

- Zurverfügungstellung von Rechnerkapazität über das Internet.

Die Gesetzesänderung betrifft damit auch deutsche Unternehmen, die im Rahmen einer Konzernumlage digitale Leistungen an russische Tochtergesellschaften abrechnen.

Werden solche digitalen Dienstleistungen von ausländischen Unternehmen an russische Kunden erbracht, muss sich das ausländische Unternehmen in Russland für Umsatzsteuer-Zwecke registrieren lassen und dem Kunden russische Umsatzsteuer (ab 1.1.2019: 20%) in Rechnung stellen. Diese Registrierung ist einheitlich für das gesamte russische Staatsgebiet und gilt ausschließlich für die Umsatzsteuer. Anschließend müssen die registrierten ausländischen Unternehmen die russische Umsatzsteuer eigenständig erklären und an den russischen Fiskus abführen.

Entsprechend der neuen Regelung verfügen bereits zahlreiche ausländische Unternehmen über Registrierungen für Umsatzsteuer-Zwecke.

Für registrierte Unternehmen ist in der Praxis vor allem die Frage wichtig, ob eine für digitale Dienstleistungen bestehende Registrierung auch sonstige nichtdigitale Leistungen erfasst. Beispielsweise ist bei konzerninternen Umlagen durchaus üblich, dass im Bündel mit den digitalen Dienstleistungen auch weitere Leistungen nach Russland abgerechnet werden. Aus dem russischen Steuercodex (SK RF) war es nunmehr nach der Gesetzesänderung nicht klar ersichtlich, ob bei bestehender Registrierung für Umsatzsteuerzwecke hierfür weiterhin das Reverse-Charge-Verfahren anwendbar ist.

Nach einigen Umsetzungsschwierigkeiten in der Praxis und nach intensiven Gesprächen mit zahlreichen Unternehmensvertretern hat der russische Föderale Steuereinsatz (FS RF) am 25.4.2019 ein Schreiben veröffentlicht, in dem er zu einigen wichtigen Abwicklungsfragen, unter anderem auch zur Behandlung der nichtdigitalen Leistungen, Stellung nimmt.

In dem Schreiben erkennt die russische Steuerverwaltung eine grundsätzliche Verpflichtung zur eigenen Umsatzsteuer-Zahlung auch bei nichtdigitalen Dienstleistungen nach einer erfolgten steuerlichen Registrierung des ausländischen Leistungserbringers an. Der FS RF stellt in diesem Schreiben klar, dass ausländische Unternehmen, die digitale Dienstleistungen an russische Kunden erbringen, sich in Russland steuerlich registrieren lassen müssen. Bei Verstoß gegen diese Regel drohen Bußgelder. Auch ist das Reverse-Charge-Verfahren für digitale Dienstleistungen ab dem 1.1.2019 grundsätzlich nicht mehr anzuwenden. Allerdings macht der FS RF in dem Schreiben folgende Zugeständnisse:

- Falls bei einer bestehenden steuerlichen Registrierung der russische Kunde weiterhin die russische Umsatzsteuer abführt, kann keine wiederholte Zahlung der russischen Umsatzsteuer seitens der Finanzbehörde verlangt werden. Dies soll sowohl bei digitalen als auch bei sonstigen nichtdigitalen Dienstleistungen gelten. Die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens wird also bis auf weiteres nicht beanstandet.
- Ebenso wenig beanstandet wird die Geltendmachung der Vorsteuer aus der Reverse-Charge-Anwendung bei russischen Kunden.
- Falls neben dem Reverse-Charge-Verfahren keine weiteren in Russland steuerbaren/steuerpflichtigen Umsätze

getätigt wurden, muss das ausländische Unternehmen aufgrund der Registrierung Umsatzsteuer-Null-Erklärungen einreichen.

Eindeutig und durch das Schreiben des FS RF bestätigt ist, dass ein ausländisches Unternehmen bei digitalen Dienstleistungen nach Russland zur umsatzsteuerlichen Registrierung verpflichtet ist. Dennoch kann unter Berufung auf das Schreiben gegenwärtig sowohl für digitale als auch für nichtdigitale Dienstleistungen das Reverse-Charge-Verfahren angewendet werden.

Die gemäß dem Schreiben v. 25.4.2019 geltende Anerkennung des Reverse-Charge-Verfahrens stellt eine wesentliche Erleichterung für das grenzüberschreitende Geschäft dar. Allerdings ist diese Erleichterung wohl lediglich als eine Übergangsregelung zu verstehen und steht im Widerspruch zu der seit dem 1.1.2019 gültigen Gesetzeslage. Die russische Steuerverwaltung hat bereits eine Überarbeitung der Regelungen zum Besteuerungsverfahren bei digitalen Dienstleistungen angekündigt.

*Oksana Rakevich, StB, und Dr. Igor Fleischmann, RA,  
beide WTS Düsseldorf*

## **Schweiz: Mehrwertabgabe auf Planungsvorteilen**

### *Hintergründe*

Aufgrund der am 1.1.2014 in Kraft getretenen Revision des Raumplanungsgesetzes sind die Kantone verpflichtet durch Neueinzonungen entstandene Planungsvorteile mit einer Mehrwertabgabe zu belasten. Konkret bedeutet dies, dass Grundstücke, die von den Kantonen neu als Bauland eingezont werden und eine Wertsteigerung erfahren, mit einer Mehrwertabgabe zu belasten sind. Die Mehrwertabgabe ist grundsätzlich unter dem Oberbegriff der Kausalabgaben einzuordnen.

Die Kantone hatten bis spätestens am 30.4.2019 Zeit eine Mehrwertabgabe für Neueinzonungen in das kantonale Recht zu implementieren. Anderenfalls verbietet es das Bundesrecht den Kantonen neue Bauzonen auszuscheiden. Infolgedessen haben die meisten Kantone ihre gesetzlichen Grundlagen angepasst oder haben entsprechende Gesetzgebungsverfahren eingeleitet. Ein für alle Kantone geltender Mindeststandard wurde im Bundesgesetz über die Raumplanung (RPG) festgelegt.

Der vorliegende Länderbericht gibt einen Überblick über den für alle Kantone geltenden Mindeststandard für die Mehrwertabgabe nach Art. 5 RPG.

### *Abgabebetstand*

Gemäß RPG werden die Kantone gesetzlich verpflichtet, Mehrwerte bei neu und dauerhaft einer Bauzone zugewiesenen Grundstücken (sog. „Neueinzonungen“) durch eine Mehrwertabgabe auszugleichen. Die Kantone müssen mindestens 20 % des Mehrwerts abschöpfen, der sich aus einer solchen Neueinzonung ergibt. Daneben steht es den Kantonen frei, auch Planungsmehrwerte, die aufgrund von anderen raumplanerischen Maßnahmen resultieren, der Mehrwertabgabe zu unterstellen. Außerdem können die Kantone einen höheren Abgabesatz vorsehen.

### *Abgabepflichtige Person*

Die abgabepflichtige Person der Mehrwertabgabe ist nicht im RPG definiert. Grundsätzlich kann die Mehrwert-



abgabe allerdings nur von der Person erhoben werden, die durch die staatliche Planungsmaßnahme einen Mehrwert erfährt. Dies wiederum bedeutet, dass der im Grundbuch eingetragene Eigentümer Abgabesubjekt für die Mehrwertabgabe ist. Der maßgebende Zeitpunkt für die Feststellung der Eigentumsverhältnisse ist das Inkrafttreten der jeweiligen Planungsmaßnahme.

#### *Bemessungsgrundlage*

Für die Bemessung der Abgabe ist der durch die Neueinzonung geschaffene Mehrwert heranzuziehen. Der Mehrwert bzw. Planungsvorteil basiert auf der Wertsteigerung des Grundstücks. Maßgebend ist die Differenz des Verkehrswerts des betreffenden Grundstücks vor und nach der Neueinzonung. Das RPG regelt nicht nach welcher Methode die Verkehrswerte zu bestimmen sind. Es ist allerdings davon auszugehen, dass die Kantone insbesondere Vergleichs- oder statistische Methoden für die Bestimmung der Verkehrswerte heranziehen werden, was der gewohnten Einschätzungspraxis iVm Grundstücken vieler kantonalen Steuerbehörden entspricht.

#### *Erhebung der Abgabeforderung*

Wie bereits aufgezeigt wurde, entsteht die Mehrwertabgabeforderung grundsätzlich im Zeitpunkt des Inkrafttretens der jeweiligen Planungsmaßnahme. Die Fälligkeit der Abgabeforderung ist allerdings erst bei Überbauung des Grundstücks oder dessen Veräußerung. Da die Begriffe „Überbauung“ und „Veräußerung“ im Bundesrecht nicht näher definiert werden, dürften sich kantonale Unterschiede ergeben, was den Fälligkeitszeitpunkt der Abgabeforderung angeht. Es ist beispielsweise durchaus denkbar, dass ein Kanton bei einer Schenkung oder Erbschaft, eine Veräußerung fingiert und somit die Mehrwertabgabe fällig wird. Analog ihrer Praxis bei der Grundstückgewinnsteuer dürften die meisten Kantone in solchen Fällen jedoch einen Aufschub gewähren.

#### *Ausnahmen*

Das RPG ermöglicht es den Kantonen von der Erhebung abzusehen, sofern ein Gemeinwesen abgabepflichtig wird. Außerdem können die Kantone Freibeträge oder Freigrenzen vorsehen, damit der Abgabeertrag nicht in einem ungünstigen Verhältnis zum Erhebungsaufwand steht.

#### *Verhältnis zur Grundstückgewinnsteuer*

Da die Kantone die Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken bereits besteuern, stellt sich die Frage, ob die Mehrwertabgabe bei der Bemessung allfälliger Grundstückgewinnsteuern als Aufwendungen vom Grundstücksgewinn abgezogen werden kann. Das RPG schreibt diesbezüglich vor, dass die Kantone die bezahlte Mehrwertabgabe bei der Bemessung einer allfälligen späteren Grundstückgewinnsteuer als Teil der Aufwendungen vom Gewinn zum Abzug zulassen müssen. Diese Anrechnung hat freilich auch dann zu gelten, wenn ein Kanton Grundstücksgewinne im Rahmen der ordentlichen Einkommen- oder Gewinnsteuer besteuert und nicht durch die Grundstückgewinnsteuer in Form einer Sondersteuer belastet. Eine teilweise wirtschaftliche Doppelbelastung verbleibt allerdings, da die Mehrwertabgabe lediglich an die Bemessungsgrundlage des steuerbaren Grundstücksgewinns angerechnet wird und nicht an die eigentliche Steuer selbst.

#### *Fazit*

Aufgrund des RPG wurden die Kantone dazu verpflichtet eine Mehrwertabgabe für Neueinzonungen bis spätestens am 30.4.2019 in das kantonale Recht zu implementieren. Wie aufgezeigt wurde, gibt das RPG lediglich einen Mindeststandard für die Mehrwertabgabe vor und räumt den Kantonen gesetzgeberischen Spielraum bei der Umsetzung der Mehrwertabgabe ein. Dies dürfte dann auch zwangsläufig zu kantonalen Unterschieden bei der Mehrwertabgabe führen. Die Mehrwertabgabe stellt für betroffene Grundeigentümer eine Belastung dar, welche unter Umständen zu Liquiditätsengpässen führen kann. Es empfiehlt sich für betroffene Grundeigentümer die kantonale Situation rechtzeitig zu überprüfen, damit es zu keinen bösen Überraschungen kommt.

*Dr. Julian Kläser, Associate, Meyerlustenberger Lachenal  
Rechtsanwälte, Zürich*

### **Vereinigte Arabische Emirate: Positivliste ermöglicht Firmengründungen ohne lokalen (Mit-)Gesellschafter künftig in zahlreichen Wirtschaftssektoren**

Im Bemühen um die Ansiedlung ausländischer Unternehmen haben die Vereinigten Arabischen Emirate im November 2018 ein umfassendes Investitionsgesetz (Federal Decree Law No. 19 of 2018 on Foreign Direct Investments) verabschiedet, mit dem vom traditionell im Gesellschaftsrecht verankerten Prinzip der lokalen Mehrheitsbeteiligung abgewichen wird. Eine Unternehmensgründung soll nach dem Investitionsgesetz künftig auch ohne lokalen Mit- oder Mehrheitsgesellschafter auf dem Staatsgebiet der Emirate (dem sog. „Mainland“) möglich sein.

Ausländische Investoren haben damit erstmals die Möglichkeit, im Mainland der VAE Unternehmen zu gründen und Lizenzen zu beantragen, ohne dass ein emiratischer Staatsbürger mehrheitlich an der Gesellschaft beteiligt sein muss („licensed foreign investment company“). Auch der komplette Verzicht auf eine lokale Beteiligung ist in bestimmten Fällen möglich („100 % foreign ownership of UAE companies outside of freezone areas“).

Gleichwohl haben sich die Emirate entschieden, ausländische Investoren weiterhin aus einigen strategisch besonders wichtigen Wirtschaftsbereichen konsequent auszuschließen. So enthält das Gesetz eine Negativliste, in der alle Aktivitäten aufgeführt sind, für die dauerhaft Firmengründungen ohne lokale Mehrheitsbeteiligung auf dem Staatsgebiet ausgeschlossen sind.

Zu den in der Negativliste aufgeführten Aktivitäten zählen ua die Bereiche Oil exploration and production, Banking and financing activities, Insurance, Water and electricity provision, Post, Telecommunication, Road and air transport, Printing and publishing, Commercial agency, Medical retail (including pharmacies).

Nicht im Investitionsgesetz enthalten ist die sog. „Positivliste“, also eine Übersicht der Geschäftsaktivitäten, die nun tatsächlich von Unternehmen ausgeübt werden können und für die kein emiratischer Mitgesellschafter (Partner) oder zumindest kein Mehrheitsgesellschafter benötigt wird. Am 2.7.2019 hat die emiratische Regierung im Rahmen eines Kabinettsbeschlusses die lang erwartete Positivliste („Approved Activities List“) nun in einer ersten Version mit den für eine ausländische Mehrheitsbeteiligung ausgewählten