



Bern, 31. Mai 2024

Potenzial für die Schweizer KMU-Wirtschaft bei einem Anschluss an den EU-One-Stop- Shop zur Abrechnung der MWST

Bericht des Bundesrates
in Erfüllung des Postulats 22.3384 WAK-N vom
11. April 2022

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	3
Zusammenfassung	4
1 Ausgangslage	7
2 Verwandte Vorstösse	7
3 One-Stop-Shop-Systeme der EU	7
3.1 Zweck und Funktion	7
3.2 OSS-Systeme	8
3.2.1 Allgemeines.....	8
3.2.2 EU-Regelung.....	10
3.2.3 Nicht-EU-Regelung	11
3.2.4 Import-One-Stop-Shop (IOSS).....	11
3.2.5 Dokumentationspflicht, Aufbewahrung und Kontrollen	12
3.3 Praxisbeispiel	13
3.4 Auswirkungen auf Schweizer Unternehmen	15
3.5 Mögliche Entwicklungen im Bereich des OSS in der EU (ViDA)	17
4 Auswirkung eines Anschlusses der Schweiz an die OSS-Systeme der EU	18
4.1 Auswirkungen auf Schweizerischer Unternehmen	19
4.1.1 Positive Effekte	19
4.1.2 Neutrale Effekte	20
4.1.3 Negative Effekte.....	20
4.1.4 Praxisbeispiel	20
4.2 Auswirkungen auf den Bund	21
4.2.1 Personelle Auswirkungen	21
4.2.2 Finanzielle Auswirkungen	23
4.3 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft	23
4.4 Auswirkungen auf die Souveränität der Schweiz	23
4.4.1 Erhebung der Schweizer MWST und Steuerkontrollen durch ausländische Finanzbehörden	23
4.4.2 Automatischer Nachvollzug von EU-Recht.....	24
4.4.3 Erweitertes Amtshilfeabkommen	24
5 Voraussetzungen eines Anschlusses an die OSS-Systeme der EU	25
6 Schlussfolgerungen	26
Zitierte Literatur und Websites	27
Anhang	28

Abkürzungsverzeichnis

B2B	Business-to-Business
B2C	Business-to-Consumer
BAZG	Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit
DMP	Digitale Meldepflicht
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EU	Europäische Union
EuRH	Europäischer Rechnungshof
GD TAXUD	Generaldirektion Steuern und Zollunion
IOSS	Import-One-Stop-Shop
MOSS	Mini-One-Stop-Shop
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz), SR 641.20
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung, SR 641.201
OSS	One-Stop-Shop
SVR	Single VAT Registration
ViDA	VAT in the Digital Age
ZM	Zusammenfassende Meldung

Zusammenfassung

Der vorliegende Bericht befasst sich mit den Vor- und Nachteilen für die Schweiz bei einem Anschluss an die One-Stop-Shop-Systeme (OSS-Systeme) der Europäischen Union (EU) zur Abrechnung der Mehrwertsteuer (MWST). Im Vordergrund stehen dabei die Auswirkungen eines Anschlusses auf die Schweizer Unternehmen, den Bund, die Volkswirtschaft sowie die Souveränität der Schweiz.

Die MWST ist eine Verbrauchssteuer und ist im Grundsatz im Land des Verbrauchs zu erheben. Für grenzüberschreitend tätige Unternehmen, die ihre Lieferungen und Dienstleistungen insbesondere an Endkonsumierende (B2C) erbringen, hat dies zur Folge, dass sie sich in jedem Land, in dem sich ihre Kundschaft befindet, für MWST-Zwecke unter Umständen registrieren lassen und gegebenenfalls eine Steuervertretung beauftragen müssen. Im internationalen Verhältnis ist das der Normalfall. Die Europäische Union (EU) hingegen hat, um ihren Binnenmarkt zu stärken, die OSS-Systeme eingeführt. Die in verschiedenen EU-Mitgliedstaaten geschuldete MWST kann zentral mit der Finanzbehörde des OSS-Registrierungsstaats abgerechnet werden. Diese verteilt die MWST entsprechend den Angaben der Unternehmen an die Mitgliedstaaten des Verbrauchs.

Seit dem 1. Juli 2021 sind in der EU drei OSS-Regelungen in Kraft. Diese Regelungen decken unterschiedliche Arten von B2C-Lieferungen und -Dienstleistungen ab und können von in der EU ansässigen Unternehmen sowie von Unternehmen aus Drittstaaten, wie der Schweiz, genutzt werden. Schweizer Unternehmen sind hinsichtlich der Art der Lieferungen und Dienstleistungen, die über die OSS-Systeme abgerechnet werden können, den EU-Unternehmen gleichgestellt. Nachteile bestehen jedoch insbesondere in den folgenden Bereichen:

- Ort der Registrierung: EU-Unternehmen können sich in ihrem Ansässigkeitsstaat für die OSS-Systeme anmelden. Schweizer Unternehmen müssen sich je nach Anzahl der genutzten OSS-Systeme in einem oder mehreren EU-Mitgliedstaaten registrieren lassen.
- Steuervertretung: Schweizer Unternehmen brauchen für die Anwendung des IOSS zwingend eine Steuervertretung in der EU. Diese haftet solidarisch mit der steuerpflichtigen Person gegenüber der Steuerbehörde. EU-Unternehmen benötigen für die Registrierung keine Steuervertretung in der EU.
- Anzahl anzuwendende OSS-Systeme: Für Schweizer Unternehmen gibt es je nach Art der erbrachten Lieferungen und Dienstleistungen bis zu drei verschiedene OSS-Systeme (Nicht-EU-OSS, EU-OSS und IOSS) mit jeweils separater Registrierung und MWST-Abrechnung. Für EU-Unternehmen gibt es maximal zwei verschiedene OSS-Systeme (EU-OSS und IOSS).
- Rechnungsstellungsvorschriften: Bei der Anwendung der OSS-Systeme gelten grundsätzlich die Rechnungsstellungsvorschriften des Mitgliedstaats der Registrierung. Dies bedeutet, dass EU-Unternehmen mit den ihnen bekannten Vorschriften fakturieren dürfen, wohingegen Schweizer Unternehmen die Vorschriften von einem oder mehreren EU-Mitgliedstaaten beachten und ihre Buchhaltungssysteme entsprechend anpassen müssen.

Anlässlich der Initiative «VAT in the Digital Age (ViDA)» plant die EU, die OSS-Systeme auf weitere Lieferungen und Dienstleistungen auszubauen. Ziel ist es, dass sich EU-Unternehmen sowie Unternehmen aus Drittstaaten wie der Schweiz, die grenzüberschreitend tätig sind, nur in einem einzigen EU-Mitgliedstaat für MWST-Zwecke registrieren lassen müssen. Da die Schweiz nicht EU-Mitglied ist, ist nicht vorgesehen, dass sich Schweizer Unternehmen bei der Umsetzung von ViDA über die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) für die OSS-Systeme anmelden können. Dennoch ist davon auszugehen, dass mit ViDA auch Schweizer Unternehmen administrativ entlastet würden. Der Richtlinienentwurf zu ViDA

muss noch das EU-Gesetzgebungsverfahren durchlaufen, d.h. die einstimmige Zustimmung vom EU-Ministerrat erhalten.

Auswirkungen eines Anschlusses der Schweiz an die OSS-Systeme der EU

Der vorliegende Bericht befasst sich in den Ziffern 4 und 5 mit den Auswirkungen und Voraussetzungen, die eintreten würden bzw. geschaffen werden müssten, wenn sich die Schweiz wie ein EU-Mitgliedstaat den OSS-Systemen anschliessen würde. Dies würde bedeuten, dass sich Schweizer Unternehmen bei der ESTV für die OSS-Regimes registrieren lassen und in der EU geschuldete MWST aufgeschlüsselt pro Land mit der ESTV abrechnen könnten. Die ESTV hätte die Funktion einer Clearing-Stelle und würde die von den Unternehmen abgelieferte MWST an die betreffenden Finanzbehörden der EU weiterleiten. Im Gegenzug sehen die OSS-Systeme vor, dass in der EU oder in einem Drittstaat ansässige Unternehmen, die sich in EU-Mitgliedstaaten für die OSS-Systeme angemeldet haben, die Schweizer MWST an Finanzbehörden im Registrierungsstaat abführen könnten. Diese Finanzbehörden müssten dann die Schweizer MWST an die ESTV weiterleiten.

Da durch einen Anschluss der Schweiz an die OSS-Systeme der EU keine mehrwertsteuerliche Registrierung in der EU und keine Steuervertretung mehr nötig wären, könnten Schweizer Unternehmen ihren administrativen Aufwand im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden B2C-Lieferungen und -Dienstleistungen reduzieren. Zudem würden die Schweizer Rechnungsstellungsvorschriften Anwendung finden. Offen ist hingegen, ob diese den EU-Vorschriften angenähert werden müssten oder nicht. Unternehmen wären aber nach wie vor verpflichtet, ihre Lieferungen und Dienstleistungen entsprechend den gesetzlichen Regelungen des EU-Mitgliedstaates des Verbrauchs auszuführen sowie separat zu den ordentlichen MWST-Abrechnungen die OSS-MWST-Abrechnungen bei der ESTV einzureichen. Auch Vorsteuerguthaben könnten nicht über die OSS-Regelungen zurückgefordert werden, sondern müssten weiterhin in den EU-Mitgliedstaaten gesondert beantragt werden.

EU-Unternehmen könnten die Schweizer MWST über ihre OSS-Registrierung im Ansässigkeitsstaat abrechnen und bräuchten keine MWST-Registration und Steuervertretung in der Schweiz. Der Wegfall dieser administrativen Hürden könnte zu mehr Steuereinnahmen von heute in der Schweiz nicht registrierten ausländischen Unternehmen führen.

Aus volkswirtschaftlicher Sicht dürfte einerseits der Abbau der administrativen Hürden den Marktzugang in den europäischen Binnenmarkt für Schweizer Unternehmen erleichtern. Andererseits würde Unternehmen mit Sitz im Ausland der Zugang zum Schweizer Markt erleichtert, was zu einem verschärften Wettbewerb im Inland und damit zu niedrigeren Preisen führen könnte.

Für die ESTV hätte der Anschluss an die OSS-Systeme der EU zur Folge, dass neue Aufgabenfelder entstünden wie Arbeiten im Zusammenhang mit dem Clearing von MWST-Geldern, Koordinationsarbeiten mit den Finanzbehörden der EU-Mitgliedstaaten (beispielsweise im Mahnwesen und bei Steuerkontrollen), Erarbeitung von OSS-Registrierungsprozessen, Verarbeitung von OSS-MWST-Abrechnungen etc. Diese neuen Aufgaben und Tätigkeiten dürften zu einem zusätzlichen Ressourcenbedarf bei der ESTV führen. Insbesondere in der Startphase würden hohe Investitionskosten in die IT-Infrastruktur anfallen.

Durch den Anschluss an die OSS-Systeme der EU würden EU-Mitgliedstaaten Schweizer MWST und die Schweiz europäische MWST erheben. Ausserdem wären Steuerprüfungen durch EU-Finanzbehörden in der Schweiz und durch die ESTV in der EU wahrscheinlich, da diese gemäss den OSS-Systemen grundsätzlich durch die Finanzbehörden des Mitgliedstaates des Verbrauchs vorgenommen werden. Offen ist, welche MWST-Regelungen der EU durch einen Anschluss an deren OSS-Systeme übernommen werden müssten; entsprechende Anpassungen des Schweizer Rechts dürften aber einen Zusatzaufwand für die Schweizer Unternehmen nach sich ziehen.

Um einen Anschluss an die OSS-Systeme der EU zu erreichen, müsste die Schweiz einen bilateralen Vertrag mit der EU abschliessen, was zudem Rechtsanpassungen in der Schweiz und der EU erfordern würde. Wegen des Zollanschlussvertrags müsste auch das Fürstentum Liechtenstein in die Verhandlungen miteinbezogen werden. Zudem ist davon auszugehen, dass die Schweiz Rechtsanpassungen im Bereich der Amtshilfe vornehmen müsste. Bei einem Anschluss an die OSS-Systeme der EU bestände das Risiko, dass eine Anpassung der Amtshilfepolitik im Bereich der MWST auch Auswirkungen auf die Amtshilfe im Bereich der direkten Steuern haben könnte.

1 Ausgangslage

Am 11. April 2022 reichte die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats ein Postulat ein, mit dem sie den Bundesrat beauftragte, Bericht zu erstatten, welche Vor- und Nachteile für die Schweiz bei einem Anschluss an den EU-One-Stop-Shop (EU-OSS) zur Abrechnung der MWST bei elektronischen Gütern und Dienstleistungen resultieren können. Beleuchtet werden sollen im Bericht insbesondere das Potenzial für neue digitale Dienstleistungen, die mögliche Entlastung für Schweizer KMU, notwendige Anpassungen gesetzlicher Grundlagen sowie die Bedeutung eines allfälligen Souveränitätsverlusts.

Der Bundesrat beantragte am 18. Mai 2022 die Ablehnung des Postulats. Entgegen dieser Empfehlung hat der Nationalrat das Postulat am 16. Juni 2022 angenommen.

2 Verwandte Vorstösse

16.3939 Ip. Marcel Dobler

Administrative MWST-Hürden im Zugang zum europäischen Binnenmarkt abbauen (erledigt);

17.4209 Ip. Beat Vonlanthen

Online-Verkäufe in den europäischen Binnenmarkt. Gleich lange Spiesse für Schweizer Anbieter (erledigt).

3 One-Stop-Shop-Systeme der EU

3.1 Zweck und Funktion

Die MWST ist eine Verbrauchs- und Konsumsteuer und wird vom Grundsatz her im Land des Verbrauchs erhoben. Daraus ergibt sich, dass Unternehmen, die grenzüberschreitend Lieferungen und Dienstleistungen erbringen, in den Staaten, wo sich ihre Kundschaft befindet, die MWST entrichten müssen. Dies führt dazu, dass sich international tätige Unternehmen in zahlreichen Staaten für MWST-Zwecke bei den lokalen Finanzbehörden registrieren lassen und die MWST nach den dortigen Gesetzen deklarieren und entrichten müssen, auch wenn sie dort nicht ansässig sind. Für diese Unternehmen entsteht dadurch ein erheblicher administrativer Aufwand.

Eine besondere Herausforderung stellt dieser Umstand für die EU dar, da ihr Binnenmarkt möglichst reibungslos funktionieren sollte. Aus diesem Grund wurden Vereinfachungsmöglichkeiten eingeführt, damit die MWST den freien Handel innerhalb der EU möglichst nicht erschwert.

Einerseits wurde für innergemeinschaftliche Lieferungen und Dienstleistungen zwischen zwei steuerpflichtigen Unternehmen (B2B) der Grundsatz definiert, dass das leistungsempfangende anstelle des leistungserbringenden Unternehmens die MWST gemäss dem Mehrwertsteuerrecht seines Sitzstaates abrechnet (sogenanntes «Reverse-Charge-Verfahren»).

Damit auch international tätige Unternehmen, die ihre Lieferungen und Dienstleistungen direkt an Endkunden (B2C) erbringen, Erleichterungen erfahren, wurde andererseits im 2015 die erste OSS-Regelung eingeführt und zwar der Mini-One-Stop-Shop (MOSS). Der MOSS konnte für elektronische Dienstleistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen in Anspruch genommen werden. Aufgrund der guten Erfahrungen mit dem MOSS hat die EU per 1. Juli 2021 die OSS-Regelungen auf die zum heutigen Zeitpunkt geltenden Regimes (siehe Ausführungen in Ziffer 3.2) erweitert.

Der OSS - zu Deutsch «einzige Anlaufstelle» - ermöglicht die zentrale Abwicklung der mehrwertsteuerlichen Melde- und Zahlungspflichten aus grenzüberschreitenden und innergemeinschaftlichen B2C-Lieferungen und -Dienstleistungen durch *eine* Registrierung und mit *einer* MWST-Abrechnung. Das heisst, die in unterschiedlichen EU-Mitgliedstaaten geschuldete MWST wird zentral mit dem Staat abgerechnet, in dem die steuerpflichtige Person die OSS-Registrierung beantragt hat. Die Finanzbehörde des Registrierungsstaates verteilt die MWST auf die Mitgliedstaaten, in denen die MWST aufgrund der vom Unternehmen eingereichten MWST-Abrechnung geschuldet ist. Für die Unternehmen ist somit nur eine MWST-Registrierung in einem Mitgliedstaat pro OSS-Regelung nötig.

Die OSS-Registrierung können die steuerpflichtigen Personen auf elektronischem Weg beim Registrierungsstaat beantragen. Die einzureichende MWST-Abrechnung ist nach Umsatz pro Mitgliedstaat, in dem der Verbrauch stattgefunden hat, und nach den in diesem Mitgliedstaat geltenden Steuersätzen aufzuschlüsseln. Die Unternehmen sind jedoch weiterhin verpflichtet, die erbrachten Lieferungen und Dienstleistungen nach den lokalen Regeln des EU-Mitgliedstaats zu qualifizieren, in dem die Kundin oder der Kunde die Leistungen in Anspruch nimmt.

Die Finanzbehörde des Registrierungsstaates agiert im Prozess als Clearingstelle. Die erste Mahnung bei Nicht-Einreichen der MWST-Abrechnung oder ausbleibender Zahlung der steuerpflichtigen Person erfolgt durch die Behörde des Registrierungsstaates. Nachfolgende Mahnungen und allfällige Festsetzung und Einzug der MWST sind Aufgaben des Mitgliedstaates des Verbrauchs.¹

Schweizer Unternehmen können heute als Steuerpflichtige aus einem Drittstaat an den OSS-Regelungen der EU teilnehmen. Unter welchen Bedingungen dies möglich ist, wird in Ziffer 3.2 erläutert.

3.2 OSS-Systeme der EU

3.2.1 Allgemeines

Die OSS-Systeme der EU sollen die mehrwertsteuerlichen Pflichten für Unternehmen, die im grenzüberschreitenden Markt tätig sind, vereinfachen. Sie stellen jedoch keine Pflicht dar, sondern die Anwendung bzw. die Unterstellung ist freiwillig. Wird auf die Teilnahme verzichtet, müssen sich die steuerpflichtigen Personen in jedem EU-Mitgliedstaat, in dem sie B2C-Lieferungen und -Dienstleistungen erbringen, mehrwertsteuerlich registrieren lassen. Im Extremfall kann dies bis zu 27 Registrierungen zur Folge haben. Wenn sich ein Unternehmen für die Inanspruchnahme eines OSS-Systems entscheidet, muss es die Regelung in allen EU-Mitgliedstaaten anwenden, in denen es Dienstleistungen oder Lieferungen, die unter die OSS-Regimes fallen, erbringt.

Die Registrierung für ein OSS-System stellt keine mehrwertsteuerliche Registrierung im ordentlichen Sinne dar, bei welcher alle mehrwertsteuerlichen Transaktionen (Umsatz sowie Vorsteuern) in einem Mitgliedstaat abzurechnen sind. Die OSS-Systeme der EU sind Sonderregelungen, über die lediglich die Umsätze aus den in den Ziffern 3.2.3 bis 3.2.4 beschriebenen Leistungen abgerechnet werden können. Erbringt ein Unternehmen weitere – nicht über OSS-Systeme abrechenbare – Lieferungen und Dienstleistungen, die in einem EU-Mitgliedstaat steuerbar sind, so lösen diese eine ordentliche Steuerpflicht im entsprechenden EU-Mitgliedstaat aus.

¹ Art 60a und 63a der Durchführungsverordnung EU Nr. 282/2011 vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. L 77 vom 23.03.2011.

Auch allfällige in den EU-Mitgliedstaaten angefallene Vorsteuern können nicht mit der über den OSS eingereichten MWST-Abrechnung in Abzug gebracht werden. Verfügt ein Unternehmen in der EU lediglich über eine OSS-Registrierung, so sind allfällige Vorsteuern mit Hilfe des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens (Richtlinie 2008/9/EG²) geltend zu machen. Die Vergütung der Vorsteuern muss in jedem einzelnen EU-Mitgliedstaat beantragt werden, in dem Vorsteuern angefallen sind. Ist ein Unternehmen aufgrund von übrigen nicht über OSS-Systeme abrechenbaren Lieferungen und Dienstleistungen in einem oder mehreren EU-Mitgliedstaaten mehrwertsteuerpflichtig, so können die Vorsteuern über die ordentlichen MWST-Abrechnungen des jeweiligen Mitgliedstaats zurückgefordert werden.

Wie in Ziffer 3.1 festgehalten, sind in der EU seit dem 1. Juli 2021 drei unterschiedliche OSS-Systeme (die EU spricht von Sonderregelungen) in Kraft.³ Die nachfolgende Tabelle gibt eine Übersicht über die aktuell geltenden OSS-Regelungen und deren wichtigste Parameter:

² Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäss der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige, ABl. L 44 vom 20.2.2008, S. 23–28.

³ Richtlinie 2019/1995 des Rates vom 21. November 2019 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf Vorschriften für Fernverkäufe von Gegenständen und bestimmte inländische Lieferungen von Gegenständen, ABl. L 310 vom 02.12.2019, S. 1-5, sowie Richtlinie 2017/2455 des Rates vom 5. Dezember 2017 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG in Bezug auf bestimmte mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen, ABl. L 348 vom 29.12.2017, S. 7-22.

Tabelle 1: Übersicht OSS-Systeme

Regelungen	Lieferungen und Dienstleistungen	Berechtigte Anwender	Ort der Registrierung	Steuervertretung
EU-Regelung	B2C-Dienstleistungen (Erbringerort; z.B. elektronische Dienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen, Beförderungsleistungen etc.)	EU	Land der Ansässigkeit	Nein
	B2C-Innergemeinschaftliche Lieferungen	EU und Nicht-EU	<u>EU</u> : Land der Ansässigkeit <u>Nicht-EU</u> : Land, in dem der Abgangsort der Lieferung liegt (bei mehreren Abgangsorten: Auswahl eines Landes)	Nicht-EU: abhängig vom Land der Registrierung
	B2C-Lieferungen über Plattform	EU und Nicht-EU Plattformen	<u>EU</u> : Land der Ansässigkeit der Plattform <u>Nicht-EU</u> : Land, in dem der Abgangsort der Lieferung liegt (bei mehreren Abgangsorten: Auswahl eines dieser Länder)	Nicht-EU Plattformen: abhängig vom Land der Registrierung
Nicht-EU-Regelung	B2C-Dienstleistungen (Erbringerort, Beispiele vgl. EU-Regelung oben)	Nicht-EU	Freie Wahl innerhalb EU	Nein
IOSS/Einfuhrregelung	Von Drittland in EU importierte Gegenstände ≤ EUR 150 an Endkonsumierende	EU und Nicht-EU (inkl. Plattformen)	<u>EU</u> : Land der Ansässigkeit <u>Nicht-EU</u> : Land der Ansässigkeit der Steuervertretung	Nicht-EU: ja (ausser es besteht Abkommen über gegenseitige Amtshilfe)

Die rechtlichen Grundlagen im Zusammenhang mit den OSS-Regelungen der EU sind im Anhang festgehalten.

3.2.2 EU-Regelung

Die EU-Regelung kann von Unternehmen bzw. steuerpflichtigen Personen in Anspruch genommen werden, die in der EU ansässig sind, sowie von solchen ohne Ansässigkeit in der EU. Jedoch gelten nicht für beide die gleichen Bedingungen:

Nicht in der EU ansässige Unternehmen können innergemeinschaftliche Lieferungen an nicht steuerpflichtige Personen (B2C) über die EU-Regelung melden. Als innergemeinschaftliche Lieferung wird eine grenzüberschreitende Lieferung von Waren innerhalb der EU bezeichnet. Die Registrierung für die Sonderregelung ist im Land des Beginns der Versendung oder Beförderung der Lieferungen vorzunehmen. Gibt es mehrere Orte des Beginns der Lieferung, so kann die steuerpflichtige Person wählen, in welchem dieser Mitgliedstaaten sie sich registrieren lassen möchte. Für die Anwendung der EU-Regelung ist grundsätzlich keine

Steuervertretung nötig. Jedoch kann der Mitgliedstaat der Registrierung gemäss den nationalen Rechtsvorschriften eine solche vorschreiben. Bei Anwendung der EU-Regelung bestehen für die steuerpflichtigen Personen keine Pflichten, eine Rechnung auszustellen. Falls Rechnungen ausgestellt werden, dann gelten die Rechnungsstellungsvorschriften des Mitgliedstaats der Registrierung.

In der EU ansässige Unternehmen können nebst den innergemeinschaftlichen Lieferungen an nicht steuerpflichtige Personen (B2C) auch die Dienstleistungen, deren Erbringerort in der EU liegt und an nicht-steuerpflichtige Personen (B2C) erbracht werden, mit der EU-Regelung abwickeln. Die gleiche Art von Dienstleistungen sind durch Unternehmen ohne Ansässigkeit in der EU über die Nicht-EU-Regelung zu melden. Zur Unterstützung von Kleinunternehmen gilt zudem für Steuerpflichtige mit Ansässigkeit in der EU ein jährlicher Schwellenwert von EUR 10 000 (gilt für alle EU-Mitgliedstaaten zusammen). Bis zur Erreichung dieser Umsatzgrenze verbleibt der Ort der Lieferungen und Dienstleistungen⁴ dort, wo die leistungserbringende Person ansässig ist. Ein in der EU ansässiges Unternehmen registriert sich im Mitgliedstaat seiner Ansässigkeit für die EU-Regelung.

Im Weiteren sei hier erwähnt, dass im Rahmen der EU-Regelung auch innergemeinschaftliche und inländische Lieferungen über elektronische Plattformen abgerechnet werden können. Dies gilt für elektronische Plattformen mit Ansässigkeit in der EU oder ausserhalb der EU.

Die geschuldete MWST für die unter die EU-Regelung fallenden Lieferungen und Dienstleistungen ist quartalsweise im Land der Registrierung abzurechnen.⁵

3.2.3 Nicht-EU-Regelung

Die Nicht-EU-Regelung kann ausschliesslich von Unternehmen bzw. steuerpflichtigen Personen in Anspruch genommen werden, die nicht in der EU ansässig sind. Sie erfasst alle Dienstleistungen, deren Erbringerort in der EU liegt (z.B. Telekommunikationsdienstleistungen, elektronische Dienstleistungen, Beförderungsleistungen, Bearbeitung von beweglichen Gegenständen etc.) und die an nicht-steuerpflichtige Personen (B2C) erbracht werden.

Die Unternehmen können sich in einem EU-Mitgliedstaat der Wahl elektronisch für die Nicht-EU-Regelung registrieren und die geschuldete MWST quartalsweise über diese einzige Anlaufstelle zentral abrechnen. Ohne Anwendung der Sonderregelung wäre eine Mehrwertsteuerregistrierung in jedem Mitgliedstaat, in dem die entsprechende Dienstleistung erbracht wird, nötig. Für die Anwendung der Nicht-EU-Regelung ist keine Steuervertretung nötig. Ist eine steuerpflichtige Person für die Nicht-EU-Regelung registriert, gelten die Rechnungsstellungsvorschriften des Mitgliedstaates der Registrierung.⁶

3.2.4 Import-One-Stop-Shop (IOSS)

Seit dem 1. Juli 2021 unterliegen alle Lieferungen aus einem Drittland an nicht-steuerpflichtige Personen in der EU (B2C), unabhängig von ihrem Wert, der MWST im Bestimmungsland. Damit sich Unternehmen nicht in zahlreichen EU-Mitgliedstaaten für Zwecke der MWST einzeln registrieren lassen müssen, hat die EU den sogenannten IOSS geschaffen. Bei Anwendung des IOSS wird auf Einfuhrlieferungen mit einem Sachwert von höchstens EUR 150 in die EU keine Einfuhrumsatzsteuer erhoben. Die MWST des Bestimmungslands

⁴ Der Schwellenwert gilt nur für Telekommunikationsdienstleistungen und elektronische Dienstleistungen an B2C.

⁵ Ziffer 3.2 der Erläuterungen zu den Mehrwertsteuervorschriften für den elektronischen Geschäftsverkehr der Europäischen Kommission.

⁶ Ziffer 3.1 der Erläuterungen zu den Mehrwertsteuervorschriften für den elektronischen Geschäftsverkehr der Europäischen Kommission.

wird dem Endverbraucher direkt vom Lieferanten in Rechnung gestellt. Zudem vereinfacht der IOSS die Abrechnung der MWST, da diese zentral über eine Anlaufstelle entrichtet werden kann.

Die IOSS-Regelung kann von in der EU ansässigen steuerpflichtigen Personen sowie von nicht in der EU ansässigen steuerpflichtigen Personen in Anspruch genommen werden. Unternehmen ohne Ansässigkeit in der EU brauchen dafür jedoch eine Vertretung, die ihren Sitz in der EU hat. Die Registrierung ist im Mitgliedstaat vorzunehmen, wo die Vertretung ihren Sitz hat. Die Vertretung haftet solidarisch mit dem Lieferanten als Steuerschuldnerin gegenüber der Steuerbehörde. Auf eine Vertretung kann verzichtet werden, wenn das Unternehmen aus einem Drittland stammt, mit dem die EU ein Abkommen über gegenseitige Amtshilfe auf dem Gebiet der MWST⁷ abgeschlossen hat.

Abweichend zu den anderen OSS-Systemen ist die geschuldete MWST für die unter das IOSS-Verfahren fallenden grenzüberschreitenden Lieferungen monatlich abzurechnen. Bei Anwendung des IOSS gibt es keine Pflicht zur Ausstellung einer Rechnung.⁸

3.2.5 Dokumentationspflicht, Aufbewahrung und Kontrollen

Wendet ein Unternehmen eines oder mehrere OSS-Systeme der EU an, so muss es über die erzielten Umsätze Aufzeichnungen führen. Diese müssen so ausführlich sein, dass die Steuerbehörde des Mitgliedstaats des Verbrauchs feststellen kann, ob die MWST-Abrechnung korrekt ist. Festzuhalten sind die folgenden Informationen⁹:

- Mitgliedstaat des Verbrauchs;
- Art der erbrachten Dienstleistungen oder Lieferungen;
- Steuerbemessungsgrundlage mit Angabe der verwendeten Währung (inkl. jede anschließende Erhöhung oder Senkung der Steuerbemessungsgrundlage);
- Anzuwendender MWST-Satz;
- Betrag der zu zahlenden MWST mit Angabe der verwendeten Währung;
- Datum und Betrag der erhaltenen Zahlung;
- Erhaltene Vorauszahlungen;
- Falls eine Rechnung ausgestellt wurde, die darin enthaltenen Informationen;
- Informationen zur Bestimmung des Ortes der Dienstleistungen und/oder Lieferungen;
- Nachweise für etwaige Rücksendungen von Gegenständen (einschliesslich der Steuerbemessungsgrundlage und des anzuwendenden MWST-Satzes).

Die steuerpflichtige Person muss die Aufzeichnungen auf Verlangen dem Mitgliedstaat der Registrierung und dem Mitgliedstaat des Verbrauchs zur Verfügung stellen. Die Aufbewahrungspflicht beträgt 10 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuerforderung entstand.¹⁰

Gemäss Angaben des österreichischen Bundesministeriums für Finanzen ordnet grundsätzlich der Mitgliedstaat des Verbrauchs MWST-Kontrollen bei einem Unternehmen an, da er, wie in Ziffer 3.1 festgehalten, für die Festsetzung der MWST verantwortlich ist. Der Mitgliedstaat des Verbrauchs kann die Unterlagen für die MWST-Kontrolle entweder über den Mitgliedstaat der Registrierung oder direkt bei der steuerpflichtigen Person anfordern. Ist eine Prüfung vor Ort beim Unternehmen nötig, so wird diese ebenfalls von der Finanzbehörde des

⁷ Norwegen hat ein solches Abkommen abgeschlossen (Übereinkunft zwischen der Europäischen Union und dem Königreich Norwegen über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden, die Betrugsbekämpfung und die Beibehaltung von Forderungen auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer, ABl. L 195 vom 01.08.2018, S. 3-22).

⁸ Ziffer 4.1 und 4.2 der Erläuterungen zu den Mehrwertsteuervorschriften für den elektronischen Geschäftsverkehr der Europäischen Kommission.

⁹ Art. 63c MWST-Durchführungsverordnung.

¹⁰ Art. 369 MWST-Richtlinie.

Mitgliedstaats des Verbrauchs durchgeführt. Das heisst, die Finanzbehörde des Mitgliedstaats des Verbrauchs ist berechtigt, Kontrollen im Ansässigkeitsstaat der steuerpflichtigen Person vorzunehmen.

3.3 Praxisbeispiel

Wie die Unternehmen die verschiedenen OSS-Systeme der EU anwenden können und was dies für die steuerpflichtigen Personen konkret für Folgen hat, soll mit dem nachfolgenden Praxisbeispiel veranschaulicht werden. Um die Unterschiede aufzuzeigen, wird derselbe Fall mit einem Schweizer Unternehmen und anschliessend mit einem in der EU ansässigen Unternehmen als leistungserbringende Person dargestellt.

Beispiel 1 – Schweizer Unternehmen

***Sachverhalt:** Ein in der Schweiz ansässiges Unternehmen (U-CH) hat ein Computergame entwickelt. Es ist geplant, das Spiel auf elektronischem Weg an nicht mehrwertsteuerpflichtige Privatpersonen (B2C) in der gesamten EU und der Schweiz zu verkaufen. Die Privatpersonen (Spieler) bezahlen für die Online-Nutzung des Spiels eine monatliche Gebühr. Im Weiteren plant die U-CH, Spielfiguren in physischer Form via die eigene Website zu verkaufen. Der Wert dieser Spielfiguren beträgt rund EUR 20. Ein Teil dieser Spielfiguren wird von einem Produzenten in Vietnam hergestellt und soll von diesem direkt an die Kundschaft in der EU verschickt werden, den anderen Teil der Spielfiguren bezieht die U-CH von einem Lieferanten in Spanien. Der spanische Lieferant verschickt die Spielfiguren ebenfalls direkt an die Endkonsumierenden in der EU.*

Aufgrund der bisher erzielten Lieferungen und Dienstleistungen ist die U-CH in der Schweiz mehrwertsteuerpflichtig. In der EU hat die U-CH bisher keine mehrwertsteuerliche Registrierung.

***Beurteilung:** Aufgrund der geplanten elektronischen B2C-Dienstleistungen in der EU sowie den Importen aus einem Drittland (Vietnam) in die EU und den innergemeinschaftlichen Lieferungen aus Spanien müsste sich die U-CH grundsätzlich in allen EU-Mitgliedstaaten, in denen die Endverbrauchenden ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen. Der Einfachheit halber entschliesst sich die U-CH, die erbrachten Dienstleistungen und Lieferungen über die OSS-Systeme der EU abzurechnen.*

Für die Abrechnung der elektronischen Dienstleistungen an Privatpersonen in der EU registriert sich die U-CH für die Nicht-EU-Regelung. Die U-CH hat die freie Wahl, in welchem Mitgliedstaat sie die Registrierung beantragen will. Aufgrund der Sprache und geographischen Nähe wählt die U-CH dafür Deutschland. Für die Anmeldung und Abrechnung der Dienstleistungen braucht die U-CH keine Steuervertretung. Nach erfolgter Registrierung ist die MWST auf allen Dienstleistungen, die unter die Nicht-EU-Regelung fallen, quartalsweise mit dem zuständigen Finanzamt in Deutschland abzurechnen (aufgeteilt nach Land und pro Land geschuldete MWST). Für die Rechnungsstellung gelten die Vorschriften von Deutschland.

Die Importe aus Vietnam können über den IOSS abgerechnet werden. Die U-CH braucht für diese Registrierung eine Steuervertretung. Sie wählt eine solche mit Ansässigkeit in Deutschland. Die Steuervertretung registriert die U-CH folglich in Deutschland für den IOSS. Sie muss für die U-CH monatlich eine IOSS-MWST-Abrechnung über alle aus einem Drittland in die EU importierten Waren an das zuständige Finanzamt in Deutschland abgeben (aufgeteilt nach Land und pro Land geschuldete MWST). Bei Anwendung des IOSS besteht keine Pflicht zur Rechnungsstellung. Würde der Vertrieb der Spielfiguren aus Vietnam über eine elektronische Plattform anstelle der Website der U-CH abgewickelt, dann müsste sich die U-CH nicht für den IOSS registrieren lassen. In dem Fall wäre die elektronische Plattform für die Abrechnung der MWST in der EU verantwortlich und die U-CH hätte diesbezüglich in

der EU keine mehrwertsteuerlichen Pflichten.

Die Abrechnung der innergemeinschaftlichen Lieferungen aus Spanien an die Endkonsumierenden in der EU kann über die EU-Regelung erfolgen. Für die EU-Regelung muss sich die U-CH in Spanien – am Abgangsort der Warenlieferungen – registrieren lassen. Die U-CH muss prüfen, ob für eine Registrierung in Spanien eine Steuervertretung nötig ist. Die MWST auf allen innergemeinschaftlichen Lieferungen – gegebenenfalls auch auf solchen, die aus einem anderen Mitgliedstaat erfolgen – ist quartalsweise der Steuerbehörde in Spanien abzurechnen (aufgeteilt nach Land und pro Land geschuldete MWST). Für die Rechnungsstellung gelten die Vorschriften von Spanien. Würde der Vertrieb der Spielfiguren aus Spanien über eine elektronische Plattform anstelle der Website der U-CH abgewickelt, dann müsste sich die U-CH nicht für die EU-Regelung registrieren lassen. In dem Fall wäre die elektronische Plattform für die Abrechnung der MWST in der EU verantwortlich. Die U-CH müsste allerdings prüfen, ob für die Meldung der steuerbefreiten Lieferungen an die elektronische Plattform eine ordentliche MWST-Registrierung in Spanien nötig wäre.

Wie bis anhin hat die U-CH in der Schweiz periodisch eine MWST-Abrechnung über die gemäss dem Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG)¹¹ relevanten Umsätze und Vorsteuern einzureichen. Darin sind auch die elektronischen B2C-Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Online-Nutzung des Computerspiels an Kundschaft in der Schweiz zu deklarieren.

Allfällig in der EU angefallene Vorsteuern kann die U-CH nicht über die OSS-Registrierungen zurückfordern. Die Erstattung dieser MWST ist über die Vorsteuer-Vergütungsverfahren der betroffenen EU-Mitgliedstaaten zu beantragen.

Beispiel 2 – EU-Unternehmen

Sachverhalt: Ein in Deutschland ansässiges Unternehmen (U-DE) hat ein Computergame entwickelt. Es ist geplant, das Spiel auf elektronischem Weg an nicht mehrwertsteuerpflichtige Privatpersonen (B2C) in der gesamten EU und der Schweiz zu verkaufen. Die Privatpersonen (Spieler) bezahlen für die Online-Nutzung des Spiels eine monatliche Gebühr. Im Weiteren plant die U-DE, Spielfiguren in physischer Form via die eigene Website zu verkaufen. Der Wert dieser Spielfiguren beträgt rund EUR 20. Ein Teil dieser Spielfiguren wird von einem Produzenten in Vietnam hergestellt und soll von diesem direkt an die Kundschaft in der EU verschickt werden, den anderen Teil der Spielfiguren bezieht die U-DE von einem Lieferanten in Spanien. Der spanische Lieferant verschickt die Spielfiguren ebenfalls direkt an die Endkonsumierenden in der EU.

Aufgrund der bisher erzielten Lieferungen und Dienstleistungen ist die U-DE bis zum heutigen Zeitpunkt nur in Deutschland mehrwertsteuerpflichtig. Der weltweit getätigte Umsatz der U-DE beträgt mehr als CHF 100 000.

Beurteilung: Aufgrund der geplanten elektronischen Dienstleistungen an B2C mit Wohnsitz in der EU sowie den Importen aus einem Drittland (Vietnam) in die EU und den innergemeinschaftlichen Lieferungen (Lieferungen aus Spanien) müsste sich die U-DE grundsätzlich in allen EU-Mitgliedstaaten, in welchen die Endverbrauchenden ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen. Der Einfachheit halber entschliesst sich die U-DE, die erbrachten Dienstleistungen und Lieferungen über die OSS-Systeme der EU zu melden.

Für die Meldung der elektronischen Dienstleistungen an Privatpersonen in der EU sowie der innergemeinschaftlichen Lieferungen von Spanien an die Endkonsumierenden in der EU registriert sich die U-DE für die EU-Regelung. Die Registrierung beantragt die U-DE an ihrem Ansässigkeitsort in Deutschland. Für die Anmeldung und Abrechnung der Lieferungen und

¹¹ SR 641.20

Dienstleistungen braucht die U-DE keine Steuervertretung. Nach erfolgter Registrierung ist die MWST auf allen Dienstleistungen, die unter die EU-Regelung fallen, quartalsweise über die einzige Anlaufstelle abzurechnen (aufgeteilt nach Land und pro Land geschuldete MWST). Für die Rechnungsstellung gelten die Vorschriften von Deutschland. Würde der Vertrieb der Spielfiguren aus Spanien über eine elektronische Plattform anstelle der Website der U-DE abgewickelt, dann würde sich die Vorgehensweise für die U-DE nicht ändern. Da sie sich aufgrund der erbrachten elektronischen Dienstleistungen für die EU-Regelung registriert hat, muss sie auch die innergemeinschaftlichen Verkäufe über diese Regelung abrechnen. Die Importe aus Vietnam können über den IOSS abgerechnet werden. Die U-DE braucht für diese Registrierung keine Steuervertretung. Die U-DE registriert sich für den IOSS am Ort ihrer Ansässigkeit, d.h. in Deutschland. Die U-DE muss monatlich eine IOSS-MWST-Abrechnung über alle aus einem Drittland importierten Waren abgeben (aufgeteilt nach Land und pro Land geschuldete MWST). Bei Anwendung des IOSS besteht keine Pflicht zur Rechnungsstellung. Würde der Vertrieb der Spielfiguren aus Vietnam ausschliesslich über eine elektronische Plattform anstelle der Website der U-DE abgewickelt, dann müsste sich die U-DE nicht für den IOSS registrieren lassen. In dem Fall wäre die elektronische Plattform für die Abrechnung der MWST in der EU verantwortlich und die U-DE hätte diesbezüglich in der EU keine mehrwertsteuerlichen Pflichten.

Wie bis anhin hat die U-DE aufgrund ihrer in Deutschland steuerbaren Umsätze eine ordentliche MWST-Abrechnung beim deutschen Finanzamt einzureichen. In dieser MWST-Abrechnung kann die U-DE auch die deutschen Vorsteuern geltend machen.

Vorsteuern aus anderen EU-Mitgliedstaaten als Deutschland kann die U-DE nicht über die OSS-Registrierungen zurückfordern. Die Erstattung dieser MWST ist über die Vorsteuer-Vergütungsverfahren der betroffenen EU-Mitgliedstaaten zu beantragen.

Weiter muss sich die U-DE in der Schweiz für mehrwertsteuerliche Zwecke registrieren lassen, da die an Schweizer Endverbraucher erbrachten elektronischen Dienstleistungen in der Schweiz steuerbar sind und die von der U-DE weltweit getätigten jährlichen Umsätze mehr als CHF 100 000 betragen. Die U-DE braucht für diese Registrierung eine Steuervertretung in der Schweiz. Diese reicht im Namen der U-DE die MWST-Abrechnungen bei der ESTV ein.

3.4 Auswirkungen auf Schweizer Unternehmen

Wie in Ziffer 3.2 und im Praxisbeispiel in Ziffer 3.3 erläutert, können Unternehmen aus Drittstaaten und somit auch aus der Schweiz die bestehenden OSS-Systeme der EU unter bestimmten Voraussetzungen bereits jetzt nutzen.

Schweizer Unternehmen sind hinsichtlich der über die OSS-Systeme abrechenbaren Dienstleistungen und Lieferungen den EU-Unternehmen gleichgestellt. Das heisst, jede Art von Lieferung und Dienstleistung, die ein EU-Unternehmen gemäss den Bestimmungen der MWST-Richtlinie¹² über einen OSS abwickeln kann, ist auch für ein Schweizer Unternehmen möglich.

In den folgenden Bereichen sind Schweizer Unternehmen gegenüber Unternehmen aus der EU benachteiligt, was für Schweizer Unternehmen – im Verhältnis zu Unternehmen aus der EU - zu höheren administrativen Kosten im Zusammenhang mit der Abrechnung der MWST führen kann.

¹² Richtlinie 2019/1995 des Rates vom 21. November 2019 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf Vorschriften für Fernverkäufe von Gegenständen und bestimmte inländische Lieferungen von Gegenständen, ABl. L 310 vom 02.12.2019, S. 1-5, sowie Richtlinie 2017/2455 des Rates vom 5. Dezember 2017 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG in Bezug auf bestimmte mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen, ABl. L 348 vom 29.12.2017, S. 7-22.

Ort der Registrierung

Je nach Art der erbrachten Lieferungen und Dienstleistungen und demzufolge anwendbaren OSS-Regime müssen sich Schweizer Unternehmen in einem oder mehreren EU-Mitgliedstaaten für die Nutzung der OSS-Systeme registrieren. Die freie Wahl des Orts der Registrierung besteht nur bei der Erbringung von B2C-Dienstleistungen (Anwendung Nicht-EU-Regelung). Bei der EU-Regelung und der IOSS-Regelung ist die Wahl des Orts der Registrierung an Bedingungen geknüpft (Abgangsort der Lieferungen, Ansässigkeit der Vertretung). Allfällige Sprachbarrieren und ein unbekanntes Umfeld können zur Folge haben, dass Schweizer Unternehmen auf Steuerberatungsleistungen in den entsprechenden EU-Mitgliedstaaten angewiesen sind. Dies erhöht die administrativen Kosten der Unternehmen im Zusammenhang mit der Abrechnung der MWST.

EU-Unternehmen können sich für alle OSS-Systeme bei der Steuerbehörde in ihrem Ansässigkeitsstaat registrieren lassen. Sie können somit über die ihnen bekannten Wege mit einer vertrauten Behörde in ihrer Landessprache kommunizieren.

Steuervertretung

Da die Schweiz mit der EU kein Abkommen über die gegenseitige Amtshilfe auf dem Gebiet der MWST abgeschlossen hat, brauchen Schweizer Unternehmen für den IOSS zwingend eine Steuervertretung in einem EU-Mitgliedstaat, die solidarisch mit dem Schweizer Unternehmen gegenüber der Steuerbehörde haftet. In der Praxis scheint es schwierig zu sein, Unternehmen zu finden, die diese Haftung übernehmen wollen.¹³ Wird keine Vertretung gefunden, kann die IOSS-Regelung nicht genutzt werden und Schweizer Unternehmen müssen sich in jedem Mitgliedstaat, in den sie Waren importieren, für MWST-Zwecke registrieren lassen. Gemäss MWST-Richtlinie besteht für Schweizer Unternehmen bei der Anwendung des EU-OSS keine Verpflichtung, eine Steuervertretung zu nennen. Jedoch kann der Mitgliedstaat der Registrierung in seinen nationalen Rechtsvorschriften eine Steuervertretung vorschreiben.

Unternehmen, die in der EU ansässig sind, brauchen keine Steuervertretung zu bestellen, um die EU-Regelung und den IOSS in Anspruch nehmen zu können.

Anzuwendende OSS-Systeme

Wie aus der «Tabelle 1: Übersicht OSS-Systeme» ersichtlich, gibt es für Schweizer Unternehmen, je nachdem welche Art von Lieferungen und Dienstleistungen sie erbringen, bis zu drei verschiedene OSS-Systeme (Nicht-EU-OSS, EU-OSS und IOSS). Für jedes OSS-System braucht es eine separate Registrierung und es ist pro System eine MWST-Abrechnung beim entsprechenden Registrierungsstaat einzureichen.

Im Unterschied dazu müssen sich EU-Unternehmen nur in zwei verschiedenen OSS-Systemen (EU-OSS und IOSS) registrieren.

Anforderungen an die Rechnungsstellung

Bei Anwendung der OSS-Systeme gelten grundsätzlich die Rechnungsstellungsvorschriften des Mitgliedstaats der Registrierung (ausser beim IOSS, wo es keine Pflichten zur Rechnungsstellung gibt). Das heisst, Schweizer Unternehmen müssen diesbezüglich die Vor-

¹³ Von Graffenried Treuhand, IOSS: Ein Papiertiger, MWST-Info 2022/01, S. 3.

schriften von einem oder mehreren EU-Mitgliedstaaten beachten und ihre Buchhaltungssysteme entsprechend anpassen, während EU-Unternehmen mit den ihnen bekannten Vorschriften ihres Ansässigkeitsorts fakturieren können.

Schwellenwert

Erbringen Schweizer Unternehmen Lieferungen und Dienstleistungen, die in einem oder mehreren EU-Mitgliedstaaten steuerbar sind, so müssen sie sich ab dem ersten Franken Umsatz im entsprechenden EU-Mitgliedstaat für MWST-Zwecke registrieren lassen. Dies ist auch der Fall, wenn sie Lieferungen und Dienstleistungen erbringen, die unter OSS-Regimes fallen.

In der EU ansässige Unternehmen können innergemeinschaftliche B2C-Lieferungen sowie Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen an nichtsteuerpflichtige Personen bis zu jährlich EUR 10 000 Umsatz in ihrem Ansässigkeitsstaat statt im Bestimmungsstaat versteuern. Für andere Arten von Dienstleistungen innerhalb der EU gibt es auch für EU-Unternehmen keinen Schwellenwert. Das heisst, auch EU-Unternehmen begründen in diesem Fall die Steuerpflicht im Mitgliedstaat des Verbrauchs ab dem ersten Euro Umsatz.

3.5 Mögliche Entwicklungen im Bereich des OSS in der EU (ViDA)

Im Dezember 2022 hat die Europäische Kommission einen Richtlinienentwurf für die Initiative ViDA veröffentlicht.¹⁴ Die Reform beabsichtigt, das MWST-System der EU an das neue digitale Zeitalter anzupassen und die sich aus der fortschreitenden Digitalisierung ergebenden technischen Möglichkeiten zu nutzen. Die vorgeschlagenen Massnahmen sollen schrittweise ab dem 1. Januar 2025 bis und mit 1. Januar 2028 eingeführt werden. Der Entwurf muss noch das besondere EU-Gesetzgebungsverfahren durchlaufen, d.h. die einstimmige Zustimmung vom EU-Ministerrat erhalten.

Ein Ziel von ViDA ist die einzige Mehrwertsteuerregistrierung (Single VAT Registration – kurz «SVR»). SVR soll es ermöglichen, dass Unternehmen, die in der EU steuerbare Lieferungen und Dienstleistungen erbringen, diese in lediglich einem einzigen Mitgliedstaat abrechnen müssen. Für in der EU ansässige Unternehmen soll dadurch eine Registrierungspflicht in einem anderen EU-Mitgliedstaat als dem Ansässigkeitsstaat entfallen. Für Unternehmen aus Drittländern soll die MWST-Registrierung bloss in einem EU-Mitgliedstaat erfolgen. Um dieses Ziel zu erreichen, sollen nebst einem Ausbau des Reverse-Charge-Verfahrens bei B2B-Lieferungen und -Dienstleistungen auch die OSS-Systeme ausgedehnt werden. Im Bereich der OSS-Systeme sind u.a. folgende Erweiterungen geplant:

- Es sollen zukünftig auch innergemeinschaftliche B2B-Lieferungen, die über eine elektronische Plattform abgewickelt werden, im OSS-Verfahren gemeldet werden können. Aktuell ist dies auf B2C-Lieferungen beschränkt.
- Das IOSS soll zum Pflichtverfahren werden bei Lieferungen von Gegenständen aus einem Drittland mit Warenwert unter EUR 150, wenn die Lieferung über eine elektronische Plattform erfolgt. Der Schwellenbetrag von EUR 150 soll später im Rahmen der geplanten Modernisierung des Zollkodex aufgehoben werden.¹⁵
- Lieferungen von Strom, Gas, Wärme und Kälte sowie B2B- und B2C-Installationslieferungen sollen in Zukunft im OSS-Verfahren abgewickelt werden können.

¹⁴ Vorschlag der Europäischen Kommission vom 8.12.2022 für eine RICHTLINIE DES RATES zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Mehrwertsteuervorschriften für das digitale Zeitalter, COM(2022) 701 final; siehe auch unter: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-digital-age_en (Stand: 21.03.2024).

¹⁵ Atanas Mateev, Ziffer 5.3.

- Das innergemeinschaftliche Verbringen von Gegenständen (grenzüberschreitendes Bewegen eigener Gegenstände) soll künftig ebenfalls im OSS gemeldet werden können.

Nach Umsetzung aller vorgesehenen Massnahmen im Zusammenhang mit SVR sollen lediglich noch Umsätze im Rahmen von innergemeinschaftlichen B2B-Lieferungen und Ausfuhr-lieferungen sowie die Rückforderungen von Vorsteuern von den OSS-Verfahren ausgeschlossen sein.¹⁶

Nebst SVR sieht ViDA als weitere Massnahmen die digitale Meldepflicht (DMP) und die zwingende elektronische Rechnung vor. Angestrebt wird ein nahezu Echtzeit-Austausch von Daten zwischen Unternehmen und der Steuerbehörde. DMP soll die heutige Zusammenfassende Meldung (ZM)¹⁷ ablösen. Die elektronische Rechnung soll verpflichtend in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt werden, so dass eine automatische und elektronische Verarbeitung möglich ist. Angestrebt wird, dass alle innergemeinschaftlichen Lieferungen und B2B-Dienstleistungen nur noch in elektronischer Form fakturiert werden können. Eine Rechnung in Papierform soll nur noch für innerstaatliche Lieferungen und Exportlieferungen zulässig sein.¹⁸

Auch für Unternehmen in Drittländern und somit Schweizer Unternehmen hat ViDA Auswirkungen. Es ist davon auszugehen, dass Schweizer Unternehmen mit den geplanten Massnahmen im Bereich SVR (u.a. Ausdehnung der OSS-Regelungen) künftig die Anzahl ihrer MWST-Registrierungen in der EU weiter reduzieren, ihre administrativen Kosten senken und vereinfacht am europäischen Binnenmarkt teilnehmen können.

Die Massnahmen aus ViDA haben jedoch auch zur Folge, dass Schweizer Unternehmen, die grenzüberschreitend in der EU tätig sind, ihre Rechnungsstellungs- und Meldeprozesse an die neuen Vorschriften anpassen müssen.

4 Auswirkung eines Anschlusses der Schweiz an die OSS-Systeme der EU

Wie in Ziffer 3 ausgeführt, können Schweizer Unternehmen derzeit an den OSS-Systemen der EU teilnehmen. In diesem Kapitel werden die Auswirkungen dargelegt, die sich im Falle einer erweiterten Anbindung der Schweiz an die OSS-Systeme der EU ergeben würden. Die Auswirkungen können lediglich qualitativ dargestellt werden. Eine Quantifizierung ist aufgrund fehlender Daten wie der Anzahl OSS-Registrierungen von Schweizer Unternehmen in der EU oder fehlender Daten zu von Schweizer Unternehmen erbrachten Dienstleistungen an Endkonsumierende in der EU nicht möglich.

Gemäss dem eingereichten Postulat ist mit einem Anschluss der Schweiz an die OSS-Systeme der EU konkret gemeint, dass sich Schweizer Unternehmen über die ESTV für die OSS-Regime anmelden und ihre Umsätze im Zusammenhang mit in der EU erbrachten B2C-Lieferungen und -Dienstleistungen mit der ESTV abrechnen könnten. Dabei müssten die Unternehmen die in der EU erzielten Umsätze und die geschuldete MWST der ESTV aufgeschlüsselt pro Land melden. Die ESTV würde als Clearingstelle fungieren und die von den Unternehmen abgelieferte MWST an die Finanzbehörden derjenigen EU-Mitgliedstaaten weiterleiten, in denen sie von den Unternehmen erhoben wurde.

¹⁶ Nieskens, UR 2023, 385-400, 3. Einzige Mehrwertsteuerregistrierung (SVR).

¹⁷ Unternehmen, die steuerfreie Lieferungen und/oder sonstige Leistungen im EU-Binnenmarkt erbringen, sind verpflichtet diese Transaktionen in der ZM zu melden. Die ZM hilft sicherzustellen, dass die steuerfrei erbrachten Lieferungen und/oder sonstigen Leistungen im Empfängerstaat versteuert werden. Zu diesem Zweck werden die in der ZM enthaltenen Informationen zwischen den EU-Mitgliedstaaten ausgetauscht. Die Pflicht zur Abgabe einer ZM besteht auch für Schweizer Unternehmen, die grenzüberschreitende Transaktionen innerhalb der EU erbringen.

¹⁸ Nieskens, UR 2023, 385-400, 1. Die elektronische Rechnung – E-Invoicing.

Im Sinne der OSS-Systeme wäre folglich im Gegenzug vorgesehen, dass Unternehmen, die sich in EU-Mitgliedstaaten für die OSS-Systeme registriert haben, die Schweizer MWST an die Finanzbehörde im EU-Registrierungsstaat abführen könnten. Die Behörden im EU-Mitgliedstaat müssten die bei der Schweizer Kundschaft erhobene MWST an die ESTV weiterleiten. Zudem hätten auch Unternehmen aus Drittstaaten die Möglichkeit, sich über die ESTV für die OSS-Systeme registrieren zu lassen.

Bei den in den nachfolgenden Ziffern 4.1 bis 4.4 beschriebenen Auswirkungen wird davon ausgegangen, dass die Anbindung der Schweiz an die OSS-Systeme der EU wie einleitend in Ziffer 4 erfolgen würde. Welche Voraussetzungen geschaffen bzw. welche Hindernisse überwunden werden müssten, um diesen gewünschten SOLL-Zustand zu erreichen, wird in Ziffer 5 erläutert.

4.1 Auswirkungen auf Schweizerischer Unternehmen

4.1.1 Positive Effekte

Ein Anschluss an die OSS-Systeme der EU hätte gegenüber der unter Ziffer 3 dargestellten Ausgangslage den positiven Effekt, dass Schweizer Unternehmen für Lieferungen und Dienstleistungen, die unter das OSS-Regime fallen, in den EU-Mitgliedstaaten nicht mehr mehrwertsteuerlich registriert sein müssten. Schweizer Unternehmen könnten sich für die OSS-Systeme bei der ESTV anmelden. Die OSS-MWST-Abrechnungen wären bei der ESTV einzureichen und auch die MWST wäre an die ESTV zu entrichten. Die ESTV wäre folglich für Schweizer Unternehmen die einzige Anlaufstelle im Zusammenhang mit Umsätzen, die über die OSS-Systeme abgerechnet werden können.

Schweizer Unternehmen brauchen heute für die Anwendung des IOSS und teilweise auch für den EU-OSS (abhängig vom Mitgliedstaat der Registrierung) zwingend eine Steuervertretung. Dies wäre bei einem Anschluss an die OSS-Systeme der EU nicht mehr notwendig.

Grundsätzlich gelten bei der Anwendung der OSS-Systeme die Rechnungsstellungsvorschriften des Registrierungsstaates.¹⁹ Es ist demnach aufgrund dieser Systematik davon auszugehen, dass bei einem Anschluss an die OSS-Systeme und damit einer Registrierung über die ESTV, die schweizerischen Rechnungsstellungspflichten anzuwenden wären. Da jedoch das MWSTG im Vergleich zur Rechtslegung in der EU keine zwingenden formalen Anforderungen an eine Rechnung stellt, kann nicht ausgeschlossen werden, dass bei einem Anschluss an die OSS-Systeme gewisse Vorgaben wie die fortlaufende Nummerierung, Ausstellungsdatum, Namen und Adresse des leistenden Unternehmens oder die Pflicht zur elektronischen Rechnung von der EU übernommen werden müssten, was sich auch auf Schweizer Unternehmen ohne grenzüberschreitende Leistungen auswirken könnte.

Offen wäre, ob der Schwellenwert von jährlich EUR 10 000 Umsatz, den in der EU ansässige Unternehmen für gewisse über OSS-Systeme abrechenbare Lieferungen und Dienstleistungen anwenden dürfen, im Falle eines Anschlusses von Schweizer Unternehmen übernommen werden könnte. Ebenso wäre offen, ob die Anzahl anzuwendender OSS-Regelungen von drei (Nicht-EU-Regelung, EU-Regelung und IOSS-Regelung) auf zwei (EU-Regelung und IOSS-Regelung) reduziert werden könnte. Wie in Ziffer 3.5 beschrieben, könnten allerdings weitere Entwicklungen im Bereich des OSS die Anzahl der anzuwendenden OSS-Regelungen künftig ohnehin reduzieren. Dies unabhängig davon, ob sich die Schweiz den OSS-Systemen der EU anschliessen würde oder nicht.

¹⁹ Mit Ausnahme der IOSS-Regelung. Diese sieht keine Rechnungsstellungspflichten vor.

4.1.2 Neutrale Effekte

Die Mehrwertsteuerliche Bestimmung der Art der Leistung, des Ortes der Besteuerung und des MWST-Satzes müsste ein Schweizer Unternehmen nach wie vor basierend auf den Regelungen des EU-Mitgliedstaates des Endkonsums vornehmen. Zur Klärung dieser Sachverhalte müssten sich Schweizer Unternehmen wie bis anhin an die entsprechenden Steuerbehörden in der EU wenden. Die ESTV wird zu Regelungen in der EU keine Auskunft geben und keine Praxis publizieren können.

Auch die Abgrenzung, welche Lieferungen und Dienstleistungen über welche OSS-Regelungen abzurechnen sind und welche Lieferungen und Dienstleistungen über eine ordentliche MWST-Abrechnung zu deklarieren sind, müsste von Schweizer Unternehmen weiterhin vorgenommen werden. Das heisst, es wäre nach wie vor nötig, dass Schweizer Unternehmen mehrere MWST-Abrechnungen einreichen müssten (siehe dazu das Praxisbeispiel in Ziffer 4.1.4). Zudem kann es weiterhin notwendig sein, sich für Lieferungen und Dienstleistungen, die nicht unter die OSS-Regelungen fallen, in einem oder mehreren EU-Mitgliedstaaten zu registrieren. Auch Vorsteuerguthaben könnten nicht über die OSS-Regelungen zurückgefordert werden, sondern müssten weiterhin in den EU-Mitgliedstaaten gesondert beantragt werden.

Für Warenverkäufe aus der Schweiz in die EU und aus der EU in die Schweiz wären voraussichtlich weiterhin Zollanmeldungen beim Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG) erforderlich.

4.1.3 Negative Effekte

Bei einem Anschluss der Schweiz an die OSS-Systeme der EU ist offen, inwiefern die Schweiz verpflichtet wäre, die Vorgaben der elektronischen Rechnungsstellung zu übernehmen und sich umfassender an den Massnahmen der digitalen Meldepflicht zu beteiligen. Eine Übernahme von EU-Vorschriften würde zu administrativem Mehraufwand für Schweizer Unternehmen führen, da die Regulierungskosten im Bereich der MWST in der EU aufgrund der höheren formellen Anforderungen und der komplexeren Gesetzgebung um ein Mehrfaches höher sind als in der Schweiz²⁰ (durchschnittliche Regulierungskosten betragen in der EU rund 57 Stunden pro Jahr, in der Schweiz rund 8 Stunden pro Jahr²¹). Selbst Unternehmen, die keine grenzüberschreitenden Leistungen erbringen, könnten davon betroffen sein.

4.1.4 Praxisbeispiel

Um die Auswirkungen auf Schweizer Unternehmen bei einem Anschluss der Schweiz an die OSS-Systeme zu verdeutlichen und die Unterschiede im Vergleich zur heute geltenden Rechtslage aufzuzeigen, wird das Praxisbeispiel aus Ziffer 3.3 wieder aufgenommen. Die Beurteilung erfolgt nun in der Annahme, dass sich Schweizer Unternehmen über die ESTV für die OSS-Systeme registrieren können.

Beispiel 1 – Schweizer Unternehmen

Sachverhalt: Der Sachverhalt ist analog Ziffer 3.3, «Beispiel 1 – Schweizer Unternehmen».

Beurteilung: Aufgrund der geplanten elektronischen B2C-Dienstleistungen mit Wohnsitz in der EU sowie den Importen aus einem Drittland (Vietnam) in die EU und den innergemeinschaftlichen Lieferungen (Lieferungen aus Spanien) müsste sich die U-CH grundsätzlich in allen EU-Mitgliedstaaten, in welchen die Endverbrauchenden ihren gewöhnlichen Aufenthalt

²⁰ PWC, Messung der Regulierungskosten im Bereich Steuern, Schlussbericht vom 26. September 2013, Ziffer 4.3

²¹ www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020/overall-ranking-and-data-tables.html

haben, für Mehrwertsteuerzwecke registrieren lassen. Der Einfachheit halber entschliesst sich die U-CH die erbrachten Dienstleistungen und Lieferungen über die OSS-Systeme zu melden.

Für die Meldung der elektronischen Dienstleistungen an Privatpersonen in der EU registriert sich die U-CH für die Nicht-EU-Regelung bei der ESTV. Nach erfolgter Registrierung ist die MWST auf allen Dienstleistungen, die unter die Nicht-EU-Regelung fallen, quartalsweise mit der ESTV abzurechnen (aufgeteilt nach Land und pro Land geschuldete MWST). Für die Fakturierung gelten die Rechnungsstellungsvorschriften der Schweiz.²²

Die Importe aus Vietnam können über den IOSS abgerechnet werden. Die U-CH kann sich bei der ESTV für den IOSS registrieren. Sie muss monatlich eine IOSS-MWST-Abrechnung über alle aus Vietnam importierten Waren abgeben (aufgeteilt nach Land und pro Land geschuldete MWST).

Die Meldung der innergemeinschaftlichen Lieferungen von Spanien an die Endkonsumierenden in der EU kann über die EU-Regelung erfolgen. Die U-CH kann sich bei der ESTV für die EU-Regelung registrieren. Die MWST auf allen innergemeinschaftlichen Lieferungen ist quartalsweise mit der ESTV abzurechnen (aufgeteilt nach Land und pro Land geschuldete MWST).

Wie bis anhin hat die U-CH in der Schweiz periodisch eine MWST-Abrechnung über die gemäss MWSTG relevanten Umsätze und Vorsteuern einzureichen. Darin sind auch die elektronischen Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Online-Nutzung des Computerspiels an Endkonsumierende mit Wohnsitz in der Schweiz zu deklarieren.

Allfällig in der EU angefallene Vorsteuern kann die U-CH nicht über die OSS-Registrierungen zurückfordern. Die Erstattung dieser MWST ist über die Vorsteuer-Vergütungsverfahren der betroffenen EU-Mitgliedstaaten zu beantragen.

4.2 Auswirkungen auf den Bund

4.2.1 Personelle Auswirkungen

Ein Anschluss an die OSS-Systeme der EU hätte Auswirkungen auf den Personalbedarf der ESTV, da in diesem Zusammenhang neue Aufgaben zu implementieren und zu erfüllen wären:

- Die ESTV würde neu als Clearing-Stelle agieren. Die Unternehmen, die sich über die Schweiz für die OSS-Systeme registriert haben, würden die in den EU-Mitgliedstaaten geschuldete MWST der ESTV abliefern. Die ESTV müsste sicherstellen, dass diese Gelder an die entsprechenden Finanzbehörden weitergeleitet würden. Der Abgleich zwischen der in der MWST-Abrechnung deklarierten MWST und der bezahlten MWST müsste durch die ESTV vorgenommen werden.
- Es müsste ein Mahnsystem eingerichtet werden, da die ESTV für das Erlassen der ersten Mahnung bei Nicht-Einreichen der MWST-Abrechnung oder ausbleibender Zahlung verantwortlich wäre. Für nachfolgende Mahnungen und allfällige Festsetzung und Einzug der MWST wäre anschliessend der betroffene Mitgliedstaat des Verbrauchs verantwortlich. Die ESTV müsste jedoch sicherstellen, dass die entsprechenden Informationen an die betroffenen Finanzbehörden weitergeleitet werden. In der Annahme, dass auch EU-Unternehmen die Schweizer MWST über ihre OSS-Registrierung in der EU abrechnen könnten, müsste der Clearing- und Mahnprozess so ausgestaltet sein, dass er auch in umgekehrter Richtung funktioniert. Das heisst, die ESTV muss sicherstellen können,

²² In der EU ansässige Unternehmen können elektronische Dienstleistungen über die EU-Regelung abrechnen. Eine Bedingung dafür ist die Ansässigkeit in der EU. Da die U-CH diese Bedingung nicht erfüllt, ist daher auch bei einem Anschluss an die OSS-Systeme der EU davon auszugehen, dass für die Meldung der elektronischen Dienstleistungen die Nicht-EU-Regelung anzuwenden ist.

dass ihr die gemäss MWST-Abrechnung deklarierten MWST-Beträge von den Finanzbehörden in der EU überwiesen werden. Zudem müsste sie von den entsprechenden Behörden rechtzeitig informiert werden, wenn EU-Unternehmen ihrer Deklarations- oder Zahlungspflicht nicht nachkommen würden, so dass die weiteren Schritte für den Einzug der geschuldeten Schweizer MWST durch die ESTV in die Wege geleitet werden könnten.

- Im Rahmen des OSS-Verfahrens werden Prüfungen vor Ort bei Unternehmen durch den Mitgliedstaat des Verbrauchs und nicht durch den Mitgliedstaat der Registrierung vorgenommen. Vorausgesetzt, dass die Schweiz mit der EU ein Abkommen abschliessen würde, das auch Regelungen über eine auf Steuersachen bezogene Zusammenarbeit und einen Informationsaustausch enthielte, könnte die ESTV – unter Vorbehalt der Zustimmung des betreffenden EU-Mitgliedstaates – Steuerkontrollen auf dessen Territorium durchführen und EU-Mitgliedstaaten könnten – unter Vorbehalt der Zustimmung der Schweiz – bei Unternehmen mit Sitz in der Schweiz Kontrollen vornehmen.
- Damit sich Unternehmen über die ESTV für die drei verschiedenen OSS-Regelungen (EU-OSS, Nicht-EU-OSS und IOSS) anmelden könnten, müssten Registrierungs- und Abrechnungsprozesse für die drei verschiedenen OSS-Systeme aufgebaut werden. Diese müssten für Schweizer Unternehmen sowie Unternehmen aus anderen Drittstaaten zugänglich sein. Gemäss dem österreichischen Bundesministerium für Finanzen hat jeder EU-Mitgliedstaat seine eigenen Registrierungs- und Abrechnungsportale entwickelt.
- Nebst der Registrierung müssten auch die Verarbeitungs- und Kontrollprozesse der OSS-MWST-Abrechnungen aufgebaut werden. Diese Prozesse müssten getrennt von den bereits bestehenden Prozessen für die ordentliche MWST-Registrierung und den Vollzug entwickelt werden.
- Zudem könnten sich für die ESTV bei einem Anschluss an die OSS-Systeme weitere Verpflichtungen aus den ViDA-Massnahmen ergeben (siehe Ziffer 3.5). Denkbar wäre, dass die Schweiz weitgehende digitale Meldepflichten sowie eine obligatorische elektronische Rechnungsstellung analog den EU-Mitgliedstaaten einführen müsste.

Von einem Anschluss an die OSS-Systeme der EU wäre auch das BAZG betroffen. Und zwar dann, wenn ausländische Unternehmen in der EU für den IOSS registriert sind und Waren mit Sachwert von höchstens EUR 150 in die Schweiz importieren. Gemäss IOSS müsste dann bei der Einfuhr dieser Waren keine Schweizer Einfuhrsteuer erhoben werden. Da im Gegensatz zur EU die Zollfreigrenze von EUR 150 in der Schweizer Zollgesetzgebung nicht existiert, wäre eine Anpassung der Gesetzgebung sowie der Einfuhrprozesse beim BAZG zu prüfen. Zudem wäre zu klären, ob weiterhin die Steuerwerte der importierten und exportierten Waren zu kontrollieren wären. Der Verzicht auf eine Kontrolle würde jedoch die Missbrauchsbekämpfung erschweren.

Der Anschluss an das OSS-Regime hätte weiter zur Folge, dass Schweizer Unternehmen, die bisher in der EU für das OSS-Regime registriert sind, sich zum Zeitpunkt des Inkrafttretens in der Schweiz für die Regelungen anmelden würden. Es ist demnach davon auszugehen, dass bei Inkraftsetzung viele Registrierungsanträge zu prüfen wären. Nach erfolgter Registrierung sind quartalsweise MWST-Abrechnungen (für EU-OSS und Nicht-EU-OSS) sowie die monatlichen IOSS MWST-Abrechnungen zu prüfen und zu verarbeiten. Diese MWST-Abrechnungen würden zusätzlich zu den MWST-Abrechnungen anfallen, die heute im Rahmen der ordentlichen Registrierung eingereicht werden. Der Mehraufwand würde im Wesentlichen durch die Anzahl der OSS-Registrierungen bestimmt. Diese bestehen zum einen aus den Schweizer Unternehmen, die heute in der EU für OSS-Systeme angemeldet sind und sich bei einem Anschluss der Schweiz über die ESTV anmelden könnten. Zum anderen wäre mit zusätzlichen Registrierungen von Unternehmen aus Drittstaaten zu rechnen.

Auf der anderen Seite könnte es eine gewisse Entlastung in der Verarbeitung von MWST-Abrechnungen von in der EU ansässigen Unternehmen geben. Diese könnten sich, sofern sie in der Schweiz steuerbare Lieferungen und Dienstleistungen erbringen, die unter die OSS-Regelungen fallen, in der Schweiz für MWST-Zwecke abmelden. Ihre Lieferungen und Dienstleistungen in der Schweiz könnten die ausländischen Unternehmen über eine OSS-Registrierung in ihrem Ansässigkeitsstaat abrechnen. In diesen Fällen wäre die ESTV nur noch für das Inkasso und die Festsetzung der MWST verantwortlich.

4.2.2 Finanzielle Auswirkungen

Damit die unter Ziffer 4.2.1 beschriebenen Aufgaben umgesetzt werden können, müssten die IT-Systeme der ESTV ausgebaut werden. Für die drei verschiedenen OSS-Systeme müsste ein neuer elektronischer Registrierungs- und MWST-Abrechnungsprozess entwickelt werden. Zudem müssten die Schnittstellen zu den Clearingsystemen der EU hergestellt werden. Es würden folglich erhebliche einmalige IT-Entwicklungskosten entstehen. Darüber hinaus würden wiederkehrende Betriebskosten für den Unterhalt der IT-Systeme anfallen.

Jedoch könnte ein Anschluss an die OSS-Systeme der EU auch Anreize für EU-Unternehmen schaffen, sich zu registrieren und in der Schweiz geschuldete MWST korrekt abzurechnen, wenn dies vereinfacht über die OSS-Registrierung in ihrem Ansässigkeitsstaat möglich wäre. Es ist davon auszugehen, dass diese Möglichkeit zu mehr Steuereinnahmen führen würde.

4.3 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft

Zum einen würden Schweizer Unternehmen, wie in Ziffer 4.1 beschrieben, von gewissen administrativen Erleichterungen profitieren. Sie müssten sich nicht in der EU registrieren, sondern könnten ihre EU-weiten OSS-Umsätze mit der ESTV und ohne Steuervertretung abrechnen. Der Abbau dieser administrativen Hürde dürfte die Hemmschwelle von Schweizer Unternehmen für einen Einstieg in den europäischen Markt senken. Dies würde zu höheren Umsätzen und steigender Beschäftigung führen, insbesondere bei Start-ups im IT-Bereich. Der Effekt könnte allerdings dadurch abgeschwächt werden, dass der Anschluss an die OSS-Systeme Anpassungen des Schweizer Rechts an das EU-Recht nach sich ziehen könnte, was wiederum den administrativen Aufwand zur Abrechnung der MWST generell erhöhen könnte (vgl. 4.1.3).

Zum anderen würde den Unternehmen mit Sitz in der EU der Zugang zum Schweizer Markt erleichtert, da sie die Schweizer MWST mit der Finanzbehörde ihres Ansässigkeitsstaats abrechnen könnten. Analoges würde für Unternehmen mit Sitz ausserhalb der EU gelten, die bereits über eine OSS-Registrierung verfügen. Das könnte den Wettbewerb im Inland verschärfen, was niedrigere Preise zur Folge hätte.

4.4 Auswirkungen auf die Souveränität der Schweiz

Folgende Aspekte könnten bei einem Anschluss an die OSS-Systeme Auswirkungen auf die Souveränität der Schweiz haben.

4.4.1 Erhebung der Schweizer MWST und Steuerkontrollen durch ausländische Finanzbehörden

Der Anschluss an die OSS-Systeme der EU würde einerseits bedeuten, dass EU-Unternehmen und Unternehmen mit Ansässigkeit in einem Drittstaat die in der Schweiz geschuldete

MWST auf OSS-Umsätzen an die Finanzbehörde ihres Ansässigkeitsstaats bzw. ihres OSS-Registrierungsstaats entrichten könnten. Das heisst, Finanzbehörden in der EU würden Schweizer MWST einziehen.

Andererseits würden Schweizer Unternehmen und andere Drittstaaten-Unternehmen, die bei der ESTV für OSS-Systeme registriert sind, die in der EU geschuldete MWST an die ESTV abführen. Die ESTV wiederum würde die MWST-Einnahmen an die entsprechenden Finanzbehörden in der EU weiterleiten. Bei der Einführung bzw. Erweiterungen der OSS-Systeme in der EU war die Delegation des Bezugs der MWST auch unter den EU-Mitgliedstaaten ein umstrittenes Thema. Der deutsche Finanzminister hatte deswegen an der Ecofin-Ratssitzung vom 7. November 2017²³ erst sein Veto eingelegt. Angezweifelt wurde insbesondere die Motivation, eine Steuer einzutreiben, welche schliesslich nicht dem eigenen Mitgliedstaat zugutekommt. In der Ecofin-Ratssitzung vom 5. Dezember 2017²⁴ hat Deutschland das Veto zurückgezogen, womit der Rat der EU die damaligen neuen Vorschriften in Bezug auf die MWST für den elektronischen Geschäftsverkehr²⁵ abgenommen hat.

Innerhalb der EU werden Steuerprüfungen bei Unternehmen vor Ort durch die Finanzbehörden des Mitgliedstaates des Verbrauchs vorgenommen. Bei einem Anschluss an die OSS-Systeme wäre deshalb wahrscheinlich, dass Schweizer Unternehmen, die in der EU geschuldete MWST an die ESTV abführen, in der Schweiz durch eine EU-Finanzbehörde geprüft würden. Im Gegenzug wären Steuerkontrollen durch die ESTV in der EU bei Unternehmen, die Leistungen in der Schweiz erbringen, möglich.

4.4.2 Nachvollzug von EU-Recht

Inwieweit EU-Rechtsvorschriften in das Schweizer Recht übernommen werden müssten, hängt von dem zukünftig zu verhandelnden Abkommen mit der EU und dem Grad der Integration der Schweiz in den Binnenmarkt der EU ab (vgl. unten Ziffer 5).

4.4.3 Erweitertes Amtshilfeabkommen

Wie in Ziffer 4.2.1 aufgeführt, wäre bei einem Anschluss an die OSS-Systeme der EU ein intensiver Informationsaustausch zwischen der ESTV und den Finanzbehörden der EU nötig, damit sichergestellt werden kann, dass die steuerpflichtigen Personen die korrekten MWST-Beträge fristgerecht bezahlen und dass diese korrekt von der einen Steuerbehörde an die andere weitergeleitet werden. Ein intensiver Informationsaustausch wäre auch für Steuerkontrollen erforderlich. Um diese Aufgaben erfüllen zu können, müsste ein erweitertes Amtshilfeabkommen mit der EU abgeschlossen werden²⁶. Die bestehenden Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen²⁷ und das sogenannte Betrugsbekämpfungsabkommen²⁸, die von den EU-Mitgliedstaaten²⁹ und der Schweiz ratifiziert wurden, schliessen die MWST aus oder finden nur in begrenztem Mass Anwendung.

²³ www.consilium.europa.eu/de/meetings/ecofin/2017/11/07.

²⁴ www.consilium.europa.eu/de/meetings/ecofin/2017/12/05.

²⁵ Annahme der Richtlinie (EU) 2017/2455.

²⁶ Gemeint ist ein ähnliches Amtshilfeabkommen wie jenes, dass die EU mit Norwegen abgeschlossen hat (vgl. Fussnote 32).

²⁷ SR 0.652.1.

²⁸ Abkommen über die Zusammenarbeit zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits zur Bekämpfung von Betrug und sonstigen rechtswidrigen Handlungen, die ihre finanziellen Interessen beeinträchtigen (SR 0.351.926.81)

²⁹ Das Betrugsbekämpfungsabkommen wurde bisher von Irland noch nicht ratifiziert. Zudem haben nicht alle Staaten, die das Abkommen ratifiziert haben, eine vorläufige Anwendung erklärt (vgl. dazu Kapitel «Stand des Ratifikationsprozess und Stand der vorläufigen Anwendung des Abkommen zwischen der Schweiz und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten» im Anhang des Abkommens SR 0.351.926.81; Stand 22.04.2024).

Im Gegensatz zu Norwegen verfügt die Schweiz über kein Amtshilfeabkommen über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden, die Betrugsbekämpfung und die Beitreibung von Forderungen auf dem Gebiet der MWST³⁰ (vgl. dazu Ziffer 5).

5 Voraussetzungen eines Anschlusses an die OSS-Systeme der EU

In der Ziffer 4 wurden die Auswirkungen beschrieben, die sich ergeben würden, wenn sich die Schweiz an die OSS-Systeme der EU anschliessen würde. In diesem Abschnitt wird nun aufgezeigt, welche Voraussetzungen gegeben sein müssten, um den gewünschten Zustand zu erreichen.

Die rechtlichen Grundlagen im Zusammenhang mit den OSS-Regelungen der EU (siehe dazu Anhang) sind so aufgebaut, dass sie strikt zwischen Rechten und Pflichten von EU-Mitgliedstaaten und Drittländern (sowie Drittgebieten³¹) unterscheiden. Kein Drittstaat ist deshalb in das OSS-System der EU integriert. Für eine Teilnahme der Schweiz an den OSS-Systemen der EU mit ähnlichen Rechten wie ein EU-Mitgliedstaat wäre eine Anpassung der gesetzlichen Grundlagen in der EU nötig. Es bräuchte zusätzlich einen bilateralen Vertrag zwischen der Schweiz und der EU. Dieser würde aufgrund des Zollanschlussvertrags auch das Fürstentum Liechtenstein einbeziehen und müsste daher auch vom Fürstentum Liechtenstein unterzeichnet werden. Im Weiteren müsste auch das Schweizer Recht entsprechend geändert werden. Umfassende Anpassungen wären insbesondere im MWSTG und in der Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV) nötig. Zudem wäre auch die Zollgesetzgebung zu überarbeiten, da bei der IOSS-Regelung auch Warenverschiebungen über die Grenze und somit die Einfuhrsteuer betroffen wären.

Abklärungen haben ergeben, dass ein Anschluss Norwegens an die OSS-Systeme der EU bisher nie ein Thema war. Und dies, obwohl Norwegen bezüglich MWST enger mit der EU zusammenarbeitet als die Schweiz. So hat Norwegen mit der EU ein Amtshilfeabkommen über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden, die Betrugsbekämpfung und die Beitreibung von Forderungen auf dem Gebiet der MWST abgeschlossen. Die Vereinbarung legt die Verfahren und Mechanismen fest, die für eine effektive Zusammenarbeit zwischen den Verwaltungsbehörden beider Seiten erforderlich sind. Dazu gehören der Austausch von Informationen, die Unterstützung bei der Ermittlung und Verfolgung von MWST-Betrug, die Zusammenarbeit bei der Beitreibung ausstehender Forderungen sowie die gegenseitige Amtshilfe bei der Durchführung von Steuerprüfungen. Ein konkreter Vorteil in Bezug auf OSS ist das Amtshilfeabkommen für norwegische Unternehmen beim IOSS. Sie benötigen aufgrund der Vereinbarung keine Steuervertretung.

Theoretisch wären Verhandlungen mit der EU über einen Anschluss der Schweiz an die OSS-Systeme möglich. Es ist jedoch davon auszugehen, dass die Schweiz Anpassungen im Bereich der Amtshilfe machen müsste. Bisher hat sich die Schweiz lediglich zur Einhaltung internationaler Mindeststandards verpflichtet. Ob ein Anschluss an die OSS-Systeme der EU diesbezügliche Anpassungen jedoch rechtfertigen würde, erscheint eher zweifelhaft. Vorab müsste eine umfassende Analyse der Situation durchgeführt werden. Dabei müssten die Zweckmässigkeit eines solchen Abkommens sowie die Teilnahmebereitschaft aller Wirtschaftsakteure (nicht nur der KMU) untersucht werden. Bei einer derartigen Analyse sollte auch beachtet werden, dass solche Verhandlungen zwar Vorteile bringen könnten. Es scheint indes unklar, ob diese die drohenden Nachteile aufwiegen würden. Zum jetzigen

³⁰ Übereinkunft zwischen der Europäischen Union und dem Königreich Norwegen über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden, die Betrugsbekämpfung und die Beitreibung von Forderungen auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer, ABI. L 195 vom 01.08.2018, S. 3-22.

³¹ Gemäss Art. 5 Ziffer 3 i.V.m. Art. 6 der MWST-Richtlinie sind Drittgebiete Gebiete, die zwar zum Zollgebiet der EU gehören, auf die aber die MWST-Richtlinie keine Anwendung findet (z.B. Kanarische Inseln, Campione d'Italia, Gebiet von Büsingen, der zum italienischen Gebiet gehörende Teil des Luganer Sees etc.).

Zeitpunkt ist es nicht möglich, die Konsequenzen solcher Verhandlungen abschliessend zu beurteilen. Ein Risiko könnte jedoch insbesondere darin bestehen, dass eine Anpassung der Politik der Amtshilfe bei den indirekten Steuern auch Auswirkungen auf die Amtshilfe bei den direkten Steuern haben könnte. Aus diesem Grund könnten sich solche Verhandlungen nicht nur auf die Frage einer möglichen Verbindung zu den OSS-Systemen beschränken, sondern über den Anwendungsbereich der MWST hinausgehen. Daher wird eine Änderung der Schweizer Amtshilfepraxis und damit die Aushandlung eines Amtshilfeabkommens, wie es Norwegen mit der EU abgeschlossen hat, nicht in Betracht gezogen.

6 Schlussfolgerungen

Da durch einen Anschluss der Schweiz an die OSS-Systeme der EU keine mehrwertsteuerliche Registrierung und keine Steuervertretung mehr nötig wären, könnten Schweizer Unternehmen ihren administrativen Aufwand im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden B2C-Lieferungen und -Dienstleistungen reduzieren. Unternehmen wären aber nach wie vor verpflichtet, ihre Lieferungen und Dienstleistungen entsprechend den Regelungen des EU-Mitgliedstaates des Verbrauchs zu erbringen. Auch Vorsteuerguthaben könnten nicht über die OSS-Systeme zurückgefordert werden, sondern müssten weiterhin in den EU-Mitgliedstaaten gesondert geltend gemacht werden. Offen ist, welche MWST-Regelungen der EU durch einen Anschluss an die OSS-Systeme übernommen werden müssten und welchen Zusatzaufwand das für die betroffenen Schweizer Unternehmen nach sich ziehen würde. Anlässlich ViDA plant die EU, die OSS-Systeme auf weitere Lieferungen und Dienstleistungen auszubauen. Ziel ist es, dass sich EU-Unternehmen sowie Unternehmen aus Drittstaaten wie der Schweiz, die grenzüberschreitend tätig sind, nur in einem einzigen EU-Mitgliedstaat für MWST-Zwecke registrieren lassen müssen. Da die Schweiz nicht EU-Mitglied ist, ist nicht vorgesehen, dass sich Schweizer Unternehmen bei der Umsetzung von ViDA über die ESTV für die OSS-Systeme anmelden können. Dennoch ist davon auszugehen, dass mit ViDA auch Schweizer Unternehmen administrativ entlastet würden.

Bei einem Anschluss an die OSS-Systeme der EU dürfte aus volkswirtschaftlicher Sicht einerseits der Abbau der administrativen Hürden die Hemmschwelle für Schweizer Unternehmen senken, in den europäischen Markt einzutreten. Andererseits würde Unternehmen mit Sitz im Ausland der Zugang zum Schweizer Markt erleichtert, was zu einem verschärften Wettbewerb im Inland und damit zu niedrigeren Preisen führen könnte.

Für die Verwaltung wäre aufgrund der neuen Aufgaben und Tätigkeiten mit einem beträchtlichen zusätzlichen Ressourcenbedarf zu rechnen. Insbesondere in der Startphase würden Investitionskosten in die IT-Infrastruktur anfallen.

Bei einer Teilnahme der Schweiz an den OSS-Systemen würden EU-Mitgliedstaaten Schweizer MWST und die Schweiz europäische MWST erheben. Steuerprüfungen durch EU-Finanzbehörden in der Schweiz und durch die ESTV in der EU wären wahrscheinlich, da die Steuerprüfungen gemäss den OSS-Systemen grundsätzlich durch die Finanzbehörden des Mitgliedstaates des Verbrauchs vorgenommen werden.

Um einen Anschluss an die OSS-Systeme zu erreichen, müsste die Schweiz einen bilateralen Vertrag mit der EU abschliessen. Wegen des Zollanschlussvertrags müsste auch das Fürstentum Liechtenstein in die Verhandlungen miteinbezogen werden. Zudem ist davon auszugehen, dass die Schweiz Rechtsanpassungen im Bereich der Amtshilfe machen müsste. Bei einem Anschluss an die OSS-Systeme der EU bestände das Risiko, dass eine Anpassung der Amtshilfepolitik im Bereich der MWST auch Auswirkungen auf die Amtshilfe im Bereich der direkten Steuern haben könnte.

Zitierte Literatur und Websites

Generaldirektion Steuern und Zollunion, Indirekte Steuern und Steuerverwaltung Mehrwertsteuer; Erläuterungen zu den Mehrwertsteuervorschriften für den elektronischen Geschäftsverkehr, September 2020.

Atanas Mateev; VAT in the Digital Age in der EU, Der Vorschlag der Europäischen Kommission zur Reform des Mehrwertsteuersystems in der EU; Zoll + MWST Revue 1/2023.

Hans Nieskens; Die geplanten Mehrwertsteuervorschriften für das digitale Zeitalter (VAT in the Digital Age, ViDA), Der Richtlinienentwurf v. 8.12.2022 m.W. von 2024/2025/2026/2028 und seine Auswirkungen auf das nationale Umsatzsteuerrecht; Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln; UR 2023, 385-400.

PWC, Messung der Regulierungskosten im Bereich Steuern, Schlussbericht vom 26. September 2013, Studie im Auftrag der ESTV.

Von Graffenried Treuhand; Import-One-Stop-Shop IOSS: Ein Papiertiger?; MWST-Info 2022/01, S. 3.

VAT in the Digital Age (ViDA):

Vorschlag der Europäischen Kommission vom 8.12.2022 für eine RICHTLINIE DES RATES zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Mehrwertsteuervorschriften für das digitale Zeitalter, COM(2022) 701 final; siehe auch unter: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-digital-age_en (Stand: 21.03.2024)

Paying Taxes 2020: In-depth analysis on tax systems in 190 economies: PwC
www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020/overall-ranking-and-data-tables.html

Europäischer Rat, Tagungen:

www.consilium.europa.eu/de/meetings/ecofin/2017/11/07

www.consilium.europa.eu/de/meetings/ecofin/2017/12/05

Anhang

Die rechtlichen Grundlagen im Zusammenhang mit den OSS-Systemen der EU sind festgehalten in:

- Richtlinie 2006/112 EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, geändert durch die Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates und die Richtlinie (EU) 2019/1995 des Rates (MWST-Richtlinie).
 - o Nicht-EU-Regelung: Art. 358a bis 369
 - o EU-Regelung: Art. 14, 14a, 59c, 369a bis 369k
 - o Einfuhrregelung / IOSS: Art. 14 Abs. 4 Unterabsatz 2, 33 Bst. b und c, 369l – 369x, 369zc
- Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, geändert durch die Durchführungsverordnung (EU) 2017/2459 des Rates und die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 2019/2026 des Rates (MWST-Durchführungsverordnung).
 - o Nicht-EU-Regelung: Art. 57a bis 63c
 - o EU-Regelung: Art. 57a bis 63c
 - o Einfuhrregelung / IOSS: Art. 5a, 57a bis 63c

Die rechtlichen Grundlagen im Zusammenhang mit der Initiative VAT in the Digital Age (ViDA) sind festgehalten in:

- Vorschlag für eine Richtlinie zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Mehrwertsteuervorschriften für das digitale Zeitalter vom 08.12.2022, COM(2022) 701 final 2022/0407 (CNS).
- Vorschlag für eine Verordnung des Rates zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 in Bezug auf die für das digitale Zeitalter erforderlichen Regelungen für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer vom 08.12.2022, COM(2022) 703 final 2022/0709 (CNS).
- Vorschlag für eine Durchführungsverordnung des Rates zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 in Bezug auf die Informationsanforderungen für bestimmte Mehrwertsteuerregelungen vom 08.12.2022, COM(2022) 704 final 2022/0410 (NLE).