

## **Btw op dienstverlening hoofdhuis aan vaste inrichting? Skandia 2.0**

Op 30 oktober 2019 is bekendgemaakt dat de Zweedse hoogste rechter aan het Europese Hof van Justitie (hierna: HvJ) de vraag heeft gesteld of de dienstverlening door een Deens hoofdhuis aan zijn vaste inrichting in Zweden belast is met Zweedse btw. De zaak betreft in feite een vervolg op het [HvJ-arrest Skandia America Corporation](#) uit 2014 (nr. C-7/13) (hierna: Skandia) en is in zekere zin een spiegelbeeld daarvan. Wij zullen uiteraard moeten wachten op het arrest van het HvJ, maar duidelijk is wel dat dit arrest grote gevolgen kan hebben voor de btw-behandeling van de dienstverlening binnen concerns. We raden aan om de mogelijke gevolgen alvast in kaart te brengen.

### **De zaak Skandia**

Voor wij ingaan op de nieuwe zaak brengen wij de zaak Skandia in herinnering. Skandia was een baanbrekend arrest over de btw-behandeling van grensoverschrijdende dienstverlening binnen concerns. Er is veel over te doen geweest, in het bijzonder binnen de financiële sector, waar concerns veelal via vaste inrichtingen actief zijn in meerdere EU-lidstaten. In het arrest oordeelde het HvJ het volgende:

- Diensten verricht door het hoofdhuis van Skandia in de Verenigde Staten aan zijn vaste inrichting in Zweden, die onderdeel uitmaakt van een fiscale eenheid btw in Zweden, vormen belastbare handelingen voor de btw.
- De diensten zijn belastbaar in Zweden. De fiscale eenheid btw in Zweden is de Zweedse btw verschuldigd op grond van de verleggingsregeling.

De fiscale eenheid btw in Zweden wordt beschouwd als een andere belastingplichtige dan het Amerikaanse hoofdhuis van Skandia. Het bijzondere van deze zaak is dat hoewel het hoofdhuis en de vaste inrichting onderdeel zijn van één juridische entiteit, er voor de btw sprake is van dienstverlening tussen twee afzonderlijke (of zelfstandige) belastingplichtigen, die in beginsel is onderworpen aan btw-heffing.

Ook na de uitspraak van het HvJ in de zaak Skandia bestaat er in Zweden onzekerheid over de belastbaarheid van dienstverlening tussen een hoofdhuis en een vaste inrichting wanneer ten minste één van beide onderdeel is van een fiscale eenheid in Zweden dan wel in het buitenland. In het bijzonder voor de situatie waarin een hoofdhuis onderdeel is van een fiscale eenheid en een vaste inrichting in zijn land geen onderdeel is van een fiscale eenheid (ook wel aangeduid als de 'omgekeerde Skandia-situatie'), heerst onduidelijkheid over de belastbaarheid van onderlinge dienstverlening. De grote vraag is: heeft Skandia een ruime werking, waardoor alle transacties tussen vestigingen (waarbij ten minste één vestiging onderdeel is van een fiscale eenheid) in de btw-heffing worden betrokken, of is de werking beperkt tot situaties zoals in de zaak Skandia?

Over deze situatie heeft de Zweedse rechtbank vragen gesteld aan het HvJ.

### **Danske Bank-zaak**

De huidige zaak heeft betrekking op de Zweedse vaste inrichting van Danske Bank. Danske bank is een bank met een hoofdhuis in Denemarken die in Denemarken deel

uitmaakt van een fiscale eenheid. Het Deense hoofdhuis heeft kosten voor een IT-platform toegerekend aan zijn vaste inrichting in Zweden, die geen lid is van een fiscale eenheid in Zweden. De vraag is of de vaste inrichting in Zweden hierover Zweedse (verleggings-)btw moet aangeven.

De Zweedse rechtbank meent dat er ondanks het Skandia-arrest onduidelijkheid is in Zweden over dit onderwerp en besluit tot het stellen van een prejudiciële vraag aan het HvJ. De vraag die aan het HvJ wordt gesteld, luidt in wezen: moet een Zweedse vaste inrichting (geen lid van een Zweedse fiscale eenheid) worden beschouwd als een zelfstandig belastingplichtige wanneer het Deense hoofdkantoor (wél lid van een fiscale eenheid in Denemarken) kosten toerekent aan haar vaste inrichting in Zweden?

### **Acte éclairé?**

Een belangrijk verschil met de zaak Skandia is dat het hoofdhuis in dit geval binnen de EU is gevestigd, terwijl in de zaak Skandia het hoofdhuis in de Verenigde Staten was gevestigd. De vraag is of het oordeel van het HvJ in de zaak Skandia dezelfde werking heeft indien een hoofdhuis is gevestigd in een land binnen de EU. Een ander verschil is dat in de zaak Skandia sprake was van externe kosten waarop geen btw drukte, terwijl het in de Danske Bank-zaak lijkt te gaan om interne kosten of andere kosten met btw.

Overigens lijkt de huidige zaak niet veel te verschillen van de feitelijke situatie in de zaak FCE Bank (nr. C-210/04). Daarbij is algemeen bekend dat het hoofdhuis van FCE Bank in het Verenigd Koninkrijk onderdeel was van een fiscale eenheid. Dit was echter niet in de verwijzing opgenomen en het HvJ oordeelde vervolgens dat de dienstverlening door het hoofdhuis van FCE Bank aan zijn onzelfstandige vaste inrichting in Italië niet aan btw-heffing was onderworpen, kortgezegd omdat zij één en dezelfde belastingplichtige waren. Overigens wordt ook de Zweedse vaste inrichting van Danske Bank door de Zweedse rechter beschouwd als onzelfstandig.

### **Skandia in de huidige praktijk**

Het arrest Skandia heeft grote impact gehad op de btw-behandeling van grensoverschrijdende dienstverlening binnen concerns. De standpunten die de diverse lidstaten naar aanleiding van het Skandia-arrest hebben ingenomen, wijken in de praktijk sterk van elkaar af. In sommige lidstaten werkt Skandia ver door en is vrijwel alle dienstverlening tussen een fiscale eenheid en een vaste inrichting of hoofdhuis onderworpen aan btw-heffing.

De Nederlandse praktijk is echter dat dienstverlening tussen een buitenlands hoofdhuis en een vaste inrichting in Nederland buiten het bereik van de Nederlandse btw-heffing blijft, ook als het hoofdhuis, de vaste inrichting of beide onderdeel uitmaken van een fiscale eenheid. Dit volgt uit rechtspraak van de Hoge Raad (14 juni 2002, nr. 35.976). Het Ministerie van Financiën heeft bevestigd dat het Skandia-arrest dit niet verandert.

## **Belang voor de praktijk**

Het is de vraag in hoeverre de zaak Danske Bank de werking van Skandia zal veranderen. Wanneer het HvJ zal oordelen dat ook in de Danske Bank-zaak sprake is van twee aparte belastingplichtigen, dan betekent dit mogelijk dat alle dienstverlening tussen vestigingen van dezelfde rechtspersoon in de btw-heffing wordt betrokken wanneer ten minste één van de vestigingen onderdeel is van een fiscale eenheid.

De procedure in de Danske Bank-zaak kan ook een kans bieden, met name in lidstaten die een ruime werking aan het Skandia-arrest toekennen. Het kan zijn dat het feitenpatroon in de Danske Bank-zaak tot een andere uitkomst leidt dan de Skandia-zaak. De zaak Skandia betrof inkoop van IT-diensten van buiten de EU zonder dat daar btw op drukte. In die zin is de Danske Bank-zaak wezenlijk anders. In de Danske Bank-zaak belast een EU-ondernemer de kosten door en wordt er niet direct btw bespaard op externe IT-diensten. De casus is daarmee een stuk sympathieker. Het kan daarom zijn dat het HvJ op deze gronden tot een andere conclusie komt. Wij raden aan om te beoordelen waar het Skandia-arrest voor u mogelijk een te ruime werking heeft gekregen en om in die gevallen uw rechten veilig te stellen.

Mogelijke risico's liggen daarentegen in lidstaten waar nu een beperkte toepassing van het Skandia-arrest geldt. Er is met name gevaar dat bepaalde kosten gemaakt ten behoeve van een concern waarop nu geen btw drukt, zoals personeelskosten, in de toekomst wel aan btw worden onderworpen. Overigens is het de vraag of een beslissing in de Danske Bank-zaak inderdaad zal doorwerken in de gehele EU. De werking van de uitspraak in de Skandia-zaak was in sommige lidstaten (zoals Nederland) beperkt, doordat zij een andere werking van het fiscale-eenhedsregime kenden. Mogelijk zal dit bij het arrest Danske Bank weer het geval zijn. Toch raden wij aan om ook een inschatting te maken van de mogelijke gevolgen van een ruime werking van het arrest Skandia.

Indien u van gedachten wilt wisselen over deze uitspraak, neemt u dan gerust contact op met de adviseurs van de Indirect Tax Financial Services Group van Meijburg & Co of met uw gebruikelijke adviseur.

Meijburg & Co  
november 2019

*De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.*