

Mehrwertsteuer-Update: Endlich tritt die Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes in Kraft – Was ist neu ab 1. Januar 2018?



Florian Hanslik

Florian Hanslik, Director
Dr. iur., LL.M.

E-Mail: florian.hanslik@primetax.ch

Direkt: +41 58 252 22 15

Ida Lesuma, Senior Consultant
MLaw

E-Mail: ida.lesuma@primetax.ch

Direkt: +41 58 252 22 08



Ida Lesuma

Gilt der Spruch «Angekündigte Revolutionen finden nicht statt» auch für die Schweizer Mehrwertsteuer? Begann die Diskussion um eine Revision des Mehrwertsteuergesetzes nicht mit Vereinfachungsideen eines einheitlichen Mehrwertsteuersatzes? Andererseits gab es auch Bestrebungen, ein administrativ umständliches Bewilligungsverfahren für die freiwillige Versteuerung von Leistungen (Option) einzuführen, und die Idee, die Verjährungsfrist von 5 auf 15 Jahre zu verlängern.

All diese Themen musste die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates (WAK-N) im Mai 2016 abschreiben, um eine Teilre-

vision auf die Beine zu stellen, die vom Ständerat angenommen werden konnte. Auch wenn es keine Revolution geben mag, so wurde das noch recht junge Mehrwertsteuergesetz, welches erst im Jahr 2010 in Kraft trat, wegen dieser Konzessionen nun teilrevidiert.

Im Folgenden möchten wir die wesentlichen Änderungen des revidierten Mehrwertsteuergesetzes (fortwährend «revMWSTG») im Vergleich zur aktuellen Rechtslage vorstellen. Zudem stimmte das Schweizer Stimmvolk für eine Änderung der Mehrwertsteuersätze, diese sind jedoch nicht Bestandteil der Teilrevision. Trotzdem finden sie der Wichtigkeit

wegen auch hier ihren Niederschlag. Folgende Änderungen sollen im folgenden Artikel vorgestellt werden:

- Definition der eng verbundenen Personen
- Verlagerung des Ortes der Lieferung von Sendungen, welche von der Einfuhrsteuer befreit sind (Kleinsendungen)
- Neue Berechnungsbasis bei der Befreiung der Steuerpflicht (Umsatzgrenze Fr. 100000.–)
- Vereinfachung der Option
- Reduzierter Steuersatz für elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher
- Lockerung des Anwendungsbereiches des fiktiven Vorsteuerabzugs
- Limitierung der Anwendung der Bezugssteuer auf Lieferungen
- Anpassung der Mehrwertsteuersätze

ACHTUNG: die Änderung in Bezug auf Kleinsendungen wird erst am *1. Januar 2019* in Kraft treten.

1. Definition der eng verbundenen Personen (Art. 3(h) revMWSTG)

1.1. Aktuell geltendes Recht

Als eng verbundene Personen gelten Inhaber massgebender Beteiligungen an Personengesellschaften, d.h. Stiftungen und Vereine werden als mög-

liche eng verbundene Personen ausgeschlossen. Eine Beteiligung wird als massgebend gewertet, sofern diese mindestens 10% des Grundoder Stammkapitals oder mindestens 10% am Gewinn umfasst. Erreichen Beteiligungen den Verkehrswert von Fr. 1 Million, werden diese ebenfalls als massgebend erachtet.

In die Kategorie der eng verbundenen Personen zu gehören, führt zu Konsequenzen, sobald jemand durch ein Unternehmen, zu welchem eine gewisse Verbindung besteht, Leistungen erhält. Ist die eng verbundene Person im Unternehmen angestellt, wird sie aus mehrwertsteuerlicher Sicht als Empfänger eines Lohnausweises gewertet, d.h. die erhaltenen Leistungen sind über den Lohnausweis abzurechnen, sofern es sich um Leistungen handelt, die der Arbeitgeber seinem Personal gegenüber erbringt. Ist die eng verbundene Person hingegen nicht angestellt und erhält Leistungen vom Unternehmen, ist die Bemessungsgrundlage dieser Leistungen jener Wert, welcher unter unabhängigen Dritten vereinbart würde. Ein Beispiel einer solchen Leistung wäre die Nutzung des Firmenjets durch einen massgebenden Teilhaber für einen privaten Kurzausflug von Zürich nach Paris. Die Nutzung des Jets ist mit dem Preis zu versteuern, den ein Dritter dafür hätte zahlen müssen.

1.2 Neu ab 1. Januar 2018

Als eng verbundene Personen gelten Inhaber von mindestens 20% des Stamm-/Grundkapitals sowie neu auch Stiftungen und Vereine, zu denen eine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht, d.h. die neue Definition eng verbundener Personen inkludiert Stiftungen und Vereine. Vorsorgeeinrichtungen sind jedoch nach wie vor ausgeschlossen, als eng verbundene Person aus Sicht der Schweizer Mehrwertsteuer angesehen zu werden.

1.3 Fazit

Durch diese Anpassung wird die einseitig bevorzugte Haltung gegenüber Stiftungen und Vereinen neutralisiert; künftig unterliegen beispielsweise Leistungen der Schweizer Mehrwertsteuer, sofern ein mit einem Unternehmen eng verbundener Verein die Infrastruktur eben jenes Unternehmens für Administration und Vereinsanlässe gratis nutzen dürfte.

2. Verlagerung des Ortes der Lieferung von Sendungen, welche von der Einfuhrsteuer befreit sind (Art. 7(3)(b) revMWSTG) – erst ab 1. Januar 2019 gültig

2.1 Aktuell geltendes Recht

Lieferungen mit Steuerwert unter Fr. 5.– werden momentan als Kleinsen-

dungen qualifiziert. Diese sind somit von der Einfuhrsteuer befreit. Als Ort der Lieferung gilt jener Ort, an welchem die wirtschaftliche Verfügungsmacht an einem Gegenstand übergegangen ist oder die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes beginnt. Wird beispielsweise ein Gegenstand durch ein Schweizer Unternehmen in Deutschland gekauft, liegt der Ort der Lieferung in Deutschland, da sich der Gegenstand zum Zeitpunkt des Kaufes und der Versendung in Deutschland befindet.

2.2 Neu ab 1. Januar 2019

Grundsätzlich sind Kleinsendungen mit einem Steuerwert von weniger als Fr. 5.– weiterhin von der Einfuhrsteuer befreit. Im Unterschied zur aktuellen Regelung verlegt sich bei diesen Kleinsendungen jedoch neu der Ort der Lieferung vom Ausland (Beginn der Versendung) ins Inland (Schweiz), sobald ein Lieferant solcher Kleinsendungen in die Schweiz mehr als Fr. 100000.– Umsatz pro Jahr erzielt. Der Lieferant muss die Warenverkäufe dementsprechend in der Schweiz versteuern und wird mehrwertsteuerpflichtig.

2.3 Fazit

Gegenwärtig werden inländische Lieferanten gegenüber ihren ausländischen Konkurrenten durch die ak-

tuelle Gesetzgebung benachteiligt. Ausländische Produzenten und Lieferanten könnten unter bestimmten Voraussetzungen, sofern die Umsatzgrenze von Fr. 100000.– bei Kleinsendungen nicht überschritten wird, jegliche Verrechnung von Mehrwertsteuern vermeiden.

Die Neuerung plant, der Bevorzugung entgegenzuwirken und den Handel im Inland zu stärken.

ACHTUNG: Diese Regelung wird erst ab 1. Januar 2019 in Kraft treten.

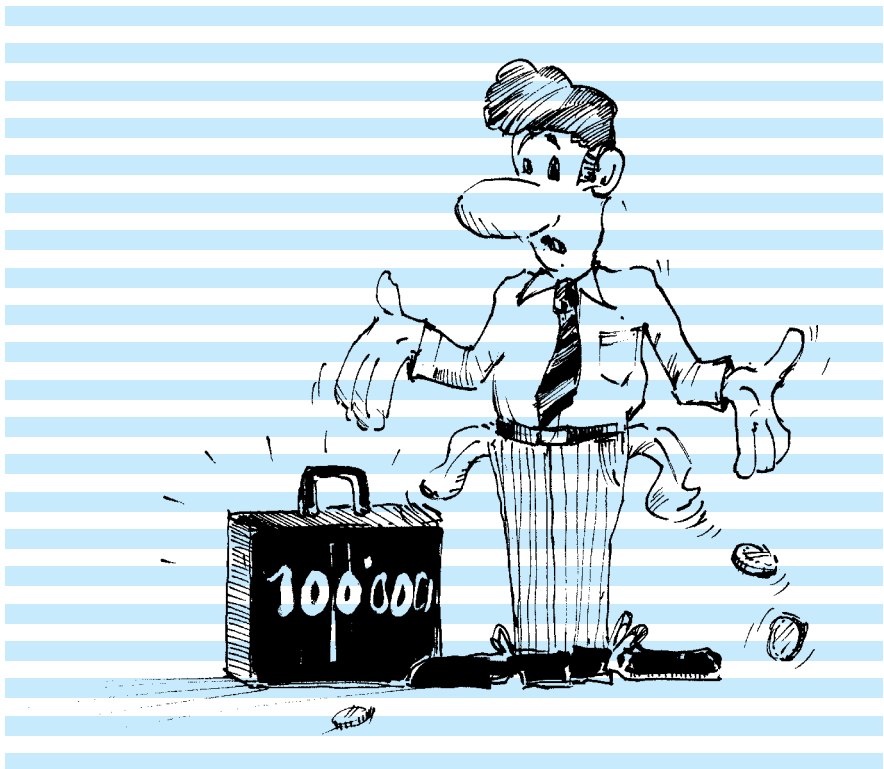
3. Neue Berechnungsbasis bei der Befreiung der Steuerpflicht (Umsatzgrenze Fr. 100000.–)

3.1 Aktuell geltendes Recht

Eine Befreiung der Mehrwertsteuerpflicht besteht für Unternehmen, sofern diese pro Jahr weniger als Fr. 100000.– an in der Schweiz steuerbaren Umsätzen erzielen.

3.2 Neu ab 1. Januar 2018

Per 1. Januar 2018 bezieht sich im Unterschied zur geltenden Regelung



der generierte Umsatz nicht nur auf die in der Schweiz, sondern weltweit erzielten steuerbaren Umsatzzahlen. Diese Neuregelung zielt insbesondere auf folgende ausländische Unternehmen:

- Unternehmen, welche in der Schweiz steuerbare Lieferungen ausführen, sowie
- Unternehmen, welche elektronische Dienstleistungen und Dienstleistungen im Bereich Telekommunikation an nicht steuerpflichtigen Kunden erbringen.

3.3 Fazit

Die aktuelle Gesetzeslage ermöglicht eine lukrative Nische für Lieferanten im ausländischen Grenzgebiet. Diese können momentan ihre Leistungen in der Schweiz erbringen und unterliegen keiner Mehrwertsteuerpflicht, sofern sie die Umsatzgrenze in der Höhe von Fr. 100000.– nicht erreichen.

Dies führte zu Wettbewerbsverzerrungen zwischen den Schweizer und jenen Unternehmen, welche die gleichen Leistungen aus dem grenznahen Ausland erbringen konnten. Die neue Gesetzgebung hat aber auch Auswirkungen auf inländische Unternehmen. Neu wird z.B. ein inländisches Marketingunternehmen, welches im Inland Fr. 80000 und im Ausland Fr. 30000 Umsatz verzeich-

net, in der Schweiz mehrwertsteuerpflichtig. Der Bund rechnet mit bis zu *Fr. 40 Millionen Mehreinnahmen* durch die geschätzten 300000 Unternehmen, die neu mehrwertsteuerpflichtig werden.

4. Vereinfachung der Option (Art. 22(1) revMWSTG)

4.1 Aktuell geltendes Recht

Manche ausgenommene Leistungen können freiwillig versteuert werden, indem man optiert. Eine rechtsgültige Optierung setzt voraus, dass man die Mehrwertsteuer offen ausweist, z.B. in der Rechnung an den Empfänger der Leistung.

4.2 Neu ab 1. Januar 2018

In Zukunft kann die Option noch formfreier vorgenommen werden. Eine rechtsgültige Option kann nun zweierlei erfolgen:

- Offener Ausweis der Mehrwertsteuer, oder
- Deklaration der Mehrwertsteuer in Ziffer 205 der Mehrwertsteuerabrechnung.

4.3 Fazit

Die Änderung bringt mehr Freiheit für den Leistungserbringer, aber gleichzeitig auch mehr Unsicherheit für den Leistungsempfänger. Der Leistungserbringer ist nicht mehr gezwungen,

die Option durch offenes Ausweisen auf der Rechnung bekannt zu geben. Er hat nun zusätzlich die Möglichkeit, erst im Zeitpunkt der Einreichung der Mehrwertsteuerabrechnung eine Option vorzunehmen. Hat der Gesetzgeber aber auch an den Leistungsempfänger gedacht, als er diese Regelung geändert hat? Wenn die Mehrwertsteuer nicht mehr auf der Rechnung ausgewiesen werden muss, wie soll ein zum Vorsteuerabzug berechtigter Leistungsempfänger noch wissen, ob er Vorsteuer geltend machen kann? Vorsteuerabzüge stützen sich bis anhin auf Belege ab, welche die Mehrwertsteuer ausweisen. Was künftig an Unterlagen benötigt wird, um in einem solchen Fall die Vorsteuer geltend machen zu können, wird sich noch zeigen.

5. Reduzierter Steuersatz für elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher (Art. 25(2)(a^{bis}) revMWSTG)

5.1 Aktuell geltendes Recht

Elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher mit exakt dem gleichen Inhalt wie die entsprechende Papierversion unterliegen heute dem Normalsatz von 8%. Dies hat seit jeher zu Diskussionen und Unverständnis geführt.

5.2 Neu ab 1. Januar 2018

Diese Änderung kann definitiv als schöne Errungenschaft gewertet werden, da ab dem 1. Januar elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher genauso wie ihre Pendants in Papierversion mit dem reduzierten Satz in der Höhe von 2,5% zu versteuern sind.

5.3 Fazit

Bis dato unterlagen Zeitungen, Zeitschriften und Bücher in Papierformat dem reduzierten Satz von 2,5%. Dieselben Produkte aber in elektronischer Form wurden mit dem Normalsteuersatz versteuert. Eine richtige Begründung dafür gab es nie, obwohl dies immer wieder in Frage gestellt wurde.

In vielen anderen europäischen Ländern bestand diese Ungleichheit nicht. Per 1. Januar 2018 wird dies nun auch in der Schweiz endlich geändert.

6. Lockerung des Anwendungsbereiches des fiktiven Vorsteuerabzuges (Art. 28a revMWSTG)

6.1 Aktuell geltendes Recht

Beim Kauf eines Gegenstands, der ohne Mehrwertsteuer verkauft wird, kann ein Unternehmer auf dem bezahlten Betrag eine fiktive Steuer

berechnen (Betrag versteht sich inklusive Mehrwertsteuer) und als Vorsteuer geltend machen. Voraussetzung ist, dass:

- der Verkäufer des Gegenstands beim Verkauf keine Mehrwertsteuer ausgewiesen hat;
- der Gegenstand individualisierbar (kann wiederverwendet werden) und beweglich ist;
- der Gegenstand Bestandteil einer Lieferung an einen Kunden in der Schweiz darstellt (z.B. wenn ein Unternehmen Occasion-Fahrzeuge von Privatpersonen ankauft um diese an Abnehmer in der Schweiz weiterzuverkaufen).

6.2 Neu ab 1. Januar 2018

Gemäss revMWSTG kann der fiktive Vorsteuerabzug ab dem 1. Januar 2018 auch dann angewandt werden, wenn gekaufte Gegenstände im eigenen Unternehmen verwendet oder ohne Mehrwertsteuer weiterverkauft werden (z.B. Export). In Zukunft sind die Voraussetzungen für die Anwendung des fiktiven Vorsteuerabzugs vereinfacht:

- Der individualisierbare bewegliche Gegenstand wurde im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit bezogen.
- Die Rechnung/Kaufbetrag enthielt keine Mehrwertsteuer.

6.3 Fazit

Die Änderung des Gesetzes führt zu einer Vereinfachung der Anwendbarkeit des fiktiven Vorsteuerabzugs und kann für Unternehmen, welche z.B. für den Eigenverbrauch oder für den Weiterverkauf ins Ausland viele Gebrauchtgegenstände anschaffen, von Vorteil sein.

7. Limitierung der Anwendung der Bezugssteuer auf Lieferungen (Art. 45(1)(c) revMWSTG)

7.1 Aktuell geltendes Recht

Eine Lieferung ist wie folgt definiert:

- ein Gegenstand wird verkauft oder vermietet (Verkauf eines Koffers, Vermietung eines Autos etc.), oder
- es werden Arbeiten an einem Gegenstand besorgt (Neulackierung eines Tisches, Installation einer vom Kunden gestellten Heizungsanlage etc.).

Momentan muss bei Lieferungen im Inland durch Unternehmen mit Sitz im Ausland die Bezugssteuer abgerechnet werden, sofern die Lieferungen nicht der Einfuhrsteuer unterliegen und das Unternehmen nicht in der Schweiz mehrwertsteuerlich registriert ist. Diese Regelung war von Anfang an umstritten und führte in der Praxis regelmässig zu Missverständnissen.

7.2 Neu ab 1. Januar 2018

Neu unterliegt nur noch die Lieferung unbeweglicher Gegenstände im Inland durch Unternehmen mit Sitz im Ausland der Bezugssteuer. Die Voraussetzungen, dass diese nicht der Einfuhrsteuer unterliegen und das Unternehmen nicht in der Schweiz mehrwertsteuerlich registriert ist, bleiben bestehen. Basierend auf unserer oben angegebenen Definition sind hier nur noch Arbeiten an Gegenständen gemeint, die nicht befördert werden können. Dabei handelt es sich beispielsweise um die periodisch nötige Prüfung von Heizungsanlagen oder um die Reparatur eines Lüftungsschachts.

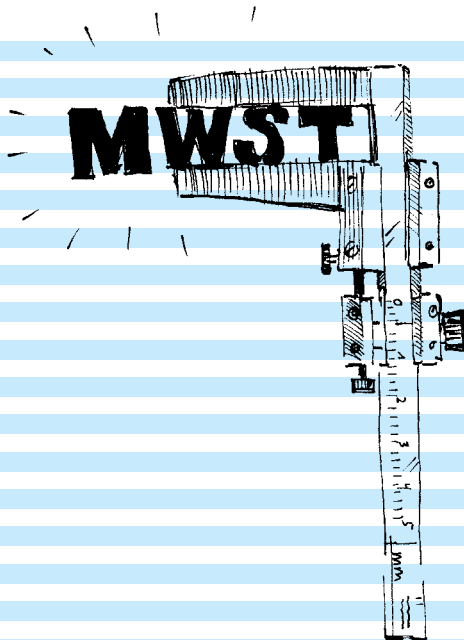
7.3 Fazit

Die Regelung ist kompliziert und eine Limitierung der Anwendung ist erfreulich. Jedoch werden voraussichtlich viele der hier betroffenen Unternehmen mit Sitz im Ausland sowieso ab 1. Januar 2018 mehrwertsteuerpflichtig, weil ihre weltweiten Umsätze Fr. 100000 übertreffen (siehe Punkt 3.)

8. Anpassung der Mehrwertsteuersätze

8.1 Aktuell geltendes Recht

Der Normalsatz liegt bei 8%, der Sondersatz (Hotellerie etc.) bei 3,8% und der reduzierte Satz (Lebensmittel, Bücher etc.) bei 2,5%.



8.2 Neu ab 1. Januar 2018

Der normale Steuersatz liegt neu bei 7,7% und der Sondersatz bei 3,7%. Der reduzierte Satz von 2,5% bleibt unverändert.

8.3 Fazit

Der heutige Normalsatz von 8% deckt mit 0,4% die Zusatzfinanzierung der IV ab, welche per Ende 31.12.2017 ausläuft. Ab 1. Januar 2018 wird der neue Normalsatz von 7,6% auf 7,7% erhöht, um den Ausbau der Bahninfrastruktur mitzufinanzieren. Der Sondersatz reduziert sich um 0,1 (minus 0,2% IV Finanzierung, plus 0,1% für Bahnfinanzierung) und der reduzierte Satz bleibt gleich (minus 0,1% IV Finanzierung, plus 0,1% Bahnfinanzierung). Es wird davon ausgegangen, dass mit den reduzierten Steuersätzen *Fr. 1 Milliarde Verlust* auf den Staat zukommt.

Zusammenfassung

Die angesagte Revolution ist leider versandet. Die Teilrevision ist jedoch nicht zu unterschätzen. Zusammengefasst bringen die Veränderungen zu begrüssende Vereinfachungen in der Anwendung des Mehrwertsteuerrechts, den Abbau des Wettbewerbsnachteils inländischer Unternehmen und Mehreinnahmen für die Staatskasse. Die Zukunft wird zeigen, ob sich die Konzessionen der Kommis-

sion für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates (WAK-N) gelohnt haben und die Teilrevision ihre Versprechen halten kann.

Im praktischen Sinne kommt nun eine Welle administrativer Konsequenzen auf alle zu. Der Bund steht der Herkulesaufgabe gegenüber, die Änderungen in die verschiedenen Mehrwertsteuer- und Branchen-Infos zu integrieren. Die Mehrwertsteuerabrechnungsformulare für 2018 wurden schon angepasst, aber es ist noch viel zu tun.

Eine wesentliche Frage lautet hierbei, wie der Bund prüfen kann, ob ein Unternehmen weltweit mehr als Fr. 100000 Umsatz erzielt und somit in der Schweiz mehrwertsteuerpflichtig ist. Wird sich die Zusammenarbeit mit ausländischen Steuerbehörden künftig weiter verstärken? Jedes mehrwertsteuerpflichtige Unternehmen steht ebenfalls vor der grossen Aufgabe sicherzustellen, dass die neuen Mehrwertsteuersätze in ihre Systeme integriert und ihre Prozesse gemäss den weiteren Änderungen angepasst wurden. Der Countdown läuft...