

# Mehrwertsteuerrechtliche Konsequenzen der Ansiedlung im Ausland

Wenn Sie als Unternehmer expandieren und daher eine Tochtergesellschaft oder einen Teil ihres Unternehmens in der Schweiz bzw. der EU ansiedeln wollen, sollten Sie vorher abklären, welche Auswirkung die Ansiedlung auf die Besteuerung (Mehrwertsteuer) hat, bzw. wie die Rückforderung der in Rechnung gestellten Mehrwertsteuer sichergestellt werden kann.

Der vorliegende Artikel soll einen Überblick darüber geben, welche Konsequenzen sich aus der Gründung einer Tochtergesellschaft, Zweigniederlassung oder Betriebsstätte in der Schweiz bzw. der EU aus MWST-Sicht ergeben. Eine MWST-Pflicht in der Schweiz bzw. der EU besteht immer dann, wenn dort eine Ansiedlung durch Gründung einer Tochtergesellschaft, Zweigniederlassung oder Betriebsstätte vorgenommen wird und diese Ansiedlung selbst Lieferungen und Dienstleistungen erbringt, sowie evtl. Umsatzgrenzen überschreitet.

Allerdings ist zu beachten, dass im Rahmen der Mehrwertsteuer eine Steuerpflicht im Ausland auch dann bestehen kann, wenn ein Unternehmen dort keine Ansiedlung vornimmt. Denn allgemein kann die Aussage getroffen werden, dass ein Unternehmen in einem anderen Land MWST-pflichtig wird, wenn es dort Umsätze erzielt und diese selbst zu versteuern hat. Dies kann eben auch dann der Fall sein, wenn keine Ansiedlung im Ausland erfolgt ist (Bsp.: Ein Schweizer Unternehmen kauft Waren in Deutschland ein und verkauft diese Waren direkt in Deutschland weiter).

## **Tochtergesellschaft**

Mit der Gründung eines Tochterunternehmens entsteht ein vom Mutterunternehmen rechtlich selbständiges Unternehmen. Aus MWST-Sicht handelt es sich grundsätzlich um zwei Unternehmen zwischen denen ein steuerbarer Leistungsaustausch möglich ist.

## **Betriebsstätte**

Unter Betriebsstätte versteht man nach dem Schweizer Mehrwertsteuerrecht eine feste Geschäftseinrichtung, durch welche die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Hierunter zählt insbesondere eine Zweigniederlassung oder Fabrikationsstätte.

In der Mehrwertsteuersystemrichtlinie der EU wird der Begriff der Betriebsstätte nicht definiert. Die Definition orientiert sich derzeit daher an der Rechtsprechung des EuGH und dem Entwurf einer entsprechenden Mehrwertsteuerverordnung. Danach ist eine Betriebsstätte (feste Niederlassung) jede Niederlassung (unabhängig davon ob sie im Handelsregister eingetragen ist oder nicht), die eine Mindestgröße und einen ausreichenden Mindeststand an ständig anwesenden Personal- und Sachmitteln aufweist, die es ihr ermöglichen, Leistungen zu empfangen bzw. zu erbringen.

Nicht als Betriebsstätten aus MWST-Sicht (Schweiz und EU) gelten daher nach beiden Definitionen reine Auslieferungslager bzw. Informations- oder Repräsentationsbüros.

Im Gegensatz zur EU behandelt die Schweiz die Betriebsstätte im grenzüberschreitenden Verhältnis als eigenes Subjekt im Sinne der MWST. Diese bedeutet, dass in der Schweiz zwischen dem Stammhaus und der ausländischen Zweigniederlassung – anders als in der EU – ein Leistungsaustausch möglich ist. Diese Abweichung zwischen der EU und der Schweiz hat zur Folge, dass in bestimmten Konstellationen, je nach rechtlicher Ausgestaltung, Doppelbesteuerungen oder Besteuerungslücken bestehen können. Die unterschiedliche Behandlung bietet aber neben der Gefahr der Doppelbesteuerungen auch ein erhebliches Gestaltungspotential, insbesondere bei Unternehmen, die kein oder nur ein eingeschränktes Vorsteuerabzugsrecht haben (z.B. Banken, Versicherungen, etc.).

Erbringt oder empfängt hingegen eine Zweigniederlassung oder Betriebsstätte im Ausland selbständig Leistungen, ist auch aus EU-Sicht die Leistung der Zweigniederlassung oder Betriebsstätte zuzurechnen.

### **MWST-Pflicht in der Schweiz**

Unabhängig von der Frage, in welcher Form (Stammhaus, Tochtergesellschaft, Zweigniederlassung oder andere Betriebsstätte) ein deutsches Unternehmen oder seine Ansiedlung in der Schweiz tätig wird, wird es obligatorisch MWST-pflichtig, wenn es einen steuerbaren Umsatz von mehr als CHF 100'000 pro Jahr erzielt. Solange die Umsatzgrenze von 100'000 Franken nicht erreicht wird, ist das Unternehmen von der Steuerpflicht befreit. Der Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht ist möglich, so dass eine freiwillige Erfassung bei einem Umsatz unter 100'000 Franken pro Jahr möglich ist.

Dies führt in der Praxis dazu, dass einzelne steuerbare Leistungen in der Schweiz noch keine MWST-Pflicht des Leistenden auslösen. Steuerausgenommene Umsätze (z.B. Unterrichtsleistungen) begründen unabhängig von ihrer Höhe in der Regel keine MWST-Pflicht. Ebenso führen viele Dienstleistungen (z.B. Werbeleistungen, Beratung, Managementleistungen, Gütertransportleistungen) nicht zu einer MWST-Pflicht des ausländischen Leistenden in der Schweiz, da in diesen Fällen der Schweizer Empfänger der Dienstleistung für die Versteuerung verantwortlich ist (sog. Bezugsteuer). Eine MWST-Pflicht eines deutschen Unternehmens in der Schweiz besteht (auch ohne eine Ansiedlung in der Schweiz) aber z.B. bei Ein- und Weiterverkauf von Waren innerhalb der Schweiz (sog. Reihengeschäfte) oder beim Import von Waren in die Schweiz durch den deutschen Lieferanten, sofern die vorgenannten Umsatzschwellen überschritten werden. Wird ein (deutsches) Unternehmen in der Schweiz MWST-pflichtig, muss es sich durch eine in der Schweiz ansässige Person vertreten lassen (sog. Fiskalvertreter). Der Fiskalvertreter ist für die Einhaltung der Rechte und Pflichten des Vertretenen in Bezug auf die MWST verantwortlich. Zur Sicherstellung der Ansprüche der Eidgenössischen Steuerverwaltung (für Steuern, Zinsen, Bussen, etc.) hat der Unternehmer eine Sicherheitsleistung vorzunehmen, dessen Höhe vom zu erwartenden Jahresumsatz abhängt. Nach erfolgter Eintragung des Unternehmens in das Register der MWST-Pflichtigen erhält der Unternehmer eine MWST-Nummer und hat ab diesem Zeitpunkt in der Regel vierteljährliche MWST-Abrechnungen abzugeben.

## MWST-Pflicht in EU und Deutschland

Im Gegensatz zur Schweiz gibt es in der EU keine einheitliche Regelung zur Registrierungs-pflicht. Es liegt vielmehr in dem Ermessen der einzelnen Mitgliedstaaten, wann ein Unternehmen bzw. eine Ansiedlung aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht zu registrieren (erfassen) ist. So kennt z.B. Deutschland – anders als z.B. das Vereinigte Königreich - keine Umsatzlimiten für die MWST-Pflicht bei ausländischen Unternehmen. Demnach kann ein Schweizer Unternehmen theoretisch schon mit einem einzelnen Umsatz mit geringem Wert in Deutschland MWST-pflichtig werden. Selbst steuerfreie Umsätze (z.B. steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen) können eine MWST-Pflicht auslösen. Jedoch sieht das deutsche Umsatzsteuerrecht vor, dass bei steuerbaren Dienstleistungen jeglicher Art und bei werkvertraglichen Lieferungen, welche von in der Schweiz ansässigen Unternehmen an Unternehmen oder juristische Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, der Empfänger der Leistung die deutsche Umsatzsteuer schuldet. Dies gilt auch dann, wenn der Abnehmer selbst im Ausland (d.h. nicht in Deutschland) ansässig ist. Diese Regelung hat zur Folge, dass sich der Schweizer Leistende in den genannten Fällen nicht in Deutschland umsatzsteuerlich registrieren lassen muss und die Rechnungen ohne deutsche Umsatzsteuer auszustellen hat. In den Rechnungen ist jedoch auf die Steuerschuld des Empfängers hinzuweisen (z.B. „Leistungsempfänger schuldet die Umsatzsteuer“). Dies ändert sich jedoch, wenn die Leistung von einer deutschen Zweigniederlassung oder einer deutschen Betriebsstätte einer Schweizer Firma erbracht wird. In diesem Fall wird die Leistung von einer inländischen Betriebsstätte erbracht, so dass bei einer Werklieferung in Deutschland durch die deutsche Betriebsstätte deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen werden muss.

Folgende Transaktionen können hingegen (auch ohne Ansiedlung) eine MWST-Pflicht von Schweizer Unternehmen in Deutschland auslösen: Ein- und Weiterverkauf von Waren innerhalb Deutschlands; Import von Waren in Deutschland durch den Schweizer Lieferanten; steuerbare Dienstleistungen und werkvertragliche Lieferungen eines ausländischen Unternehmers für die der Schweizer Empfänger Steuerschuldner ist (z.B. Leistungen von ausländischen Subunternehmern). Wird ein Schweizer Unternehmen in Deutschland MWST-pflichtig, so hat es sich beim Finanzamt in Konstanz zu melden und erhält von diesem eine Umsatzsteuernummer. Sofern eine Teilnahme am innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr vorgesehen ist, ist zusätzlich eine sogenannte deutsche Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) beim Bundeszentralamt für Steuern zu beantragen. Nach erfolgter Registrierung hat das Schweizer Unternehmen monatliche oder vierteljährliche MWST-Abrechnungen (sog. Umsatzsteuer-Voranmeldungen) abzugeben. Zusätzlich ist in Deutschland eine Jahresmeldung einzureichen. Ferner sind weitere Meldungen, namentlich die Zusammenfassenden Meldungen und bei Warenlieferungen gegebenenfalls Intrastat-Meldungen erforderlich. Die Benennung eines Fiskalvertreters für Unternehmen aus einem Drittland ist in Deutschland hingegen - anders als in vielen Ländern der EU - nicht erforderlich.

## MWST-Pflicht versus Vorsteuervergütung

Die Mehrwertsteuer hat im Wesentlichen zwei Seiten, die abzuführende Steuer (Ausgangsseite) und die Vorsteuer (Eingangsseite). Daher stellt sich in vielen Fällen die Frage, wie die (ausländische) Vorsteuer aus Eingangsrechnungen geltend zu machen ist. Sowohl in der Schweiz als auch in der EU gibt es zwei Möglichkeiten, nämlich die Abgabe von Steueran-

meldungen oder das Vorsteuervergütungsverfahren. Beide Verfahren schliessen sich für denselben Zeitraum aus. Um keine Verzögerung beim Vorsteuerabzug zu riskieren, muss der Unternehmer vor der Antragstellung wissen, welches Verfahren er anwendet. Dabei ist zu beachten, dass zuerst immer die MWST-Pflicht zu prüfen ist. Besteht eine MWST-Pflicht im Ausland und möchte das Unternehmen dort auch Vorsteuern geltend machen, kann es dies nur im Rahmen des sog. allgemeinen Besteuerungsverfahrens durchführen. Besteht hingegen keine MWST-Pflicht kann das ausländische Unternehmen die ausländische Umsatzsteuer im Rahmen des sog. Vorsteuervergütungsverfahrens bis zum 30.06. (innerhalb der EU bis 30.09) des Folgejahres geltend machen. Hat ein Schweizer Unternehmen in Deutschland eine Betriebsstätte, gilt das Unternehmen nicht mehr als ausländisches Unternehmen und muss Vorsteuern im allgemeinen Besteuerungsverfahren geltend machen. Hierbei besteht aufgrund der Ausschlussfrist für das Vorsteuervergütungsverfahren ein erhöhtes Risiko, falls die Voraussetzungen der Betriebsstätte von der Finanzverwaltung bestritten werden. Will ein Unternehmer aus der EU einen Antrag auf Erstattung der Mehrwertsteuer in der Schweiz stellen, hat er hierzu zwingend einen Vertreter mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz unter Erteilung einer Vollmacht zu ernennen.

Durch rechtszeitige Gestaltung kann gezielt – je nach Bedürfnis des Unternehmens – eine MWST-Pflicht im Ausland begründet oder vermieden werden. Daher ist es wichtig insbesondere bei Ansiedlungen im Ausland vorher die die MWST-lichen Konsequenzen - gerade auch im Hinblick auf die neuen Dienstleistungsorte - abklären zu lassen.

Als eines der führenden Beratungsunternehmen im Bereich der Schweizer und EU-MWST begleitet Sie die SwissVAT AG – ggf. zusammen mit unserem internationalen Netzwerk - bei allen Verfahrens- und Gestaltungsfragen zum Thema Mehrwertsteuer im In- und Ausland.

### **Bernd Burgmaier**

Partner der SwissVAT AG



#### **SwissVAT AG**

Stampfenbachstr. 38  
CH-8006 Zürich  
Telefon: +41 44 219 66 58  
Telefax: +41 44 219 66 67  
info@swissvat.ch  
www.swissvat.ch

---

**Wagemann + Partner**  
Steuerberater | Wirtschaftsprüfer  
| CPA | Unternehmensberater

Eisenbahnstr. 64 | D-10709 Berlin  
Tel. +49 30 89 388 90 | Fax +49 30 89 388 999

Dock 47 - Pinnastr. 47 | D-20359 Hamburg  
Tel. +49 40 30 200 30 | Fax +49 40 33 78 20  
info@wagemann.net



wp

Wagemann + Partner  
Steuerberater | Wirtschaftsprüfer | CPA