

Mehrwertsteuer Aktuell

Per 1. Januar 2011 werden die Steuersätze bei der Mehrwertsteuer erhöht. Gleichzeitig plant die Eidgenössische Steuerverwaltung die Einführung einer neuen UID-Nummer. Im Laufe der letzten Monate hat sich die Praxis mit dem neuen Mehrwertsteuergesetz konkretisiert. Thomas Friedli erläutert im folgenden Beitrag wichtige Neuerungen, informiert, was bezüglich Steuersatzerhöhung zu beachten ist und lüftet das Geheimnis um die geplante neue UID-Nummer.

MWST-Praxis

Die Neuerungen, welche mit dem neuen MWST-Gesetz per 1.1.2010 in Kraft gesetzt wurden, können mittlerweile besser beurteilt werden. Im Beitrag gehe ich auf folgende Spezialitäten näher ein.

Publikationen

Anstelle der Wegleitung werden neu die MWST-Infos als Grundlage für die Steuerpflichtigen und die Verwaltung geschaffen. Die Branchenbroschüren werden in die MWST-Branchen-Infos und die Praxismitteilungen in die MWST-Praxis-Infos überführt. Geplant sind 19 MWST-Infos, 26 MWST-Branchen-Infos sowie MWST-Praxis-Infos nach Bedarf. Diese Unterlagen werden auf www.estv.admin.ch/mwst/dokumentation veröffentlicht.

Erstellung von Liegenschaften (Erstellung / Option / Nutzungsänderung)

Entgegen der bisherigen Regelung ist es nicht mehr relevant, ob die Erstellung von Bauwerken auf eigene oder auf fremde Rechnung erfolgt, sondern, ob eine steuerbare werkvertragliche Leistung oder ein von der Steuer ausgenommener Liegenschaftsverkauf vorliegt. Die folgenden Kriterien (gemäss MWST-Praxisinfo 01) entscheiden über die mehrwertsteuerliche Behandlung dieser Geschäfte.

Hauptfrage ist, wer ist Eigentümer des Bodens? Ist dies eine Drittperson oder der Käufer, liegt immer eine steuerbare werkvertragliche Leistung vor. Ist der Eigentümer des Bodens der Ersteller der Baute und können die nachfolgenden Fragen kumulativ mit "Ja" beantwortet werden, handelt es sich um von der Steuer ausgenommene Leistungen ohne Vorsteuerabzug beim Ersteller sowie mit einer Vorsteuerkorrektur.

1. erwirbt der Käufer ein fertig geplantes und projektiertes Objekt?
2. wird ein (vom Ersteller zuvor festgesetzter) Pauschalpreis für Boden und Gebäude bezahlt?
3. kann der Käufer auf den Bau, die Ausgestaltung des Gebäudes (inkl. Umgebungsarbeiten) und auf die Leistungserbringer (Handwerker) **keinen** Einfluss nehmen?
4. liegt nur ein Vertrag vor (Kaufvertrag über Boden und Gebäude)?
5. gehen Nutzen und Gefahr erst nach der Fertigstellung auf den Käufer über?
6. erfolgt die Bezahlung erst nach bezugsbereiter Fertigstellung (eine Anzahlung bis 30% des Kaufpreises wird toleriert)?

Kann nur eine dieser Fragen nicht mit "Ja" beantwortet werden, muss der Kaufpreis (ohne Land) als steuerbare werkvertragliche Leistung abgerechnet werden.

Problematisch ist sind vor allem die Fragen 3 und 6. Sollten im Rahmen der Realisierung Käuferwünsche mit Mehrkosten im Umfang von mehr als 5% des Pauschalpreises entstehen oder die Anzahlungen die 30%-Grenze übersteigen, muss der Pauschalpreis (ohne Land) voll versteuert, im Gegenzug kann der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Die Betrachtung gilt für jedes Objekt (Einheit / Wohnung) separat, was zu komplizierten Berechnungen führen kann. Die Behandlung kann auch während der Bauphase, aufgrund veränderter Umstände, wechseln. Bezüglich der Mehrkosten kann mit erhöhten Pauschalpreisen und Minderkostenabrechnung zwar Abhilfe geschaffen werden, das Problem mit den Anzahlungen dürfte in der Praxis eher zu Problemen führen.

Tatsache ist, dass mit dieser neuen Regelung, neu mehrheitlich auch der Gewinn aus der Erstellung von Bauwerken besteuert wird, was bei der Preisfestlegung berücksichtigt werden muss. Zudem ist weiterhin zu beachten, möglichst keine Steuerausweise in den Verträgen vorzunehmen, weil ansonsten die Steuer auf jeden Fall geschuldet ist.

Vorsteuerabzug, Vorsteuerkorrektur und -kürzungen

Der Vorsteuerabzug kann im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit grundsätzlich vorgenommen werden. Der Abzug der Vorsteuer ist zulässig, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie die Vorsteuer bezahlt hat.

Neu ist ein Vorsteuerabzug auch beim Aufbau einer Geschäftstätigkeit zur Erzielung von steuerbaren, resp. steuerbefreiten Leistungen möglich.

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit oder für unternehmerische Tätigkeiten, welche keinen Vorsteuerabzug zulassen, so muss der Vorsteuerabzug im Verhältnis korrigiert werden.

Die Korrektur hat am Ende der Steuerperiode zu erfolgen. Die Berechnung ist nach verschiedenen Arten möglich. Nebst der effektiven Korrektur nach dem Verwendungszweck, sind diverse Pauschallösungen möglich. Die zu wählende Variante hängt von den unternehmerischen Voraussetzungen ab.

Für verschiedene Problemstellungen sind Kürzungspauschalen festgelegt worden:

- a) Kürzungspauschale für von der Steuer ausgenommene Finanzeinnahmen (bei Erträgen von über CHF 10'000.00 pro Jahr oder mehr als 5% des Gesamtumsatzes); 0.02%
- b) Kürzungspauschale für von der Steuer ausgenommene Mietzinseinnahmen (bei Mieteinnahmen inkl. NK von mehr als CHF 10'000.00 pro Jahr); 0.07%
- c) Kürzungspauschale für von der Steuer ausgenommene Referententätigkeit (bei Honorar von mehr als CHF 5'000.00 pro Jahr); 1.0%

Neu ist auch der **Eigenverbrauch** eine **Vorsteuerkorrektur**. Hierzu sind die ausführlichen Informationen in den entsprechenden MWST-Infos zu beachten.

Vorsteuerkürzungen sind vorzunehmen, wenn Zuflüsse der nachfolgenden Definitionen stattfinden:

- a) Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge
- b) Gelder, die Kur- und Verkehrsvereine ausschliesslich aus öffentlich-rechtlichen Tourismusabgaben erhalten
- c) Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser-, oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke

Gemäss ESTV können auch einige Mittelflüsse nach Art. 18 Abs. 2 MWSTG (z.B. Spenden, Dividenden, Entschädigungen für unselbständig ausgeübte Tätigkeiten) zu einer Vorsteuerkorrektur führen. Die Praxis der ESTV ist aber noch unklar.

Finalisierung

Im Rahmen des neuen Gesetzes wurden die Verfahren hinsichtlich Abrechnung, Korrektur und Prüfung klarer geregelt. Der Finalisierung der MWST-Abrechnungen kommt zentrale Bedeutung zu.

Stellt die steuerpflichtige Person im Rahmen der Abschlusserstellung Mängel in den Steuerabrechnungen fest, müssen diese spätestens in einer Abrechnung korrigiert werden, in die der 180. Tag seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres fällt.

Die steuerpflichtige Person ist zudem verpflichtet, erkannte Mängel in Abrechnungen über zurückliegende Steuerperioden nachträglich zu korrigieren (mit einer **Korrekturabrechnung**), soweit die Abrechnungen nicht in Rechtskraft erwachsen oder verjährt sind.

Die nachträglichen Korrekturen der Abrechnungen haben in der von der ESTV vorgeschriebenen Form zu erfolgen.

Finalisierung heisst, das Abstimmen der MWST-Abrechnungen mit dem Jahresabschluss. Diese Abstimmung ist seit dem 1.1.2010 gesetzliche Pflicht. Festgestellte Mängel sind mittels **Berichtigungsabrechnung** einzureichen, dürfen also nicht mehr in die normalen Abrechnungen integriert werden.

Werden bei der Finalisierung keine Fehler festgestellt, muss nichts unternommen werden. Die Form der **Umsatzabstimmung** ist neu in der Verordnung geregelt. Diese - nicht abschliessende - Aufzählung beinhaltet:

- a) Betriebsumsatz der Jahresrechnung
- b) Erträge, die auf Aufwandkonti verbucht wurden
- c) Konzerninterne Verrechnungen, nicht im Betriebsumsatz enthalten
- d) Verkäufe von Betriebsmitteln
- e) Vorauszahlungen
- f) Übrige Zahlungseingänge
- g) Geldwerte Leistungen
- h) Erlösminderungen
- i) Debitorenverluste
- j) Abschlussbuchungen (zeitliche Abgrenzungen, Rückstellungen, interne Umbuchungen, die nicht umsatzrelevant sind)

Aus der Vorsteuerabstimmung muss ersichtlich sein, dass die Vorsteuern gemäss Vorsteuerkonti oder sonstigen Aufzeichnungen mit den deklarierten Vorsteuern abgestimmt wurden. Im eigenen Interesse ist zu empfehlen, dass eine vertiefte Plausibilitätskontrolle der geltend gemachten Vorsteuern mit der Buchhaltung gemacht wird.

MWST-Kontrollen

Da im 2010 viele der externen Kontrolleure mit der Erstellung der Dokumentationen beschäftigt waren, kann nicht gross auf Praxiserfahrungen abgestellt werden.

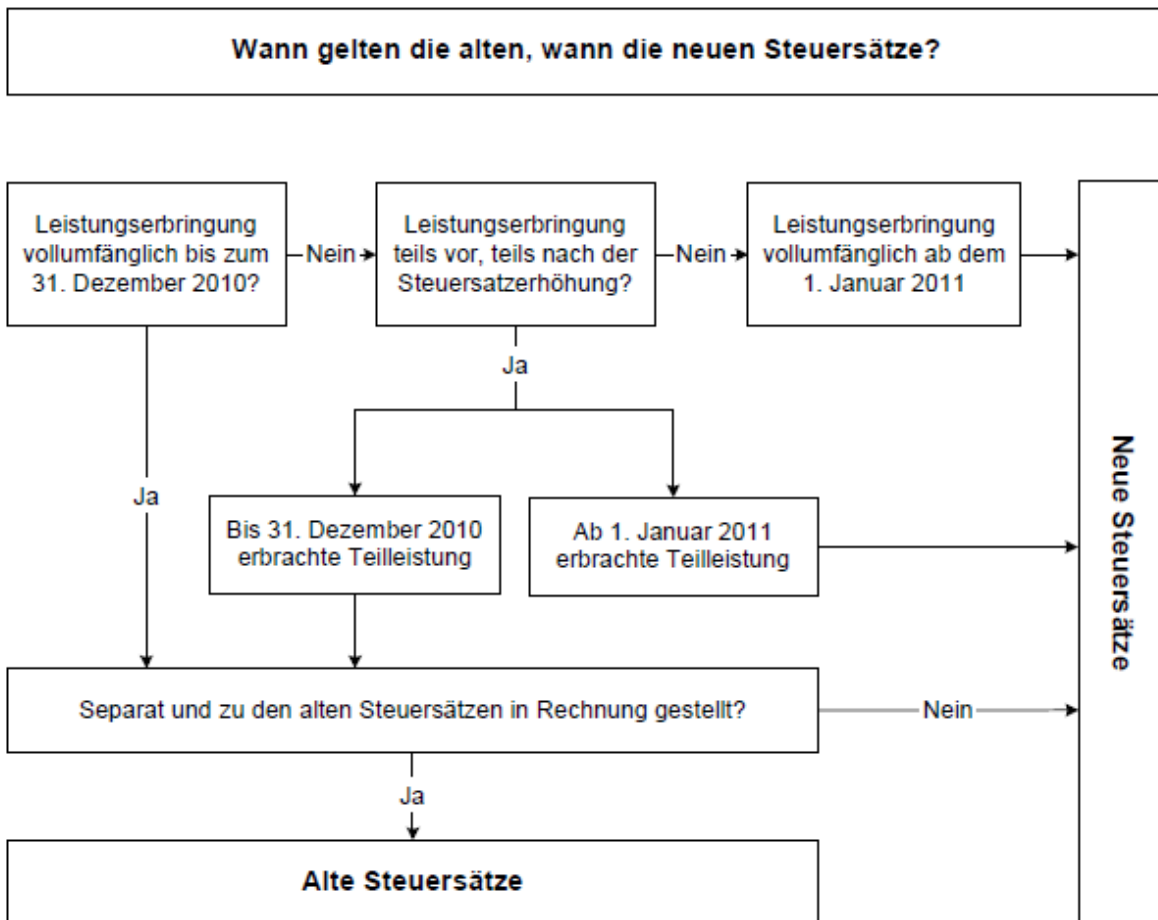
Grundsätzlich ist das Recht auf Kontrollen nicht bestritten. Mehrheitlich werden Kontrollen vor Ort vorgenommen. Aber auch die Einforderung von umfassenden Unterlagen ist möglich. Die ESTV muss die Kontrollen schriftlich ankündigen. Alle Prüfungen - auch die mittels umfassenden Unterlagen - müssen mit einer Einschätzungsmitteilung abgeschlossen werden. Diese können innert 30 Tagen angefochten werden.

Wird eine Einschätzungsmitteilung vorbehaltlos bezahlt, wird diese rechtskräftig. Geprüfte Perioden sind definitiv abgeschlossen und können nicht nochmals geprüft werden.

Steuersatzerhöhung per 1. Januar 2011

Die MWST-Sätze werden bekanntlich per 1. Januar 2011 angehoben. Aus diesem Grund wurden die Steuerformulare bereits jetzt angepasst. Die aktuellen Formulare erfahren 2011 - ausser den Jahreszahlen - keine Änderungen.

Die Modalitäten des Überganges sowie die verschiedenen Problemstellungen sind in MWST-Info 19 sowie MWST-Praxis-Info 03 ausführlich dargestellt. Die nachfolgende Graphik aus dem MWST-Praxis-Info 03 erläutert die Grundsätze zur Abgrenzung zwischen den alten und den neuen Steuersätzen.



Aufgrund der doch recht bescheidenen Satzerhöhung kann - wenn die genaue Aufteilung eher problematisch ist - ein pragmatischer Ansatz gewählt werden.

Neue UID-Nummer

Im November 2010 informierte der Bund über die Einführung einer neuen Unternehmens-Identifikationsnummer (UID) per 1.1.2011. Diese UID-Nummer soll u.a. auch die bisherige MWST-Nummer ablösen. Alle Unternehmen, die im Register der Steuerpflichtigen eingetragen sind, erhalten diese automatisch.

Die neue UID-Nummer besteht aus 9 Ziffern und gilt von der Gründung bis zu Liquidation eines Unternehmens.

Was auf den ersten Blick noch logisch erscheint, relativiert sich dann aber im Detail. Ohne weiter auf diese Probleme eingehen zu wollen, schon die Struktur der Nummer **CHE-999.999.999** irritiert doch etwas. Wieso CHE? Ganz einfach, das CH "gehört" bereits dem Handelsregisteramt.

Diese Nummer wird in der Schweiz mit den ganz spezifischen Firmenparametern ergänzt. Zum Beispiel CHE-999.999.999 MWST / AHV / HR / usw., was zur Folge hat, dass je mehr Informationen mitgegeben werden, die Nummer relativ lang und unhandlich wird.

Das Beste aber zum Schluss. Viele Unternehmer werden heutzutage von europäischen Geschäftspartnern angefragt, ihre Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (Abkürzung in der EU: UID-Nummer) anzugeben. Dies, weil in Belangen der europäischen Mehrwertsteuer das Vorhandensein dieser Nummer die steuerfreie Verrechnung von Dienstleistungen an Unternehmer ermöglicht. Die Schweizerische UID-Nummer - obwohl gleich benannt - gilt aber für sich separat nicht als Nachweis in diesem Sinne. Allenfalls kann diese vielleicht mit der Ergänzung "MWST" verwendet werden.

Der ganze Spass kostet rund CHF 20 Mio. an Einführungskosten und jährlich rund 1 Mio. als Betriebskosten. Kommentar wahrlich überflüssig.

5400 Baden, 25. November 2010

Thomas Friedli, Partner
dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling
dipl. Treuhandexperte