

Beginn, Ende und Rechtsnachfolge der Unternehmereigenschaft

9. November 2016

Agenda



Bedeutung



Beginn der Unternehmereigenschaft



Ende der Unternehmereigenschaft



Rechtsnachfolge



Ist (in Zukunft) jeder von uns ein Unternehmer?

Bedeutung

§ 2 UStG regelt die zentralen Begriffe «Unternehmer» und «Unternehmen», nicht aber Beginn und Ende der Unternehmereigenschaft

- Sachliche Tatbestandsseite
 - Nur Leistungen des Unternehmers in Rahmen des Unternehmens sind steuerbar
 - Nur ein Unternehmer kann Eigenverbrauch nach § 3 Abs 2 oder § 3a Abs 1a UStG tätigen
 - Nur dem Unternehmer steht das Recht auf Vorsteuerabzug nach § 12 UStG zu

Bedeutung

- Persönliche Tatbestandsseite
 - Gem § 19 (1) UStG ist in den Fällen des § 1 (1) Z 1 und 2 UStG (Leistungs- und Eigenverbrauchstatbestand) der Unternehmer Schuldner der Umsatzsteuer

Beginn der Unternehmereigenschaft

Fragestellungen

- Wann beginnt die Unternehmertätigkeit?
- Wie wird die Absicht nachgewiesen?
- Zu welchem Zeitpunkt werden Vorbereitungshandlungen beurteilt?
- Was sind die Folgen erfolgloser Vorbereitungshandlungen?

Beginn der Unternehmereigenschaft

EuGH-Urteile: EuGH 14.2. 1985, Rs 268/83 «Rompelmann»

Liegt eine Nutzung im Sinne von Art 4 Abs 2 Satz 2 der 6. MwSt-RL vor wenn jemand einen zukünftigen Gegenstand in der Absicht kauft, ihn zu gegebener Zeit zu vermieten?

- Vorsteuerabzug ist ein grundlegendes Element des MwSt-Systems, Unternehmer soll vollständig von der geschuldeten oder entrichteten MwSt entlastet werden
- Alle wirtschaftlichen Tätigkeiten sollen unabhängig von ihrem Zweck und Ergebnis in neutraler Weise belastet werden
- Wirtschaftliche Tätigkeit iSv Art 4 Abs 1 kann mehrere aufeinander folgende Handlungen umfassen, einschliesslich vorbereitende Tätigkeiten
- Unterscheidung zwischen Investitionsausgaben vor und während der Nutzung eines Grundstücks wäre willkürlich
- Abgabenbehörde kann objektive Belege für die erklärte Nutzungsabsicht verlangen

Beginn der Unternehmereigenschaft

EuGH-Urteile: EuGH 29.2. 1996, Rs C-110/94 «INZO»

Ist die Vergabe einer Rentabilitätsstudie hinsichtlich der beabsichtigten Tätigkeit als wirtschaftliche Tätigkeit anzusehen, selbst wenn die Studie die Rentabilität der beabsichtigten Tätigkeit ermitteln soll?

- Hat die Steuerbehörde die Eigenschaft als Mehrwertsteuerpflichtiger anerkannt, kann die Durchführung einer Studie über die Rentabilität der geplanten Tätigkeit als wirtschaftliche Tätigkeit angesehen werden
- Entrichtete Mehrwertsteuer kann als Vorsteuer geltend gemacht werden
- Dieses Recht bleibt bestehen, selbst wenn später aufgrund der Studie beschlossen wird, die Gesellschaft zu liquidieren und keine steuerbaren Umsätze erzielt werden
- Grundsatz der Rechtssicherheit verbietet, dass Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen von nachträglichen Tatsachen, Umständen, Ereignissen abhängen
- In Fällen von Betrug und Missbrauch kann die Behörde rückwirkend den Vorsteuerabzug versagen

Beginn der Unternehmereigenschaft

EuGH-Urteile: EuGH 21.3. 2000, Rs C-110/98 bis C-147/98 «Gabalfrisa»

Erlaubt es Art 17 der 6. MwSt-RL, die Ausübung des Vorsteuerabzugs vor Erzielung steuerbarer Umsätze von der Erfüllung bestimmter Voraussetzungen abhängig zu machen und die Nichterfüllung mit dem Verlust des Abzugsrechts oder der zeitlichen Verschiebung des Abzugsrechts zu ahnden?

- Recht auf Vorsteuerabzug ist integrierender Bestandteil des MwSt-Systems und kann grundsätzlich nicht eingeschränkt werden
- Alle wirtschaftlichen Tätigkeiten sollen unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis in neutraler Weise steuerlich belastet werden
- Als Steuerpflichtiger muss gelten, wer die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig auszuüben und erste Investitionsausgaben für diese Zwecke tätigt
- Massnahmen der Mitgliedstaaten zur Sicherstellung der genauen Erhebung und Vermeidung von Steuerhinterziehung dürfen nicht so eingesetzt werden, dass das Abzugsrecht systematisch in Frage gestellt wird

Beginn der Unternehmereigenschaft

Allgemeine Grundsätze

- Unternehmereigenschaft wird erworben, wenn eine **selbständige Tätigkeit** aufgenommen wird, die **nachhaltig der Erzielung von Einnahmen** dient oder dienen soll
- **Erbringung von Leistungen**/Erzielung von Einnahmen noch nicht erforderlich
- Die Tätigkeit muss **ernsthaft** auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen ausgelegt sein
- Dieser Umstand muss **nach aussen erkennbar** sein

-> Vorbereitungshandlungen sind ausreichend, um Unternehmereigenschaft zu begründen

Ende der Unternehmereigenschaft

Allgemeine Grundsätze

- Unternehmereigenschaft endet erst, wenn die Tätigkeiten, die das wirtschaftliche Erscheinungsbild des Unternehmens ausgemacht haben, vollständig abgewickelt sind
- Nicht massgebend:
 - Beendigung der Leistungserstellung
 - Auflösung der Gesellschaft/Löschung im Firmenbuch
- Teil der Unternehmenssphäre:
 - Veräusserung des Unternehmensvermögens
 - Nachträgliche Einnahmen und Ausgaben (soweit der unternehmerischen Sphäre zuzurechnen)
 - Nachträgliche Änderungen der Bemessungsgrundlage

Ende der Unternehmereigenschaft

EuGh 3.3.2005, Rs C-32/03 I/S Fini H

- Vorbereitende Tätigkeiten sind wirtschaftliche Tätigkeiten und begründen das recht auf Vorsteuerabzug
- Dieses recht bleibt selbst dann bestehen, wenn die beabsichtigte wirtschaftliche Tätigkeit nicht zu besteuerten Umsätzen führt
- Vorsteuer auf Dienstleistungen in Zusammenhang mit der Übertragung des Gesamtvermögens sind Teil der wirtschaftlichen Tätigkeit
- Der Vorsteuerabzug muss den Unternehmer vollständig von der geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlasten
- Direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsumsätzen gefordert
- Recht auf Vorsteuerabzug besteht bei Liquidation, soweit es nicht zu Betrug oder Missbrauch kommt

Ende der Unternehmereigenschaft

Erfolgreiche Vorbereitungshandlungen

- Unternehmereigenschaft endet, wenn die Vorbereitungshandlungen eingestellt werden oder der Steuerpflichtige die Erfolglosigkeit hätte erkennen müssen
- Abwicklungsumsätze folgen den allgemeinen Grundsätzen, bleiben steuerbar

Rechtsnachfolge

Todesfall

- Unternehmereigenschaft ist **nicht vererbbar**
 - Erbe kann durch eigene unternehmerische Tätigkeit Unternehmer werden
 - Unternehmereigenschaft kann durch Eintritt in bestehende Dauerschuldverhältnisse entstehen
- Nachfolgefähigkeit einzelner **hinterlassender Positionen** grundsätzlich gegeben, für jede einzelne Position gesondert zu beurteilen
- Bei **Unternehmensüberganges von Todes wegen** und der **Unternehmensbeendigung von Todes wegen** müssen die umsatzsteuerlichen Folgen jeder Konstellation (ist das Unternehmen fortführungsfähig oder nicht; wird es fortgeführt oder zerschlagen) für sich gesondert beurteilt werden (nicht steuerbar, Entnahmeeigenverbrauch, steuerbare Lieferung)

Rechtsnachfolge

Umgründungen

- Verschmelzung, Umwandlung, Einbringung, Zusammenschluss, Realteilung und Spaltung gelten nicht als steuerbare Umsätze
- Der Rechtsnachfolger tritt unmittelbar in die umsatzsteuerliche Stellung des Vorgängers ein
- In der Praxis: umsatzsteuerliche Wirkung mit Anmeldung zur Eintragung ins Firmenbuch bzw Anmeldung beim Finanzamt
 - Bis dahin werden umsatzsteuerlich relevante Vorgänge dem Rechtsvorgänger zugerechnet
 - Ab diesem Zeitpunkt werden umsatzsteuerlich relevante Vorgänge dem Rechtsnachfolger zugerechnet

Ist (in Zukunft) jeder von uns ein Unternehmer?
«We are the future»

VIDEO

Ist (in Zukunft) jeder von uns ein Unternehmer?

Konstellation 1:

- Wir hinterlassen schon heute eine konstante Datenspur im Internet
- Unternehmen nutzen diese Daten, zB für gezieltere Werbung
- Besteht ein Leistungsaustausch zwischen dem Dienste-Nutzer und dem Dienste-Anbieter?

Konstellation 2:

- Zukunftsforscher gehen davon aus, dass in Zukunft jeder über einen Avatar verfügen wird, der die im Netz gesetzten Daten einsammelt, verwaltet und Unternehmen gegen Entgelt zur Verfügung stellt
- Ist damit in Zukunft jeder von uns ein Unternehmer – ab Geburt?

Vielen Dank für die Aufmerksamkeit!



Julia Sailer

julia.sailer@ch.pwc.com

+41 58 792 4457

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, [insert legal name of the PwC firm], its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2016 PwC. All rights reserved. In this document, "PwC" refers to PricewaterhouseCoopers AG which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity.