
MWST

Aktuell 5/11

Praxisforum MWST

1 Ausstehende MWST-Branchen-Info

Mit Spannung warten weiterhin viele steuerpflichtige Personen und andere Kreise auf die Veröffentlichung der definitiven MWST-Branchen-Info zu folgenden Bereichen:

- Versicherungswesen
- Finanzbereich
- Leistungskatalog zu Info Finanzbereich
- Liegenschaftsverwaltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien
- Rechtsanwälte und Notare
- Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs
- Transportwesen

Leider erhält man keine verbindlichen Antworten seitens der ESTV, auf welchen Zeitpunkt mit der definitiven Veröffentlichung der einzelnen Branchen-Infos gerechnet werden kann. Es ist zu hoffen, dass sämtliche definitiven Branchen-Infos noch in diesem Jahr auf dem Tisch liegen.

Gemäss der MWST-Info 20¹, «Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen», kann die steuerpflichtige Person die nach dem alten Gesetz geltende Praxis anwenden, sofern der Text im Mehrwertsteuergesetz 2010 nicht vom Text des Mehrwertsteuergesetzes 2001 abweicht (Ziffer 2 der MI 20). Sollte trotz gleichem Gesetzestext die ESTV die Praxis ändern, kann die steuerpflichtige Person die neue Praxis rückwirkend anwenden,

¹ Nr. 7–8/2011, Seiten 636–639.



Walter Steiger

Dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling, ehem. Teamchef Abt. Externe Prüfung, Hauptabt. Mehrwertsteuer, Eidg. Steuerverwaltung, Bern
Dozent des MAS in MWST FH der Kalaidos Fachhochschule Zürich



Patrick Loosli

Mehrwertsteuer-Experte
Von Graffenried AG Treuhand, Bern und Zürich
Dozent des MAS in MWST FH der Kalaidos Fachhochschule Zürich

wenn diese für die steuerpflichtige Person günstiger (milder) ist. Sollte die ESTV die Praxis «verschärfen», d. h. für die steuerpflichtige Person strenger ausfallen, dann gilt diese grundsätzlich ab dem der Praxispublikation folgenden Semesterbeginn. So weit auf den ersten Blick eine gute Lösung.

Lautet jedoch der neue Gesetzestext 2010 anders, kommen die Ausführungen gemäss Ziffer 2.2 ff. der MWST-Info 20 zur Anwendung. Für die steuerpflichtige Person besteht dann ein steuerliches Risiko, wenn die Praxis strenger ausfällt. Sie schuldet in diesen Fällen die Steuerdifferenz auf den Leistungen rückwirkend seit 1. Januar 2010 zuzüglich Verzugszins. Aus diesem Grund wäre es nun an der Zeit, die noch letzten offenen Publikationen definitiv zu veröffentlichen.

2 Liegenschaften und Option für die Vermietung

Die Vermietung von Immobilien ist vom Grundsatz her von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG). Bei Büro-, Gewerbe- und Fabrikgebäuden wird bei der Vermietung oft im

Sinne von Art. 22 Abs. 1 MWSTG optiert. Die Option bei der Vermietung von Liegenschaften ist nur dann ausgeschlossen, wenn der Gegenstand vom Empfänger oder von der Empfängerin (Mieter/Mieterin) ausschliesslich für private Zwecke genutzt wird. Andernfalls ist die Option möglich, unbeschrieben davon, ob der Mieter oder die Mieterin selber steuerpflichtig ist oder nicht. Im Rahmen der Erstellung von Immobilien zwecks Vermietung mit Option stellt sich die Frage, in welchem Zeitpunkt der Vorsteuerabzug möglich ist. Kann dieser schon während der Erstellung vorgenommen werden oder erst bei Aufnahme der Vermietung mit Option?

Gemäss Art. 22 Abs. 1 MWSTG kann durch offenen Ausweis der Steuer für von der Steuer ausgenommene Leistungen optiert werden. Bei enger bzw. korrekter Auslegung dieses Absatzes also erst dann, wenn die Leistung in Rechnung gestellt wird. Gemäss Art. 39 MWSTV kann aber die Ausübung der Option der ESTV auf andere Weise bekannt gegeben werden, wenn die steuerpflichtige Person nicht durch offenen Ausweis der Steuer optieren kann.

Während der Erstellung der Liegenschaft dürfte es kaum möglich sein, die Steuer offen auszuweisen, da eine Vermietung noch gar nicht möglich ist. Zweifelsfrei handelt es sich seitens des Bauherrn bei der Erstellung zwecks anschliessender Vermietung um eine unternehmerische Tätigkeit, die, sofern dafür optiert wird, zum Vorsteuerabzug berechtigt (Art. 28 in Verbindung mit Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

Der Entwurf MBI 17 «Liegenschaftsverwaltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien» vom 21.1.2011 sieht unter Ziffer 4.1 vor, dass eine bereits steuerpflichtige Person im Hinblick auf die Option den Vorsteuerabzug laufend geltend machen kann. Mit dem Vorsteuerabzug gibt die Person gegenüber der ESTV bekannt, dass sie bei Mietaufnahme für die Vermietung der Immobilie optieren wird. Im Entwurf wird festgehalten, dass der geltend gemachte Vorsteuerabzug voll-

umfänglich (ohne Abschreibung) mittels Korrekturabrechnung zu korrigieren ist, wenn in geringerem Ausmass optiert wird, als zuvor der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde. Korrekturabrechnung bedeutet auch, dass in solchen Fällen ein Verzugszins geschuldet ist.

Sofern eine noch nicht steuerpflichtige Person eine Liegenschaft zwecks Vermietung erstellt oder erstellen lässt, kann sie sich konsequenterweise sofort als Steuerpflichtige eintragen lassen². Bezüglich Vorsteuerabzug bestehen dieselben Möglichkeiten, die im vorstehenden Absatz festgehalten sind.

Die definitive Publikation wird zeigen müssen, ob in jenen Fällen, in denen eine Option für die Vermietung grundsätzlich möglich ist, ein Verzugszins tatsächlich geschuldet ist, wenn im Nachhinein bei der Vermietung zu einem geringeren Ausmass optiert wird.

In denjenigen Fällen, bei denen die Option tatsächlich vorgesehen ist, sollte in der Praxis schon aus Liquiditätsgründen der Vorsteuerabzug laufend vorgenommen werden.

Anders sieht die Sache aus bei der Erstellung von Wohnbauten. Bei Wohnbauten ist davon auszugehen, dass die Wohnungen ausschliesslich für private Zwecke genutzt werden und somit das Gesetz gar keine Option zulässt³. Wohl ist auch hier der Ersteller unternehmerisch tätig, doch berechtigen die entsprechenden Aufwendungen nicht zum Vorsteuerabzug, weil die Vermietung im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Bst. 20 MWSTG von der Steuer ausgenommen und, wie bereits ausgeführt, die Option bei der Vermietung nicht möglich ist. Diese Betrachtungsweise geht aus den Beispielen 3 und 4 der ESTV im Entwurf der MBI 17 hervor.

Wird in solchen Fällen der Vorsteuerabzug trotzdem und aus Sicht der ESTV somit unberechtig-

² Art. 10 Abs. 1 MWSTG i. V. m. Art. 11 MWSTG.

³ Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG.

terweise geltend gemacht, sind diese Vorsteuerabzüge mittels Korrekturabrechnungen zu berichtigen. In diesen Fällen ist der Verzugszins gemäss Artikel 87 MWSTG geschuldet.

3 Steuererlass

Das Bundesverwaltungsgericht hat im Urteil vom 15. April 2011 entschieden, dass es sich beim Steuererlass nach Art. 92 MWSTG um materielles Recht und nicht um Verfahrensrecht handelt und diese Gesetzesbestimmung deshalb nur für Forderungen nach dem 31.12.2009 zur Anwendung gelangt⁴. Für Forderungen vor dem 1.1.2010 gilt somit das bisherige Recht (MWSTG 2001), gemäss dem ein Erlass nur im Rahmen eines gerichtlichen Nachlassverfahrens möglich ist.

Seinerzeit hat der Bundesrat in der Botschaft zum MWSTG zu Art. 91 des Entwurfs (heutiger Art. 92 MWSTG) ausgeführt, dass die neuen Bestimmungen betreffend den Steuererlass auch auf bestehende Forderungen anwendbar ist. Deshalb ist die ESTV bisher auf entsprechende Erlassgesuche von Gesuchstellern eingetreten und hat sie materiell behandelt.

Das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts ist definitiv, da Urteile des Bundesverwaltungsgerichts betreffend den Erlass von Abgaben von der Beschwerde ans Bundesgericht ausgeschlossen sind.

4 Privatanteile

Im Rundschreiben vom 6. September 2011 hat die direkte Bundessteuer mitgeteilt, dass die Berufskostenpauschalen und Naturalbezüge im Steuerjahr 2012 keine Änderung gegenüber dem Vorjahr erfahren.

Bei Leistungen ans Personal im Zusammenhang mit Verpflegung und Unterkunft, die im Lohnausweis aufzuführen sind, stützt sich die MWST auf die Ansätze gemäss Merkblatt N2/2007 als Mindestwerte. Der entgeltliche Verpflegungsanteil ist vom Arbeitgeber zum im Lohnausweis angegebenen Wert abzurechnen. Der Wert versteht sich inklusive MWST zum Normalsatz (Ziffer 2.4.3.1 MI 08). Gestützt auf Art. 47 Abs. 4 MWSTV ist davon auszugehen, dass auch bei der MWST die anzuwendenden Mindestansätze unverändert bleiben.

Bei Bezügen von Nicht-Lohnausweisempfängern, wie beispielsweise Einzelfirmeninhabern, übernimmt die ESTV die Pauschalen der direkten Bundessteuer für Naturalbezüge und private Unkostenanteile (Z 3.1 ff MI 08). Auch hier kann davon ausgegangen werden, dass die MWST diese Pauschalen unverändert als Mindestwerte für den geschuldeten Eigenverbrauch im Sinne von Art. 31 Abs. 2 MWSTG und Art. 47 Abs. 4 MWSTV übernimmt (Z 3.1.1 MI 08). Diese Werte sind ebenfalls immer als inklusive MWST zu verstehen.

⁴ Steuerrevue Nr. 7–8/2011, Seite 646.