

Recht der Internationalen Wirtschaft

6 | 2024

Betriebs-Berater International

7.6.2024 | 70. Jg.
Seiten 321–396

DIE ERSTE SEITE

Prof. Dr. Martin Reufels

Fürsorgepflicht des Arbeitgebers bei Mobbing unter Kollegen:
Herausforderungen für Arbeitgeber im internationalen Kontext

AUFSÄTZE

Andreas Seela

Trusts und Trust Law in Thailand | 321

Joachim Hasenmüller, Cornelius Häusler und Fredrik Højjord

Umsatzsteuer-Leitfaden (B2B) Norwegen | 327

Dr. Christoph Schork und Dr. Thomas Sikorski

Sorgfaltspflicht und Sorgfaltserklärung nach der EU-Entwaldungsverordnung (EUDR) | 335

Prof. Dr. Till Moser

Aufwendungen im Zusammenhang mit Beteiligungen an Zwischengesellschaften nach dem
ATAD Umsetzungsgesetz und dem neuen AStG Anwendungserlass | 339

Igor Dykunskyy und Olga Ianushevych

Rechtliche Regelung der Arbeitsverhältnisse in der Ukraine | 343

LÄNDERREPORTE

Prof. Dr. Rainer Wedde

Länderreport Russische Föderation | 346

Dr. Michael Hördt und Dr. Sonja Heppner

Länderreport Australien | 352

Stefan Schmierer und Felix Erpelding

Länderreport Hongkong | 356

INTERNATIONALES WIRTSCHAFTSRECHT

BGH: Forderungspfändung von eingefrorenen Geldern und wirtschaftlichen Ressourcen | 385
mit RIW-Kommentar von **Dr. Kilian Bälz** | 388

LG Frankfurt a. M.: Fluggastrecht – Ausgleichszahlungen – Erstattung von Ersatzflugkosten | 389
mit RIW-Kommentar von **Sascha Laib** | 390

INTERNATIONALES STEUERRECHT UND ZOLLRECHT

BFH: Anforderungen an die Person des Leistungsempfängers im Sinne des § 13b Abs. 5 Satz 1 des Umsatz-
steuergesetzes (UStG) | 392

finanziell bewussteren Lebensstil in Thailand.⁵⁵ Die wirtschaftliche Instabilität in der Vergangenheit, insbesondere während der Finanzkrise von 1997, hat bei einigen Menschen zu erheblichen finanziellen Verlusten geführt. Davon betroffene Personen könnten zudem ein allgemeines Misstrauen gegenüber finanziellen Mechanismen, einschließlich Trusts, entwickelt haben. Das gleiche gilt, wenn es nur eine begrenzte Kenntnis und Verständnis für die technischen Aspekte rechtlicher Mechanismen gibt. Die Unsicherheit darüber, wie Trusts funktionieren und wie sie Vermögenswerte schützen, kann ebenso zu einer Zurückhaltung führen, wie ein kulturelles Misstrauen⁵⁶ gegenüber Personen in Vermittler- und Investorenpositionen. Es besteht die Befürchtung, dass diese Personen ihre persönlichen Interessen über die Interessen der Begünstigten stellen könnten.

VI. Zusammenfassung und Ausblick

Insgesamt lässt sich feststellen, dass Trusts entgegen der weitläufigen Meinung kein modernes Werkzeug sind, sondern bis ins 19. Jahrhundert zurückverfolgt werden können, als das British Empire seine diplomatischen Beziehungen und Vormachtstellungen in Südostasien aufbaute. Warum diese Rechtsinstrumente nicht in das Rechtssystem Thailands aufgenommen wurden, liegt an einer Vielzahl von Gründen. Zum einen sind Trusts stark dem Common Law zugeordnet, zum anderen zeigt das thailändische Recht zwar starke Anzeichen von ausländischen Einflüssen, jedoch ist man seit jeher mit der Anpassung solcher Neuerungen zurückhaltend. Ob dies mit einem anfänglichen Unverständnis oder der thailändischen Mentalität zusammenhängt, kann heute wohl nicht abschließend geklärt werden.

Die gegenwärtige Lösung ist jedoch keineswegs zufriedenstellend. Obwohl Trusts bekannt sind, ist ihre Anwendung stark eingeschränkt. Die SEC hat streng genommen die volle

Kontrolle über die Errichtung von Trusts und deren Anwendung. Der Gesetzesentwurf zur Errichtung von Trusts für den privaten Gebrauch und Vermögensplanung war eine interessante Idee, die jedoch nicht bis zum Ende verfolgt wurde. Während es unter der derzeitigen Regierung keine Bemühungen gibt, einen solchen Entwurf wieder einzubringen oder ein neues Gesetzesvorhaben diesbezüglich zu starten, bleibt abzuwarten, ob sich dies in dieser oder der nächsten Regierungsperiode ändern wird.

Thailand steht im direkten Kontakt zu etablierten Märkten wie Singapur, jedoch auch zu Schwellenländern wie Vietnam. Beide führen ein intensives Wettrennen um Investoren, und die Möglichkeit, einen Trust für die private Vermögensplanung zu erstellen, könnte diesbezüglich einen Wettbewerbsvorteil bringen. Auf der anderen Seite stellt sich die Frage, ob ein Trust überhaupt notwendig ist oder ob ähnliche Ergebnisse in Thailand nicht auch mit der Einrichtung von Family Offices oder ähnlichen Strukturen erreicht werden können.

Abschließend bleibt es abzuwarten, wie sich dieses spannende Feld in Thailand und Südostasien insgesamt weiterentwickeln wird.



Andreas Seela

ist in Deutschland zugelassener Rechtsanwalt und seit 2023 in Thailand bei FRANK Legal & Tax am Standort Bangkok tätig. Seine Schwerpunkte liegen im Handels- und Gesellschaftsrecht sowie im Steuerrecht.

⁵⁵ *Boot, Nadtara*, Analysing the Thai Trust for Capital Market Transaction Act 2007, S. 200.

⁵⁶ Ebd.

Joachim Hasenmüller, Steuerberater, Cornelius Häusler und Fredrik Højjord, Revisor, alle Oslo

Umsatzsteuer-Leitfaden (B2B) Norwegen

Leitfaden für ausländische Unternehmen

Norwegen ist für Unternehmen aus den verschiedensten Branchen ein interessanter Zielmarkt. Unabhängig des einzelnen Engagements gilt: das Thema Umsatzsteuer ist mit erfolgsentscheidend. Dieser Leitfaden zeigt die Grundlagen des norwegischen Umsatzsteuerrechts auf und vertieft die wichtigsten Aspekte.

I. Einführung

Norwegen ist durch den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) einer der am weitesten in die EU-Strukturen integrierte Drittstaaten. Durch den EWR nimmt Norwegen am Europäischen Binnenmarkt teil, also auch an den vier Freiheiten des Binnenmarkts: freier Waren-, Personen-, Dienst-

leistungs- und Kapitalverkehr – jedoch hat der EWR-Vertrag auch Grenzen: so ist Norwegen z. B. kein Teil der EU-Zollunion.¹ Auch der Bereich Umsatzsteuer ist kein Teil des EWR- Abkommens – so dass Norwegen aus EU-Sicht als umsatzsteuerliches Drittland gilt. Bei der Ausgestaltung des Umsatzsteuersystems hat Norwegen zwar gewisse Grundzüge aus dem EU-Umsatzsteuerrecht übernommen – aber wichtig ist die Feststellung, dass das norwegische Umsatzsteuersystem eine eigenständige Regelung mit eigener Rechtshistorie und nicht vollständig mit dem EU-Umsatzsteuerrecht abgestimmt ist.²

¹ Unter: <https://trade.ec.europa.eu/access-to-markets/de/content/abkommen-ueber-den-europaeischen-wirtschaftsraum-ewr>.

² So kann es z. B. bei Bestimmung des Ortes von sonstigen Leistungen in Einzelfällen zur Doppelbesteuerung kommen.

II. Grundlagen

1. Registrierungspflicht und Allgemeines

Sobald Geschäfte mit Unternehmen in Norwegen betrieben werden, kommt schnell die Frage auf, ob man als ausländischer Lieferant umsatzsteuerlich in Norwegen erfasst werden muss – oder nicht. Die Antwort hierauf ist direkt gekoppelt mit den zugrunde liegenden Umsätzen. Grundsätzlich gilt, dass der Umsatz aus Lieferungen von Waren und ausgeführte Leistungen in Norwegen auch in Norwegen als umsatzsteuerpflichtig gelten³ und in der Folge zur Registrierungspflicht führen.⁴ Die Registrierung erfolgt in zwei Schritten: das ausländische Unternehmen ist zunächst als so genannte *NUF*⁵ im Unternehmensregister einzutragen⁶ – im zweiten Schritt erfolgt der Antrag bei den norwegischen Finanzbehörden auf Registrierung im Umsatzsteuerregister.⁷ Bei der Registrierung ist u. a. zu klären, ob ein norwegischer Fiskalvertreter (*VAT representative*) eingetragen wird.⁸ Sobald ein Unternehmen im norwegischen Umsatzsteuerregister eingetragen ist, muss grundsätzlich für alle zwei Monate eine Umsatzsteuermeldung eingereicht werden:⁹ eine zusätzliche Jahreserklärung gibt es nicht. Inwieweit die Registrierung als *NUF* im norwegischen Unternehmensregister zu weiteren Meldepflichten führt, hängt vor allem von Art und Dauer des Projektes ab.¹⁰ Der allgemeine Umsatzsteuersatz beträgt 25%. Es gibt zwei geminderte Steuersätze: 15 % für Nahrungsmittel und 12 % u. a. für Personentransport und Übernachtungsleistungen.¹¹

2. Ort der Lieferung

a) Allgemeines

Aus norwegischer Sicht gilt der Grundsatz, dass der Umsatz aus Lieferungen von Waren (und Leistungen) in Norwegen umsatzsteuerpflichtig ist.¹² Hierbei gilt als *Umsatz*, die Lieferung von Waren (und Leistungen) gegen Entgelt;¹³ als Waren gelten körperliche Gegenstände, hierunter Immobilien, elektrische Energie, Wasser-, Gas- sowie Wärme- und Kältelieferung.¹⁴ Schließlich soll der Umsatz in Norwegen stattfinden: der geographische Geltungsbereich ist definiert im Umsatzsteuergesetz.¹⁵ Ein Vergleich zum EU-Umsatzsteuerrecht zeigt: während im EU-Umsatzsteuerrecht¹⁶ bei Bestimmung des Lieferungs Ortes für bestimmte Fallgruppen konkrete Rechtsfolgen festgelegt sind – fehlt eine solche Systematik im norwegischen Umsatzsteuerrecht. In der Folge orientiert man sich am Leitsatz „Umsätze ausgeführt in Norwegen“. Im ersten Ansatz¹⁷ gilt also die konkrete Herangehensweise, nach welcher der Umsatz von Waren (und Leistungen) ausgeführt in Norwegen, der norwegischen Umsatzsteuer unterliegt.¹⁸

b) Ortsbestimmung entsprechend Kaufrecht

Der Umsatz soll nach norwegischem Verständnis umsatzsteuerlich realisiert sein, sobald die Lieferung entsprechend den Vereinbarungen erfolgt ist: in der Praxis soll der Ort der Lieferung regelmäßig der Ort sein, an welchem die Ware aus kaufrechtlicher Sicht übergeben wird.

Beispiel 1: Unternehmen A aus Deutschland liefert an Unternehmen B in Norwegen eine Ware mit Lieferbedingung Incoterms-Klausel EXW. *Lösung:* der umsatzsteuerliche Ort der Lieferung befindet sich in Deutschland. Das norwegische Unternehmen B übernimmt die norwegische Einfuhrumsatzsteuer. Das deutsche Unternehmen A führt keine umsatzsteuerpflichtige Lieferung in Norwegen aus.

Beispiel 2: Unternehmen A aus Deutschland liefert an Unternehmen B in Norwegen eine Ware mit Lieferbedingung Incoterms-Klausel DDP. *Lösung:* der umsatzsteuerliche Ort der Lieferung befindet sich in Norwegen. Das deutsche Unternehmen B übernimmt die norwegische Einfuhrumsatzsteuer. Das deutsche Unternehmen A führt eine umsatzsteuerpflichtige Lieferung in Norwegen aus und muss sich daher in Norwegen umsatzsteuerlich registrieren lassen.

Die Beispiele 1 und 2 haben jeweils eine Incoterms Klausel als Grundlage, welche bei der Frage nach Umsatzsteuerort der Lieferung zu einem eindeutigen Ergebnis führt.¹⁹ Zwischen EXW und DDP gibt es jedoch bekanntlich noch viele Varianten. Ein Problem aus norwegischer Sicht kann insbesondere dann auftreten, wenn eine Incoterms-Klausel gewählt wird, bei welcher als Ort der Lieferung Norwegen angegeben wird – aber die Vertragsparteien eigentlich gar keinen umsatzsteuerpflichtigen Umsatz in Norwegen wünschen. Für die Praxis ist daher zu empfehlen, dass die Vertragsparteien eindeutige Regelungen für den Ort der kaufrechtlichen Lieferung vereinbaren und diese im Einklang steht mit dem Konzept für die Umsatzsteuer. Bei der Bearbeitung eines Gesamtkonzepts für die Umsatzsteuer sind Fragen betreffend der Einfuhr der Waren einzubeziehen (vgl. Punkt 3).

- 3 Der Einzelfall ist zu prüfen: insbesondere, ob eine Befreiungs- bzw. Ausnahmenvorschrift greift und Ort der Lieferung bzw. Leistung.
- 4 Registrierungspflicht besteht grundsätzlich bei mehr als 50.000,- NOK Umsatz innerhalb eines 12-Monatszeitraums; vgl. <https://info.altinn.no/en/start-and-run-business/direct-and-indirect-taxes/indirect-taxes/vat-specific-information-for-foreign-companies/>.
- 5 Das Kürzel „NUF“ steht für „Norskregistrert utenlandsk foretak“ – auf Deutsch: „ein in Norwegen registriertes ausländisches Unternehmen“.
- 6 Unter: <https://www.brreg.no/en/other-types-of-organisation/norwegian-registered-foreign-business-nuf/?nocache=1704982435534>.
- 7 Unter: <https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/vat/register-change-delete/>.
- 8 Wie aus den Internetseiten von Altinn hervorgeht, besteht für viele Heimatländer der Unternehmen – wie z. B. Deutschland oder Österreich – keine Pflicht für Bestellung eines Fiskalvertreters – aber dieser kann auch freiwillig bestellt werden; vgl. <https://info.altinn.no/en/start-and-run-business/direct-and-indirect-taxes/indirect-taxes/vat-specific-information-for-foreign-companies/>.
- 9 Unter: <https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/vat/vat-return/>.
- 10 Werden Mitarbeiter und/oder Subunternehmen eingesetzt: vgl. <https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/reporting-and-industries/report-in-the-assignment-and-employee-register/> und *Hasenmüller/Häusler/Stenhamar*, RIW 2018, 415; sobald eine ertragsteuerliche Betriebsstätte nach DBA angenommen wird muss grundsätzlich auch ein Jahresabschluss eingereicht werden: <https://info.altinn.no/en/start-and-run-business/planning-starting/Choosing-Legal-Structure/norwegian-branch-of-a-foreign-company-nuf/>; auch falls keine DBA-Betriebsstätte angenommen wird, ist die Einsendung einer (Null-) Körperschaftsteuererklärung zu empfehlen.
- 11 Unter: <https://www.skatteetaten.no/en/rates/value-added-tax/>.
- 12 Mval. § 3-1 (1), unter: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2009-06-19-58/KAPITTEL_3-1#KAPITTEL_3-1.
- 13 Mval. § 1-3 (1) Buchst. a), unter: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2009-06-19-58/KAPITTEL_1#KAPITTEL_1.
- 14 Mval. § 1-3 (1) Buchst. b), unter: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2009-06-19-58/KAPITTEL_1#KAPITTEL_1.
- 15 Mval. § 1-2, unter: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2009-06-19-58/KAPITTEL_1#KAPITTEL_1.
- 16 Insb. entspr. Art. 31 bis 42 MwStSystRL, unter: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/ALL/?uri=CELEX%3A32006L0112>.
- 17 Falls keine Befreiungs- oder Ausnahmenvorschrift greift; oder unter die Regelung betreffend „fernlieferbare“ Leistungen fällt.
- 18 Vgl. *Dyrnes, Cecilie Aasprong und Mikelsen, Anders B.*: *Merverdiavgift i et internasjonalt perspektiv*, Gyldendal Norsk Forlag AS, 1. Auflage 2017, Seite 61 ff.
- 19 Vgl. *Dyrnes, Cecilie Aasprong und Mikelsen, Anders B.*: *Merverdiavgift i et internasjonalt perspektiv*, Gyldendal Norsk Forlag AS, 1. Auflage 2017, Seite 146 ff.

c) Ortsbestimmung mit Rücksicht auf weitere Umstände

Insbesondere nach dem im Jahr 2006 ergangenen Ifi OY-Urteil²⁰ sind bei der Frage nach Ort der Lieferung nicht nur kaufrechtliche, sondern weitere Umstände mit zu berücksichtigen. Diese weitergehende Prüfung richtet sich vor allem an ausländische Unternehmen, die vermehrt und beständig Geschäfte mit norwegischen Kunden betreiben. Das Ifi OY-Urteil bezieht sich auf ein finnisches Unternehmen, welches im B2C-Bereich tätig war. Hierbei hat sich das Unternehmen vertieft auf den norwegischen Markt eingestellt: so hat es eine Internetseite auf Norwegisch gegeben mit einer .no Domain. Zudem war der Abwicklungsprozess so gestaltet, dass es für norwegische Kunden nicht ohne weiteres ersichtlich war, dass es sich um ein ausländisches Unternehmen handelt. Die Waren (fototechnische Produkte) wurden von Finnland aus an die Kunden in Norwegen verschickt. Der Wert der Waren lag unter einer Freigrenze für Berechnung von norwegischer Einfuhrumsatzsteuer. Aus Sicht des finnischen Unternehmens haben keine umsatzsteuerpflichtigen Verkäufe in Norwegen stattgefunden. Das norwegische Gericht ist jedoch zum Ergebnis gekommen, dass das finnische Unternehmen sich dertart vertieft im norwegischen Markt eingerichtet hat, dass man in einer Gesamtabwägung zum Ergebnis kommt, dass die Umsätze als in Norwegen ausgeführt gelten müssen. Das Ifi OY-Urteil hat sich seitdem gefestigt: sowohl in der Rechtsprechung als auch in der Verwaltungspraxis. Darüber hinaus geht man in der Fachliteratur davon aus, dass die Grundsätze aus dem Ifi OY-Urteil sowohl im B2B-Geschäft²¹ als auch für Leistungen²² anwendbar ist.

Praxistipp: Ausländische Unternehmen, die vertiefte Geschäftsbeziehungen nach Norwegen unterhalten aber bislang betreffende Umsätze nicht in Norwegen mit Umsatzsteuer abrechnen, sollten proaktiv untersuchen, ob die beschriebene Rechtsentwicklung auf ihren Fall Anwendung finden könnte. Bei einer solchen Prüfung sollten insbesondere folgende Bereiche in den Blick genommen werden: Internetseite, Marketing, Kundenkontakte, Service, Beständigkeit und mögliche Registrierungen in Norwegen.

d) Ortsbestimmung bei Supply & Install Projekten

Unter *Supply & Install*-Projekten sollen vor allem Projekte verstanden werden, die aus der Kombination Lieferung und Installation eines Liefergegenstandes bestehen. Solche Projekte sind regelmäßig dadurch gekennzeichnet, dass das Eigentumsrecht fortlaufend entsprechend Fertigstellungsgrad – oder nach Beendigung der Montage an den Käufer übergehen. Nach norwegischem Verständnis unterliegen solche Projekte regelmäßig – also unabhängig des vertraglich vereinbarten Lieferortes – in Norwegen der Umsatzsteuer.²³ Für die Praxis folgt hieraus: falls ein solches Projekt vorliegt, ist es empfehlenswert, dass das gesamte umsatzsteuerliche Konzept entsprechend ausgerichtet wird.

Beispiel: Das deutsche Maschinenbauunternehmen A liefert eine Förderungsanlage, inkl. Installationsleistung, zu einem Festpreis an das Unternehmen B in Norwegen. Im Vertrag ist vereinbart, dass die Anlage erst nach erfolgter Installation und erfolgreichem Probelauf abgenommen wird. *Lösung:* es handelt sich nach norwegischem Verständnis um ein sog. *Supply & Install*-Projekt mit der Folge, dass der Umsatz zwingend in Norwegen der Umsatzsteuer unterliegt. Die Vertragsparteien vereinbaren daher, dass das deutsche Maschinenbauunternehmen A die Anlage mit der Incoterms-Klausel *DDP* liefert.²⁴

3. Import von Waren

a) Allgemeines

Die Zollunion der EU erstreckt sich nicht auf Norwegen: zwischen Norwegen und Ländern der EU bestehen nach wie vor Zollgrenzen und Zollverfahren.²⁵ Ausländische Unternehmen können nach norwegischem Zollrecht ohne weiteres am norwegischen Zollverfahren teilnehmen und auch als Anmelder auftreten – der Anmelder²⁶ übernimmt grundsätzlich die Verantwortung für die Einfuhr.²⁷ Bei der Einfuhr von Waren nach Norwegen fällt grundsätzlich norwegische Einfuhrumsatzsteuer an²⁸ – dagegen werden nur bei bestimmten Waren Zollabgaben oder Verbrauchsteuern²⁹ erhoben. So fallen Zölle aktuell vor allem bei Import von Textilien (zum Beispiel Kleidung) und Lebensmittel (sowie Getränke) an.³⁰ Bei Verbrauchsteuern sind vor allem folgende Warengruppen betroffen: Getränke, Zucker, Tabakprodukte oder Mineralölprodukte – eine Übersicht aller Verbrauchsteuern finden Sie bei der norwegischen Steuerbehörde.³¹ Zudem veröffentlicht die norwegischen Steuerbehörden Erläuterungsschreiben zu den Verbrauchsteuern.³² Dagegen gilt, dass bei der Einfuhr von Waren nach Norwegen grundsätzlich Einfuhrumsatzsteuer erhoben wird.³³ Der Umsatzsteuersatz bei der Einfuhr entspricht der allgemeinen Regelung.³⁴ Bei der Einfuhr sind vor allem Waren von der Einfuhrumsatzsteuer befreit, welche auch beim inländischen Umsatz steuerbefreit sind.³⁵ Zudem gibt es unter Umständen die Möglichkeit eine Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer zu erreichen, falls die Ware nur vorübergehend nach Norwegen verbracht wird.³⁶ Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer

20 Unter: <https://www.domstol.no/globalassets/upload/hret/avgjorelser/2006/mars/hr-2006-00536-a.pdf>.

21 Vgl. *Dyrnes, Cecilie Aasprong und Mikelsen, Anders B.*: Merverdiavgift i et internasjonalt perspektiv, Gyldendal Norsk Forlag AS, 1. Auflage 2017, Seite 68 ff.

22 Vgl. *Jim Krüger Olsen*: Ifi Oy-dommen også anvendbar for tjenester, fagtidsskrift Revisjon og Regnskap, Nr. 6 – 2023; unter: https://www.revreg.no/journal/2023/6/m-2195/Ifi_Oy-dommen_%E2%80%93ogs%C3%A5_anvendbar_for_tjenester.

23 Vgl. *Dyrnes, Cecilie Aasprong und Mikelsen, Anders B.*: Merverdiavgift i et internasjonalt perspektiv, Gyldendal Norsk Forlag AS, 1. Auflage 2017, Seite 149 ff.

24 Weiter geführter Praxisfall: vgl. Beispiel unter Punkt 3 c).

25 Unter: <https://trade.ec.europa.eu/access-to-markets/de/content/abkommen-ueber-den-europaeischen-wirtschaftsraum-ewr>.

26 Bzw. auf Englisch: „declared recipient“ bzw. auf Norwegisch „mottaker“. Erläuterung speziell für ausländische Unternehmen betreffend Verantwortlichkeiten bei Einfuhren; unter: https://www.toll.no/en/corporate/import/calculating-customs-duty-and-taxes/nuf-foreign-companies-registered-in-norway/#deklarerer_mottaker.

27 Vgl. <https://www.toll.no/en/corporate/import/calculating-customs-duty-and-taxes/value-added-tax-on-import/>.

28 Auf Englisch „excise duties“ – auf Norwegisch: „Særavgifter“.

29 <https://www.toll.no/en/corporate/import/calculating-customs-duty-and-taxes/>; wg. Präferenznachweis vgl. <https://www.toll.no/en/corporate/import/free-trade/>.

30 Vgl. <https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/excise-duties/>.

31 Vgl. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/rundskriv-retningslinjer-og-andre-rettskilder/avgiftsrundskriv/>; sowie Erläuterung zu den aktuellen Sätzen: <https://www.regjeringen.no/no/tema/okonomi-og-budsjettskatte-og-avgifter/avgiftssatser-2024/id2997383/>.

32 Mval. 3-29; unter: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2009-06-19-58/KAPITTEL_3-1#KAPITTEL_3-1; hier wird auch auf norwegische Zollgesetze Bezug genommen.

33 Vergleiche Ausführungen unter II. 1.; zudem sind die spezifischen Umsatzsteuersätze aufrufbar mit der betreffenden Warennummer unter: <https://tolltariffen.toll.no/tolltariff?language=en>.

34 Vgl. Pkt. 5 und norw. Zollbehörde, unter: <https://www.toll.no/en/corporate/import/calculating-customs-duty-and-taxes/value-added-tax-exemptions/>; und Übersicht von den Finanzbehörden unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjelden-de/M-7/>.

36 Unter: <https://www.toll.no/en/corporate/import/temporary-importation/>; die Einfuhr von wertvollen Anlagegütern kann u. U. mit Zahlung einer

ist regelmäßig der Anmelder entsprechend Zollrecht.³⁷ An dieser Stelle ein Exkurs: Beschränkt auf den Bereich B2C ist das sog. VOEC-Verfahren zu erwähnen – hier handelt es sich um ein vereinfachtes Umsatzsteuer- und Zollverfahren.³⁸ Das VOEC-Verfahren kann insb. für ausländische Online-Shops attraktiv sein, welche auf norwegische Privatpersonen als Kaufgruppe abzielen.

b) Verrechnungsmodell bei der Einfuhrumsatzsteuer

Die Einfuhrumsatzsteuer wird in Norwegen für Unternehmen, die im Umsatzsteuerregister eingetragen sind im Rahmen eines Verrechnungsmodells³⁹ erhoben: hierbei wird die Einfuhrumsatzsteuer nicht an der Grenze als Geldbetrag eingefordert – sondern von den Unternehmen im Rahmen der laufenden Umsatzsteuermeldung erklärt. In der gleichen Umsatzsteuermeldung kann – falls die Kriterien erfüllt werden – der Umsatzsteuerbetrag als Vorsteuer abgezogen werden. Ausländische Unternehmen, die zum Zeitpunkt der Warenüberführung nicht im norwegischen Umsatzsteuerregister eingetragen sind, können nicht am Verrechnungsmodell teilnehmen: in diesen Fällen ist die anfallende Einfuhrumsatzsteuer als Geldbetrag zu zahlen. Ein Abzug als Vorsteuer kommt unter den allgemeinen Voraussetzungen in Betracht.

Beispiel: Unternehmen A aus Deutschland steht vor einem größeren Anlageprojekt in Norwegen und möchte in diesem Zusammenhang Anlagenteile im Wert von 1 Mio. Euro nach Norwegen überführen. Damit Unternehmen A die Verauslagung von 25% norwegischer Einfuhrumsatzsteuer spart, verkauft das Unternehmen im Voraus eine Ware im Wert von 10.000,- Euro an den norwegischen Kunden. Mit diesem Verkauf im Voraus wird das Unternehmen A umsatzsteuerlich in Norwegen registriert – so dass die kommende Einfuhr im Wert von 1 Mio. Euro im Rahmen des Verrechnungsmodells abgehandelt werden kann.

c) Abzugsrecht der Einfuhrumsatzsteuer

Der Anmelder⁴⁰ ist für die Zahlung bzw. Meldung der norwegischen Einfuhrumsatzsteuer verantwortlich. Unabhängig, ob die norwegische Einfuhrumsatzsteuer an der Grenze als Geldbetrag gezahlt – oder das Verrechnungsmodell angewendet wird, sind eine Reihe von Voraussetzungen zu erfüllen, damit der Anmelder die Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abziehen kann:

- Die allgemeinen Voraussetzungen betreffend Vorsteuerabzug gelten entsprechend⁴¹
- Die Einfuhren sollen dokumentiert werden:⁴² von besonderer Bedeutung sind hier die norwegischen Einfuhrdeklarationen⁴³ und (Proforma-)Rechnungen für Zollzwecke
- Besondere Vorgaben von den norw. Finanzbehörden: insbesondere Forderung nach
- Wareneigentümerschaft (*Erläuterung hierzu unten*)
- Korrekte Verbuchung:⁴⁴ (*Erläuterung hierzu unten*)

Nach Ansicht der norwegischen Finanzbehörden ist es für den Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer erforderlich, dass der Antragsteller juristischer Eigentümer der importierten Ware ist.⁴⁵ In diesem Sinne zeigen die norwegischen Finanzbehörden Beispiele auf, bei welchen ein Vorsteuerabzug nicht möglich sein soll: ein Unternehmen führt Warenimport für ein anderes Unternehmen im gleichen Konzern aus; ein Mieter führt die (vermietete) Ware ein. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass es Stimmen in der Fachliteratur gibt, welche diese Fragen weniger stringent

ausgelegt haben möchten.⁴⁶ In Bezug auf *Best Practice* ist allerdings zu empfehlen, dass ein Ort für den Lieferübergang⁴⁷ so vereinbart wird, dass der Einführer der Ware bereits zum Zeitpunkt der Einfuhr der juristische Eigentümer der Ware ist. Insbesondere bei länger andauernden oder größeren Projekten ist zu empfehlen, dass die Einfuhren in der Art und Weise verbucht werden, wie die norwegischen Finanzbehörden dies vorgeben.⁴⁸ In diesem Zusammenhang ist in der Praxis hilfreich, auf die monatlichen Übersichten zurückzugreifen, welche der norwegische Zoll an die Unternehmen verschickt.⁴⁹

Beispiel: Das deutsche Maschinenbau- Unternehmen A liefert eine Förderungsanlage, inkl. Installationsleistung, zu einem Festpreis an das Unternehmen B in Norwegen. Im Vertrag ist vereinbart, dass die Anlage erst nach erfolgter Installation und erfolgreichem Probelauf abgenommen wird. Die Vertragsparteien vereinbaren eine Incoterms DDP Lieferung. *Lösung:* es handelt sich nach norwegischem Verständnis um ein sog. Supply & Install-Projekt mit der Folge, dass der Umsatz zwingend in Norwegen der Umsatzsteuer unterliegt. Die vereinbarte DDP-Klausel folgt dieser Lösung und flankiert diese. In Sachen Import nach Norwegen: das Unternehmen A führt die Anlagenteile nach Norwegen ein – ist zu diesem Zeitpunkt auch noch der juristische Eigentümer der Waren – und hat demnach auch Abzugsrecht betreffend der norwegischen Einfuhrumsatzsteuer.

4. Ort der sonstigen Leistung

a) Allgemeines

Auch bei der Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung⁵⁰ gilt nach dem norwegischen Umsatzsteuerrecht der

Sicherheit von der norwegischen Einfuhrumsatzsteuer befreit werden: solche Anliegen sollten den norwegischen Finanzbehörden zur Klärung vorgelegt werden – vgl. hierzu auch: <https://www.stortinget.no/no/Saker-og-publikasjoner/Publikasjoner/Innstillinger/Stortinget/2011-2012/inns-201112-370/14/>.

37 Es gelten also die Zollregelungen entsprechend; vgl. „The declared recipient is the customs debtor“ unter: https://www.toll.no/en/corporate/import/calculating-customs-duty-and-taxes/nuf-foreign-companies-registered-in-norway/#deklareret_mottaker.

38 VOEC ist die Abkürzung für „VAT On E-Commerce“; vgl. *Højjord/Häusler/Hasenmüller*, RIW 2023, 334.

39 Unter: <https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/vat/foreign/import/calculating-and-reporting-vat-on-goods-imports/>.

40 Vgl. Post 8 der norw. Einfuhrdeklaration, unter: <https://www.toll.no/no/bedrift/import/deklarering-av-varer/hjelp-til-utfylling-av-innforselklarasjon/>.

41 Vgl. Punkt 6: insb. soll die Einfuhr die Ware nicht für einen Umsatz bestimmt sein, welcher einen Vorsteuerabzug ausschließt.

42 Entsprechend bokføringsforskriften § 5-5-2 – Formell: § 15-10 – auch Erläuterung von norw. Finanzbehörden unter: <https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/vat/foreign/import/calculating-and-reporting-vat-on-goods-imports/>.

43 Hier muss in Rubrik der Anmelder angegeben sein: mit der Org. Nr.

44 <https://www.regnskapsstiftelsen.no/bokforing/uttalelser/om-god-bokforingskikk-gbs/gbs-9-spesifikasjon-av-grunnlaget-for-inngaende-merverdiavgift-ved-innforsel-av-varer-samt-dokumentasjons-og-oppbevaringskrav/>.

45 Vgl. Abschnitt „Varemottaker er ikke reell vareeier, unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/faglige-avklaringer-mv.-knyttet-til-innforselsmerverdiavgiften/>.

46 Dyrnes, Cecilie Aasprong und Mikelsen, Anders B.: *Merverdiavgift i et internasjonalt perspektiv*, Gyldendal Norsk Forlag AS, 1. Auflage 2017, Seite 144 ff.

47 Vgl. Punkt 2 b): Ortsbestimmung entsprechend Kaufrecht.

48 Vgl. insbesondere „Posting“ unter: <https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/vat/foreign/import/calculating-and-reporting-vat-on-goods-imports/>.

49 Vgl. unter: <https://www.toll.no/en/corporate/import/customs-declaration-overview/>; die Übersichten werden an das betreffende Altinn-Postfach geschickt.

50 Leistungen definiert im mval. § 1-3 (1) Buchst. a).

Leitsatz, dass der Umsatz aus den in Norwegen ausgeführten Leistungen der norwegischen Umsatzsteuer unterliegt.⁵¹ Ein Vergleich zum EU-Umsatzsteuerrecht zeigt: während im EU-Umsatzsteuerrecht bei der Bestimmung des Ortes der Leistung für bestimmte Fallgruppen konkrete Rechtsfolgen festgelegt sind – fehlt eine solche Systematik im norwegischen Umsatzsteuerrecht.⁵² In der Folge wird sich im norwegischen Umsatzsteuerrecht am Leitsatz „Umsätze ausgeführt in Norwegen“ orientiert. Im ersten Ansatz gilt also die konkrete Herangehensweise, nach welcher der Umsatz von Leistungen ausgeführt in Norwegen der norwegischen Umsatzsteuer unterliegt. Der Grundsatz, dass der Ort der ausgeführten Leistung maßgeblich ist, gilt auch grundsätzlich bei der Vermietung von Wirtschaftsgütern.⁵³

Beispiel 1: Unternehmen A aus Deutschland führt für 3 Tage für ein Unternehmen in Oslo vor Ort beim Kunden Instandhaltungsarbeiten für eine Anlage durch, Preis: 10.000,- Euro, netto. *Lösung:* Unternehmen A muss sich in Norwegen umsatzsteuerlich registrieren und das Entgelt ist in Norwegen der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Beispiel 2: Unternehmen A aus Deutschland vermietet an ein Unternehmen in Oslo eine Baumaschine für 2.000,- Euro mtl. netto – die Baumaschine wird in wechselnden Bauprojekten in Norwegen eingesetzt. *Lösung:* Unternehmen A muss sich in Norwegen umsatzsteuerlich registrieren und das monatliche Entgelt in Norwegen der Umsatzsteuer unterziehen.

Ausnahme vom Grundsatz, dass der Ort der ausgeführten Leistung maßgeblich ist, kann es in Fällen von so genannter „fernlieferbarer Leistung“ geben.

b) Fernlieferbare Leistungen

Im norwegischen Umsatzsteuergesetz ist geregelt, dass unter bestimmten Voraussetzungen die Einfuhr von „fernlieferbaren Leistungen“ eine *reverse charge* Regelung zum Ansatz kommt: in diesen Fällen geht die Verantwortung für die Berechnung und Anmeldung der norwegischen Umsatzsteuer auf den Leistungsempfänger über.⁵⁴ Diese Regelung erinnert an die in der EU üblichen Ortsbestimmung von sonstigen Leistungen⁵⁵ – jedoch umfasst die norwegische Regelung ausschließlich so genannte „fernlieferbare Leistungen“ und ist damit erheblich enger gefasst. Grundsätzlich soll die *reverse charge* Regelung in Norwegen zur Anwendung kommen, falls folgende Kriterien kumulativ erfüllt werden:⁵⁶

- der Empfänger ist ein privates Unternehmen oder ein Unternehmen der öffentlichen Hand,
- es handelt sich um „fernlieferbare Leistungen“,
- die Leistungen außerhalb des Umsatzsteuergebiets erworben werden,
- der Leistungsempfänger im Umsatzsteuergebiet beheimatet ist und
- die Umsätze aus der Leistung im Umsatzsteuergebiet der Umsatzsteuer unterliegt

„Fernlieferbare Leistungen“ sollen Leistungen sein, bei denen die Ausführung oder Lieferung je nach Art der Dienstleistung nicht oder nur schwer an einen bestimmten physischen Standort gebunden werden kann. Das norwegische Finanzministerium⁵⁷ hat hierbei klargestellt, dass es nicht ausschlaggebend ist, dass die Leistung im betreffenden Fall tatsächlich ferngeliefert wird – sondern vielmehr die theoretische Möglichkeit hierfür gegeben ist. In der Praxis stellt sich die Frage, welche Leistungsarten konkret erfasst werden. Hier gibt es eine Reihe von Leistungsarten, welche als „fernlieferbar“ identifiziert wurden – jedoch gibt es keine ab-

schließende Katalogliste. Geklärt ist, dass folgende Leistungsarten als „fernlieferbar“ gelten:⁵⁸

- Wirtschaftsprüfungs-, Steuerberatungs-, Rechtsanwalts-⁵⁹ und Consulting- Leistungen
- Architektenleistungen
- Arbeitnehmerüberlassung⁶⁰ (Hinweis: in Norwegen arbeitsrechtlich nur noch eingeschränkt gestattet)⁶¹
- IT- Leistungen⁶²
- Marketing- und Vermittlungsleistungen (gilt nicht für Immobilien)

In der Praxis kommt es vor, dass Leistungsbündel erbracht werden. Hier gilt, dass grundsätzlich jeder Leistungsgegenstand selbstständig beurteilt werden soll. Auf der anderen Seite gibt es in der norwegischen Rechtspraxis – wie vom EuGH⁶³ – den entwickelten Grundsatz, dass eine wirtschaftlich einheitliche Leistung nicht aufgeteilt werden soll.⁶⁴ In diesen Fällen ist oftmals eine Einzelfallabwägung vorzunehmen: daher ist hier anzuraten, dass diese Fälle im Voraus im Rahmen einer schriftlichen Anfrage⁶⁵ mit den norwegischen Finanzbehörden geklärt werden.

Bei ausländischen Unternehmen, die in Norwegen an einem Projekt tätig sind, stellt sich die Frage, ob diese in Norwegen als beheimatet im Sinne dieser Regelung gelten. Nach Ansicht der norwegischen Finanzverwaltung gilt eine norwegi-

51 Die Ausführungen zum Ort der Lieferung (vgl. Punkt 2) gelten für Ort der Leistung grundsätzlich entsprechend.

52 Insoweit unterschiedliche Regelung im Vergleich zum EU-Umsatzsteuerrecht (Stichwort: Empfängerortprinzip bei B2B); im Einzelfall jedoch zu prüfen: vgl. Punkt 2 c) „Ortsbestimmung mit Rücksicht auf weitere Umstände“ und Regelungen betreffend „fernlieferbare Leistungen“ unter Pkt. 4 b).

53 Unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/utleie-av-varer-fra-utlandet-til-norge-skattedirektoratets-felles-skriv-av-9-juni-2017/>.

54 <https://www.skatteetaten.no/en/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/2022/M-11/M-11-3/M-11-3.2/>.

55 Stichwort: Empfängerortprinzip bei B2B-Umsätze entspr. 44 MwStSystRL.

56 Geregelt im mval. § 3–30 – Definition „fernlieferbare Leistungen“ geregelt im mval. § 1–3 i.; unter: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2009-06-19-58/KAPITTEL_3-3#KAPITTEL_3-3.

57 Entsprechend Brief des Finanzdepartementet vom 28. Oktober 2005.

58 Vgl. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-3/M-3-30/M-3-30.3/>.

59 Mit Einschränkung: insbesondere Arbeiten eines Rechtsanwalts vor Ort im Gericht kann als nicht fernlieferbar gelten.

60 Im Urteil des Obersten Gerichtshofs in Rt. 2007, S. 1401 (Norsk Helikopter AS) wurde bestätigt, dass die Arbeitnehmerüberlassung als fernlieferbare Leistung anzusehen ist. Das Gericht stellte fest, dass die Frage, ob eine Dienstleistung aus der Ferne erbracht werden kann, anhand der Art der Dienstleistung und nicht anhand der Vereinbarungen für die betreffende Dienstleistung beurteilt werden muss. Ausschlaggebend dafür, ob die Leistung aus der Ferne erbracht werden kann, ist, ob die Ausführung der Leistung an einen bestimmten Ort gebunden ist. Nach Ansicht des Gerichtes ist dies bei Arbeitnehmerüberlassung nicht der Fall. Vgl. auch: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/utleie-av-arbeidskraft-ansett-som-en-fjernleverbar-tjene-ste-jf.-forskrift-nr.-121/>.

61 Vgl. <https://www.arbeidstilsynet.no/en/working-conditions/engagement-of-employees/hiring-of-labour/>.

62 Die norwegische Steuerverwaltung geht davon aus, dass Dienstleistungen, die die Installation von Computersoftware auf den Computern der Kunden beinhalten, als aus der Ferne erbringbare Dienstleistungen gelten müssen, auch wenn die Installation tatsächlich durch die Eingabe von Befehlen direkt auf den Computern der Kunden erfolgt. In solchen Fällen ist es unerheblich, dass die Dienstleistung in Norwegen erbracht wird, solange die Dienstleistung naturgemäß aus der Ferne erbracht werden kann; vgl. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-3/M-3-30/M-3-30.3/>.

63 Vgl. EuGH-Urteile C-349/96 (Card Protection Plan) und C-453/05 (Volker Ludwig).

64 Unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-4/M-4-1/M-4-1.3/>.

65 Anfragen können niedrigschwellig gestellt werden via Formular RF-1306 oder via Anfrage einer verbindlichen Auskunft.

sche Filiale mit einer norwegischen Geschäftsadresse in der Regel als nach Norwegen beheimatet.⁶⁶ Jedoch gelten *NUF*-Unternehmen auch ohne „richtige“ Geschäftsadresse bzw. Etablierung in Norwegen als steuerlich beheimatet – jedenfalls dann, wenn die *NUF* mit einem Fiskalvertreter eingetragen ist. Man geht hier davon aus, dass die repräsentative Registrierung die mangelnde Etablierung des ausländischen Unternehmens in Norwegen ersetzt.⁶⁷

Beispiel 1: Das deutsche Anlagenbauunternehmen A führt beim norwegischen Kunden B in Bergen ein größeres Anlagenbauprojekt aus. Zur umsatzsteuerlichen Abwicklung ist das Unternehmen A im norwegischen Umsatzsteuerregister eingetragen – der Eintrag weist auch einen Fiskalvertreter auf. Im Januar des Jahres 2024 engagiert das Unternehmen zur Verstärkung weitere Arbeitskräfte von seiner deutschen Schwestergesellschaft AB – der Vertragsinhalt beinhaltet alle Kriterien einer Arbeitnehmerüberlassung. *Lösung:* die deutsche Schwestergesellschaft AB muss sich nicht in Norwegen umsatzsteuerlich registrieren lassen – stattdessen *reverse charge* innerhalb des norwegischen Umsatzsteuerverfahrens auf Seiten des Unternehmens A anwenden.

Falls ein ausländisches Unternehmen unterschiedliche Leistungsarten ausführt, sind diese getrennt voneinander zu beurteilen.⁶⁸ Falls also ein ausländisches Unternehmen in Norwegen umsatzsteuerlich registriert ist, kann dieses dennoch „fernlieferbare“ Leistungen aus dem Ausland ausführen.

Beispiel 2: Das deutsche IT-Unternehmen A verkauft bereits seit mehreren Jahren via Incoterms *DDP* Waren an norwegische Unternehmen. Zur umsatzsteuerlichen Abwicklung ist das Unternehmen A im norwegischen Umsatzsteuerregister eingetragen – der Eintrag weist auch einen Fiskalvertreter auf. Im Januar des Jahres 2024 verkauft das IT-Unternehmen zudem *remote*-Wartungsarbeiten von Deutschland aus: hier wird die Frage gestellt, ob diese Rechnung auch mit norwegischer Umsatzsteuer zu berechnen ist – oder die Leistung via *reverse charge* abzurechnen ist. *Lösung:* Ungeachtet der umsatzsteuerlichen Registrierung soll die *reverse charge* Regelungen unabhängig greifen: die Leistungen für die *remote*-Arbeiten können also via *reverse charge* abgerechnet werden.

Betreffend Betriebsstätten Fälle: hier haben die norwegischen Finanzbehörden klargestellt, dass zwischen Stammhaus und Betriebsstätte kein Leistungsaustausch stattfindet, welcher umsatzsteuerlich relevant wäre.⁶⁹ In den Fällen, in welchen die Leistung in Norwegen zur Nutzung kommt – aber der Empfänger nicht in Norwegen als beheimatet gilt, ist eine Auffangregel⁷⁰ zu beachten: auch in diesen Fällen soll *reverse charge* in Norwegen stattfinden – jedenfalls dann, wenn nicht nachgewiesen werden kann, dass für diese Leistung bereits im Ausland Umsatzsteuer berechnet worden ist.

5. Ausnahmen und Befreiungen

Der steuerbare Umsatz kann von der Umsatzsteuer ausgenommen oder befreit sein.⁷¹

Ausgenommen bedeutet, dass die betreffenden Umsätze vom Umsatzsteuergesetz ausgenommen sind.⁷² für solche Umsätze ist keine Umsatzsteuer zu berechnen – gleichzeitig ist der Vorsteuerabzug in diesem Zusammenhang ausgeschlossen. Die Regelung umfasst insbesondere Umsätze aus den Bereichen Gesundheit, Soziales, Aus- und Fortbildung, Finanz, Kunst, Sport, Öffentliche Arbeit, Vereinsarbeit und Immobilien – hierunter Verkauf und Vermietung von Immobilien.⁷³ Im Bereich Immobilien gibt es eine Reihe wichtiger

Ausnahmen, die dazu führen, dass der Umsatz weiterhin steuerpflichtig sein kann. Dies gilt unter anderem für Übernachtungsleistungen und der gewerblichen Vermietung.

Die Befreiung von der Umsatzsteuer bedeutet, dass der Umsatz innerhalb des Umsatzsteuergesetzes stattfindet – aber der Umsatzsteuersatz 0 % beträgt – gleichzeitig besteht grundsätzlich Abzugsrecht von Vorsteuern, welche in diesem Zusammenhang auflaufen. Dies bedeutet, dass in diesen Fällen die „normale“ Registrierungs- und in der Folge Meldepflicht besteht. Die norwegischen Finanzbehörden informieren zu den einzelnen Befreiungsregeln.⁷⁴ Für die Praxis ist anzuraten, dass im Einzelfall die Kriterien und die möglichen Dokumentationspflichten für die betreffende Befreiung geprüft werden. Befreiungsvorschriften gibt es vor allem in folgenden Bereichen: Drucksachen, bestimmte Fahrzeuge (z. B. Elektrofahrzeuge), bestimmte Waren und Leistungen für Bereiche Luftfahrt, Schifffahrt, Öl- und Gasförderung und Aufbereitung (insbesondere Offshore), Militär, Übertragung von Unternehmen, Transportleistungen, bestimmte Vermittlungsleistungen, biologisches Material sowie Ausfuhr von Waren⁷⁵ und Leistungen⁷⁶ ins Ausland.

6. Vorsteuerabzug

Entsprechend dem EU-Umsatzsteuerrecht sollen auch nach dem norwegischen Umsatzsteuerrecht die Unternehmen durch den Vorsteuerabzug von der auf seinen Vorbezügen ruhenden Umsatzsteuer entlastet werden. Für den Vorsteuerabzug gilt der Grundsatz:⁷⁷ „Ein registrierter Steuerpflichtiger hat Anspruch auf Vorsteuerabzug beim Erwerb von Waren und Dienstleistungen, das zur Verwendung im eingetragenen Unternehmen bestimmt ist.“ Voraussetzung u. a. ist also, dass der Steuerpflichtige im norwegischen Umsatzsteuerregister eingetragen ist. Weiterhin ist zentral, dass die Waren und Dienstleistungen zur Verwendung im eingetragenen Unternehmen bestimmt sind.⁷⁸ Der Begriff Vorsteuer um-

66 SKD-melding nr. 7/11; unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/skattedirektoratets-meldinger/behandling-av-skatte-og-avgift-skrav-ved-gjeldsordning-etter-gjeldsordningsloven3/>.

67 Vgl. Stichwort „Mottaker hjemmehørende i merverdiavgiftsområdet“ unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-3/M-3-30/M-3-30.3/>.

68 Vgl. Punkt 4.3 in SKD 8/10, 7. september 2010; unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/skattedirektoratets-meldinger/>.

69 Kein Leistungsaustausch, da gleiches Unternehmen; unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/merverdiavgift-kjop-av-tjenester-fra-utlandet-mv>.

70 Vgl. mval. § 3-30 Abs. 2; unter: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2009-06-19-58/KAPITTEL_3-3#KAPITTEL_3-3.

71 Erläuterung auf Englisch unter: <https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/vat/how-vat-works/difference-between-exemptions-and-exceptions-from-vat/>.

72 Unter: <https://info.altinn.no/starte-og-drive/skatt-og-avgift/avgift/unnatt-fra-beregning-av-merverdiavgift/>.

73 Übersicht unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-3/>.

74 Übersicht unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-6/>.

75 Vgl. unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-6/M-6-21/>.

76 Bei „Ausfuhr“ von Leistungen gelten weitgehend die Regelungen aus „Einfuhr“ von Leistungen – vgl. Pkt. II, 4, Buchst. b – entsprechend; vgl. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-6/M-6-22/>.

77 Vgl. mval. § 8-1; unter: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2009-06-19-58/KAPITTEL_8#KAPITTEL_8.

78 In diesem Zusammenhang ist auf die Ausführungen in Punkt 5 hinzuweisen. Die Ausgangsumsätze sollen also „innerhalb“ des Umsatzsteuergesetzes stattfinden – dies wird auch als „Relevanz-“ bzw. „Anbindeerfordernis“ bezeichnet; vgl. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-8/M-8-1/M-8-1.3/>.

fasst hier sowohl die bei Einkäufen als auch bei Einfuhr von Waren und Leistungen anfallende Umsatzsteuer.⁷⁹ Für bestimmte Anschaffungen gilt ein allgemeines Vorsteuerabzugsverbot:⁸⁰ so ist z. B. die Anschaffung und der Betrieb von PKW's weitgehend vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, gleiches gilt für die Bereiche Verpflegung/Bewirtung. Einen besonderen Stellenwert hat die ordnungsgemäße Eingangsrechnung: hier wird dem Empfänger der Rechnung die Pflicht auferlegt, diese nach allen Kriterien zu prüfen.⁸¹ Ausländische Unternehmen, also *NUF*, sind an dieser Stelle besonders gefordert, dass die Dokumentationsanforderungen erfüllt werden.⁸² Hier ist darauf hinzuweisen, dass die norwegischen Finanzbehörden die Anforderungen stringent auslegen und zudem Augenmerk an Kriterien richten, welche ausländische Unternehmen oft unerwartet treffen: so beispielsweise die Forderung, dass an den „norwegischen Teil“ des ausländischen Unternehmens fakturiert wird.⁸³ Es gilt also von den Lieferanten einwandfreie Eingangsrechnungen zu erhalten.

7. Ausstellung von Rechnungen

Die norwegische Ausgangsrechnung entspricht in vielen Punkten der Ausgestaltung einer Ausgangsrechnung entsprechend EU-Umsatzsteuerrecht – es sind jedoch auch Unterschiede zu bemerken. So soll z. B. bei Vorauszahlungen grundsätzlich keine Umsatzsteuer ausgewiesen werden.⁸⁴ In der Praxis wird in Norwegen für Vorauszahlungen oftmals keine Rechnung ausgestellt – sondern lediglich z. B. per Mail um eine Vorauszahlung angefragt. Bei länger andauernden Projekten ist daher darauf zu achten, dass entsprechend Lieferungs- bzw. Leistungsstand abgerechnet wird. Insbesondere bei Bau- und Montageaufträgen kann es zu Streitigkeiten kommen – in solchen Fällen ist zu prüfen, ob die Zahlung der Umsatzsteuer möglicherweise ausgesetzt werden kann.⁸⁵ Zudem können insbesondere Bau- oder Montageunternehmen es gewohnt sein im Heimatland Abrechnungssysteme zu nutzen, bei welchen bereits vormals ausgewiesene Umsatzsteuer nochmals kumuliert ausgewiesen wird⁸⁶ – dies ist in Norwegen zu vermeiden.⁸⁷ In Sachen formelle Ausgestaltung einer Rechnung sind u. a. Pflichtangaben zu beachten:⁸⁸

- Angaben zum Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger,
- ggf. Angabe eines Umsatzsteuerrepräsentanten,
- Rechnungsnummer,
- ggf. ausgewiesene Umsatzsteuer,
- verwendete Sprache,
- Menge und Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder Leistung,
- ggf. Hinweis auf Steuerschuld des Leistungsempfängers,
- Ausstellungsdatum der Rechnung,
- Zeitpunkt der Lieferung bzw. Leistung,
- Ort der Lieferung bzw. Leistung,
- ggf. nach Steuersätzen und -befreiungen aufgeschlüsseltes Entgelt,
- Entgelt und hierauf entfallender Steuerbetrag sowie Hinweis auf Steuerbefreiung,
- Angabe des Zahlungsziels.

a) Angaben zum Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger

Die Rechnung muss grundsätzlich den vollständigen Namen und die vollständige Adresse des leistenden Unternehmens

und des Rechnungsempfängers enthalten. Falls der Aussteller der Rechnung im norwegischen Umsatzsteuerregister eingetragen ist, muss dies mit dem Kürzel „MVA“ hinter der Org. Nr. kenntlich gemacht werden.⁸⁹

Beispiel: Die Firma Muster Montage GmbH ist Aussteller einer norwegischen Ausgangsrechnung. Es wird angenommen, dass die Firma bereits im norwegischen Umsatzsteuerregister, aber noch nicht im *Foretaksregister* eingetragen ist. Der ausländische Aussteller der Rechnung gibt also in seiner Rechnung an:

Muster Montag GmbH (NUF)
Musterstr. 1, 99999 Musterstadt/Germany
Registration in Norway: Org. Nr.: NO 999 999 999 MVA

Falls der Aussteller der Rechnung im „*Foretaksregister*“⁹⁰ eingetragen ist, muss der Eintrag kenntlich gemacht werden. Hat der Aussteller der Rechnung in Norwegen eine norwegische Geschäftsadresse, ist zusätzlich der Hauptsitz des Unternehmens anzugeben.

Die Angabe des Rechnungsempfängers ist sorgfältig anzugehen – insbesondere, falls an andere *NUF*-Unternehmen fakturiert wird. Hintergrund ist, dass es aus Sicht der norwegischen Finanzbehörden wichtig ist, dass aus der Rechnung klar hervorgeht, dass an den „norwegischen Teil“ des ausländischen Unternehmens fakturiert wird. Falls diese Konkretisierung fehlt, kann es sein, dass die norwegische Finanzbehörde den Abzug der Vorsteuer verneint.⁹¹ Die Bezugnahme wird durch folgende Angaben erreicht:

79 Vgl. Definition der Vorsteuer in mval. §1–3 (1) Buchstabe f.; unter: https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2009-06-19-58/KAPITTEL_3-3#KAPITTEL_3-3.

80 Vgl. mval. § 8-3 und § 8-4; vgl. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-8/>.

81 Unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-8/M-8-1/M-8-1.5/>.

82 Vgl. Erläuterung unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-15/M-15-10/M-15-10.2/>.

83 Vgl. als Beispiel Rechtssache: <https://www.skatteetaten.no/nn/rettskilder/type/vedtak/klagenemnda-for-merverdiavgift/kmva-8633-tilbakeforing-av-fradragsfort-inngaende-merverdiavgift.-klager-nuf.-mval.-8-1-15-10-1/>; hier u. a.: „Das Finanzamt ist nicht der Meinung, dass trotz der falschen Adresse klar ist, dass sich die Rechnung auf das Unternehmen bezieht. Erstens ist die Rechnung an ein dänisches Unternehmen und nicht an das Unternehmen (die norwegische NUF) gerichtet. Zweitens ist die Organisationsnummer des Unternehmens nicht klar angegeben.“

84 Vgl. § 15-10 (3) Dokumentasjonsplikt – es gibt einzelne Ausnahmen, z. B. bei Mietabrechnungen, vgl. bokføringsforskriften §5-2-6.

85 U. U. greift Merverdiavgiftsforskriften § 15-9-3; dann kann sich die Zahlungspflicht in die Zukunft verschieben.

86 Insb. im Rahmen einer Endabrechnung.

87 In Norwegen soll nur Umsatzsteuer in einer Rechnung ausgewiesen werden, welche in der konkreten Rechnung anfällt. Bei Ausweis von kumulierter Umsatzsteuer läuft man Gefahr, dass diese ausgewiesene Umsatzsteuer zusätzlich abzuführen ist.

88 <https://info.altinn.no/en/start-and-run-business/accounts-and-auditing/accounting/invoices-sales-documentation/und> <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/2022/M-15/M-15-10/M-15-10.2/> zudem empfehlenswert Angaben entsprechend EU-Umsatzsteuerrecht prüfen.

89 Falls diese Angabe fehlt, ist der Abzug der Vorsteuer für den Empfänger der Rechnung in einem ersten Ansatz nicht möglich.

90 Beim „*Foretaksregister*“ handelt es sich um ein formelleres Register: auch ausländische Unternehmen sind hier einzutragen, wenn diese Geschäfte mit einer gewissen Beständigkeit in Norwegen ausüben. Vgl. <https://www.breg.no/en/about-us-2/our-registers/about-the-register-of-business-enterprises/?nocache=1709194024725>; Beispiel für Angabe: „*Foretaksregisteret NO 999 999 999 MVA*“.

91 So in der Rechtssache KMVA 8633; unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/klagenemnda-for-merverdiavgift/kmva-8633-tilbakeforing-av-fradragsfort-inngaende-merverdiavgift.-klager-nuf.-mval.-8-1-15-10-1/>.

- Angabe „(NUF)“ im Adressfeld des Empfängers (soweit aktuell)
- Angabe der norwegischen „Org. Nr.“ im Adressfeld des Empfängers (+ Kürzel MVA – falls aktuell)
- Bezugnahme auf eine eventuelle Firmenadresse oder Postadresse in Norwegen (soweit aktuell)
- Bezugnahme auf c/o-Adresse des norwegischen Fiskalvertreters (soweit aktuell)

b) Gegebenenfalls Angabe des Umsatzsteuerrepräsentanten (Fiskalvertreter)

Falls ein Fiskalvertreter (VAT representative) eingetragen ist⁹², muss in den Ausgangsrechnungen der Name und die Anschrift des Repräsentanten in den Ausgangsrechnungen angegeben werden.

c) Rechnungsnummer

Sehr wichtig aus norwegischer Finanzbehördensicht ist die Rechnungsnummer – und hier insbesondere eine fortlaufende Rechnungsnummer – damit der Fall auf Vollständigkeit geprüft werden kann.⁹³ Die Rechnungsnummer soll in einem Rechnungsprogramm automatisch – also nicht manuell via *Word* oder *Excel* vergeben werden. Zudem soll für die norwegischen Ausgangsrechnungen ein eigener Rechnungsnummernkreis eingerichtet sein.⁹⁴ In der Praxis taucht mit dieser Forderung regelmäßig ein Problem auf: In vielen Fällen bietet das heimische Softwaresystem nicht die Möglichkeit weitere Rechnungsnummernkreise einzurichten oder falls doch, nur mit einem hohen Aufwand. Eine Lösungsalternative ist es daher oft, dass für die Erstellung von norwegischen Ausgangsrechnungen ein norwegisches Softwaresystem genutzt wird.⁹⁵ Die Nutzung eines norwegischen Softwaresystems hat auch den großen Vorteil, dass damit eine weitere wichtige Forderung seitens der norwegischen Finanzbehörden erfüllt werden kann, nämlich die Forderung eine SAF-T Datei erstellen zu können.

d) Gegebenenfalls ausgewiesene Umsatzsteuer

Falls die Rechnung in EUR oder anderer Fremdwährung – also nicht NOK – ausgestellt wird, ist zu beachten, dass der Umsatzsteuerbetrag auch in Währung NOK angegeben wird.⁹⁶ Der maßgebende Währungskurs zwecks Umrechnung ist der Tag des Rechnungsdatums. Bei Ausweis der norwegischen Umsatzsteuer ist darauf zu achten, dass eindeutig erwähnt wird, dass es sich um norwegische Umsatzsteuer handelt, z. B. mit Angabe auf Englisch „*Norwegian VAT*“ oder Angabe auf Norwegisch „*Norsk MVA*“.

e) Sprache

Die Rechnung ist grundsätzlich in englischer oder norwegischer Sprache auszustellen.⁹⁷

f) Menge und Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder Leistung

Diese Vorschrift⁹⁸ entspricht grundsätzlich den gewohnten Vorgaben aus dem EU-Umsatzsteuerrecht, jedoch misst das norwegische Finanzamt dieser Regelung besonders hohe Bedeutung bei:

- Es sollte aus der Rechnung ein Bezug zum erteilten Auftrag, z. B. durch Angabe der Vertragsnummer, gegeben werden.

- Bei einem vereinbarten Pauschalpreis sollte jeweils auf der Rechnung eine Gesamtübersicht über die bisherige Abrechnung gegeben werden.
- Bei Rechnungsstellung nach Stundeneinsatz ist besonders darauf zu achten, dass die Stundennachweise vorgelegt werden können.
- Es ist vorteilhaft, wenn auf der Rechnung – als Nebennotiz – angegeben wird, wieviel bereits bislang für den Kunden und das betreffende Projekt fakturiert wurde.

g) Gegebenenfalls Hinweis auf Steuerschuld des Leistungsempfängers

Bei einem Fall der Reverse Charge-Regelung soll nach norwegischem Recht folgender Satz auf den Rechnungen vermerkt werden: „*Omvendt avgiftsplikt – Merverdiavgift ikke beregnet.*“ Übersetzt: „Umkehr der Steuerschuldnerschaft – Umsatzsteuer wurde nicht berechnet.“ Eine zusätzliche Angabe der Reverse Charge-Regelung auf Englisch ist anzuraten.

8. Norwegische Buchführung und SAF-T

Ausländische Unternehmen rutschen mit Projekten in Norwegen schnell in Verpflichtungen aus dem Buchführungsbereich hinein: so kann bereits die Abgabe einer Umsatzsteuermeldung weitergehende Verpflichtungen mit sich führen.⁹⁹ Die norwegischen Finanzbehörden haben konkret Stellung genommen, welche Buchführungspflichten bei ausländischen Unternehmen als relevant angesehen werden.¹⁰⁰ In diesem Zusammenhang wird auch darauf hingewiesen, dass das Unternehmen auf Anfrage die relevanten Buchführungsdaten via einer SAF-T Datei zur Verfügung stellt.¹⁰¹ Falls mit dem heimischen Buchführungsprogramm grundsätzlich eine SAF-T Datei erstellt werden kann, ist darauf zu achten, dass die norwegischen Finanzbehörden eine besonders aufbereitete SAF-T Datei erwarten¹⁰² – bei Nutzung von norwegischen Buchführungsprogrammen¹⁰³ können die SAF-T Dateien meist einfach generiert werden.

9. Umsatzsteuer-Sonderprüfung und mögliche Sanktionen

Bei Abgabe von norwegischen Umsatzsteuermeldungen muss man sich auf die Möglichkeit vorbereiten, dass diese

⁹² Vgl. Erläuterung unter Pkt. II) 1.

⁹³ Vgl. Bokføringsforskriften § 5–1–3; unter: <https://lovdata.no/dokument/SF/forskrift/2004-12-01-1558>.

⁹⁴ Vgl. 2. 5. 2 im Schreiben Prinsipputtalelse, 26. 09. 2023; unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/utenlandske-naringsdrivende-krav-til-saf-t-regnskapsfil/>; bestätigend: Prinsipputtalelse v. 30. 10. 2006 „Numerering av salgsdokument – bruk av felles faktureringsystem“.

⁹⁵ Zum Beispiel bieten 24SevenOffice oder Visma nutzerfreundliche online-Systeme an.

⁹⁶ Vgl. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/salgsdokumentets-innhold-merverdiavgift/>.

⁹⁷ Vgl. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/krav-til-sprak-salgsdokumentasjon/>.

⁹⁸ Vgl. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/angivelse-av-art-i-salgsdokumentet-med-videre/>.

⁹⁹ Bokføringsloven § 2-2 unter <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2004-11-19-73>.

¹⁰⁰ Vgl. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/utenlandske-naringsdrivende-krav-til-saf-t-regnskapsfil/>.

¹⁰¹ Eine Ausnahme gilt, falls unter 5 Mio. Umsatz und die Daten nicht elektronisch verfügbar sind – vgl. <https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/start-and-run/best-practices-accounting-and-cash-register-systems/saf-t-financial/>.

¹⁰² Z. B. das so genannte *Mapping*: es müssen die korrekten norwegischen Buchführungskonten und USt- Codes zugeordnet werden.

¹⁰³ Zum Beispiel bieten 24SevenOffice oder Visma nutzerfreundliche online-Systeme an.

im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung von den norwegischen Finanzbehörden kontrolliert werden. In diesem Zusammenhang ist die Prüfung zunächst begrenzt auf einen Umsatzsteuertermin.¹⁰⁴ Im Rahmen einer solchen Kontrolle werden alle Aspekte geprüft¹⁰⁵ – und mit den Daten aus der SAF-T Datei abgeglichen. In der Praxis ist es zu empfehlen, sich bereits zu Beginn eines Projektes in Norwegen auf die Möglichkeit einer Umsatzsteuerprüfung vorzubereiten. Das norwegische Recht kennt eine längere Reihe von Strafen, Zwangsmittel u. Ä., um vermeintliche Versäumnisse und Fehler zu ahnden.¹⁰⁶ Falls bei einer Umsatzsteuerkontrolle (vermeintliche) Fehler aufgedeckt werden, kann es schnell teuer werden – vor allem deshalb, weil die norwegischen Finanzbehörden nahezu alle Änderungen zum Anlass nehmen, höhere Zuschläge festzusetzen. So wird bei „entschuldbaren“ Fehlern regelmäßig „nur“ 20 % Zusatzsteuer berechnet – bei vermeintlich weniger entschuldbaren Fehlern werden zusätzlich verschärfte Zusatzsteuern zwischen 20 % und 60 % festgesetzt.¹⁰⁷

10. Vorsteuer-Vergütungsverfahren

Falls ein ausländisches Unternehmen keine umsatzsteuerpflichtigen Umsätze in Norwegen erzielt hat, aber trotzdem Aufwendungen aufzulaufen sind – ist zu prüfen, ob eine Vorsteuervergütung in Frage kommt. Dieses Verfahren folgt der bekannten Systematik.¹⁰⁸ Jedoch ist Vorsicht geboten: es muss dem Antragsteller klar sein, dass die norwegischen Finanzbehörden zunächst prüfen, ob nicht doch umsatzsteuerpflichtige Umsätze in Norwegen ausgeführt worden sind. Die norwegischen Finanzbehörden informieren zu den unterschiedlichen Grundlagen, welche ein Verfügungsverfahren ermöglichen.¹⁰⁹

III. Zusammenfassung

Norwegen – das Land mit dem größten Staatsfonds weltweit – bietet viele Möglichkeiten für erfolgreiche Geschäfte. Jedoch ist Norwegen ein Markt, welcher mit Bedacht angegangen werden muss: Norwegen ist aus EU-Sicht ein umsatzsteuerliches Drittland mit einem eigenen Rechtssystem, welches dafür bekannt ist, dass bei Verstößen hohe Strafen im Raum stehen können. Mögliche Risiken im Bereich Um-

satzsteuer können jedoch minimiert werden – so dass einem Erfolg in Norwegen nichts entgegensteht.



Joachim Hasenmüller

2003 Bestellung zum Steuerberater in Nürnberg, 2008 Bestellung zum Statsautorisiert Regnskapsfører (norwegischer Steuerberater). Seit 2009 Fachberater für Internationales Steuerrecht (München). Seit 2011 Partner der norwegischen Steuerberatungsgesellschaft

ybiN AS in Oslo.



Cornelius Häusler

Magister der Wirtschaftswissenschaften (Wirtschaftsuniversität Wien), Unternehmer und Berater mit Berufserfahrung aus einer Vielzahl von europäischen Ländern und den USA. Geschäftsführer der Fiskalvertretungsgesellschaft PWC Services 2009–2011. Als

Gründer seit 2011 Geschäftsführer der norwegischen Steuerberatungsgesellschaft ybiN AS in Oslo.



Fredrik Højord

2013 Bestellung zum Revisor (norwegischer Wirtschaftsprüfer mit Bachelor-Ausbildung). 2016 Bestellung zum Statsautorisiert Revisor (norwegischer Wirtschaftsprüfer mit Master-Ausbildung) in Oslo. Seit 2010 Mitarbeiter und seit 2022 Partner bei der norwegischen

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Crowe Partner Revisjon AS in Oslo.

104 Die Prüfung kann bei Auffälligkeiten ausgeweitet werden.

105 U. a. werden auch die Dokumente im Zusammenhang mit Importe geprüft – bei größeren Projekten ist eine laufende Abstimmung der Zahlen mit Kunden und Lieferanten anzuraten.

106 Unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/skatteforvaltningshandboken/gjeldende/kapittel-14-administrative-reaksjoner-og-straff/>.

107 Vgl. unter: <https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/start-and-run/deadlines-certificates-and-accounting/additional-tax/>.

108 Unter: <https://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/vat/foreign/refund-of-vat-to-foreign-businesses/>.

109 Unter: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-10/>.

Dr. Christoph Schork, LL.M., Rechtsanwalt, Köln, und Dr. Thomas Sikorski, Rechtsanwalt, München

Sorgfaltspflicht und Sorgfaltserklärung nach der EU-Entwaldungsverordnung (EUDR)

2023 hat die EU die Entwaldungsverordnung (EUDR) erlassen. Damit verfolgt die EU das Ziel, die weltweite Entwaldung und Waldschädigung zu minimieren und Treibhausgasemissionen sowie den weltweiten Verlust an biologischer Vielfalt zu verringern. Bereits ab dem 30. 12. 2024 dürfen betroffene Unternehmen Holz, Kakao, Kaffee, Kautschuk, Ölpalmen, Soja und Rinder sowie bestimmte

daraus hergestellte Erzeugnisse nur noch dann auf dem Unionsmarkt vertreiben und aus der EU exportieren, wenn sie ordnungskonform hergestellt wurden und die Einhaltung bestimmter Sorgfaltspflichten nachgewiesen werden kann. Unternehmen müssen sich künftig komplexen Anforderungen stellen, die mit der Umsetzung der EUDR einhergehen.