

# MWST-News aus der EU für Schweizer KMU

**Molnar Monika**

Dr. LL.M. (Taxation)

Partner, **MME** Legal | Tax | Compliance

Co-Autorin EU VAT Compass, IBFD, Amsterdam, Holland

# Inhaltsübersicht



1. Aktuelle MWST Entwicklung in Europa
2. Politische Entwicklung: Brexit (Br-Exit)
3. Ökonomische Entwicklung: MWST-Sätze (EU)
4. Wirtschaftspolitische Entwicklung: Nutzung und Auswertung-Regelung
5. Wirtschaftsökonomische Entwicklung: Digitalisierung (e-Commerce versus digitale Dienstleistung (MOSS))
6. Aktuelle EuGH-Entscheide

# Ziele



- Sie kennen die **Grundsätze der Entwicklung** der EU MWST
- Sie erkennen die **Stolpersteine** der EU MWST
- Sie kennen die **Chancen und Risiken** und wissen Sie sich bei den **Unsicherheiten zu verhalten müssen**
- Sie erhalten **Orientierungshilfen** für die Denkweise und Mechanismen der EU MWST

# 1. Aktuelle MWST Entwicklung in Europa

- MWST Aktionsplan (8. April 2016, EU Kommission)
- Der Weg zum einheitlichen EU MWST Raum
- Quelle: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/action-plan-vat\\_de](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat_de)



Mehrwertsteueraktionsplan			
Vor kurzem abgeschlossene und laufende politische Initiativen	Sofortmaßnahmen zum Schließen der Mehrwertsteuerlücke	Ein robuster einheitlicher EU-Mehrwertsteuerraum	Ein moderner Ansatz bei der Festsetzung der MwSt.-Sätze
Beseitigung der mehrwertsteuerlichen Hindernisse für den elektronischen Geschäftsverkehr im Binnenmarkt + Mehrwertsteuerpaket für KMU	Verbesserung der Zusammenarbeit innerhalb der EU und mit Drittländern  Effizienzsteigerung bei Steuerverwaltungen  Verbesserung der freiwilligen Einhaltung der Vorschriften  Steuererhebung	Endgültige Mehrwertsteuerregelung für den grenzüberschreitenden Handel	Mehr Spielraum bei der Festlegung der MwSt.-Sätze

# 1. Aktuelle MWST Entwicklung in Europa

- MWST Packet für KMU
- Die Einhaltung der Mehrwertsteuervorschriften der EU ist aufgrund der **Komplexität und Fragmentierung des Mehrwertsteuersystems** in der EU für KMU relativ gesehen mit höheren Kosten verbunden als für grössere Unternehmen.



# 1. Aktuelle MWST Entwicklung in Europa

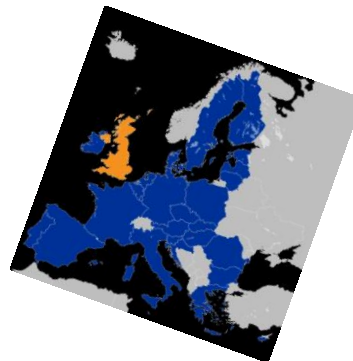
- Neben der neuen Binnenmarktstrategie bereitet die Kommission daher ein **umfassendes Paket von Vereinfachungen für KMU** vor, das ein günstiges Umfeld für deren Wachstum und für den grenzüberschreitenden Geschäftsverkehr schaffen soll.
- **Sonderregelung** für Kleinunternehmen überprüft werden.
- **KMU:** EU/Drittland und Start Ups.
- **Vorschlag wird vor Ende 2017** vorgelegt werden.

## 2. Politische Entwicklung: Brexit (Br-Exit)

- **23. Juni 2016** – Referendum (51.89 % der Stimmen für den Austritt der EU), Art. 50 des Vertrages über die EU (Kündigungsprozess)
- **29. März 2017** – schriftliche Mitteilung an den Europäischen Rat, Theresa May, UK Premierministerin (Rechtswirksam)
- Zweijährige Verhandlungsperiode (**März 2019**)
- Rede vom **17. Januar 2017**, White Papers, Quelle: <https://www.gov.uk/government/speeches/the-governments-negotiating-objectives-for-exiting-the-eu-pm-speech>

### Schweizer KMU

- Proaktive Vorbereitung



## 2. Politische Entwicklung: Brexit (Br-Exit)

- EU
- Nicht EU (Drittländer): **Schweizer KMUs**
  - **Aussenhandel** mit Grossbritannien
  - **Einfuhr / Ausfuhr / Transit**
  - **Form der Geschäftsbeziehung:**
    - » Vertrag / Vereinbarung / **Lieferant / Kunde**
    - » „toll manufacturing“ / „contract manufacturing“
    - » Ursprung (**made in UK / made in EU**)
    - » Repräsentationsbüro / Distributor / Agent / Warenlager
    - » Betriebsstätte (**fixed establishment versus permanent establishment**)
- **Fiskalistische** und **nicht-fiskalistische** Zielsetzung einer Unternehmen



## 2. Politische Entwicklung: Brexit (Br-Exit) - Checkliste



### Brexit-Fragebogen: Proaktive Handlung für CH KMU

Fragen zum Brexit	Antworten
Unterhält Ihre Firma Geschäftsbeziehungen zu UK?	Nein / Ja (Exporte, Importe, Tochterunternehmen, Zweigstelle, Filialen, wir sind Tochterunternehmen eines britischen Konzerns)
Mit welcher Entwicklung der Exporte in die UK rechnen Sie nach dem Brexit?	Kurzfristig (2 Jahre) / Mittelfristig (ab 2 Jahre) (höhere, geringere, gleich bleibende Exporte)
Plant Ihre Firma Investitionsausgaben resp. deren Anpassung aufgrund des Brexits?	Höhere, geringere, gleich bleibende Ausgaben / in der UK / in der CH

## 2. Politische Entwicklung: Brexit (Br-Exit) - Checkliste

Fragen zum Brexit	Antworten
<p>Plant Ihre Firma eine Anpassung der Beschäftigung Ihres Unternehmens in der UK / in der CH?</p>	<p>Höhere, geringere, gleich bleibende Beschäftigtenzahl</p>
<p>Kennen Sie die Risiken durch den UK Austritt der EU?</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zunahme tarifärer Handelshemmnisse (Zölle, Steuer)</li> <li>• Zunahme nicht-tarifärer Handelshemmnisse (Zolldokumente, Ausfuhrbescheinigungen, Zusätzliche Bürokratielasten, Quoten, unterschiedliche Rechtssetzung etc.)</li> <li>• GBP Abwertung, Wechselkursrisiken</li> <li>• Verlangsamung der Wirtschaftswachstums (UK/EU)</li> <li>• Politische und rechtliche Unsicherheiten (Mögliche Austrittsbestrebungen weiterer Länder)</li> <li>• Hürden beim Erbringen von Dienstleistungen in der UK (Montagen, Inbetriebnahmen, Wartungen etc.)</li> <li>• ERP System (MWST Codierung, Rechnungsstellungen, Anforderungen der Rechnungsstellungen)</li> <li>• Digitale Dienstleistungen (Kunden in der UK, Privaten, MWST Registrierung, MWST Definitionen L/DL)</li> <li>• Weitere Rechtsgebiete sind betroffen wie Arbeitsrecht, Sozialversicherungsrecht, Aufenthaltsrecht, Steuerrecht...</li> </ul>

## 2. Politische Entwicklung: Brexit (Br-Exit)

- Offizielle Position der Schweiz: EDA März 2017 - [https://www.eda.admin.ch/dam/dea/de/documents/fs/FS-Brexit\\_de.pdf](https://www.eda.admin.ch/dam/dea/de/documents/fs/FS-Brexit_de.pdf)
- **„Mind The Gap“**
  - Nachfolgeregime CH-UK
  - Eventuelle Übergangslösungen
  - Weiterführung bestehender Rechte und Pflichten im Rahmen multilateraler Abkommen (zB. WTO)
  - **Achtung:** CH KMUs, welche UK Beziehungen aus dem EU Raum pflegen (zB. Lieferung von DE Lager in die UK)

# 3. Ökonomische Entwicklung: MWST- Sätze (EU)



Staat	Bezeichnung	Normalsatz	Ermässigte Sätze	Nullsatz
Belgien	Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) oder belasting over de toegevoegde waarde (BTW)	21	6 / 12	ja
Bulgarien	Dana Dobavena Stoynost (DDS)	20	9	nein
Dänemark	Omsaetningsavgift (MOMS)	25		ja
Deutschland	Umsatzsteuer (USt)	19	7	nein
Estland	Käibemaks (KMKR)	20	9	ja
Finnland	Arvonlisävero (AVL) oder mervärdesskatt (ML)	24	10 / 14	nein
Frankreich	Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	20	2,1 / 5,5 / 10	nein
Griechenland	Foros prostithemenis axias (FPA)	23	6 / 13	nein
Irland	Value added tax (VAT)	23	4,8 / 9 / 13,5	ja
Italien	Imposta sul valore aggiunto (IVA)	22	4 / 5 / 10	ja
Kroatien	Porez na dodanu vrijednost (PDV)	25	5 / 13	nein
Lettland	Pievienotas vertibas nodoklis (PVN)	21	12	nein
Litauen	Pridetines vertes mokestis (PVM)	21	5 / 9	nein

# 3. Ökonomische Entwicklung: MWST- Sätze (EU)



Luxemburg	Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	17	3 / 8 / 14	nein
Malta	Value added tax (VAT)	18	5 / 7	ja
Niederlande	Omzetbelasting (OB) oder belasting over de toegevoegde waarde (BTW)	21	6	nein
Österreich	Umsatzsteuer (USt)	20	10 / 13	nein
Polen	Podatek od towarów i usług (VAT)	23	5 / 8	nein
Portugal	Imposto sobre o valor acrescentado (IVA)	23	6 / 13	nein
Rumänien	Taxa pe valoarea adăugată (TVA)	20	5 / 9	nein
Schweden	Mervärdeskatt (ML)	25	6 / 12	ja
Slowakische Republik	Dan z pridanej hodnoty (DPH)	20	10	ja
Slowenien	Davek na dodano vrednost (DDV)	22	9,5	nein
Spanien	Impuesto sobre el valor añadido (IVA)	21	4 / 10	ja
Tschechische Republik	Dani z pridane hotnoty (DPH)	21	10 / 15	ja
Ungarn	Általános forgalmi adó (AFA)	27	5 / 18	nein
Vereinigtes Königreich	Value added tax (VAT)	20	5	ja
Zypern (nur griechischer Teil)	Foros prostithemenis axias (FPA)	19	5 / 9	nein

### 3. Ökonomische Entwicklung: MWST- Sätze

- [http://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/buy-sell/vat-rates/index\\_de.htm](http://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/buy-sell/vat-rates/index_de.htm)
- [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf)
- MWST Sätze: 1. Januar 2017 (offizielle Webseiten der EU)
- Höhere Steuersätze -> höhere Steuerrisiken
- Kontinuierliche Überwachung (z.B. Italien, ab 2018: 25%)
- Checkliste

# 3. Ökonomische Entwicklung: MWST- Sätze



## Proaktive Massnahmen für CH KMUs – Checkliste

MWST Satz - Überwachung	Mögliche Folgen
Änderung MWST Satz	Margenkalkulation / Anpassung (Sales / Marketing, Webseiten)
	Satzbewegung -> Steuerrisiken ändern
	Übergangsregelungen
	Rechnungsstellung (alter/neuer Steuersatz)
	AGB
	Vertragsanpassungen
	Verbuchungen (ERP)
	MWST Codes anpassen
	Deklaration (Zahlungs- und Deklarationspflichten)

# 4. Wirtschaftspolitische Entwicklung: Nutzung und Auswertung-Regelung



- Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MWST Systemrichtlinie), Quelle: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/ALL/?uri=CELEX:32006L0112>
- Dienstleistungen
- Art. 44 und Art. 45 der MWST Systemrichtlinie
- Nutzung und Auswertungsregelung („use and enjoyment“)
  
- Art. 44 der MWST Systemrichtlinie: **Grundregel B2B-Umsätze**
  - Ort der Dienstleistung
  - steuerpflichtige Person (Leistungserbringer)
  - handelt als solche
  - an Abnehmer, steuerpflichtige Person (Leistungsempfänger)
  
- ⇒ **Empfängerort**
  - wer / wem / wo / was erbringt



# 4. Wirtschaftspolitische Entwicklung: Nutzung und Auswertung-Regelung



- Art. 45 der MWST Systemrichtlinie: **Grundregel B2C-Umsätze**
    - Ort der Dienstleistung
    - steuerpflichtige Person (Leistungserbringer)
    - handelt als solche
    - an Abnehmer, **nicht-steuerpflichtige** Person (Leistungsempfänger)
- ⇒ **Erbringerort**
- wer / wem / wo / was erbringt

## 4. Wirtschaftspolitische Entwicklung: Nutzung und Auswertung-Regelung



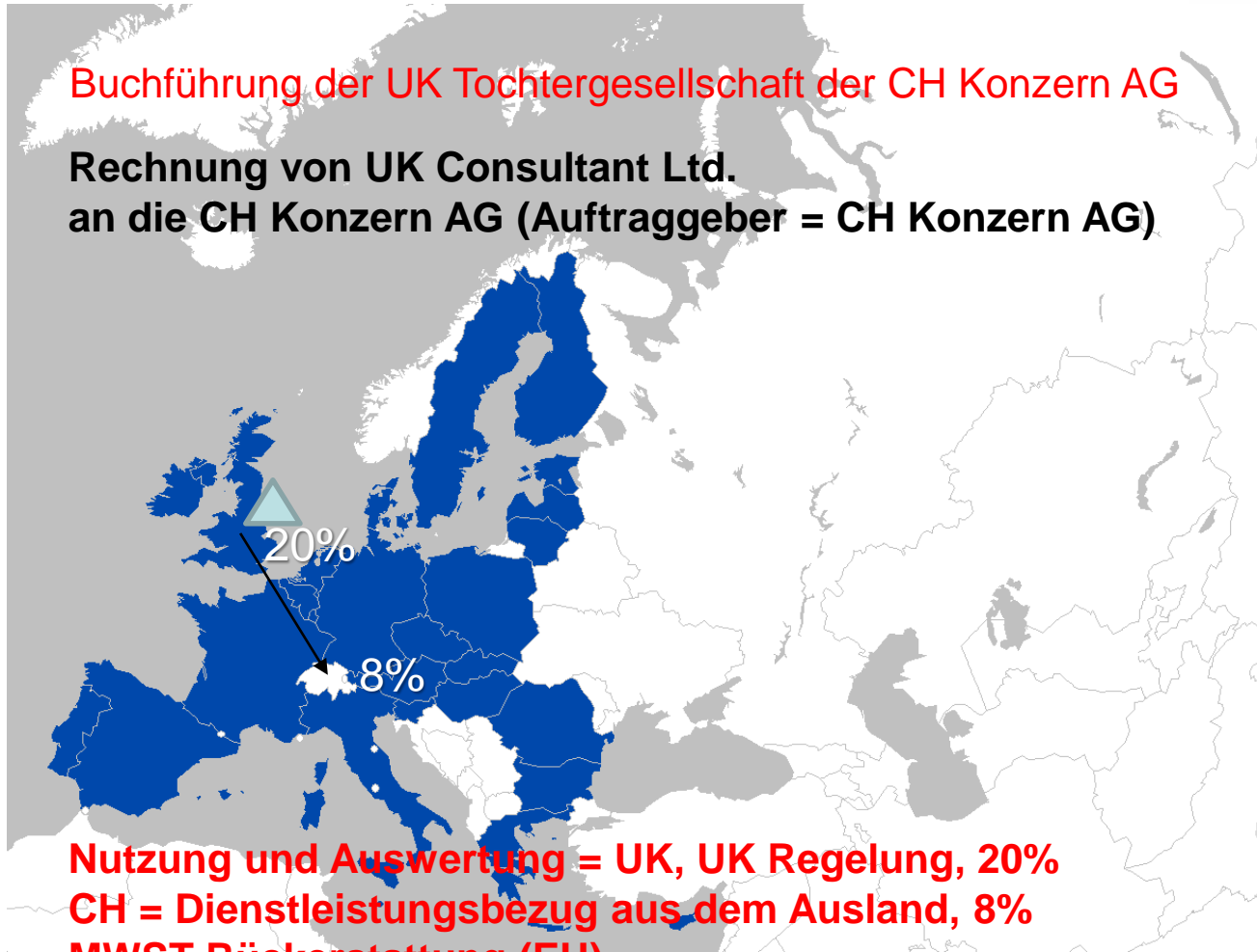
- **Art. 59a** der MWST Systemrichtlinie: **Kannbestimmung – Verlagerung des Dienstleistungsorts an der Ort der tatsächlichen Nutzung oder Auswertung**
  - Um Doppelbesteuerung, Nichtbesteuerung und Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, **können die Mitgliedstaaten bei DL**, deren Erbringerort sich gemäss Art. 44, 45, 56, 58 und 59 bestimmt:
    - ⇒ den **Ort der DL, der in ihrem Gebiet liegt, so zu behandeln, als läge es ausserhalb der EU Gemeinschaft**, wenn die tatsächliche Nutzung / Auswertung ausserhalb der EU Gemeinschaft erfolgt;
    - ⇒ den **Ort der DL, der ausserhalb der EU Gemeinschaft liegt, so zu behandeln, als läge es in ihrem Gebiet**, wenn die tatsächliche Nutzung / Auswertung in ihrem Gebiet erfolgt.

# 4. Wirtschaftspolitische Entwicklung: Nutzung und Auswertung-Regelung



Buchführung der UK Tochtergesellschaft der CH Konzern AG

Rechnung von UK Consultant Ltd.  
an die CH Konzern AG (Auftraggeber = CH Konzern AG)



Nutzung und Auswertung = UK, UK Regelung, 20%  
CH = Dienstleistungsbezug aus dem Ausland, 8%  
MWST Rückerstattung (EU)

# 4. Wirtschaftspolitische Entwicklung: Nutzung und Auswertung-Regelung



**Güterbeförderung von Hamburg nach Konstanz**  
**Rechnung von DE Logistik GmbH**  
**an die CH Konzern AG (Auftraggeber = CH Konzern AG)**

**Nutzung und Auswertung = DE, keine Sonderregelung**  
**Keine DE Ust**  
**CH = Art. 8 Abs. 1 MWSTG, Art. 23 Abs. 2 Ziffer 7 MWSTG (Befreiung)**  
**Keine CH MWST**

## 5. Wirtschaftsökonomische Entwicklung: Digitalisierung

- e-Commerce versus digitale Dienstleistung (MOSS)
- **e-Commerce:** Verkauf über das Internet (Online Handel, Versandhandel über die Webseiten), physische Warenbewegung, grenzüberschreitende Lieferung, **Versandhandel EUR 100'000/EUR 35'000 (Art. 34 der Richtlinie 2006/112, DE: §3c UStG, UStAE), keine Fahrzeuge und verbrauchssteuerpflichtige Waren, an Privaten** (zB. Versandhäuser Amazon, Otto, Heine)
- **Digitale Dienstleistung: elektronisch erbrachte DL** (zB. TV, Rundfunk, Broadcasting, Downloading von Informationen etc.)
- Quelle:[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/tel-ecomunications-broadcasting-electronic-services\\_de](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/tel-ecomunications-broadcasting-electronic-services_de)



# 5. Wirtschaftsökonomische Entwicklung: Digitalisierung



Leistungsart	Empfänger	EU VAT Regelung 1.1.2015
Digitale Dienstleistung	B2B	Steuerbar am Ort des Empfängers. Reverse Charge <b>Keine zusätzliche Registrierungs-pflichten für den Leistungserbringer.</b>
Digitale Dienstleistung	Privatperson (1), nicht MWST-pflichtige Person (2) Person, die keine MWST Nummer dem Leistungserbringer bekannt geben möchte (3)  B2C	Steuerbar am Ort des Empfängers.  <b>Der Leistungserbringer wird mwst-pflichtig im Land des Empfängers. Multiplizierung der MWST-Registrierungen möglich</b>  <b>-&gt; Mini One Stop Shop (MOSS)</b>

## 5. Wirtschaftsökonomische Entwicklung: Digitalisierung

- **Komplexe Handhabung** sowohl für den Online Handel als auch für die elektronisch erbrachte Dienstleistungen
- **Hohe Anforderungen** der Behörden:
  - **Online Handel:** MWST / Zoll / Lieferkonditionen
  - **elektronisch erbrachte Dienstleistung: B2B und B2C, wer und wo ist der Empfänger**
  - Richtlinie 2008/8/EG des Rates — Ort der Besteuerung von Dienstleistungen (siehe Artikel 5)
  - Durchführungsverordnung (EU) Nr. 1042/2013 des Rates — Ort der Besteuerung von Dienstleistungen
  - Durchführungsverordnung (EU) Nr. 967/2012 des Rates — Pflichten bezüglich der einmaligen MwSt-Registrierung (KEA)
  - Durchführungsverordnung (EU) Nr. 815/2012 der Kommission — standardisierte Daten bezüglich der Registrierung und der Erklärung

## 6. Aktuelle EuGH-Entscheide - Rechnungsstellung

**Anforderungen an den Inhalt und die Berichtigung von Rechnungen  
(EuGH C-516/14 – Barlis 06, Portugal), Schlussanträge der  
Generalanwältin Frau J. Kokott**

- Quelle:  
<http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=183364&pageIndex=0&doclang=de&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=465951>
- Ein PT Unternehmen, welche in der Hotelbranche tätig ist, erhielt Leistungen von einer Anwaltskanzlei. Die Rechnung enthielt lediglich: *„juristische Dienstleistungen erbracht“*.
- ohne Konkretisierung des Beginns des Abrechnungszeitraums, sind die Voraussetzungen von Art. 226 Nr. 7 der Richtlinie 2006/112 nicht erfüllt



## 6. Aktuelle EuGH-Entscheide



- **Rechnungsangaben:**

Rechnung Nr. 2170/2008 vom 26. August 2008: „Vom 1. Dezember 2007 bis zum heutigen Tag erbrachte juristische Dienstleistungen“;

Rechnung Nr. 32100478 vom 17. Dezember 2008: „Honorare für von Juni bis zum heutigen Tag erbrachte juristische Dienstleistungen“;

Rechnung Nr. 32101181 vom 29. April 2009: „Honorare für bis zum heutigen Tag erbrachte juristische Dienstleistungen“;

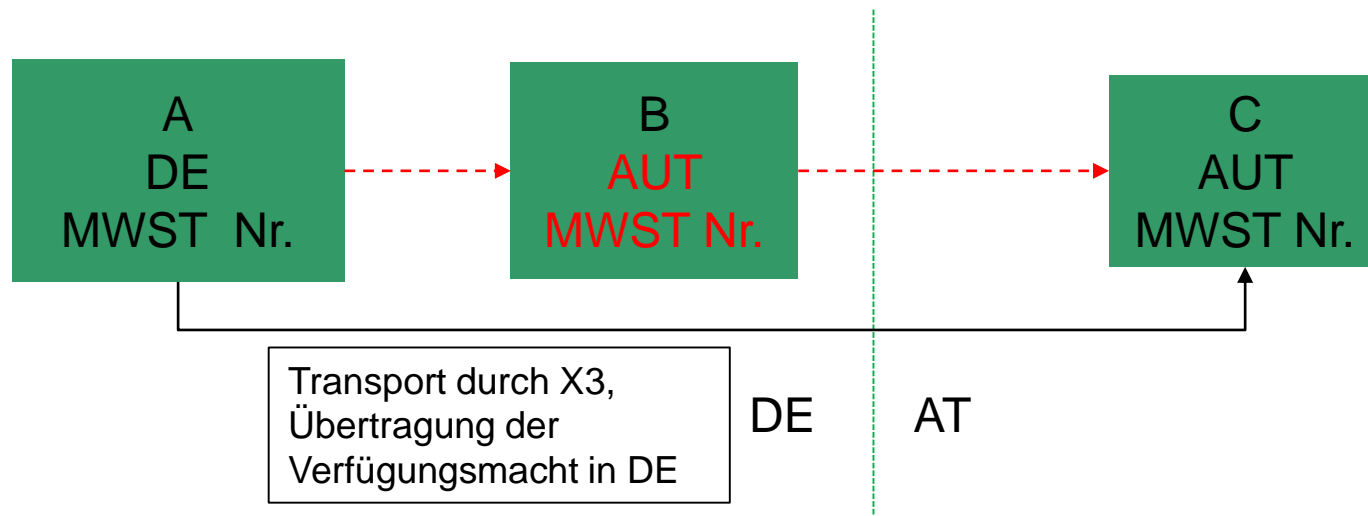
Rechnung Nr. 32104126 vom 2. Juni 2010: „Honorare für vom 1. November 2009 bis zum heutigen Tag erbrachte juristische Dienstleistungen“.

## 6. Aktuelle EuGH-Entscheide

- Vorsteuerabziehbarkeit (Art. 178 lit. a der Richtlinie 2006/112) setzt eine MWST konforme Rechnungsstellung voraus
- Art. 226 Ziffer 6 und 7 der Richtlinie 2006/112 sind nicht erfüllt (**Menge, Art** der gelieferten Gegenstände resp. Umfang und Art der erbachten DL; **das Datum an dem die Gegenstände geliefert werden oder DL erbracht bzw. abgeschlossen sind**)
- formale Strenghheit

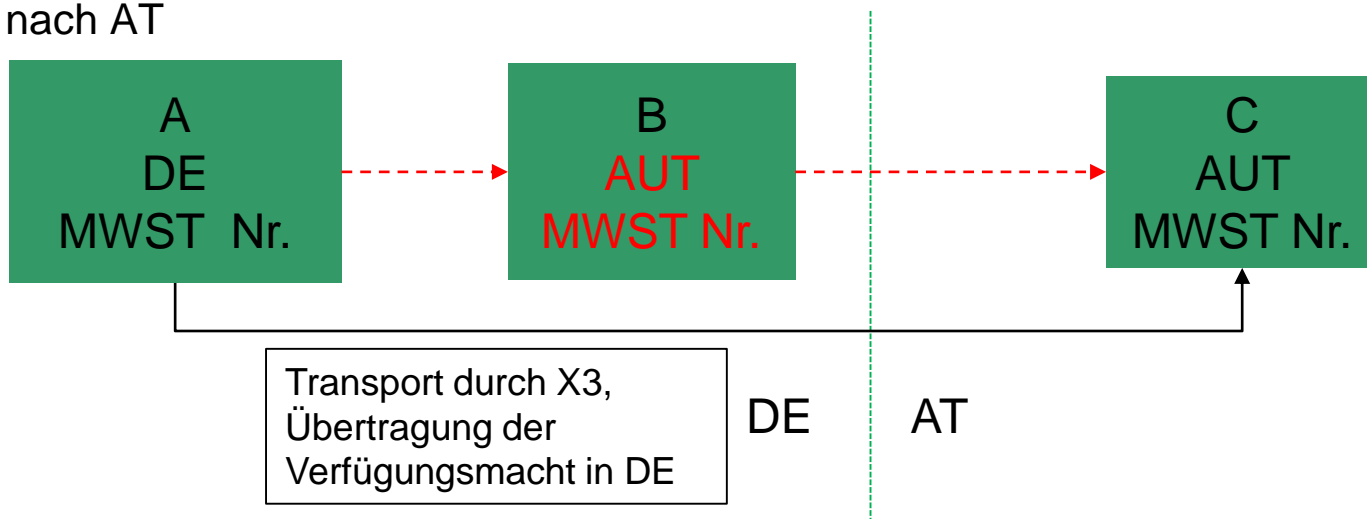
## 6. Aktuelle EuGH-Entscheide - Reihengeschäfte

- **Inneregemeinschaftliche Reihengeschäfte, fehlende unionsrechtliche Bestimmung für die Ermittlung der bewegten Lieferung (C-628/16 Kreuzmayr, Österreich)**
- Quelle: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/HTML/?uri=CELEX:62016CN0628&from=EN>



## 6. Aktuelle EuGH-Entscheide - Reihengeschäfte

- A – B: B hat dem A mitgeteilt:
  - Waren nach AT zu befördern
  - B hat A nicht mitgeteilt, dass B die Waren bereits verkauft hat
  - A konnte nicht erkennen, dass nicht B die Transporte organisiert oder durchführen lässt
- B – C: B hat mit dem C vereinbart:
  - Warenverkauf, Verfügung von Waren bereits in DE, Warentransport von DE nach AT



## 6. Aktuelle EuGH-Entscheide - Reihengeschäfte

- **Fehlende Unionsvorschriften (Art. 32, 41, 42 der Richtlinie 2006/112)**
- National Handhabung (DE, AUT)
- **Unglückliche Kommunikation zwischen den Parteien resp. keine vollständige Kommunikation:**
  - Wer erbringt wem welche Leistung, an welchem Ort
  - **Bewegte Lieferung ist immer steuerfrei**
  - **Welche ist die bewegte Lieferung, wem ist die zu zuordnen**
  - **Wer organisiert den Transport**

**Ich danke Ihnen  
für Ihre Aufmerksamkeit!**

**MME Tax | Legal | Compliance**

**monika.molnar@mme.ch**