

Umsatzsteuer aktuell

Sonderausgabe Financial Services

Ausgabe 2, März 2021

EuGH-Urteil „Danske Bank“: Leistungen eines Stamm- hauses an seine ausländische Betriebsstätte steuerbar

In seinem jüngst veröffentlichten Urteil in der Rechtssache „Danske Bank“ C-812/19 kommt der EuGH zu dem Ergebnis, dass es sich um steuerbare und regelmäßig umsatzsteuerpflichtige Leistungen handelt, sofern ein Stammhaus mit Sitz in der EU Leistungen an seine ausländische Betriebsstätte erbringt und das Stammhaus Teil einer umsatzsteuerlichen Organschaft ist. Der EuGH begründet dies damit, dass nicht das Stammhaus, sondern der Organkreis als Steuerpflichtiger die Leistungen erbringe und es sich somit um den Leistungsaustausch zwei verschiedener Steuerpflichtiger handele.

Sachverhalt

Danske Bank mit Stammhaus in Dänemark unterhält eine Betriebsstätte in Schweden. Das Stammhaus in Dänemark gehört zu einer dänischen Mehrwertsteuergruppe, die schwedische Betriebsstätte gehört keiner Mehrwertsteuergruppe an. Für die Nutzung einer IT-Plattform berechnet das Stammhaus der Betriebsstätte Kosten.

Die schwedischen Steuerbehörden kamen zu dem Ergebnis, dass die dänische Mehrwertsteuergruppe, zu welcher das Stammhaus gehört, und die schwedische Betriebsstätte als zwei getrennte Steuerpflichtige anzusehen seien, da sich das Stammhaus durch den Anschluss an die Mehrwertsteuergruppe von ihrer schwedischen Betriebsstätte gelöst habe. Im Ergebnis erbringe das Stammhaus steuerbare Dienstleistungen an die schwedische Betriebsstätte. Danske Bank vertrat die Auffassung, dass es sich um nicht steuerbare Leistungen eines einzigen Steuerpflichtigen handele.

Zur Klärung des Rechtsstreits legte der Oberste Verwaltungsgerichtshof das Verfahren dem EuGH zur Vorabentscheidung vor.

Entscheidung

In seinem Urteil entschied der EuGH, dass es sich bei den streitbefangenen Leistungen um steuerbare und mangels Steuerbefreiung um umsatzsteuerpflichtige Leistungen handele, da nicht das Stammhaus,

sondern die dänische Mehrwertsteuergruppe als Steuerpflichtiger die Leistungen erbringe und es sich somit um den Leistungsaustausch zwei verschiedener Steuerpflichtiger handele.

Zudem bestätigt der EuGH explizit seinen in dem Urteil „Skandia“ (C-7/13) aufgestellten Grundsatz. Nach diesem Urteil sind Dienstleistungen, die ein im Drittland ansässiges Stammhaus zugunsten seiner Betriebsstätte in einem Mitgliedsstaat erbringt, steuerbare Umsätze, wenn die Betriebsstätte zu einer Mehrwertsteuergruppe gehört. Der in diesem Urteil aufgestellte Grundsatz finde auch Anwendung, wenn die Leistungen zwischen einem in einem Mitgliedsstaat ansässigen Stammhaus, welches zu einer Mehrwertsteuergruppe gehört, und einer in einem anderen Mitgliedsstaat ansässigen Betriebsstätte erbracht werden.

Urteilsanalyse

Dieses Urteil kann weitreichende Folgen für Finanzdienstleister oder andere Unternehmen mit eingeschränktem Recht auf Vorsteuerabzug haben, welche Stammhaus und Betriebsstätte(n) in unterschiedlichen Mitgliedsstaaten haben und von denen mindestens ein Unternehmensteil Mitglied einer Mehrwertsteuergruppe ist.

Insbesondere mit Blick auf die Entstehung von Umsatzsteuer in Deutschland sind derzeit aber noch einige Fragen ungeklärt und die Reaktion der deutschen Finanzverwaltung (BMF) ist abzuwarten.

So hatte sich das BMF (anders als die Steuerbehörden vieler Mitgliedsstaaten) zum einen bislang noch nicht abschließend zu der Anwendbarkeit des EuGH-Urteils „Skandia“ geäußert. Der Entwurf eines im Juli 2018 zirkulierten BMF-Schreibens sah vor, dass das EuGH-Urteil „Skandia“ durch das BMF sehr restriktiv angewandt würde, nämlich nur auf die Fälle, in denen der Sachverhalt (exakt) dem des Urteils entspricht (d.h. Leistungen eines Stammhauses mit Sitz im Drittland an eine inländische Betriebsstätte, die im Inland einem Organkreis angehört, der nicht ausschließlich aus Betriebsstätten des Stammhauses besteht). Aufgrund der nun durch den EuGH erfolgten Grundsatzbestätigung im Urteil „Danske Bank“ wird das BMF an dieser restriktiven Anwendung nicht mehr festhalten können und wird den Anwendungsbereich auch auf grenzüberschreitende Leistungen innerhalb der EU zwischen Stammhaus und Betriebsstätte erweitern müssen, sofern mindestens ein Unternehmensteil einer Mehrwertsteuergruppe angehört.

Zum anderen ist aus deutscher Sicht hervorzuheben, dass das Rechtskonstrukt der deutschen umsatzsteuerlichen Organschaft entgegen dem Wortlaut der MwStSystRL derzeit nicht den Organkreis, sondern den Organträger als Steuerpflichtigen ansieht. D.h. unseres Erachtens kann argumentiert werden, dass das EuGH-Urteil „Danske Bank“ vorerst nicht anzuwenden, sofern ein im Inland ansässiger Organträger (Stammhaus oder Betriebsstätte) sonstige Leistungen seines im Ausland gelegenen Unternehmensteils bezieht oder an diesen erbringt. Denn aus deutscher Sicht handelt es sich hier nach wie vor um einen Leistungsaustausch innerhalb eines Unternehmens (vgl. Abschn. 2.9 Abs. 2 S. 2 UStAE aktueller Stand). Da exakt zu dem Rechtskonstrukt der deutschen umsatzsteuerlichen Organschaft jedoch Verfahren bei dem EuGH anhängig sind (u.a. C-141/20), ist nicht auszuschließen, dass der deutsche Gesetzgeber schon in absehbarer Zeit zu einer Änderung der nationalen Organschaftsregelung des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG gezwungen wird.

Sofern Leistungen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte als steuerbar und mangels Steuerbefreiung als umsatzsteuerpflichtig angesehen werden müssen, wird dies eine Vielzahl von Änderungen mit sich bringen:

- Für Leistungen, die hinsichtlich des Ortes der Leistung unter die Grundregel für B2B-Fälle fallen, wird der Leistungsempfänger Steuerschuldner und hat die Umsätze entsprechend in seinen Umsatzsteuererklärungen zu berücksichtigen.
- Der Leistende erbringt nunmehr insoweit steuerbare Leistungen, was - sofern der Leistende innerhalb der EU sitzt - eine Registrierung für umsatzsteuerliche Zwecke erforderlich macht (die für Betriebsstätten, die ausschließlich Innenleistungen an ihr Stammhaus erbrachten und kein Recht auf Vorsteuerabzug besaßen, bislang nicht erforderlich war).
- Der Leistende mit Sitz innerhalb der EU ist zur Abgabe sog. Zusammenfassender Meldungen für Dienstleistungen verpflichtet.
- Zeitgleich eröffnet sich insoweit für den Leistenden jedoch auch ein Recht auf Vorsteuerabzug, welcher auch das EuGH-Urteil „Morgan Stanley“ (C-165/17) berücksichtigen muss.

- Diese Auswirkungen beim Leistendem (Recht auf Vorsteuerabzug) bzw. Leistungsempfänger (Pflicht zur Abführung der Umsatzsteuer bei ggf. keinem oder nur eingeschränktem Recht auf Vorsteuerabzug) könnten zudem Einfluss auf die Höhe der zwischen den Unternehmensteilen vereinbarten Verrechnungspreise haben.
- Auch sind diese gesellschaftsrechtlich unternehmensinternen Umsätze für umsatzsteuerliche Zwecke in den ERP-Systemen abzubilden bzw. die Systemeinstellungen sind anzupassen (z.B. Verwendung von Steuerkennzeichen).

Angesichts der erheblichen finanziellen Auswirkungen, die dieses Urteil für Unternehmen ohne oder mit einem nur eingeschränkten Recht auf Vorsteuerabzug haben kann, sollten die individuellen Auswirkungen durch betroffene Unternehmen analysiert sowie die weitere Entwicklung aus deutscher Sicht mit großer Aufmerksamkeit verfolgt werden.

Fundstellen

EuGH-Urteil vom 11. März 2021, „Danske Bank“, C-812/19

EuGH-Urteil vom 17. September 2014, „Skandia“, C-7/13

EuGH-Urteil vom 24. Januar 2019, „Morgan Stanley“, C-165/17

Entwurf eines BMF-Schreibens zu dem EuGH-Urteil „Skandia“, C-7/13, zirkuliert im Juli 2018

EuGH-Verfahren „Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie“, C-141/20

<https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/STRE202010062/>.

Ihre Ansprechpartner

Umsatzsteuer Financial Services

Imke Murchner

Tel.: +49 89 5790-6779
imke.murchner@pwc.com

Dr. Petra Ferdinand

Tel.: +49 221 2084-205
petra.ferdinand@pwc.com

Sylvia Neubert

Tel.: +49 69 9585-6235
sylvia.neubert@pwc.com

Alexandra Siedentopf

Tel.: +49 221 2084-212
alexandra.siedentopf@pwc.com

Tax & Legal Asset & Wealth Management

Dirk Stiefel

Tel.: +49 69 9585-6709
dirk.stiefel@pwc.com

Tax & Legal Banking

Ulrich Ammelung

Tel.: +49 89 5790-6270
ulrich.ammelung@pwc.com

Tax & Legal Insurance

Till Hannig

Tel.: +49 40 6378-2640
till.hannig@pwc.com

Tax & Legal Private Equity

Felix von der Planitz

Tel.: +49 69 9585-6885
felix.planitz@pwc.com

Bestellung und Abbestellung

Wenn Sie den PDF-Newsletter *Umsatzsteuer aktuell* bestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Bestellung“ an: SUBSCRIBE_Indirect_Tax_Information@de.pwc.com.

Wenn Sie den PDF-Newsletter *Umsatzsteuer aktuell* abbestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Abbestellung“ an: UNSUBSCRIBE_Indirect_Tax_Information@de.pwc.com.

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© März 2021 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.

„PwC“ bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.

www.pwc.de