen, um die Steuererhebung zu vereinfachen oder Steuerhinterziehungen oder -umgehungen zu verhüten.

Mit einem am 13. August 1993 bei der Kommission eingegangenen Schreiben beantragte das Königreich der Niederlande die Ermächtigung zur Einführung einer von den Artikeln 11 und 20 der Richtlinie 77/388/EWG abweichenden Maßnahme.

Gemäß Artikel 27 Absatz 3 der Sechsten Richtlinie wurden die anderen Mitgliedstaaten am 13. September 1993 von diesem Antrag der Niederlande in Kenntnis gesetzt.

Da nach Auffassung der Kommission gegen den Antrag der niederländischen Regierung grundlegende Einwände bestanden, beantragte die Kommission mit Schreiben vom 11. November 1993 gemäß Artikel 27 Absatz 4 der Sechsten Richtlinie, die Angelegenheit im Rat zu erörtern.

Die niederländische Regierung hat ihren Antrag später abgeändert und den Geltungsbereich der vom gemeinsamen Mehrwertsteuersystem abweichenden Sondermaßnahmen erheblich eingeschränkt.

¹ ABl. Nr. L 145 vom 13.6.1977, S. 1, zuletzt geändert durch Richtlinie 95/7/EG (ABl. Nr. L 102 vom 5.5.1995, S. 18).

Der Antrag beschränkt sich nun auf eine Maßnahme zur Einführung einer Mindestbemessungsgrundlage für die Begründung dinglicher Rechte an Gebäuden und Gebäudeteilen sowie dazugehörigen Grundstücken, wenn es sich beim Erwerber um eine nichtsteuerpflichtige juristische Person oder einen Steuerpflichtigen handelt, der steuerfreie Umsätze ohne Recht auf Vorsteuerabzug bewirkt.

Gemäß Artikel 5 Absatz 3 der Sechsten Richtlinie betrachten die Niederlande die Begründung dinglicher Rechte als Lieferung von Gegenständen.

Durch Anwendung der in Artikel 13 Teil C Buchstabe b der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Kann-Vorschrift räumen die Niederlande Steuerpflichtigen die Möglichkeit ein, auch bei der Begründung dinglicher Rechte an anderen als den in Artikel 4 Absatz 3 Buchstabe a genannten Gebäuden und Gebäudeteilen sowie dazugehörigem Grund und Boden für eine Besteuerung zu optieren; die abweichende Maßnahme gilt daher auch für diese Umsätze.

Indem der marktübliche Preis als Grundlage für die Besteuerung bestimmter Lieferungen herangezogen wird, weicht die geplante Maßnahme von Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie ab, wonach die Bemessungsgrundlage bei Lieferungen von Gegenständen alles ist, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer vom Abnehmer oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen.

Mit der abweichenden Maßnahme soll eine Steuerumgehung verhindert werden, die stattfindet, wenn die Vertragsparteien einerseits einen ungewöhnlich niedrigen Preis für die steuerpflichtige Begründung der dinglichen Rechte und andererseits dessen Ausgleich durch einen hohen Preis bei der Veräußerung des Alleineigentums vereinbaren.

Die Sondermaßnahme findet nur dann Anwendung, wenn die Steuerverwaltung nachweisen kann, daß die nach Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a bestimmte Bemessungsgrundlage unverhältnismäßig niedrig ist, so daß eine Berufung auf bloße Vermutungen ausgeschlossen ist; es gilt als vereinbart, daß die Betroffenen Gegenbeweise beibringen können, um den von der Steuerverwaltung festgestellten Normalwert anzufechten.

Angesichts des eingeschränkten Geltungsbereichs der abweichenden Regelung steht die Maßnahme in einem angemessenen Verhältnis zum angestrebten Ziel.

Die Ermächtigung wird befristet, damit die Auswirkungen der Maßnahme nach einer gewissen Zeit beurteilt werden können.

Die fragliche abweichende Maßnahme hat keine nachteiligen Auswirkungen auf die Eigenmittel, die der Europäischen Gemeinschaft aus der Mehrwertsteuer zufließen -

HAT FOLGENDE ENTSCHEIDUNG ERLASSEN:

Artikel 1

In Abweichung von Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie 77/388/EWG wird das Königreich der Niederlande ermächtigt, den Normalwert im Sinne von Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe d der vorgenannten Richtlinie als Bemessungsgrundlage bei der Begründung dinglicher Rechte an Gebäuden und Gebäudeteilen sowie dazugehörigem Grund und Boden, die in Anwendung von Artikel 5 Absatz 3 derselben Richtlinie als körperlicher Gegenstand betrachtet werden, heranzuziehen, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- die nach dem vorgenannten Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a festgelegte Bemessungsgrundlage ist verglichen mit dem bei freiem Wettbewerb zwischen unabhängigen Parteien für den fraglichen Gegenstand zu erzielenden Preis unverhältnismäßig niedrig;
- der Erwerber der dinglichen Rechte ist eine nichtsteuerpflichtige juristische Person oder ein Steuerpflichtiger, der von der Steuer befreite Umsätze bewirkt, für die kein Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer besteht.

Artikel 2

Die Ermächtigung wird bis zum 31. Dezember 1998 erteilt.

Artikel 3

Diese Entscheidung ist an das Königreich der Niederlande gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am

Im Namen des Rates
Der Präsident

ISSN 0256-2383

KOM(96) 144 endg.

DOKUMENTE

DE

09

Katalognummer : CB-CO-96-148-DE-C

ISBN 92-78-02236-5

Amt für amtliche Veröffentlichungen der Europäischen Gemeinschaften
L-2985 Luxemburg