

MWST Übergangsinfo 01

MWST in Kürze und Übergangsinfo

(ohne Erhöhung der Steuersätze per 1.1.2011)



Abkürzungen

Abs.	Absatz
aMWSTG	Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
aMWSTGV	Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201)
Art.	Artikel
BLW	Bundesamt für Landwirtschaft
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
EDF	Eidgenössisches Finanzdepartement
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EUR	Euro
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
Form.	Formular
FusG	Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (SR 221.301)
HRegV	Handelsregisterverordnung (SR 221.411)
LMG	Bundesgesetz vom 9. Oktober 1992 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (SR 817.0)
MWST	Mehrwertsteuer
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
nMWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
nMWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
OR	Schweizerisches Obligationenrecht (SR 220)
PSMV	Verordnung vom 18. Mai 2005 über das Inverkehrbringen von Pflanzenschutzmitteln (SR 916.161)
PSS	Pauschalsteuersatz, Pauschalsteuersätze
Ref.-Nr.	Referenznummer der steuerpflichtigen Person
SchKG	Bundesgesetz vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SR 281.1)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SSS	Saldosteuersatz, Saldosteuersätze
SuG	Bundesgesetz vom 5. Oktober 1990 über Finanzhilfen und Abgeltungen (SR 616.1)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch (SR 210)
Z	Randziffer der Wegleitung, gültig ab 1. Januar 2008
Ziff.	Ziffer

Vorwort

Liebe Leserin,
lieber Leser,

auf das neue Jahr hin wird die Mehrwertsteuer eine neue Rechtsgrundlage erhalten. Für Ihr Unternehmen wird sich dabei vielleicht einiges ändern, manches wird aber auch gleich bleiben. Damit Sie sich einen Überblick verschaffen können, welche Änderungen Sie denn nun betreffen, haben wir die vorliegende MWST Übergangsinfo geschaffen. Sie hilft Ihnen, die wichtigsten Fragen zu beantworten wie beispielsweise:

- MWST in Kürze - Warum ein neues Gesetz?
- Bleibe/werde ich steuerpflichtig?
- Welche Steuersätze gelten ab 1. Januar 2010?
- Ändern sich die Abrechnungsperioden?
- Benötige ich auf den 1. Januar 2010 hin neue Bewilligungen? Was muss ich dazu vorkehren und bis wann?
- Kann ich ab 1. Januar 2010 die Abrechnungsmethode (Saldo-/ Pauschalsteuersätze, effektive Abrechnung) wechseln?
- Wie ist der Übergang 2009/2010 (Wegfall des baugewerblichen Eigenverbrauchs; fiktiver Vorsteuerabzug anstelle der Margenbesteuerung u.a.) zu bewerkstelligen?
- Gibt es ein neues Abrechnungsformular?

Weitere Themen, welche in der vorliegenden MWST Übergangsinfo behandelt werden, gehen aus dem Inhaltsverzeichnis hervor. Ferner finden sich in Teil I (MWST in Kürze) Hintergrundinformationen zum neuen Gesetz.

Sollten Sie über diese Publikation hinausgehende Informationen benötigen, empfehle ich Ihnen, die MWST-Infos und MWST-Branchen-Infos zu beachten, welche im kommenden Jahr laufend im Internet aufgeschaltet werden. Damit Sie keine Neuerung übersehen, empfiehlt es sich, unseren Newsletter zu abonnieren (www.estv.admin.ch). Natürlich können Sie sich auch direkt mit uns in Verbindung setzen (die Telefonnummer der für Sie zuständigen Ansprechperson finden Sie auf der MWST-Abrechnung; ebenso finden Sie unter www.estv.admin.ch die Telefonnummern der für Sie zuständigen Mitarbeitenden der Abteilungen Erhebung oder Recht). Schriftliche Anfragen richten Sie bitte an die Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern.

Sie können uns auch per E-Mail (Fachkontakt) erreichen. Ihre E-Mail-Anfrage wird umgehend der zuständigen internen Stelle zur direkten Beantwortung

weitergeleitet. Ich ersuche Sie, bei jeder schriftlichen Anfrage Ihre MWST-Nummer (sofern vorhanden), Ihre Adresse sowie Ihre Telefonnummer, unter welcher Sie tagsüber erreichbar sind, anzugeben. Bei Fragen von einer gewissen Tragweite empfiehlt es sich, auf dem Briefweg oder per Telefax an uns zu gelangen.

Ich wünsche Ihnen alles Gute zum Jahreswechsel und Ihnen und Ihrem Unternehmen einen guten Start ins kommende Jahr.

Freundliche Grüsse

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'G. Rumo', with a long horizontal stroke extending to the right.

Dr. G. Rumo, Hauptabteilungschef

Bern, im Dezember 2009

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind somit als gleichwertig zu betrachten.

Mündliche oder schriftliche Auskünfte, die unter dem aMWSTG vom 2. September 1999 erteilt wurden und mit dem Inhalt der vorliegenden Information nicht übereinstimmen, gelten nicht für geschäftliche Vorgänge, die ab Inkrafttreten des nMWSTG vom 12. Juni 2009 erfolgen. Demgegenüber sind die seinerzeit gestützt auf das aMWSTG erteilten Auskünfte und veröffentlichten Publikationen nach wie vor gültig für Sachverhalte, welche sich in der Zeit vom 1. Januar 2001 bis zum 31. Dezember 2009 zugetragen haben.

Gültige Steuersätze bis 31.12.2010:

Normalsatz 7,6 %; reduzierter Satz 2,4 %; Sondersatz 3,6 %

Gültige Steuersätze ab 01.01.2011:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %

Einleitende Erläuterungen zur MWST Übergangsinfo

Am 12. Juni 2009 haben National- und Ständerat das nMWSTG verabschiedet, gegen welches das Referendum nicht ergriffen wurde. Das nMWSTG wird demzufolge am 1. Januar 2010 in Kraft treten, mit Ausnahme der Artikel 34 Absatz 3 (Geschäftsjahr als Steuerperiode) und Artikel 78 Absatz 4 (Verlangen der Durchführung einer Kontrolle) nMWSTG, welche der Bundesrat erst später in Kraft setzen wird.

Am 27. November 2009 hat der Bundesrat die nMWSTV verabschiedet und, diese wird ebenfalls auf den 1. Januar 2010 in Kraft treten.



Am 27. September 2009 wurde die Vorlage über die Zusatzfinanzierung der Invalidenversicherung (IV) durch Volk und Stände angenommen. Die zeitlich befristete Anhebung der Mehrwertsteuersätze wird aufgrund des Parlamentsbeschlusses vom 12. Juni 2009 erst **per 1. Januar 2011** in Kraft treten.

Zahlreiche Änderungen und Neuerungen, welche sich durch die Einführung des nMWSTG ergeben, wurden in der Informationsbroschüre Nr. 01.01 *Übersicht über die wichtigsten Änderungen des neuen Mehrwertsteuergesetzes* publiziert. In den nachfolgenden Ausführungen sind diese Neuerungen etwas detaillierter aufgeführt, soweit möglich in einer Gegenüberstellung altes Recht/neues Recht. Anschliessend werden in einem separaten Kapitel die im Rahmen der Umstellung vorzukehrenden Massnahmen für den Übergang erläutert.

Änderungen und Informationen betreffend die Einfuhrsteuer und die Regelung zur Unterstellungserklärung *Vereinfachung bei der Einfuhr* sind im Zirkular *Das neue Mehrwertsteuergesetz (nMWSTG) vom 12. Juni 2009* der EZV veröffentlicht. Dieses Zirkular kann über Internet (www.ezv.admin.ch) eingesehen werden.

Kurzübersicht über den Aufbau der vorliegenden Publikation

- Teil I** MWST in Kürze (ab Seite 13)
- Teil II** Wichtigste Änderungen des nMWSTG im Vergleich zum MWSTG (ab Seite 22)
- Teil III** Übergangsspezifische Fragen (ab Seite 57)
- Teil IV** Anhang (ab Seite 67)

Inhaltsverzeichnis

Teil I	MWST in Kürze	13
1	Einleitung	13
2	Wie funktioniert die Mehrwertsteuer?	13
2.1	Das grundsätzliche Konzept der Mehrwertsteuer	13
2.2	Importe und Exporte	14
2.3	Steuerausnahmen, reduzierter Steuersatz und Sondersatz	14
2.4	Saldosteuersätze/Pauschalsteuersätze (SSS/PSS)	15
2.5	Steuerpflicht	15
2.6	Bedeutung der Mehrwertsteuer	16
3	Warum (wieder) eine Gesetzesrevision?	16
4	Was ändert sich ab dem 1. Januar 2010?	17
4.1	Das grundsätzliche Konzept der Revision	17
4.2	Neuer Schwerpunkt: Materielle Prüfungen	17
4.3	Rechtssicherheit und gleich lange Spiesse im Rechtsverfahren	18
4.4	Weitere Neuerungen	18
4.4.1	Neuerungen bei Importen und Exporten	18
4.4.2	Neuerungen zu den Steuerausnahmen	19
4.4.3	Neuerungen betreffend Saldosteuersätzen/Pauschalsteuersätzen (SSS/PSS)	19
4.4.4	Neuerungen zur Steuerpflicht	20
4.4.5	Wegfall von Besteuerungstatbeständen/Vorsteuerkürzungen	20
4.4.6	Abzug einer fiktiven Vorsteuer	21
4.4.7	Weitere Änderungen in Kürze	21
Teil II	Wichtigste Änderungen des nMWSTG im Vergleich zum aMWSTG	22
1	Ort der Dienstleistung	22
2	Inlandsteuer	22
2.1	Steuersubjekt (Wer wird steuerpflichtig?)	22
2.1.1	Grundsatz (Art. 10 Abs. 1 nMWSTG)	22
2.1.2	Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 10 Abs. 2 Bst. a und c nMWSTG)	23
2.1.3	Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland (Art. 10 Abs. 2 Bst. b nMWSTG)	23
2.1.4	Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 11 nMWSTG)	24
2.1.5	Gemeinwesen und öffentlich-rechtliche Körperschaften (Art. 12 nMWSTG)	24

2.1.6	Gruppenbesteuerung (Art. 13 nMWSTG)	25
2.1.7	Beginn der Steuerpflicht (Art. 14 Abs. 1 nMWSTG)	25
2.1.8	Ende der Steuerpflicht (Art. 14 Abs. 2 nMWSTG)	26
2.2	Steuerobjekt	26
2.2.1	Welche Leistungen sind zu versteuern?	26
2.2.1.1	Grundsatz (Art. 18 nMWSTG)	26
2.2.1.2	Leistungsverhältnis (Art. 18 Abs. 1 nMWSTG)	27
2.2.1.3	Unterscheidung zwischen Entgelten und Nicht-Entgelten.	27
2.2.1.3.1	Grundsatz.	27
2.2.1.3.2	Unterscheidung/Abgrenzung zwischen Subventionen und Spenden.	28
2.2.2	Welche Leistungen sind nicht zu versteuern?	29
2.2.2.1	Von der Steuer ausgenommene Leistungen (Art. 21 nMWSTG)	29
2.2.2.2	Option für die Besteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 22 nMWSTG).	30
2.2.2.2.1	Grundsatz.	30
2.2.2.2.2	Die Option ist für folgende von der Steuer ausgenommenen Leistungen ausgeschlossen (Art. 22 Abs. 2 nMWSTG)	30
2.2.2.2.3	Regeln und Voraussetzungen für die Option	31
2.2.2.3	Von der Steuer befreite Leistungen	32
2.2.2.3.1	Steuerbefreiung beim Überlassen zum Gebrauch oder zur Nutzung von Gegenständen (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 nMWSTG)	32
2.2.2.3.2	Steuerbefreiung des internationalen Busverkehrs (Art. 43 nMWSTG)	32
2.2.2.3.3	Vermittlungsleistungen (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 i.V.m. Art. 20 nMWSTG)	33
2.2.3	Leistungskombinationen (Art. 19 Abs. 2 nMWSTG)	33
2.2.4	Zuordnung von Leistungen (Art. 20 nMWSTG).	34
2.2.4.1	Grundsatz (Art. 20 Abs. 1 nMWSTG)	34
2.2.4.2	Direkte Stellvertretung (Art. 20 Abs. 2 nMWSTG).	34
2.2.4.3	Indirekte Stellvertretung (Art. 20 Abs. 3 nMWSTG)	35
2.3	Bemessungsgrundlage	35
2.3.1	Leistungen an eng verbundene Personen (Art. 24 Abs. 2 nMWSTG)	35
2.3.2	Leistungen an das Personal (Art. 24 Abs. 1 und 3 nMWSTG)	35
2.3.3	Privatanteile an den Fahrzeugkosten	36
2.3.3.1	Pauschale Ermittlung.	36
2.3.3.2	Geschäftsfahrzeuge der Luxusklasse ab 100'000 Franken	36
2.3.3.3	Geschäftsfahrzeuge, die aus dem Leasing übernommen werden	36
2.3.4	Billett- und Handänderungssteuer (Art. 24 Abs. 6 Bst. a nMWSTG).	37
2.3.5	Wert des Bodens (Art. 24 Abs. 6 Bst. c nMWSTG)	37
2.4	Steuersätze	37
2.4.1	Nahrungsmittel und Zusatzstoffe (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 2 nMWSTG)	37

MWST in Kürze und Übergangsinfo

2.4.2	Pflanzenschutzmittel (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 7 nMWSTG)	37
2.4.3	Steuersätze bei Option (Art. 25 Abs. 2 Bst. c nMWSTG)	38
2.4.4	Nahrungsmittel in Verpflegungsautomaten (Art. 25 Abs. 3 nMWSTG)	39
2.5	Vorsteuerabzug	39
2.5.1	Grundsatz (Art. 28 nMWSTG)	39
2.5.2	Wesentliche Änderungen im Einzelnen	40
2.5.2.1	Vorsteuerabzug auf Aufwendungen für Verpflegung und Getränke	40
2.5.2.2	Vorsteuerabzug auf Geschäftsfahrzeugen der Luxusklasse	40
2.5.2.3	Form der Rechnung	41
2.5.2.4	Vorsteuerabzug für von der Steuer ausgenommene Leistungen im Ausland (Art. 60 nMWSTV)	41
2.5.2.5	Fiktiver Vorsteuerabzug (Art. 28 Abs. 3 nMWSTG)	42
2.5.2.5.1	Effektive Abrechnungsmethode	42
2.5.2.5.2	Saldosteuersatzmethode (SSS-Methode)	43
2.5.2.5.3	Ausschluss des fiktiven Vorsteuerabzugs (Art. 63 Abs. 3 nMWSTV)	43
2.5.2.6	Vorsteuerabzug beim Erwerb, Halten und Verkauf von Beteiligungen (Art. 29 Abs. 2 nMWSTG)	44
2.5.3	Eigenverbrauch	44
2.5.3.1	Wegfall der Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug (Art. 31 Abs. 1 nMWSTG) . .	45
2.5.3.2	Bauwerke für eigene Rechnung (Vermietung/Verkauf)	45
2.5.3.3	Vorsteuerkorrektur bei selbst hergestellten Gegenständen (Art. 69 Abs. 3 nMWSTV)	46
2.5.3.4	Geschenke allgemein (Art. 31 Abs. 2 Bst. c nMWSTG)	46
2.5.3.5	Werbegeschenke und Warenmuster zu Zwecken des Unternehmens (Art. 31 Abs. 2 Bst. c nMWSTG)	47
2.5.4	Kürzung des Vorsteuerabzugs (Art. 33 nMWSTG)	47
2.6	Steuerperiode (Art. 34 nMWSTG), Abrechnungsperiode (Art. 35 nMWSTG)	47
2.7	Steuerforderung bei effektiver Abrechnung (Art. 36 Abs. 2 nMWSTG)	48
2.8	Saldosteuersätze (SSS, Art. 37 Abs. 1 - 4 nMWSTG)	48
2.8.1	Betragsgrenzen und Anwendungsdauer	48
2.8.2	Wer kann nicht mit SSS abrechnen? (Art. 77 Abs. 2 nMWSTV)	49
2.8.3	SSS-Methode und Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 77 Abs. 3 nMWSTV)	49
2.8.4	Zuteilbare Saldosteuersätze (SSS)	49
2.8.5	Korrekturen beim Wechsel der Abrechnungsmethode (Art. 79 ff. nMWSTV)	49
2.8.6	Bezugsteuer (Art. 91 nMWSTV)	50
2.8.7	Leistungen an eng verbundene Personen (Art. 94 Abs. 1 nMWSTV)	50
2.8.8	Leistungen an das Personal (nicht eng verbundene Personen, Art. 94 Abs. 2 nMWSTV)	50

2.8.9	Anrechnung der fiktiven Vorsteuern beim Wiederverkauf von Gebrauchsgegenständen (Art. 90 Abs. 2 nMWSTV)	50
2.9	Pauschalsteuersätze (PSS, Art. 37 Abs. 5 nMWSTG)	52
2.10	Meldeverfahren (Art. 38 nMWSTG)	52
3	Bezugsteuer (Art. 45 - 49 nMWSTG)	53
3.1	Einleitende Bemerkungen	53
3.2	Anwendungsbereich der Bezugsteuer (Art. 45 nMWSTG)	54
3.3	Entstehung der Bezugsteuerschuld (Art. 48 nMWSTG)	54
3.4	Steuersatz und Bemessungsgrundlage (Art. 46 nMWSTG)	55
3.5	Abrechnung der Bezugsteuer (Art. 47 nMWSTG)	55
4	Verfahrensrecht	55
4.1	Korrektur von Mängeln in der Abrechnung (Finalisierung, Art. 72 nMWSTG)	55
4.2	Kontrollen durch die ESTV (Art. 78 nMWSTG)	56
Teil III	Übergangsspezifische Fragen	57
1	Anwendung des bisherigen Rechts (Art. 112 Abs. 1 nMWSTG)	57
2	Zeitraum der Leistungserbringung und Fakturierungszeitpunkt (Art. 112 Abs. 2 und 3 nMWSTG)	57
3	Steuerpflicht	58
3.1	Löschung aus dem MWST-Register	58
3.2	Eintragung ins MWST-Register	59
4	Einlageentsteuerung (Art. 113 Abs. 2 nMWSTG)	59
5	Wahlmöglichkeiten	60
5.1	Grundlagen (Art. 114 nMWSTG)	60
5.2	Nachträgliche Berichtigung aufgrund der Wahlmöglichkeiten (SSS/PSS)	61
6	Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 22 nMWSTG)	61
6.1	Allfällige Auswirkungen der Option bei bereits im MWST-Register eingetragenen Personen	61
6.2	Allfällige Auswirkungen der Option für bisher nicht im MWST-Register eingetragene Personen, die Leistungen freiwillig versteuern wollen	61

MWST in Kürze und Übergangsinfo

6.3	Beginn und Ende der Option; Einlageentsteuerung und Eigenverbrauchsbesteuerung (Nutzungsänderung)	62
7	Fiktiver Vorsteuerabzug (Art. 28 Abs. 3 nMWSTG; Art. 62 - 64 nMWSTV).	62
8	Bauwerke für eigene und fremde Rechnung	63
8.1	Vorgehen bei sich per 31. Dezember 2009 noch im Bau befindlichen Bauwerken für eigene Rechnung.	63
8.2	Bauwerke für fremde Rechnung	64
9	Einlageentsteuerung auf dem Luxusanteil von Geschäftsfahrzeugen per 1. Januar 2010	64
10	Abrechnung über die MWST	65
 Anhang		
I.	Ort der Dienstleistung	67
II.	Steuerpflicht	68
III.	Steuerpflicht für Gemeinwesen	69
IV.	MWST-Abrechnung effektiv.	70
V.	MWST-Abrechnung SSS	71
VI.	Entscheidungsbaum Abgrenzung entgeltliche Leistung/Eigenverbrauch.	72
VII.	Voraussetzungen für die Übertragung mit Meldeverfahren	74

Teil I

MWST in Kürze

1

Einleitung

Das am 1. Januar 2010 in Kraft tretende, revidierte Mehrwertsteuergesetz (nMWSTG) enthält über 50 Änderungen, die wirtschaftsfreundlich ausgestaltet sind und den steuerpflichtigen Personen eine Vielzahl von Erleichterungen bringen. Das nMWSTG bringt beispielsweise eine Abkehr vom oft gerügten Formalismus, stärkt die Rechtssicherheit, beseitigt die mit Spenden und Kapitalzuschüssen (sog. Mittelflüsse) verbundene Kürzung des Vorsteuerabzugs und ermöglicht beim Handel mit gebrauchten Gegenständen gar den Abzug einer fiktiven Vorsteuer.

Damit die Neuerungen möglichst leicht verstanden werden können, zeigt diese Einleitung auf, wie die MWST grundsätzlich funktioniert und wie es zur jüngsten Revision kam, und sie stellt die wesentlichsten Änderungen in vereinfachter Form dar. Einzelheiten, Abweichungen und Spezialfälle können sodann dem MWSTG, der MWSTV, den MWST-Infos und MWST-Branchen-Infos entnommen werden.

2

Wie funktioniert die Mehrwertsteuer?

2.1

Das grundsätzliche Konzept der Mehrwertsteuer

Die MWST geht von der Überlegung aus, dass derjenige, der etwas konsumiert, dem Staat einen finanziellen Beitrag zukommen lässt. Es wäre allerdings zu kompliziert, wenn jeder Bürger für sich jeglichen Konsum mit dem Staat abrechnen müsste. Die Steuer wird deshalb bei den Unternehmen (Produzenten, Fabrikanten, Händlern, Handwerkern, Dienstleistenden usw.) erhoben, die ihrerseits gehalten sind, die MWST auf den Konsumenten zu überwälzen, indem sie die Abgabe in den Preis einrechnen oder als separate Position auf der Rechnung aufführen.

Wer steuerpflichtig ist (☞ Ziff. 2.5) und eine Leistung, die er von einem anderen Unternehmen bezieht, für seine eigene unternehmerische, steuerbare Leistung weiterverwendet, soll nicht mit der Steuer belastet werden. Er darf deshalb die ihm von seinem Leistungserbringer in Rechnung gestellte MWST, die sogenannte Vorsteuer, gegenüber der ESTV in Abzug bringen.

Dieses System wird Netto-Allphasensystem mit Vorsteuerabzug genannt. Gegenstand der Besteuerung (Steuerobjekt) sind alle Leistungen, die im Inland gegen Entgelt erbracht werden und für die das Gesetz keine Ausnahme vorsieht.

2.2 Importe und Exporte

Auch Leistungen, die aus dem Ausland bezogen werden, unterliegen der MWST. Handelt es sich um *Gegenstände*, werden diese bei der Einfuhr besteuert, während *Dienstleistungen* und gewisse werkvertragliche Leistungen vom Bezüger/Empfänger dieser Leistungen zu deklarieren und versteuern sind. Im Gegenzug sind Exporte und die im Ausland erbrachten Leistungen von der Steuer befreit; dies aus der Überlegung, dass sie im Ausland mit einer ausländischen MWST belastet werden.

Ob eine Dienstleistung im Inland erbracht wird (und damit nach schweizerischem Mehrwertsteuerrecht besteuert wird), bestimmt sich nach dem sogenannten *Ort der Leistung*. Zur Bestimmung dieses Ortes gibt es mehrere Prinzipien, beispielsweise das Empfänger- und Erbringerortsprinzip sowie den Tätigkeitsort.

2.3 Steuerausnahmen, reduzierter Steuersatz und Sondersatz

Aus sozialen, konjunkturbedingten oder anderen Gründen sollen bestimmte Leistungen nicht oder eingeschränkt mit der MWST belastet werden. So sind insbesondere Leistungen aus den Bereichen Gesundheit, Bildung, Kultur und Vermietung von Immobilien gänzlich von der Steuer ausgenommen. Wer solche Leistungen erbringt und dafür Vorleistungen bezieht, kann aber die auf diesen Bezügen lastende Vorsteuer gegenüber der ESTV nicht in Abzug bringen, es sei denn, er erklärt sich bereit, die von der Steuer ausgenommenen Leistungen freiwillig zu versteuern (man spricht in diesem Fall von einer Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen).

Bestimmte Leistungen des menschlichen Grundbedarfs sind lediglich zum reduzierten, solche des Hotelgewerbes zu einem Sondersatz zu versteuern; in beiden Fällen kann die auf Vorleistungen lastende MWST in Abzug gebracht werden.

In der Schweiz gelten für Umsätze, die nicht von der Steuer ausgenommen oder befreit (u.a. Exporte) sind, die folgenden Steuersätze:

	Normalsatz	reduzierter Satz	Sondersatz
bis 31.12.2010	7,6 %	2,4 %	3,6 %
ab 01.01.2011*	8,0 %	2,5 %	3,8 %

* Das Schweizer Volk hat in der Abstimmung vom 27. September 2009 beschlossen, dass die Mehrwertsteuersätze in den Jahren 2011 bis 2017 zugunsten der Invalidenversicherung erhöht werden sollen.

2.4 **Saldosteuersätze/Pauschalsteuersätze (SSS/PSS)**

Unternehmen und Gemeinwesen, die eine gewisse Umsatzgrösse nicht überschreiten, können sich im Sinne einer administrativen Vereinfachung davon entbinden lassen, die auf den bezogenen Leistungen lastende Vorsteuer zu ermitteln und zu deklarieren. Damit sie dennoch eine Steuerentlastung erhalten können, dürfen sie einen Teil der von ihnen fakturierten Steuer zurückbehalten und müssen lediglich denjenigen Teil der ESTV abliefern, der sich ergibt, wenn die erzielten Entgelte (inkl. Steuer) mit einem sogenannten Saldo- (für private Unternehmen) oder Pauschalsteuersatz (für Gemeinwesen und verwandte Einrichtungen) multipliziert werden. Die Höhe dieses Satzes ist je nach Branche unterschiedlich (0,1 - 6,4 %).

Allfällige Vorsteuerkorrekturen, die sich daraus ergeben, dass bezogene Leistungen mehr oder weniger für die unternehmerische Tätigkeit eingesetzt werden (verschiedene Eigenverbrauchs- und Einlagegesteuertatbestände) sind in den Saldo- beziehungsweise Pauschalsteuersätzen bereits enthalten.

Bei separater Verbuchung der Erträge sind pro steuerpflichtige Person zwei Saldosteuersätze (SSS) möglich. Für das Gemeinwesen ist die Anzahl von Pauschalsteuersätzen (PSS) nicht beschränkt.

Wer SSS anwendet, muss nur halb- anstatt vierteljährlich abrechnen.

2.5 **Steuerpflicht**

Steuerpflicht bedeutet vereinfacht ausgedrückt, dass jemand verpflichtet ist,

- auf seinen Leistungen die MWST zu erheben und;
- die Umsätze und Steuern gegenüber der ESTV periodisch abzurechnen und die deklarierten Steuerschulden zu bezahlen.

Ob eine solche Pflicht besteht, richtet sich nach dem Umfang derjenigen jährlich im Inland erbrachten Leistungen, die nicht von der Steuer ausgenommen sind. Wird die gesetzlich vorgesehene Umsatzgrösse (100'000 Franken) tatsächlich überschritten oder ist schon bei der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit klar, dass die massgebende Grösse übertroffen wird, ist ein Unternehmen gehalten, sich bei der ESTV als steuerpflichtige Person anzumelden; dabei erhält sie eine MWST-Nr. zugeteilt.

Mehrere Unternehmen, die unter einheitlicher Leitung stehen (z.B. Konzerngesellschaften), können ein Gesuch stellen, dass sie als

eine einzige steuerpflichtige Person behandelt werden (Gruppenbesteuerung). Das bedeutet, dass Leistungen, welche diese Unternehmen sich gegenseitig erbringen, nicht besteuert werden.

Nicht nur bei Einzelfirmen und Gesellschaften sondern auch bei Dienststellen von Gemeinden, bei temporären Zusammenarbeitsformen (z.B. einer Arbeitsgemeinschaft ARGE) oder bei Einkaufs- oder Unkostengemeinschaften kann sich die Frage der Mehrwertsteuerpflicht stellen.

2.6 Bedeutung der Mehrwertsteuer

Die MWST ist heute die wichtigste Einnahmequelle des Bundes: Mit Einnahmen von 20,5 Milliarden Franken finanzierte sie im Jahr 2008 ein gutes Drittel der Bundesausgaben von 56,6 Milliarden Franken.

3 Warum (wieder) eine Gesetzesrevision?

Die MWST wurde im Jahr 1995 nicht - wie dies nach dem schweizerischen Staatsrechtsverständnis eigentlich zu erwarten gewesen wäre - mit einem Bundesgesetz, sondern mit einer Regierungsverordnung, nämlich der sich direkt auf die Bundesverfassung stützenden Verordnung des Bundesrates vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer, eingeführt. Dieses Vorgehen bezweckte, nach dem positiven Ausgang der Volksabstimmung vom 28. November 1993, die MWST möglichst rasch einzuführen. Allerdings befand dann das Parlament, die Mehrwertsteuerverordnung entspräche nicht dem von ihm beschlossenen Mehrwertsteuersystem, weshalb es sich entschloss, gestützt auf eine parlamentarische Initiative ein Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer auszuarbeiten, welches schliesslich auf den 1. Januar 2001 in Kraft trat. Auch wenn es im Zuge der Beratungen gegenüber den vom Bundesrat in seiner Verordnung getroffenen Regelungen viele Verbesserungen zu Gunsten der Wirtschaft erhielt, wurden nach seinem Inkrafttreten gleichwohl Mängel in den Rechtsgrundlagen vorgebracht; insbesondere wurden die Praxis der ESTV als zu formalistisch gerügt und die von dieser durchgeführten Steuerkontrollen in manchen Punkten als unbefriedigend kritisiert. Der Bundesrat nahm deshalb im Jahr 2005 in seinem Bericht **10 Jahre Mehrwertsteuer** eine umfassende Analyse vor und verfasste schliesslich am 25. Juni 2008 eine Botschaft zur Vereinfachung der MWST, dessen Teil A von den eidgenössischen Räten in der Frühjahrs- und Sommersession 2009 behandelt und in der Schlussabstimmung vom 12. Juni 2009 verabschiedet wurde. Dabei legte das Parlament fest, dass das neue Gesetz am 1. Januar 2010 in Kraft treten werde.

4

Was ändert sich ab dem 1. Januar 2010?

4.1

Das grundsätzliche Konzept der Revision

Hinter dem neuen Gesetz steht das Konzept, dass die steuerpflichtige Person und die ESTV als gleichberechtigte Partner zusammenarbeiten und gemeinsam die Verantwortung für die Anwendung des Mehrwertsteuerrechts wahrnehmen. Während bisher die ESTV ein Weisungsrecht innehatte, obliegt ihr nunmehr die Pflicht, ohne zeitlichen Verzug alle Praxisfestlegungen zu veröffentlichen, die nicht ausschliesslich verwaltungsinternen Charakter haben. Neu kann die steuerpflichtige Person entscheiden, ob sie diese oder eine eigene Praxis anwenden will. Entscheidet sie sich allerdings dafür, klare gesetzliche Bestimmungen, Anordnungen oder publizierte Praxisfestlegungen ganz oder teilweise anders umzusetzen, so muss sie - schon nur aus Gründen der Fairness - die ESTV rechtzeitig darüber informieren.

Entsprechend diesem partnerschaftlichen Konzept wird das Selbstveranlagungsprinzip der steuerpflichtigen Person neu durch die amtliche Veranlagung ergänzt, die greift, sobald die ESTV im Rahmen von Einschätzungen oder Verfügungen aktiv wird. Dies drückt sich unter anderem dadurch aus, dass eine Schätzung nicht mehr nur die geschuldete Umsatzsteuer sondern ebenso den Vorsteueranspruch der steuerpflichtigen Person enthalten muss; dies ist eine Konsequenz des sogenannten Saldoprinzips, welches besagt, dass eine Steuerforderung neu den Saldo zwischen geschuldeter Umsatzsteuer und anrechenbarer Vorsteuer beinhaltet.

Schliesslich erhält die steuerpflichtige Person neu einen Anspruch, dass die ESTV bei ihr vor Ort eine Kontrolle vornimmt und sie in einem solchen Fall von Amtes wegen veranlagt (der Bundesrat wird noch den Zeitpunkt festlegen, ab wann dieses Recht ausgeübt werden kann).

4.2

Neuer Schwerpunkt: Materielle Prüfungen

Einem lang gehegten Wunsch der Wirtschaft entsprechend wird sich die ESTV noch mehr auf die materielle Prüfung konzentrieren und damit von der Kontrolle reiner Formalitäten Abstand nehmen. Namentlich im Zentrum der Prüfung des Vorsteuerabzugs steht nunmehr, ob die Eingangsleistungen in die unternehmerische Tätigkeit fliessen. Der steuerpflichtigen Person obliegt es ihrerseits, die von ihr geltend gemachte Vorsteuer nachzuweisen. Dazu wird die vom Gesetz beschriebene Rechnung nach wie vor das probate Mittel darstellen. Sollte eine Rechnung diesen Anforderungen nicht genügen oder ausnahmsweise überhaupt nicht vorhanden sein, ist der Nachweis der bezahlten Vorsteuer auch mit andern Beweismitteln (freie Beweiswürdigung) möglich.

4.3 **Rechtssicherheit und gleich lange Spiesse im Rechtsverfahren**

Ein weiteres Ziel der Mehrwertsteuerreform ist die Gewährung grösstmöglicher Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und eine damit verbundene ausgewogene Risikoverteilung. So ist eine schriftlich anerkannte oder vorbehaltlos bezahlte Einschätzungsmitteilung oder eine in Rechtskraft erwachsene Verfügung für die steuerpflichtige Person und die ESTV in gleicher Weise verbindlich; dadurch fällt beispielsweise der bisher in Verfügungen teilweise enthaltene Kontrollvorbehalt weg.

Auch die Verkürzung bestimmter Fristen trägt zur Rechtssicherheit bei. So wurde die absolute Festsetzungsverjährung auf 10 Jahre verkürzt, während die relative noch 5 Jahre beträgt. Wird die relative Verjährungsfrist durch die ESTV oder eine Rechtsmittelinstanz unterbrochen, verkürzt sie sich gar auf 2 Jahre, was zweifellos die beförderliche Behandlung von Rechtsmitteln unterstützen wird. Die ESTV ist ferner gehalten, eine von ihr angekündigte beziehungsweise angefangene Kontrolle spätestens nach 360 Tagen abzuschliessen.

Schliesslich fällt für die steuerpflichtige Person die bisherige Beschränkung der gesetzlich vorgesehenen Beweismittel weg.

4.4 **Weitere Neuerungen**

Der nachfolgende Text erklärt in aller Kürze einen ausgewählten Teil weiterer am 1. Januar 2010 in Kraft tretender Änderungen. Eine detaillierte Übersicht, wodurch gewisse Wiederholungen leider nicht zu vermeiden sind, findet sich im Teil II dieser MWST Übergangsinfo.

4.4.1 **Neuerungen bei Importen und Exporten**

Dienstleistungsbezüge aus dem Ausland werden neu unter dem Titel der Bezugsteuer geregelt, wobei diese Steuer neuerdings auch Lieferungen umfasst, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, ohne dass diese dafür Einbaumaterial über die Grenze bringen. Dies kann dann der Fall sein, wenn jemand (z.B. eine Privatperson, die in der Schweiz wohnhaft ist) ohne Materialaufwand blosse Umgebungs- und Gartenarbeiten durch einen ausländischen Gärtner ausführen lässt.

Gibt es beim Ort der Dienstleistungen *keine Spezialvorschrift*, gilt als Grundsatz neu das Empfängerortsprinzip, also der Ort, an welchem der Dienstleistungsempfänger seinen Sitz hat. Bisher galt in solchen Fällen das Erbringerortsprinzip.

4.4.2 Neuerungen zu den Steuerausnahmen

Gewisse Leistungen (Schiedsgerichtsbarkeit, Leistungen innerhalb von Gemeinwesen, Leistungen der Urproduktion) waren schon bisher nicht oder nur zum Teil zu versteuern, weil sie als hoheitlich galten, nicht zur Steuerpflicht führten oder nicht als Leistung im Bereich der MWST angesehen wurden. Neu ist lediglich, dass diese Leistungen im System der MWST unter den Ausnahmen von der Steuer (Steuerobjekt) aufgeführt werden.

Es bleibt auch beim neuen Gesetz dabei, dass eingekaufte Gegenstände oder Dienstleistungen, die zum Erbringen einer von der Steuer ausgenommenen Tätigkeit verwendet werden, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

Die steuerpflichtige Person kann neu für jede einzelne, von der Steuer ausgenommene Leistung entscheiden, ob sie diese freiwillig versteuern will. Ein spezielles Optionsgesuch ist nicht mehr nötig; die steuerpflichtige Person muss lediglich auf der Leistung, für die sie optieren will, die Steuer (offen) ausweisen. Bei gewissen Umsätzen (z.B. Kapital- und Geldverkehr und Versicherungsleistungen) ist die freiwillige Versteuerung allerdings nach wie vor nicht möglich.

4.4.3 Neuerungen betreffend Saldosteuersätzen/Pauschalsteuersätzen (SSS/PSS)

Die Saldo- und Pauschalsteuersatzmethode hat sich sehr bewährt und ist deshalb ausgeweitet worden. Die SSS-Methode ist neu für alle Unternehmen anwendbar, die einen Umsatz von höchstens 5 Mio. Franken (bisher: CHF 3 Mio.) erzielen und deren Steuerschuld 100'000 Franken (bisher: CHF 60'000) nicht übersteigt. Für die PSS-Methode gelten andere Bestimmungen.

Die bisher geltende fünfjährige Frist für den Beibehalt einer Abrechnungsmethode wurde verkürzt: Sie beträgt noch 1 Jahr für die SSS-Methode und 3 Jahre für die effektive Abrechnungsmethode. Anders verhält es sich bei Gemeinwesen und verwandten Einrichtungen: Diese bleiben 3 beziehungsweise 10 Jahre an die gewählte Abrechnungsmethode (pauschal bzw. effektiv) gebunden.

Neu existieren die folgenden zehn Sätze: 0,1 %; 0,6 %; 1,2 %; 2,0 %; 2,8 %; 3,5 %; 4,2 %; 5,0 %; 5,8 % und 6,4 % (bisherige Sätze: 0,6 %; 1,2 %; 2,3 %; 3,5 %; 4,6 %; 5,2 %; 6,0 %). Damit verbunden ist eine teilweise Neu-Zuordnung von Branchen zu den Sätzen.

4.4.4 **Neuerungen zur Steuerpflicht**

Steuertechnisch gilt eine neue Betrachtungsweise. Die Steuerpflicht tritt bereits ein, wenn jemand unternehmerisch tätig wird. Wer eine gewisse Umsatzgrenze noch nicht erreicht, ist ohne sein Zutun von der Steuerpflicht befreit. Die bisherige Option für die freiwillige Steuerpflicht heisst neu Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht.

In der Praxis bleibt es dabei, dass ein Unternehmen sich erst dann bei der ESTV anmelden muss, wenn es eine gewisse Umsatzgrenze überschreitet; diese wurde von 75'000 Franken auf 100'000 Franken erhöht (für nicht-gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sport- und Kulturvereine und für gemeinnützige Institutionen beträgt die Grenze unverändert CHF 150'000). Bei Unternehmen, die einen Umsatz von maximal 250'000 Franken erzielen, gibt es im nMWSTG kein zusätzliches Abstellen auf die jährlich geschuldete Steuer (sog. Steuerzahllast; bisher CHF 4'000) mehr.

Überschreitet ein noch nicht steuerpflichtiges Unternehmen die eben erwähnten Grenzen nicht, kann es sich freiwillig als steuerpflichtige Person anmelden (Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht); dabei gilt die bisherige Mindestumsatzgrenze von 40'000 Franken nicht mehr. Im Gegenzug muss ein steuerpflichtiges Unternehmen, welches die obigen Grenzen von 100'000 beziehungsweise 150'000 Franken nicht überschreitet und dennoch unternehmerisch tätig bleibt, sich abmelden, damit die Steuerbefreiung (bisher: das Ende der Steuerpflicht) eintritt.

Für Gemeinwesen wird die Beurteilung der Steuerpflicht vereinfacht, weil sie bei der Berechnung des massgeblichen Umsatzes die Leistungen an andere Dienststellen oder Gruppen des eigenen Gemeinwesens nicht mehr berücksichtigen müssen.

Wer im Rahmen einer Abtretung von einer steuerpflichtigen Person eine Forderung übernimmt, geht subsidiär die Verpflichtung ein, die in der Forderung enthaltene MWST der ESTV abzuliefern.

4.4.5 **Wegfall von Besteuerungstatbeständen/Vorsteuerkürzungen**

Der baugewerbliche Eigenverbrauch wird durch das neue Gesetz aufgehoben. Als Folge davon besteht auf Bauwerken für eigene Rechnung (für die Erzielung von Leistungen, welche von der Steuer ausgenommen sind oder für eine nicht unternehmerische Tätigkeit) grundsätzlich kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Spenden und andere Mittelflüsse, die kein Entgelt darstellen, führen nicht mehr zu einer Vorsteuerkürzung. Von dieser Regelung ausgenommen sind lediglich Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge sowie bestimmte Gelder an Kur- und Verkehrsvereine und an Entsorgungsanstalten und Wasserwerke.

4.4.6 **Abzug einer fiktiven Vorsteuer**

Die bisherige Margen- oder Differenzbesteuerung wird durch die *ordentliche Versteuerung* abgelöst. So kann beispielsweise ein Garagist inskünftig sämtliche Fahrzeug-Verkäufe steuerlich gleich behandeln, indem er auf jedem Verkauf die Steuer ausweist und die fakturierte Steuer der ESTV abliefern. Im Gegenzug kann er auf dem Ankaufspreis eine fiktive Vorsteuer abziehen. Wer beispielsweise von einer Privatperson einen Gebrauchtwagen zum Preis von 30'000 Franken für den Wiederverkauf, für die Vermietung oder für das Leasing im Inland bezieht, kann bei einem Steuersatz von 7,6 % eine fiktive Vorsteuer von 2'118.95 Franken ($= 30'000 : 107,6 \times 7,6$) in Abzug bringen.

Zur Lagerentsteuerung per 1. Januar 2010 siehe Teil III Ziffer 7.

4.4.7 **Weitere Änderungen in Kürze**

- Leistungen an das Personal: Zu versteuern ist, was das Personal bezahlt oder was es als Naturallohn erhält. Bei eng verbundenen Personen kann es zu einer Entgelts- und bei unentgeltlichen Leistungen an beliebiges Personal zu einer Vorsteuerkorrektur kommen.
- Meldeverfahren: Das Teilvermögen wird neu als Teilbetrieb im Sinne der direkten Steuern definiert. Das erleichtert erheblich die Prüfung, ob das Meldeverfahren anzuwenden ist.
- Verpflegung und Getränke: Der bisherige Ausschluss von 50 % der darauf lastenden Vorsteuern fällt weg.
- Fehler in der Abrechnung: Die steuerpflichtige Person hat am Ende des Kalender- oder Geschäftsjahres* eine Umsatzabstimmung vorzunehmen und allfällige Fehler bis spätestens am 180. Tag der betreffenden Steuerperiode zu korrigieren; man spricht in diesem Zusammenhang von der sogenannten Finalisierung. Mit diesem Zeitpunkt wird die Steuerforderung definitiv.

* Die steuerpflichtige Person kann ein Gesuch stellen, dass die Deklaration und Entrichtung der Steuer sich nicht nach dem Kalender- sondern nach ihrem Geschäftsjahr richtet. Der Bundesrat wird noch bestimmen, ab wann diese Möglichkeit besteht.

Teil II

Wichtigste Änderungen des nMWSTG im Vergleich zum aMWSTG

1

Ort der Dienstleistung

Nur Dienstleistungen, die als im Inland erbracht gelten, können überhaupt der Mehrwertsteuer unterliegen. Bevor also festgestellt werden kann, ob eine Dienstleistung von der Steuer ausgenommen, von der Steuer befreit oder zu versteuern ist, muss abgeklärt werden, ob sie überhaupt als im Inland erbracht gilt. Den Dienstleistungsort definiert das nMWSTG, zusätzlich zum neuen Regeltatbestand (Sitz des Empfängers der Dienstleistung!), in einigen Bereichen abweichend vom aMWSTG, so beispielsweise im Bereich:

- der Güterbeförderung und der Nebentätigkeiten des Transportgewerbes;
- der Recycling- und Entsorgungsleistungen;
- der Organisationsdienstleistungen;
- der gastgewerblichen Leistungen; und
- der Beherbergungsleistungen.

Um den Dienstleistungsort korrekt ermitteln zu können, empfiehlt es sich, die entsprechende Abklärung vorzunehmen (☞ Grafik Anhang I).

2

Inlandsteuer

2.1

Steuersubjekt (Wer wird steuerpflichtig?)

2.1.1

Grundsatz (Art. 10 Abs. 1 nMWSTG)

Für die Frage, ob die Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer gegeben ist, spielt die Höhe des Umsatzes unter dem nMWSTG zunächst keine Rolle mehr (siehe dazu aber auch Ziff. 2.1.2, 2.1.4 und 2.1.5). Steuerpflichtig ist jede Person, Einrichtung, Personengemeinschaft ohne Rechtsfähigkeit (z.B. im Bauwesen tätige Arbeitsgemeinschaften), Anstalt usw., die ein Unternehmen betreibt.

Ein Unternehmen betreibt, wer:

- eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt;
- unter eigenem Namen nach aussen auftritt.

Auch als unternehmerische Tätigkeit (Art. 10 nMWSTG) gilt das Erwerben, Halten und Veräußern von Beteiligungen im Sinne von Artikel 29 Absätze 2 und 3 nMWSTG (Beteiligungen von 10 % und mehr, Art. 9 nMWSTG).

2.1.2

Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 10 Abs. 2 Bst. a und c nMWSTG)

Bis 31. Dezember 2009: Keine obligatorische Steuerpflicht bei Umsatz < CHF 75'000 resp. Umsatz < CHF 250'000 und Steuerzahllast < CHF 4'000/Jahr	Ab 1. Januar 2010: Steuerbare Leistungen von weniger als CHF 100'000 (☞ Grafik Anhang II)
--	---

Betragen die steuerbaren Leistungen im Inland innerhalb eines Jahres weniger als 100'000 Franken, ist keine Eintragung im MWST-Register erforderlich. Hierfür ist eine Steuerbefreiung vorgesehen. Wird die besagte Limite jedoch überschritten, ist die Registrierung obligatorisch und der gesamte steuerbare Umsatz muss abgerechnet werden. Wer jährlich für weniger als 100'000 Franken steuerbare Umsätze erzielt und dennoch steuerpflichtig sein möchte, hat die Möglichkeit, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten und sich als steuerpflichtige Person bei der ESTV anzumelden (Ziff. 2.1.4).

Für nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sport- und Kulturvereine und für gemeinnützige Institutionen, die im Inland für weniger als 150'000 Franken steuerbare Umsätze erzielen, ist ebenfalls eine Steuerbefreiung vorgesehen. Auch diese Einrichtungen können auf die Steuerbefreiung verzichten und sich als steuerpflichtige Personen registrieren lassen, wenn sie weniger als 150'000 Franken Jahresumsatz erzielen.

2.1.3

Steuerpflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland (Art. 10 Abs. 2 Bst. b nMWSTG)

Unternehmen mit Sitz im Ausland, die ausschliesslich der Bezugsteuer (Art. 45 - 49 nMWSTG) unterliegende Leistungen erbringen, sind grundsätzlich von der Steuerpflicht befreit. Wie bisher gilt diese Befreiung nicht für Unternehmen mit Sitz im Ausland, welche im Inland Telekommunikationsdienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger tätigen. Neu gilt die Befreiung auch nicht für Unternehmen mit Sitz im Ausland, welche im Inland elektronische Dienstleistungen (Definition *elektronische Dienstleistungen*, Art. 10 nMWSTV) sowie Lieferungen von Elektrizität und Erdgas in Leitungen an nicht steuerpflichtige Empfänger erbringen.

Bei ausländischen Unternehmen, die Lieferungen im Inland erbringen (z.B. Reinigungs- oder Montageleistungen, Warenverkäufe), kommt die Steuerbefreiung oftmals nicht zum Tragen; diesen Unternehmen wird

unbedingt empfohlen, sich bei der ESTV zu melden, so dass ihre Steuerpflicht abgeklärt werden kann.

Änderungen und Informationen betreffend die Regelung zur Unterstellungserklärung *Vereinfachung bei der Einfuhr* sind im Zirkular *Das neue Mehrwertsteuergesetz (nMWSTG) vom 12. Juni 2009* der EZV veröffentlicht. Dieses Zirkular kann über Internet (www.ezv.admin.ch) eingesehen werden.

2.1.4

Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 11 nMWSTG)

<p>Bis 31. Dezember 2009:</p> <ul style="list-style-type: none">- Option für die Steuerpflicht ab einem Jahresumsatz von CHF 40'000 an steuerpflichtige Empfänger im Inland respektive befreite Leistungen ins/im Ausland; Anwendung während mindestens 5 Jahren; <p>oder</p> <ul style="list-style-type: none">- freiwillige Unterstellung bei Aufnahme der Tätigkeit und Erzielung von mindestens CHF 250'000 Jahresumsatz innert 5 Jahren.	<p>Ab 1. Januar 2010:</p> <ul style="list-style-type: none">- Betreiben eines Unternehmens;- Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht ohne Mindestumsatz möglich. Der Verzicht gilt für mindestens eine Steuerperiode (Kalenderjahr).
--	---

Wer ein Unternehmen betreibt und von der Steuerpflicht befreit (Ziff. 2.1.2) ist, hat neu das Recht, sich freiwillig der MWST zu unterstellen, selbst wenn noch keine Umsätze erzielt werden. Der Verzicht auf die Befreiung kann frühestens auf Beginn der laufenden Steuerperiode erklärt und muss während mindestens einer Steuerperiode beibehalten werden.

2.1.5

Gemeinwesen und öffentlich-rechtliche Körperschaften (Art. 12 nMWSTG)

Steuersubjekte der Gemeinwesen sind wie bisher die autonomen Dienststellen von Bund, Kantonen und Gemeinden und die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts. Steuerbar wird eine Dienststelle aufgrund ihrer unternehmerischen Tätigkeit (Art. 3 Bst. g nMWSTG e contrario).

<p>Bis 31. Dezember 2009: Obligatorische Steuerpflicht ab:</p> <ul style="list-style-type: none">- Leistungen an Nichtgemeinwesen > CHF 25'000 Umsatz; <p>und (kumulativ)</p> <ul style="list-style-type: none">- Umsatz > CHF 75'000 und Umsatz < CHF 250'000 und Steuerzahllast > CHF 4'000; <p>oder</p> <ul style="list-style-type: none">- Umsatz > CHF 250'000.	<p>Ab 1. Januar 2010: Steuerpflicht ab:</p> <ul style="list-style-type: none">- Leistungen an Nichtgemeinwesen > CHF 25'000 Umsatz; <p>und (kumulativ)</p> <ul style="list-style-type: none">- Umsatz \geq CHF 100'000. (☞ Grafik Anhang III)
--	--

Bei den Gemeinwesen sind Leistungen an andere Dienststellen des eigenen Gemeinwesens (Definition *gleiches* Gemeinwesen, Art. 38 nMWSTV) neu immer von der Steuer ausgenommen und für die Bestimmung der Steuerpflicht nicht mehr massgebend (Option nach Art. 22 i.V.m. Art. 21 nMWSTG möglich). Wie bisher ist ein Gemeinwesen von der Steuerpflicht befreit, solange nicht mehr als 25'000 Franken Umsatz pro Jahr aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen stammen. Wird diese erste Umsatzgrenze überschritten, bleibt das Gemeinwesen so lange von der Steuerpflicht befreit, als sein Umsatz aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen und an andere Gemeinwesen 100'000 Franken nicht übersteigt.

Dienststellen können sich wie bisher zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen. Neu kann frei gewählt werden, welche Dienststellen eines Gemeinwesens sich zusammenschliessen wollen.

2.1.6

Gruppenbesteuerung (Art. 13 nMWSTG)

Bei der Gruppenbesteuerung können neu ebenfalls Rechtsträger, die kein Unternehmen betreiben, einbezogen werden. Die Gruppenzusammensetzung kann zudem freier gestaltet werden (Art. 15 ff. nMWSTV).

Vorsorgeeinrichtungen sind grundsätzlich unabhängig. Eine Vorsorgeeinrichtung kann daher nicht in eine MWST-Gruppe aufgenommen werden.

2.1.7

Beginn der Steuerpflicht (Art. 14 Abs. 1 nMWSTG)

Die Steuerpflicht beginnt mit der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit (inkl. Unternehmensaufbau).

Indizien für die Aufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit sind (keine abschliessende Aufzählung):

- Handelsregistereintrag einer juristischen Person;
- Gesellschaftsvertrag einer einfachen Gesellschaft;
- Errichtung der Statuten eines Vereins;
- Zeitpunkt der Eröffnung eines Ladengeschäftes;
- Unterzeichnung eines Mietvertrages für ein Lokal.

2.1.8 **Ende der Steuerpflicht (Art. 14 Abs. 2 nMWSTG)**

Die Steuerpflicht endet:

- mit Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit;
- bei Vermögensliquidation: mit dem Abschluss des Liquidationsverfahrens.

Das Unterschreiten der Mindestumsatzgrenze führt nicht zum Ende der Steuerpflicht. Solange eine unternehmerische Tätigkeit (beinhaltet auch den Ab- und Rückbau der Unternehmung) ausgeübt wird, besteht die Steuerpflicht weiter. Will die steuerpflichtige Person wegen Unterschreitens der massgebenden Umsatzgrenze (CHF 100'000 bzw. CHF 150'000) von der Steuerpflicht befreit werden, muss sie sich bei der ESTV abmelden (Art. 14 Abs. 5 nMWSTG).

2.2 **Steuerobjekt**

2.2.1 **Welche Leistungen sind zu versteuern?**

2.2.1.1 **Grundsatz (Art. 18 nMWSTG)**

Wie unter altem Recht sind grundsätzlich alle im Inland von einer steuerpflichtigen Person **gegen Entgelt erbrachten Leistungen** zu versteuern (sog. Leistungsverhältnis). Nicht der Inlandsteuer unterliegen Leistungen, deren Erbringungsort im Ausland liegt (Ort der Leistung; Art. 7 und 8 nMWSTG), sowie Leistungen, welche von der Steuer ausgenommen sind (Art. 21 nMWSTG). Ebenfalls nicht steuerbar sind die von der Steuer befreiten Leistungen (Art. 23 nMWSTG).

Der **Eigenverbrauch** ist kein Steuertatbestand mehr, sondern eine Vorsteuerkorrekturregel (Art. 31 nMWSTG). Dementsprechend ist der baugewerbliche Eigenverbrauch unter dem nMWSTG als Steuertatbestand aufgehoben.

2.2.1.2 **Leistungsverhältnis (Art. 18 Abs. 1 nMWSTG)**

Ein Leistungsverhältnis im mehrwertsteuerrechtlichen Sinne liegt vor, wenn jemand (Leistungsempfänger) für den Erhalt einer **Leistung** an den steuerpflichtigen Leistungserbringer ein **Entgelt** entrichtet. Steuerbar ist die Leistung, wenn sie durch eine steuerpflichtige Person im Inland erbracht wird und sie nicht von der Steuer ausgenommen ist.

Das nMWSTG definiert *Leistung* wie folgt (Art. 3 Bst. c nMWSTG): *Die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts, auch wenn sie von Gesetzes wegen oder aufgrund behördlicher Anordnung erfolgt.*

Unter den Begriff *verbrauchsfähiger wirtschaftlicher Wert* fallen Lieferungen von Gegenständen (Art. 3 Bst. d nMWSTG) sowie Dienstleistungen (Art. 3 Bst. e nMWSTG).

Das Gesetz definiert den Begriff *Entgelt* wie folgt (Art. 3 Bst. f nMWSTG): *Vermögenswert, den der Empfänger (...) oder an seiner (...) Stelle eine Drittperson für den Erhalt einer Leistung aufwendet.*

Ausnahmsweise liegt auch dann ein Leistungsverhältnis vor, wenn der Leistungsempfänger kein Entgelt dafür aufwendet (unentgeltliche Leistungen; Art. 26 nMWSTV):


- Leistungen an eng verbundene Personen;
- Leistungen an das Personal, auf die ein Rechtsanspruch besteht.

Zur Frage der Bemessungsgrundlage für diese und andere Spezialfälle siehe Ziffer 2.3.1 ff.

2.2.1.3 **Unterscheidung zwischen Entgelten und Nicht-Entgelten** 2.2.1.3.1 **Grundsatz**

Wenn der Empfänger einer Zahlung beziehungsweise Zuwendung dafür keine Leistung erbringt, liegt kein Leistungsverhältnis vor. Deshalb gelten finanzielle Zuwendungen wie Subventionen, Spenden und dergleichen (Aufzählung in Art. 18 Abs. 2 nMWSTG) nicht als Entgelt.

Nach dem nMWSTG muss nur noch beim Erhalt von Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen sowie subventionsähnlichen Zuschüssen (Mittelflüsse gemäss Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c nMWSTG) die

Vorsteuer verhältnismässig gekürzt werden (Art. 33 Abs. 2 nMWSTG,  Ziff. 2.5.4). Keine Vorsteuerkürzung muss hingegen bei anderen Zuwendungen wie Spenden usw. (Art. 18 Abs. 2 Bst. d - I nMWSTG) vorgenommen werden. Deswegen ist unter neuem Recht die Unterscheidung beziehungsweise Abgrenzung zwischen den Mitteln nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a - c nMWSTG (Subventionen und dergleichen) einerseits und Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe d - I nMWSTG (insbesondere Spenden) andererseits von grosser Bedeutung. Die Deklaration erfolgt unter den Ziffern 900 und 910 der MWST-Abrechnung.

2.2.1.3.2 Unterscheidung/Abgrenzung zwischen Subventionen und Spenden

Es ist im Einzelfall nach den folgenden Kriterien zu entscheiden, ob es sich bei einer Zuwendung um eine Subvention oder eine Spende handelt. Unklare Sachverhalte können Sie der ESTV unterbreiten.

Als Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge gelten gemäss Artikel 29 nMWSTV namentlich die von Gemeinwesen ausgerichteten:

- a. Finanzhilfen im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 SuG;
- b. Abgeltungen im Sinne von Artikel 3 Absatz 2 Buchstabe a SuG, sofern kein Leistungsverhältnis vorliegt;
- c. Forschungsbeiträge, sofern dem Gemeinwesen kein Exklusivrecht auf die Resultate der Forschung zusteht;
- d. mit den Buchstaben a - c vergleichbare Mittelflüsse, die gestützt auf kantonales oder kommunales Recht ausgerichtet werden.

Eine Subvention liegt im Ergebnis somit vor, wenn eine Zuwendung von der öffentlichen Hand ausgerichtet wird und der Empfänger dafür keine direkte Leistung erbringt.

Artikel 3 Buchstabe i nMWSTG definiert die Spenden wie folgt:

- freiwillige Zuwendung in der Absicht, den Empfänger oder die Empfängerin zu bereichern, ohne Erwartung einer Leistung im mehrwertsteuerlichen Sinne;
- eine Zuwendung gilt auch dann als Spende, wenn sie in einer Publikation in neutraler Form einmalig oder mehrmalig erwähnt wird, selbst wenn dabei die Firma oder das Logo des Spenders verwendet wird;
- Beiträge von Passivmitgliedern ohne Gegenleistung sowie von Gönnern an Vereine oder an gemeinnützige Organisationen werden den Spenden gleichgestellt.

Im Vordergrund steht immer die Absicht des Spenders, den Empfänger seiner Spende zu bereichern, um ihn zu unterstützen. Dabei stellt das Gesetz klar, dass das Verdanken einer Spende beispielsweise durch Nennung der Firma oder des Logos des Spenders noch nicht zu einem steuerbaren (Werbe-) Leistungsverhältnis führt.

Passivmitglieder- und Gönnerbeiträge gelten als Spenden, weil bei ihnen ebenfalls die Unterstützungsabsicht im Vordergrund steht, ohne aktiv Leistungen zu erhalten. Dabei ist immer die Ausgestaltung des konkreten Mitgliedschaftsverhältnisses massgebend und nicht die Bezeichnung des Mitglieds als Aktiv-, Passiv- oder Gönnermitglied.

2.2.2

Welche Leistungen sind nicht zu versteuern?

2.2.2.1

Von der Steuer ausgenommene Leistungen (Art. 21 nMWSTG)

Der Artikel 21 nMWSTG entspricht im Wesentlichen dem Artikel 18 aMWSTG. Die von der Steuer ausgenommenen Leistungen wurden beibehalten. Der Gesetzgeber nahm im Wesentlichen lediglich redaktionelle Anpassungen vor.

Gewisse Leistungen wurden neu in Artikel 21 nMWSTG aufgenommen. Jedoch unterlagen die im Folgenden genannten Leistungen bereits nach altem Recht nicht oder nur teilweise der MWST:

- die Veräusserung von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft sowie der Gärtnerei durch Landwirte, Forstwirte oder Gärtner sowie der Verkauf von Vieh durch Viehhändler und der Verkauf von Milch durch Milchsammelstellen an milchverarbeitende Betriebe (**Urproduktion**; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 nMWSTG). Unter dem aMWSTG ist diese Ausnahme bei den Ausnahmen von der subjektiven Steuerpflicht aufgeführt;
- **Bekanntmachungsleistungen**, die gemeinnützige Organisationen zugunsten Dritter oder Dritte zugunsten gemeinnütziger Organisationen erbringen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 nMWSTG). Zu beachten ist, dass bei Spenden die Erwähnung der Zuwendung in einer Publikation in neutraler Form keine Leistung im Sinne der MWST darstellt (Art. 3 Bst. i nMWSTG);
- Leistungen **innerhalb des gleichen Gemeinwesens** (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 nMWSTG). Unter altem Recht konnten Leistungen unter Dienststellen des selben Gemeinwesens steuerbar sein;
- die Ausübung von Funktionen der **Schiedsgerichtsbarkeit** (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 29 nMWSTG). Nach aMWSTG unterlag die Schiedsgerichtsbarkeit ebenfalls nicht der Steuer. Sie galt als hoheitlich.

2.2.2.2 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 22 nMWSTG)

2.2.2.2.1 Grundsatz

Artikel 22 nMWSTG regelt das Optionsrecht (freiwillige Versteuerung) für Leistungen, welche nach Artikel 21 nMWSTG von der Steuer ausgenommen sind. Durch die freiwillige Versteuerung (für den massgebenden Steuersatz s. Ziff. 2.4.3) erhält man das Recht, die belastete Vorsteuer auf den Vorleistungen in Abzug zu bringen.

Die steuerpflichtige Person muss unter dem nMWSTG für die Versteuerung einer von der Steuer ausgenommenen Leistung **keine formelle Bewilligung** bei der ESTV einholen. Es ist ausreichend, **in der Rechnung** an den Leistungsempfänger die **Steuer auszuweisen**.

2.2.2.2.2 Die Option ist für folgende von der Steuer ausgenommenen Leistungen ausgeschlossen (Art. 22 Abs. 2 nMWSTG)

<p>Bis 31. Dezember 2009: Laut Artikel 18 aMWSTG</p> <ul style="list-style-type: none">- Leistungen im Bereich des Gesundheitswesens an nicht steuerpflichtige Personen (Ziff. 2 - 6);- Versicherungsleistungen (Ziff. 18);- Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Ziff. 19);- Verkauf Liegenschaften an nicht steuerpflichtige Personen (Ziff. 20);- Leistungen von Stockwerkeigentümergeinschaften gemäss Ziffer 20 an nicht steuerpflichtige Personen;	<p>Ab 1. Januar 2010: Laut Artikel 21 Absatz 2 nMWSTG</p> <ul style="list-style-type: none">- Versicherungsleistungen (Ziff. 18);- Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs (Ziff. 19);- Verkauf von Liegenschaften, wenn der Käufer den Gegenstand ausschliesslich für private Zwecke nutzt (Ziff. 20);- Leistungen von Stockwerkeigentümergeinschaften gemäss Ziffer 20, sofern der Stockwerkeigentümer den Gegenstand ausschliesslich für private Zwecke nutzt;
---	---

<p>Bis 31. Dezember 2009:</p> <ul style="list-style-type: none">- Vermietung von Liegenschaften an nicht steuerpflichtige Personen (Ziff. 21);- Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände, die ausschliesslich für von der Steuer ausgenommene Leistungen verwendet wurden (Ziff. 24);- Leistungen von Ausgleichskassen (Ziff. 25).	<p>Ab 1. Januar 2010:</p> <ul style="list-style-type: none">- Vermietung von Liegenschaften, wenn der Mieter den Gegenstand ausschliesslich für private Zwecke nutzt (Ziff. 21);- Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele (Ziff. 23).
--	---

2.2.2.2.3

Regeln und Voraussetzungen für die Option

Für die Option gelten die folgenden Regeln und Voraussetzungen:

- Die steuerpflichtige Person kann **für jede einzelne Leistung** wählen, ob sie diese freiwillig versteuern will oder nicht. Es gibt somit insbesondere keine zeitlichen Vorgaben mehr. Nach aMWSTG galt eine Mindestanwendungsdauer von 5 Jahren;
- Steuerpflichtige Personen, die mit der **Saldosteuersatzmethode** abrechnen, können nur für die Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 nMWSTG (Erzeugnisse aus Urproduktion) optieren;
- Steuerpflichtige Personen, die mit der **Pauschalsteuersatzmethode** abrechnen, können nur für die Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 nMWSTG (Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens) optieren;
- Die optierten Leistungen werden von der steuerpflichtigen Person unter der Ziffer 205 der MWST-Abrechnung deklariert. Es empfiehlt sich deshalb, diese in der Buchhaltung gesondert zu erfassen;
- Kann die steuerpflichtige Person nicht durch offenen Ausweis der Steuer (auf der Rechnung an den Leistungsempfänger) optieren, so kann sie die Ausübung der Option der ESTV auf andere Weise bekannt geben (Korrespondenz mit geeigneten Unterlagen). Eine Option ist in diesem Fall bereits möglich, **wenn noch keine Leistungen erbracht werden** (z.B. Erstellung einer Liegenschaft zwecks späterer Vermietung mit Option). Artikel 22 Absatz 2 nMWSTG bleibt vorbehalten (Art. 39 nMWSTV).

2.2.2.3
2.2.2.3.1

**Von der Steuer befreite Leistungen
Steuerbefreiung beim Überlassen zum Gebrauch oder zur Nutzung
von Gegenständen (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2 nMWSTG)**

Bis 31. Dezember 2009: Regelung gilt nur für Schienen- und Luftfahrzeuge	Ab 1. Januar 2010: Regelung gilt für sämtliche Gegenstände
---	---

Neu ist die Vermietung von allen Gegenständen im Inland von der Steuer befreit, wenn der Leistungsempfänger den Gegenstand überwiegend im Ausland nutzt. Die überwiegende Nutzung im Ausland muss von der steuerpflichtigen Person dargelegt werden können.

Eine direkte Beförderung oder Versendung ins Ausland im Sinne von Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 2 nMWSTG liegt vor, wenn vor der Ausfuhr im Inland keine weitere Lieferung erfolgt (Art. 40 nMWSTV).

2.2.2.3.2

Steuerbefreiung des internationalen Busverkehrs (Art. 43 nMWSTV)

Bis 31. Dezember 2009: Aufteilung der Strecke Inland/ Ausland (annäherungsweise oder effektive Ermittlung).	Ab 1. Januar 2010: Aufteilung der Strecke Inland/ Ausland; überwiegt die ausländische Strecke, ist die gesamte Leistung befreit.
---	---

Von der MWST befreit ist die Beförderung von Personen mit Autobussen auf Strecken, die überwiegend über ausländisches Gebiet führen, oder im Transit benutzt werden, um die im Ausland liegenden Abgangs- und Ankunftsorte zu verbinden. Ebenfalls von der Steuer befreit sind Personenbeförderungsleistungen auf reinen Inlandstrecken, die allein für das unmittelbare Zubringen einer Person zu einer vorher erwähnten (überwiegend auf ausländischem Gebiet/Transit) Beförderungsleistung bestimmt ist, sofern diese zusammen mit der Beförderungsleistung in Rechnung gestellt wird.

Sofern der Anteil der Beförderungsleistung im internationalen Busbetrieb überwiegend über inländisches Gebiet führt, so ist der Inlandanteil zum Normalsatz zu versteuern.

2.2.2.3.3 **Vermittlungsleistungen (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 9 i.V.m. Art. 20 nMWSTG)**

Die Vermittlung beziehungsweise direkte Stellvertretung in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 9 nMWSTG soll gleich gehandhabt werden wie in Artikel 20 nMWSTG (☞ Ziff. 2.2.4). Deshalb genügt es - entgegen dem Gesetzeswortlaut, wonach der Vermittler *ausdrücklich* in fremdem Namen handeln muss -, wenn sich das Vertretungsverhältnis aus den Umständen ergibt.

2.2.3 **Leistungskombinationen (Art. 19 Abs. 2 nMWSTG)**

Obwohl nach altem Recht klargestellt wird, dass unabhängige Leistungen grundsätzlich separat in Rechnung gestellt werden müssen, lässt die ESTV in den meisten Fällen eine pauschale Fakturierung zu. Das gesamte Entgelt kann steuerlich wie die überwiegende Leistung behandelt werden, wenn laut kalkulatorischen Berechnungen der Wert dieser Leistung mindestens 70 % des gesamten Entgelts ausmacht.

Diese Vereinfachung ist unter dem aMWSTG jedoch nicht anwendbar für Kombinationen von Leistungen, welche Beherbergungsleistungen oder ausgenommene Leistungen (z.B. Schulungsleistungen) beinhalten. Ausserdem ist diese von der ESTV zugestandene Praxis nicht im Gesetz festgelegt.

Laut nMWSTG können mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind, einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden (Angebot als Leistungskombination), sofern die Leistung zu einem Gesamtentgelt erbracht wird und die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts beträgt. Die überwiegende Leistung kann aus mehreren einzelnen Leistungen, die dem selben Steuersatz unterliegen, zusammengesetzt sein.

Diese Regelung gilt neu auch, wenn im Gesamtpreis sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 nMWSTG enthalten sind. Auch Kombinationen mit Leistungen zum Sondersatz nach Artikel 25 Absatz 4 nMWSTG sind denkbar.

Der Artikel 19 Absatz 2 nMWSTG findet aber keine Anwendung für die Bestimmung, ob der Ort der Leistung bei Leistungskombinationen im Inland oder im Ausland liegt (Art. 32 nMWSTV).

Beispiele, bei denen die oben umschriebene Kombinationsregel zur Anwendung kommen kann:

- *Übernachtung/Frühstück in Kombination mit Halbpension (Hotel- und Gastgewerbe);*
- *Ausbildungsleistung in Kombination mit gastgewerblichen Leistungen;*
- *Zirkuseintritt (kulturelle Dienstleistung) mit Pausenverpflegung (Sandwich und Bier);*
- *Weihnachtskorb mit Früchten, Schinken, Salami (Lebensmittel, reduzierter Satz) und einer Flasche Wein (Normalsatz).*

2.2.4

Zuordnung von Leistungen (Art. 20 nMWSTG)

2.2.4.1

Grundsatz (Art. 20 Abs. 1 nMWSTG)

Eine Leistung gilt als von derjenigen Person erbracht, die nach aussen als Leistungserbringerin auftritt.

2.2.4.2

Direkte Stellvertretung (Art. 20 Abs. 2 nMWSTG)

Handelt eine hierzu bevollmächtigte Person (Vertreter) in fremdem Namen und für fremde Rechnung (sie tritt nach aussen hin nicht als Leistungserbringerin auf), so gilt der Vertretene als Leistungserbringer. Ein Vertretungsverhältnis im Mehrwertsteuerrechtlichen Sinne setzt ein direktes Stellvertretungsverhältnis im zivilrechtlichen Sinne voraus:

- Der Vertreter ist vom Vertretenen bevollmächtigt (vorab oder nachträglich, vgl. Art. 32 bzw. 38 OR);
- Das Bestehen des Stellvertretungsverhältnisses wird dem Leistungsempfänger bekannt gegeben oder ergibt sich aus den Umständen, beispielsweise beim Kauf eines Kunstwerks an einer Auktion oder beim Kauf eines Konzertbillets bei einer Vorverkaufsstelle.

Sind die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung erfüllt, wird die Leistung an den Dritten nicht vom Vertreter, sondern vom Vertretenen erbracht. Demzufolge hat der Vertretene und nicht der Vertreter die Leistung zu versteuern. Der Vertreter muss lediglich über seine Provision abrechnen.

Nach den Regelungen des nMWSTG wird verlangt, dass der Vertreter offen über die Leistung abrechnet und für die ESTV der Vertretene ersichtlich ist. Der Vertreter muss gegenüber der ESTV darlegen können, dass er als Stellvertreter gehandelt hat.

2.2.4.3 **Indirekte Stellvertretung (Art. 20 Abs. 3 nMWSTG)**

Handelt ein Vertreter in eigenem Namen, aber für fremde Rechnung, so wird die Leistung nicht dem Vertretenen, sondern dem nach aussen hin als Leistungserbringer auftretenden Vertreter zugeordnet. Da es sich um ein Dreiparteienverhältnis handelt, liegen zwei gleichartige, aufeinander folgende Leistungsverhältnisse vor (Art. 20 Abs. 3 nMWSTG):

- Leistungserbringer - Vertreter (Leistungsempfänger); und
- Vertreter (neu Leistungserbringer) - Leistungsempfänger.

Ein in der Praxis häufig vorkommendes Anwendungsbeispiel für die indirekte Stellvertretung ist das Kommissionsgeschäft (Art. 425 ff. OR).

2.3 **Bemessungsgrundlage**

2.3.1 **Leistungen an eng verbundene Personen (Art. 24 Abs. 2 nMWSTG)**

Bei Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde.

Gemäss Artikel 3 Buchstabe h nMWSTG gehören zum Kreis der eng verbundenen Personen die Inhaber von massgebenden Beteiligungen an einem Unternehmen oder ihnen nahe stehende Personen. Eine massgebende Beteiligung liegt vor, wenn einer der drei Schwellenwerte (mindestens 10 % am Grund- oder Stammkapital oder mindestens 10 % am Gewinn und an den Reserven oder Beteiligungsrechte im Verkehrswert von mindestens CHF 1 Mio.) überschritten werden oder wenn eine entsprechende Beteiligung an einer Personengesellschaft vorliegt. Nahe stehende Personen sind beispielsweise Familienangehörige oder Schwestergesellschaften.

2.3.2 **Leistungen an das Personal (Art. 24 Abs. 1 und 3 nMWSTG)**

Bei Leistungen an das Personal ist Folgendes zu beachten (Art. 47 nMWSTG):

- Bei entgeltlichen Leistungen an das Personal ist die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt zu berechnen;
- Leistungen des Arbeitgebers an das Personal, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, gelten als entgeltlich erbracht. Die Steuer ist von dem Betrag zu berechnen, welcher auch für die direkten Steuern massgebend ist. Leistungen, die im Lohnausweis nicht zu deklarieren sind, gelten als nicht entgeltlich erbracht, und es wird vermutet, dass eine unternehmerische Verwendung vorliegt (Vorsteuerabzug ist gemäss Art. 31 Abs. 2 Bst. c nMWSTG somit nicht zu korrigieren);

- Soweit bei den direkten Steuern Pauschalen (Merkblätter N1/2007, N2/2007 und NL1/2007 der Direkten Bundessteuer) für die Ermittlung von Lohnanteilen zulässig sind, die auch für die Bemessung der Mehrwertsteuer dienen, können diese für die MWST ebenfalls angewendet werden.

Für die Anwendung der Punkte 2 und 3 ist nicht erheblich, ob es sich dabei um eng verbundene Personen oder Personal nach Artikel 3 Buchstabe h nMWSTG handelt (☞ Grafik Anhang VI).

2.3.3 Privatanteile an den Fahrzeugkosten

Werden Geschäftsfahrzeuge überwiegend geschäftlich genutzt (d.h. mehr als 50 %), so ist für die private Nutzung anstelle der Vorsteuerkorrektur ein Privatanteil zu versteuern. Dieser kann mit einer effektiven (z.B. anhand des Fahrtenbuches) oder pauschalen Ermittlung abgerechnet werden. Für die Abrechnung dieses Privatanteils gelten folgende Neuerungen:

2.3.3.1 Pauschale Ermittlung

Bei pauschaler Ermittlung beträgt der Privatanteil mindestens 0,8 % pro Monat, d.h. 9,6 % pro Jahr, des Bezugspreises (exkl. MWST zum Normalsatz) des Fahrzeuges. Die Möglichkeit zur Abrechnung mit einer Pauschale von 0,4 % pro Monat entfällt.

2.3.3.2 Geschäftsfahrzeuge der Luxusklasse ab 100'000 Franken

Die Praxis unter altem Recht, wonach bei Geschäftsfahrzeugen der Luxusklasse (Anschaffungskosten [exkl. MWST] übersteigen CHF 100'000 [sog. Schwellenwert]) der Vorsteuerabzug auf dem Luxusanteil (Anteil der die CHF 100'000 übersteigt) nicht vorgenommen werden kann, wird unter dem nMWSTG nicht weitergeführt. Für die pauschale Ermittlung des Privatanteils auf den Geschäftsfahrzeugen der Luxusklasse ist der volle Anschaffungspreis (exkl. MWST) als Bemessungsgrundlage heranzuziehen und mit 0,8 % pro Monat abzurechnen.

2.3.3.3 Geschäftsfahrzeuge, die aus dem Leasing übernommen werden

Bis 31. Dezember 2009: Übernahmewert/Restwert (exkl. MWST)	Ab 1. Januar 2010: Anschaffungswert laut Leasingvertrag (exkl. MWST) nach Übernahme ins Eigentum
---	--

Bei Geschäftsfahrzeugen, die zuvor geleast und nun durch Kauf definitiv vom steuerpflichtigen Unternehmen übernommen werden, gilt für die Berechnung des Privatanteils der im Leasingvertrag festgehaltene Ausgangswert des Fahrzeuges (analog der Bemessung für den Lohnausweis).

2.3.4 **Billet- und Handänderungssteuer (Art. 24 Abs. 6 Bst. a nMWSTG)**

Neu nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden Billet- und Handänderungssteuern. Diese müssen auf dem Billet beziehungsweise der Rechnung separat ausgewiesen werden.

2.3.5 **Wert des Bodens (Art. 24 Abs. 6 Bst. c nMWSTG)**

Bis 31. Dezember 2009: Der Erlös aus dem Verkauf von Boden ist ohne Möglichkeit der freiwilligen Versteuerung (Option) von der Steuer ausgenommen.	Ab 1. Januar 2010: Der Wert des Bodens ist nicht mehr Bemessungsgrundlage.
--	--

Durch diese Neuregelung sind die Kosten im Zusammenhang mit dem Boden nicht mehr grundsätzlich vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen (z.B. Roherschliessung, Totalabbruch), sondern können im Rahmen der nicht vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen unternehmerischen Nutzung des Gebäudes anteilmässig berücksichtigt werden.

2.4 **Steuersätze**

2.4.1 **Nahrungsmittel und Zusatzstoffe (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 2 nMWSTG)**

Anstelle von *Ess- und Trinkwaren* spricht das nMWSTG neu von *Nahrungsmitteln* und *Zusatzstoffen* nach dem LMG. Die neuen Begriffe haben mit wenigen Ausnahmen keine Änderung der Praxis zur Folge. Weiterhin zum reduzierten Satz steuerbar sind unter anderem auch Verarbeitungshilfsstoffe (Backtrennmittel, Kohlensäure usw.) gemäss Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe n der Lebensmittel- und Gebrauchsgegenständeverordnung vom 23. November 2005.

2.4.2 **Pflanzenschutzmittel (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 7 nMWSTG)**

Als Pflanzenschutzmittel im Sinne von Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 7 nMWSTG gelten neu alle zur Verwendung zugelassenen Pflanzenschutzmittel im Sinne der Artikel 4 und 5 PSMV. Darunter fallen namentlich sämtliche von der Zulassungsstelle im Verzeichnis gemäss

Artikel 57 Absatz 1 PSMV genannten Pflanzenschutzmittel sowie in der Liste gemäss Artikel 32 PSMV aufgeführten, von im Ausland zugelassenen Pflanzenschutzmitteln, die in der Schweiz bewilligten Pflanzenschutzmitteln entsprechen.

Dem reduzierten Satz unterliegen neu somit sämtliche Mittel, welche in dem vom BLW in elektronischer Form publizierten Pflanzenschutzmittelverzeichnis oder in der *Liste der frei importierbaren Pflanzenschutzmittel* enthalten sind (www.blw.admin.ch/psm). Darunter fallen namentlich Mittel der Produktkategorien Desinfektionsmittel, Insektizide (z.B. Insektizide zum Schutz von liegendem Holz im Wald und auf Lagerplätzen), Netz- und Haftmittel (z.B. Additive) und Vorratsschutzmittel (z.B. Keimhemmer für Ess- und Futterkartoffeln).

2.4.3

Steuersätze bei Option (Art. 25 Abs. 2 Bst. c nMWSTG)

Wird für Leistungen gemäss Artikel 21 Absatz 2 nMWSTG optiert (freiwillige Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen), kommt grundsätzlich der Normalsatz zur Anwendung.

Der reduzierte Steuersatz ist bei folgenden Leistungen anwendbar:

- dem Publikum unmittelbar erbrachte kulturelle Dienstleistungen, sofern hierfür ein besonderes Entgelt verlangt wird (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 nMWSTG);
- für sportliche Anlässe verlangte Entgelte einschliesslich derjenigen für die Zulassung zur Teilnahme an solchen Anlässen (z.B. Startgelder) samt den darin eingeschlossenen Nebenleistungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 15 nMWSTG);
- kulturelle Dienstleistungen und Lieferung von Werken durch deren Urheber wie Schriftsteller, Komponisten, Filmschaffende, Kunstmaler, Bildhauer sowie von den Verlegern und den Verwertungsgesellschaften zur Verbreitung dieser Werke erbrachte Dienstleistungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 16 nMWSTG).



Im Falle einer Option versteuern Landwirte, Forstwirte und Gärtner ihre Lieferungen der im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse zum massgebenden Steuersatz. Gleiches gilt für den Verkauf von Vieh durch Viehhändler sowie den Verkauf von Milch durch Milchsammelstellen an milchverarbeitende Betriebe.



Im Falle einer Option für Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens kommt der massgebende Steuersatz zur Anwendung.

2.4.4

Nahrungsmittel in Verpflegungsautomaten (Art. 25 Abs. 3 nMWSTG)

<p>Bis 31. Dezember 2009: Gastgewerbliche Leistungen (Konsumationseinrichtungen sind vorhanden): Normalsatz kommt zur Anwendung, auch bei Einsatz von Verpflegungsautomaten.</p>	<p>Ab 1. Januar 2010: Gastgewerbliche Leistungen (Konsumationseinrichtungen sind vorhanden): Normalsatz kommt zur Anwendung, soweit Bezug von Getränken und Nahrungsmitteln nicht über Automaten erfolgt; Abgabe über Verpflegungsautomat (u.a. Selbstbedienungskaffeeautomat): reduzierter Satz.</p>
--	---

Die in beziehungsweise durch Verpflegungsautomaten in Selbstbedienung abgegebenen Nahrungsmittel sind generell - auch im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen (Konsumationseinrichtungen) - zum reduzierten Satz zu versteuern. Der Verkauf von Produkten, welche dem Normalsatz unterstehen, sind jedoch auch beim Verkauf ab einem Automaten zum Normalsatz zu versteuern, wie beispielsweise Alkohol und Tabakprodukte usw. Ein Verpflegungsautomat liegt vor, wenn der Verkauf der Ware mittels Geldeinwurfs beziehungsweise Abbuchung von einem bargeldlosen Zahlungsmittel (Guthabekarte usw.) direkt am Automaten ohne jegliche menschliche Handlung des Verkäufers erfolgt. Wird dagegen bei vorhandenen Konsumationseinrichtungen und Verpflegungsautomaten Verkaufspersonal in Anspruch genommen, ist für diesen Bezug der Normalsatz anwendbar.

Beispiel

Das Bezahlen einer vom Kunden in Selbstbedienung entnommenen Speise erfolgt an der Kasse. Eine solche Leistung ist zum Normalsatz zu versteuern.

Bezüge ab Minibar in Hotels sind immer zum Normalsatz zu versteuern.

2.5
2.5.1

**Vorsteuerabzug
Grundsatz (Art. 28 nMWSTG)**

<p>Bis 31. Dezember 2009: Bei Verwendung für die Erzielung von steuerbaren und von der Steuer befreiten Leistungen (Umsatzverknüpfung).</p>	<p>Ab 1. Januar 2010: Bei Verwendung im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist.</p>
---	--

Der Vorsteuerabzug ist unter dem nMWSTG neu gestaltet, indem die Verknüpfung von Aufwand und Leistung gelockert wird. Folgendes ist zu erwähnen:

- im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist, besteht grundsätzlich Anspruch auf Abzug der Vorsteuern (z.B. auch Gründungskosten, allgemeiner Aufwand, Fehlinvestitionen sowie Aufräum- und Abbauarbeiten am Ende des Lebenszyklus eines Unternehmens);
- kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht für Leistungen, die im nicht-unternehmerischen Bereich verwendet werden (z.B. private, hoheitliche und/oder unselbstständige Tätigkeit sowie Beschaffung von Spendengeldern [Fundraising]) oder die zur Erbringung von Leistungen verwendet werden, die von der Steuer ausgenommen sind;
- der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit dem Erhalt von Nicht-Entgelten gemäss Artikel 18 Absatz 2 nMWSTG bedarf einer Einzelbeurteilung.

2.5.2
2.5.2.1

Wesentliche Änderungen im Einzelnen
Vorsteuerabzug auf Aufwendungen für Verpflegung und Getränke

Bis 31. Dezember 2009: Kürzung um 50 %	Ab 1. Januar 2010: Voller Anspruch auf Vorsteuern, sofern im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit und soweit der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist
--	---

Neu ist die Korrektur des Vorsteuerabzugs um 50 % auf Aufwendungen für Verpflegung und Getränke nicht mehr vorgesehen. Der Vorsteuerabzug auf Aufwendungen für Verpflegung und Getränke ist neu im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist, grundsätzlich zu 100 % möglich.

2.5.2.2

Vorsteuerabzug auf Geschäftsfahrzeugen der Luxusklasse

Auf den Anschaffungskosten von Geschäftsfahrzeugen der Luxusklasse (Anschaffungspreis > CHF 100'000) besteht unter dem nMWSTG im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist, Anspruch auf vollen Vorsteuerabzug.

2.5.2.3 Form der Rechnung

Im neuen Recht stellt eine Rechnung mit den Angaben gemäss Artikel 26 nMWSTG nicht mehr eine Voraussetzung zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs dar. Der Leistungsempfänger kann den Vorsteuerabzug aber auch weiterhin nur dann geltend machen, wenn er darlegen kann, dass ihm Mehrwertsteuern für eine eigene unternehmerische Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist, überwältzt wurden (Steuer auf dem Entgelt betragsmässig oder Bruttoentgelt inkl. Steuer unter Angabe des massgebenden Satzes). Die ESTV empfiehlt daher, weiterhin Rechnungen mit den in Artikel 26 nMWSTG aufgeführten Angaben auszustellen beziehungsweise sich ausstellen zu lassen.

Bitte beachten Sie auch die handelsrechtlichen Vorschriften zur Buchführung und zu den Anforderungen an die Belege.

2.5.2.4 Vorsteuerabzug für von der Steuer ausgenommene Leistungen im Ausland (Art. 60 nMWSTV)

<p>Bis 31. Dezember 2009:</p> <ul style="list-style-type: none">- Die überwältzte Inlandsteuer auf den Aufwendungen, die im Zusammenhang mit von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Ausland anfallen, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.	<p>Ab 1. Januar 2010:</p> <ul style="list-style-type: none">- Die überwältzte Inlandsteuer auf den Aufwendungen, die im Zusammenhang mit von der Steuer ausgenommenen Leistungen im Ausland anfallen, begründet grundsätzlich Anspruch auf Vorsteuerabzug.- Weiterhin nicht möglich ist die Geltendmachung von Vorsteuern für im Ausland erbrachte Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze, Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs und für Umsätze bei Wetten, Lotterien und sonstigen Glücksspielen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 nMWSTG).
--	--

Der Vorsteuerabzug für im Ausland erbrachte Leistungen ist im selben Umfang möglich, wie wenn diese im Inland erbracht und nach Artikel 22 nMWSTG für deren Versteuerung optiert worden wäre.

2.5.2.5
2.5.2.5.1

Fiktiver Vorsteuerabzug (Art. 28 Abs. 3 nMWSTG)
Effektive Abrechnungsmethode

<p>Bis 31. Dezember 2009:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Margenbesteuerung; - kein Vorsteuerabzug beim Einkauf; - Bemessungsgrundlage beim Verkauf nur die Marge; - kein Steuerausweis zulässig; - beim Verkauf mit Verlust keine Verlustanrechnung möglich. 	<p>Ab 1. Januar 2010:</p> <ul style="list-style-type: none"> - fiktiver Vorsteuerabzug; nur Gegenstände zwecks direkter Lieferung (Wiederverkauf, Leasing, Miete); - nur vorübergehende andere Verwendung (d.h. < 6 Monate, z.B. Standzeit eines Gebrauchtwagens inkl. Probefahrten sowie die entgeltliche oder unentgeltliche Zurverfügungstellung von Ersatzfahrzeugen = keine andere Verwendung) ist nicht schädlich für die direkte Lieferung. - fiktiver Vorsteuerabzug zum im Zeitpunkt des Bezuges anwendbaren Steuersatz; Einkaufspreis, keine Abschreibung notwendig; - voller Verkaufspreis steuerbar zum gesetzlichen Steuersatz; - Steuerausweis zulässig; - Verlustanrechnung möglich.
--	---

Das System der Margenbesteuerung wird durch das System fiktiver Vorsteuerabzug ersetzt. Der fiktive Vorsteuerabzug kann vorgenommen werden, wenn die steuerpflichtige Person einen gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstand für den Wiederverkauf (inkl. Leasing und Miete) an einen Abnehmer im Inland ohne Mehrwertsteuerbelastung bezogen hat. Namentlich ist dies bei bestimmten Gütern, die aus dem Privatbereich in den unternehmerischen Bereich zurückkehren, der Fall (z.B. Gebrauchtwagen).

Eine bloss vorübergehende andere Verwendung des Gebrauchtgegenstands zwischen dessen Erwerb und der Weiterlieferung an einen Abnehmer im Inland schliesst den fiktiven Vorsteuerabzug nicht aus, sofern die vorübergehende andere Verwendung (Standzeit eines Gebrauchtwagens inkl.

Probefahrten sowie die entgeltliche oder unentgeltliche Zurverfügungstellung von Ersatzfahrzeugen = keine andere Verwendung) weniger als 6 Monate beträgt. Nicht als Gebrauchtgegenstände gelten Edelmetalle der Zolltarifnummern 7106 - 7112 und Edelsteine der Zolltarifnummer 7102 - 7105. Das System des fiktiven Vorsteuerabzugs kann bei diesen Gegenständen nicht angewandt werden.

Dieses neue System ist für sämtliche Gebrauchtgegenstände, welche ab 1. Januar 2010 veräußert werden, anwendbar, sofern die Voraussetzungen erfüllt sind. Dies unabhängig vom Zeitpunkt des Erwerbs dieser Gegenstände.

2.5.2.5.2 Saldosteuersatzmethode (SSS-Methode)

Das bisherige Verfahren zur Versteuerung der Marge beim Wiederverkauf von gebrauchten Gegenständen im Rahmen der Abrechnung mit der SSS-Methode wird durch das Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer ersetzt. Die neue Regelung entspricht im Grundsatz dem bisherigen Verfahren; neu ist jedoch eine negative Marge anrechenbar. Das Verfahren ist nicht anwendbar für Fahrzeuge bis 3,5 t, weil die Vorteile des fiktiven Vorsteuerabzugs beim Gebrauchtwagenhandel in einem entsprechend tieferen SSS abgegolten werden (0,6 %).

2.5.2.5.3 Ausschluss des fiktiven Vorsteuerabzugs (Art. 63 Abs. 3 nMWSTV)

Der fiktive Vorsteuerabzug ist in folgenden Fällen namentlich nicht möglich:

- a. wenn beim Erwerb des Gebrauchtgegenstands das Meldeverfahren nach Artikel 38 nMWSTG zur Anwendung kam;
- b. wenn die steuerpflichtige Person den Gebrauchtgegenstand vom Ausland ins Inland eingeführt hat;
- c. wenn Gegenstände nach Artikel 21 Absatz 2 nMWSTG (von der Steuer ausgenommene Leistungen) erworben werden, mit Ausnahme von Gegenständen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 nMWSTG;
- d. wenn die steuerpflichtige Person den Gegenstand im Inland von einer Person bezogen hat, die den Gegenstand steuerbefreit eingeführt hat;
- e. in der Höhe der ausgerichteten Zahlungen im Rahmen der Schadenregulierung, die den tatsächlichen Wert des Gegenstands im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt.

Liefert die steuerpflichtige Person den Gegenstand an einen Abnehmer im Ausland, so muss sie den fiktiven Vorsteuerabzug in der Abrechnungsperiode rückgängig machen, in der die Lieferung erfolgt.

Bei dauerhafter Entnahme eines oben genannten Gebrauchsgegenstandes (d.h. andere Verwendung als für den Wiederverkauf, das Leasing oder die Miete von mehr als 6 Monaten) ist der fiktive Vorsteuerabzug rückgängig zu machen.

Beispiele

Eine Garage kauft von einem Privaten ein Geländefahrzeug und setzt dieses als Abschleppwagen ein.

Der Einzelfirmeninhaber entnimmt einen Gebrauchtwagen ins Privatvermögen (Wagen der mitarbeitenden oder nicht mitarbeitenden Ehefrau).

2.5.2.6

Vorsteuerabzug beim Erwerb, Halten und Verkauf von Beteiligungen (Art. 29 Abs. 2 nMWSTG)

Der Verkauf von Wertpapieren stellt wie bisher eine von der Steuer ausgenommene Leistung dar (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e nMWSTG). Werden jedoch ganze Wertpapierpakete im Sinne von Unternehmensbeteiligungen erworben, übertragen oder gehalten, steht nicht mehr der Handel mit Wertpapieren im Vordergrund, sondern die Organisation/ Besitzverhältnisse des Unternehmens. Vorsteuern auf Leistungen, die im Zusammenhang mit qualifizierten Beteiligungen (mindestens 10 % am Kapital laut nMWSTG) stehen, können deshalb grundsätzlich im Rahmen der allgemeinen unternehmerischen Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist, abgezogen werden. Beim Erwerben, Halten und Veräussern bemisst sich der Umfang des Vorsteueranspruchs nach der unternehmerischen, steuerbaren Tätigkeit jener Gesellschaft, deren Beteiligung erworben beziehungsweise veräussert wird.

2.5.3

Eigenverbrauch

Bis 31. Dezember 2009: Der Eigenverbrauch stellt einen Steuertatbestand dar.	Ab 1. Januar 2010: Der Eigenverbrauch ist eine blosser Vorsteuerkorrekturregel.
--	---

2.5.3.1

Wegfall der Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug (Art. 31 Abs. 1 nMWSTG)

Bis 31. Dezember 2009: Besteuerung zum aktuellen Steuersatz bei Eintritt des Eigenverbrauchs, sofern ein Anrecht zu teilweisem oder vollem Vorsteuerabzug bestanden hat.	Ab 1. Januar 2010: Die abgezogene Vorsteuer ist entsprechend zu korrigieren.
--	--

Fallen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich weg (Eigenverbrauch), so ist der Vorsteuerabzug in demjenigen Zeitpunkt zu korrigieren, in welchem die Voraussetzungen hierfür nicht mehr gegeben sind. Die früher in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Einlageentsteuerung korrigierten Anteile, ist ganz oder teilweise geschuldet.

2.5.3.2

Bauwerke für eigene Rechnung (Vermietung/Verkauf)

Nach aMWSTG muss bei der Erstellung von Bauwerken für eigene Rechnung (im Hinblick auf den Verkauf oder die Vermietung/Verpachtung) der baugewerbliche Eigenverbrauch als steuerbarer Umsatz deklariert werden (Steuerberechnungsgrundlage bildeten die Anlagekosten, ohne Wert des Bodens). Unter dem nMWSTG bildet dieser Sachverhalt keinen Steuerobjektbestand (Steuerobjekt) mehr, weshalb dessen umsatzmässige Deklaration entfällt. Als Folge davon besteht nun aber in Bezug auf die Aufwendungen für die Erstellung von Bauwerken für eigene Rechnung kein Anspruch auf Vorsteuerabzug mehr (unter Vorbehalt der Option nach Art. 22 Abs. 1 nMWSTG i.V.m. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 und 21 nMWSTG).

Im Weiteren muss die steuerpflichtige Person für die von ihr im Rahmen der Erstellung solcher Bauwerke verwendete Infrastruktur eine Vorsteuerkorrektur gemäss Artikel 69 Absatz 3 nMWSTV vornehmen.

Ein Bauwerk für eigene Rechnung liegt vor, wenn für das ganze Werk oder für selbstständige Teile davon (z.B. einzelne Stockwerkeinheiten) vor Baubeginn keine Werkverträge nach Artikel 363 OR und/oder rechtsgültig abgeschlossene Kauf- oder Vorverträge nach Artikel 216 Absatz 1 und 2 OR vorliegen. Liegen diese Verträge vor Baubeginn vor, handelt es sich um Bauwerke für fremde Rechnung (Lieferung).

2.5.3.3

Vorsteuerkorrektur bei selbst hergestellten Gegenständen (Art. 69 Abs. 3 nMWSTV)

<p>Bis 31. Dezember 2009: Bemessungsbasis für die Vorsteuerkorrektur bilden:</p> <ul style="list-style-type: none"> - der Wert der verwendeten Bestandteile und allfälligen Drittarbeiten (Halbfabrikate); - ein Zuschlag für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur in der Höhe von 10 % auf dem oben genannten Wert. 	<p>Ab 1. Januar 2010: Bemessungsbasis für die Vorsteuerkorrektur bilden:</p> <ul style="list-style-type: none"> - der Wert der verwendeten Bestandteile und allfälligen Drittarbeiten (Halbfabrikate); - ein Zuschlag für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur in der Höhe von 33 % auf dem oben genannten Wert.
---	---

Bei selbst hergestellten Gegenständen muss neben dem Vorsteuerabzug auf dem Material (und bei Halbfabrikaten auf den Drittarbeiten) auch der Vorsteuerabzug für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur korrigiert werden (gemischte Verwendung, vgl. Art. 30 Abs. 1 nMWSTG). Neben der effektiven Berechnung der auf die Benutzung der Infrastruktur entfallenden Vorsteuern besteht gemäss Artikel 69 Absatz 3 nMWSTV auch die Möglichkeit, die notwendige Vorsteuerkorrektur pauschal mittels eines Zuschlages von 33 % auf den Vorsteuern auf Material (Bestandteile) und allfälligen Drittarbeiten (Halbfabrikate) vorzunehmen.

An Stelle des pauschalen Zuschlages von 33 % kann der Eigenverbrauch anhand der effektiv angefallenen Vorsteuern berechnet werden, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur entfallen.

Beispiel

Ein Schreiner verwendet einen von ihm hergestellten Tisch für private Zwecke. Den seinerzeit auf dem Material geltend gemachten Vorsteuerabzug von 100 Franken macht er unter Ziffer 415 des Abrechnungsformulars wieder rückgängig. Gleichzeitig ermittelt er die notwendige Vorsteuerkorrektur auf der Infrastruktur gemäss der Pauschale. Insgesamt nimmt er folglich für den Tisch unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung eine Vorsteuerkorrektur von 133 Franken vor.

2.5.3.4

Geschenke allgemein (Art. 31 Abs. 2 Bst. c nMWSTG)

<p>Bis 31. Dezember 2009: CHF 300 Freigrenze für Geschenke</p>	<p>Ab 1. Januar 2010: CHF 500 Freigrenze für Geschenke</p>
--	--

Unentgeltliche Zuwendungen bis zu einem Betrag von 500 Franken pro Empfänger und pro Jahr werden vom Gesetz als unternehmerisch begründet betrachtet. Entsprechend liegt kein Eigenverbrauch vor und es muss keine Vorsteuerkorrektur vorgenommen werden.

Wird der Betrag von 500 Franken überschritten, besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug mehr, d.h. es ist der gesamte (nicht nur der 500 Franken übersteigende) Betrag der Zuwendung als Eigenverbrauch mit einer Vorsteuerkorrektur zu berichtigen.

2.5.3.5 **Werbegeschenke und Warenmuster zu Zwecken des Unternehmens (Art. 31 Abs. 2 Bst. c nMWSTG)**

Bis 31. Dezember 2009: Wert bis maximal CHF 5'000 pro Empfänger und Jahr	Ab 1. Januar 2010: Keine Wertlimite mehr
--	--

2.5.4 **Kürzung des Vorsteuerabzugs (Art. 33 nMWSTG)**

Mittelflüsse, denen keine Leistung im Sinne der Mehrwertsteuer gegenübersteht (sog. Nicht-Entgelte), haben grundsätzlich keine Vorsteuerkürzung zur Folge. Das gilt für alle in Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe d - I nMWSTG genannten Nicht-Entgelte (z.B. Spenden, Einlagen in Unternehmen, Dividenden usw.). Jedoch besteht für einzelne Mittelflüsse kein Anrecht auf Vorsteuern wie beispielsweise für *Fundraising* bei Spenden.

Eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung muss hingegen weiterhin vorgenommen werden bei Subventionen und ihnen gleichgestellten Beiträgen nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a - c nMWSTG.

2.6 **Steuerperiode (Art. 34 nMWSTG), Abrechnungsperiode (Art. 35 nMWSTG)**

Im aMWSTG ist die Steuerperiode identisch mit der Abrechnungsperiode. Im nMWSTG gilt als Steuerperiode das Kalenderjahr. Die Regelung, wonach auf Antrag der steuerpflichtigen Person das Geschäftsjahr als Steuerperiode gilt, findet per 1. Januar 2010 noch keine Anwendung. Der Bundesrat wird den Zeitpunkt der Einführung dieser Regelung festlegen.

Im nMWSTG ist die Abrechnungsperiode wie erwähnt nicht mehr identisch mit der Steuerperiode. Die Abrechnungsperiode ist entweder vierteljährlich (Regelfall), halbjährlich (bei Abrechnung nach SSS) oder - auf Antrag - monatlich (bei regelmässigen Vorsteuerüberschüssen).

(☞ Muster der MWST-Abrechnungen Anhang IV; effektiv und Anhang V; SSS)

Die steuerpflichtige Person ist angehalten, Mängel in der Abrechnung zu korrigieren (Finalisierung s. Ziff. 4.1).

2.7 Steuerforderung bei effektiver Abrechnung (Art. 36 Abs. 2 nMWSTG)

Der Begriff der Steuerforderung hat im nMWSTG im Gegensatz zum aMWSTG eine andere Bedeutung. Im aMWSTG versteht man darunter den von der steuerpflichtigen Person der ESTV zu bezahlenden Steuerbetrag (ohne Berücksichtigung der anrechenbaren Vorsteuer).

Das nMWSTG definiert den Begriff der Steuerforderung bei der effektiven Abrechnungsmethode als die Differenz zwischen der geschuldeten Inlandsteuer, der Bezugsteuer sowie der im Verlagerungsverfahren deklarierten Einfuhrsteuer einerseits und dem Vorsteuerguthaben der entsprechenden Abrechnungsperiode andererseits (sog. Saldo-Prinzip).

2.8 Saldosteuersätze (SSS, Art. 37 Abs. 1 - 4 nMWSTG)

2.8.1 Betragsgrenzen und Anwendungsdauer

<p>Bis 31. Dezember 2009: Betragsgrenzen (bis. max.):</p> <ul style="list-style-type: none">- Umsatz: CHF 3 Mio.,- Steuer: CHF 60'000 (Bruttoentgelte zu massgebenden SSS) <p>Anwendungsdauer/Wechsel:</p> <ul style="list-style-type: none">- von SSS auf effektiv: 5 Jahre- von effektiv auf SSS: 5 Jahre	<p>Ab 1. Januar 2010: Betragsgrenzen (bis max.):</p> <ul style="list-style-type: none">- Umsatz: CHF 5 Mio.,- Steuer: CHF 100'000 (Bruttoentgelte zu massgebenden SSS) <p>Anwendungsdauer/Wechsel:</p> <ul style="list-style-type: none">- von SSS auf effektiv: 1 Jahr- von effektiv auf SSS: 3 Jahre
--	---

Mit Einführung des nMWSTG besteht für die steuerpflichtigen Personen die Möglichkeit, von der SSS-Methode zur effektiven Abrechnungsmethode beziehungsweise umgekehrt zu wechseln. Ein solcher Wechsel ist der ESTV bis 31. März 2010 (Art. 114 Abs. 2 nMWSTG) schriftlich mitzuteilen.

2.8.2 **Wer kann nicht mit SSS abrechnen? (Art. 77 Abs. 2 nMWSTV)**

Die SSS-Methode kann **nicht** gewählt werden von steuerpflichtigen Personen, die:

- a. nach Artikel 37 Absatz 5 nMWSTG nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen können;
- b. das Verlagerungsverfahren nach Artikel 63 nMWSTG anwenden;
- e. die Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 nMWSTG anwenden;
- d. ihren Sitz oder eine Betriebsstätte in den Talschaften Samnaun oder Sampoio haben;
- e. mehr als 50 Prozent ihres Umsatzes aus Leistungen an eine andere steuerpflichtige, nach der effektiven Methode abrechnende Person erzielen und diese gleichzeitig beherrschen oder von dieser beherrscht werden.

2.8.3 **SSS-Methode und Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 77 Abs. 3 nMWSTV)**

Wer mit der SSS-Methode abrechnet, kann **nicht** für die Versteuerung von Umsätzen optieren, die nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1 - 25, 27 und 29 nMWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Für die Umsätze im Bereich der Urproduktion (Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gärtnerei usw.) sowie innerhalb des gleichen Gemeinwesens - welche nach aMWSTG subjektiv von der MWST ausgenommen waren - kann auch bei Abrechnung mit der SSS-Methode optiert werden (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 nMWSTG und Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 nMWSTG).

2.8.4 **Zuteilbare Saldosteuersätze (SSS)**

Die ESTV legt die SSS nach Konsultation der Branchenverbände fest. Zusätzlich werden die SSS regelmässig von der Eidgenössischen Finanzkontrolle auf ihre Angemessenheit überprüft.

Anstelle von 7 gibt es ab 1. Januar 2010 neu 10 Saldosteuersätze. Diese werden von der ESTV publiziert.

2.8.5 **Korrekturen beim Wechsel der Abrechnungsmethode (Art. 79 ff. nMWSTV)**

Grundsätzlich gibt es keine Korrekturen mehr bei einem Wechsel von der effektiven Methode zur SSS-Methode und umgekehrt. Eine Ausnahme von

dieser Regel gilt nur dann, wenn gleichzeitig auch noch die Abrechnungsart (von vereinnahmt zu vereinbart oder umgekehrt) gewechselt wird.

Bei Übernahmen im Meldeverfahren von steuerpflichtigen Personen, welche mit der effektiven Abrechnungsmethode abrechnen, hat die übernehmende Person auf dem Teil die Steuer zum gesetzlichen Steuersatz zu entrichten, der neu für eine nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten verwendet wird.

Neu ist zudem, dass die Abschreibungsdauer beim Ausscheiden von entsteuerten unbeweglichen Gegenständen (gekauft, erbaut oder umgebaut mit Vorsteuerabzug oder im Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden Person übernommen) in den ausgenommenen oder privaten Bereich 20 Jahre (bisher 5 Jahre) beträgt.

2.8.6 Bezugsteuer (Art. 91 nMWSTV)

Die steuerpflichtige Person hat auch bei Anwendung der SSS-Methode die Bezugsteuer (Art. 45 - 49 nMWSTG) zum entsprechenden gesetzlichen Steuersatz zu deklarieren (die Freigrenze von CHF 10'000 fällt weg).

2.8.7 Leistungen an eng verbundene Personen (Art. 94 Abs. 1 nMWSTV)

Grundsätzlich ist die Steuer auf dem tatsächlich bezahlten Entgelt, mindestens aber zum Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, abzurechnen. Ist die eng verbundene Person angestellt und hat sie gemäss Arbeitsvertrag Anspruch auf diese Leistungen, dann gilt die Regelung gemäss Ziffer 2.3.1. Die Leistungen, welche im Lohnausweis zuhanden der direkten Steuern aufgeführt werden müssen, gelten immer als entgeltlich erbracht und sind somit ebenfalls abzurechnen.

2.8.8 Leistungen an das Personal (nicht eng verbundene Personen, Art. 94 Abs. 2 nMWSTV)

Generell ist auf dem bezahlten Entgelt die Steuer zu entrichten. Die Leistungen, welche im Lohnausweis aufzuführen sind, gelten immer als entgeltlich erbracht und sind mit der Steuer abzurechnen (~~☞~~ Ziff. 2.3.2).

2.8.9 Anrechnung der fiktiven Vorsteuern beim Wiederverkauf von Gebrauchtgegenständen (Art. 90 Abs. 2 nMWSTV)

Das nMWSTG sieht neu vor, dass eine nach der effektiven Methode abrechnende steuerpflichtige Person, die einen gebrauchten,

individualisierbaren beweglichen Gegenstand ohne MWST-Belastung für den Wiederverkauf, das Leasing oder die Miete an einen Abnehmer im Inland bezieht, einen fiktiven Vorsteuerabzug vornehmen kann. Steuerpflichtigen Personen, die sich der SSS-Methode unterstellt haben, stellt die ESTV ein Verfahren zur Abgeltung der fiktiven Vorsteuern zur Verfügung für Fälle, in denen:

- der Gegenstand für den Wiederverkauf bezogen wurde; und
- der Abnehmer den Sitz im Inland hat.

Ob der Gegenstand von einer steuerpflichtigen oder einer nicht steuerpflichtigen Person bezogen wurde, spielt keine Rolle.

Die nach SSS abrechnende steuerpflichtige Person, welche die fiktive Vorsteuer geltend machen kann und will (nicht beim Gebrauchtwagenhandel s. auch Ziff. 2.5.2.5.2), geht bei der Erstellung der MWST-Abrechnung wie folgt vor:

- In einem ersten Schritt wird für die in dieser Abrechnungsperiode verkauften Gebrauchtgegenstände der Gesamtumsatz und die Gesamtmarke ermittelt. Dabei können negative und positive Margen verrechnet werden. Zu diesem Zweck sind alle derartigen Gegenstände in einer Liste einzeln aufzuführen;
- In einem zweiten Schritt werden die betreffenden Umsätze vollumfänglich unter Ziffer 200 deklariert und unter Ziffer 320 beziehungsweise Ziffer 330 der MWST-Abrechnung mit dem bewilligten SSS versteuert;
- Anschliessend ist das Formular Nr. 1055 vollständig auszufüllen und rechtsgültig zu unterzeichnen. Mit diesem Formular wird die Differenz ermittelt zwischen der mit dem bewilligten SSS auf dem Umsatz abgerechneten MWST und der mit dem SSS von 6,4 % auf der Marge berechneten MWST. Beispielsweise bei gebrauchten individualisierbaren Büchern, Zeitungen und Zeitschriften gemäss Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 9 nMWSTG kommt der SSS von 2,0 % zur Anwendung. Der Differenzbetrag wird alsdann in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 471 in Abzug gebracht. Das Formular Nr. 1055 ist bei der ESTV zu beziehen oder über Internet (www.estv.admin.ch) abrufbar.

Durch dieses Vorgehen wird sichergestellt, dass die fiktive Vorsteuer angerechnet wird.

2.9 Pauschalsteuersätze (PSS, Art. 37 Abs. 5 nMWSTG)

Das nMWSTG nennt ausdrücklich Gemeinwesen und verwandte Einrichtungen (private Spitäler und Schulen, konzessionierte Transportunternehmen sowie Vereine und Stiftungen usw.), welche die PSS-Methode anwenden können. In Artikel 97 Absatz 1 nMWSTV werden die verwandten Einrichtungen aufgelistet.

Mit Einführung des nMWSTG gelten neu folgende Wechselfristen:

Bis 31. Dezember 2009: Anwendungsdauer/Wechsel: von PSS auf effektiv: 5 Jahre von effektiv auf PSS: 15 Jahre	Ab 1. Januar 2010: Anwendungsdauer/Wechsel: von PSS auf effektiv: 3 Jahre von effektiv auf PSS: 10 Jahre
---	---

Grundsätzlich gibt es keine Korrekturen mehr beim Wechsel von der effektiven Methode zur PSS-Methode und umgekehrt. Eine Ausnahme von dieser Regel gilt nur dann, wenn gleichzeitig auch noch die Abrechnungsart (von vereinnahmt zu vereinbart oder umgekehrt) gewechselt wird.

Neu ist zudem, dass die Abschreibungsdauer beim Ausscheiden von entsteuerten unbeweglichen Gegenständen (gekauft, erbaut oder umgebaut mit Vorsteuerabzug oder im Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden Person übernommen) in den von der Steuer ausgenommenen oder privaten/hoheitlichen Bereich 20 Jahre (bisher 5 Jahre) beträgt.

Anstelle von 8 gibt es ab 1. Januar 2010 neu 10 verschiedene Pauschalsteuersätze (☞ Teil I, Ziff. 4.4.3). Diese werden von der ESTV publiziert (analog SSS).

2.10 Meldeverfahren (Art. 38 nMWSTG)

Für das Meldeverfahren gelten grundsätzlich die folgenden Bedingungen:

- Steuerbarkeit der Übertragung (von Gesetzes wegen oder Option nach Art. 22 nMWSTG);
- Steuerpflicht der Beteiligten;
- Umstrukturierungstatbestand;
- falls die Umstrukturierung weder nach dem FusG noch nach den Artikeln 19 oder 61 DBG abgewickelt wird: Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens.

Sind all die obigen Bedingungen erfüllt, ist das Meldeverfahren neu dann **zwingend** anzuwenden, wenn die Veräusserung an eine eng verbundene Person gemäss Artikel 3 Ziffer h nMWSTG erfolgt oder wenn die auf den zu übertragenden Vermögenswerten zum gesetzlichen Steuersatz berechnete Steuer 10'000 Franken übersteigt (☞ Grafik Anhang VII).

Ein Teilvermögen liegt neu nur noch dann vor, wenn es einen Teilbetrieb im Sinne des DBG darstellt. Somit gilt als Teilvermögen nach Artikel 38 Absatz 1 Ziffer b nMWSTG jede kleinste für sich lebensfähige Einheit eines Unternehmens (Art. 101 nMWSTV).

Auf den Übertragungsbelegen muss mittels eines entsprechenden Vermerks auf das Meldeverfahren hingewiesen werden. Es darf nach wie vor keine MWST ausgewiesen werden.

Ebenfalls neu ist, dass die Meldungen im Rahmen der ordentlichen MWST-Abrechnung vorzunehmen sind (die 30-tägige Frist fällt weg). Die Deklaration erfolgt in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 200 mit Abzug unter Ziffer 225. Der MWST-Abrechnung ist das dazugehörige Form. 764 beizulegen.

Freiwillige Anwendung des Meldeverfahrens (Art. 104 nMWSTV)

Unter der Voraussetzung, dass beide Parteien steuerpflichtig sind oder werden, kann das Meldeverfahren angewendet werden:

- bei der Übertragung eines Grundstücks oder von Grundstücksteilen;
- auf Gesuch der übertragenden Person, sofern gewichtige Interessen vorliegen.

In welchen anderen Fällen ein gewichtiges Interesse vorliegt, prüft die ESTV von Fall zu Fall.

3 Bezugsteuer (Art. 45 - 49 nMWSTG)

3.1 Einleitende Bemerkungen

Die Bezugsteuer gemäss Artikel 45 - 49 nMWSTG tritt an die Stelle des im aMWSTG geregelten Dienstleistungsbezugs von Unternehmen mit Sitz im Ausland. Im Gegensatz zum früheren Dienstleistungsbezug von Unternehmen mit Sitz im Ausland findet jedoch neu eine Ausweitung statt, indem der Leistungsempfänger unter bestimmten Voraussetzungen zusätzlich auch Bezüge von werkvertraglichen Leistungen zu versteuern hat.

3.2 Anwendungsbereich der Bezugsteuer (Art. 45 nMWSTG)

Zu versteuern sind:

- Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im MWST-Register eingetragen sind, sofern sich der Ort der Dienstleistung im Inland befindet (Art. 8 Abs. 1 nMWSTG; Empfängerortsprinzip);
- Datenträger ohne Marktwert (mit den darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechten): Als Datenträger ohne Marktwert gilt jeder Träger von Daten, der in der Art und Beschaffenheit, wie er eingeführt wird, nicht gegen Entrichtung eines im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Entgelts erworben werden kann. Ebenfalls als Datenträger ohne Marktwert gilt jeder Träger von Daten, der nicht gegen Entrichtung einer einmaligen, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr vertragsmässig genutzt werden kann;
- Lieferungen im Inland durch Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen sind, sofern diese Lieferungen nicht der Einfuhrsteuer unterliegen.

Beispiel

Führt ein im Inland nicht registriertes Unternehmen Material zur Ausführung von Arbeiten ins Inland ein, ist grundsätzlich sowohl auf dem Material als auch auf den damit verbundenen Werkleistungen die Einfuhrsteuer geschuldet. Wird hingegen kein Material über die Grenze verbracht, so fehlt es an einem Steuerobjekt für die Einfuhrsteuer. In diesem Falle ist die Lieferung im Rahmen des Bezugsteuerverfahrens durch den Leistungsempfänger mit der ESTV abzurechnen (Art. 45 Abs. 1 Bst. c nMWSTG).

Steuerpflichtig werden können:

- alle Leistungsempfänger, die als steuerpflichtige Personen registriert sind und zwar für sämtliche Leistungsbezüge;
- alle Leistungsempfänger, die nicht als steuerpflichtige Personen registriert sind (namentlich auch Privatpersonen), wenn sie Leistungen von mehr als 10'000 Franken pro Kalenderjahr beziehen.

3.3 Entstehung der Bezugsteuerschuld (Art. 48 nMWSTG)

Die Bezugsteuerschuld entsteht mit der Zahlung des Entgelts für die Leistung (bei Dienstleistungsbezug nach aMWSTG: bei Empfang der Leistung).

Bei steuerpflichtigen Personen, die nach vereinbarten Entgelten abrechnen, entsteht die Bezugsteuerschuld im Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung und bei Leistungen ohne Rechnungsstellung mit der Zahlung des Entgelts.

3.4 Steuersatz und Bemessungsgrundlage (Art. 46 nMWSTG)

Der Leistungsbezug ist grundsätzlich zum Normalsatz zu versteuern. Ausnahmen gelten für Leistungen, für welche bei der Inlandsteuer der reduzierte Satz zur Anwendung kommt (Art. 25 nMWSTG). Dies gilt auch für Steuerpflichtige, die mit der SSS- oder PSS-Methode abrechnen. Das Entgelt für den zu versteuernden Leistungsbezug versteht sich grundsätzlich ohne MWST (Entgelt entspricht 100 %). Zum Entgelt gehören alle vom Leistungserbringer erbrachten Betreffnisse (z.B. Material und Arbeit beim Leistungsbezug, Transportkosten, Porti und Spesen).

3.5 Abrechnung der Bezugsteuer (Art. 47 nMWSTG)

Ist der Leistungsempfänger bereits als steuerpflichtige Person registriert, so hat er alle der Bezugsteuer unterliegenden Leistungsbezüge unaufgefordert in seinen MWST-Abrechnungen zu deklarieren.

Ist der Leistungsempfänger nicht als steuerpflichtige Person registriert, gilt Folgendes:

- Beim Bezug von Dienstleistungen und der Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert hat sich der Leistungsempfänger spätestens 60 Tage nach Ablauf des Kalenderjahres des Bezugs unaufgefordert auf dem Korrespondenzweg bei der ESTV zu melden (Art. 47 Abs. 2 i.V.m. Art. 66 Abs. 3 nMWSTG);
- Tätigt er hingegen einen der Bezugsteuer unterliegenden Lieferungsbezug (Art. 45 Abs. 1 Bst. c nMWSTG), so wird ihn die zuständige Behörde mit einem Informationsschreiben über seine Bezugsteuerpflicht orientieren und ihn zur Deklaration der geschuldeten Steuer auffordern.

4 Verfahrensrecht

4.1 Korrektur von Mängeln in der Abrechnung (Finalisierung, Art. 72 nMWSTG)

Das nMWSTG verpflichtet die steuerpflichtige Person, die MWST-Abrechnungen einer Steuerperiode mit ihrem Jahresabschluss abzugleichen und festgestellte Mängel zu korrigieren. Die Korrektur muss spätestens in

derjenigen Abrechnungsperiode erfolgen, in die der 180. Tag nach Abschluss des Geschäftsjahres fällt. Die festgestellten Mängel sind der ESTV mit einer Berichtigungsabrechnung zu melden. Diese Berichtigungsabrechnung ist über Internet (www.estv.admin.ch) abrufbar. Ist nach Ablauf von 240 Tagen seit Geschäftsabschluss keine solche Berichtigungsabrechnung eingegangen, geht die ESTV davon aus, dass die von der steuerpflichtigen Person eingereichten Abrechnungen vollständig und korrekt sind und die Steuerperiode finalisiert ist. Auf dem nachdeklarierten Steuerbetrag ist ein Verzugszins geschuldet.

Die steuerpflichtige Person hat nur dann eine Berichtigungsabrechnung einzureichen, wenn sie im Rahmen der Erstellung ihres Jahresabschlusses Mängel in ihren Abrechnungen festgestellt hat.

Die Berichtigungsabrechnung ist kein Ersatz für die Quartalsabrechnungen, es muss weiterhin periodengerecht deklariert werden. Korrekturen für das laufende Jahr sind wie bisher vorzunehmen. Auch weiter zurückliegende Mängel muss die steuerpflichtige Person korrigieren.

4.2 **Kontrollen durch die ESTV (Art. 78 nMWSTG)**

Der Ablauf der Steuerkontrollen wird sich ab dem 1. Januar 2010 nach Artikel 78 nMWSTG richten, und zwar auch für Steuerperioden, die noch unter den Geltungsbereich des aMWSTG fallen.

Dabei gilt namentlich Folgendes:

- Eine Kontrolle wird von der ESTV schriftlich angekündigt und ist innerhalb von 360 Tagen mit einer Einschätzungsmitteilung abzuschliessen. Die Einschätzungsmitteilung hält den Umfang der Steuerforderung in den kontrollierten Perioden fest und wird mit einer Verfügung eröffnet, die - sofern die steuerpflichtige Person nicht einverstanden ist - innert 30 Tagen mit Einsprache anzufechten ist;
- Das Schreiben zur Kontrollankündigung bewirkt eine Verjährungsunterbrechung;
- Die Verschiebung einer schriftlich angekündigten Kontrolle durch die steuerpflichtige Person ist aufgrund der kurzen Verjährungsfristen grundsätzlich nicht vorgesehen;
- Die steuerpflichtige Person kann die Durchführung einer Kontrolle verlangen, wobei zu beachten ist, dass diese Regelung noch nicht ab 1. Januar 2010 gilt.

Teil III

Übergangsspezifische Fragen

1 Anwendung des bisherigen Rechts (Art. 112 Abs. 1 nMWSTG)

Die Bestimmungen des aMWSTG sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben, unter Vorbehalt der Ausführungen zum Verfahrensrecht sowie zu denjenigen Ziffer 2 hiernach, weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar. Die Verjährung richtet sich dabei weiterhin nach den Artikeln 49 und 50 aMWSTG. Ansonsten ist das neue Verfahrensrecht (d.h. mit Ausnahme von Art. 91 die Bestimmungen des 5. Titels des nMWSTG) auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen Verfahren anwendbar. Es ist ausserdem zu beachten, dass die Jahreskorrektur der MWST-Abrechnungen (sog. Finalisierung, s. Teil II Ziff. 4.1 hiervor) **erstmalig** nach Ende der ersten Steuerperiode unter neuem Recht, d.h. **im Jahr 2011**, vorgenommen werden muss. Für die Abrechnungsperioden bis Ende 2009 gilt weiterhin das Vorgehen gemäss Z 968 der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer.

2 Zeitraum der Leistungserbringung und Fakturierungszeitpunkt (Art. 112 Abs. 2 und 3 nMWSTG)

Auf alle Sachverhalte, die sich nach dem Inkrafttreten des nMWSTG ereignen, sind die neuen Bestimmungen anwendbar. Gleiches gilt für sämtliche nach dem 1. Januar 2010 erbrachten Leistungen. Bis am 31. Dezember 2009 vollständig oder teilweise erbrachte Leistungen bleiben hingegen nach dem aMWSTG zu beurteilen. Bei dieser Abgrenzung massgebliches Kriterium ist der Zeitpunkt/der Zeitraum der Leistungserbringung. Diese Grundsätze sind bei Fakturierungen zu beachten, die nicht im selben Jahr erfolgen, wie die ihr zu Grunde liegenden Leistungen.

Werden Leistungen teilweise bis zum 31. Dezember 2009 und teilweise ab 1. Januar 2010 erbracht, sind diese in der Rechnung periodengerecht aufzuteilen. Es ist zu beachten, dass die entsprechenden Teilleistungen unter dem aMWSTG und unter dem nMWSTG möglicherweise ungleich zu qualifizieren sind.

Steuerpflichtige Personen sind gebeten, namentlich in den hiernach genannten Fällen aufmerksam zu sein, nämlich bei:

- Leistungen, für die neu optiert werden soll;
- Wegfall der Option;
- Leistungskombinationen;
- Akontozahlungen;
- Vorauszahlungen;
- fiktivem Vorsteuerabzug, Geltendmachung der Vorsteuer;
- Wegfall des baugewerblichen Eigenverbrauchs; Vorsteuerkorrektur.

Bezüglich des Anspruchs auf Vorsteuerabzug gilt ebenfalls der Zeitraum der Leistungserbringung (Verbuchung/Zahlung ist dafür nicht relevant).

Beispiel

Eine Rechnung für Due Dilligence vom 26. November 2009 betreffend einen Beteiligungskauf im Jahr 2009 wird am 15. Januar 2010 bezahlt. Das aMWSTG kommt zur Anwendung, und es besteht somit kein Anrecht auf Vorsteuerabzug.

3

Steuerpflicht

Die Grundsätze für die Abklärung der Steuerpflicht gehen aus dem Teil II Ziffer 2.1.1 bis 2.1.8 hervor.

Bei manchen Unternehmen wird sich die Frage stellen, ob sie per 1. Januar 2010 neu steuerpflichtig werden, steuerpflichtig bleiben oder allenfalls aus dem Register der steuerpflichtigen Personen gelöscht werden können. Für die Bestimmung der Umsatzgrenze massgeblich sind die in den vergangenen 12 Monaten, d.h. die im Jahre 2009 erzielten Umsätze (ohne die darauf erhobene MWST). Es sind sowohl die Entgelte aus steuerbaren Leistungen im Inland wie auch aus von der Steuer befreiten Leistungen zu berücksichtigen. Dauerte die Tätigkeit weniger als 12 Monate, ist der Umsatz pro rata temporis auf ein Jahr umzurechnen (Art. 11 nMWSTV).

3.1

Löschung aus dem MWST-Register

Bisher im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragene Unternehmen, welche aufgrund der Verhältnisse im Jahr 2009 die Voraussetzungen für die generelle Steuerpflicht nach den Richtlinien des nMWSTG nicht mehr erfüllen, sind per 1. Januar 2010 von der Steuerpflicht befreit und

können bei der ESTV **bis am 31. Januar 2010** ihre Löschung aus dem Register der steuerpflichtigen Personen beantragen. Eine allfällige Nichtabmeldung gilt als Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht, womit die steuerpflichtige Person weiterhin mindestens für eine Steuerperiode eingetragen bleibt.

3.2 Eintragung ins MWST-Register

Beträgt der Umsatz aus steuerbaren Leistungen 100'000 beziehungsweise 150'000 Franken oder mehr im Jahr (☞ Teil II Ziff. 2.1), muss sich das Unternehmen unaufgefordert bis **spätestens 31. Januar 2010** schriftlich für die Eintragung im Register der steuerpflichtigen Personen anmelden. Es ist empfehlenswert, entsprechende Vorbereitungsarbeiten (z.B. Beantragung MWST-Nummer, EDV-Umstellungen) rechtzeitig vorzunehmen.

Die Anmeldung als steuerpflichtige Person kann über Internet (www.estv.admin.ch) oder schriftlich erfolgen (Anschrift siehe Rückseite).

4 Einlageentsteuerung (Art. 113 Abs. 2 nMWSTG)

Die Bestimmungen über die Einlageentsteuerung nach Artikel 32 nMWSTG decken all diejenigen Fälle ab, bei denen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich eintreten; somit gelten sie auch für Leistungen, für die vor dem Inkrafttreten des nMWSTG kein Anspruch auf Vorsteuerabzug gegeben war. Ferner ist zu beachten, dass in Gebrauch genommene Gegenstände und Dienstleistungen im Zeitpunkt des Eintritts der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs **noch vorhanden sein** müssen. Bei Dienstleistungen in den Bereichen Beratung, Buchführung, Personalbeschaffung, Management sowie Werbung ist dies in der Regel nicht (mehr) der Fall, weil diese bereits im Zeitpunkt ihres Bezugs als verbraucht gelten (Art. 72 Abs. 2 nMWSTV).

Artikel 165 nMWSTV präzisiert demgegenüber, wann die Bestimmungen über die Einlageentsteuerung **nicht** anwendbar sind, nämlich bei:

- a. nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen (Art. 18 Abs. 2 nMWSTG), die mit Inkrafttreten des neuen Rechts nicht mehr zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs nach Artikel 33 Absatz 2 nMWSTG führen (z.B. Spenden);
- b. im Rahmen des baugewerblichen Eigenverbrauchs nach Artikel 9 Absatz 2 aMWSTG besteuerten Eigenleistungen.

Wurde ein Gegenstand oder eine Dienstleistung in der Zeit zwischen dem Empfang der Leistung (oder der Einfuhr) und dem Eintritt der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug in Gebrauch genommen, so beschränkt sich die abziehbare Vorsteuer auf den Zeitwert des Gegenstandes oder der Dienstleistung. Der Zeitwert berechnet sich - ungeachtet der buchmässigen Behandlung - wie folgt:

- Bei beweglichen Gegenständen und Dienstleistungen wird der Anschaffungswert pro Jahr linear um 20 % reduziert;
- Bei unbeweglichen Gegenständen wird der Anschaffungswert pro Jahr linear um 5 % reduziert.

Auf **nicht in Gebrauch genommenen** Gegenständen und Dienstleistungen kann der Vorsteuerabzug vollumfänglich korrigiert werden. Grundsätzlich sind die Berechnungen und Details zu einer Einlageentsteuerung der MWST-Abrechnung beizulegen.

5

5.1

Wahlmöglichkeiten

Grundlagen (Art. 114 nMWSTG)

Die steuerpflichtigen Personen können mit dem Inkrafttreten des nMWSTG von den in diesem Gesetz vorgesehenen Wahlmöglichkeiten erneut Gebrauch machen. Sofern die Wahlmöglichkeiten an bestimmte Fristen geknüpft sind, beginnen diese mit dem Datum des Inkrafttretens des nMWSTG neu zu laufen (Art. 114 Abs. 1 nMWSTG).

Äussert sich die steuerpflichtige Person nicht **innert 90 Tagen** nach Inkrafttreten des nMWSTG (d.h. bis 31. März 2010) zu den Wahlmöglichkeiten, so wird vermutet, dass sie ihre bisherige Wahl beibehält, sofern dies weiterhin möglich ist (Art. 114 Abs. 2 nMWSTG).

Artikel 114 nMWSTG betrifft u.a. folgende Wahlmöglichkeiten:

- Wechsel der Abrechnungsart auf vereinnahmte oder vereinbarte Entgelte;
- Wechsel zur effektiven Abrechnungsmethode;
- Wechsel zur SSS-Methode;
- Wechsel zur PSS-Methode;
- Wechsel zur Gruppenbesteuerung oder Beendigung derselben beziehungsweise Änderung der Zusammensetzung/Organisation der Gruppe.

Ferner kann per 1. Januar 2010 insbesondere auf die Bankenpauschale oder auf die Vorsteuerkorrektur nach der effektive Ermittlung gewechselt werden (Frist der Ausübung der Wahl ebenfalls bis 31. März 2010).

5.2 Nachträgliche Berichtigung aufgrund der Wahlmöglichkeiten (SSS/PSS)

Beim Wechsel der Abrechnungsmethode kann eine nachträgliche Berichtigung per 31. Dezember 2009 anfallen. Unter dem aMWSTG muss die SSS-Methode während mindestens 5 Jahren angewandt werden. Wer nun vorzeitig zur effektiven Methode wechselt, muss dann eine Korrektur vornehmen, wenn er nicht immer mit SSS abgerechnet oder in den letzten 5 Jahren ein Vermögen im Rahmen des Meldeverfahrens von einer effektiv abrechnenden Person übernommen hat. Massgebender Wert für die Berechnung der nachträglichen Berichtigung ist in der Regel der Bilanzwert (Warenlager, Betriebsmittel und Anlagegüter). Zur Anwendung kommt dabei der gesetzliche Steuersatz, der unmittelbar vor dem Wechsel der Abrechnungsmethode in Kraft gewesen war. Für jeden ganz oder teilweise verstrichenen Monat wird dabei der Wert um 1/60 herabgesetzt (Ziff. 4.3.3.2 der seit dem 1. Januar 2008 geltenden Spezialbroschüre Nr. 03 Saldosteuerätze).

6 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 22 nMWSTG)

Zusätzlich zu den Ausführungen unter Teil II Ziffer 2.2.2.2 wollen Sie bitte Folgendes beachten:

6.1 Allfällige Auswirkungen der Option bei bereits im MWST-Register eingetragenen Personen

Die steuerpflichtigen Personen, welche ab 1. Januar 2010 für gewisse Leistungen gemäss Artikel 22 nMWSTG optieren wollen, brauchen keine administrativen Vorkehrungen gegenüber der ESTV zu treffen. Sie bekunden ihren Optionswillen bereits durch den offenen Ausweis des Steuerbetrages zum massgebenden Steuersatz bei der Rechnungsstellung.

6.2 Allfällige Auswirkungen der Option für bisher nicht im MWST-Register eingetragene Personen, die Leistungen freiwillig versteuern wollen

Unternehmen, welche gemäss Artikel 10 Absatz 2 oder Artikel 12 Absatz 3 nMWSTG von der Steuerpflicht befreit sind, haben vorab

auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten (Art. 11 nMWSTG) und können in der Folge für die Leistungen nach Artikel 22 nMWSTG optieren.

Bitte beachten Sie auch die Ausführungen unter nachfolgender Ziffer 7.

6.3 **Beginn und Ende der Option; Einlageentsteuerung und Eigenverbrauchsbesteuerung (Nutzungsänderung)**

Bei Beginn der Option gemäss Artikel 22 nMWSTG kann eine allfällige Einlageentsteuerung (Art. 32 nMWSTG) geltend gemacht werden. Bei Ende der Option ist zu beachten, dass eine Korrektur des Vorsteuerabzugs in Form der Eigenverbrauchsbesteuerung vorzunehmen ist (Art. 31 nMWSTG).

7 **Fiktiver Vorsteuerabzug (Art. 28 Abs. 3 nMWSTG; Art. 62 - 64 nMWSTV)**

Die Margenbesteuerung wird durch das System des fiktiven Vorsteuerabzugs abgelöst. Die steuerpflichtige Person kann, wenn sie im Rahmen ihrer nach Artikel 28 ff. nMWSTG zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit (Teil II Ziff. 2.1.1) einen gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstand für die Lieferung (Verkauf, Vermietung oder Leasing) an einen **Abnehmer im Inland** ohne Mehrwertsteuerbelastung bezieht, einen fiktiven Vorsteuerabzug vornehmen.

Im Gegenzug muss sie beim Verkauf oder bei der Vermietung beziehungsweise beim Leasing des gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstandes das gesamte Entgelt versteuern. Sie darf auf dem Verkaufsbeleg (z.B. Vertrag, Rechnung, Quittung, Gutschrift) die MWST offen ausweisen. Näheres zum fiktiven Vorsteuerabzug, insbesondere dazu, was als Gebrauchtgegenstand gilt, wann der fiktive Vorsteuerabzug möglich und wann er ausgeschlossen ist, geht aus den Artikeln 62 - 64 nMWSTV sowie aus Ziffer 2.5.2.5 im Teil II hervor.

Im 1. Quartal 2010 (ausnahmsweise - ohne Anspruch auf Vergütungszins - auch später innerhalb der Verjährungsfrist) kann eine einmalige Korrektur **im Sinne einer Lagerentsteuerung** per 1. Januar 2010 unter Ziffer 410 der MWST-Abrechnung deklariert werden. Weil die besagten Gegenstände zur Lieferung bestimmt sind und nicht als Betriebsmittel eingesetzt werden, ist keine Abschreibung im Sinne von Artikel 32 nMWSTG zu berücksichtigen.

Zu erstellen ist eine Aufstellung der gebrauchten individualisierbaren beweglichen Gegenstände, die für eine Lieferung an einen Abnehmer im

Inland ohne Mehrwertsteuerbelastung bezogen wurden, d.h. es wurde beim Einkauf kein Vorsteuerabzug vorgenommen. Die Aufstellung enthält Angaben über die Werte zu Ein- oder Ankaufspreisen der einzelnen Gegenstände wie Bezugsdatum, Lieferer, Umschreibung des individualisierbaren Gegenstands und Stammnummer. Beim Ein- oder Ankaufspreis für die Steuerberechnung handelt es sich um den Wert inkl. Steuer (107,6 %).

Im Sinne einer Ausnahme ist die Aufstellung entgegen Ziffer 410 des Abrechnungsformulars diesem nicht beizulegen. Die Aufstellung ist mit den übrigen Abrechnungsdetails aufzubewahren und nur auf Verlangen einzureichen.

Beispiel

Lager der oben umschriebenen

Gegenstände per 1. Januar 2010 (Betrag als 107,6 %): CHF 100'000.00

Fiktiver Vorsteuerabzug im

Q01/2010 (7,6 % von 107,6 %): CHF 7'063.20

Steuerpflichtige Personen, welche bisher die Margenbesteuerung selbst dann angewandt haben, wenn sie die gebrauchten, individualisierbaren Gegenstände von steuerpflichtigen Lieferanten unter Überwälzung der Steuer erhalten haben (somit keine Geltendmachung von Vorsteuern im Zeitpunkt des Ankaufs), können im 1. Quartal 2010 oder später die Einlagesteuerung auf diesen sich an Lager befindenden, steuerbelastet eingekauften Gegenständen ebenfalls vornehmen (im Umfang der bisher nicht geltend gemachten Vorsteuern).

8 Bauwerke für eigene und fremde Rechnung

8.1 Vorgehen bei sich per 31. Dezember 2009 noch im Bau befindlichen Bauwerken für eigene Rechnung

Bei für eigene Rechnung erstellten Bauwerken, die sich beim Übergang vom aMWSTG zum nMWSTG noch im Bau befinden, sind die bis und mit 31. Dezember 2009 aufgelaufenen Anlagekosten zu ermitteln und noch als baugewerblicher Eigenverbrauch gemäss Ziffer 17.3 – 17.6 der Branchenbroschüre Nr. 04 Baugewerbe beziehungsweise Ziffer 7.3.3 – 7.3.6 der Spezialbroschüre Nr. 04 Eigenverbrauch (Ausgaben gültig ab 1. Januar 2008) zu deklarieren.

Dieses Vorgehen gilt für sämtliche Bauwerke (einzelnes Objekt, Gesamtprojekt oder Bauetappe), bei denen der Baubeginn vor

dem 1. Januar 2010 erfolgt ist und die gemäss Ziffer 15.1 Buchstaben a – c der Branchenbroschüre Nr. 04 Baugewerbe beziehungsweise Ziffer 7.1.1 Buchstaben a – c der Spezialbroschüre Nr. 04 Eigenverbrauch (Ausgaben gültig ab 1. Januar 2008) als für eigene Rechnung erstellt gelten. Die für die betreffenden Bauwerke im Zeitpunkt des Baubeginns vorgenommene steuerliche Beurteilung (Lieferung bzw. Eigenverbrauch) gilt bis zu deren Fertigstellung und die Arbeiten sind entsprechend als Lieferung beziehungsweise Eigenverbrauch (letzterer nur bis 31. Dezember 2009) zu versteuern.

Grundsätzliche Erläuterungen zu Bauwerken für eigene Rechnung bis 31. Dezember 2009 siehe Teil II Ziffer 2.5.3.2 beziehungsweise ab 1. Januar 2010 siehe Teil II Ziffer 2.5.3.3.

8.2 Bauwerke für fremde Rechnung

Bei Bauwerken, die gemäss Ziffer 16 der Branchenbroschüre Nr. 04 Baugewerbe beziehungsweise Ziffer 7.2 der Spezialbroschüre Nr. 04 Eigenverbrauch (Ausgaben gültig ab 1. Januar 2008) als für fremde Rechnung erstellt gelten, ergeben sich hinsichtlich des steuerlichen Vorgehens zwischen dem aMWSTG und nMWSTG **keine** Änderungen.

9 Einlageentsteuerung auf dem Luxusanteil von Geschäftsfahrzeugen per 1. Januar 2010

Eine Einlageentsteuerung kann im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit, sofern der Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff. nMWSTG zulässig ist, auf dem aktivierten Zeitwert des Luxusanteils eines Geschäftsfahrzeuges (Anteil am Anschaffungswert > CHF 100'000) nach Berücksichtigung des Wertverzehrs geltend gemacht werden.

Beispiel

Kauf Fahrzeug am 15. September 2007 für 140'000 Franken exklusive MWST.

Luxussteueranteil: 28,57 % (40'000 von 140'000)

<i>Vorsteuer laut Beleg:</i>	CHF	10'640
<i>Luxussteueranteil (ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug):</i>	CHF	3'040
<i>Berechtigter/Getätigter Vorsteuerabzug:</i>	CHF	7'600

Abschreibung 2007: 20 %

Abschreibung 2008: 20 %

Abschreibung 2009: 20 %

Zeitwert: 40 %

*Einlagesteuerung 40 % von **3'040** Franken ergibt CHF 1'216*

10

Abrechnung über die MWST

Bedingt durch die Einführung des nMWSTG musste auch das Formular der MWST-Abrechnung angepasst werden. Als Grundsatz gilt, dass die Angaben nicht anders ermittelt und festgehalten werden müssen als bisher.

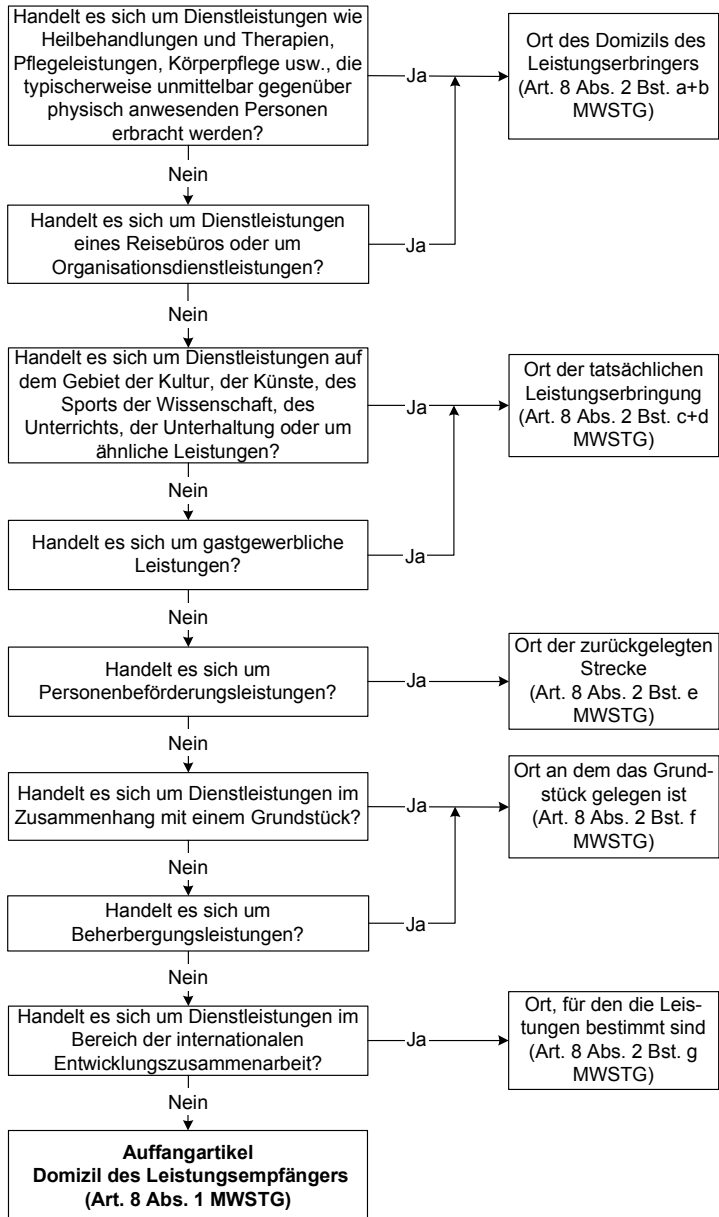
Sofern die neu vorgesehene Ausscheidung zwischen Umsätzen, die als im Ausland erbracht gelten, und solchen, die als Inlandleistungen von der Steuer befreit sind, (noch) nicht vollzogen werden kann, dürfen im Sinne einer Übergangslösung bis zum **31. Dezember 2010** die Werte von **Ziffer 221** des Abrechnungsformulars (Leistungen im Ausland) unter der **Ziffer 220** (Befreite Leistungen) deklariert werden.

Steuerpflichtige Personen, die nicht in der Lage sind, die nötigen Änderungen für einzelne Punkte in der MWST-Abrechnung rechtzeitig auf den 1. Januar 2010 vorzunehmen, werden gebeten, sich bei der für sie zuständigen Person bei der ESTV zu melden (Telefonnummer auf dem Abrechnungsformular).

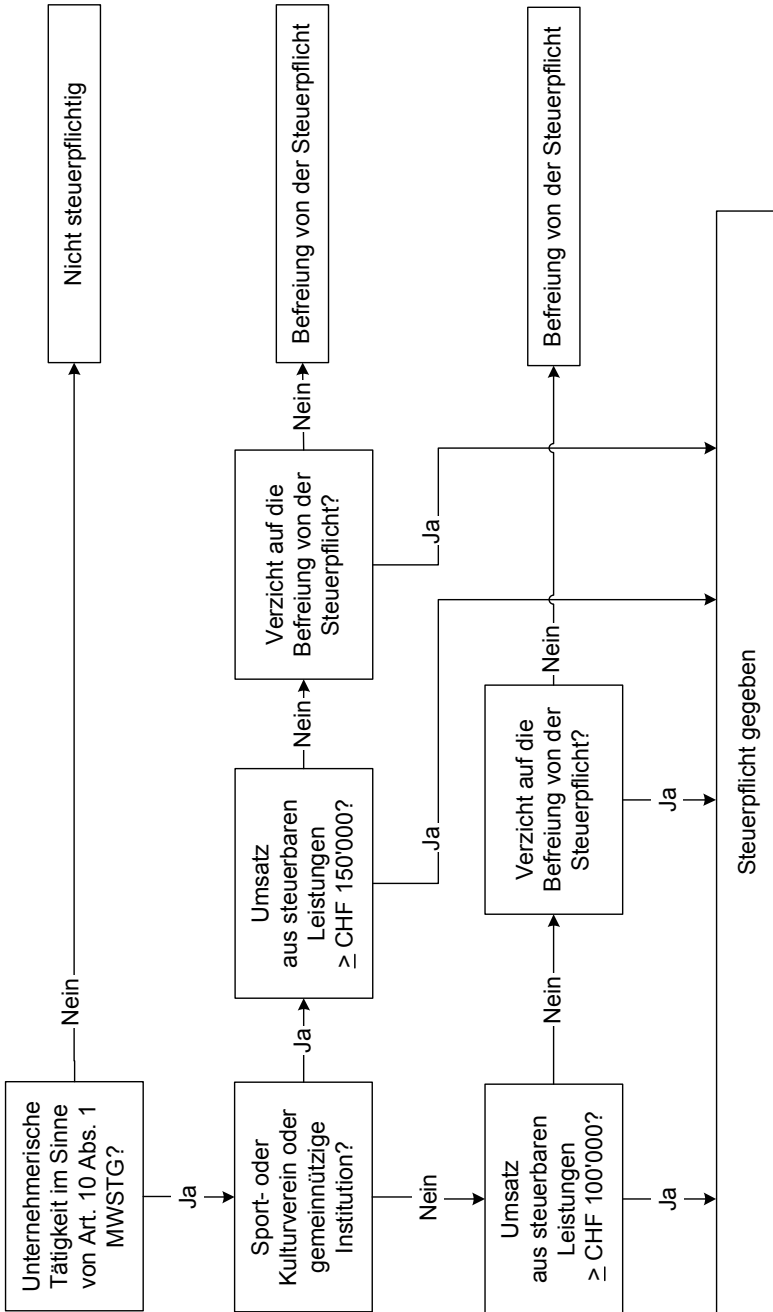
Artikel 128 Absatz 1 nMWSTV führt weitere Unterlagen auf, welche die steuerpflichtige Person der ESTV auf Nachfrage hin einzureichen hat. Dies stellt jedoch keine Änderung gegenüber heute dar, was die Art und den Umfang der von der steuerpflichtigen Person eingeforderten Unterlagen betrifft. Aus diesem Grund hält Artikel 128 Absatz 4 nMWSTV auch fest, dass es sich nicht um eine Kontrolle im Sinne von Artikel 78 nMWSTG handelt, wenn die ESTV einzelne solche Unterlagen einfordert.

Artikel 128 Absatz 2 nMWSTV umschreibt näher, welchen Anforderungen die vorzunehmende Umsatzabstimmung genügen muss. Die Bestimmung verlangt, dass die Deklaration für die Steuerperiode unter Berücksichtigung der verschiedenen Steuersätze beziehungsweise der SSS- oder PSS mit dem Jahresabschluss in Übereinstimmung gebracht wird, und führt beispielhaft auf, welche Faktoren dabei gegebenenfalls zu berücksichtigen sind. Grundsätzlich genügt es, die Umsatzabstimmung weiterhin so vorzunehmen, wie es bisher in der Praxis gemäss Z 968 der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer festgehalten ist.

Anhang I. Ort der Dienstleistung

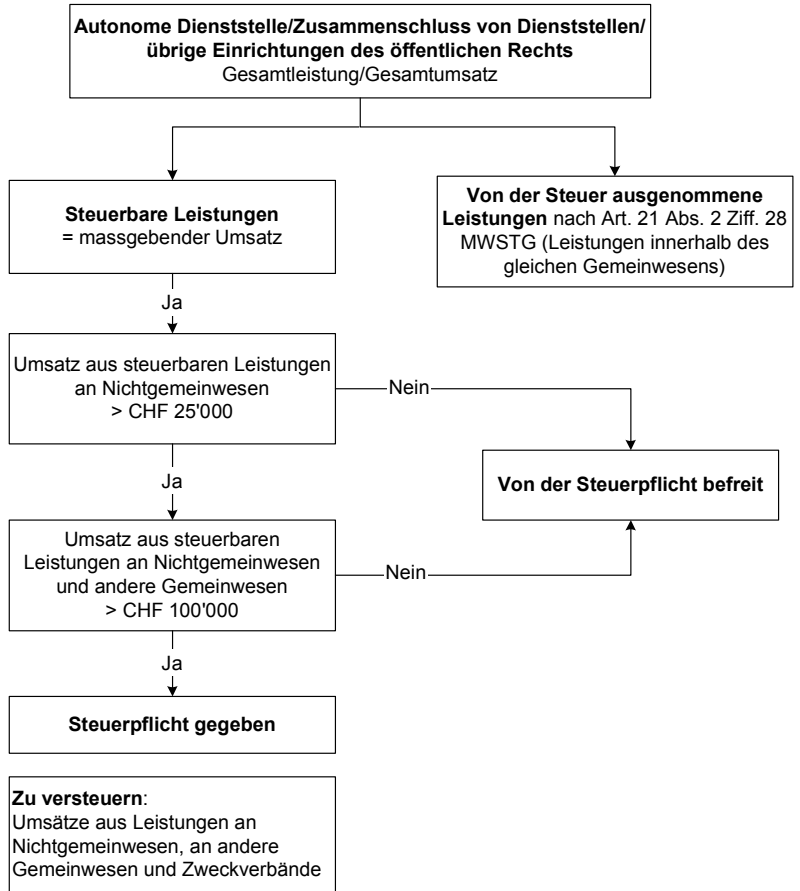


II. Steuerpflicht



III.

Steuerpflicht für Gemeinwesen



IV.

MWST-Abrechnung effektiv

Abrechnungsperiode:
Einreichdatum und Zahlungsfrist:
Valuta (Verzugszins ab):
MWST-Nr:
Ref-Nr:

B

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)		Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland		200		<input type="text"/>
In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus nicht steuerbaren Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird		205	<input type="text"/>	
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107)		220	<input type="text"/>	
Leistungen im Ausland		221 +	<input type="text"/>	
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)		225 +	<input type="text"/>	
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird		230 +	<input type="text"/>	
Entgeltsminderungen		235 +	<input type="text"/>	
Diverses		280 +	<input type="text"/>	289
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)		299	=	<input type="text"/>

II. STEUERBERECHNUNG		Leistungen CHF gültiger Satz		Steuer CHF / Rp. gültiger Satz	
Leistungen zum Normalsatz	300	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>	7,6%
Leistungen zum reduzierten Satz	310	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>	2,4%
Leistungen zum Beherbergungssatz	340	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>	3,6%
Bezugsteuer	380	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 300 bis 380)			=	<input type="text"/>	399
Steuer CHF / Rp.					
Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand	400	<input type="text"/>			
Vorsteuer auf Investitionen und übrigen Betriebsaufwand	405 +	<input type="text"/>			
Einlagensteuerung (Art. 32, bitte detaillierte Aufstellung belegen)	410 +	<input type="text"/>			
Vorsteuerkorrekturen: gemischte Verwendung (Art. 30), Eigenverbrauch (Art. 31)	415 -	<input type="text"/>			
Vorsteuerkürzungen: Nicht-Entgelte wie Subventionen, Kurtaxen usw. (Art. 33 Abs. 2)	420 -	<input type="text"/>	=	<input type="text"/>	479
An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag	500		=	<input type="text"/>	
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510 =	<input type="text"/>			

III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)		Ziffer	Umsatz CHF
Subventionen, Kurtaxen u.Ä., Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	<input type="text"/>	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-4)	910	<input type="text"/>	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:
 Datum: _____ Buchhaltungsstelle: _____ Telefon: _____ Rechtsverbindliche Unterschrift: _____

V.

MWST-Abrechnung SSS

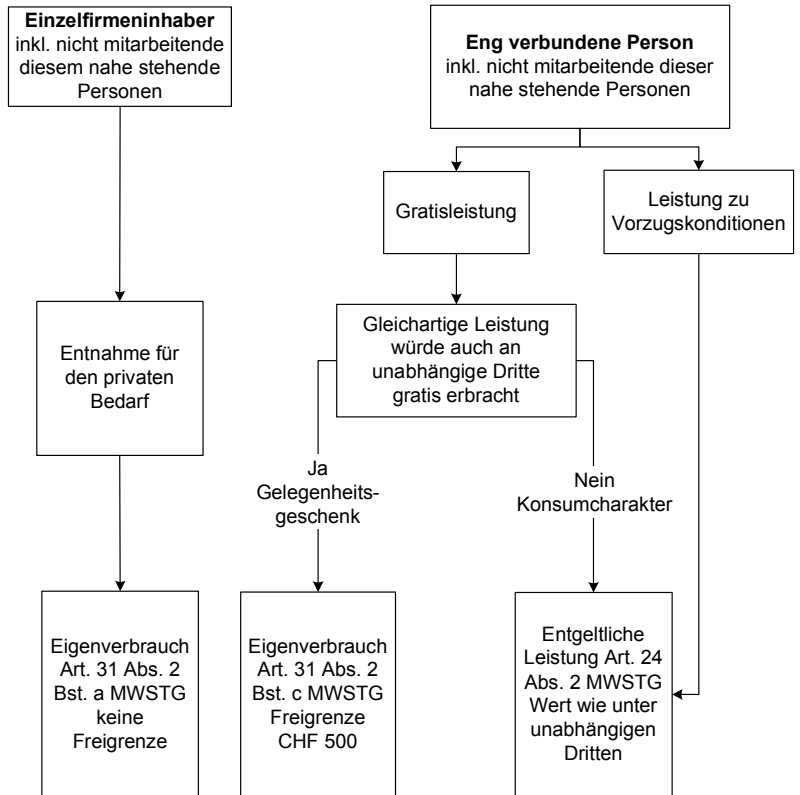
Abrechnungsperiode:
 Einreichdatum und Zahlungsfrist:
 Valuta (Verzugszins ab):
 MWST-Nr:
 Ref-Nr:

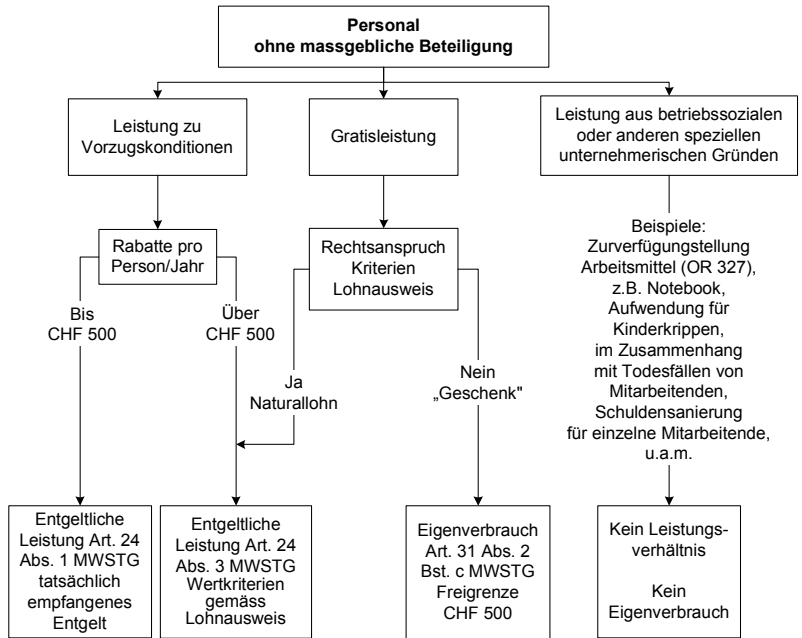
B

	Ziffer	Umsatz CHF		Umsatz CHF
I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009) Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland	200	<input type="text"/>	=	<input type="text"/>
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exports, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107)	220	<input type="text"/>	-	
Leistungen im Ausland	221 +	<input type="text"/>	+	
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +	<input type="text"/>	+	
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +	<input type="text"/>	+	
Entgeltminderungen	235 +	<input type="text"/>	+	
Diverses	280 +	<input type="text"/>	=	<input type="text"/>
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		=	<input type="text"/>
II. STEUERBERECHNUNG				
Leistungen (1. Satz)	320	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>
Leistungen (2. Satz)	330	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>
Bezugsteuer	380	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>
Total geschuldete Steuer (Ziff. 300 bis 380)			=	<input type="text"/>
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1050	470	<input type="text"/>	-	
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1055	471 +	<input type="text"/>	+	
	+	<input type="text"/>	-	
	-	<input type="text"/>	-	
	-	<input type="text"/>	=	<input type="text"/>
Total Ziff. 470 bis 471			=	<input type="text"/>
An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag	500		=	<input type="text"/>
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510	<input type="text"/>	=	<input type="text"/>
III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)				
Subventionen, Kurtaxen u.Ä., Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	<input type="text"/>	+	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-l)	910	<input type="text"/>	+	
Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben:				
Datum	Buchhaltungsstelle	Telefon	Rechtsverbindliche Unterschrift	

VI.

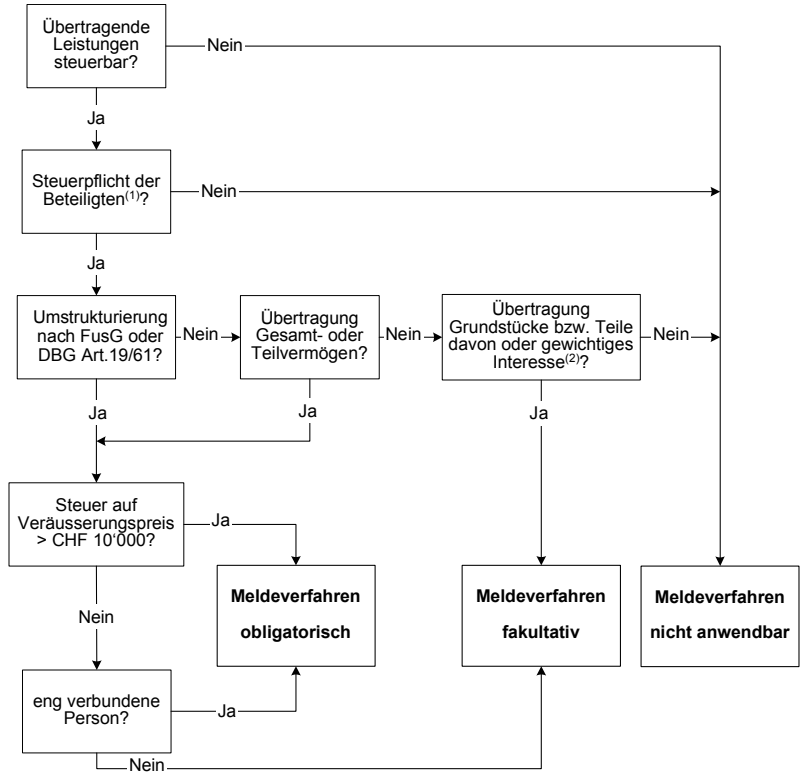
**Entscheidungsbaum Abgrenzung
entgeltliche Leistung/Eigenverbrauch**





VII .

Voraussetzungen für die Übertragung mit Meldeverfahren



(1) Gilt als erfüllt wenn der Übernehmende erst durch die Übernahme steuerpflichtig wird

(2) Auf Gesuch der übertragenden Person

Zuständigkeiten

Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der MWST auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 031 325 75 61

per E-Mail: mwst.webteam@estv.admin.ch
*Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer
sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.*

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
www.estv.admin.ch (Webcode: d_03358_de)

- In Papierform beim:
Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
Vertrieb Publikationen
Drucksachen Mehrwertsteuer
3003 Bern

www.bundespublikationen.admin.ch