Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Vierte Kammer)

24. Januar 2019*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Mehrwertsteuer – Sechste Richtlinie 77/388/EWG – Richtlinie 2006/112/EG – Vorsteuerabzug – Gegenstände und Dienstleistungen, die sowohl für steuerpflichtige als auch für steuerfreie Umsätze verwendet werden (gemischt verwendete Gegenstände und Dienstleistungen) – Bestimmung des anwendbaren *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs – In einem anderen Mitgliedstaat als dem der Hauptniederlassung der Gesellschaft befindliche Zweigniederlassung – Ausschließlich für die Bewirkung von Umsätzen der Hauptniederlassung bestimmte Ausgaben der Zweigniederlassung – Allgemeine Kosten der Zweigniederlassung, die zur Bewirkung sowohl ihrer Umsätze als auch jener der Hauptniederlassung beitragen“

In der Rechtssache C-165/17

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Conseil d'État (Staatsrat, Frankreich) mit Entscheidung vom 29. März 2017, beim Gerichtshof eingegangen am 3. April 2017, in dem Verfahren

Morgan Stanley & Co International plc

gegen

Ministre de l'Économie et des Finances

erlässt

DER GERICHTSHOF (Vierte Kammer)

unter Mitwirkung des Präsidenten der Siebten Kammer T. von Danwitz in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten der Vierten Kammer, der Richterin K. Jürimäe sowie der Richter C. Lycourgos, E. Juhász und C. Vajda (Berichterstatter),

Generalanwalt: P. Mengozzi,

Kanzler: C. Strömholm, Verwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 1. März 2018,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– der Morgan Stanley & Co International plc, vertreten durch C. Aldebert und C. Reinbold, avocats,

– der französischen Regierung, vertreten durch D. Colas, E. de Moustier, A. Alidière und S. Ghiandoni als Bevollmächtigte,

* Verfahrenssprache: Französisch.

– der portugiesischen Regierung, vertreten durch L. Inez Fernandes, M. Figueiredo und R. Campos Laires als Bevollmächtigte,

– der Europäischen Kommission, vertreten durch N. Gossement und R. Lyal als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 3. Oktober 2018

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 17 Abs. 2, 3 und 5 und Art. 19 Abs. 1 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 Bemessungsgrundlage (ABl. 1977, L 145, S. 1, im Folgenden: Sechste Richtlinie) sowie der Art. 168, 169 und 173 bis 175 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1).

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Morgan Stanley & Co International plc (im Folgenden: Morgan Stanley) und dem Ministre de l'Économie et des Finances (Minister für Wirtschaft und Finanzen, Frankreich, im Folgenden: Finanzverwaltung) wegen des Abzugs der Mehrwertsteuer, die die Pariser Zweigniederlassung von Morgan Stanley (im Folgenden: Pariser Zweigniederlassung) erstens für die Ausgaben, die für die Bewirkung von Umsätzen der im Vereinigten Königreich befindlichen Hauptniederlassung bestimmt sind, und zweitens für die allgemeinen Kosten, die zur Bewirkung sowohl der Umsätze der Hauptniederlassung als auch jener der Zweigniederlassung beitragen, entrichtet hat.

Rechtlicher Rahmen

Sechste Richtlinie

3 Nach Art. 4 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie galt als Steuerpflichtiger, wer eine der in Art. 4 Abs. 2 dieser Richtlinie genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

4 Nach Art. 13 Teil B Buchst. d der Sechsten Richtlinie waren die darin genannten Finanzumsätze von der Mehrwertsteuer befreit.

5 Art. 13 Teil C der Sechsten Richtlinie sah vor:

„Die Mitgliedstaaten können ihren Steuerpflichtigen das Recht einräumen, für eine Besteuerung zu optieren:

…

b) bei den Umsätzen nach Teil B Buchstabe d) …

…“

6 Art. 17 Abs. 2, 3 und 5 der Sechsten Richtlinie bestimmte:

„(2) Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige befugt, von der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert wurden oder geliefert werden bzw. erbracht wurden oder erbracht werden,

…

(3) Die Mitgliedstaaten gewähren jedem Steuerpflichtigen darüber hinaus den Abzug oder die Erstattung der in Absatz 2 genannten Mehrwertsteuer, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen verwendet werden für Zwecke:

a) seiner Umsätze, die sich aus den im Ausland ausgeübten wirtschaftlichen Tätigkeiten im Sinne des Artikels 4 Absatz 2 ergeben, für die das Recht auf Vorsteuerabzug bestünde, wenn diese Umsätze im Inland bewirkt worden wären;

…

(5) Soweit Gegenstände und Dienstleistungen von einem Steuerpflichtigen sowohl für Umsätze verwendet werden, für die nach den Absätzen 2 und 3 ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, als auch für Umsätze, für die dieses Recht nicht besteht, ist der Vorsteuerabzug nur für den Teil der Mehrwertsteuer zulässig, der auf den Betrag der erstgenannten Umsätze entfällt.

Dieser Pro-rata-Satz wird nach Artikel 19 für die Gesamtheit der vom Steuerpflichtigen bewirkten Umsätze festgelegt.

…“

7 Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie lautete:

„Der Pro-rata-Satz des Vorsteuerabzugs nach Artikel 17 Absatz 5 Unterabsatz 1 ergibt sich aus einem Bruch; dieser enthält:

– im Zähler den je Jahr ermittelten Gesamtbetrag der zum Vorsteuerabzug nach Artikel 17 Absätze 2 und 3 berechtigenden Umsätze, abzüglich der Mehrwertsteuer;

– im Nenner den je Jahr ermittelten Gesamtbetrag der im Zähler stehenden sowie der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätze, abzüglich der Mehrwertsteuer. Die Mitgliedstaaten können in den Nenner auch die Subventionen einbeziehen, die nicht in Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a) genannt sind.

Der Pro-rata-Satz wird auf Jahresbasis in Prozent festgesetzt und auf einen vollen Prozentsatz aufgerundet.“

8 Im Rahmen der Neufassung der Sechsten Richtlinie wurden ihre Bestimmungen mit Wirkung vom 1. Januar 2007 durch die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112 ersetzt.

Richtlinie 2006/112

9 Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112 lautet:

„Als ‚Steuerpflichtiger' gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt."

10 Nach Art. 137 Abs. 1 Buchst. a dieser Richtlinie können die Mitgliedstaaten ihren Steuerpflichtigen das Recht einräumen, sich bei den in Art. 135 Abs. 1 Buchst. b bis g der Richtlinie genannten Finanzumsätzen für eine Besteuerung zu entscheiden.

11 In Art. 168 der Richtlinie 2006/112 heißt es:

„Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;

…"

12 Art. 169 der Richtlinie 2006/112 bestimmt:

„Über den Vorsteuerabzug nach Artikel 168 hinaus hat der Steuerpflichtige das Recht, die in jenem Artikel genannte Mehrwertsteuer abzuziehen, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke folgender Umsätze verwendet werden:

a) für seine Umsätze, die sich aus den in Artikel 9 Absatz 1 Unterabsatz 2 genannten Tätigkeiten ergeben, die außerhalb des Mitgliedstaats, in dem diese Steuer geschuldet oder entrichtet wird, bewirkt werden und für die das Recht auf Vorsteuerabzug bestünde, wenn sie in diesem Mitgliedstaat bewirkt worden wären;

…"

13 Art. 173 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 lautet:

„Soweit Gegenstände und Dienstleistungen von einem Steuerpflichtigen sowohl für Umsätze verwendet werden, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug gemäß den Artikeln 168, 169 und 170 besteht, als auch für Umsätze, für die kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, darf nur der Teil der Mehrwertsteuer abgezogen werden, der auf den Betrag der erstgenannten Umsätze entfällt.

Der Pro-rata-Satz des Vorsteuerabzugs wird gemäß den Artikeln 174 und 175 für die Gesamtheit der von dem Steuerpflichtigen bewirkten Umsätze festgelegt."

14 In Art. 174 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 heißt es:

„Der Pro-rata-Satz des Vorsteuerabzugs ergibt sich aus einem Bruch, der sich wie folgt zusammensetzt:

a) im Zähler steht der je Jahr ermittelte Gesamtbetrag – ohne Mehrwertsteuer – der Umsätze, die zum Vorsteuerabzug gemäß den Artikeln 168 und 169 berechtigen;

b) im Nenner steht der je Jahr ermittelte Gesamtbetrag – ohne Mehrwertsteuer – der im Zähler stehenden Umsätze und der Umsätze, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

…“

15 Nach Art. 175 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 wird der *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs auf Jahresbasis in Prozent festgesetzt und auf einen vollen Prozentsatz aufgerundet.

Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefragen

16 Der Vorlageentscheidung zufolge unterliegt die Pariser Zweigniederlassung – als feste Niederlassung – in Frankreich der Mehrwertsteuer. Bei ihr wurden zwei Buchprüfungen bezüglich der Mehrwertsteuer für die Zeiträume vom 1. Dezember 2002 bis zum 30. April 2005 und vom 1. Dezember 2005 bis zum 30. April 2009 vorgenommen.

17 Anlässlich dieser Prüfungen wurde festgestellt, dass diese Zweigniederlassung zum einen für ihre örtlichen Kunden Bank- und Finanzumsätze tätigte, hinsichtlich deren sie sich für eine Besteuerung mit der Mehrwertsteuer entschieden hatte, und zum anderen zugunsten der im Vereinigten Königreich gelegenen Hauptniederlassung Dienstleistungen erbrachte, für die sie als Gegenleistung Zahlungen erhielt. Die auf die Ausgaben im Zusammenhang mit diesen beiden Kategorien von Leistungen entfallene Mehrwertsteuer brachte die Zweigniederlassung in vollem Umfang als Vorsteuer in Abzug.

18 Die Steuerverwaltung vertrat die Auffassung, dass für die Mehrwertsteuer, die auf den Erwerb von Gegenständen und Dienstleistungen entfallen sei, die ausschließlich für die mit der im Vereinigten Königreich befindlichen Hauptniederlassung getätigten internen Umsätze verwendet worden seien, kein Recht auf Vorsteuerabzug bestehen könne, da diese Umsätze außerhalb des Anwendungsbereichs der Mehrwertsteuer lägen. Als erleichternde Maßnahme gestattete sie jedoch den Abzug eines Teils der fraglichen Steuer durch Anwendung des für die Hauptniederlassung geltenden *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs, vorbehaltlich der in Frankreich geltenden Ausschlüsse des Rechts auf Vorsteuerabzug. In Bezug auf die gemischten Ausgaben im Zusammenhang sowohl mit Umsätzen mit der im Vereinigten Königreich befindlichen Hauptniederlassung als auch solchen mit den Kunden der Pariser Zweigniederlassung ging die Steuerverwaltung davon aus, dass diese nur teilweise abzugsfähig seien, und wandte den für die Hauptniederlassung geltenden *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs an, korrigiert um den Umsatz der Pariser Zweigniederlassung, für den ein Recht auf Vorsteuerabzug bestand, und vorbehaltlich der in Frankreich geltenden Ausschlüsse des Rechts auf Vorsteuerabzug.

19 Angesichts dieser Berichtigungen forderte die Steuerverwaltung Morgan Stanley zur Nachzahlung der beanspruchten Mehrwertsteuer auf. Das Tribunal administratif de Montreuil (Verwaltungsgericht Montreuil, Frankreich) wies die von Morgan Stanley erhobene Klage auf Erlass der erhobenen Nachforderungen ab. Die Berufungen gegen die Entscheidungen dieses Gerichts wurden von der Cour administrative d’appel de Versailles (Verwaltungsgerichtshof Versailles, Frankreich) zurückgewiesen.

20 Für den mit einem Rechtsmittel gegen das Berufungsurteil befassten Conseil d’État (Staatsrat, Frankreich) ist zum einen fraglich, ob hinsichtlich der Ausgaben einer in einem ersten Mitgliedstaat befindlichen Zweigniederlassung, die ausschließlich für die Bewirkung von Umsätzen ihrer in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung bestimmt sind, die Bestimmungen der Sechsten Richtlinie und der Richtlinie 2006/112 bedeuten, dass der Mitgliedstaat, in dem die Zweigniederlassung registriert ist, auf diese Ausgaben den für die Zweigniederlassung oder den für die Hauptniederlassung geltenden *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs anzuwenden hat oder aber – in Anlehnung an die im Urteil vom 13. Juli 2000, Monte Dei Paschi di Siena (C-136/99, EU:C:2000:408), in Bezug auf einen Erstattungsanspruch gewählte Lösung – einen spezifischen *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs, der die in den Mitgliedstaaten der Registrierung der Zweigniederlassung und der

Hauptniederlassung anwendbaren Regeln kombiniert, insbesondere unter Berücksichtigung einer eventuell bestehenden Optionsregelung hinsichtlich der Besteuerung der Umsätze mit der Mehrwertsteuer.

21 Zum anderen möchte das vorlegende Gericht wissen, welche Regeln für Ausgaben einer Zweigniederlassung gelten, die zur Bewirkung ihrer Umsätze im Mitgliedstaat ihrer Registrierung und der Umsätze der Hauptniederlassung beitragen, insbesondere im Hinblick auf den Begriff „allgemeine Kosten“ und den *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs.

22 Unter diesen Umständen hat der Conseil d'État (Staatsrat) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Wenn die Ausgaben einer in einem ersten Mitgliedstaat befindlichen Zweigniederlassung ausschließlich für die Bewirkung von Umsätzen ihrer in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung bestimmt sind, sind dann die in Art. 17 Abs. 2, 3 und 5 sowie Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie enthaltenen Bestimmungen, die in die Art. 168, 169 und 173 bis 175 der Richtlinie 2006/112 übernommen wurden, dahin auszulegen, dass der Mitgliedstaat der Zweigniederlassung auf diese Ausgaben den für die Zweigniederlassung geltenden *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs anzuwenden hat, der auf der Grundlage der im Staat ihrer Registrierung bewirkten Umsätze und der in diesem Staat anwendbaren Regeln bestimmt wird, oder den für die Hauptniederlassung geltenden *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs oder einen spezifischen *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs, der die in den Mitgliedstaaten der Registrierung der Zweigniederlassung und der Hauptniederlassung anwendbaren Regeln kombiniert, insbesondere im Hinblick auf eine eventuell bestehende Optionsregelung hinsichtlich der Besteuerung der Umsätze mit der Mehrwertsteuer?

2. Welche Regeln sind in dem besonderen Fall, dass die Ausgaben der Zweigniederlassung zur Bewirkung sowohl ihrer Umsätze im Staat ihrer Registrierung als auch der Umsätze der Hauptniederlassung beitragen, anzuwenden, insbesondere im Hinblick auf den Begriff „allgemeine Kosten“ und den *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage

23 Zunächst ist festzustellen, dass der Ausgangsrechtsstreit die Besteuerungszeiträume von 2002 bis 2009 betrifft. Daher sind auf den Rechtsstreit sowohl die Sechste Richtlinie als auch die Richtlinie 2006/112, mit der die Sechste Richtlinie mit Wirkung vom 1. Januar 2007 neu gefasst wurde, anwendbar.

24 Des Weiteren ist insofern, als die erste Frage den *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs betrifft, den die Pariser Zweigniederlassung auf die Ausgaben anzuwenden hat, die sie zur Bewirkung der Umsätze der im Vereinigten Königreich befindlichen Hauptniederlassung getätigt hat, davon auszugehen, dass sich diese Frage auf die von dieser Zweigniederlassung getätigten Ausgaben bezieht, die – ausschließlich -sowohl für im Mitgliedstaat der Hauptniederlassung mehrwertsteuerpflichtige als auch für in diesem Mitgliedstaat mehrwertsteuerfreie Umsätze bestimmt waren (im Folgenden: gemischt verwendete Ausgaben), was übrigens in den schriftlichen Erklärungen von Morgan Stanley bestätigt wurde.

25 Aus diesen Erklärungen geht zudem hervor, dass sich die in der ersten Frage erwähnte Optionsregelung auf die Option bezieht, die die Pariser Zweigniederlassung gemäß der nationalen Regelung zur Umsetzung von Art. 13 Teil C Abs. 1 der Sechsten Richtlinie und Art. 137 Abs. 1

Buchst. a der Richtlinie 2006/112 ausgeübt hat, um die Bank- und Finanzumsätze von Morgan Stanley in Frankreich, die ohne Ausübung dieser Option von der Mehrwertsteuer befreit wären, der Mehrwertsteuer zu unterwerfen.

26 Daher möchte das vorlegende Gericht mit seiner ersten Frage wissen, ob Art. 17 Abs. 2, 3 und 5 und Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie sowie die Art. 168, 169 und 173 bis 175 der Richtlinie 2006/112 in dem Fall, dass sich eine Zweigniederlassung dafür entschieden hat, die im Mitgliedstaat ihrer Registrierung bewirkten Umsätze, die ohne die Ausübung dieser Option von der Mehrwertsteuer befreit gewesen wären, der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, dahin auszulegen sind, dass auf Ausgaben der Zweigniederlassung, die – ausschließlich – sowohl für mehrwertsteuerpflichtige als auch für mehrwertsteuerfreie Umsätze bestimmt sind, die jeweils von der in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung, der diese Zweigniederlassung zugeordnet ist, bewirkt werden, der für die Zweigniederlassung geltende *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs anzuwenden ist, der auf Grundlage der im Mitgliedstaat ihrer Registrierung bewirkten Umsätze und der in diesem Staat anwendbaren Regeln bestimmt wird, oder der für die Hauptniederlassung geltende *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs oder aber ein spezifischer *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs, der die Regeln kombiniert, die im Mitgliedstaat der Registrierung der Zweigniederlassung und im Mitgliedstaat der Hauptniederlassung gelten.

27 Für die Beantwortung dieser Frage ist als Erstes darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs das Recht der Steuerpflichtigen, von der von ihnen geschuldeten Mehrwertsteuer die Mehrwertsteuer abzuziehen, die für die von ihnen auf der Eingangsstufe erworbenen Gegenstände und empfangenen Dienstleistungen als Vorsteuer geschuldet wird oder entrichtet wurde, ein Grundprinzip des durch das Unionsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ist. Dieses Recht auf Vorsteuerabzug ist integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer und kann grundsätzlich nicht eingeschränkt werden. Es kann für die gesamte Steuerbelastung der Eingangsumsätze sofort ausgeübt werden (Urteil vom 15. September 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, Rn. 37 und 38 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

28 Durch die Regelung über den Vorsteuerabzug soll der Unternehmer vollständig von der im Rahmen aller seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem gewährleistet somit die Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck oder ihrem Ergebnis, sofern diese Tätigkeiten selbst grundsätzlich der Mehrwertsteuer unterliegen (Urteil vom 15. September 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, Rn. 39 und die dort angeführte Rechtsprechung).

29 Insoweit geht aus Art. 17 Abs. 2 Buchst. a der Sechsten Richtlinie und Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 hervor, dass der Steuerpflichtige berechtigt ist, in dem Mitgliedstaat, in dem er seine besteuerten Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer die in diesem Mitgliedstaat für Gegenstände und Dienstleistungen geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer abzuziehen, soweit er die Gegenstände oder Dienstleistungen auf der Ausgangsstufe für die Zwecke dieser Umsätze verwendet hat (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. September 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, Rn. 40 und die dort angeführte Rechtsprechung).

30 So hat der Gerichtshof entschieden, dass die Mehrwertsteuer nur abgezogen werden kann, wenn die Eingangsumsätze direkt und unmittelbar mit zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätzen zusammenhängen. Das Recht auf Abzug der für den Bezug von Gegenständen oder Dienstleistungen auf der Eingangsstufe entrichteten Mehrwertsteuer ist nämlich nur gegeben, wenn die hierfür getätigten Aufwendungen zu den Kostenelementen der auf der Ausgangsstufe versteuerten, zum Abzug berechtigenden Umsätze gehören (Urteil vom 16. Juli 2015, Larentia + Minerva und Marenave Schiffahrt, C-108/14 und C-109/14, EU:C:2015:496, Rn. 23 und die dort angeführte Rechtsprechung).

31 Zudem hat der Steuerpflichtige nach Art. 17 Abs. 3 Buchst. a der Sechsten Richtlinie und Art. 169 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 das Recht zum Abzug der Mehrwertsteuer, die für Gegenstände und Dienstleistungen geschuldet oder entrichtet wird, die für die Zwecke von außerhalb des Mitgliedstaats im Sinne von Rn. 29 des vorliegenden Urteils bewirkten Umsätzen verwendet werden, für die das Recht auf Vorsteuerabzug bestünde, wenn sie in diesem Mitgliedstaat bewirkt worden wären.

32 Das in den in der vorstehenden Randnummer angeführten Bestimmungen vorgesehene Recht auf Vorsteuerabzug hängt also von zwei Voraussetzungen ab, nämlich zum einen davon, dass die Umsätze, die ein Steuerpflichtiger in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen bewirkt, in dem die Mehrwertsteuer für die zur Bewirkung dieser Umsätze verwendeten Gegenstände und Dienstleistungen geschuldet oder entrichtet wird, in diesem anderen Mitgliedstaat steuerpflichtig sind, und zum anderen davon, dass diese Umsätze auch steuerpflichtig wären, wenn sie in dem Mitgliedstaat, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet oder entrichtet wird, bewirkt worden wären (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 13. Juli 2000, Monte Dei Paschi Di Siena, C-136/99, EU:C:2000:408, Rn. 28, und vom 22. Dezember 2010, RBS Deutschland Holdings, C-277/09, EU:C:2010:810, Rn. 31 und 32).

33 Was die zweite Voraussetzung betrifft, ist angesichts dessen, dass sich Art. 17 Abs. 3 Buchst. a der Sechsten Richtlinie und Art. 169 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 nichts anderes entnehmen lässt, davon auszugehen, dass sie insbesondere in einer Situation wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden erfüllt ist, in der die im Mitgliedstaat der Hauptniederlassung besteuerten Umsätze auch im Mitgliedstaat der Registrierung der Zweigniederlassung, die die entsprechenden Ausgaben getätigt hat, besteuert werden, da die Zweigniederlassung eine Option gemäß der nationalen Regelung zur Umsetzung von Art. 13 Teil C Abs. 1 der Sechsten Richtlinie und Art. 137 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 ausgeübt hat.

34 Als Zweites ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 4 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie und Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112 als „Steuerpflichtiger“ im Sinne des Mehrwertsteuerrechts gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit „selbständig“ ausübt (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 23. März 2006, FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, Rn. 33, und vom 7. August 2018, TGE Gas Engineering, C-16/17, EU:C:2018:647, Rn. 40).

35 Was eine Gesellschaft mit Hauptniederlassung in einem Mitgliedstaat und einer in einem anderen Mitgliedstaat registrierten Zweigniederlassung betrifft, so ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass die Hauptniederlassung und die Zweigniederlassung mehrwertsteuerrechtlich als ein einziger Steuerpflichtiger anzusehen sind, es sei denn, es wird nachgewiesen, dass die Zweigniederlassung einer selbständigen Wirtschaftstätigkeit nachgeht, was insbesondere dann der Fall wäre, wenn sie das wirtschaftliche Risiko ihrer Tätigkeit trüge (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 7. August 2018, TGE Gas Engineering, C-16/17, EU:C:2018:647, Rn. 41 und die dort angeführte Rechtsprechung).

36 Im vorliegenden Fall findet sich in der dem Gerichtshof vorliegenden Akte keinerlei Anhaltspunkt dafür, dass die Pariser Zweigniederlassung gegenüber der im Vereinigten Königreich befindlichen Hauptniederlassung im Sinne der in Rn. 35 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung selbständig handelt. Daher ist vorbehaltlich einer Prüfung durch das vorlegende Gericht davon auszugehen, dass die Zweigniederlassung und die Hauptniederlassung mehrwertsteuerrechtlich als ein einziger Steuerpflichtiger anzusehen sind.

37 In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass eine Leistung nur dann steuerbar ist, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden (Urteile vom 23. März 2006, FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, Rn. 34, und vom 17. September 2014, Skandia America [USA], filial Sverige, C-7/13, EU:C:2014:2225, Rn. 24).

38 Demnach ist festzustellen, dass in Ermangelung eines Rechtsverhältnisses zwischen einer Zweigniederlassung und der Hauptniederlassung, die zusammen einen einzigen Steuerpflichtigen bilden, die wechselseitigen Leistungen zwischen ihnen – im Gegensatz zu besteuerten Umsätzen mit Dritten – nicht steuerbare interne Transaktionen darstellen.

39 Folglich ist eine in einem Mitgliedstaat registrierte Zweigniederlassung berechtigt, in diesem Mitgliedstaat die Mehrwertsteuer abzuziehen, die auf erworbene Gegenstände und Dienstleistungen entfällt, die direkt und unmittelbar mit der Bewirkung besteuerter Umsätze zusammenhängen, einschließlich derjenigen der in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung – mit der sie einen einzigen Steuerpflichtigen bildet –, sofern für diese Umsätze das Recht auf Vorsteuerabzug auch dann bestünde, wenn sie im Staat der Registrierung der Zweigniederlassung bewirkt worden wären.

40 Als Drittes darf, soweit Gegenstände und Dienstleistungen von einem Steuerpflichtigen sowohl für Umsätze verwendet werden, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, als auch für Umsätze, für die kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, nach Art. 173 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112, der Art. 17 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie entspricht, nur der Teil der Mehrwertsteuer abgezogen werden, der auf den Betrag der erstgenannten Umsätze entfällt. Hierfür ist gemäß den Art. 174 und 175 der Richtlinie 2006/112 „für die Gesamtheit der von dem Steuerpflichtigen bewirkten Umsätze“ ein *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs festzulegen.

41 Diese *Pro-rata*-Regelung ist insbesondere dann anwendbar, wenn eine in einem Mitgliedstaat registrierte Zweigniederlassung Ausgaben tätigt, die sowohl den Zwecken mehrwertsteuerpflichtiger Umsätze als auch denen mehrwertsteuerfreier Umsätze dienen, die jeweils von der in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung bewirkt werden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 13. Juli 2000, Monte Dei Paschi Di Siena, C-136/99, EU:C:2000:408, Rn. 26 bis 28).

42 Der Gerichtshof hat Gelegenheit zur Klarstellung gehabt, dass die in Art. 17 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und Art. 173 Abs. 1 und 2 der Richtlinie 2006/112 vorgesehene Abzugsregelung und die damit einhergehenden Abzugsmethoden nur auf die Gegenstände und Dienstleistungen anwendbar sind, die der Steuerpflichtige sowohl für wirtschaftliche Tätigkeiten, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, als auch für wirtschaftliche Tätigkeiten, für die dieses Recht nicht besteht, verwendet, also gemischt nutzt (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 6. September 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, Rn. 40, vom 16. Juli 2015, Larentia + Minerva und Marenave Schiffahrt, C-108/14 und C-109/14, EU:C:2015:496, Rn. 26, sowie vom 9. Juni 2016, Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft, C-332/14, EU:C:2016:417, Rn. 26).

43 Hingegen fallen Gegenstände und Dienstleistungen, die der Steuerpflichtige einzig und allein für wirtschaftliche Tätigkeiten verwendet, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, nicht in den Anwendungsbereich von Art. 17 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie oder Art. 173 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112, sondern unter die Vorsteuerabzugsregelung des Art. 17 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie bzw. des Art. 168 der Richtlinie 2006/112 (Urteil vom 6. September 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, Rn. 41).

44 Wie aus dieser Rechtsprechung hervorgeht und die Kommission in der mündlichen Verhandlung im Wesentlichen festgestellt hat, bezieht sich die Klarstellung in Art. 17 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie und Art. 173 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112, wonach für Gegenstände und Dienstleistungen, die von einem Steuerpflichtigen sowohl für mehrwertsteuerpflichtige als auch für mehrwertsteuerfreie Umsätze verwendet werden, der *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs „für die Gesamtheit der von dem Steuerpflichtigen bewirkten Umsätze“ festzulegen ist, auf die Gesamtheit der oben genannten Umsätze, für die die vom Steuerpflichtigen erworbenen gemischt verwendeten Gegenstände und Dienstleistungen bestimmt sind, unter Ausschluss anderer Umsätze des Steuerpflichtigen.

45 Soweit daher ein Steuerpflichtiger über die gemischt verwendeten Ausgaben hinaus Gegenstände und Dienstleistungen erwirbt, die ausschließlich für mehrwertsteuerpflichtige Umsätze verwendet werden, kann die Mehrwertsteuer auf diese Gegenstände und Dienstleistungen gemäß Art. 17 Abs. 2 und 3 der Sechsten Richtlinie sowie den Art. 168 und 169 der Richtlinie 2006/112 vollständig abgezogen werden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 14. September 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, Rn. 27 und die dort angeführte Rechtsprechung). Dagegen kann die Mehrwertsteuer auf Gegenstände und Dienstleistungen, die ausschließlich für die Zwecke etwaiger von dieser Steuer befreiter Umsätze verwendet werden, nicht abgezogen werden.

46 Folglich ist hinsichtlich gemischt verwendeter Ausgaben einer in einem Mitgliedstaat registrierten Zweigniederlassung, die – ausschließlich – sowohl für mehrwertsteuerpflichtige als auch für mehrwertsteuerfreie Umsätze der in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung bestimmt sind, ein *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs anzuwenden, wobei im Nenner der Umsatz – ohne Mehrwertsteuer –, der auf die Gesamtheit dieser Umsätze unter Ausschluss anderer Umsätze des Steuerpflichtigen entfällt, zu stehen hat und der Methode nach Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie bzw. nach den Art. 174 und 175 der Richtlinie 2006/112 zu folgen ist. In diesem Zusammenhang ist zu präzisieren, dass gemäß Art. 17 Abs. 3 der Sechsten Richtlinie und Art. 169 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 sowie der in Rn. 32 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung im Zähler des den *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs bildenden Bruchs nur der Umsatz – ohne Mehrwertsteuer – stehen darf, der auf die besteuerten Umsätze der Hauptniederlassung entfällt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug auch dann bestünde, wenn sie im Mitgliedstaat der Registrierung der Zweigniederlassung bewirkt worden wären.

47 Es ist noch darauf hinzuweisen, dass der in der vorstehenden Randnummer angegebene *Pro-rata*-Satz nicht unbedingt als der „für die Hauptniederlassung geltende *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs“ im Sinne der ersten Vorlagefrage angesehen werden kann. Es sind nämlich nur jene Umsätze der Hauptniederlassung betroffen, für die die gemischt verwendeten Ausgaben der Zweigniederlassung bestimmt sind.

48 Morgan Stanley vertritt die Ansicht, dass der Mitgliedstaat der Registrierung der Zweigniederlassung auf die Gesamtheit der von dieser auf der Eingangsstufe getätigten Ausgaben – unabhängig von ihrem Zusammenhang mit der Tätigkeit der in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung – den für die Zweigniederlassung geltenden *Pro-rata*-Satz anzuwenden habe, der nur anhand der Umsätze zu bestimmen sei, die die Zweigniederlassung im Staat ihrer Registrierung bewirke. Dieser Auslegung kann jedoch nicht gefolgt werden.

49 Für die Berechnung des auf gemischt verwendete Ausgaben einer Zweigniederlassung anwendbaren *Pro-rata*-Satzes berücksichtigt diese Lösung nämlich – entgegen der in Rn. 30 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung – keine Umsätze der Hauptniederlassung, mit denen diese Ausgaben direkt und unmittelbar zusammenhängen.

50 Diese Auslegung wird nicht durch die Rechtsprechung entkräftet, die sich aus dem Urteil vom 12. September 2013, Le Crédit Lyonnais (C-388/11, EU:C:2013:541), ergibt und auf die Morgan Stanley ihr Vorbringen stützt. Zwar hat der Gerichtshof in den Rn. 40 und 55 jenes Urteils entschieden, dass eine Gesellschaft, deren Hauptniederlassung sich in einem Mitgliedstaat befindet, für die Bestimmung des für sie gemäß der Abzugsregelung nach Art. 17 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie geltenden *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs nicht den Umsatz berücksichtigen kann, den ihre in anderen Mitgliedstaaten befindlichen Zweigniederlassungen erzielt haben.

51 Jedoch ist hierzu festzustellen, dass der Gerichtshof in jener Rechtssache – wie insbesondere aus Rn. 19 des erwähnten Urteils hervorgeht – mit der Frage befasst wurde, ob der Gesamtumsatz – im Sinne sämtlicher Einnahmen – dieser Zweigniederlassungen berücksichtigt werden kann. So hat der Gerichtshof insbesondere in Rn. 38 des Urteils vom 12. September 2013, Le Crédit Lyonnais (C-388/11, EU:C:2013:541), darauf hingewiesen, dass die Berücksichtigung des Umsatzes, der von allen

festen Niederlassungen des Steuerpflichtigen in anderen Mitgliedstaaten erzielt wurde, zur Bestimmung des *Pro-rata*-Satzes des für die Hauptniederlassung geltenden Vorsteuerabzugs bei sämtlichen Anschaffungen, die der Steuerpflichtige in dem Mitgliedstaat seiner Hauptniederlassung getätigt hat, einen Anstieg des Teils der Mehrwertsteuer zur Folge hätte, den die genannte Hauptniederlassung in Abzug bringen kann, auch wenn einige dieser Anschaffungen in keinem Zusammenhang mit den Tätigkeiten der außerhalb dieses Staates befindlichen festen Niederlassungen stehen. Dadurch würde die Höhe des anwendbaren *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs verfälscht.

52 Daraus folgt, dass der Gerichtshof in dem genannten Urteil die Berücksichtigung des Umsatzes der in anderen Mitgliedstaaten befindlichen Zweigniederlassungen bei der Berechnung des für die Hauptniederlassung eines Steuerpflichtigen geltenden *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs ausgeschlossen hat, weil zumindest ein Teil dieses Umsatzes keinen Zusammenhang mit den von der Hauptniederlassung auf der Eingangsstufe getätigten Erwerben aufwies. Demnach wollte der Gerichtshof bei der Bestimmung des Umfangs des Rechts auf Vorsteuerabzug einer in einem Mitgliedstaat befindlichen festen Niederlassung eines Steuerpflichtigen die Berücksichtigung der von einer in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen festen Niederlassung des Steuerpflichtigen bewirkten Umsätze, die mit den von der erstgenannten festen Niederlassung getätigten Ausgaben direkt und unmittelbar zusammenhängen, nicht ausschließen.

53 Außerdem kann die Berechnung des für die von der Hauptniederlassung getätigten Umsätze geltenden *Pro-rata*-Satzes auch nicht auf den Umsatz gestützt werden, den die Zweigniederlassung mit der Hauptniederlassung erzielt, wie dies die französische Regierung vorschlägt. Wie in Rn. 38 des vorliegenden Urteils erwähnt, besteht dieser Umsatz nämlich aus nicht steuerbaren internen Transaktionen des Steuerpflichtigen, während gemäß Art. 17 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und Art. 173 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 bei der Berechnung des *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs die mehrwertsteuerpflichtigen und die mehrwertsteuerfreien Umsätze zu berücksichtigen sind, die ein Steuerpflichtiger mit Dritten bewirkt.

54 Nach alledem ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art. 17 Abs. 2, 3 und 5 und Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie sowie die Art. 168, 169 und 173 bis 175 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen sind, dass auf Ausgaben einer in einem Mitgliedstaat registrierten Zweigniederlassung, die – ausschließlich – sowohl für mehrwertsteuerpflichtige als auch für mehrwertsteuerfreie Umsätze bestimmt sind, die jeweils von der in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung, der diese Zweigniederlassung zugeordnet ist, bewirkt werden, ein *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs anzuwenden ist, der sich aus einem Bruch ergibt, wobei im Nenner der allein aus diesen Umsätzen bestehende Umsatz – ohne Mehrwertsteuer – und im Zähler die besteuerten Umsätze, für die das Recht auf Vorsteuerabzug auch dann bestünde, wenn sie im Mitgliedstaat der Registrierung der Zweigniederlassung bewirkt worden wären, zu stehen haben; dies gilt auch dann, wenn das Recht auf Vorsteuerabzug deshalb besteht, weil die Zweigniederlassung für die Mehrwertsteuerpflicht der im Staat ihrer Registrierung bewirkten Umsätze optiert hat.

Zur zweiten Frage

55 Mit seiner zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, wie Art. 17 Abs. 2, 3 und 5 und Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie sowie die Art. 168, 169 und 173 bis 175 der Richtlinie 2006/112 auszulegen sind, um den *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs zu bestimmen, der auf die von einer in einem Mitgliedstaat registrierten Zweigniederlassung getragenen allgemeinen Kosten anwendbar ist, die zur Bewirkung sowohl der Umsätze der Zweigniederlassung in diesem Staat als auch der Umsätze der in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung beitragen.

56 Insoweit ist zum einen darauf hinzuweisen, dass grundsätzlich ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, die das Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen, im Sinne der in Rn. 30 des

vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung bestehen muss, damit der Steuerpflichtige zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und der Umfang dieses Rechts bestimmt werden kann. Das Recht auf Abzug der für den Erwerb von Gegenständen oder Dienstleistungen auf der Eingangsstufe entrichteten Mehrwertsteuer ist nur gegeben, wenn die hierfür getätigten Ausgaben zu den Kostenelementen der besteuerten, zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätze gehören (Urteil vom 14. September 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, Rn. 28 und die dort angeführte Rechtsprechung).

57 Zum anderen wird jedoch ein Recht auf Vorsteuerabzug zugunsten des Steuerpflichtigen auch bei Fehlen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätzen dann angenommen, wenn die Kosten für die fraglichen Dienstleistungen zu den allgemeinen Aufwendungen des Steuerpflichtigen gehören und – als solche – Kostenelemente der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen sind. Derartige Kosten hängen nämlich direkt und unmittelbar mit der gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen zusammen (Urteil vom 14. September 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, Rn. 29 und die dort angeführte Rechtsprechung).

58 Wenn zur wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen sowohl mehrwertsteuerpflichtige als auch mehrwertsteuerfreie Umsätze gehören, ist daher auf seine allgemeinen Kosten die Abzugsregelung nach Art. 17 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und nach Art. 173 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 anzuwenden. Entsprechend den Erwägungen in den Rn. 40 bis 46 des vorliegenden Urteils ist bei der Bestimmung des auf die allgemeinen Kosten anwendbaren *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs auf die Gesamtheit der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Steuerpflichtigen abzustellen, wobei der Methode nach Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie bzw. nach den Art. 174 und 175 der Richtlinie 2006/112 zu folgen ist.

59 Was den auf die allgemeinen Kosten einer in einem Mitgliedstaat registrierten Zweigniederlassung anwendbaren *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs in dem Fall betrifft, dass der Steuerpflichtige sowohl in diesem Staat als auch im Mitgliedstaat seiner Hauptniederlassung Umsätze bewirkt, so haben im Zähler des den *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs bildenden Bruchs neben den von der Zweigniederlassung getätigten besteuerten Umsätzen nur diejenigen von der Hauptniederlassung bewirkten besteuerten Umsätze zu stehen, für die das Recht auf Vorsteuerabzug auch dann bestünde, wenn sie im Staat der Registrierung der Zweigniederlassung bewirkt worden wären.

60 Nach alledem ist auf die zweite Frage zu antworten, dass Art. 17 Abs. 2, 3 und 5 und Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie sowie die Art. 168, 169 und 173 bis 175 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen sind, dass für die Bestimmung des *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs, der auf die von einer in einem Mitgliedstaat registrierten Zweigniederlassung getragenen allgemeinen Kosten anwendbar ist, die zur Bewirkung sowohl der Umsätze der Zweigniederlassung in diesem Staat als auch der Umsätze der in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung beitragen, im Nenner des den *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs bildenden Bruchs sowohl von der Zweigniederlassung als auch von der Hauptniederlassung bewirkte Umsätze zu berücksichtigen sind, wobei im Zähler des Bruchs neben den von der Zweigniederlassung getätigten besteuerten Umsätzen nur diejenigen von der Hauptniederlassung bewirkten besteuerten Umsätze zu stehen haben, für die das Recht auf Vorsteuerabzug auch dann bestünde, wenn sie im Staat der Registrierung der Zweigniederlassung bewirkt worden wären.

Kosten

61 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Vierte Kammer) für Recht erkannt:

1. **Art. 17 Abs. 2, 3 und 5 und Art. 19 Abs. 1 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 Bemessungsgrundlage sowie die Art. 168, 169 und 173 bis 175 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind dahin auszulegen, dass auf Ausgaben einer in einem Mitgliedstaat registrierten Zweigniederlassung, die – ausschließlich – sowohl für mehrwertsteuerpflichtige als auch für mehrwertsteuerfreie Umsätze bestimmt sind, die jeweils von der in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung, der diese Zweigniederlassung zugeordnet ist, bewirkt werden, ein *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs anzuwenden ist, der sich aus einem Bruch ergibt, wobei im Nenner der allein aus diesen Umsätzen bestehende Umsatz – ohne Mehrwertsteuer – und im Zähler die besteuerten Umsätze, für die das Recht auf Vorsteuerabzug auch dann bestünde, wenn sie im Mitgliedstaat der Registrierung der Zweigniederlassung bewirkt worden wären, zu stehen haben; dies gilt auch dann, wenn das Recht auf Vorsteuerabzug deshalb besteht, weil die Zweigniederlassung für die Mehrwertsteuerpflicht der im Staat ihrer Registrierung bewirkten Umsätze optiert hat.**

2. **Art. 17 Abs. 2, 3 und 5 und Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388 sowie die Art. 168, 169 und 173 bis 175 der Richtlinie 2006/112 sind dahin auszulegen, dass für die Bestimmung des *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs, der auf die von einer in einem Mitgliedstaat registrierten Zweigniederlassung getragenen allgemeinen Kosten anwendbar ist, die zur Bewirkung sowohl der Umsätze der Zweigniederlassung in diesem Staat als auch der Umsätze der in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Hauptniederlassung beitragen, im Nenner des den *Pro-rata*-Satz des Vorsteuerabzugs bildenden Bruchs sowohl von der Zweigniederlassung als auch von der Hauptniederlassung bewirkte Umsätze zu berücksichtigen sind, wobei im Zähler des Bruchs neben den von der Zweigniederlassung getätigten besteuerten Umsätzen nur diejenigen von der Hauptniederlassung bewirkten besteuerten Umsätze zu stehen haben, für die das Recht auf Vorsteuerabzug auch dann bestünde, wenn sie im Staat der Registrierung der Zweigniederlassung bewirkt worden wären.**

Unterschriften