

Expansion nach Deutschland – Was Schweizer Unternehmen aus steuerlicher Sicht beachten sollten



Von Dr. Julian Kläser
MLaw, Associate Partner
Blum & Grob Rechtsanwälte AG

1. Einleitung

Deutschland ist für Schweizer Unternehmen attraktiv. Neben kulturellen Ähnlichkeiten zieht die Grösse des deutschen Wirtschaftsraums mit seinen rund 80 Millionen Konsumenten viele Schweizer Unternehmen, darunter auch Startups, an. Gleichzeitig eröffnet eine erfolgreiche unternehmerische Expansion nach Deutschland die Möglichkeit für Schweizer Unternehmen, im Europäischen Wirtschaftsraum Fuss zu fassen und damit Marktzugang zu mehr als 500 Millionen Konsumenten zu erhalten. Der vorliegende Beitrag illustriert anhand eines Praxisbeispiels, welche steuerlichen Aspekte Schweizer Unternehmen bei einer Expansion nach Deutschland u.a. beachten sollten.

2. Praxisbeispiel Swiss Interior AG

Die Swiss Interior AG ist ein vor 3 Jahren gegründetes Startup und bietet über einen ansprechenden Internetauftritt massgeschneiderte Innendesignlösungen für Privatkunden an. Die Swiss Interior AG vermietet dabei Möbel und andere Inneneinrichtungsgegenstände. Kommt ein Vertrag zwischen der Swiss Interior AG und einem

Kunden zustande, beauftragt die Swiss Interior AG einen externen dritten Anbieter (künftig auch direkt vor Ort in Deutschland), Möbel und sonstige Inneneinrichtungsgegenstände gemäss der getroffenen Vereinbarung dem Kunden zur Verfügung zu stellen. Eigentümerin der Möbel wird die Swiss Interior AG, welche die Möbel gemäss Vereinbarung mit dem Kunden für einen monatlichen Mietzins zur Verfügung stellt. Es werden keine schon im Eigentum der Swiss Interior AG befindlichen Möbel aus der Schweiz nach Deutschland exportiert.

Die Swiss Interior AG hat 15 Mitarbeiter in der Schweiz angestellt, die hauptsächlich von der Schweiz aus arbeiten. Zum jetzigen Zeitpunkt (und für die nächsten Monate) wird die Swiss Interior AG einen Praktikanten einstellen, der vor Ort bei Möbellieferungen in Deutschland assistieren soll. Die Leistungen der Swiss Interior AG sollen zunächst in Deutschland nicht gegenüber Geschäftskunden angeboten werden. Die Swiss Interior AG wird in Deutschland nicht selbst über ein Warenlager verfügen.

2.1 Steuerrechtliches

2.2 Betriebsstätten thematik im Allgemeinen
Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden in Deutschland u.a. dann beschränkt einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtig, wenn «im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird oder ein ständiger Vertreter bestellt ist» (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 lit. a EStG). Diese Vorschrift des EStG gilt nach § 8 Abs. 1 KStG auch für Körperschaftsteuersubjekte, insbesondere für ausländische Kapitalgesellschaften. Folglich ist zu erörtern, ob die geplanten geschäftlichen Aktivitäten der Swiss Interior AG in Deutschland allenfalls eine Betriebsstätte zu begründen vermögen – dies unter Berücksichtigung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Deutschland (hiernach DBA DE-CH).

2.3 Betriebsstätten thematik im Besonderen

Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Deutschland bestimmt in Art. 5 Abs. 3 DBA DE-CH, dass eine Betriebsstätte eine feste Geschäftseinrichtung ist, in der die Tätigkeit des Unter-

nehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Die Einrichtung muss auf eine gewisse Dauer angelegt sein und eine gewisse Beziehung zu einem bestimmten Ort begründen. Diese Voraussetzungen für die Begründung einer Betriebsstätte dürften gemäss der heutigen Planung der Swiss Interior AG in einer ersten Phase in Deutschland nicht erfüllt sein.

Die Regelung des DBA DE-CH enthält ausserdem einen Negativkatalog. In diesem Negativkatalog sind auch reine Warenlager oder Lagerbestände aufgeführt. Reine Warenlager oder Lagerbestände begründen keine Betriebsstätte, solange diese nicht die anderen Betriebsstättenmerkmale aufweisen. Die Swiss Interior AG wird in Deutschland nicht selbst über ein Warenlager verfügen, sondern mit einem rechtlich unabhängigen Partnerunternehmen zusammenarbeiten. Sollte die Swiss Interior AG zu einem späteren Zeitpunkt die Möbel direkt von den Herstellern abnehmen und einen externen Logistikdienstleister beziehen, der die Möbel für die Swiss Interior AG einlagert und an die Kunden ausliefert, wäre dies weiterhin als unschädlich einzustufen.

Alternativ kann eine Betriebsstätte gemäss den derzeit gültigen Regeln unter dem DBA DE-CH begründet werden (Art. 5 Abs. 4 DBA DE-CH), wenn die Swiss Interior AG in Deutschland über einen abhängigen Vertreter verfügt, der für die Swiss Interior AG handelt (sog. Vertreterbetriebsstätte). Eine feste Geschäftseinrichtung ist dabei nicht erforderlich. Sofern die Swiss Interior AG vom Vertreter rechtlich gebunden werden kann und über eine Abschlussvollmacht verfügt, kann eine steuerpflichtige Betriebsstätte begründet werden. Soweit ersichtlich, wird der angestellte Praktikant insbesondere Hilfstätigkeiten ausüben und über keine Abschlussvollmacht verfügen. Die Voraussetzungen für die Begründung einer Vertreterbetriebsstätte sollten gemäss der heutigen Planung der Swiss Interior AG damit ebenfalls nicht erfüllt sein.

2.4 Deutsche Umsatzsteuer

Für deutsche Umsatzsteuerzwecke ist zu prüfen, ob die geschäftlichen Aktivitäten der Swiss Interior AG in Deutschland eine

Steuerpflicht für die Swiss Interior AG auslösen und damit eine Registrierung in Deutschland bedingen. In diesem Zusammenhang ist zwischen verschiedenen Formen von Leistungen für Umsatzsteuerzwecke zu unterscheiden. Eine solche Unterscheidung ist insbesondere für die Bestimmung des Orts der Leistung sowie für die Abklärung der Steuerpflicht der Swiss Interior AG in Deutschland von Bedeutung.

Grundlage des deutschen Umsatzsteuerrechts bildet die Umsatzsteuerrichtlinie der Europäischen Union (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, hiernach als MwSt-Richtlinie bezeichnet).

2.4.1 Grenzüberschreitende Dienstleistungen

Der Ort der Besteuerung richtet sich nach dem Ort, an dem die Dienstleistung erbracht wird. Massgeblich ist dabei sowohl die Art der Dienstleistung als auch der Status des Dienstleistungsempfängers. Es muss zwischen Steuerpflichtigen, die als solche handeln (Unternehmen, das als solches handelt) und Nichtsteuerpflichtigen (Privatpersonen als Endverbraucher) unterschieden werden. Dienstleistungen zwischen Unternehmen (B2B-Dienstleistungen) werden grundsätzlich in der Europäischen Union am Ansässigkeitsort des Dienstleistungsempfängers besteuert (sog. Empfängerortprinzip gemäss Art. 44 MwSt-Richtlinie).

Dienstleistungen an Privatpersonen (B2C-Dienstleistungen) werden dagegen grundsätzlich am Ansässigkeitsort des Dienstleistungserbringers (Erbringerortprinzip gemäss Art. 45 MwSt-Richtlinie) besteuert. Sofern es sich um eine elektronisch erbrachte B2C-Dienstleistung handelt, wird diese jedoch ebenfalls an dem Ort besteuert, an dem der Dienstleistungsempfänger ansässig ist (Art. 58 MwSt-Richtlinie). Von einem Vermittler erbrachte B2C-Dienstleistungen werden an dem Ort besteuert, an dem der vermittelte Umsatz steuerbar ist (Art. 44 MwSt-Richtlinie).

2.4.2 Exkurs: Elektronische Dienstleistung

Die Möglichkeit für die Kunden der Swiss Interior AG, individualisierte Leistungen zu erhalten (Beratungen, Erklärungen, Antworten auf Fragen usw.), auch wenn sie online, per E-Mail oder mit Benachrichtigungen erfolgen, sollten nicht als elektronische Dienstleistungen eingestuft werden, wenn die Leistung durch einen Menschen und

nicht automatisiert erbracht wird, d.h., die menschliche Beteiligung als nicht minimal erachtet werden kann.

2.4.3 Exkurs Vermittlungsleistung

Eine Vermittlungsleistung ist eine sonstige Leistung i.S.v. § 3 Abs. 9 UStG, bei der der Vermittler in fremdem Namen gegenüber einer dritten Person auftritt. Dabei muss es für die Beteiligten eindeutig erkennbar sein, dass der Vermittler das Umsatzgeschäft im Namen des Vertretenen abgeschlossen hat. Dem Leistungsempfänger muss bei Abschluss des Umsatzgeschäfts bekannt sein, dass er in unmittelbare Rechtsbeziehung zu einem Dritten tritt. Es sollte sich entsprechend bei den Aktivitäten der Swiss Interior AG gegenüber ihren Kunden in Deutschland nicht um eine Vermittlungsleistung im Sinne des UStG handeln. Denn wird ein Vertrag zwischen der Swiss Interior AG und einem Kunden abgeschlossen, beauftragt die Swiss Interior AG einen externen Anbieter, im eigenen Namen vor Ort in Deutschland Möbel gemäss der getroffenen Vereinbarung zwischen der Swiss Interior AG und dem Kunden, dem Kunden zur Verfügung zu stellen. Rechtliche Eigentümerin der Möbel wird die Swiss Interior AG. Die Swiss Interior AG tritt gegenüber dem Partnerunternehmen in Deutschland nicht in fremdem Namen auf.

2.4.4 B2C-Dienstleistungen der Swiss Interior AG

Gemäss der Grundregel für B2C-Leistungen (§ 3a UStG) würde die Leistung grundsätzlich am Ansässigkeitsort der Swiss Interior AG erbracht (siehe oben). Es sind allerdings gesetzliche Ausnahmen zu beachten, bspw. für Vermittlungsleistungen (siehe oben), elektronische Dienstleistungen (siehe oben) oder auch sogenannte Katalogleistungen (§ 3a Abs. 4 UStG) an Privatkunden. Gegenstand dieser Katalogleistungen sind unter anderem Beratungen und die Vermietung beweglicher Gegenstände. Die seitens der Swiss Interior AG erbrachten Leistungen sollten daher unter dem Sammelbegriff der Katalogleistungen subsumiert werden können. Ist der Empfänger einer solchen als Katalogleistung bezeichneten sonstigen Leistung weder ein Unternehmer, für dessen Unternehmen die Leistung bezogen wird, noch eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine USt-ID-Nummer erteilt worden ist, gilt die sonstige Leistung als dort ausgeführt, wo der Empfänger sei-

nen Wohnsitz hat – das Erbringerortprinzip greift nicht.

Für die Swiss Interior AG sollte in Folge dessen eine Registrierungsspflicht für Umsatzsteuerzwecke in Deutschland resultieren. Denn ein Übergang der Steuerschuld auf den Privatkunden (sog. Reverse-Change-Verfahren) findet, anders als im Schweizer Mehrwertsteuerrecht, in der Europäischen Union nicht statt, sofern die Empfänger nicht Unternehmer sind. Die Swiss Interior AG sollte für die Versteuerung ihrer Leistungen gegenüber dem Privatkunden in Deutschland verantwortlich sein und sich sodann umsatzsteuerlich in Deutschland erfassen lassen. Für schweizerische Mehrwertsteuerzwecke unterliegen die betreffenden Leistungen nicht der Inlandssteuer.

2.4.5 Umsatzsteuer-Registrierung und Pflichten

Die Registrierung in einem EU-Land hat zur Folge, dass dem Schweizer Unternehmen eine Steuernummer (auch Umsatzsteuer-Identifikationsnummer genannt) des betreffenden Landes (hier Deutschland) zugeteilt wird. Damit besteht – wie in der Schweiz – die Verpflichtung, unterjährig periodische Umsatzsteuer-Abrechnungen abzugeben, in denen die Umsatzsteuer selbst berechnet wird. Grundsätzlich sind die Umsatzsteuer-Abrechnungen monatlich oder quartalsweise abzugeben. In Deutschland ist nach Ablauf des Kalenderjahres zusätzlich zu den periodischen Abrechnungen eine Jahreserklärung einzureichen. In dieser sind die unterjährig gemeldeten Umsätze und Vorsteuern nochmals zusammengefasst zu deklarieren. Des Weiteren können in der Jahreserklärung allfällige Korrekturen (bspw. Abzug von bisher nicht geltend gemachten Vorsteuern) vorgenommen werden.

3. Schlussbemerkung

Wie am vorliegenden Praxisbeispiel der Swiss Interior AG aufgezeigt wurde, sollte eingehend geprüft werden, wo es im Hinblick auf eine geplante unternehmerische Expansion nach Deutschland steuerlichen Handlungsbedarf gibt, damit nachträgliche kostspielige rechtliche Konsequenzen in Deutschland vermieden werden können. Es ist daher empfehlenswert, vorgängig eine individuelle Beratung betreffend der rechtssicheren Gestaltung der Expansionspläne nach Deutschland in Anspruch zu nehmen.

j.klaeser@blumgrob.ch
www.blumgrob.ch