

Umsatzsteuer aktuell

Financial Services Update



Februar 2017

Financial Services Update – Jahresrückblick 2016 und aktuelle Judikatur

Auch im Jahr 2016 hat sich Einiges im Umsatzsteuerbereich für Banken und Versicherungen getan – im Folgenden stellen wir Ihnen ausgewählte Punkte vor:

1.) Einbezug von Personengesellschaften in umsatzsteuerliche Organschaft

Mit dem Wartungserlass 2016 wurde Rz 233 der Umsatzsteuerrichtlinien dahingehend geändert, dass auch Personengesellschaften in bestimmten Fällen Organgesellschaft einer umsatzsteuerlichen Organschaft sein können: Demnach ist ab dem 1.1.2017 auch eine Personengesellschaft Organgesellschaft, wenn an der Personengesellschaft nur solche Personen Gesellschafter sind, die finanziell in den Organträger eingliedert sind (kapitalistische Personengesellschaft). Voraussetzung ist freilich, dass die sonstigen Voraussetzungen – personelle und wirtschaftliche Verflechtung – vorliegen.

Die geänderte Richtlinienmeinung des BMF kann wesentliche Auswirkungen auf die umsatzsteuerliche Praxis haben, da bislang nicht organschaftsfähige Personengesellschaften nunmehr potentiell Organgesell-

schaft sein können, womit bislang umsatzsteuerpflichtige Umsätze zu nicht umsatzsteuerbaren Inneumsätzen würden und sich auch Auswirkungen auf die Berechnung des Vorsteuerschlüssels ergeben können.

Bestehende Konzernstrukturen sollten daher, soweit diese Personengesellschaften involvieren, in Hinblick auf zusätzliche Organgesellschaften geprüft werden.

Hinzuweisen ist darauf, dass die Änderung der UStR ohne entsprechende Änderung des Gesetzestextes erfolgte. Im Wortlaut des § 2 Abs 2 UStG findet diese Interpretation keine Deckung. Es ist daher fraglich, ob sich die Finanzbehörden zu Lasten des Steuerpflichtigen auf die Auslegung des EuGH und BFH berufen können. Österreichische Rechtsprechung gibt es zu dieser Frage bislang nicht. Wünschenswert wäre eine klare Rechtslage des § 2 Abs 2 UStG.

Die sich aus der geänderten Rechtsauffassung des BMF ergebenden Konsequenzen können je nach Einzelfall positiv oder negativ sein – für eine detaillierte Prüfung und nähere Informationen stehen wir gerne zur Verfügung!

1.1. Hintergrund der Änderung der UStR

Die Änderung der UStR erfolgte vor dem Hintergrund der aktuellen Judikatur des EuGH (EuGH 16.07.2015, C-108/14 und C-109/14, Larentia & Minerva und Marinave) sowie des BFH (BFH 2.12.2015, V R 25/13, bestätigt durch BFH 24.08.2016, V R 36/15; BFH 19.01.2016, XI R 38/12, BFH 01.06.2016, XI R 17/11; BFH 02.12.2015, V R 67/14, bestätigt durch BFH 10.08.2016, XI R 41/14): Nach der Rsp des EuGH ist die Einschränkung der Organschaft auf juristische Personen unionsrechtswidrig, es sei denn, dass diese Anforderung eine geeignete Maßnahme zur Verhinderung missbräuchlicher Praktiken und Steuerhinterziehung darstellt.

In seiner Folgerechtsprechung hat der BFH die Einbeziehung von Personengesellschaften teilweise generell (BFH 2.12.2015, V R 25/13), teilweise nur für kapitalistisch strukturierte Personengesellschaften (BFH 19.01.2016, XI R 38/12, BFH 01.06.2016, XI R 17/11) bejaht. Weiterhin keine Organschaft gibt es nach der Judikatur des BFH zwischen Schwestergesellschaften, da nach Auffassung des BFH (BFH 2.12.2015, V R 15/14; bestätigt durch BFH 24.08.2016, V R 36/15) der Organträger eine eigene Mehrheitsbeteiligung benötigt und darüber hinaus auch eine personelle Verflechtung durch die Geschäftsführung der Personengesellschaft vorliegen muss. Nach der jüngsten Rsp des BFH (BFH 12.10.2016, XI R 30/14) können dabei, anders als noch nach BFH 2.12.2015, V R 25/14, wohl auch Weisungsrechte ausreichend sein. Aus unionsrechtlicher Sicht wäre das Vorliegen einer „engen Verbundenheit“ ausreichend. Nicht-Unternehmer können ebenso weiterhin nicht Organträger sein (BFH 02.12.2015, V R 67/14, bestätigt durch BFH 10.08.2016, XI R 41/14).

1.2. Reaktion der deutschen Finanzverwaltung und Ausblick

Die OFD Frankfurt hat auf die ergangene Judikatur aufgrund der weiterhin bestehenden Unklarheiten mit einem Nichtanwendungserlass reagiert (OFD Frankfurt/Main vom 11.07.2016, S 7105 A – 22 St 110). Ausgenommen sind Fälle, in denen nach beiden Urteilen die Eingliederung einer Personengesellschaft möglich ist – in diesen Fällen können sich Steuerpflichtige auf die Rechtsprechung des BFH berufen.

Auf EU-Ebene wird von den Mitgliedstaaten eine Änderung der Regelungen zur Mehrwertsteuergruppe bzw Organschaft diskutiert. Offen ist, ob es in diesem Rahmen Ergebnisse gibt und wie diese aussehen werden.

Aus unserer Sicht ist jedenfalls anzuraten, bestehende Gesellschafts- und Organschaftsstrukturen in Hinblick auf die aktuelle Rechtsprechung zu überprüfen, um etwaige, sich potentiell ergebende Änderungen identifizieren zu können.

2. Finanzierungsumsätze keine Hilfsgeschäfte

Sind Umsätze aus der Vergabe von Krediten als Hilfsumsätze bei der Berechnung des Vorsteuerschlüssels „unschädlich“ oder sind diese als unecht steuerbefreite Umsätze zu berücksichtigen?

Betroffen können – wie im EuGH-Fall – Vertriebsgesellschaften sein, die auch Kredite an Konzerngesellschaften vergeben, sowie darüber hinaus sämtliche Gesellschaften, die auch, aber nicht nur, Finanzierungsumsätze aus Darlehensvergaben erzielen.

Der EuGH hat in seiner Entscheidung vom 14.12.2016, C-378/15, Mercedes Benz Italia SpA, im Sinne seiner früheren Rsp (zuletzt EuGH 29.10.2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, sowie EuGH 29.04.2004, C-77/01, EDM) bestätigt, dass eine „Hilfstätigkeit“ dann vorliegt, wenn sie nicht die unmittelbare, dauerhafte und notwendige Erweiterung der steuerbaren Tätigkeit des Unternehmens darstellt und wenn sie nicht eine umfangreiche Verwendung von Gegenständen und Dienstleistungen erfordert, für die Mehrwertsteuer zu entrichten ist (Rn 48).

Daher ist bei Beurteilung der Frage, ob Hilfsumsätze vorliegen, nach der Rsp des EuGH neben der Zusammensetzung des Umsatzes auch das Verhältnis der Umsätze zueinander zu berücksichtigen sowie auch eine allenfalls mit diesen Umsätzen einhergehende Verwendung umsatzsteuerpflichtiger Gegenstände und Dienstleistungen.

Die österreichische Umsetzung in § 15 UStG sieht lediglich vor, dass steuerfreie verzinsten Einlagen gem § 6 Abs 1 Z 8 UStG sowie Grundstücksumsätze gem § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG in die Berechnung des Vorsteuerschlüssels nicht einzubeziehen sind, soweit diese Umsätze als Hilfsumsätze getätigt werden. Nähere Voraussetzungen sieht das österreichische UStG nicht vor.

Inwieweit die österreichische Rechtslage in Einklang mit Unionsrecht steht, ist uE fraglich.

3. Steuerbefreiung auch bei automatisierter Durchführung von Aufträgen über Wertpapierkäufe und -Verkäufe

Der VwGH äußerte sich in seinem Erk vom 21.09.2016, 2013/13/0096, zur Frage, wann wesentliche Funktionen einer steuerbefreiten Dienstleistung erfüllt werden:

Gegenstand des Verfahrens waren die an die Beschwerdeführerin („Bf“) von der deutschen Gesellschaft über deren XETRA-System erbrachten Dienstleistungen, hinsichtlich derer strittig war, ob es sich um (steuerpflichtige) Dienstleistungen im Bereich des Informationsaustausches bzw der Zurverfügungstellung von Daten handle oder um (steuerfreie) Leistungen iZm Wertpapierumsätzen.

Der VwGH teilte die Auffassung der Bf, dass das von der deutschen Gesellschaft betriebene Handelssystem nicht nur der „technischen Ausführung“ von Kundenaufträgen diene, sondern in diesem auch Kaufverträge über Wertpapiere zustande kommen.

Für die Anwendung der Steuerbefreiung ist es unerheblich, ob die Tätigkeiten manuell oder automatisiert durchgeführt werden.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis klar festgehalten, dass die Art der Erbringung einer Dienstleistung, die wesentliche Funktionen einer steuerbefreiten Dienstleistung erfüllt, nicht relevant ist. Die Steuerbefreiung kommt daher auch dann zur Anwendung, wenn die fraglichen Dienstleistungen in automatisierter Weise erbracht werden.

Der VwGH stellte sich damit im aktuellen Verfahren gegen die von der Finanzverwaltung vertretene Ansicht und entschied zugunsten des Steuerpflichtigen. In der Praxis empfiehlt es sich, bei outgesourceten Tätigkeiten bzw bei arbeitszeitlichen Prozessen zu prüfen, ob die Leistungen steuerfrei behandelt werden können.

Ihre Ansprechpartner

WP Mag. Christine Weinzierl

Partner, Indirect Taxes

+43 1 501 88-3630

christine.weinzierl@at.pwc.com

StB Mag. Rupert Wiesinger

Director, Indirect Taxes

+43 1 501 88-3642

rupert.wiesinger@at.pwc.com

StB MMag. Dr. Anna Schefzig

Senior Manager, Indirect Taxes

+43 1 501 88-3684

anna.schefzig@at.pwc.com

PwC Österreich
Erdbergstraße 200
1030 Wien

www.pwc.at

Medieninhaber und Herausgeber: PwC Österreich GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Erdbergstraße 200, 1030 Wien

Für den Inhalt verantwortlich: StB MMag. Dr. Anna Schefzig, anna.schefzig@at.pwc.com, StB Mag. Rupert Wiesinger, rupert.wiesinger@at.pwc.com

Für Änderungen der Zustellung verantwortlich: nany.sachar-nayyar@at.pwc.com, Tel.: +43 1 501 88-3608

Wenn Sie Umsatzsteuer aktuell - Financial Services Update abbestellen möchten, senden Sie bitte ein leeres E-Mail mit der Betreffzeile „Umsatzsteuer aktuell - Financial Services Update – Abbestellung“ an: nany.sachar-nayyar@at.pwc.com

Der Inhalt dieses Newsletters wurde sorgfältig ausgearbeitet. Er enthält jedoch lediglich allgemeine Informationen und spiegelt die persönliche Meinung des Autors wider, daher kann er eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. PwC übernimmt keine Haftung und Gewährleistung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der enthaltenden Informationen und weist darauf hin, dass der Newsletter nicht als Entscheidungsgrundlage für konkrete Sachverhalte geeignet ist. PwC lehnt daher den Ersatz von Schäden welcher Art auch immer, die aus der Verwendung dieser Informationen resultieren, ab.

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

„PwC“ bezeichnet das PwC-Netzwerk und/oder eine oder mehrere seiner Mitgliedsfirmen. Jedes Mitglied dieses Netzwerks ist ein selbständiges Rechtssubjekt. Weitere Informationen finden Sie unter www.pwc.com/structure.