

Tax Newsletter

Winter 2017



Daniel Gentsch
Managing Partner
Tax & Legal Services
EY Switzerland
daniel.gentsch@ch.ey.com

Geschätzte Leserin, geschätzter Leser

Am 1. Dezember 2017 hat der Bundesrat das neue Bundesgesetz über den internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne in Kraft gesetzt. Dies bringt weitreichende Veränderungen der Schweizer Steuerlandschaft mit sich und stellt international tätige Unternehmen vor neue Herausforderungen.

Nicht nur die neuen Transparenzvorschriften, sondern auch das Mehrwertsteuerrecht birgt wichtige Neuerungen, die es zu beachten gilt.

Über diese und weitere wichtige Entwicklungen im Steuerrecht informieren wir Sie in dieser Ausgabe unseres quartalsweise erscheinenden Newsletters.

In dieser Ausgabe

- 3** Die Gesetzgebung zum internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte tritt in Kraft
- 5** Umsetzung von Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogener Berichterstattung (BEPS Aktionspunkt 13) und deren Herausforderung für mittelständische Schweizer Unternehmen
- 7** Automatischer Informationsaustausch: Registrierung von schweizerischen Finanzinstituten
- 9** Änderungen für Gemeinwesen unter dem teilrevidierten MWSTG ab 1. Januar 2018
- 11** Radio- und Fernsehgebühren: Anknüpfung an den mehrwertsteuerlichen (Welt-)Umsatz
- 12** Europäische Kommission schlägt weitreichende Reform des EU-Mehrwertsteuersystems vor - Konsequenzen für Schweizer Unternehmen?
- 14** Aktuelle Entwicklungen im deutschen Steuerrecht



Katja Fleischer
Partner
Transfer Pricing
Zürich
katja.feischer@ch.ey.com



Stephan Marx
Partner
Transfer Pricing
Zürich
stephan.marx@ch.ey.com

Die Gesetzgebung zum internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte tritt in Kraft

Im Juni 2017 hat das Parlament ein neues Bundesgesetz über den internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne (ALBAG) verabschiedet. Die Referendumsfrist des Gesetzes ist am 5. Oktober 2017 abgelaufen. Der Bundesrat hat das Inkrafttreten des Gesetzes auf den 1. Dezember 2017 festgelegt.

Am 29. September 2017 hat der Bundesrat eine auf das ALBAG gestützte Verordnung (ALBAV) erlassen, um mehr Klarheit und Details bei der Umsetzung von länderbezogenen Berichten in der Schweiz zu schaffen. Diese Verordnung ist ebenfalls am 1. Dezember 2017 in Kraft getreten.

Die wesentlichen Elemente der Schweizer ALBA-Bestimmungen sind:

- ▶ Zwingende länderbezogene Berichte gelten für Steuerperioden beginnend ab oder nach dem 1. Januar 2018. Die länderbezogenen Berichte der Steuerperiode 2018 werden ab dem Jahr 2020 mit den Partnerstaaten ausgetauscht.
- ▶ Eine freiwillige Berichterstattung ist für Schweizer Konzernobergesellschaften für die Steuerperioden 2016 und 2017 möglich.
- ▶ Der Inhalt der Tabellen 1 und 2 der länderbezogenen Berichte stimmt mit der Richtlinie des Aktionspunktes 13 des Projekts «Bekämpfung der Gewinnkürzung und -verlagerung» (BEPS-Projekt) der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) überein.
- ▶ Die Verpflichtung von in der Schweiz steueransässigen Rechtsträgern, einen länderbezogenen Bericht anzufertigen und einzureichen, entsteht mit der

Überschreitung einer konsolidierten minimalen Umsatzschwelle auf Konzernebene von CHF 900 Mio. Eine periodische Anpassung dieses Betrages zur Berücksichtigung von Wechselkurschwankungen ist nicht vorgesehen.

Detaillierte Auseinandersetzung

Die rechtliche Grundlage des automatischen Austauschs länderbezogener Berichte zwischen den Steuerbehörden bildet die multilaterale Vereinbarung der zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte («Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports»). Der Bundesrat hat eine Liste derjenigen Partnerstaaten veröffentlicht, mit denen er automatisch länderbezogene Berichte austauschen wird.

Das Gesetz legt den generellen Rahmen des automatischen Austauschs von länderbezogenen Berichten multinationaler Konzerne fest, während die Verordnung detaillierte Bestimmungen zur Umsetzung enthält.

Wichtige Merkmale der Verordnung sind die minimale konsolidierte Umsatzschwelle auf Konzernebene von CHF 900 Mio. (diese Schwelle gilt für das dem betreffenden Steuerjahr unmittelbar vorangehende Steuerjahr) und die Bestätigung, dass die Anforderungen an die schweizerischen länderbezogenen Berichte in Bezug auf Tabelle 1 und 2 mit der Richtlinie aus dem Aktionspunkt 13 des BEPS-Projekts der OECD übereinstimmen. Zudem besteht ebenfalls die Möglichkeit, zusätzliche oder erklärende Informationen beizufügen, um das Verständnis der enthaltenen Daten zu erleichtern (Tabelle 3).

Zusätzlich lässt die Verordnung die gleichen Optionen bei der Vorbereitung des länderbezogenen Berichts zu wie sie in den OECD-Leitlinien enthalten sind, z.B. die Verwendung der lokalen GAAP (= allgemein anerkannte Rechnungslegungsgrundsätze) des konstitutiven Rechtsträgers oder der GAAP für die konsolidierte Gruppe.

Es kann ein Antrag auf Aussetzung des Austauschs der länderbezogenen Berichte mit anderen Steuerbehörden gestellt werden. Ein solcher Antrag muss an das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) gerichtet werden.

Falls ein in der Schweiz ansässiger konstitutiver Rechtsträger in Folge der sekundären Einreichungspflicht dazu verpflichtet wird, einen länderbezogenen Bericht einzureichen, kann er einen anderen schweizerischen konstitutiven Rechtsträger bestimmen, in seinem Auftrag den Bericht einzureichen. In diesem Fall hat der Rechtsträger der ESTV mitzuteilen, welcher schweizerische konstitutive Rechtsträger den Bericht einreichen wird.

Weiter beschreibt die Verordnung den Austausch der länderbezogenen Berichte innerhalb der Schweiz. Die Schweizer Kantone werden der ESTV innerhalb von zwei Monaten nach Ende jedes Kalenderjahres eine Liste aller konstitutiven Rechtsträger zur Verfügung stellen, einschliesslich der jeweiligen Unternehmens-Identifikationsnummer. Die ESTV, die die länderbezogenen Berichte von ausländischen Steuerbehörden erhält, ordnet diese den Kantonen entsprechend der Unternehmens-Identifikationsnummern zu. Schliesslich können die Kantone die relevanten Berichte bei der ESTV abrufen. Auf diese



Weise stellt die ESTV die länderbezogenen Berichte denjenigen Kantonen zur Verfügung, in welchen der konstitutive Rechtsträger steuerpflichtig ist.

Freiwillige Einreichung

Gemäss den gesetzlichen Bestimmungen werden Steuerzahler in der Schweiz dazu verpflichtet, einen länderbezogenen Bericht für die Steuerperiode einzureichen, beginnend ab oder nach dem 1. Januar 2018. Allerdings können Schweizer Konzernobergesellschaften freiwillig einen länderbezogenen Bericht für die Steuerperioden 2016 und 2017 einreichen. Die ESTV wird diese Berichte automatisch mit den ausgewählten Partnerstaaten austauschen, um sekundäre Einreichungspflichten für konstitutive Rechtsträger einer schweizerischen multinationalen Gruppe zu vermeiden. Die ESTV bietet eine Anleitung zur freiwilligen Einreichung eines Berichts an.¹

Die nächsten Schritte

Schweizerische multinationale Gruppen, die Gegenstand eines länderbezogenen Berichts sind, sollten die freiwillige Einreichung des länderbezogenen Berichts für die Steuerperioden 2016 und 2017 in Erwägung ziehen, um potentielle sekundäre Einreichungspflichten der ausländischen konstitutiven Rechtsträger zu vermeiden. Darüber hinaus sollten diese Gruppen überprüfen, mit welchen Ländern die Schweiz die länderbezogenen Berichte für 2016 und 2017 austauschen wird, um festzustellen, ob in gewissen Ländern dennoch eine sekundäre Einreichung erforderlich ist.

Für Details betreffend BEPS Aktionspunkt 13 und dessen Herausforderung für mittelständische Schweizer Unternehmen siehe den nachfolgenden Beitrag (ab Seite 5) von Andy Fross und Hubert Stadler.



¹ Siehe <https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/internationales-steuerrecht/fachinformationen/cbcr/freiwillige-berichteinreichung.html>.



Andy Fross
Partner
Business Tax Services
Zürich
andy.fross@ch.ey.com



Hubert Stadler
Executive Director
Transfer Pricing
Zürich
hubert.stadler@ch.ey.com

Umsetzung von Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogener Berichterstattung (BEPS Aktionspunkt 13) und deren Herausforderung für mittelständische Schweizer Unternehmen

Die rasante Umsetzung von BEPS Aktionspunkt 13 über den Mindeststandard hinaus (d.h. die länderbezogene Berichterstattung) erfolgt global uneinheitlich und häufig zeitlich versetzt. Tief angesetzte landesspezifische Schwellenwerte zur Erstellung der Verrechnungspreisdokumentation und die darin geforderte Offenlegung von Steuerrulings wirken sich auch belastend auf mittelständische Schweizer Unternehmen aus, welche nicht von einer länderbezogenen Berichterstattung betroffen sind.

Einleitung

Als Ausfluss des 15 Punkte umfassenden BEPS-Aktionsplans wurden im Herbst 2015 auf Stufe OECD verschiedene Massnahmen verabschiedet, um internationale Steuerfairness herzustellen und erhöhte Transparenz zu schaffen. Letzteres soll u.a. mit den empfehlenden Ausführungen im finalen Bericht zum BEPS Aktionspunkt 13 (hiernach «Abschlussbericht») erreicht werden.

Der Abschlussbericht sieht einen dreistufigen standardisierten Dokumentationsansatz vor: einen länderbezogenen Bericht (hiernach «CbCR»), eine Stammdokumentation (hiernach «Master File») und eine landesspezifische Dokumentation (hiernach «Local File») und empfiehlt deren Einführung ab 1. Januar 2016. Aus den Informationen, die in den verschiedenen Dokumenten enthalten sind, erhalten die Steuerbehörden einen besseren Überblick darüber, wo die wirtschaftlichen Tätigkeiten der Gesellschaft ausgeführt werden und in

welchen Ländern die Gewinne daraus letztendlich der Besteuerung unterliegen.

Das grösste Novum im Zusammenhang mit dem vorgenannten Abschlussbericht stellt der automatische Austausch des CbCR dar. Dieser wurde als einer von mehreren sog. Mindeststandards aus dem BEPS-Projekt vereinbart, zu deren Umsetzung sich auch die Schweiz politisch verpflichtet hat. Das Master- und Local File hingegen unterliegen nicht dem automatischen Austausch, sondern sind lokal bei den jeweiligen Steuerbehörden einzureichen.

Umsetzung Mindeststandard in der Schweiz

Der automatische Informationsaustausch (wie auch der spontane und jener auf Ersuchen) ist im Amtshilfeübereinkommen enthalten, welches in der Schweiz am 1. Januar 2017 in Kraft getreten ist. Auf dieser Basis und in Verbindung mit der Multilateralen Vereinbarung der zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte (hiernach «ALBA-Vereinbarung») wird der CbCR routinemässig und in bestimmten Abständen an berechnete Partnerstaaten übermittelt. Die Umsetzung, Organisation und Regelung des automatischen Austauschs des CbCR im Sinne der ALBA-Vereinbarung wird durch das Bundesgesetz über den internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne (hiernach «ALBAG») konkretisiert.

Der Bundesrat hat mit Botschaft vom 23. November 2016 sowohl die ALBA-Vereinbarung als auch das ALBAG beiden Räten zur Genehmigung unterbreitet, welche diesen am 16. Juni 2017

zugestimmt haben. Die Referendumsfrist zu dieser Vorlage ist am 5. Oktober 2017 ungenutzt abgelaufen, weshalb der Bundesrat an seiner Sitzung vom 18. Oktober 2017 beschlossen hat, das ALBAG auf den 1. Dezember 2017 in Kraft zu setzen. Die Inkraftsetzung der ALBA-Vereinbarung soll im Dezember 2017 erfolgen. Im Rahmen der Inkraftsetzung der ALBA-Vereinbarung muss die Schweiz der OECD die Länder bekannt geben, mit denen die Schweiz länderbezogene Berichte austauschen wird. Der Bundesrat hat diese Länder (aktuell sind es deren 100) bereits bestimmt. Die Länder umfassen die Signatarstaaten der ALBA-Vereinbarung und aller Mitgliedstaaten des «Inclusive Framework on BEPS», wobei die finale Anzahl im Zeitpunkt der Schweizer Notifikation gegenüber der OECD im Dezember 2017 bekannt wird. Hierzu ist zu beachten, dass die ALBA-Vereinbarung zwischen der Schweiz und einem anderen Staat erst anwendbar wird, wenn auch der andere Staat die Schweiz auf seiner Liste aufführt.

Folglich sind multinationale Konzerne in der Schweiz (bei Erreichung des Schwellenwertes von CHF 900 Mio. konsolidiertem Umsatz) erstmals für das Steuerjahr 2018 verpflichtet, unaufgefordert einen CbCR einzureichen. Es können auch CbCRs für frühere Steuerperioden (d.h. für 2016 und 2017) auf freiwilliger Basis (ab dem 1. November 2017 und innert der von der OECD festgesetzten Frist bis Ende Dezember 2017 respektive bis Ende Dezember 2018) bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (hiernach «ESTV») eingereicht werden. Damit auch für diese Berichte die in der ALBA-Vereinbarung

und dem Amtshilfeübereinkommen enthaltenen Garantien (Datenschutz, Vertraulichkeit und sachgemässe Verwendung) zur Anwendung kommen, hat der Bundesrat eine Erklärung zum Amtshilfeübereinkommen verabschiedet. Dadurch wird das Amtshilfeübereinkommen - eingeschränkt auf den Austausch freiwillig eingereicherter länderbezogener Berichte - für die Steuerjahre 2016 und 2017 anwendbar. So kann der Austausch von freiwillig eingereichten CbCR, durch die ESTV und koordiniert durch das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF), zeitgerecht nach Vorgabe der OECD vollzogen werden, d.h. bis spätestens Ende Juni 2018 (für 2016) respektive Ende März 2019 (für 2017). Somit werden Übergangsprobleme, wie der Austausch von CbCR über eine substituierende Konzernobergesellschaft, vermieden. Unabhängig von der freiwilligen Einreichung des CbCR in der Schweiz sollten zusätzlich lokale Benachrichtigungen vorgenommen werden, in denen verbindlich festgehalten wird, in welcher Jurisdiktion das CbCR für welche Gesellschaft eingereicht wird. Das Unterlassen der lokalen Benachrichtigungen kann teils sehr hohe Bussen in ausländischen Staaten nach sich ziehen.

Umsetzung Abschlussbericht in anderen Staaten

Zahlreiche Staaten führen über den bereits erwähnten Mindeststandard (verpflichtende Einreichung des CbCR) hinaus auch die Pflicht zur Anfertigung eines Master File und/oder Local File ein. Die Schwellenwerte, die zur Ausfertigung eines Master File oder Local File verpflichten, sind in ihrer Höhe uneinheitlich und können abhängig vom Staat auch unterschiedlich definiert sein. So stellen einzelne Länder teils auf den lokalen Umsatz ab (bspw. Österreich: EUR 50 Mio.), andere beziehen sich auf den konsolidierten Gruppenumsatz (bspw. Niederlande: EUR 50 Mio. / Australien AUD 1 Mia.) oder auf andere Messgrössen als den Umsatz (bspw. Deutschland: Volumen von Geschäftstransaktionen).

Allgemein soll das standardisierte Master File einen Überblick über die Geschäftstätigkeit des multinationalen Konzerns geben. Dazu gehören ebenfalls Angaben über die Art seiner globalen Geschäfte, seiner Verrechnungspreispolitik sowie der globalen Verteilung seiner Einkünfte und seiner Wirtschaftstätigkeit. Darüber hinaus müssen dem Master File eine Auflistung und kurze Beschreibung

zu bestehenden Steuerrulings, welche die Verrechnungspreisgestaltung oder Aspekte einer internationalen Gewinnallokation zum Gegenstand haben, beigefügt werden.

Das Local File ergänzt das Master File um detaillierte Angaben zu den wesentlichen konzerninternen, grenzüberschreitenden Geschäftsvorfällen. Im Gegensatz zum Master File müssen dem Local File zusätzlich Kopien von Steuerrulings beigefügt werden, die nicht mit der lokalen Steuerbehörde abgeschlossen wurden und welche sich auf die im Local File beschriebenen konzerninternen Geschäftsvorfälle beziehen.

Die Offenlegung der Steuerrulings im Master- und Local File unterliegen keiner zeitlichen Einschränkung, weshalb unseres Erachtens auch solche ausgetauscht werden können, die vor dem 1. Januar 2010 ausgestellt wurden - also jene, die nicht unter den Anwendungsbereich des durch die revidierte Steueramtshilfeverordnung konkretisierten spontanen Rulingaustausch fallen. Ebenfalls könnten Steuerrulings durch das Offenlegungserfordernis für das Kalenderjahr 2016 frühzeitiger ans Licht gelangen, indes auch jene, die noch vor Ende 2017 von den Unternehmen widerrufen werden. Unter Bezugnahme auf die fünf Rulingkategorien, welche seinerzeit vom Forum on Harmful Tax Practices ausgearbeitet wurden, können - nebst unilateralen Rulings mit Verrechnungspreischarakter - auch andere Kategorien, wie bspw. Rulings, die eine Vorzugsbesteuerung (bspw. Prinzipal, Status einer gemischten Gesellschaft) oder Betriebsstätten zum Inhalt haben, einem Austausch unterliegen, sofern eine Gewinnaufteilung zwischen Staaten Gegenstand des Schreibens ist.

Auswirkungen auf mittelständische Schweizer Unternehmen

Anders als beim CbCR, wovon rund 85-90% aller multinationalen Konzerne aufgrund des relativ hohen Schwellenwertes von der Abgabepflicht befreit sind, kann sich durch die nicht standardisierten resp. uneinheitlichen Schwellenwerte für das Master-/Local File eine unbemerkte Abgabepflicht im Ausland ergeben. Insbesondere für mittelständische Schweizer Unternehmen kann es sich als schwierig erweisen, den Überblick über die verschiedenen landesspezifischen Regelungen zur Einreichung des Master-/Local File und die damit verbundenen Dokumentationspflichten zu bewahren. Beispielsweise ist ein mittelständisches Schweizer Unternehmen, das durch

ausländische Konzerngesellschaften oder Betriebsstätten in Spanien tätig ist, bereits ab einem konsolidierten Umsatz von EUR 45 Mio. in Spanien zur Erstellung eines Master- und Local Files verpflichtet, wohingegen in der Schweiz keine Pflicht zur Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation besteht.

Nicht selten sind hohe Bussen durch den lokalen Gesetzgeber vorgesehen, um Steuerpflichtige zur Einhaltung der Mitwirkungs- respektive Dokumentationspflichten anzuhalten. Im Falle Australiens kann dies eine Strafe von AUD 105 000 oder höher bedeuten. Daher ist es sehr wichtig, einen umfassenden und aktuellen Überblick über die Kriterien, die eine Abgabepflicht auslösen können, der einzelnen Jurisdiktionen zu haben. Das interne Kontrollsystem sollte ebenfalls auf die Berücksichtigung dieser Werte ausgerichtet sein, um sicher zu stellen, dass die Einhaltung der Tax Compliance in einem von raschem Wandel geprägten Steuerumfeld gewährleistet werden kann. Ein nicht ausreichendes Risikomanagement birgt die Gefahr von hohen Bussen oder dem Auftreten von nachteiligen Doppelbesteuerungen. Unsere Steuerexperten bei EY unterstützen Ihr Unternehmen gerne mit dem Risikomanagement ihrer internationalen Dokumentationspflichten in Bezug auf den BEPS Aktionspunkt 13.

Bei weiteren Fragen stehen Ihnen in unserem Hause folgende Ansprechpartner gerne zur Verfügung:

Mid Market Ansprechpartner:

- ▶ Andy Fross, Partner, Tel.: +41 58 286 8560
- ▶ Daniel Ledergerber, Senior Manager, Tel.: +41 58 286 3631

Transfer Pricing Ansprechpartner:

- ▶ Katja Fleischer, Partner, Tel.: +41 58 286 3251
- ▶ Xavier Eggspuhler, Partner, Tel. +41 58 286 5547
- ▶ Stephan Marx, Partner, Tel.: +41 58 286 3212
- ▶ Hubert Stadler, Executive Director, Tel.: +41 58 286 4941
- ▶ Christopher Whitehouse, Executive Director, Tel.: +41 58 286 3779



Hans-Joachim Jaeger
Partner
Tax, Financial Services
Zürich
hans-joachim.jaeger@ch.ey.com



Kaspar Puorger
Manager
Tax, Financial Services
Zürich
kaspar.puorger@ch.ey.com



Cristina Dubach
Consultant
Tax, Financial Services
Zürich
cristina.dubach@ch.ey.com

Automatischer Informationsaustausch: Registrierung von schweizerischen Finanzinstituten

In der Schweiz sind die gesetzlichen Grundlagen für den internationalen automatischen Informationsaustausch (AIA) am 1. Januar 2017 in Kraft getreten. Ab 2018 werden die ersten Daten mit ausgewählten Partnerstaaten ausgetauscht. Hierfür müssen schweizerische Finanzinstitute ihren AIA-Status abklären und sich bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) bis Ende 2017 registrieren. Die Registrierung ist ausschliesslich über die ESTV Webapplikation ESTV SuisseTax möglich.

Hintergrund

Der automatische Informationsaustausch ist ein international entwickelter Standard der Organisation für Wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) und bestimmt, wie Steuerverwaltungen der teilnehmenden Länder Finanzdaten über Steuerpflichtige austauschen. Ziel ist die Erhöhung der Steuertransparenz sowie die frühzeitige Erkennung von Steuerhinterziehung. Als Mitglied der OECD hat sich die Schweiz entschieden, den AIA-Standard in nationales Recht zu übernehmen. Seit dem 1. Januar 2017 sind nun die entsprechenden gesetzlichen Grundlagen in Kraft. Aus diesem Grund haben schweizerische Finanzinstitute begonnen, Informationen über Finanzkonten von ausländischen Personen zu sammeln und werden diese Informationen ab dem 1. Januar 2018 an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) melden. Die ESTV wird die

Informationen anschliessend mit den Steuerverwaltungen der AIA-Partnerstaaten austauschen. Zu diesem Zweck ist ein meldendes Finanzinstitut dazu verpflichtet, sich bei der ESTV bis Ende 2017 zu registrieren, selbst wenn es keine meldepflichtigen Finanzkonten führt (vgl. Art. 13 AIA-Gesetz und Art. 31 Abs. 1 AIA-Verordnung).

Wer muss sich registrieren?

Ein Finanzinstitut hat sich bei der ESTV zu registrieren, wenn es die Qualifikation als «meldendes schweizerisches Finanzinstitut» erfüllt. Dies umfasst grundsätzlich juristische Personen oder Rechtsgebilde, die zu Steuerzwecken in der Schweiz als ansässig gelten und Finanzdienstleistungen erbringen oder Vermögensverwaltung im Auftrag ihrer Kunden vornehmen. Der Begriff «Finanzinstitut» ist für Zwecke des AIA weit gefasst und beinhaltet nicht nur Banken, Broker, Vermögensverwalter und andere typische Finanzintermediäre, sondern auch Lebensversicherungen, Investment-Fonds sowie nicht-operative Gesellschaften. Ein Unternehmen kann als Finanzinstitut qualifizieren, wenn es in eine oder mehrere der folgenden Kategorien fällt:

- i. Einlageninstitut;
- ii. Verwahrinstitut;
- iii. Investmentunternehmen; oder
- iv. Spezifizierte Versicherungsgesellschaft.

Wenn die Frist verpasst wird

Das AIA-Gesetz sieht für die vorsätzliche Verletzung der Registrierungspflicht Bussen in der Höhe von bis zu CHF 250'000 vor (Art. 32 lit. b AIA-Gesetz). Aus diesem Grund empfehlen wir allen schweizerischen Finanzinstituten sowie allen ausländischen Finanzinstituten mit einer Schweizer Niederlassung, bis Ende 2017 eine Abklärung ihres AIA-Status vorzunehmen und zu überprüfen, ob eine Registrierung bei der ESTV notwendig ist.

Wie kann die Registrierungspflicht erfüllt werden?

Die Registrierung als meldendes schweizerisches Finanzinstitut muss über die elektronische Plattform ESTV SuisseTax erfolgen. Diese wird auch für die Übermittlung der Meldungen für den AIA genutzt. Eine schriftliche Anmeldung, z. B. per Brief, ist nicht möglich.

Bei der erstmaligen Nutzung von ESTV SuisseTax muss ein persönliches Benutzerkonto eingerichtet werden. Aufgrund des Datenschutzgesetzes muss jedes betroffene Unternehmen eine Bevollmächtigung für die Benutzer ausstellen. Eine Vollmacht kann entsprechend im System beantragt werden. Anschliessend sendet die ESTV den Vollmachtsantrag zur Unterzeichnung direkt an die Sitzadresse des Unternehmens (bei ausländischen Unternehmen an den inländischen Stellvertreter). Nach der Rücksendung des unterzeichneten Vollmachtsantrags



an die ESTV werden die entsprechenden Berechtigungen für die Benutzer freigeschaltet.

Bei einer bereits bestehenden Nutzung von ESTV SuisseTax muss aufgrund des Datenschutzgesetzes das betreffende Unternehmen ebenfalls eine neue Vollmacht für den AIA beantragen.

Wie kann EY unterstützen?

In einem ersten Schritt gilt es abzuklären, ob Ihr Unternehmen als meldendes schweizerisches Finanzinstitut gemäss dem AIA-Standard zu qualifizieren ist und ob Sie sich folglich bei der ESTV registrieren müssen. In diesem Zusammenhang kann Ihnen EY eine vertiefte Analyse in Bezug auf Ihren AIA-Status anbieten

und eine entsprechende Beurteilung vornehmen. Sollte Ihr Unternehmen als meldendes schweizerisches Finanzinstitut qualifizieren, gilt es, in einem nächsten Schritt die Registrierung bei der ESTV vorzunehmen. Da der Registrierungsprozess an Dritte delegiert werden kann, kann EY die Registrierung für Sie übernehmen.



Roger Jaun
Senior Manager
Indirect Tax Services
Bern
roger.jaun@ch.ey.com



Urs Kipfer
Manager
Indirect Tax Services
Zürich
urs.kipfer@ch.ey.com

Änderungen für Gemeinwesen unter dem teilrevidierten MWSTG ab 1. Januar 2018

Teilrevision des Schweizer Mehrwertsteuergesetzes

Am 30. September 2016 haben National- und Ständerat das teilrevidierte Mehrwertsteuergesetz (revMWSTG) in der Schlussabstimmung angenommen. Das revMWSTG tritt gemäss Beschluss des Bundesrats per 1. Januar 2018 in Kraft. Zusätzlich hat der Bundesrat am 18. Oktober 2017 die teilrevidierte Mehrwertsteuerverordnung verabschiedet. Deren Änderungen treten mit dem revMWSTG in Kraft. Eine der prominentesten Neuerungen im revMWSTG betrifft die Ermittlung der Umsatzgrenze für die obligatorische Mehrwertsteuerpflicht, wonach neu ausdrücklich der weltweit erzielte Umsatz für die Begründung der Steuerpflicht massgebend ist.

Neben dieser Neuregelung zur obligatorischen Steuerpflicht, welche zumindest in der Schweiz bereits eine weitgehende Beachtung gefunden hat, bringt das revMWSTG auch weitreichende Änderungen für die zahlreichen Organisationseinheiten des Bundes, der Kantone, Städte und Gemeinden sowie deren übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts mit sich. Betroffen sind auch deren Gesellschaften, Anstalten, Stiftungen und Vereine.

Massgebender Umsatz für die obligatorische Mehrwertsteuerpflicht bei Gemeinwesen (Art. 12 Abs. 3 revMWSTG)

Unter dem geltenden Mehrwertsteuergesetz (Art. 12 Abs. 3) wird ein Steuersubjekt des Gemeinwesens erst dann obligatorisch steuerpflichtig, wenn es kumulativ pro Kalenderjahr die Umsatzgrenzen von (a) CHF 25'000 aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen und (b) CHF 100'000 aus steuerbaren

Leistungen an Nichtgemeinwesen und an andere Gemeinwesen übersteigt. Unter dem revMWSTG fällt die Limite von CHF 25'000 zur Bestimmung der obligatorischen Steuerpflicht und damit der zweistufige Schwellenansatz gänzlich weg. Massgebend für die obligatorische Steuerpflicht wird nun allein ein Umsatz von mind. CHF 100'000 aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen sein.

Im Ergebnis stellt die Neuregelung eine Vereinfachung für die Ermittlung der möglichen obligatorischen Steuerpflicht der Gemeinwesen bzw. ihrer einzelnen Dienststellen dar. Wie bisher findet die Regelung zur Bestimmung der obligatorischen Steuerpflicht nur auf Gemeinwesen beziehungsweise ihre Dienststellen und die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts Anwendung (bspw. Zweckverbände, öffentlich-rechtliche Anstalten und Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit und, als Auffangtatbestand, einfache Gesellschaften von Gemeinwesen; Art. 12 MWSTV). Privatrechtliche Organisationseinheiten der Gemeinwesen sind weiterhin keine übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts und fallen deshalb nicht unter diese Bestimmung (bspw. privatrechtliche Aktiengesellschaften). Sie werden wie bisher auch für Leistungen steuerpflichtig werden, die sie ausschliesslich an Gemeinwesen erbringen, sofern nicht die Steuerausnahme nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 revMWSTG greift.

Neuregelung zur Steuerausnahme bei Gemeinwesen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 revMWSTG)

Artikel 21 Abs. 2 Ziff. 28 des aktuellen MWSTG statuiert, dass Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind. In welchen Fällen Leistungen als innerhalb des gleichen Gemeinwesens

erbracht gelten, regelt nicht das Gesetz, sondern ist in Art. 38 MWSTV festgehalten. Gemäss dieser Norm können auch Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit, Anstalten oder privatrechtliche juristische Personen als Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens gelten, sofern sie allein diesem - d.h. zu 100% - zugehörig sind.

In diesem Zusammenhang führen Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 revMWSTG und Art. 38 revMWSTV zu einer Präzisierung und Erweiterung der Steuerausnahme. Die Zusammenarbeit von verschiedenen Gemeinwesen bei der Erfüllung gemeinsamer Aufgaben mittels gemeinsamer Organisationseinheiten soll nicht länger durch die Mehrwertsteuer belastet werden, soweit diese bislang mangels vollständigen Vorsteuerabzugs zu einem finalen Kostenanteil geführt hat. Ab dem 1. Januar 2018 werden neu auch Leistungen zwischen privat- und öffentlich-rechtlichen Gesellschaften (an denen nur Gemeinwesen beteiligt sind) und den hieran beteiligten Gemeinwesen sowie zwischen Anstalten und Stiftungen (die ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden) und den an der Gründung beteiligten Gemeinwesen unter die Steuerausnahme fallen. Das Gemeinwesen oder eine seiner Organisationseinheiten (aus MWST-Sicht dasselbe Gemeinwesen) können hierbei Leistungserbringer oder Leistungsempfänger sein. Zusätzlich erfasst die Steuerausnahme auch die Leistungen zwischen diesen privat- und öffentlich-rechtlichen Gesellschaften, Anstalten und Stiftungen (Tochterentität), soweit hieran die Gemeinwesen ausschliesslich beteiligt bzw. Gründer sind, und den durch diese jeweilige Tochterentität ihrerseits ausschliesslich gehaltenen bzw. gegründeten Enkelentitäten. Leistungen solcher Enkelentitäten an die Gemeinwesen oder



eine seiner Organisationseinheiten sind ebenfalls durch die Steuerausnahme gedeckt.

Für Leistungen an nicht beteiligte Gemeinwesen oder zwischen von Gemeinwesen gemeinsam gehaltenen bzw. gegründeten Gesellschaften, Anstalten und Stiftungen gilt die Steuerausnahme nicht. Einzig der Personalverleih ist gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28^{bis} revMWSTG neu von der Mehrwertsteuer ausgenommen, sofern dieser zwischen Gemeinwesen erfolgt. Entsprechende Fallbeispiele zu den einzelnen Konstellationen betreffend die Steuerausnahmen werden derzeit durch die Eidgenössische Steuerverwaltung im «Entwurf Praxisanpassungen revMWSTG» zur MWST-Branchen-Info 19 Gemeinwesen (MBI-19 Gemeinwesen) publiziert.

Weil die Erbringung von steuerausgenommenen Leistungen (oder gar eine De-Registrierung von der MWST-Pflicht) Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug hat und zudem die einzelnen Fallkonstellationen bezüglich Steuerausnahme durchaus komplex sein können, empfehlen wir in jedem Fall, rechtzeitig die Auswirkungen und – je nach Konstellation der gesamten Leistungskette – auch die Möglichkeit der MWST-Option zu prüfen.

Neuregelung der Option im Bereich Gemeinwesen (Art. 22 Abs. 1 revMWSTG)

Eine Option für die freiwillige Versteuerung von ausgenommenen Leistungen gemäss Art. 22 Abs.1 revMWSTG ist, unter Vorbehalt von Abs. 2, weiterhin durch den offenen Ausweis der Mehrwertsteuer möglich. Neu ist allerdings die explizite Regelung, wonach auch durch die reine Deklaration der betreffenden Umsätze als optierte Umsätze in der MWST-Abrechnung optiert werden kann. Dies, solange die Finalisierungsfrist für die massgebende Steuerperiode noch nicht abgelaufen ist. Einerseits kann diese Neuregelung als formelle Erleichterung für die Ausübung der Option verstanden werden. Andererseits führt jedoch weiterhin nur der offene Ausweis der Mehrwertsteuer zwecks Überwälzung auf den Leistungsempfänger dazu, dass dieser auch im Rahmen seiner Vorsteuerquote zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Hierzu ein vereinfachtes Beispiel:

Die steuerpflichtige ARA AG (A AG) ist zu 100% im Eigentum der steuerpflichtigen Gemeinden G und Z. Die A AG stellt ihre Abwasserreinigungsleistung an die Gemeinden G und Z in Rechnung, welche diese Kosten ihrerseits wiederum zum

Normalsatz an die Endverbraucher der jeweiligen Gemeinde fakturieren. Die vorsteuerbelasteten Kosten der A AG – bislang grundsätzlich mit Vorsteuerabzug – können als beträchtlich angesehen werden.

Sofern die A AG ihre Leistungen an die Gemeinden G und Z nicht neu mittels Option freiwillig versteuert, wirkt sich dies negativ auf die Abwassergebühren der Einwohner und Geschäftsbetriebe als Endverbraucher der Gemeinden G und Z aus. Denn die A AG wird die angefallenen und somit nicht abzugsfähigen Vorsteuern (und Vorsteuerkorrekturen) als finale Kosten tragen und (leistungsbezogen) auf die Gemeinden G und Z überwälzen, was in der Folge auch die zum Normalsatz zu versteuernden Abwassergebühren an die Endverbraucher erhöht. Dieser zusätzlichen Kostenbelastung kann dadurch begegnet werden, dass die A AG die Leistungen künftig freiwillig versteuert und den Gemeinden G und Z den Vorsteuerabzug ermöglicht.



Romy Müller
Senior Manager
Indirect Tax Services
Zürich
romy.mueller@ch.ey.com



Andreas Wartmann
Senior Consultant
Indirect Tax Services
Zürich
andreas.wartmann@ch.ey.com

Radio- und Fernsehgebühren: Anknüpfung an den mehrwertsteuerlichen (Welt-)Umsatz

Zur Finanzierung des «Service public» in Radio und Fernsehen werden aktuell Gebühren pro betriebsbereitem Empfangsgerät erhoben. Mitunter aufgrund der Verbreitung des Empfangs von Radio- und Fernsehprogrammen auf Geräten, die vom alten Bundesgesetz über Radio und Fernsehen («aRTVG») nicht erfasst wurden, wurde das RTVG revidiert, bei der Volksabstimmung am 14. Juni 2015 gutgeheissen und ist seit 1. Juli 2016 in Kraft. Eine der einschlägigsten Änderungen besteht darin, dass nicht mehr pro Gerät eine Gebühr erhoben wird, sondern pro Haushalt und Unternehmen. Diese Änderung ist Stand heute noch nicht in Kraft; der Bundesrat bestimmt den Zeitpunkt der Einführung des neuen Erhebungsmodells.¹

Radio- und Fernsehgebühren für Unternehmen

Seit der Revision des RTVG müssen Unternehmen Gebühren entsprechend der Anzahl der in der Schweiz betriebenen Geräte an die Billag abführen (die Erhebung pro Betriebsstätte entfiel und eine Freigrenze von CHF 500'000 wurde eingeführt). Diese Abrechnungsmethode wird fortgeführt, bis das oben erwähnte neue Erhebungsmodell eingeführt wird. Gemäss aktuellem Modell bezahlen Unternehmen pro Gerät, welches Radio- und Fernsehprogramme empfangen kann, ca. CHF 600.²

Nach dem Wechsel zum neuen Modell – der Wechsel ist aktuell für Anfang 2019

geplant – wird der Betrag anhand des Geschäftsumsatzes bestimmt. Aktuell wird mit folgenden Gebühren gerechnet:³

Jahresumsatz in CHF	Jahresgebühren in CHF
< CHF 500'000	CHF 0
CHF 500'000 – 999'999	CHF 365
CHF 1'000'000 – 4'999'999	CHF 910
CHF 5'000'000 – 19'999'999	CHF 2'280
CHF 20'000'000 – 99'999'999	CHF 5'750
CHF 100'000'000 – 999'999'999	CHF 14'240
> CHF 999'999'999	CHF 35'590

Erhebung der Unternehmensabgabe

Mit der Erhebung der Radio- und Fernsehgebühren von Unternehmen wird mit dem Systemwechsel die ESTV beauftragt.⁴ Die ESTV bestimmt auf jährlicher Basis die Höhe der zu leistenden Abgabe⁵ und fakturiert diese mittels Jahresrechnung den Unternehmen. Als Unternehmen gilt, wer in das Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen eingetragen ist, der zur Berechnung herangezogene Umsatz entspricht dem in der vergangenen Steuerperiode (=Kalenderjahr) erzielten Umsatz gemäss Art. 34 MWSTG. Die Qualifikation des Umsatzes spielt dabei keine Rolle. Der Gesamtumsatz entsprechend Box 200

minus Entgeltsminderung in Box 235 auf dem Abrechnungsformular ist ausschlaggebend.⁶

Ausländische, nicht in der Schweiz domizilierte Unternehmen

Gemäss erhaltener Auskunft vom Bundesamt für Kommunikation (BAKOM), wird das neue Regime auch auf ausländische Unternehmen, die in der Schweiz für Mehrwertsteuerzwecke registriert sind, angewandt. Aufgrund der parallelen Revision des Mehrwertsteuergesetzes, wonach sich die Registrierungspflicht für Unternehmen nach deren Weltumsatz richtet und dieser, nach derzeitigem Stand der Diskussion, in Box 200 deklariert werden muss, werden Unternehmen in dieser Situation ebenfalls Radio- und Fernsehgebühren entsprechend dem Weltumsatz abführen müssen. Dies kann dazu führen, dass ein ausländisches Unternehmen, das in der Schweiz nur wenige Franken (steuerbaren) Umsatz macht, aber – aufgrund eines weltweiten Umsatzes von mehr als CHF 1 Mia. – den Maximalbetrag von CHF 35'590 Radio- und Fernsehgebühren bezahlen muss. Verfügt ein ausländisches Unternehmen hingegen über eine Betriebsstätte in der Schweiz, ist nur der von der Betriebsstätte erzielte Umsatz für die Berechnung massgebend. Das BAKOM ist gemäss eigener Aussage zusammen mit der ESTV dabei, die Umsetzung zu analysieren.

1 Art. 109b Abs. 1 RTVG.

2 Für eine gewerbliche Nutzung (nur für Mitarbeiter). Beim kommerziellen Empfang (auch für Dritte) kommt ein je nach Anzahl Geräte abgestuftes Modell zur Anwendung.

3 <https://www.bakom.admin.ch/bakom/de/home/elektronische-medien/empfangsgebuehren/gebuehrensyst-und-dessen-anpassungen/das-kuenftige-abgabesystem.html>.

4 Art. 70a Abs. 1 RTVG.

5 Art. 70a Abs. 2 RTVG.

6 Raffaello Pietropaolo, Leiter HA Mehrwertsteuer, im Rahmen des St. Galler Seminars 14./15. Februar 2017.



Barbara Henzen
Partner
Indirect Tax Services
Zürich, Bern, Genf
barbara.henzen@ch.ey.com



Kaisa Miller
Senior Manager
Indirect Tax Services
Zürich
kaisa.miller@ch.ey.com

Europäische Kommission schlägt weitreichende Reform des EU-Mehrwertsteuersystems vor – Konsequenzen für Schweizer Unternehmen?

Am 4. Oktober 2017 publizierte die Europäische Kommission Reformvorschläge, welche zu Recht als grösste Reform der EU-Mehrwertsteuer seit 25 Jahren beschrieben werden. Im Folgenden bieten wir einen groben Überblick über die Vorschläge sowie deren Konsequenzen für Unternehmen in der Schweiz.

Der Reformvorschlag der Kommission sieht vier Grundprinzipien als «Eckpfeiler» für den Europäischen Mehrwertsteuerraum vor, die das Mehrwertsteuersystem robuster, einfacher und betrugresistenter machen sollen:

► **Bekämpfung des MWST-Betrugs:**

Das künftige, endgültige Mehrwertsteuersystem soll die Erhebung der Mehrwertsteuer auf den grenzüberschreitenden Handel zwischen Unternehmen vorsehen. Dieser Handel ist zurzeit von der Mehrwertsteuer befreit; eine Tatsache, die häufig zu Mehrwertsteuerbetrug führt.

► **«One Stop Shop»:**

Grenzüberschreitend tätige Unternehmen sollen durch eine zentrale Anlaufstelle ihren mehrwertsteuerlichen Pflichten einfacher und in ihrer eigenen Sprache nachkommen können. Dieses sogenannte «One Stop Shop» Prinzip ist bereits heute im Bereich der elektronischen Dienstleistungen bekannt.

► **Grössere Kohärenz:**

Eine generelle Umstellung zum «Bestimmungslandprinzip», bei dem der endgültige Betrag der Mehrwertsteuer an den Mitgliedstaat des Endverbrauchers entrichtet wird und der dem in diesem Staat geltenden

Satz entspricht. Im Bereich der elektronischen Dienstleistungen gilt dieser Grundsatz bereits.

► **Weniger Bürokratie:**

Eine signifikante Vereinfachung der Vorschriften für die Rechnungslegung, so dass Verkäufer auch beim grenzüberschreitenden Handel Rechnung gemäss den Vorschriften ihres eigenen Landes stellen können.

Der Vorschlag der Kommission führt zudem den Begriff des «zertifizierten Steuerpflichtigen» ein. Dies ist ein neues, an den zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten (AEO) im Zollbereich angelehntes Konzept, welches für qualifizierende Unternehmen den Handel sowie die grenzüberschreitende Tätigkeit erleichtern soll. Unternehmen, die eine Reihe von Kriterien erfüllen, sollen sich EU-weit als zuverlässige Steuerpflichtige zertifizieren lassen können. Einmal zertifiziert sollen sowohl sie, als auch die Unternehmen, welche mit ihnen Geschäfte machen, von einer Reihe an vereinfachten Verfahren für die Deklaration und Zahlung der grenzüberschreitenden Mehrwertsteuer profitieren können.

Das endgültige Mehrwertsteuersystem

Auf der Grundlage des Vorschlages soll die Mehrwertsteuer bei grenzüberschreitenden Verkäufen zu dem im Bestimmungsland geltenden Satz erhoben werden. Der Lieferant müsste sich also für die Mehrwertsteuer in dem Land registrieren, in dem die Güter oder Dienstleistungen letztlich konsumiert werden. Zum Beispiel müsste ein französischer Hersteller, der Waren an einen polnischen Händler verkauft, 23% polnische Mehrwertsteuer berechnen. In einem ersten Schritt ist vorgesehen,

dieses endgültige Mehrwertsteuersystem nur für Lieferungen von Waren neu einzuführen. Dabei soll die Möglichkeit, die Mehrwertsteuer im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahren (sog. Bezugssteuer im Sinne einer Umkehr der Steuerschuld) bei grenzüberschreitenden Lieferungen innerhalb der EU zu melden, nur für zertifizierte Steuerpflichtige möglich sein. Derzeit noch unklar ist, ob diese Begrenzung nur für eine Übergangsperiode oder auf unbestimmte Zeit gelten soll.

«One Stop Shop»

Um die vielfältigen Anforderungen, die sich aufgrund der unterschiedlichen EU-Mehrwertsteuerregistrierungen stellen und aufgrund der Einführung des endgültigen Mehrwertsteuersystems vermehrt stellen werden, zu reduzieren, sollen Unternehmen Deklarationen, Zahlungen und Mehrwertsteuer-Abzüge für grenzüberschreitende Warenlieferungen über ein einziges Online-Portal vornehmen können, analog dem bereits bei der Bereitstellung von elektronischen Dienstleistungen bestehenden System. Das Online-Portal würde es ermöglichen, die Mehrwertsteuer von demjenigen Land zu erheben, in dem der Verkauf vollzogen wird und in dasjenige Land zu transferieren, in dem die Waren konsumiert werden.

Kurzfristige Massnahmen

Nebst den Vorschlägen zum endgültigen System hat die Kommission eine Reihe von zusätzlichen kurzfristigen Massnahmen vorgelegt. Diese sollen der Verbesserung des derzeitigen Mehrwertsteuersystems bis zur vollständigen Umsetzung des endgültigen Systems dienen.



Diese kurzfristigen Massnahmen beziehen sich auf eine Reihe von Unklarheiten, deren Regelung von Unternehmen und Mitgliedstaaten ausdrücklich gefordert wird:

- ▶ Vereinfachung der Mehrwertsteuervorschriften für Unternehmen in einem Mitgliedstaat, die Waren in einem anderen Mitgliedstaat lagern, welche dort direkt an die Erwerber verkauft werden sollen. Durch diese auf zertifizierte Steuerpflichtige beschränkte Vereinfachung entfällt die Pflicht einer mehrwertsteuerlichen Registrierung im Lagerstaat.
- ▶ Stärkung der Rechtssicherheit bei der mehrwertsteuerlichen Behandlung von Reihengeschäften. Auf der Grundlage des Vorschlages sollen einheitliche Regelungen zur Bestimmung des steuerbefreiten Teils von Reihengeschäften aufgestellt werden. Auch diese Regelungen sollen voraussichtlich nur von zertifizierten Steuerpflichtigen in Anspruch genommen werden können.
- ▶ Neue harmonisierte und einheitliche Regelungen, die den Händlern den Nachweis erleichtern, dass Waren von einem EU-Land in ein anderes befördert wurden. Diese Vereinfachung ist ebenfalls auf zertifizierte Steuerpflichtige beschränkt.
- ▶ Klarstellung, dass nebst dem Nachweis des Transportes zusätzlich die Mehrwertsteurnummer derjenigen Handelspartner, die im elektronischen Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystem (MIAS) erfasst werden, erforderlich ist. Dies zur Sicherstellung, dass die grenzüberschreitende Mehrwertsteuerbefreiung gemäss den geltenden Vorschriften angewendet wird.

Nächste Schritte

Der Vorschlag bezüglich Eckpunkten und kurzfristigen Massnahmen wird dem Europäischen Parlament zur Konsultation und dem Ministerrat zur Zustimmung vorgelegt. Für das Inkrafttreten bedarf es einer einstimmigen Zustimmung sämtlicher Mitgliedstaaten im Rat.

Vorgeschlagen wird zudem eine zweite Richtlinie zur Überarbeitung der gesamten Mehrwertsteuerrichtlinie, in der die Eckpfeiler umgesetzt und die derzeitigen Übergangsbestimmungen ersetzt oder gestrichen werden. Weitere Änderungen in Bezug auf die Vorschriften für die Verwaltungszusammenarbeit und umfangreiche IT-Entwicklungen werden zur Gewährleistung des ordnungsgemässen Systembetriebes erforderlich sein. Die Annahme dieses zweiten Vorschlages ist derzeit für 2018 vorgesehen, die endgültige Regelung sollte 2022 in Kraft treten.

Konsequenzen für Schweizer Unternehmen

Ein Kernelement der vorgeschlagenen Änderungen ist die Einführung des Konzepts des «zertifizierten Steuerpflichtigen». Auf der Grundlage des aktuellen Vorschlags wird die Zertifizierung lediglich für die in der EU niedergelassenen Unternehmen zur Verfügung stehen. Dies deutet darauf hin, dass nur Unternehmen mit einer Zweigstelle oder einer festen Niederlassung in der EU von der Zertifizierung profitieren könnten. Für Unternehmen, die nicht in der Lage sind von den Vereinfachungen für zertifizierte Steuerpflichtige zu profitieren, wird die neue Regelung mit grosser Wahrscheinlichkeit zu Mehrfachsteueranmeldungen und einem erhöhten Verwaltungsaufwand führen. Es ist derzeit unklar, ob die Anforderung einer

Niederlassung in der EU im endgültigen Wortlaut der Bestimmungen verbleiben wird oder ob Ausnahmen gewährt werden.

Wie zuvor erwähnt, ist als späterer Schritt die Einführung des allgemeinen Destinationsprinzips für Dienstleistungen (auch im B2C-Bereich) vorgesehen, welche einen grossen Einfluss auf Schweizer Unternehmen (insbesondere auch im Finanzsektor) haben würde. Wie bereits erwähnt, ist diese Massnahme jedoch erst für einen späteren, noch nicht terminierten Schritt vorgesehen; daher sind in dieser Hinsicht derzeit keine unmittelbaren Massnahmen erforderlich.

Für Schweizer Unternehmen mit bereits bestehenden EU-Mehrwertsteuer-Registrierungen müssen jedoch insbesondere die folgenden Fragen thematisiert werden:

1. Falls mehrere Registrierungen vorliegen, unter welcher Registrierung werden Lieferungen in Zukunft erfolgen?
2. Beeinträchtigt eine bestehende Registrierung die Möglichkeit eines Unternehmens, den «One Stop Shop» in Anspruch zu nehmen (wie dies derzeit beim «Mini One Stop Shop» der Fall ist)?



Philipp Kuhli
Senior Manager
Global Compliance & Reporting
Zürich
philipp.kuhli@ch.ey.com

Aktuelle Entwicklungen im deutschen Steuerrecht

BMF-Schreiben zu § 50a EStG - Beschränkte Steuerpflicht und Steuerabzug bei grenzüberschreitender Überlassung von Software und Datenbanken

Bei der Beurteilung grenzüberschreitender Softwareüberlassungen bzw. Cloud-Dienstleistungen bestehen in der Praxis häufig Unklarheiten. Das betrifft insbesondere die Frage, ob auf die Zahlungen für Software-, Cloud-Dienstleistungen und Datenbanknutzung Quellensteuer anfällt. Die Deutsche Finanzverwaltung legt nun ein BMF-Schreiben vor, wie sie die Einordnung künftig vornehmen will.

Nach der im BMF-Schreiben vom 27. Oktober 2017 (veröffentlicht am 2. November 2017) dargelegten Sicht der Finanzverwaltung liegen Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f oder Nr. 6 EStG und damit eine Quellensteuerabzugspflicht (§ 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG) beim inländischen zahlenden Unternehmen nur vor, wenn dem Softwareanwender umfassende Nutzungsrechte (Vervielfältigungs-, Bearbeitungs-, Verbreitungs- oder Veröffentlichungsrechte) zur wirtschaftlichen Weiterverwertung eingeräumt werden. Das ist nach Sichtweise der Finanzverwaltung noch nicht der Fall, wenn die Funktionalität und lediglich der bestimmungsgemässe Gebrauch einer Software im Vordergrund des Vertrages stehen. Diese Beurteilung soll unabhängig davon erfolgen, ob es sich um sog. Standardsoftware oder speziell hergestellte Individualsoftware handelt. Allerdings geht die Finanzverwaltung davon aus, dass bei Standardsoftware im Regelfall der funktionsgemässe Gebrauch und nicht die Einräumung weitergehender Verwertungsbefugnisse vereinbart ist.

Die Finanzverwaltung äussert sich auch zur grenzüberschreitenden Nutzung von Datenbanken. Einkünfte gemäss § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f oder Nr. 6 EStG

liegen danach nicht vor, sofern nur Rechte eingeräumt werden, die für den Zugang zu den Elementen der Datenbank und für deren übliche Benutzung erforderlich sind (Zugriffs-, Lese- und Druckfunktionen).

*Global Tax Alert
<http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-germany-issues-draft-guidance-on-classification-of-cross-border-software-and-database-use-payments-for-withholding-tax-purposes>*

Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung

Knapp fünfzehn Monate nach Veröffentlichung der Panama Papers zieht das BMF die Zügel an. Geschäftsbeziehungen zu «Domizilgesellschaften» (auch als Briefkastengesellschaften bekannt) sollen künftig umfassend an die Finanzverwaltung gemeldet werden. Daneben enthält das neue Gesetz kleinere Anpassungen im Einkommens- und Erbschaftsteuerrecht an aktuelle EuGH-Rechtsprechung.

Das neue Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz (Verkündung im BGBl. vom 24.06.2017) soll laut BMF Transparenz über «beherrschende» Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu sogenannten Domizilgesellschaften ausserhalb von EU und EFTA schaffen. Dazu sind neue Transparenzpflichten und Sanktionsmöglichkeiten in der Abgabenordnung vorgesehen, u.a.:

- ▶ Verschärfung der Anzeigepflicht über den Erwerb und die Veräusserung von qualifizierten Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften. Die Meldeschwelle wird einheitlich bei 10% festgelegt (mittelbare Beteiligungen sind durchzurechnen).
- ▶ Anzeigepflicht für Geschäftsbeziehungen zu unmittelbar oder mittelbar beherrschten Personengesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen in Drittstaaten. Bei Missachtung drohen eine Anlaufhemmung der steuerlichen

Festsetzungsfrist sowie ein Bussgeld von bis zu EUR 25'000.

- ▶ Mitteilungspflicht der Finanzinstitute an die Finanzbehörden über von ihnen hergestellte oder vermittelte Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Drittstaat-Gesellschaften. Die Finanzinstitute sollen andernfalls für verursachte Steuerausfälle haften und mit einem Bussgeld von bis zu EUR 25'000 bestraft werden können.
- ▶ Abschaffung des sogenannten steuerlichen Bankgeheimnisses.

Das Gesetz enthält des Weiteren Anpassungen im Einkommens- bzw. Erbschaftsteuerrecht zur Umsetzung einiger EuGH-Entscheidungen in nationales Recht. Dies betrifft den einkommensteuerlichen Sonderausgabenabzug für bestimmte Versorgungsleistungen sowie erbschaftsteuerliche Freibeträge jeweils für beschränkt Steuerpflichtige.

Aktuelles BFH-Urteil zur Wegzugsbesteuerung: Anteilsbezogene Betrachtung bei Wegzugsbesteuerung

Die sogenannte «Wegzugsbesteuerung» des § 6 AStG sieht vor, dass bei Aufgabe des deutschen Wohnsitzes und damit Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht die stillen Reserven in privat gehaltenen Kapitalgesellschaftsanteilen einer Schlussbesteuerung unterworfen werden. Laut BFH greift die Wegzugsbesteuerung des § 6 AStG nur bei einem Vermögenszuwachs. Ob ein Vermögenszuwachs vorliegt, ist für jede Beteiligung separat zu prüfen. Die Wegzugsbesteuerung kann daher nicht durch die Verrechnung von fiktiven Veräusserungsgewinnen mit fiktiven Veräusserungsverlusten abgemildert werden.

Im konkreten Fall war der Steuerpflichtige an mehreren Kapitalgesellschaften wesentlich beteiligt. Im Wegzugszeitpunkt



(2009, Wegzug nach Österreich) waren einige der Beteiligungen im Vergleich zum jeweiligen Erwerb werterhöht, andere dagegen wertgemindert.

Im Rahmen der Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG wollte der Steuerpflichtige die eingetretenen Wertminderungen berücksichtigt wissen. Das lehnte der BFH jedoch ab.

Nach Auffassung des BFH (Urteil vom 26. April 2017) greift die Wegzugsbesteuerung des § 6 Abs. 1 Satz 1 AStG nur bei einem Vermögenszuwachs. Die Vorschrift verweise nur für die Fälle auf § 17 EStG (fiktive Veräußerung), in denen der gemeine Wert der Anteile zu dem für die Besteuerung massgebenden Zeitpunkt die Anschaffungskosten übersteigt. Für die Frage, ob ein Vermögenszuwachs vorliegt, ist laut BFH jeweils auf den einzelnen Anteil abzustellen (anteilsbezogene Betrachtung). Damit blieben die fiktiven Veräußerungsverluste aus den wertgeminderten Beteiligungen bei der Festsetzung einer Steuer beim Wegzug unberücksichtigt. Auch eine saldierende Verrechnung der anzusetzenden

fiktiven Veräußerungsgewinne aus den werterhöhten Beteiligungen mit den Wertminderungen der wertgeminderten Beteiligungen war nach der anteilsbezogenen Betrachtung des BFH nicht möglich.

Transparenzregister - Erhebliche Bussgelder bei Verstoss gegen Meldepflichten

Am 26. Juni 2017 ist ein neues Geldwäschegesetz in Kraft getreten, das auch steuerliche Implikationen haben kann. So wurde der Begriff des «wirtschaftlich Berechtigten» neu definiert, der in jüngerer Zeit immer mehr Einzug ins Steuerrecht erhalten hat (z.B. im Rahmen von FATCA und dem OECD Common Reporting Standard). Zudem müssen fast alle juristischen Personen des Privatrechts, Personenhandelsgesellschaften, Trusts und Rechtsgestaltungen, die in ihrer Struktur und Funktion Trusts ähneln, ihre wirtschaftlich Berechtigten bereits bis zum 1. Oktober 2017 an das neu geschaffene Transparenzregister melden und fortan künftige Änderungen unverzüglich mitteilen. Kommen sie dieser Verpflichtung

nicht oder gar wiederholt nicht nach, drohen nach einem mehrstufigen System erhebliche Geldbussen, die bei weit über EUR 1 Mio. liegen können.

Alle wirtschaftlich Berechtigten werden künftig in einem beim Bundesanzeiger geführten zentralen elektronischen Transparenzregister erfasst. Die Informationen können insbesondere von Aufsichts-, Strafverfolgungs- und Steuerbehörden, aber auch von Verpflichteten i. S. d. Geldwäschegesetzes (z.B. Banken, Finanzdienstleister, Rechtsanwälte, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer) und von Personen mit berechtigtem Interesse (z.B. Fachjournalisten, Nichtregierungsorganisationen) eingesehen werden. Eine Einsicht in das Transparenzregister wird ab dem 27. Dezember 2017 möglich sein. Bislang unbekanntes Kontrollverhältnisse, insbesondere von Familienunternehmen, werden dann zumindest für die Einsichtsberechtigten transparent, einschliesslich etwaiger Treuhand-, Stimmrechtsbindungs- und ähnlicher Vereinbarungen.

Die globale EY-Organisation im Überblick

Die globale EY-Organisation ist eine Marktführerin in der Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Transaktionsberatung und Managementberatung. Wir fördern mit unserer Erfahrung, unserem Wissen und unseren Dienstleistungen weltweit die Zuversicht und die Vertrauensbildung in die Finanzmärkte und die Volkswirtschaften. Für diese Herausforderung sind wir dank gut ausgebildeter Mitarbeitender, starker Teams sowie ausgezeichneter Services und Kundenbeziehungen bestens gerüstet. «Building a better working world»: Unser globales Versprechen ist es, gewinnbringend den Fortschritt voranzutreiben - für unsere Mitarbeitenden, unsere Kunden und die Gesellschaft.

Die globale EY-Organisation besteht aus den Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig und haftet nicht für das Handeln und Unterlassen der jeweils anderen Mitgliedsunternehmen. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Kunden. Weitere Informationen finden Sie auf unserer Website: www.ey.com.

Die EY-Organisation ist in der Schweiz durch die Ernst & Young AG, Basel, an zehn Standorten sowie in Liechtenstein durch die Ernst & Young AG, Vaduz, vertreten. «EY» und «wir» beziehen sich in dieser Publikation auf die Ernst & Young AG, Basel, ein Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited.

© 2017 EYGM Limited.
All Rights Reserved.

Diese Publikation ist lediglich als allgemeine, unverbindliche Information gedacht. Obwohl sie mit grösstmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann sie nicht als Ersatz für eine detaillierte Recherche oder eine fachkundige Beratung oder Auskunft dienen. Es besteht kein Anspruch auf sachliche Richtigkeit, Vollständigkeit und/oder Aktualität. Es liegt am Leser zu bestimmen, ob und inwiefern die zur Verfügung gestellte Information im konkreten Fall relevant ist. Jegliche Haftung seitens der Ernst & Young AG und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen. Bei jedem spezifischen Anliegen empfehlen wir den Beizugehören eines geeigneten Beraters.

www.ey.com/ch