

vat's important
Haftung für MWST nach Abspaltung

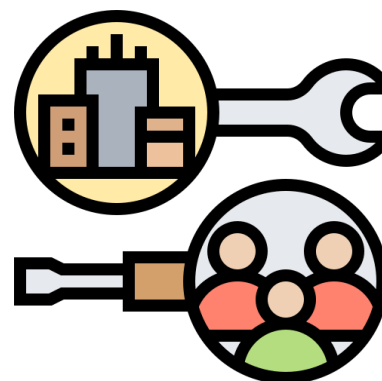
Anita Machin anita.machin@primetax.ch
Florian Hanslik florian.hanslik@primetax.ch

Es kommt immer wieder vor, dass Unternehmen einen Betriebszweig auslagern bzw. in eine neu zu gründende Gesellschaft übertragen möchten (sog. Abspaltung). Dies erfolgt oft rückwirkend, z.B. auf den Beginn des laufenden Jahres. Welche Gesellschaft schuldet in diesem Fall die auf den abgespaltenen Betriebszweig entfallenden MWST-Beträge?

Das aktuell gültige Mehrwertsteuergesetz hält in Art. 15 Abs. 1 lit. d MWSTG fest, dass bei der Übertragung eines Unternehmens der bisherige Steuerschuldner noch während dreier Jahre seit der Mitteilung oder Ankündigung der Übertragung solidarisch mit der steuerpflichtigen Person für die vor der Übertragung entstandenen Steuerforderung haftet. Des Weiteren ist in Art. 16 Abs. 2 MWSTG die Steuernachfolge wie folgt geregelt: «Wer ein Unternehmen übernimmt, tritt in die steuerlichen Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers oder der Rechtsvorgängerin ein.». Diesbezüglich hat das Bundesgericht im Entscheid 2C_923/2018 vom 21. Februar 2020 festgehalten, dass bereits die Übertragung eines Teilvermögens zu einer (partiellen) Steuersukzession führt.

Was gilt als Unternehmensübertragung?

Der aktuell geltende Art. 16 Abs. 2 MWSTG spricht – im Gegensatz zu den früheren Bestimmungen – nicht mehr von «Aktiven und Passiven übernehmen», sondern von «einem Unternehmen übernehmen». Ob eine Unternehmensübernahme vorliegt, muss im Einzelfall beurteilt werden. Eine Fusion nach Fusionsgesetz (FusG) gilt in jedem Fall als Unternehmensübernahme im Sinne der Mehrwertsteuer. Die Art der Übernahme ist nicht relevant; eine solche kann gestützt auf eine Singularsukzession oder durch Fusion, Spaltung oder Vermögensübertragung nach FusG erfolgen. Demgegenüber stellen Umwandlungen im Sinne des FusG keine Unternehmensübernahme dar, da in diesem Fall kein Rechtsübergang stattfindet. Da das Fusionsrecht auch die Vermögensübertragung eines Teilvermögens zulässt, ist neurechtlich auch eine partielle Steuernachfolge möglich.



Zu beachten ist, dass der Begriff des Unternehmens in diesem Zusammenhang nicht zu verwechseln ist mit dem «Unternehmen» gemäss Art. 10 Abs. 1 und 1bis MWSTG, wo es um die subjektive Mehrwertsteuerpflicht geht. Die Begriffe in den beiden Gesetzesbestimmungen von Art. 10 und 16 MWSTG sind nicht identisch auszulegen.

Jüngstes Urteil des Bundesgerichts

Im August 2020 hatte das Bundesgericht im Urteil 2C_255/2020 zu entscheiden, ob nach einer rückwirkenden Abspaltung per 1. Januar 2012 die im zweiten Quartal 2012 erbrachten Leistungen der neu gegründeten Gesellschaft oder der übertragenden Gesellschaft als mehrwertsteuerliche Leistungserbringerin zuzurechnen seien. Zudem wurde die Frage aufgeworfen, welche der beiden Gesellschaften deshalb auf den in den Monaten April, Mai und Juni 2012 fakturieren Umsätzen die Mehrwertsteuer zu entrichten habe. Die übertragende Gesellschaft hatte im zweiten Quartal des Jahres 2012 sämtliche Rechnungen in ihrem Namen ausgestellt sowie die damit zusammenhängenden Leistungen erbracht.

Das Bundesgericht führte aus, dass für die Zuordnung von Leistungen aus mehrwertsteuerlicher Sicht der Aussenaustritt massgebend wäre. Das Mehrwertsteuergesetz bestimme nämlich ausdrücklich, dass eine Leistung von derjenigen Person als erbracht gelte, die nach aussen als Leistungserbringerin auftritt. Gemäss ZGB erlangen juristische Personen das Recht der Persönlichkeit erst durch die Eintragung in das Handelsregister. In diesem Sinne bestimmt das Fusionsgesetz, dass die Spaltung mit dem Eintrag ins Handelsregister rechtswirksam wird.

Die Abspaltung und die Gründung der neuen Gesellschaft ist im vorliegenden Fall am 5. Juli 2012 ins Handelsregister eingetragen worden. Im Aussenverhältnis hat die neue Gesellschaft grundsätzlich erst ab dem 5. Juli 2012 rechtswirksam am Rechtsverkehr teilnehmen können. Im Gegensatz zum Recht der direkten Steuern ist dem Mehrwertsteuerrecht eine rückwirkende Umstrukturierung grundsätzlich fremd und eine Rückwirkung wird mehrwertsteuerlich nicht beachtet.

Gemäss Bundesgericht bestehen keine Zweifel daran, dass bloss die übertragende Gesellschaft während des zweiten Quartals 2012 nach aussen aufgetreten sei. Die übertragende Gesellschaft gelte nach Meinung des Bundesgerichts demnach als Leistungserbringerin, welche die relevanten Leistungen erbracht hat. Somit kommt das Bundesgericht zum Schluss, dass die übertragende Gesellschaft selbst für die zu entrichtende Mehrwertsteuer auf den Umsätzen in den Monaten April, Mai und Juni 2012 einzustehen habe. Sie hafte nicht (solidarisch) für eine andere Person bzw. die neu gegründete Gesellschaft.

Wir als Ihr MWST- und Zoll-Team unterstützen Sie gerne bei der mehrwertsteuerlichen Risikobeurteilung bei Unternehmensübertragungen und stehen Ihnen auch für sonstige Fragen gerne zur Verfügung.

Mit besten Grüssen von Ihrem MWST-Team

Anita Machin Barroso

MLaw, dipl. Steuerexpertin,
CAS FH in Zollrecht
anita.machin@primetax.ch
+41 58 252 22 04



Florian Hanslik

Dr. iur., LL.M., DAS in VAT
florian.hanslik@primetax.ch
+41 58 252 22 15

