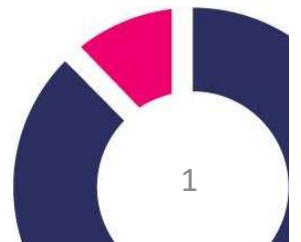


Mehrwertsteuer- Seminar für Gemeinden

Änderungen des MWSTG und der MWSTV
per 1^{er} Januar 2025

Eine Veranstaltung für den Freiburger Gemeindeverband

Ivo Gut, lic.iur., Mitglied des MWST-Konsultativgremiums des Bundes,
Partner Homberger TVA Sàrl, Freiburg



Agenda

- I. Willkommen und Einführung
- II. Neueste und wichtige Rechtsprechung zu den Gemeinwesen und weitere Neuigkeiten
 - I. « Subventionen » innerhalb eines Gemeinwesen
 - II. Abgrenzung Subvention - Spende
 - III. Nicht rückzahlbare Subventionen und Darlehensverzichte von Gemeinwesen
 - IV. Die neue MWST-Info Nr. 19 in Kürze
- III. Teilrevision des MWSTG und der MWSTV - spezifische Punkte, welche die Gemeinwesen betreffen:
 - I. Die Ziele der Reform und die wichtigsten Themen
 - II. Neuer Subventionsbegriff
 - III. Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens
 - IV. Pauschalsteuersätze und Übergang von der Pauschalsteuersatzmethode zur effektiven Methode und umgekehrt
 - V. Neue Ausnahmen für häusliche Pflege und kulturelle Veranstaltungen
 - VI. Die jährliche Mehrwertsteuerabrechnung

IV. Schlussfolgerungen



Willkommen und Einführung



Willkommen und Einführung

- Wichtige neuere Rechtsprechung im Bereich der Gemeinwesen zum Vorteil der Gemeinwesen
- Vollständige Neufassung der MWST-Info Nr. 19 betreffend Gemeinwesen (Veröffentlichung 23. September 2024)
- Teilrevision der Mehrwertsteuer: Gesetz und Verordnung. Größte Revision seit 2010
- Diese Revision bringt neue Optimierungsmöglichkeiten für die öffentliche Hand mit sich. Ebenso die Rechtsprechung des BGer vom November 2022



Wichtige neuere Rechtsprechung zu Gemeinwesen



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Interne «Subventionen»

- Zur Erinnerung: Subventionen stellen Nicht-Gegenleistungen dar (vgl. Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG).
- Sie führen daher zu einer **Kürzung des Vorsteuerabzugs** gemäß Art. 33 Abs. 2 MWSTG.
- Die ESTV hat in ständiger Praxis (vgl. alte Info 19, Ziff. 7.3.1) festgestellt, dass bei Dienstleistungen ohne Spezialfinanzierung der Vorsteuerabzug nicht vorgenommen werden kann, da die Investition in der Regel aus dem allgemeinen Staatshaushalt durch die Steuern finanziert wird, was einer «Subvention» der autonomen Dienststelle entspreche.
- Das bedeutete, dass ein Dienst, der keine Spezialfinanzierung hat, in der Regel keinen Vorsteuerabzug auf seine Investitionen vornehmen konnte.
- Das Urteil des Bundesgerichts vom 22. November 2022 (BGE 2C_2/2022) bricht mit dieser Praxis der ESTV



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Der Sachverhalt in Kürze (Urteil Nr. 2C_2/2022 vom 22. November 2022)

- Die mehrwertsteuerpflichtige autonome Dienststelle Liegenschaftsverwaltung einer Gemeinde rechnet nach der effektiven Methode ab.
- Die Gemeinde beschliesst, ein neues Verwaltungsgebäude zu erstellen und bewilligt dafür einen Baukredit.
- Die Räume des neu erstellten Gebäudes vermietet die Dienststelle Liegenschaftsverwaltung mit Option für die **freiwillige Versteuerung** an andere Dienststellen der Gemeinde und an Dritte.
- **Sie zieht die Vorsteuer auf der gesamten Investition ab.**
- Bei einer Kontrolle verneint die ESTV gestützt auf ihre damalige Praxis das Recht auf Vorsteuerabzug bei einer Kontrolle



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Das Urteil des Bundesgerichts (Urteil Nr. 2C_2/2022 vom 22. November 2022)

- Das BGer stellt fest, dass eine **Subvention** grundsätzlich ein Betrag ist, der von den Gemeinwesen an Personen oder Gruppierungen **ausserhalb des Gemeinwesens** vergeben wird.
- Nach der Konzeption des Subventionsrechts können Geldflüsse innerhalb eines Gemeinwesens keine Subventionen darstellen.
- Subventionen setzen voraus, dass die betreffenden Mittel den Kreislauf der Gemeinwesen, die sie bereitstellen, verlassen
- Daher kann in diesem Fall nicht von einer Subvention gesprochen werden. Somit gibt es auch keine Kürzung des Vorsteuerabzugs
- Aufgrund dieses Urteils musste die ESTV ihre Praxis ändern. Die neue Publikation datiert vom 23. September 2024 (vgl. Info Nr. 19, Ziff. C.3.4).
- Da die neue Praxis der ESTV für die steuerpflichtige Person günstiger ist, ist sie **rückwirkend** anwendbar, solange die Forderung noch nicht verjährt ist



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Andere Beispiele

- Die Abteilung Hallenbad, die mehrwertsteuerpflichtig ist und nach der effektiven Methode abrechnet, erwirtschaftete 2023 einen Aufwandüberschuss. Dieses Defizit wird am Ende des Jahres durch Mittel aus der allgemeinen Kasse gedeckt. Da diese Defizitdeckung neu zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs führt, kann eine allenfalls vorgenommene Kürzung mittels Korrekturabrechnung zurückverlangt werden.
- Die Abteilung Gebäude, die mehrwertsteuerpflichtig ist und nach der effektiven Methode abrechnet, muss ein altes Gebäude renovieren, das sie für Seminare, Hochzeiten und andere Zwecke vermieten und darin auch verschiedene regionale Produkte verkaufen wird. Sie plant, sich für die Vermietung des Gebäudes zu entscheiden. Da die Renovierungskosten sehr hoch sind, können sie nicht vollständig von der Dienststelle getragen werden. Die Differenz wird durch die allgemeine Verwaltung aus der Gemeindekasse bezahlt. Diese Kostenübernahme gilt nicht als Subvention; die Vorsteuern können voll abgezogen werden.
- **Wichtig:** Dienststellen, welche effektiv abrechnen oder ab 2025 zur effektiven Abrechnung wechseln, können aufgrund der neuen Rechtsprechung teilweise auch Vorsteuern auf Projekten aus der Vergangenheit abziehen.

Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Andere Beispiele

- Die Gemeinde A möchte auf ihrem Gebiet ein Theater bauen. Gemäss ihrem Finanzplan ist ein Defizit von ca. CHF 500'000 pro Jahr budgetiert. Für den Betrieb des Theaters können 3 Möglichkeiten in Betracht gezogen werden:
- -Eine neue Abteilung der Gemeinde
- Eine öffentlich-rechtliche Anstalt gemäss Art. 12 Abs. 2 lit. b MWSTV oder eine Stiftung (Art. 12 Abs. 2 lit. c MWSTV).
- Eine private Gesellschaft, an der die Gemeinde zu 100% beteiligt ist
- Welche mehrwertsteuerlichen Folgen hat die Übernahme des Defizits durch die Gemeinde je nach gewählter Rechtsform?



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Andere Beispiele

Variante 1: Neuer Dienst der Gemeinde

- Deckung des Verlustes = Finanzströme zwischen Dienststellen derselben Gemeinde.
- Gemäss BGE 2C_2/2022 und 9C_736/2022 gilt dies nicht mehr als Subvention
- Folglich ist in der begünstigten Dienststelle keine Vorsteuerkürzung durchzuführen (Abrechnung nach effektiver Methode).



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Andere Beispiele

Variante 2: Öffentlich-rechtliche Anstalt oder von der Gemeinde gegründete Stiftung

- Gilt nicht als eigenständige Dienststelle oder Organisationseinheit der Gemeinde.
- Gemäss ESTV ist die neue Rechtsprechung hier nicht anwendbar: Die Zahlung einer allfälligen Subvention erfolgt ausserhalb des Gemeinwesens im engeren Sinne.
- Daher gilt die jährliche Übernahme der Defizitdeckung als Subvention und führt zu einer Reduktion des Vorsteuerabzugs.
- Eine eventuelle Kapitaleinlage bei der Gründung der Stiftung oder der öffentlich-rechtlichen Anstalt kann unter bestimmten Bedingungen (siehe unten) als Kapitaleinlage im Sinne von Art. 18 Abs. 2 lit.e MWSTG angesehen werden und führt nicht zu einer Vorsteuerkürzung.

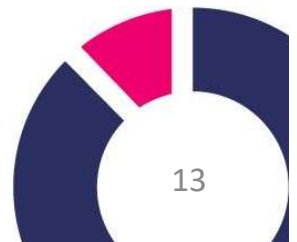


Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Andere Beispiele

Variante 3: Aktiengesellschaft, die zu 100% im Besitz der Gemeinde ist

- Gilt nicht als eigenständiger Dienst oder Organisationseinheit der Gemeinde.
- Die neue Rechtsprechung ist daher nicht anwendbar: Die AG ist ein externer Begünstigter der öffentlichen Körperschaft.
- Daher gilt die jährliche Übernahme der Defizitdeckung als Subvention und führt zu einer Vorsteuerkürzung.
- Die Einzahlung des Kapitals bei der Gründung der Gesellschaft gilt als Kapitaleinlage im Sinne von Art. 18 Abs. 2 lit. e MWSTG und hat keine mehrwertsteuerlichen Konsequenzen.
- Eine spätere Übernahme des Betriebsdefizits wäre eine Subvention und würde zu einer Reduktion des Vorsteuerabzuges führen.

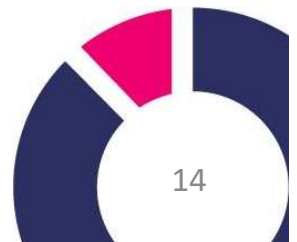


Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Abgrenzung von Subventionen und Spenden

Die Fakten in Kürze (Urteil 9C_609/2022 vom 13. Juni 2023)

- Der Kanton Z. gewährt (über eine privatrechtliche Stiftung) einer AG (mehrheitlich im Besitz der genannten Stiftung) einen Betrag von CHF 9 Millionen für den Bau eines Forschungs- und Entwicklungszentrums (Beteiligung von CHF 9 Millionen an den Baukosten von CHF 64 Millionen) auf einem Grundstück, das dem Kanton gehört (im Baurecht überlassen).
- Diese Zahlung ist Gegenstand eines Beschlusses des Kantonsparlaments und der Betrag wurde aus dem Lotteriefonds entnommen.
- Wie ist diese Zahlung zu qualifizieren: Spende oder Subvention?

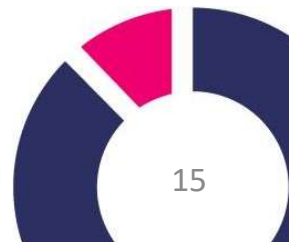


Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Das Urteil des Bundesgerichts

(Urteil Nr. 9C_609/2022 vom 13. Juni 2023)

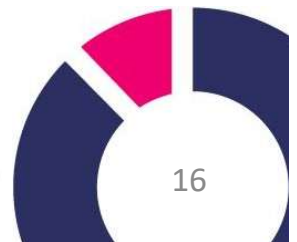
- Das BGer stellt fest, dass **grundsätzlich** auch öffentliche Gemeinwesen Spenden (z.B. an Wohltätigkeitsorganisationen) leisten können.
- Das entscheidende Abgrenzungskriterium ist, ob eine bloße "Förderungsabsicht" vorliegt, mit dem Recht des Empfängers, grundsätzlich nach eigenem Gutdünken über die Mittel zu verfügen (Spende), oder ob im Gegenteil eine darüber hinausgehende Förderungsabsicht **mit einem klaren Ziel** vorliegt (Subvention).
- Im konkreten Fall wurde der Beitrag im Hinblick auf ein klar definiertes Bauprojekt gewährt. Der geleistete Beitrag steht dem Empfänger nicht zur freien Verfügung. Aus diesem Grund ist davon auszugehen, dass es sich um eine Subvention handelt (Transfer einer Subvention).
- Auch wenn der Betrag über eine Stiftung fließt, liegt hier eine Subvention vor, die zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs führt.
- Hat zu einer Änderung der Praxis der ESTV geführt (siehe Info Nr. 19 „Gemeinwesen“, Ziff. F.2.2)



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Begriff der Einlagen in ein Unternehmen

- Einlagen in ein Unternehmen, Sanierungsbeiträge und der Verzicht auf Forderungen stellen Nicht-Gegenleistungen dar (vgl. Art. 18 Abs. 2 lit. e MWSTG).
- Sie führen jedoch nicht (≠ Subventionen) zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs (siehe Art. 33 Abs. 1 MWSTG).
- Wenn also ein Gemeinwesen einem Dritten ein Darlehen gewährt und auf die Rückzahlung dieses Darlehen schließlich verzichtet wird, wie ist dann aus mehrwertsteuerlicher Sicht der Verzicht auf das Darlehen zu qualifizieren?
 - Subvention (Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG) - führt zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs ODER
 - Einlage in ein Unternehmen, namentlich ein Sanierungsbeitrag oder ein Forderungsverzicht (Art. 18 Abs. 2 lit. e MWSTG - führt **nicht** zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs)
- Diesen Fall hatte das Bundesgericht im Dezember 2022 zu beurteilen (BGE 2C_368/2022).



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

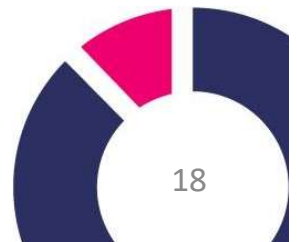
Die Fakten in Kürze (Urteil 2C_368/2022 vom 16. Dezember 2022) :

- Eine mehrwertsteuerpflichtige Aktiengesellschaft, deren Zweck der Bau und Betrieb von Bergbahnen und Sportanlagen ist, erhält von einer Gemeinde ein Darlehen.
- Einige Jahre später steht sie vor finanziellen Schwierigkeiten. Im Jahr 2011 gibt es eine Nachlassstundung
- Sanierungsmaßnahmen werden sowohl in Bezug auf das Fremd- als auch auf das Eigenkapital ergriffen.
- In diesem Rahmen erklären sich die Gläubiger (hauptsächlich Bund, Kantone, Gemeinden) bereit, auf einen großen Teil ihrer Forderungen zu verzichten.
- Diese Gläubiger waren keine Aktionäre der besagten Gesellschaft.
- Eine Nachlassdividende wird an alle Gläubiger gezahlt.
- Im Oktober 2016 findet eine MWST-Prüfung am Firmensitz für den Zeitraum 2011 bis 2015 statt.
- Der Inspektor verlangt eine Rückzahlung von abgezogenen Vorsteuern, bei welcher es um den Verzicht der Gemeinde auf das Darlehen im Jahr 2012 geht: Der Forderungsverzicht ist ein Nicht-Umsatz. Da er von einem Gemeinwesen stammt, führt er zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs (diese Position wurde von der ESTV im Rahmen des Streitverfahrens bestätigt).

Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Die Herausforderung :

- Ist der Verzicht eines Gemeinwesens auf eine Forderung automatisch als Subvention zu werten?
- Kommt es zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs, JA oder NEIN?



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Das Urteil des Bundesgerichts

(Urteil Nr. 2C_368/2022 vom 16. Dezember 2022)

- Das BGer hält fest, dass **Nicht-Entgelte grundsätzlich neutral** für den Vorsteuerabzug sind.
- Das BGer bestätigt jedoch, dass **Subventionen** als Nicht-Gegenleistungen zu einer **Kürzung des Vorsteuerabzugs** führen, da der Gesetzgeber diese Ausnahme explizit vorgesehen hat.
- Falls es sich um eine Subvention handelt, muss geprüft werden, ob sie einem bestimmten Sektor zuzuordnen ist, oder ob es sich stattdessen um eine Subvention zur Deckung des Betriebsdefizits handelt (siehe MWST-Info Nr. 5, Ziff. 1.3).
- Wenn es um die Deckung des Betriebsdefizits geht, wird eine Kürzung entsprechend dem Anteil der Subvention am Gesamtumsatz vorgenommen (Art. 75 Abs. 2 MWSTV, Info Nr. 5, Ziff. 1.3.3).



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Das Urteil des Bundesgerichts

(Urteil Nr. 2C_368/2022 vom 16. Dezember 2022)

- Ein Forderungsverzicht kann als Subvention eingestuft werden, wenn er von einem Gemeinwesen stammt. Nun muss nicht jeder Forderungsverzicht, der von einem Gemeinwesen kommt, automatisch als Subvention eingestuft werden.
- Die Art der Forderung ist entscheidend, um zu bestimmen, welcher Artikel in Frage kommt: Aus welchem Grund wurde das Darlehen damals gewährt, fragt sich das BGer:
 - Darlehen, das zur Erzielung von Erträgen (Zinserträgen) gewährt wird: Art. 18 Abs. 2 lit. e MWSTG → Einlage
 - Darlehen, das aus politischen Gründen gewährt wird: Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG → Subvention
- Es ist der Ansicht, dass die Gemeinde im vorliegenden Fall bei der Gewährung des Darlehens sicherlich die Absicht hatte, die Gesellschaft wirtschaftlich und regionalpolitisch zu "begünstigen". Ebenso stand bei der Aufgabe der Wille im Vordergrund, die AG zu unterstützen. Daher liegt eine Subvention vor.



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Kommentar :

- In diesem Fall wurde der Verzicht auf ein Darlehen als Subvention eingestuft. Daraus lässt sich jedoch nicht ableiten, dass jeder Darlehensverzicht eines Gemeinwesens als Subvention gilt.
- Wenn die Gemeinde spätestens zum Zeitpunkt der Aufgabe des Darlehens Aktionär der Gesellschaft wird, dann ist die Anwendung von Art. 18 Abs. 2 lit. e MWSTG (Einlage in ein Unternehmen) zu prüfen.
- Das Bundesgericht erwähnt, dass die Gründe, die zur Kreditvergabe führten, sowie der Zeitpunkt, zu dem der Kredit gewährt wurde, wichtig sind.
- Die Tatsache, dass die Aufgabe im Rahmen eines Nachlassverfahrens erfolgte, dem alle Gläubiger (einschließlich der Gemeinde) beigetreten waren, ist ein wichtiges Element, welches das Bundesgericht besser hätte berücksichtigen müssen.
- Zur Erinnerung: Die bloße Gewährung eines Darlehens gilt noch nicht als Subvention. Erst das Fehlen von Zinsen gilt als Subvention.



Wichtige aktuelle Rechtsprechung

Auswirkungen auf die Praxis

(siehe Info Nr. 19, Ziff. C.3.3) :

- Nach der kürzlich veröffentlichten Praxis der ESTV (23. September 2024) wird die Einlage im Sinne von Art. 18 Abs. 2 lit. e MWSTG anerkannt, wenn :
 - Das Gemeinwesen, das den Beitrag leistet, ihn im Inventar seiner Beteiligungen aufführt und nicht beabsichtigt, ihn kurzfristig abzuschreiben,
 - Der Empfänger des Beitrags verbucht diesen nicht als Einnahme in seiner Gewinn- und Verlustrechnung, sondern als Eigenkapital.

Beispiel:

Das neue Kongresszentrum (Anstalt des öffentlichen Rechts) erhält von seiner Gemeinde :

- ein Dotationskapital, um das übernommene Gebäude zu renovieren. Die Gemeinde erwähnt dies als Beteiligung: Es handelt sich um eine Einlage
- einen nicht rückzahlbaren Pauschalbetrag, um das Gebäude renovieren zu können, der bei der Gemeinde nur als Aufwand verbucht wird, : Subvention
- Ein Beitrag zur Deckung des jährlichen Betriebsdefizits: Subvention



Die neue TVA-Info Nr. 19 in Kürze



Die neue TVA-Info Nr. 19 in Kürze

- Wie bereits erwähnt, musste die ESTV ihre Praxis aufgrund der zuvor erwähnten Urteile anpassen bzw. ändern. Dies betrifft :
 - Beiträge innerhalb desselben Gemeinwesens (vgl. Ziff. C 3.4)
 - Die Unterscheidung zwischen Beiträgen und Subventionen (vgl. Kap. C 3.3)
 - Die Unterscheidung zwischen Subventionen und Spenden (vgl. Kap. F 2.2)
- Ein wichtiges Kapitel betrifft die hoheitlichen Aufgaben und die Voraussetzungen für eine gültige Übertragung hoheitlicher Aufgaben (vgl. Kap. C.2):
 - Hoheitliche Aufgaben sind **nicht-unternehmerischer** Natur, d. h. sie sind insbesondere nicht kommerziell und stehen nicht im Wettbewerb mit der Tätigkeit privater Unternehmen, auch wenn für diese Tätigkeit Gebühren, Beiträge oder Abgaben erhoben werden.
 - Damit eine hoheitliche Aufgabe rechtsgültig delegiert werden kann, müssen 3 Bedingungen kumulativ erfüllt sein:
 1. die Aufgaben sind hoheitliche Aufgaben des delegierenden Gemeinwesens;
 2. die Delegation beruht auf einer gesetzlichen Grundlage;
 3. der Delegierte ist befugt, eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG zu erlassen).

Die neue TVA-Info Nr. 19 in Kürze

- Vereinfachte Ermittlung der Berechnung der Vorsteuerkürzung und -korrektur (vgl. Ziff. F 3) – Schlüssel auf dem Umsatz (Excel-Hilfsmittel)
- Berechnungsgrundlage für Umsätze innerhalb desselben Gemeinwesens: "Werden Leistungen zwischen Dienststellen desselben Gemeinwesens zu **Preisen** in Rechnung gestellt, **die die tatsächliche wirtschaftliche Leistung widerspiegeln**, so kann für die Zwecke der Mehrwertsteuer grundsätzlich auf die Werte in den Geschäftsbüchern abgestellt werden" (vgl. Ziff. D 1.2 und E 2) - Einführung des Preises für Dritte bei Leistungen an eng verbundene Personen?
- Die Qualifikation gewisser Leistungen in Anhang 2 der Broschüre 19 hat sich geändert (z.B. Belastungen der Wasserversorgung an die Feuerwehr)



Teilrevision des MWSTG und der MWSTV: Spezifische Punkte, die die Gemeinwesen betreffen



Teilrevison

Die Reform verfolgt vier Ziele:

- Umsetzung von parlamentarischen Vorstössen im Zusammenhang mit der Digitalisierung und der internationalen Harmonisierung (insbesondere im Zusammenhang mit digitalen Plattformen)
- Umsetzung von parlamentarischen Vorstößen, die zu Steuersenkungen führen (insbesondere im medizinischen und kulturellen Bereich)
- Vereinfachungen (Subvention, jährliche Abrechnung)
- Bekämpfung von Betrug



Der neue Begriff der Subventionen



Der neue Begriff der Subventionen - neuer Artikel 18 Abs. 3 MWSTG

- Gesetzliche Vermutung, dass von Gemeinwesen als Subventionen bezeichnete Zahlungen als Subventionen im Sinne der Mehrwertsteuer gelten. (aus der Motion Engler)
- Zweck: Rechtssicherheit für den Subventionsempfänger
- Das Gemeinwesen (Bund, Kanton, Gemeinde) muss **den Empfänger ausdrücklich darauf hinweisen**, dass es sich bei den gezahlten Geldern um eine Subvention oder einen anderen öffentlich-rechtlichen Beitrag oder eine Finanzhilfe handelt, damit der gezahlte Betrag als Subvention betrachtet werden kann. Notwendigkeit einer individuellen Information des Empfängers
- Gemäss Publikation der ESTV muss das Gemeinwesen gegenüber der ESTV nachweisen können, dass die Bezeichnung als Subvention dem Empfänger mitgeteilt wurde.
- Möglichkeit, die Zahlung bis zur Abschlussfrist als Subvention zu bezeichnen



Der neue Begriff der Subventionen - neuer Artikel 18 Abs. 3 MWSTG

- Eine Subvention kann nur ausgezahlt werden, wenn es dafür eine Rechtsgrundlage (Gesetz, Verordnung) gibt; dies gilt nach wie vor.

Beispiel: Es ist nicht erlaubt, dass eine Gemeinde das Entgelt für ein neu gekauftes Feuerwehrauto als « Subvention » bezeichnet.

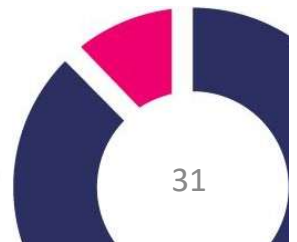
- Die neue Bestimmung verhindert, dass die ESTV bei einer Kontrolle beim Empfänger davon ausgeht, dass der vom Gemeinwesen erhaltene Betrag als Entgelt im Sinne der MWST-Gesetzgebung gilt und somit im Nachhinein zu versteuern ist.
- Auswirkung auf den Empfänger der Subvention: Kürzung des vorzunehmenden Vorsteuerabzugs

Zu ergreifende Maßnahmen

- Laufende Verträge überprüfen und ggf. notwendige Anpassungen vornehmen
- Bei künftigen Vertragsunterzeichnungen auf in den Urkunden explizit angeben, ob es sich um eine Subvention handelt oder nicht.

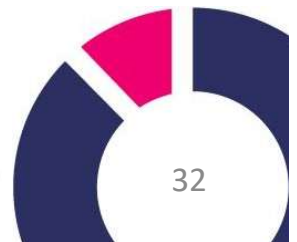


Leistungen innerhalb desselben Gemeinwesens



Anpassung von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 lit. MWSTG: Stiftungen

- Derzeit sind Leistungen zwischen Einrichtungen oder Stiftungen, die ausschließlich von Gemeinwesen gegründet wurden, und den Gemeinwesen, die an ihrer Gründung beteiligt waren, von der Steuer ausgenommen.
- Die Anforderung "ausschließlich von Gemeinwesen gegründet" führt in der Praxis zu Problemen.
- Aus diesem Grund wurde diese Anforderung "abgeschwächt". Es reicht nun aus, dass die direkten oder indirekten Gründer **oder Träger** Gemeinwesen sind.
- Nach dem Entwurf der MwSt.-Info gilt als Verantwortlicher einer Stiftung jede Person, welche die Organe der Stiftung einsetzen kann oder die Verantwortung für die Verwaltung der Stiftung trägt (Geschäftsführung).
- Entsprechende Anpassung von Art. 38 Abs. 3 MWSTV
- Die Option bleibt für diese Leistungen möglich



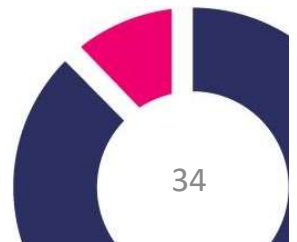
Pauschalsteuersätze und der Übergang von der Pauschalsteuersatzmethode zur effektiven Methode und umgekehrt



Pauschalsteuersätze und Übergang von der Pauschalsteuersatzmethode zur effektiven Methode und umgekehrt

Hintergrund

- Änderung in der Verordnung ohne eine gesetzliche Änderung vorgenommen
- Änderung durch den Bundesrat.
- Betrifft hauptsächlich den Übergang von der Saldosteuersatzmethode oder Pauschalsteuersätzen zur effektiven Methode oder umgekehrt



Pauschalsteuersätze und Übergang von der Pauschalsteuersatzmethode zur effektiven Methode und umgekehrt

Neuheiten

- Bei der Pauschalsteuersatzmethode wird die "Wartezeit" für den Wechsel der Methode in beide Richtungen auf 1 Jahr verkürzt
- Bei einem Wechsel von der Pauschalsteuersatzmethode (PST) zur effektiven Methode analog einer Nutzungsänderung kann der Steuerpflichtige nachträglich den in der Vergangenheit nicht geltend gemachten Vorsteuerabzug abziehen, unter Berücksichtigung einer Abschreibung.
- Mit anderen Worten, es handelt sich um eine Einlageentsteuerung.
- Diese Meldung muss in der Abrechnung des 1. Quartals des betreffenden Jahres erfolgen
- Offene Frage: Was ist, wenn die Änderung nicht im 1^{er} Quartal, sondern in einem späteren Quartal gemeldet wird? Keine Rückerstattung?
- Zusätzliche (und komplexe!) Korrekturen wären vorzunehmen, wenn gleichzeitig auch der Abrechnungsmodus (vereinbart/vereinnahmt) gewechselt wird. Wenn möglich, gleichzeitige Änderung vermeiden.
- Notwendigkeit von Aufzeichnungen und Berechnungen, mit denen später das Recht auf Vorsteuerabzug nachgewiesen werden kann, und vor allem formell korrekte Rechnungen!

Pauschalsteuersätze und Übergang von der Pauschalsteuersatzmethode zur effektiven Methode und umgekehrt

Neuheiten

- Umgekehrt muss ein Steuerpflichtiger, der von der effektiven Methode zur Pauschalmethode wechselt, eine Korrektur der Vorsteuer vornehmen, die er in der Zeit, in welche er nach der effektiven Methode abgerechnet hat, abgezogen hat. Dabei kann er eine jährliche Abschreibung berücksichtigen (5% für Immobilien und 20% für bewegliche Gegenstände) .
- Mit anderen Worten: identische Berechnung wie im Falle einer Nutzungsänderung, die zur Zahlung einer Eigenverbrauchssteuer führt.
- In der Praxis wird dies wahrscheinlich dazu führen, dass die öffentliche Hand die effektive Methode beibehält, wenn sie in den letzten Jahren große Investitionen getätigt hat, um komplexe Berechnungen zu vermeiden (20 Jahre bei Investitionen im Immobilienbereich, z.B. Bau einer neuen Kläranlage).

Pauschalsteuersätze und Übergang von der Pauschalsteuersatzmethode zur effektiven Methode und umgekehrt

Neuheiten

- Zur Erinnerung: Einige Pauschalsteuersätze (und Saldosteuersätze) werden angepasst: Inkrafttreten am 1. Januar 2025 (Änderung der Saldosteuersatzverordnung).
- Diese Satzänderungen betreffen etwa 50 Branchen/Tätigkeiten
- Einige Beschreibungen wurden ebenfalls geändert (und 20 Zweige/Aktivitäten wurden gestrichen, während 5 neue hinzukamen).



Pauschalsteuersätze und Übergang von der Pauschalsteuersatzmethode zur effektiven Methode und umgekehrt

Beispiel - Aussage - TF

Die eigenständige Abteilung "Kanalisation und Kläranlage" der Gemeinde A ist seit 1995 mehrwertsteuerpflichtig und rechnete mit Pauschalsätzen ab. Sie plante ab 2023 den Bau einer neuen Kläranlage. Die damit verbundenen Investitionen sind sehr hoch. Aus diesem Grund entscheidet sie sich für die effektive Methode und reicht den Antrag bis zum 28. Februar 2024 ein, so dass diese Methode ab dem 1. Januar 2024 anwendbar ist. Sie hat nämlich bereits 2023 verschiedene vorsteuerbelastete Kosten gehabt und diese werden 2024 und in den Folgejahren noch höher ausfallen.

Ist sie von den neuen Bestimmungen der MWSTV betroffen?

Was hätte sich geändert, wenn er die Methode nicht zum 1. Januar 2024, sondern erst zum 1. Januar 2025 geändert hätte?



Pauschalsteuersätze und Übergang von der Pauschalsteuersatzmethode zur effektiven Methode und umgekehrt

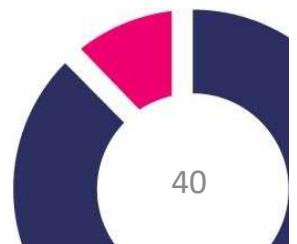
Beispiel - Lösungsvorschlag - TF

- Da sie die Methode am 1. Januar 2024 änderte, war sie von den neuen Regeln nicht betroffen. Zwar konnte sie die ab 2024 angefallene Vorsteuer zurückfordern. Die Vorsteuer auf die neuen Investition, die vor 2024 angefallen ist, ist jedoch endgültig uneinbringlich.
- Wenn diese Dienststelle ihre Methode nicht 2024, sondern erst am 1. Januar 2025 geändert hätte, hätte sie dann auch die in den letzten 20 Jahren angefallenen Vorsteuern abzüglich einer Abschreibung von 5% pro Jahr geltend machen können.
- Wichtig ist auch zu beachten, dass Dienststellen, die ab 2025 von der pauschalen zur effektiven Abrechnung wechseln, auch auf Projekten, die mit früher als Subventionen betrachteten gemeindeinternen Zahlungen finanziert wurden, den nachträglichen Vorsteuerabzug geltend machen können.

Pauschalsteuersätze und Übergang von der Pauschalsteuersatzmethode zur effektiven Methode und umgekehrt

Zu ergreifende Maßnahmen

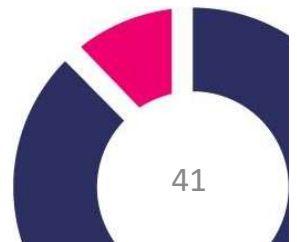
- Prüfen, ob ein Methodenwechsel sinnvoll ist: wichtige Planungsmaßnahme im Jahr 2025 bei einem Wechsel zur effektiven Methode.
- Die ESTV hat die Wartezeit für Methodenwechsel auf 1 Jahr verkürzt. Damit kann beispielsweise vor einer Grossinvestition auf die effektive Methode gewechselt werden. Immer wiederkehrende Wechsel lohnen sich jedoch nicht, da die vorgenommenen Abzüge nachversteuert werden müssen.
- Z.B. Übergang von PSS auf effektiv am 1. Januar 2025: (grundsätzlich) Möglichkeit, eine spätere Vorsteuerentlastung geltend zu machen. Muss im Q1 2025 geltend gemacht werden. Vorsicht: Dokumentation zum Nachweis der bezahlten Steuer muss vorhanden sein.



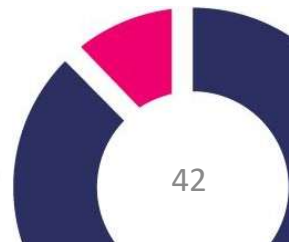
Pauschalsteuersätze und Übergang von der Pauschalsteuersatzmethode zur effektiven Methode und umgekehrt

Zu ergreifende Maßnahmen

- Bei der Umstellung der TF auf die effektive Methode kann eine spätere Entlastung nur dann wirklich vorgenommen werden, wenn die Rechnungen der Lieferanten auch formal korrekt sind.
- Bei einem Wechsel von der effektiven Methode zur TF am 1. Januar 2025 (frühestens), Rückerstattung der abgezogenen Steuer durch die steuerpflichtige Person an die ESTV auf dem Restwert des Gegenstands oder der Leistung. Abzurechnen im Q4 2024? Verwaltungspraxis noch nicht festgelegt.
- Zur Erinnerung: Einige TF werden auch unabhängig von der Revision des MWSTG und der MWSTV per 1. Januar 2025 angepasst: Überprüfung der Steuersätze und der Beschreibung der Tätigkeit vornehmen.

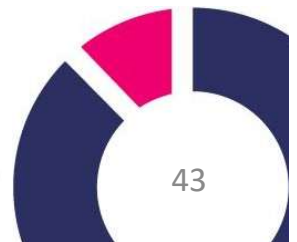


Die jährliche Mehrwertsteuerabrechnung



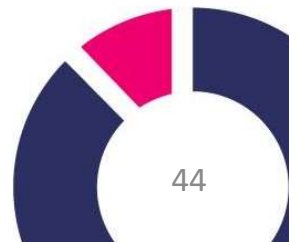
Die jährliche Mehrwertsteuerabrechnung

- Einführung einer jährlichen MWST-Abrechnung mit Akontozahlungen
- Die Anzahlungen werden auf der Grundlage der vorherigen Steuerperiode festgelegt (aber mindestens CHF 500).
- Sie haben die gleichen Fälligkeitstermine wie für den Steuerpflichtigen, der seine Abrechnungen vierteljährlich (effektive oder TF-Methode) oder halbjährlich (TDFN-Methode) erstellt.
- Es ist eine Wahl, die dem Steuerzahler überlassen wird: fakultatives und nicht obligatorisches Verfahren
- Sie müssen einen Antrag bei der FTA stellen, die dann eine Bewilligung erteilt
- Die Wahl kann zu Beginn jeder Steuerperiode getroffen werden, zu Beginn der Steuerperiode
- Beibehaltung für mindestens eine Steuerperiode - Möglichkeit der Rückkehr zur vierteljährlichen/halbjährlichen Abrechnung nach 1 Steuerperiode



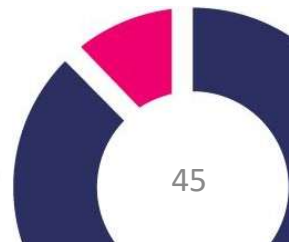
Die jährliche Mehrwertsteuerabrechnung

- Einführung einer jährlichen MWST-Abrechnung mit Akontozahlungen
- Die Anzahlungen werden auf der Grundlage der vorherigen Steuerperiode festgelegt (aber mindestens CHF 500).
- Sie haben die gleichen Fälligkeitstermine wie für den Steuerpflichtigen, der seine Abrechnungen vierteljährlich (effektive oder TF-Methode) oder halbjährlich (TDFN-Methode) erstellt.
- Es ist eine Wahl, die dem Steuerzahler überlassen wird: fakultatives und nicht obligatorisches Verfahren
- Sie müssen einen Antrag bei der FTA stellen, die dann eine Bewilligung erteilt
- Die Wahl kann zu Beginn jeder Steuerperiode getroffen werden, zu Beginn der Steuerperiode
- Beibehaltung für mindestens eine Steuerperiode - Möglichkeit der Rückkehr zur vierteljährlichen/halbjährlichen Abrechnung nach 1 Steuerperiode
- Die steuerpflichtige Person, die von der jährlichen Abrechnung auf die vierteljährliche/halbjährliche/monatliche Abrechnung umstellt, muss drei Steuerperioden abwarten, bevor sie zur Methode der jährlichen Abrechnung zurückkehren kann



Die jährliche Mehrwertsteuerabrechnung

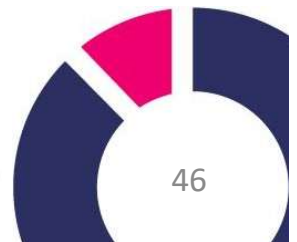
- Möglich sowohl für Steuerpflichtige, die effektiv abrechnen, als auch für Steuerpflichtige, die nach PSS abrechnen.
- Voraussetzung: Nur für Steuerpflichtige mit einem Jahresumsatz bis maximal CHF 5'005'000.
- Die Bewilligung kann von der ESTV widerrufen werden :
 - Wenn der Steuerpflichtige in drei aufeinanderfolgenden Steuerzeiträumen die Umsatzgrenze überschritten hat
 - Wenn die steuerpflichtige Person eine Herabsetzung der Vorauszahlungen beantragt hat und diese sich dann auf als weniger als 50% der Steuerschuld (siehe unten) belaufen (35% bei Abrechnung mit Saldosteuersatz).
 - Wenn die ESTV eine Schätzungsveranlagung wegen Nichteinreichung der Abrechnungen durchführt.
 - Wenn die ESTV eine Betreuung gegen die steuerpflichtige Person einleiten musste.



Die jährliche Mehrwertsteuerabrechnung

Zu ergreifende Maßnahmen

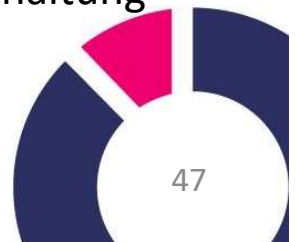
- Für steuerpflichtige Unternehmen mit einem Jahresumsatz von bis zu CHF 5'005'000 Überlegung, ob eine Abrechnung auf Jahresbasis sinnvoll ist oder nicht: Verwaltungsvereinfachung?
- Frist: innerhalb von 60 Tagen nach Erteilung der USt-Nr.
- Für bereits steuerpflichtige Unternehmen spätestens 60 Tage nach Beginn der Steuerperiode - d.h. bis spätestens 28. Februar 2025 - elektronisch, sofern die steuerpflichtige Person in den vorangegangenen drei Jahren ihre Mehrwertsteuerabrechnungen fristgerecht eingereicht und ihre Steuerforderungen vollständig und fristgerecht bezahlt hat.
- Möglichkeit bzw. Pflicht für den Steuerpflichtigen, die Vorauszahlungen vor ihrer Fälligkeit anzupassen, wenn er sie als zu hoch oder zu niedrig erachtet (direkt im E-Portal)



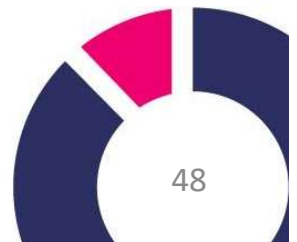
Die jährliche Mehrwertsteuerabrechnung

Negative Auswirkungen für den Steuerpflichtigen

- Wenn sich die geleisteten Anzahlungen als zu niedrig erweisen oder nicht rechtzeitig bezahlt werden, sind Verzugszinsen geschuldet, jedoch keine Vergütungszinsen bei vorzeitigen Zahlungen.
- Wenn größere Investitionen getätigt werden, wird die eventuell daraus resultierende überschüssige Vorsteuer erst im nächsten Jahr (März) erstattet.
- Keine Möglichkeit, die Rückerstattung der Vorsteuer auf Basis von Anzahlungen zu beantragen (Anzahlungen nur für geschuldete Steuer)
- Risiko des Widerrufs der Bewilligung, wenn die Vorauszahlungen zu stark von den tatsächlich geschuldeten Beträgen abweichen (ab der 2. Steuerperiode)
- Eine zu starke Reduzierung der Anzahlungen liegt vor, wenn die Summe der Anzahlungen, im Vergleich zum Betrag der Abrechnung :
 - für Steuerpflichtige, die effektiv oder zu Pauschalsteuersätzen abrechnen weniger als 50% ausmacht,
 - für Steuerpflichtige, die mit PSS abrechnen, weniger als 35% ausmacht.
- Die definitive Abrechnung muss dann gemacht werden, wenn für die Buchhaltung ohnehin viel Arbeit ansteht (Jahresabschluss).



Die neuen Ausnahmen



Die neuen Ausnahmen in Art. 21 Abs. 2 MWSTG

Ausnahmen im Gesundheitsbereich :

- Managed-Care-Leistungen von Hausärzten, insbesondere HMO-Praxen: Neu sind diese administrativen Leistungen zur Koordination von medizinischen Behandlungen von der Steuer ausgenommen (Abs. 3bis).
- Die Bereitstellung der Infrastruktur durch Tageskliniken und ambulante Zentren, die von einem Arzt, Zahnarzt, Chiropraktiker oder Apotheker geleitet werden (Abs. 2).
- Haushaltsdienstleistungen in Verbindung mit Leistungen der häuslichen Pflege, auch wenn sie von einer AG erbracht werden (Abs. 8): Streichung des Erfordernisses "gemeinnützig" – gilt nur für absolut notwendige Leistungen.
- Die Bereitstellung von Personal durch gemeinnützige Einrichtungen zum Zweck der Krankenpflege (Abs. 12): Streichung des Erfordernisses "religiöse oder weltanschauliche Einrichtungen", aber diese Einrichtungen müssen **nicht gewinnorientiert** sein (keine Änderung).



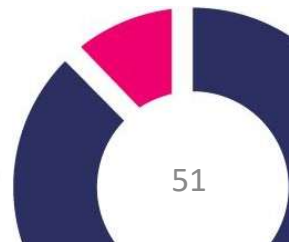
Die neuen Ausnahmen in Art. 21 Abs. 14bis MWSTG

Ausnahmen im Kulturbereich :

- Die aktive Teilnahme an kulturellen Veranstaltungen wie dem Solistenwettbewerb, dem kantonalen Musikfest usw. ist nun wie die aktive Teilnahme an Sportveranstaltungen (z.B. Murtenlauf-Freiburg) von der Steuer ausgenommen (Abs. 14bis).
- Dies gilt auch für die damit verbundenen Nebenleistungen: Medaillen, Preise, Verpflegung
- Möglichkeit für den Veranstalter, zu optieren und sie zum ermäßigten Satz zu besteuern

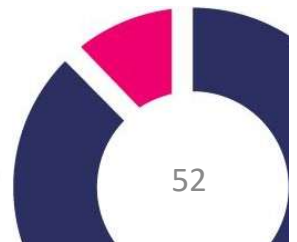


Schlussfolgerungen



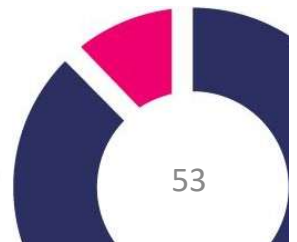
Schlussfolgerungen

- Die wichtigste Reform seit 2010.
- Anders als man meinen könnte, betreffen die neuen Regeln für elektronische Plattformen nicht nur ausländische Plattformen, sondern haben Auswirkungen auf alle in der Schweiz steuerpflichtigen Unternehmen, die ihre Waren über Plattformen liefern.
- Extrem kurze Zeit für die Plattformen, um ihre IT-Systeme, Verträge, AGBs usw. anzupassen und ihre Steuerpflicht zum 01.01.2025 zu beantragen, umso mehr, wenn die entsprechende Info erst Mitte Dezember veröffentlicht wird.
- Die Einführung neuer Ausnahmen (Art. 21 MWSTG) wird zweifellos zu neuen Abgrenzungsproblemen und damit auch zu einem Fehlerrisiko führen.
- Einige Berufsgruppen müssen erneut beurteilen, ob sie mehrwertsteuerpflichtig sind oder nicht, darunter Eventveranstalter und Reisebüros.

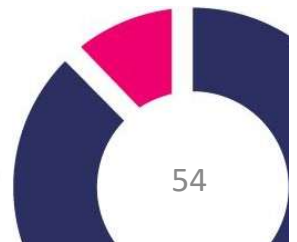


Schlussfolgerungen

- Die Änderung der MWSTV bezüglich des Wechsels von der PSS- zur effektiven Methode eröffnet neue Möglichkeiten der Steueroptimierung. Dennoch führt sie zu einer erhöhten Komplexität eines Systems, das entwickelt wurde, um die administrative Belastung von kleinen und mittleren Unternehmen sowie von Gemeinwesen zu verringern. Überlegungen vor dem Wechsel der Methode: mögliche Risiken (Eigenverbrauch), Verwaltungsaufwand, MWST-konforme Unterlagen bei Antrag auf Steuerrückerstattung.
- Die jährliche Abrechnung wird nicht unbedingt das Allheilmittel für alle Unternehmen sein. Könnte zu einer höheren Arbeitsbelastung für die Treuhänder führen.
- Bei einer jährlichen Abrechnung ist auf die Festlegung der Anzahlungen zu achten: Wenn diese zu niedrig ausfallen, werden Verzugszinsen fällig und es besteht die Gefahr, dass die Genehmigung verloren geht.
- Achten Sie auf die verschiedenen Fristen, die eingehalten werden müssen: Löschung aus dem USt-Register, Änderung der Abrechnungsmethode, Antrag auf Genehmigung der jährlichen Abrechnung.



Fragen?



**Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!**



Kontakt

Ivo Gut

Lic. iur., Mitglied des MWST-Konsultativgremiums des Bundes

Homberger Mehrwertsteuer GmbH
Rue de Lausanne 38
1700 Freiburg

igut@hombergertva.ch

079 239 29 08

www.hombergertva.ch

homberger
tva • mwst • vat

