

EuGH: Finale Verluste bei gebietsfremden Betriebsstätten

Der EuGH hat am 12.06. 2018 erneut zu finalen Verlusten einer Betriebsstätte entschieden.

Sachverhalt

Die dänische Gesellschaft Bevola A/S unterhielt bis 2009 eine finnische Betriebsstätte. Die aus der Betriebsstätte entstandenen Verluste konnte die Gesellschaft nach Schließung der Zweigniederlassung in Finnland nicht mehr geltend machen und begehrte den Abzug der aus Sicht des Unternehmens finalen Verluste in Dänemark. Dies lehnte die dänische Steuerverwaltung ab, da Bevola zuvor nicht die nach dänischem Steuerrecht mögliche „internationale gemeinsame Besteuerung“ gewählt hatte. Bei dieser Option können sämtliche aus im Ausland belegenen Betriebsstätten erzielten Ergebnisse mit der Muttergesellschaft gemeinsam besteuert werden. Das Unternehmen ist hieran für zehn Jahre gebunden. Fraglich war nun, ob die dänischen Regelungen und die unterschiedliche Behandlung, je nachdem, ob die Option ausgeübt wird, mit der Niederlassungsfreiheit vereinbar sind.

Entscheidung

Der EuGH nimmt eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit grundsätzlich an, wenn die Rechtssituation bei der Gesellschaft mit gebietsansässiger Betriebsstätte günstiger ist als bei einer gebietsfremden Betriebsstätte. Allerdings war zu prüfen, ob die Situationen objektiv vergleichbar sind. Dies war insbesondere durch die bisher ergangenen Urteile des EuGH in Sachen Nordea Bank (EuGH, Urteil vom 17.07.2014, C-48/13) und Timac Agro (EuGH, Urteil vom 17.12.2015, C-388/14) fraglich. Hier hatte das Gericht entschieden, dass sich eine Betriebsstätte, die in einem anderen Mitgliedstaat belegen ist, nur dann in einer vergleichbaren Situation befinde wie eine in dem Mitgliedstaat belegene Betriebsstätte, wenn der letztere Staat sein Steuerrecht auch auf die gebietsfremde Betriebsstätte erstreckt und insofern deren Einkünfte besteuert.

In der vorliegenden Entscheidung stellte das Gericht klar, dass die Urteile Nordea Bank und Timac Agro nicht dahin verstanden werden können, dass zwei Sachverhalte, die das nationale Steuerrecht unterschiedlich behandelt, nicht als vergleichbar angesehen werden können. Es ist zudem kein zulässiges Kriterium für die Beurteilung der objektiven Vergleichbarkeit der Situationen, wenn die Anwendung unterschiedlicher Steuerregelungen darauf beruht, ob eine gebietsansässige oder eine gebietsfremde Betriebsstätte vorliegt. Die Vergleichbarkeit der Situationen ist vielmehr unter Berücksichtigung des Zwecks der fraglichen nationalen Bestimmung zu prüfen.

Der EuGH führt weiter aus, dass die Situation einer gebietsfremden Betriebsstätte und einer Betriebsstätte im Ansässigkeitsstaat der Gesellschaft in den Urteilen Nordea Bank und Timac Agro für Maßnahmen zur Vermeidung oder Abschwächung der Doppelbesteuerung als nicht vergleichbar angesehen wurde. Dem Urteil Bevola zufolge liegt bei finalen Verlusten, d.h. bei Verlusten einer gebietsfremden Betriebsstätte, die jede Tätigkeit eingestellt hat und deren Verluste im Betriebsstättenstaat nicht genutzt werden können, im Ergebnis eine objektiv vergleichbare Situation vor.

Die von der dänischen Steuerverwaltung vorgebrachte Rechtfertigung dieser Ungleichbehandlung zur Wahrung der Kohärenz des Steuersystems scheiterte an der Prüfung der Verhältnismäßigkeit.

Insbesondere bei sog. finalen Verlusten ist die Kohärenz des dänischen Steuersystems nicht mehr gefährdet und der Ausschluss der Verlustberücksichtigung unverhältnismäßig. Die Voraussetzungen der Finalität wurden im Urteil Marks & Spencer (EuGH, Urteil vom 13.12.2005, C-446/03) erläutert. Nach dieser Rechtsprechung, die der Gerichtshof auf Verluste einer gebietsfremden Betriebsstätte übertragen hat, sind Verluste dann endgültig, wenn die Gesellschaft, der die Betriebsstätte gehört, zum einen alle Möglichkeiten zum Abzug dieser Verluste ausgeschöpft hat, die ihr das Recht des jeweiligen Betriebsstätten-Mitgliedstaates bietet und zum anderen diese Betriebsstätte keine Einnahmen mehr erzielt, sodass keine Möglichkeit mehr besteht, dass diese Verluste in dem Mitgliedstaat

berücksichtigt werden.

Es ist Aufgabe der nationalen Gerichte, ob diese Verluste tatsächlich endgültig sind. Insofern bleibt es abzuwarten, ab wann der BFH Verluste als endgültig ansieht.

Auswirkungen für die Praxis

Die Kehrtwende des EuGH in Sachen finale Betriebsstättenverluste kommt etwas überraschend. Zuletzt hatte der BFH in seinem Schlussurteil zu Timac Agro (vom 22.02.2017, I R 2/15) den Abzug auch „finaler“ Verluste von Auslandsbetriebsstätten bei abkommensrechtlicher Freistellung ausgeschlossen. Dies wird nach dem neuerlichen Urteil anders zu sehen sein.

Steuerpflichtige mit Verlusten einer ausländischen Betriebsstätte sollten, unter Berufung auf das neue Urteil in Sachen Bevola, prüfen, ob sie darlegen können, dass die Verluste endgültig nicht mehr im jeweiligen Mitgliedstaat genutzt werden können. Dabei ist insbesondere (wieder) darauf zu achten, dass die tatsächliche Finalität der Verluste vor einer möglichen rechtlichen Finalität (z.B. durch Verfall nach einer bestimmten Anzahl an Jahren) eintritt.

Fundstelle

EuGH, Urteil vom 12.06.2018, Bevola, [C-650/16](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 22.02.2017, I R 2/15, siehe [Deloitte Tax-News](#)

EuGH, Urteil vom 17.12.2015, C-388/14, Timac Agro, siehe [Deloitte Tax-News](#)

EuGH, Urteil vom 17.07.2014, C-48/13, Nordea Bank Danmark

EuGH, Urteil vom 13.12.2005, C-446/03, Marks & Spencer

Ihr Ansprechpartner

Dr. Alexander Linn

Partner

allinn@deloitte.de

Tel.: +49 89-29036 8558

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.