

Der Steuerberater

Handlungsbedarf für Schweizer Unternehmen bei E-Commerce-Leistungen an Private

«Internet-Mehrwertsteuer» in der EU



Von Christina Rinne

Im globalen Internet-Dorf ist jeder Kunde unabhängig von der Zeit und der räumlichen Entfernung nur noch einen Mausklick von Herstellern und Dienstleistern entfernt. Bei den Leistungen, die auf elektronischem Weg erbracht werden, handelt es sich vor allem um die Bereitstellung von Web-Seiten, Webhosting, die Fernwartung von Programmen und Ausstattungen, die Bereitstellung von Software und ihre Aktualisierung sowie von Bildern, Texten, Informationen, Datenbanken, von Musik, Filmen, Spielen und von bestimmten Fernunterrichtsleistungen. Jedoch zieht nicht jede virtuelle Kommunikation zwischen dem Leistungserbringer und dem Leistungsempfänger eine E-Commerce-Leistung nach sich. Die schriftliche Erstellung eines Gutachtens, das per E-Mail übermittelt wird, fällt ebenso wenig hierunter wie eine über das Internet gebuchte Hotelübernachtung.

B2C gewinnt an Bedeutung

Das E-Commerce wird durch die Beurteilung «Wer verkauft an wen?» kategorisiert. Handeln zwei Unternehmen miteinander, wird dies als Business to business (B2B), der Verkauf an Privatpersonen als Business to consumer (B2C) bezeichnet. Vor allem der Anteil der B2C-Transaktionen gewinnt immer mehr an Bedeutung. Die anderen Kategorien (Consumer to consumer und Consumer to business) werden in diesem Beitrag nicht thematisiert.

Genauer betrachtet wird hingegen die Neuregelung des EU-Mehrwertsteuerrechts mit Blick auf das wirtschaftlich erhebliche B2C-Geschäft. Im Wesentlichen wird hierbei auf die Erfassung von Unternehmen, die ausserhalb der EU ansässig sind oder dort eine Betriebsstätte haben, von der aus die Leistung erbracht

wird (so genannte Drittlandunternehmen), abgezielt. Hiervon sind daher auch Schweizer Gesellschaften betroffen.

Verdeutlicht werden kann der Grund dieser Neuregelung an folgendem Beispiel: Wenn ein Konsument in Deutschland die Programm-CD eines Schweizer Softwareproduzenten im Kaufhaus erwirbt, muss er dafür deutsche Mehrwertsteuer entrichten. Wenn er sich dasselbe Programm jedoch per Internet von der Website des Schweizer Herstellers herunterlädt, unterliegt dieser Erwerb bisher nicht der Mehrwertsteuer. In der EU ansässige Unternehmen hingegen haben einen solchen B2C-Umsatz zu versteuern.

Gleiche Bedingungen für alle?

Mit der beschlossenen Neuregelung soll nach Ansicht der EU dieses wettbewerbsverzerrende Ungleichgewicht behoben werden. Der Ministerrat der EU hatte am 7. Mai 2002 die lange umstrittene neue Regelung zur mehrwertsteuerlichen Behandlung elektronisch erbrachter Dienstleistungen (so genannte E-Commerce-Richtlinie) beschlossen; sie ist von den einzelnen Mitgliedstaaten bis zum 1. Juli 2003 umzusetzen. Grossbritannien hat allerdings durchgesetzt, dass die neue Richtlinie zunächst nur befristet für drei Jahre gilt. Danach kann die Regelung entweder verlängert oder einem bis dahin allenfalls vorhandenen weltweiten Abkommen angepasst werden.

Die Besteuerungshöhe wird entsprechend der geänderten Richtlinie wie folgt verteilt: Die Mehrwertsteuer für auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen wird in Zukunft grundsätzlich in dem Land erhoben, in dem der Verbrauch erfolgt (Empfängerortprinzip).

Die EU-Mehrwertsteuer entfällt damit für B2C-Leistungen, die ein EU-Unternehmen an Drittlandkonsumenten erbringt. Im umgekehrten Fall, also wenn E-Commerce-Leistungen an EU-Konsumenten erbracht werden, ist zu unterscheiden. EU-Gesellschaften müssen diese Leistungen in dem Land versteuern, in dem sie ansässig sind (Erbringerortprinzip). Im Gegensatz dazu müssen Drittlandunternehmen künftig die Mehrwertsteuer im B2C-Geschäft abführen (Empfängerortprinzip).

Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass im Bereich des B2B-Geschäfts wie bisher das Reverse-charge-Verfahren in der EU Anwendung findet. Dies bedeutet, dass die steuerpflichtigen Leistungsempfänger den E-Commerce-Umsatz im Bestimmungsland versteuern und dass die ausländischen Leistungserbringer insofern keine mehrwertsteuerlichen Verpflichtungen treffen.

Einortregistrierung ist möglich

Mit Blick auf den herannahenden Stichtag (1. Juli 2003) sollen nachfolgend die Eckpunkte des Systemwechsels im B2C-Geschäft für Drittlandunternehmen

wertsteuerlich registrieren zu lassen. Da dies einen erheblichen administrativen Mehraufwand mit sich bringen würde, ist das so genannte – und im EU-Mehrwertsteuerrecht erstmalige – Prinzip der Einortregistrierung konzipiert worden. Hiernach kann sich ein Drittlandunternehmen, das als Steuerschuldner im EU-Gemeinschaftsgebiet ausschliesslich B2C-Leistungen auf elektronischem Wege erbringt und in keinem anderen EU-Mitgliedstaat für umsatzsteuerliche Zwecke erfasst ist, nur in einem EU-Mitgliedland erfassen lassen (Wahlrecht).

Ungeachtet dessen müssen die Drittlandunternehmen, die sich für die Einortregistrierung entschieden haben, ihren Umsatz getrennt nach den einzelnen Mitgliedstaaten, in denen die privaten Leistungsempfänger ansässig sind, zum jeweils dort geltenden Steuersatz deklarieren. Weil die gesamte Steuerschuld an nur einem Ort erfasst wird, findet der Transfer des dem jeweiligen Mitgliedstaat zustehenden Mehrwertsteueranteils über ein Clearingverfahren innerhalb der EU statt.

Gestaltungs- und Klärungsbedarf

Angesichts der Tatsache, dass ab dem 1. Juli 2003 B2C-Leistungen von Drittlandunternehmen und damit auch von Schweizer Gesellschaften zu dem im jeweiligen EU-Land geltenden Steuersatz umsatzversteuert werden müssen, kann die Errichtung einer EU-Tochtergesellschaft in einem Niedrigsteuerland (der Mehrwertsteuersatz reicht innerhalb der EU von 15 bis 25%) eine attraktive Gestaltungsmöglichkeit darstellen. Denn hierdurch wäre im B2C-Geschäft die Versteuerung der elektronisch erbrachten Dienstleistungen an alle EU-Privatkunden zu einem einheitlichen niedrigen Steuersatz gewährleistet (Erbringerortprinzip).

Weil eine solche Gestaltung signifikante Auswirkungen etwa auf die Unternehmensstruktur, auf direktsteuerlicher Ebene und auch mit Blick auf das anwendbare Haftungs- und Konsumentenschutzrecht haben kann, sollten Entscheidungen immer im Gesamtkontext getroffen werden.

Offene Fragen

In Zusammenhang mit der Einführung der Registrierungsspflicht für Drittlandunternehmen gibt es zudem zahlreiche bislang noch ungeklärte Fragen: Wie kann die Unterscheidung von B2B- und B2C-Transaktionen bei der Erfassung sichergestellt werden? Wie hat entsprechend der Preis für B2C-Geschäfte unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Steuersätze in den Mitgliedstaaten ausgezeichnet zu werden? Bleibt es bei der Einortregistrierung, wenn sich die mehrwertsteuerliche Situation des Leistungserbringers in der EU verändert? Welche Kontrollmechanismen sind technisch umsetzbar?

Es bleibt zu hoffen, dass die Finanz-