



VON GRAFFENRIED
TREUHAND

MWST-INFO 2019/03

AKTUELLE INFORMATIONEN DER VON GRAFFENRIED AG TREUHAND
ZUR MEHRWERTSTEUER

INHALTSVERZEICHNIS

GEPLANTE ÄNDERUNGEN IN DER EU	SEITE 1
QUICK FIXES - KONSIGNATIONSLAGER	SEITE 2
SEMINAR- UND KURSANGEBOTE	SEITE 3
AUS DER PRAXIS	SEITE 4

GEPLANTE ÄNDERUNGEN IN DER EU

Die Europäische Kommission möchte die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) überarbeiten. Die geplanten Änderungen der beinahe 200 Artikel sollen bis im Jahr 2022 umgesetzt werden.

Hintergrund / Einführung

Die EU-Kommission hat einen Vorschlag erarbeitet, in welchem beinahe 200 Artikel der MwStSystRL eine Änderung erfahren. Die EU-Kommission will in erster Linie die Betrugsfälle bekämpfen. Die Änderungen müssen in den EU-Mitgliedstaaten bis 2022 auf ihr innerstaatliches Recht umgesetzt werden.

Quick Fixes

Wegen der langen Umsetzungszeit hat der zuständige ECOFIN-Rat im Jahr 2016 für bestimmte Teilbereiche „schnelle Lösungen“, so genannte Quick Fixes, zur Verbesserung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) gefordert. Diese sollen noch vor der Implementierung der geänderten MwStSystRL bis zum 1.1.2020 umgesetzt werden:

- erstmalige Aufnahme einer unionsweit geltenden Konsignationslagerregelung in die MwStSystRL,

wodurch auch Schweizer Firmen allenfalls eine umsatzsteuerliche Registrierung in der EU vermeiden können;

- eine erstmalig in Europa einheitliche Regelung zur Zuordnung der Warenbewegung in einem Reihengeschäft;
- die Aufzeichnung der Ust-IdNr. (Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer) des Abnehmers und Abgabe einer zutreffenden Zusammenfassenden Meldung (ZM) durch den Lieferanten als materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen.

Für alle Unternehmen, welche international tätig sind, ist es daher zu empfehlen, sich im laufenden Jahr mit den Quick Fixes auseinander zu setzen.

Nachfolgend orientieren wir Sie über die Konsignationslagerregelung, selbstverständlich werden wir Sie in unserem Newsletter laufend über die weiteren wesentlichen Änderungen informieren.

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3001 **Bern**
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 **Zürich**
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried-treuhand.ch

Die Europäische Kommission überarbeitet die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) und nimmt bis zum 1.1.2020 Quick Fixes vor. Eine dieser Quick Fixes soll Warenbewegungen in und ab Konsignationslagern unionsweit regeln, vereinfachen und harmonisieren.

Definition Konsignationslager

Ein Konsignationslager ist ein Warenlager eines Lieferanten bei seinem Kunden. Es befindet sich also auf dem Betriebsgelände seines Kunden oder in dessen unmittelbarer Nähe. Die eingelagerten Waren verbleiben so lange im Besitz des Lieferanten, bis sie vom Kunden aus dem Konsignationslager entnommen werden. Erst bei der Entnahme geht die Ware in das Eigentum des Kunden über und es findet eine umsatzsteuerrelevante Lieferung statt.

Aus zollrechtlicher Sicht befindet sich die Konsignationslagerware im zollrechtlich freien Verkehr im Zollgebiet der Union. Wird die Ware aus einem Drittland (zum Beispiel aus der Schweiz) importiert und danach in ein Konsignationslager verbracht, sind Zollabgaben und die Einfuhrumsatzsteuer (EUST) grundsätzlich anlässlich des Imports in die EU fällig.

In Anbetracht der unterschiedlichen umsatzsteuerlichen Behandlung solcher Konsignationslager in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten, hat die EU-Kommission nun erstmalig eine unionsweit geltende Konsignationslagerregelung in die MwStSystRL unter Art. 17a aufgenommen.

In den meisten EU-Mitgliedstaaten wird aktuell das Verbringen von Waren eines in einem EU-Mitgliedstaat ansässigen Lieferanten in sein in einem anderen EU-Mitgliedstaat gelegenes Konsignationslager einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellt. In der Folge wird bei der Entnahme der Ware aus dem Konsignationslager durch den Kunden eine Lieferung am Standort des Lagers angenommen, was regelmässig die Steuerpflicht des Lieferanten im EU-Mitgliedstaat, in dem sich das Konsignationslager befindet, nach sich zieht. Er muss dann jeweils seinem Kunden die lokale Umsatzsteuer in Rechnung stellen.

Die geplante Neuregelung nimmt nun im Sinne einer Vereinfachung bloss eine innergemeinschaftliche Lieferung im Zeitpunkt der Warenentnahme durch den Kunden an, was eine Steuerpflicht des Lieferanten im EU-Mitgliedstaat des Kunden nicht entstehen lässt (letzterer deklariert als direkte Folge der innergemeinschaftlichen Lieferung des Lieferanten in seinem Ansässigkeitsstaat einen innergemeinschaftlichen Erwerb).

Zu beachten ist jedoch, dass die Neuregelung nicht anwendbar ist, wenn Konsignationslager aus einem Drittland (z.B. Schweiz) bestückt werden. *Aktuell müssen wir also davon ausgehen, dass sich für Schweizer Lieferanten ab 2020 nichts ändern wird und diese von dieser Neuregelung nicht profitieren können.*

Art. 17a MwStSystRL

Das Verbringen eines Gegenstandes durch einen in einem EU-Mitgliedstaat ansässigen Lieferanten in sein in einem anderen EU-Mitgliedstaat gelegenes Konsignationslager ist nicht wie eine Lieferung im eigentlichen Sinn zu behandeln.

Damit die Konsignationsregelung zur Anwendung kommt, sind folgende Voraussetzungen zwingend zu erfüllen (Art. 17a Abs. 2 MwStSystRL):

- Gegenstände werden von einem Lieferanten zwecks Verkauf (sofort oder zu einem späteren Zeitpunkt) an einen Kunden versandt, der aufgrund einer bestehenden Vereinbarung zwischen ihm und dem Lieferanten zur Übernahme dieser Gegenstände berechtigt ist.
- Der Lieferant, der die Gegenstände versendet, hat in dem Mitgliedstaat, in den die Gegenstände versandt werden, weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung.
- Der Kunde, an den die Gegenstände geliefert werden sollen, hat eine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer in dem Mitgliedstaat, in den die Gegenstände versandt werden. Sowohl seine Identität als auch die ihm von diesem Mitgliedstaat zugewiesene Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer sind dem Lieferanten zum Zeitpunkt des Beginns der Versendung bekannt.
- Der Lieferant, der die Gegenstände versendet, trägt die Verbringung der Gegenstände in das in Artikel 243 Absatz 3 MwStSystRL vorgesehene Register ein (Aufzeichnungen über die eigenen Lieferungen) und nimmt die Identität des Kunden sowie dessen Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, die dem Kunden vom Mitgliedstaat, in den die Gegenstände versandt werden, zugewiesen wurde, gemäß Artikel 262 Absatz 2 MwStSystRL in die zusammenfassende Meldung (ZM) auf.

Sind die in Art. 17a Abs. 2 MwStSystRL genannten Voraussetzungen erfüllt, so gilt die effektive Lieferung im Zeitpunkt erbracht, in welchem der Kunde tatsächlich die Gegenstände in sein Eigentum überführt. Der Kunde muss die Gegenstände beim Bezug versteuern (Erwerbssteuer im Rahmen eines innergemeinschaftlichen Erwerbs).

Wird die Ware nicht innert 12 Monaten vom Kunden entnommen (die Frist gem. Art. 17a Abs. 4 MwStSystRL wird nicht eingehalten), wird am ersten Tag nach Ablauf der 12 Monate ein einer Lieferung gleichgestelltes innergemeinschaftliches Verbringen angenommen, welches die Steuerpflicht des Lieferanten im Ansässigkeitsstaat des Kunden auslöst (Pflicht zur Deklaration eines innergemeinschaftlichen Erwerbs).

Dasselbe gilt, wenn die Gegenstände an einen anderen Kunden als ursprünglich abgemacht verkauft werden und nicht alle Voraussetzungen gem. Art. 17a Abs. 2 MwStSystRL erneut erfüllt werden.

Wird der Gegenstand vom Lieferanten wieder in sein Herkunftsland zurückgenommen, bedeutet dies die Auflösung der Konsignationsregelung (Art. 17a Abs. 5 MwStSystRL).

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3001 Bern
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 Zürich
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried-treuhand.ch

Im Falle von Zerstörung, Verlust oder Diebstahl der Gegenstände gelten die Voraussetzungen der Konsignationslagerregelung an dem Tag, an dem die Gegenstände tatsächlich abhanden kamen oder zerstört wurden, oder – falls ein solcher Tag nicht bestimmt werden kann – an dem Tag, an dem die Zerstörung oder das Fehlen der Gegenstände festgestellt wurde, als nicht mehr erfüllt (Art. 17a Abs. 7 MwStSystRL).

Beispiel 1

Schweizer Lieferant verkauft an deutschen Kunden

Die in Deutschland nicht ansässige Vertriebs AG mit Sitz in der Schweiz versendet Ware ab einem Schweizer Standort an ein Konsignationslager in Deutschland für die Kundin Gütig AG. Die Vertriebs AG hat mit der Gütig AG einen verbindlichen Liefervertrag und kennt deren Ust-Id-Nr. (Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer). Aus Sicht des Schweizerischen Mehrwertsteuergesetzes handelt es sich um grenzüberschreitendes Verbringen gem. Art. 23 Abs. 2 Ziffer 4 MWSTG (die Ware wird ins Ausland verbracht zwecks zeitlich nachgelagerter Lieferung im Ausland) und ist von der Steuer befreit. Die Ware befindet sich bloss im Konsignationslager für den Verkauf an die Kundin Gütig AG. Allerdings fällt im Moment der Einfuhr der Ware die Einfuhrumsatzsteuer (EUST) an, wenn die Vertriebs AG die Waren in den „freien Verkehr“ der EU überführt. Sobald die Gütig AG nun Waren aus dem Konsignationslager bezieht, erbringt die Vertriebs AG eine Lieferung in Deutschland. Sie muss sich beim Finanzamt in Konstanz registrieren lassen und die deutsche Umsatzsteuer abliefern. Der Vorsteuerabzug hinsichtlich EUST steht in diesen Fällen grundsätzlich der Vertriebs AG zu, da sie die Verfügungsmacht im Zeitpunkt der Einfuhr innehat.

Wäre die Ware nach 12 Monaten noch immer im Konsignationslager bzw. durch die Gütig AG nicht bezogen worden, so ergeben sich keine Konsequenzen für die Vertriebs AG, da die Ware korrekt in den „freien Verkehr“ der EU überführt wurde.

Die per 1.1.2020 in Kraft tretende Konsignationslagerregelung bringt für diesen Fall keine Änderung, weil das Konsignationslager ab einem **Drittland** bestückt wird.

Beispiel 2

Innereuropäische Warenlieferungen

Die in der Schweiz ansässige Vertriebs AG – im Besitz einer deutschen Ust-IdNr. – versendet Ware ab ihrem deutschen Warenlager an ein Konsignationslager in den Niederlanden für die Kundin MÜLLER BV. Die Vertriebs AG ist in den Niederlanden nicht ansässig. Sie hat feste und verbindliche Lieferverträge mit der MÜLLER BV.

Die MÜLLER BV tritt anlässlich der Bestellung gegenüber der Vertriebs AG jeweils mit ihrer niederländischen Ust-IdNr. auf, welche die Vertriebs AG in ihrem Register über ihre Lieferströme erfasst.

Die MÜLLER BV bezieht rund zwei Monate nach dem Überführen der Ware ins Konsignationslager die Ware. Der Erwerb der Gegenstände wird nun verwirklicht (Eigentumsübergang) und die steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung gilt somit zum Zeitpunkt des Erwerbes als ausgeführt. Die MÜLLER BV deklariert zeitgleich einen innergemeinschaftlichen Erwerb (Erwerbssteuer). Die Vertriebs AG muss hinsichtlich ihrer innergemeinschaftlichen Lieferung Name und Anschrift sowie die Ust-IdNr. der MÜLLER BV in ihrer Zusammenfassenden Meldung (ZM) zwei Monate nach dem eigentlichen Verbringen deklarieren. Die Vertriebs AG begründet in den Niederlanden, wo sie das Konsignationslager betreibt, keine Steuerpflicht.

Befände sich die Ware nach zwölf Monaten noch immer im Konsignationslager bzw. wäre sie durch die MÜLLER BV nicht bezogen worden, hätte das zur Folge, dass die Vertriebs AG einen Tag nach Ablauf dieser Frist in den Niederlanden eine Steuerpflicht infolge der Pflicht, eines innergemeinschaftlichen Erwerbes zu deklarieren, begründen würde.

Des Weiteren bestünde das Risiko, dass in Deutschland eine Steuerbefreiung für das innergemeinschaftliche Verbringen verweigert würde, wenn die Vertriebs AG in den Niederlanden zum angenommenen Zeitpunkt des Verbringens über keine umsatzsteuerliche Registrierung verfügte.

Für die Lieferung an die MÜLLER BV nach Ablauf der genannten 12 Monate müsste die Vertriebs AG die niederländische Umsatzsteuer in Rechnung stellen (innerholländische Lieferung).

SEMINAR- UND KURSANGEBOTE

MWST-GRUNDKURS 2019 (in 5 Halbtages-Modulen)

ab 22. Mai 2019 (jeweils mittwochvormittags) in **Zürich**

Unsere Dozierenden vermitteln die Grundlagen der Mehrwertsteuer – basierend auf dem teilrevidierten MWSTG, welches seit dem 1. Januar 2018 in Kraft ist – mit praktischen Beispielen.

Nach diesem Kurs verfügen Sie (wieder) über ein topaktuelles Grundwissen im Bereich MWST. Wesentliche per 1. Januar 2018 in Kraft getretene Änderungen, welche Ihnen bisher möglicherweise nicht bewusst waren, können im Alltag korrekt umgesetzt werden.

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3001 **Bern**
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 **Zürich**
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried-treuhand.ch

PRAXISENTWICKLUNG UND NEUERUNGEN 2019 (Halbtagesseminar)

Montag, **25. November 2019** (Vormittag) in **Zürich**
Donnerstag, **28. November 2019** (Vormittag) in **Zürich**
Mittwoch, **11. Dezember 2019** (Vormittag) in **Bern**

Auch in diesem Jahr wird die ESTV mehrere Praxisänderungen vornehmen und die ausländischen Steuerbehörden sind ebenfalls nicht untätig. Dieses traditionelle Mehrwertsteuerseminar gibt Ihnen einen Überblick über die wichtigsten Praxisentwicklungen und Neuerungen und bringt Sie auf den aktuellsten Stand.

Zusätzliche Informationen zu unseren Seminaren finden Sie auf unserer Website: www.graffenried-treuhand.ch

Seit Jahren ist die Digitalisierung im Vormarsch. Sie verändert unter anderem auch die Geschäftsmodelle, da viele Personen einen immer grösseren Teil ihres täglichen Bedarfes online beschaffen. Diese Entwicklung hat auch unser Kunde D. Muster erkannt und betreibt seit einiger Zeit erfolgreich eine Online-Handelsplattform. Diese Tätigkeit wird Dropshipping genannt.

Ausgangslage

Der Online-Händler D. Muster bietet in seinem Shop (Internet) ein Produkt an, ohne dieses Produkt selber an Lager zu haben. Bestellt ein Schweizer Kunde ein solches Produkt, versendet D. Muster das Produkt nicht selber, sondern bestellt dieses direkt beim inländischen Hersteller bzw. Händler (nachfolgend Hersteller), welcher das Produkt direkt zum Kunden schickt. D. Muster hat keinen physischen Kontakt zum Produkt.

Es sind drei Parteien an diesem Vertriebsmodell beteiligt:

- Der **Kunde** kauft ein Produkt im Online-Shop von D. Muster und weiß dabei nicht, wer der Hersteller ist, da er nur Kontakt mit D. Muster hat.
- **D. Muster** verwaltet den Online-Shop. Wenn er eine Bestellung erhält, kontaktiert er den Hersteller und schickt ihm die Details der Bestellung und des Kunden. Sein Erfolg bei dieser Transaktion ist die Differenz (Aufpreis) zwischen dem Betrag, den der Hersteller ihm für das Produkt berechnet und dem Betrag, den er seinem Kunden in Rechnung stellt.
- Der **Hersteller** verpackt die Ware und schickt sie auf direktem Wege an den Kunden. Auf der Verpackung findet sich (höchstens) ein Hinweis auf D. Muster und kein Hinweis auf den Hersteller. Der Hersteller erledigt alle Formalitäten im Zusammenhang mit dem Versand und den Zoll- und Vertriebskosten.

Gesetzliche Grundlagen

Eine Leistung erbringt, wer nach aussen mit eigenem Namen auftritt. Sind allen Parteien bekannt und wird ein Hinweis auf der Rechnung angebracht, dass im Namen und auf Rechnung von jemand anderem gehandelt wird,

so liegt eine Stellvertretung vor (Art. 20 MWSTG). Ist keine Stellvertretung gegeben, sind die Leistungen der nach aussen auftretenden Person zuzuordnen.

Werden Gegenstände versendet, so ist der für die Mehrwertsteuer massgebende Ort dort gelegen, wo sich der Gegenstand vor der Versendung befindet (Art. 7 MWSTG).

Obligatorisch steuerpflichtig wird ein Unternehmen gem. Art. 10 MWSTG durch Leistungen im In- und Ausland von CHF 100'000.00 (exkl. MWST) pro Jahr, welche nicht von der Steuer ausgenommen sind. Der Beginn der Steuerpflicht richtet sich nach Art. 14 MWSTG.

Zum vorliegenden Fall

Davon ausgehend, dass D. Muster nach aussen mit seinem Namen auftritt und der Endkunde den Hersteller nicht kennt, sind die Leistungen D. Muster zuzuweisen.

Erbringt er weltweit Leistungen von CHF 100'000.- pro Jahr, muss er sich bei der Eidg. Steuerverwaltung als Steuerpflichtiger registrieren lassen und auf den Lieferungen im Inland die Steuer abrechnen. Wählt er die Abrechnung nach der effektiven Methode, so kann er die ihm in Rechnung gestellte Steuer von den Aufwendungen und Investitionen als Vorsteuer in Abzug bringen.

Im vorliegenden Fall war D. Muster der Meinung, er sei nur „Vermittler“ der Ware und hat sich bei der ESTV irrtümlicherweise nicht angemeldet.

Aus Sicht der MWST liegt eine Vermittlung aber nur dann vor, wenn D. Muster nicht im eigenen Namen gegenüber dem Endkunden auftritt, sondern im Namen des Herstellers. Dies ist bei Dropshipping eben gerade normalerweise nicht der Fall.

Fazit

Obwohl die Steuerpflicht seit Jahren mit dem Auftritt nach Aussen fest verknüpft ist, sind sich nicht alle Unternehmer bewusst, welcher Umsatz ihnen angerechnet wird. Gerade bei den neuen Geschäftsformen wie Dropshipping oder bei Anbietern von Cloud-Lösungen muss besonders auf einen sauberen Auftritt geachtet werden.

Abonnieren Sie unseren Mehrwertsteuer-Newsletter in elektronischer Form kostenlos auf unserer Website www.graffenried-treuhand.ch

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3001 Bern
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 Zürich
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried-treuhand.ch

IHRE ANSPRECHPARTNER FÜR MEHRWERTSTEUERFRAGEN

Das MWST-Team Von Graffenried AG Treuhand, Bern/Zürich:



Patrick Loosli

MAS FH in Mehrwertsteuer, LL.M. VAT, Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen
ehem. Sektionschef-Stellvertreter im Inspektorat der Hauptabt. MWST
bei der Eidg. Steuerverwaltung
Telefon 031 320 56 35, patrick.loosli@graffenried.ch



Rolf Hoppler

MAS FH in Mehrwertsteuer, LL.M. VAT, Rechtsanwalt
Telefon 044 273 55 55, rolf.hoppler@graffenried.ch



Pierre Scheuner

dipl. Steuerexperte, Fürsprecher
ehem. Teamchef im Rechtsdienst der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung
Telefon 031 320 56 39, pierre.scheuner@graffenried.ch



Franziska Spreiter

dipl. Steuerexpertin, lic. oec. publ.
Telefon 044 273 55 21, franziska.spreiter@graffenried.ch



Jürg Zimmermann

dipl. Steuerexperte, Betriebsökonom HWV, Zollfachmann mit eidg. Fachausweis
ehem. Revisor der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung und
Mitarbeiter der Zollverwaltung
Telefon 044 273 55 21, juerg.zimmermann@graffenried.ch



Sandra Capt

Mehrwertsteuer-Expertin, Betriebswirtschafterin HF
ehem. Mitarbeiterin im Rechtsdienst der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung
Telefon 031 320 56 36, sandra.capt@graffenried.ch



Martin Degiacomi

MWST-Spezialist STS, Treuhänder mit eidg. Fachausweis
Telefon 031 320 56 05, martin.degiacomi@graffenried.ch



Karin Merkli

MAS FH in Mehrwertsteuer, LL.M. VAT, dipl. Expertin in Rechnungslegung und Controlling
Telefon 031 320 56 33, karin.merkli@graffenried.ch

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3001 **Bern**
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 **Zürich**
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried-treuhand.ch