

Indien: Bau- und Montagebetriebsstätten

Der wachsende Bedarf Indiens an industrieller Ausrüstung erhöht den Absatz deutscher Maschinen- und Anlagenbauer. Gleichzeitig hat Indien nach der geltenden Abkommenslage als Entwicklungs- bzw. Schwellenland ein weitreichendes Besteuerungsrecht, unter anderem an Vergütungen für technische Dienstleistungen und Gewinnen von Bau- und Montagebetriebsstätten. Deutsche Unternehmen, die in Indien bauen oder montieren werden entsprechend frühzeitig in Indien steuerpflichtig.

Wann entstehen Bau- und Montagebetriebsstätten in Indien?

Bau- und Montagebetriebsstätten entstehen nach Art. 5 Abs. 2 (i) DBA Deutschland-Indien bei der Erbringung von Bau- oder Montageleistungen vor Ort über eine Dauer von mehr als 6 Monaten. Zur Berechnung der 6-Monats-Frist ist die Projektlaufzeit entscheidend, nicht die Aufenthaltsdauer einzelner Mitarbeiter. In die Fristberechnung einzubeziehen sind Zeiten eingesetzter Subunternehmer, auch wenn diese in Deutschland ansässig sind. Das Projekt endet erst, wenn keine weiteren Arbeiten mehr vor Ort erbracht werden. Das Projektmanagement sollte auf eine vorbehaltlose Abnahme und eine sofortige Abreise der Mitarbeiter achten.

Wie sieht es mit Nacharbeiten aus, läuft die Frist weiter ?

Ja, Nacharbeiten zählen zur 6-Monats-Frist. Oft werden sie im Abnahmeprotokoll festgehalten. Nur die Beseitigung später aufgetretener Mängel (Reparaturen) sind auszunehmen. Ebenso Wartungsarbeiten.

Und Folgeprojekte ?

Folgeprojekte können mit dem ersten Projekt verbunden sein. Beurteilt wird dies auf Basis wirtschaftlicher und geographischer Kriterien. Werden beispielsweise kurz nach Abschluss

der Montage einer Fertigungsstraße weitere Anlagen eingebaut, handelt es sich nicht um zwei Projekte sondern um ein Projekt. Für dieses ist die 6-Monats-Frist insgesamt zu berechnen. Soweit stimmt auch die deutsche Finanzverwaltung überein. Aus Sicht der indischen Finanzverwaltung können jedoch auch inhaltlich nicht verbundene aber zeitlich eng aufeinander folgende Projekte als Gesamtheit zu betrachten sein. Diese Position teilt die deutsche Finanzverwaltung nicht.

Zählen Zeiten, in denen Arbeiten ruhen, zur Frist ?

Aus indischer Sicht grundsätzlich ja. Unterbrechungen der Arbeiten mit Ausreise des Montagepersonals sind in aller Regel unerheblich, auch wenn sie einige Wochen dauern. Die 6-Monats-Frist läuft weiter. Die deutsche Finanzverwaltung tendiert eher zu einer engeren Auslegung.

Wir montieren nicht selbst, sondern überwachen nur. Ändert dies etwas ?

In Bezug auf Indien genügt auch die reine Überwachung von Bau- oder Montagearbeiten zur Begründung einer Betriebsstätte, selbst wenn die Montage durch vom Kunden gestelltes Personal erfolgt. Dies zumindest dann, wenn es sich um eine sog. „verantwortliche“ Überwachung handelt. Berät das Unternehmen nur Dritte im Zuge einer Montage gelten andere Regelungen.

Wann werden unsere Mitarbeiter in Indien steuerpflichtig ?

Rückwirkend ab Tag 1 des Einsatzes in Indien, sofern eine Betriebsstätte vorliegt und der Einsatz der Betriebsstätte zuzurechnen ist. Die sog. „183 Tage Regelung“ gilt dann nicht mehr. Das deutsche Unternehmen ist verpflichtet, Lohnsteuer abzuführen, die Mitarbeiter müssen Steuererklärungen in Indien abgeben.

Wie bemisst sich der Gewinn einer Montagebetriebsstätte ?

Wird die Montage als Teil einer Gesamtlieferung verkauft, handelt es sich meist um eine Routinefunktion. In Indien zu versteuern ist dann zumindest ein (fremdüblich bemessener) Aufschlag auf die Kosten der Montage, selbst wenn die Kosten der Montage die Einnahmen aus der Montage übersteigen. Problematisch sind die Kosten des Einsatzes von Subunternehmern. Nach wohl richtiger indischer Auffassung bilden sie Teil der Basis des Gewinnaufschlags, wirken also gewinnerhöhend. Entsprechend erhöht sich auch die in Indien zu zahlende Steuer. Deutschland betrachtet den Gewinn aus dem Einsatz der Subunternehmer dagegen als durch das deutsche Stammhaus veranlasst und stellt ihn nicht frei. Bei einem größeren Einsatz von Subunternehmern können die steuerlichen Auswirkungen erheblich sein. Für Sonderfälle und für reine Montageleistungen spezialisierter Unternehmen gelten andere Grundsätze. Grundlage der Gewinnermittlung ist stets eine klare Betriebsstättenbuchhaltung. Andernfalls droht eine nachteilige Schätzung der Finanzverwaltung. Die Besteuerung erfolgt auf Grundlage des Projektfortschritts (Percentage of Completion). Üblicherweise nicht Teil des Betriebsstättengewinns ist der Gewinn aus der Lieferung von Waren (also der zu montierenden Anlage). Das Protokoll zum DBA schützt hier deutsche Lieferanten. Da die indische Finanzverwaltung und Rechtsprechung zuweilen eine andere Auffassung vertreten, sind zur Risikominimierung zusätzliche vertragliche Regelungen zu INCOTERMS und Eigentumsübergang zu empfehlen. Ebenfalls nicht Teil des Betriebsstättengewinns ist der Gewinn aus Planungs-, Projekt-, Bau- oder Forschungstätigkeit oder technischen Dienstleistungen, die in Deutschland im Zusammenhang mit der Betriebsstätte ausgeübt werden. Sie unterliegen ggf. einer

Besteuerung als technische Dienstleistungen in Höhe von 10% des Umsatzes (siehe unten).

Wie hoch ist der Steuersatz auf den Gewinn?

Der so ermittelte Betriebsstättengewinn unterliegt der indischen Einkommensteuer (Income Tax) in Höhe von ca. 43%. Verluste können über 8 Jahre vorgetragen werden, ein Verlustrücktrag ist nicht möglich. Dies kann im Einzelfall erhebliche Auswirkungen haben.

Fallen Quellensteuern an ?

Der indische Kunde wird bei Zahlungen, die der Betriebsstätte zuzurechnen sind, eine Quellensteuer in gleicher Höhe (ca. 43%) einbehalten. Bei der indischen Finanzverwaltung kann und sollte durch das deutsche Unternehmen ein Antrag auf Reduzierung der Quellensteuer gestellt werden, Grundlage eines solchen Antrags ist eine fundierte Planergebnisermittlung. Nur auf den Plangewinn der Montage findet dann die Quellensteuer Anwendung, ihre Höhe sinkt also deutlich.

Was passiert, wenn sich die deutsche und indische Finanzverwaltung uneinig sind ?

Es droht eine Doppelbesteuerung und damit erhebliche steuerliche Kosten. Das DBA schützt nicht davor, dass die Finanzverwaltungen Regelungen des DBAs unterschiedlich auslegen. „Verständigungsverfahren“ zwischen Indien und Deutschland finden kaum statt. Leidtragender ist der Steuerpflichtige. Umso wichtiger ist es, bei der Projektgestaltung Sachverhalte klar und eindeutig zu gestalten, z.B. Unterbrechungen so kurz als möglich zu halten.

Welche Rolle spielt der indische Kunde ?

Eine sehr wichtige. Er ist der verlängerte Arm der indischen Finanzverwaltung, steht er doch in der Verpflichtung, Quellensteuern abzuführen. Unterlaufen ihm hier Fehler, wendet er beispielsweise einen Steuersatz

i.H.v. nur 10% anstelle der geltenden 43% an, drohen ihm hohe Strafzahlungen. Dies passiert, wenn er irrig davon ausgeht, dass der ausländische Lieferant keine Betriebsstätte hat. Da er Risiken scheut, wird der Kunde stets eine konservative Rolle einnehmen. Auch versucht er sich abzusichern. Fast jeder ausländische Lieferant erhält von seinem Kunden mit den Vertragsunterlagen ein Formblatt, das sog. „No-PE-Certificate“. Hierin soll er bestätigen, dass er keine Betriebsstätte in Indien hat und dass er gegenüber dem Kunden die Haftung für eine Falschauskunft übernimmt. Für dieses Blatt gibt es übrigens keine gesetzliche Form, es ist eine rein privatrechtliche Regelung zwischen den Parteien. Es kann und sollte vom Inhalt her durch den Lieferanten abgeschwächt werden.

Welche Rolle spielen Subunternehmer ?

Zahlungen an vor Ort eingesetzte Subunternehmer unterliegen der Quellensteuer. Sie beträgt in der Regel 10%, kann aber auf 43% steigen, wenn der Subunternehmer selbst eine Betriebsstätte in Indien begründet. Auch deutsche Subunternehmer sind betroffen und reagieren überrascht. Streit und ggf. Mehrkosten aufgrund einer Übernahme der Quellensteuer drohen, will man vermeiden, dass die Subunternehmer ihre Einsätze abrechnen. Umso wichtiger ist eine frühzeitige Information der Subunternehmer.

Müssen wir uns für Zwecke der indischen Umsatzsteuer registrieren ?

Montageleistungen unterliegen in Indien der Goods and Services Tax (GST) zu einem Steuersatz von in der Regel 18%. Meist liegt die Steuerschuldnerschaft beim indischen Leistungsempfänger (Reverse Charge), da es aufgrund der Charakteristik der Montagen an einer umsatzsteuerlichen Betriebsstätte des deutschen Unternehmens in Indien fehlen wird. Das deutsche Unternehmen muss also keine GST auf Rechnungen nach Indien ausweisen oder abführen. Bei

umfangreicheren Projekten ist dies jedoch anders zu beurteilen. Ferner entsteht defakto eine Umsatzsteuerpflicht, wenn aus aufsichtsrechtlichen Gründen ein sogenanntes „Project Office“ registriert wird.

Werden uns indische Subunternehmer Umsatzsteuer in Rechnung stellen ?

Ja, z.B. wenn sie Montagearbeiten in Indien erbringen. Hat das deutsche Unternehmen keine umsatzsteuerliche Registrierung in Indien, wird die GST auf Eingangsleistungen zum Kostenfaktor.

Wir haben ein Montageprojekt in Indien, wie sollen wir vorgehen ?

Zunächst ist zu verstehen, dass Montagen in Indien meist länger dauert als es aus vielen anderen, auch asiatischen Ländern wie China bekannt ist. Vor allem eine schleppende Zuarbeit vieler Kunden, die Witterung (Monsun) und Infrastrukturprobleme sorgen für Verzögerungen. Würde man für eine Montage normalerweise 4 Monaten ansetzen, werden in Indien hieraus schnell mehr als 6 Monate. Wie vorzugehen ist, hängt davon ab, in welcher Phase sich das Projekt befindet.

Angebotsphase: Der frühestmögliche und beste Zeitpunkt. Hier lassen vertragliche Leistungspflichten noch klarstellen und der Kunde kann zu einer zügigen Zuarbeit verpflichtet werden. Insbesondere muss auch der Angebotspreis neu kalkuliert werden. Es geht nicht nur um steuerliche Mehrkosten (höhere Steuersätze / abweichende Bemessungsgrundlage etc.). Gerade wenn der erwartete Betriebsstättenumsatz gering ist, fallen auch die Kosten der Steuerberatung ins Gewicht. Die Umsetzung der Compliance (v.a. Quellensteuer von Zahlungen an Mitarbeiter und Subunternehmer) kann in Ruhe vorbereitet werden, ebenso umsatzsteuerliche und regulatorische Schritte. So kann es notwendig werden, eine aufsichtsrechtliche Registrierung (Project Office) und eine umsatzsteuerliche Registrierung herbeizuführen.

Frühzeitig im Projekt: Hier wird es bereits schwieriger, vor allem am Preis lässt sich kaum etwas ändern. Werden Verzögerungen durch den Kunden ausgelöst, ist das zu dokumentieren, anzusprechen und ggf. in Nachverhandlungen einzutreten. Eventuell können Einsätze vor Ort gebündelt werden, um das Projekt noch innerhalb der Frist von 6 Monaten abzuschließen. Auf eine frühzeitige vorbehaltlose Abnahme ist zu drängen. Lässt sich das Projekt nicht mehr rechtzeitig fertigstellen, muss die Compliance schnellstmöglich umgesetzt werden. In jedem Fall muss das Gespräch mit dem Kunden gesucht werden, bereits im Hinblick auf seine Pflichten zum richtigen Steuereinbehalt. Zusagen, dass keine Betriebsstätte bestehen würde („No-PE-Certificates“) sind abzuschwächen oder gegenüber dem Kunden zurückzuziehen.

Spät im Projekt oder im Nachgang: Der schwierigste Fall. Der Kunde wird etwaige offene Zahlungen einstellen und Schätzungen, Strafzuschläge sowie Strafverfahren der Finanzverwaltung drohen. Die Compliance ist nachzuholen, um den Schaden zu begrenzen.

In jedem Fall ist einer Betriebsstätte auch der deutschen Finanzverwaltung zu melden. Auch in Deutschland sind Schritte einzuleiten, beispielsweise die Freistellung der Gehälter vor Ort tätiger Mitarbeiter von der deutschen Lohnsteuer.

Wir schaffen es, die Betriebsstätte zu vermeiden. Zahlen wir dann in Indien Steuern ?

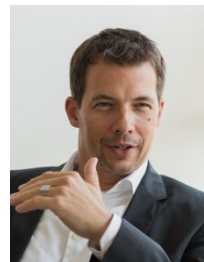
Liegt keine Betriebsstätte vor, hat Indien nach Art. 12 Abs. 2 DBA Deutschland-Indien ein Besteuerungsrecht an sogenannten „Vergütungen für technische Dienstleistungen“. Vielfach (aber nicht immer) fallen hierunter Vergütungen für Montagen und Montageüberwachungen. Der Steuersatz beträgt 10% des Rechnungsbetrages. Anders als bei einer Betriebsstätte wird also der Umsatz und nicht der Gewinn besteuert. Das

deutsche Unternehmen steht in der Pflicht über die Einkünfte in Indien eine (relativ einfache) Steuererklärung abzugeben und benötigt hierfür frühzeitig eine Steuerregistrierung in Indien (Permanent Account Number / PAN). In Deutschland lässt sich die Quellensteuer nur teilweise anrechnen, sie sollte kaufmännisch als Kostenfaktor behandelt werden. Wird mit dem Kunden vereinbart, dass er die Quellensteuer wirtschaftlich tragen, also ohne Abzug auszahlen soll, ändert dies hieran nichts. In Deutschland ist ein um ein Effekt der Steuerübernahme erhöhter Ertrag zu erfassen. Der Kunde sollte vertraglich verpflichtet werden, eine Quellensteuerbescheinigung auszustellen. Nur so kann die Steuererklärung in Indien abgegeben und die Steuer in Deutschland (in Grenzen) zur Anrechnung gebracht werden. **Stand: Januar 2020**

Rödl & Partner

Rödl & Partner ist seit 2007 in Indien präsent. Aktuell arbeiten über 100 Kollegen in 6 eigenen Niederlassungen an den Standorten Pune, Mumbai und Delhi sowie Ahmedabad, Chennai und Bangalore. Das Indien-Team in Deutschland umfasst mehrere Berufsträger mit langjähriger Spezialisierung auf Indienberatung.

Autoren:



Tillmann Ruppert

**Rechtsanwalt
 Partner, Steuerberatung
 Indien
 Rödl & Partner Nürnberg
 Telefon: +49 (911)
 91933125**

Email: tillmann.ruppert@roedl.com