

## MWST-Steuernachfolge im Zusammenhang mit Asset Deals – Erster Praxisentwurf publiziert!



Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) hat auf den Bundesgerichtsentscheid zur Steuernachfolge vom 21. Februar 2020 reagiert und ihre dazu angedachte Praxis als ersten Entwurf publiziert. Die ESTV hat darin den Entscheid eng ausgelegt, so dass bei der Übertragung eines Teilvermögens unter Dritten keine Steuernachfolge eintreten soll.

Zur praktischen Umsetzung, wie die ESTV zukünftig die mehrwertsteuerliche Vergangenheit von übertragenen Gesamt- und Teilvermögen prüfen will, gibt es im Entwurf keine weiteren Hinweise. Die Fragen, ob nun regelmässig beim Erwerber geprüft wird und welche Dokumentation dieser benötigt, bleiben (vorläufig) offen und es muss somit auf allgemeine Grundsätze zurück gegriffen werden.

### **Hintergrund**

Gemäss eines viel beachteten Bundesgerichtsentscheids (vgl. BGE 146 II 73 vom 21. Februar 2020) ist bei der Übertragung eines Gesamt – und/oder Teilvermögens («Asset Deal») für Zwecke der Mehrwertsteuer (MWST) auf Stufe des Erwerbers eine (partielle) Steuernachfolge im Sinne von Art. 16 Abs. 2 MWSTG anzunehmen. Vor dem Entscheid des Bundesgerichts war es Praxis, dass, sofern die veräussernde Partei weiterhin als Mehrwertsteuerschuldner existiert, es zu keinem Eintritt der Steuernachfolge kommen sollte.

Im Rahmen der MWST-Nachfolge tritt der Erwerber in Bezug auf die übernommenen Vermögenswerte in sämtliche MWST-relevanten Rechte und Pflichten des Veräusserers ein. Damit haftet der Erwerber für sämtliche noch nicht verjährten Mehrwertsteuerforderungen, die vor der Vermögensübertragung beim Veräusserer entstanden sind, kann aber auch allenfalls versäumte Rückforderungen gegenüber der ESTV geltend machen. Wichtig, die Mithaftung gemäss Art. 15 Abs. 1 Bst. d MWSTG mit dem Veräusserer ist während drei Jahren gegeben. Die Verjährung der MWST umfasst aber 5 Jahre und somit entsteht eine alleinige Haftung des Übernehmenden für weitere 2 Jahre.

Die ESTV hat nun ihre entsprechende Praxisanpassung zu den Themen «Steuernachfolge / Haftung» im ersten und noch unverbindlichen Entwurf publiziert:

<https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/mehrwertsteuer/fachinformationen/publikationen/publikationen/entwuerfe.html>

Während die Übertragung eines Gesamtvermögens grundsätzlich zu einer Steuernachfolge führt, kommt es der publizierten Praxisanpassung zu Folge in Bezug auf die Übertragung eines Teilvermögens nur dann zu einer Steuernachfolge nach Art. 16 Abs. 2 MWSTG, wenn es sich beim Veräusserer und Erwerber um nahestehende Personen im Sinne der MWST handelt (vgl. Art. 3 Bst. h MWSTG). Damit ist eine Steuernachfolge ausgeschlossen, wenn eine Übertragung eines Teilvermögens unter Dritten vorgenommen wird oder aber, wenn es sich bei den übertragenen Vermögenswerten nicht um ein Teilvermögen handelt.

## **Konsequenzen und Handlungsbedarf**

Im Rahmen von Asset Deals ist es zentral allfällige MWST-Risiken in der Tax Due Diligence möglichst genau zu erfassen. Dies um

- bestmöglich historische MWST-Risiken im Asset Transfer Agreement zu adressieren,
- ausreichend MWST-Dokumentation und Zugriff zu dieser sicherzustellen,
- eine Deal-Struktur zu wählen, welche die Steuernachfolge möglichst limitiert und
- auszuloten, ob die mehrwertsteuerliche Position mit einem Ruling bei der ESTV abgeklärt werden soll.

Im Zentrum der Abklärungen muss nach Ansicht der Verfasser dieses Artikels stehen, ob es sich bei den Parteien um nahestehende Personen handelt und ob die beim Veräusserer zurückbleibenden Vermögenswerte die Qualifikation als Übertragung eines Teilvermögens nicht zulassen und somit die Steuernachfolge gemäss angedachter Praxis der ESTV nicht zum Zuge kommt.

Als weiterer Baustein ist das Meldeverfahren nach Art. 38 MWSTG in die Überlegungen einzubeziehen. Wird dieses, bei gleichzeitiger Steuernachfolge, angewendet, kommt der Übernahme der Bemessungsgrundlage und des zum Vorsteuerabzug berechtigenden Verwendungsgrads nach Art. 38 Abs.4 MWSTG wohl kaum mehr eine eigenständige Bedeutung zu. Umgekehrt wird bei einer Steuernachfolge das Meldeverfahren in den meisten Fällen zur Anwendung kommen.

Es bleibt abzuwarten, inwiefern sich die im Entwurf Praxisanpassung vorgestellte Regelung der ESTV nochmals ändert. In jedem Fall gibt er einen möglichen Weg vor.

## **What's next!**

In unserer Due Diligence Praxis haben wir eine Prüfmethode entwickelt, die der bundesgerichtlichen Rechtsprechung Rechnung trägt und unseren Kunden hilft, die notwendigen Massnahmen abzuwägen und ergreifen zu können. Gern nehmen wir auch mit Ihnen das Gespräch zu diesen Themen auf.