

# Das neue Mehrwertsteuergesetz

## Die Änderungen zu 10 Top-Themen



**Paul Müller**  
lic. iur., Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte  
Telefon +41 58 258 16 00  
paul.mueller@bratschi-law.ch



**Markus Pfirter**  
Dipl. Steuerexperte  
Telefon +41 58 258 19 00  
markus.pfirter@bratschi-law.ch

**D**ie Mehrwertsteuer (MWST/VAT) ist für den Bund die wichtigste Einnahmequelle. Im Jahr 2008 hat er rund CHF 20 Milliarden Einnahmen daraus erzielt. Für die Unternehmen ist diese Steuer ebenfalls sehr wichtig. Sie sind die steuerpflichtigen Personen. Ein wesentlicher Teil der täglichen Geschäfte und damit verbundenen Arbeiten in der Finanzbuchhaltung müssen mehrwertsteuerrechtlich korrekt qualifiziert, dokumentiert, verbucht und abgerechnet werden.

Am 12. Juni 2009 hat das Parlament das total revidierte neue Mehrwertsteuergesetz angenommen. Es tritt am 1. Januar 2010 in Kraft, sofern bis zum 1. Oktober 2009 kein Referendum ergriffen wird. Aus heutiger Sicht wird nicht mit einem Referendum gerechnet.

Das neue Mehrwertsteuergesetz soll für die Unternehmen einfacher, rechtssicherer und fairer sein, wie dies von vielen Seiten immer wieder gefordert worden ist. Aus diesem Grund enthält der neue Gesetzesentwurf über 50 inhaltliche Änderungen. Zusätzlich beabsichtigt der Bundesrat, noch in diesem Jahr eine neue Vollzugsverordnung zu erlassen.

Neben der vorliegend thematisierten Gesetzesrevision sind im Bereich der Mehrwertsteuer aktuell noch 2 weitere Änderungen pendent:

- Am 27. September 2009 wird das Volk über eine auf 7 Jahre befristete Erhöhung der Mehrwertsteuersätze abstimmen, nämlich eine Erhöhung von 7.6 % auf 8 % (Normalsatz), von 2.4 % auf 2.5 % (reduzierter Satz) und von 3.6 % auf 3.8 % (Beherbergungssatz). Sollte diese Steuersatzerhöhung angenommen werden, tritt sie auf den 1. Januar 2011 in Kraft.
- Das Mehrwertsteuergesetz soll in einem nächsten Schritt noch weiter vereinfacht werden. Die Mehr-

zahl der heute bestehenden 25 Steuerausnahmen soll wegfallen. Anstelle der heutigen 3 Mehrwertsteuersätze soll ein Einheitssatz von 6.1 % eingeführt werden. Diese Reform ist im Parlament noch nicht beraten worden, wird jedoch sicher intensiv und kontrovers diskutiert werden.

Im vorliegenden Newsletter werden ausgewählte Änderungen zu den aus Autorensicht 10 wichtigsten Themen des neuen Gesetzes kurz hervorgehoben.

### 1. Steuerpflichtige Unternehmen

Die Abklärung der Frage, ob jemand ein obligatorisch mehrwertsteuerpflichtiges Unternehmen betreibt, ist umfassend geändert worden. Folgende Änderungen sind besonders hervorzuheben:

- **Heute** gilt bis zu einem Umsatz von CHF 75'000 aus steuerbaren Leistungen im Inland eine Befreiung von der obligatorischen Steuerpflicht. Ergänzend besteht eine komplizierte Regelung für Unternehmen mit einem Umsatz bis CHF 250'000 aus steuerbaren Leistungen im Inland. **Neu** wird die Umsatzgrenze CHF 100'000 betragen. Die Sonderregelung für Umsätze bis CHF 250'000 wird ersatzlos gestrichen.
- **Heute** bestehen für die freiwillige Steuerpflicht (sogenannte Option für die subjektive Steuerpflicht) noch komplizierte Einschränkungen und eine Mindestdauer von fünf Jahren. **Neu** dürfen Personen, die ein Unternehmen betreiben, sich grundsätzlich ohne Einschränkung der freiwilligen Steuerpflicht unterstellen.

### 2. Freiwillige Versteuerung von Umsätzen

Das Recht der Unternehmen, Umsätze, die an sich von der Steuer ausgenommen sind, freiwillig zu versteuern (sogenannte Option für die objektive Steuerpflicht), wurde tiefgreifend überarbeitet.

Es wurden insbesondere drei Punkte verbessert:

- Steuerpflichtige Personen dürfen neu ganz allgemein jede einzelne Leistung, die von der Steuer ausgenommen ist, versteuern. D.h. eine «Option» gilt nicht mehr zwingend für alle Umsätze einer bestimmten Kategorie.
- Die heute noch geltende Mindestdauer von 5 Jahren wurde ersatzlos gestrichen.
- Die heute erforderliche Bewilligung auf Grund eines amtlichen Formulars wurde ebenfalls ersatzlos gestrichen. Neu wird die Option ausgeübt, indem die Steuer offen in der Rechnung ausgewiesen wird.

### 3. Bedeutung der Rechnung für den Vorsteuerabzug

**Heute** ist eine mehrwertsteuerkonforme Rechnung unerlässlich für den Vorsteuerabzug.

**Neu** wird nun festgehalten, dass der Abzug der Vorsteuer zulässig ist, wenn die steuerpflichtige Person nachweisen kann, dass sie die Vorsteuer bezahlt hat.

### 4. Ende der Margenbesteuerung

Das **heute** geltende Konzept der Margenbesteuerung ist systemfremd und deshalb nicht einfach zu verstehen. Danach dürfen Unternehmen, die gebrauchte bewegliche Gegenstände von nicht steuerpflichtigen Personen erwerben und damit handeln (z.B. Handel mit Auto-Occasionen oder Antiquitäten, die von Privatpersonen gekauft werden), bei der Berechnung der Mehrwertsteuer auf Grund eines Verkaufes vom Verkaufspreis den Ankaufspreis abziehen. Auf der Verkaufsrechnung darf die Mehrwertsteuer nicht offen ausgewiesen werden.

**Neu** dürfen solche Unternehmen einen fiktiven Vorsteuerabzug vornehmen. Bei der Veräusserung eines solchen Gegenstandes enthält das neue Gesetz kein Verbot mehr, die Steuer auf dem Umsatz in der Rechnung auszuweisen.

Beispiel: Erwirbt ein Unternehmen ein Auto von einer Privatperson für den Wiederverkauf für CHF 10'760, so darf dieses Unternehmen CHF 760 als Vorsteuer abziehen. Bei der Veräusserung dieses Autos an ein anderes Unternehmen für CHF 16'140 dürfen die Mehrwertsteuern von CHF 1'140 in der Rechnung ausgewiesen werden.

### 5. Keine Vorsteuerkürzung bei Spenden

**Heute** müssen steuerpflichtige Personen, welche Spenden erhalten, den Vorsteuerabzug verhältnismässig kürzen. Von dieser Kürzung sind vor allem steuerpflichtige Vereine, Stiftungen und Einrichtungen des öffentlichen Rechts betroffen. Unternehmen müssen sich vor allem bei Sanierungen mit der nicht einfachen Verwaltungspraxis zu diesem Thema auseinandersetzen.

**Neu** führen Spenden zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzuges mehr. Bei Sanierungen von Unternehmen werden gewisse Abgrenzungsprobleme bleiben. Zu beachten ist aber, dass der Erhalt von Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen nach wie vor zu einer Vorsteuerkürzung führt.

### 6. Ende des baugewerblichen Eigenverbrauchs

**Heute** unterliegen Unternehmen, die Bauwerke auf eigenen Grundstücken erstellen, welche nicht für steuerbare Leistungen bestimmt sind, einer besonderen Steuerbelastung mit der Bezeichnung «baugewerblicher Eigenverbrauch». Es handelt sich dabei um eine komplizierte Regelung, welche von der Steuerverwaltung in einer ausführlichen Broschüre konkretisiert worden ist.

**Neu** wird die besondere Regelung zum baugewerblichen Eigenverbrauch gestrichen. Ein Unternehmen, welches ein Bauwerk auf einem eigenen Grundstück erstellt, wird in Zukunft also nur noch die allgemeinen mehrwertsteuerrechtlichen Grundsätze beachten müssen.

### 7. Verbesserungen für Konzerne

Hier sind zwei Verbesserungen hervorzuheben:

- Gruppenbesteuerung: **Heute** müssen Konzerne bei der Wahl der Gruppenbesteuerung drei Nachteile in Kauf nehmen: Grundsätzlich sind zumindest alle unter einheitlicher Leitung stehenden Gesellschaften einer Subgruppe in die Gruppenbesteuerung einzubeziehen. Die Gruppenbesteuerung muss im Normalfall während 5 Jahren beibehalten werden, und jede in der Gruppe enthaltene Gesellschaft haftet für sämtliche während ihrer Mitgliedschaft entstandenen Steuerschulden der gesamten Gruppe.

**Neu** werden diese drei Nachteile aufgehoben. Ein Konzern kann für jede Gesellschaft frei entscheiden, ob sie in die Gruppe aufgenommen wird. Eine Änderung ist immer auf Beginn bzw. Ende einer Steuerperiode möglich (d.h. im Normalfall auf Beginn bzw. Ende eines Kalenderjahres). Tritt eine Gesellschaft aus der Gruppe aus, so haftet diese nur noch für die Steuerforderungen, die sich aus ihrer eigenen unternehmerischen Tätigkeit ergeben haben.

- Gesellschaften mit Beteiligungen: **Heute** haben Holdinggesellschaften ein Vorsteuerproblem. Entweder haben sie keinen Vorsteuerabzug, weil sie nicht mehrwertsteuerpflichtig sind oder sie sind mehrwertsteuerpflichtig und müssen den Vorsteuerabzug kürzen, weil Dividenden und Erlöse aus dem Verkauf von Beteiligungen nicht der Mehrwertsteuer unterliegen.

**Neu** werden Dividenden und Erlöse aus dem Verkauf von Beteiligungen von mindestens 10 % am Kapital zu keiner Vorsteuerkürzung mehr führen.

## 8. Neuerungen bei grenzüberschreitenden Leistungen

Hier sind zwei Änderungen hervorzuheben:

- Ort der Dienstleistung: Der Ort einer erbrachten Dienstleistung entscheidet darüber, ob auf dem Entgelt schweizerische Mehrwertsteuer geschuldet ist oder nicht.

**Heute** gilt als Grundsatz, dass der Ort der Dienstleistung sich am Sitz des Unternehmens befindet, das die Leistung erbringt.

**Neu** gilt als Grundsatz, dass sich der Ort der Dienstleistung am Sitz bzw. Wohnsitz des Empfängers der Dienstleistung befindet.

Auch sonst bringt das neue Gesetz zahlreiche Änderungen zum Ort der Dienstleistung, die sich je nachdem auf die Steuer auf dem Umsatz im Inland oder auf die Steuer beim Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland («Dienstleistungsimport») auswirken können.

- Nachweis bei der Ausfuhr von Gegenständen: **Heute** ist die Ausfuhr eines Gegenstandes nur dann von der Steuer befreit (d.h. 0 % Mehrwertsteuer und Recht zum Vorsteuerabzug), wenn ein zollamtlicher Nachweis beigebracht werden kann. Diese sehr strikt ausgelegte Regelung hatte bei amtlichen Kontrollen für viele Unternehmen massive Mehrwertsteuer-Nachbelastungen zur Folge.

**Neu** gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung. Es ist unzulässig, Nachweise ausschliesslich vom Vorliegen bestimmter Beweismittel abhängig zu machen. Künftig sollte es somit möglich sein, Warenausfuhren notfalls nicht nur anhand von zollamtlichen Ausfuhrpapieren nachweisen zu können.

## 9. Erweiterung von Vereinfachungen

Zwei besondere Vereinfachungen wurden für die Unternehmen erweitert:

- Abrechnungsart: Über die Mehrwertsteuer wird nach geltendem und zukünftigem Recht im Regelfall nach vereinbarten Entgelten abgerechnet (d.h. grundsätzlich mit Rechnungsstellung bzw. Empfang der Rechnung).

**Heute** darf die Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten (d.h. im Zahlungszeitpunkt) auf Antrag nur dann gewählt werden, wenn es für ein Unternehmen aus Gründen des Rechnungswesens einfacher ist. Dies ist nur dann der Fall, wenn die Buchhaltung nach dem Zahlungsverkehr geführt wird.

**Neu** dürfen alle Unternehmen die Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten beantragen.

- Abrechnung nach Saldosteuersätzen: **Heute** ist diese Abrechnungsmethode nur zulässig, wenn ein Unternehmen pro Jahr einen steuerbaren Umsatz von nicht mehr als CHF 3 Millionen erzielt und im gleichen Zeitraum nicht mehr als CHF 60'000 Steuern nach dem für dieses Unternehmen anwendbaren Saldosteuersatz zu bezahlen hat. Zusätzlich bestehen zeitliche Einschränkungen. Unternehmen, die sich für diese Abrechnungsmethode entscheiden, müssen sie während 5 Jahren beibehalten. Wer sich gegen diese Abrechnungsmethode entscheidet und damit die ordentliche, effektive Abrechnungsmethode wählt, darf während 5 Jahren nicht mehr die Abrechnung nach Saldosteuersätzen wählen. Aus diesem Grund verzichten viele kleine und mittlere Unternehmen auf diese vereinfachte und eigentlich praktische Abrechnungsmethode.

**Neu** ist die Abrechnung nach Saldosteuersätzen zulässig, wenn ein Unternehmen pro Jahr einen steuerbaren Umsatz von nicht mehr als CHF 5 Millionen erzielt und im gleichen Zeitraum nicht mehr als CHF 100'000 Steuern nach dem für dieses Unternehmen anwendbaren Saldosteuersatz

zu bezahlen hat. Die zeitlichen Einschränkungen wurden massiv reduziert. Unternehmen, welche die Saldosteuersatzmethode wählen, dürfen bereits nach einer Steuerperiode wieder zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln. Dies kann z.B. bei anstehenden Investitionen von Vorteil sein. Wer sich für die effektive Abrechnungsmethode entscheidet, darf bereits nach 3 Jahren wieder zur Saldosteuersatzmethode wechseln.

## 10. Mehr Rechtssicherheit für die Unternehmen

In diesem Bereich wurden grundlegende Anpassungen vorgenommen. Unseres Erachtens sind viele Verbesserungen für die Unternehmen enthalten. Folgende zentrale Leitlinien des neuen Rechts heben wir besonders hervor:

- Einführung einer Steuerperiode: Die Steuer wird neu je Steuerperiode erhoben. Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr oder auf Antrag das Geschäftsjahr.

Nach wie vor müssen im Normalfall quartalsweise Abrechnungen eingereicht werden. Diese sind neu aber von Gesetzes wegen nur noch provisorisch.

Die Einführung einer Steuerperiode hat indirekt Auswirkungen auf die Prozesse im VAT Compliance und Risk Management. Der grösste Vorteil für die Unternehmen besteht in der Einschränkung der Steuerhinterziehung.

- Einschränkung der Steuerhinterziehung: Stellt ein Unternehmen im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses Mängel an seinen Abrechnungen der letzten Steuerperiode fest, so muss es diese spätestens in der Abrechnung über jene Abrechnungsperiode korrigieren, in die der 180. Tag seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres fällt.

Wird zum Beispiel im Rahmen der Abschlussarbeiten zum Geschäftsjahr 2010 entdeckt, dass in der Abrechnung zum 4. Quartal 2010 vergessen worden ist, eine Vorsteuerkürzung vorzunehmen, so kann diese in der Abrechnung zum 2. Quartal 2011 noch nachgeholt werden.

Eine Steuerhinterziehung ist neu erst dann strafbar, wenn die soeben erwähnte Frist zur Korrektur von Mängeln abgelaufen ist und der Fehler nicht korrigiert wurde.

- Erweiterung des Rechts zur straflosen Selbstanzeige: Unternehmen sind verpflichtet (Korrektur zu ihren Lasten), aber auch berechtigt (Korrektur zu ihren Gunsten), erkannte Mängel in Abrech-

nungen über weiter zurückliegende Steuerperioden nachträglich zu korrigieren. Dies gilt solange, als diese Steuerperioden nicht in Rechtskraft erwachsen oder verjährt sind. D.h. betroffen sind davon maximal 5 Jahre seit Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist. Die Unternehmen müssen bei der Einreichung einer korrigierten Abrechnung zu ihren Lasten im Normalfall keine Furcht vor einem Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung haben (jedenfalls nicht bei der Mehrwertsteuer). Dies gilt neu auch dann, wenn eine solche Selbstanzeige nicht zum ersten Mal nötig ist.

Beispiel: Stellt ein Unternehmen z.B. auf Grund einer internen Kontrolle im Jahre 2012 zum wiederholten Mal fest, dass in der Abrechnung des 4. Quartals 2010 offensichtlich eine erhebliche Vorsteuerkürzung zu Unrecht unterblieben ist, besteht eine Verpflichtung zur Korrektur dieser Abrechnung. Eine Strafverfolgung wegen Steuerhinterziehung unterbleibt jedoch von Gesetzes wegen (nicht nur wegen des Goodwills des zuständigen Beamten), wenn das Unternehmen die Steuerverwaltung bei der Festsetzung der Steuer in zumutbarer Weise unterstützt und sich ernstlich um die Bezahlung der Steuer bemüht.

- Recht auf amtliche Kontrolle: Unternehmen haben neu das Recht, mittels eines begründeten Gesuchs die Durchführung einer amtlichen Kontrolle zu verlangen. Diese Kontrolle ist dann innerhalb von zwei Jahren durchzuführen. Damit haben die Unternehmen für besondere Fälle (z.B. Vorbereitung eines Unternehmensverkaufs) ein besonderes Mittel, um das VAT Risk Management zu verbessern.

## Schlussfolgerungen

Wir sind der Auffassung, dass das neue Mehrwertsteuergesetz für die Unternehmen einfacher, rechtssicherer und fairer ist. Den Unternehmen werden interessante Gestaltungsrechte zugestanden.

Inwieweit die Verbesserungen auf Gesetzesstufe dann in der Praxis der Steuerverwaltung und der Gerichte auch umgesetzt werden, kann heute noch nicht genau vorausgesagt werden. Diesbezüglich muss der Erlass der Vollziehungsverordnung durch den Bundesrat, die Publikation von neuen Praxisfestlegungen (z.B. Wegleitung und Broschüren) durch die Eidgenössische Steuerverwaltung, aber auch die Praxis der Gerichte im Einzelfall abgewartet werden.

Sicher ist aber, dass auf den 1. Januar 2010 die Karten der Unternehmen im Mehrwertsteuerrecht neu gemischt werden. Alle Unternehmen dürfen von allen Wahlmöglichkeiten erneut Gebrauch machen.

Wir empfehlen den Unternehmen, sich intensiv mit diesem neuen Gesetz und den Ausführungsvorschriften zu befassen. Es sollte im Einzelfall eine Prioritätenordnung mit den wichtigsten und dringlichsten Punkten erstellt werden.

Damit können ab dem 1. Januar 2010 zwei Ziele erreicht werden:

- VAT Compliance / VAT Risk Management
- und last but not least optimales VAT Planning!

---

### Bratschi Wiederkehr & Buob in Kürze

Bratschi Wiederkehr & Buob, eine führende Schweizer Anwaltskanzlei mit über 60 Anwältinnen und Anwälten in den Wirtschaftszentren der Schweiz, bietet schweizerischen und ausländischen Unternehmen und Privatpersonen professionelle Beratung und Vertretung in allen Bereichen des Wirtschaftsrechts, im Steuerrecht und im öffentlichen Recht, aber auch im Medien- und Kommunikationsrecht sowie in notariellen Angelegenheiten.

**Zürich** Bahnhofstrasse 46/106, Postfach 1130, CH-8021 Zürich  
Telefon +41 58 258 10 00, Fax +41 58 258 10 99  
zuerich@bratschi-law.ch

**Basel** Gerbergasse 14, CH-4001 Basel  
Telefon +41 58 258 19 00, Fax +41 58 258 19 99  
basel@bratschi-law.ch

**Bern** Bollwerk 15, Postfach 5576, CH-3001 Bern  
Telefon +41 58 258 16 00, Fax +41 58 258 16 99  
bern@bratschi-law.ch

**Zug** Unter Altstadt 28, CH-6300 Zug  
Telefon +41 58 258 18 00, Fax +41 58 258 18 99  
zug@bratschi-law.ch

**St.Gallen** Vadianstrasse 44, Postfach 262, CH-9001 St.Gallen  
Telefon +41 58 258 14 00, Fax +41 58 258 14 99  
stgallen@bratschi-law.ch

[www.bratschi-law.ch](http://www.bratschi-law.ch)

© Bratschi Wiederkehr & Buob, Vervielfältigung bei Angabe der Quelle gestattet