



21. Dezember 2016

---

# Revision der Mehrwertsteuerverordnung (VE-MWSTV)

## Erläuternder Bericht

---

### 1. Ausgangslage

Am 30. September 2016 haben die Eidgenössischen Räte das teilrevidierte Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (revMWSTG; BBl 2016 7631) in der Schlussabstimmung angenommen. Die Referendumsfrist läuft noch bis zum 19. Januar 2017. Das revidierte Mehrwertsteuergesetz soll insbesondere die mehrwertsteuerbedingten Wettbewerbsnachteile inländischer Unternehmen gegenüber ihren ausländischen Konkurrenten beseitigen und enthält darüber hinaus zahlreiche Anpassungen, die sich aufgrund der Erfahrungen mit dem totalrevidierten Mehrwertsteuergesetz, das 2010 in Kraft getreten ist, ergeben haben.

Gestützt auf Artikel 182 Absatz 2 der Bundesverfassung obliegt es dem Bundesrat, die Vollzugsbestimmungen zu den Gesetzesbestimmungen zu erlassen. Zudem enthalten einzelne Bestimmungen des revidierten Mehrwertsteuergesetzes Regelungskompetenzen zuhanden des Bundesrates, zu verschiedenen Bereichen die Einzelheiten zu regeln (z. B. Art. 24a Abs. 4 und 76d revMWSTG). Gleichzeitig benutzt der Bundesrat die Gelegenheit, die geltende Mehrwertsteuerverordnung in weiteren Bereichen zu präzisieren, um allfällige Unklarheiten zu beseitigen.

Der Bundesrat bestimmt das Datum des Inkrafttretens des revidierten Mehrwertsteuergesetzes und der dazugehörigen Mehrwertsteuerverordnung. Vorgesehen ist der 1. Januar 2018.

### 2. Grundzüge der Vorlage

Die Verordnung enthält detaillierte Regelungen zu Beginn und Ende der Steuerpflicht, für die neu der weltweite Umsatz eines Unternehmens und nicht mehr bloss der Umsatz im Inland massgebend ist. So ist unter anderem vorgesehen, dass Unternehmen, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen, sich nicht als steuerpflichtige Personen anmelden müssen.

Die Verordnung stellt weiter klar, dass Versandhandelsunternehmen, die wegen ihres grossen Volumens an grenzüberschreitenden einfuhrsteuerfreien Sendungen neu in der Schweiz steuerpflichtig werden, die Mehrwertsteuer auf allen ihren Lieferungen erheben müssen. Sofern dabei Einfuhrsteuer anfällt, können sie diese nach den üblichen Regeln als Vorsteuer abziehen.

Die neu zum reduzierten Satz steuerbaren elektronischen Zeitungen, Zeitschriften und Bücher werden in der Verordnung definiert, um sie insbesondere von weiterhin zum

Normalsatz steuerbaren anderen elektronischen Dienstleistungen wie dem kostenpflichtigen Zugang zu einer Datenbank abzugrenzen.

Was als Sammlerstücke wie Kunstgegenstände, Antiquitäten und dergleichen gilt, wird in der Verordnung ausführlich umschrieben. Beim Erwerb solcher Gegenstände können keine fiktiven Vorsteuern mehr abgezogen werden. Dafür ist beim Weiterverkauf die Margenbesteuerung anwendbar.

Daneben enthält die Verordnung auch Präzisierungen zur Abrechnung mit Saldo- und Pauschalsteuersätzen.

### 3. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

#### *Art. 3 Sachüberschrift, Abs. 1 und 3*

Die Grundzüge der Unterstellungserklärung sind mit Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a revMWSTG neu auf Gesetzesstufe geregelt. Damit erfolgt der *Verweis* neu auf diese Bestimmung.

Der bisherige *Absatz 1* kann aufgehoben werden, weil sein Regelungsgehalt mit Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a revMWSTG neu auf Gesetzesstufe gehoben worden ist.

*Absatz 3*: Der Regelungsgehalt des bisherigen ersten Satzes ist neu in Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a zweiter Satzteil revMWSTG enthalten. Der bisherige erste Satz kann somit aufgehoben werden. Die redaktionelle Anpassung des zweiten Satzes wird durch die Aufhebung des ersten Satzes notwendig. Liegt im Zeitpunkt der Einfuhr im Einzelfall noch keine Rechnung vor, kann der Verzicht auf die Anwendung der Unterstellungserklärung auch mit einem anderen Wertnachweis für die Zollveranlagung vorgenommen werden.

#### *Art. 4*

Betrifft nur den französischen und italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

#### *Art. 4a*

*Absatz 1* definiert den Zeitpunkt, ab dem der Ort der Lieferung nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b revMWSTG als im Inland gelegen gilt. Dies ist ab dem Zeitpunkt der Fall, in dem mit Kleinsendungen, die bei der Einfuhr wegen eines geringfügigen Steuerbetrags einfuhrsteuerfrei sind, ein Umsatz von 100 000 Franken erreicht wird. In diesem Moment wird das ausländische Unternehmen im Inland steuerpflichtig, da die Voraussetzungen von Artikel 10 MWSTG erfüllt sind: es erbringt nun Leistungen im Inland (Art. 10 Abs. 1 Bst. a revMWSTG) und es hat weltweit 100 000 Franken Umsatz aus Leistungen, die nicht von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. a revMWSTG). Von diesem Zeitpunkt an sind solche grenzüberschreitende Kleinsendungen an die inländische Kundschaft mit inländischer Mehrwertsteuer in Rechnung zu stellen.

Die Umsatzgrenze von 100 000 Franken für einfuhrsteuerfreie Kleinsendungen nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b revMWSTG gilt auch für Unternehmen, die bereits gestützt auf Artikel 10 revMWSTG im schweizerischen oder liechtensteinischen Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen sind und neu auch Lieferungen von Gegenständen nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b revMWSTG erbringen, beispielsweise infolge Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweiges. Der Ort der Lieferung für grenzüberschreitende Kleinsendungen geht erst mit Erreichen der Umsatzgrenze von 100 000 Franken aus solchen Kleinsendungen ins Inland über, womit alle darauf folgenden Lieferungen im Inland zu versteuern sind. Auch bereits aufgrund Artikel 10 revMWSTG steuerpflichtige Unternehmen müssen keine Um- oder Hochrechnung der Umsätze aus Lieferungen von Kleinsendungen vornehmen.

Nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b revMWSTG ist es nicht möglich, sich bereits vor Erreichen der massgebenden Umsatzgrenze für solche Lieferungen im Register der Steuerpflich-

tigen eintragen zu lassen. Es besteht jedoch die Möglichkeit, sich der Steuerpflicht gestützt auf Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a revMWSTG für Lieferungen von Gegenständen vom Ausland ins Inland durch die „Unterstellungserklärung Ausland“ zu unterstellen.

*Absatz 2:* Sind die Voraussetzungen gemäss Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b revMWSTG erfüllt, gilt die Verschiebung des Leistungsortes ins Inland nicht nur für den Leistungsort von solchen an sich einfuhrsteuerfreien Kleinsendungen, sondern generell für sämtliche Lieferungen dieses Unternehmens vom Ausland ins Inland. Das ausländische Unternehmen muss die Einfuhr im eigenen Namen vornehmen und die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) veranlagt die Einfuhrsteuer bei ihm. Im Gegenzug kann es grundsätzlich den Vorsteuerabzug für den Einfuhrsteuerbetrag vornehmen. Andernfalls käme es zu einer doppelten Steuerbelastung des inländischen Lieferungsempfängers einerseits durch die EZV sowie andererseits durch das ausländische Unternehmen. Mit Absatz 2 wird dies vermieden.

Keine Auswirkung hat Absatz 2 auf solche Unternehmen, die im Zeitpunkt der Einfuhr bereits über eine "Unterstellungserklärung Ausland" gemäss Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a revMWSTG verfügen.

*Absatz 3:* Wird der jährliche Umsatz von 100 000 Franken mit einfuhrsteuerfreien Kleinsendungen nicht mehr erreicht, kann das im Ausland ansässige Unternehmen der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) per Ende der laufenden Steuerperiode mitteilen, dass es im folgenden Jahr auf die Versteuerung der grenzüberschreitenden Lieferungen verzichten wird. In diesem Falle liegt der Lieferungsort dieser Kleinsendungen ab dem Beginn des Folgejahres wieder im Ausland. Ist das Unternehmen nicht noch aus einem anderen Grunde im Inland steuerpflichtig (Art. 10 revMWSTG), wird es gestützt auf diese Mitteilung aus dem Register der steuerpflichtigen Personen gelöscht. Erfolgt jedoch keine Mitteilung, bleibt das Unternehmen steuerpflichtig und muss sämtliche grenzüberschreitenden Lieferungen der inländischen Kundschaft mit Mehrwertsteuer in Rechnung stellen.

*Art. 5 Abs. 1, Abs. 2 Bst. h*

Betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

*Art. 6a Abs. 1*

Betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

*Art. 8*

*Absatz 1* kann aufgehoben werden, weil der für die Steuerpflicht notwendige Inlandbezug neu auf Gesetzesstufe geregelt ist (Art. 10 Abs. 1 revMWSTG).

*Absatz 2:* Aus Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a revMWSTG geht klar hervor, dass mit der Verwendung der „Unterstellungserklärung Ausland“ der Ort der Lieferung ins Inland verlegt wird und die Lieferung damit als im Inland erbracht gilt. Folglich kann der bisherige Absatz 2, der dies auf Verordnungsstufe festhielt, aufgehoben werden.

*Art. 9*

Der bisher in Artikel 9 enthaltene Grundsatz, wonach das Erwerben, Halten und Veräussern von qualifizierten Beteiligungen im Sinne von Artikel 29 Absätze 2 und 3 MWSTG eine unternehmerische Tätigkeit darstellen, ist mit Artikel 10 Absatz 1<sup>ter</sup> revMWSTG neu auf Gesetzesstufe gehoben worden. Der bisherige Artikel 9 kann deshalb aufgehoben werden.

Der Regelungsgehalt des bisherigen Artikels 11 ist systematisch richtig im neuen *Artikel 9* wiedergegeben. Zudem ist dieser Artikel an die Änderungen im revidierten Mehrwertsteuergesetz angepasst worden. Der bisherige Artikel 11 kann deshalb aufgehoben werden.

*Absätze 1 und 2:* Die Befreiung von der Steuerpflicht bezweckt, kleine Unternehmen administrativ zu entlasten. Steht bei einem im Inland ansässigen Unternehmen bereits im Zeitpunkt der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit beziehungsweise bei deren Auswei-

tung durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweigs fest, dass es die Umsatzgrenze für die Befreiung von der Steuerpflicht innerhalb von 12 Monaten erreichen wird, ist die Steuerpflicht unmittelbar gegeben. Es erfolgt diesfalls keine Neu Beurteilung nach spätestens drei Monaten.

Lässt sich hingegen im Voraus noch nicht sagen, wie sich der Umsatz in den nächsten 12 Monaten entwickeln wird, so muss nach maximal drei Monaten eine erneute Beurteilung vorgenommen werden. Die in diesem Zeitraum gesammelten Erfahrungen ermöglichen in der Regel eine präzisere Einschätzung des Umsatzpotenzials und damit der Steuerpflicht. Für die Bestimmung des Zeitpunkts des Endes der Befreiung von der Steuerpflicht besteht ein Wahlrecht. Dadurch soll mitberücksichtigt werden, dass die Mehrwertsteuer für Leistungen, die bereits in Rechnung gestellt worden sind, erfahrungsgemäss kaum mehr eingefordert werden kann. Andererseits kann es aus Gründen des Vorsteuerabzugs von Interesse sein, bereits ab Aufnahme der Tätigkeit steuerpflichtig zu sein.

*Absatz 3* entspricht dem bisherigen Artikel 11 Absatz 1. Er regelt einerseits das Ende der Befreiung von der Steuerpflicht für kleine Unternehmen, die bisher ein oder mehrere Jahre von der administrativen Entlastung profitierten und durch stetiges Wachstum die Umsatzgrenze erreicht haben. Andererseits regelt er diejenigen Fälle, in denen die Umsatzgrenze entgegen der Prognosen gemäss den *Absätzen 1 und 2* bereits im ersten Geschäftsjahr erreicht wurde. Umfasst dieses erste Geschäftsjahr weniger als 12 Monate, so muss der Umsatz auf ein ganzes Jahr umgerechnet werden.

#### *Art. 9a*

Der bisherige Artikel 9a wird aufgehoben, da sich sein Regelungsgehalt nun eindeutig aus dem Gesetz selbst ergibt. Die Steuerbefreiung nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG für Unternehmen, die Lieferungen erbringen, die subsidiär der Bezugsteuer unterliegen, wurde im revMWSTG gestrichen. Folglich sind nur noch Unternehmen mit Sitz im Ausland, die ausschliesslich am Empfängerort im Inland zu versteuernde Dienstleistungen erbringen, unabhängig der Umsatzgrenze von 100 000 Franken, von der Steuerpflicht befreit.

Neu wird in *Artikel 9a* die Befreiung und das Ende der Befreiung von der Steuerpflicht bei ausländischen Unternehmen geregelt.

*Absätze 1 und 2:* Der Inlandbezug bei im Ausland ansässigen Unternehmen wird mit dem erstmaligen Erbringen einer Leistung im Inland hergestellt (Art. 14 Abs. 1 Bst. b revMWSTG). Die Befreiung von der Steuerpflicht bezweckt, kleine Unternehmen administrativ zu entlasten. Steht bereits im Zeitpunkt des erstmaligen Erbringens einer Leistung im Inland fest, dass es die Umsatzgrenze nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe a revMWSTG für die Befreiung von der Steuerpflicht innerhalb von 12 Monaten erreichen wird, ist die Steuerpflicht unmittelbar gegeben. Es erfolgt diesfalls keine Neu Beurteilung nach spätestens drei Monaten.

Lässt sich hingegen im Voraus noch nicht sagen, wie sich der Umsatz in den nächsten 12 Monaten entwickeln wird, so muss nach maximal drei Monaten eine erneute Beurteilung vorgenommen werden. Die in diesem Zeitraum gesammelten Erfahrungen ermöglichen in der Regel eine präzisere Einschätzung des Umsatzpotenzials und damit der Steuerpflicht. Für die Bestimmung des Zeitpunkts des Endes der Befreiung von der Steuerpflicht besteht ein Wahlrecht. Dadurch soll mitberücksichtigt werden, dass die Mehrwertsteuer für Leistungen, die bereits in Rechnung gestellt worden sind, erfahrungsgemäss kaum mehr eingefordert werden kann. Andererseits kann es aus Gründen des Vorsteuerabzugs von Interesse sein, bereits auf den Zeitpunkt des erstmaligen Erbringens einer Leistung im Inland eingetragen zu werden.

*Absatz 3* regelt einerseits das Ende der Befreiung von der Steuerpflicht für kleine Unternehmen, die bisher ein oder mehrere Jahre von der administrativen Entlastung profitierten und durch stetiges Wachstum die Umsatzgrenze erreicht haben. Andererseits regelt er diejenigen Fälle, in denen die Umsatzgrenze entgegen der Prognosen gemäss den *Absätzen 1 und 2*

bereits im ersten Geschäftsjahr erreicht wurde. Umfasst dieses erste Geschäftsjahr weniger als 12 Monate, so muss der Umsatz auf ein ganzes Jahr umgerechnet werden.

*Art. 10 Abs. 1 Bst. c und Abs. 2 Bst. c*

Betrifft nur den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

*Art. 11*

Vgl. Erläuterungen zu Artikel 9.

*Art. 13*

Aus gesetzgebungstechnischen Gründen ist der Regelungsgehalt dieser Bestimmung neu in *Artikel 38b* enthalten.

*Art. 14 Ziff. 6, 9 und 15*

*Ziffer 6* kann aufgehoben werden, weil die darin genannten landwirtschaftlichen Interventionsstellen von Gemeinwesen in der Praxis nicht mehr vorkommen.

*Ziffer 9* betrifft nur den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

*Ziffer 15* betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

*Art. 15*

Betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

*Art. 18 Abs. 3 Bst. b*

Betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

*Art. 20 Abs. 2 und 3*

Betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

*Art. 32*

Nach dem bisherigen Artikel 32 MWSTV war es nicht möglich, die Kombinationsregelung des Artikels 19 Absatz 2 MWSTG für die Bestimmung anzuwenden, ob bei Leistungskombinationen der Ort der Leistung im Inland oder im Ausland liegt. Der Bundesrat wollte diese Verordnungsbestimmung auf Gesetzesstufe anheben. Der Gesetzgeber lehnte die vom Bundesrat vorgeschlagene Ergänzung des Artikels 19 Absatz 2 MWSTG allerdings ab. Daraus ist zu schliessen, dass Artikel 19 Absatz 2 MWSTG sinngemäss auch bei Leistungskombinationen anwendbar ist, bei denen ein Teil der Leistungen ihren Ort im Inland und ein anderer Teil ihren Ort im Ausland hat. Werden also innerhalb einer Leistungskombination Leistungen zu mindestens 70 Prozent im Ausland erbracht, kann in der Abrechnung mit der ESTV die Inlandleistung wie die Ausandleistung behandelt werden. Dies wird mit dem neuen Artikel 32 klargestellt.

*Art. 36 Abs. 1*

Der Regelungsgehalt des bisherigen Absatzes 1 ist mit Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 Buchstabe b revMWSTG auf Gesetzesstufe überführt worden. Damit kann der bisherige Absatz 1 aufgehoben werden.

*Art. 37*

Der in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstabe b revMWSTG enthaltene Begriff der Sozialversicherungen umfasst die fünf Bereiche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (Dreisäulensystem), Schutz vor den Folgen einer Krankheit und eines Unfalls, Erwerbsersatz

für Dienstleistende und bei Mutterschaft, Arbeitslosenversicherung sowie Familienzulagen. Die Gleichbehandlung aller Sozialversicherungsträger ist damit neu auf Gesetzesstufe geregelt. Die beispielhafte Nennung einzelner Versicherungszweige in der Mehrwertsteuerverordnung ist folglich nicht mehr erforderlich. Deshalb kann der bisherige Artikel 37 aufgehoben werden.

#### *Art. 38*

Der bisherige Artikel 38 kann aufgehoben werden, da sein Regelungsgehalt auf Gesetzesstufe gehoben worden ist; die Absätze 1 und 3 in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a revMWSTG und der Absatz 2 in Artikel 21 Absatz 6 revMWSTG.

*Absatz 1:* Ob die privat- oder öffentlich-rechtliche Gesellschaft direkt im Besitz des Gemeinwesens ist oder ob der Besitz indirekt, d.h. über eine im Besitz des Gemeinwesens befindliche privat- oder öffentlich-rechtliche Gesellschaft gegeben ist, spielt keine Rolle. Entscheidend ist, dass weder andere Gemeinwesen noch Private an der Gesellschaft beteiligt sind.

*Absatz 2:* Die Regelung gemäss Absatz 1 gilt analog auch für die Anstalten und Stiftungen, an deren Gründung das Gemeinwesen direkt oder indirekt beteiligt war. Auch hier ist entscheidend, dass weder andere Gemeinwesen noch Private an der Gründung beteiligt waren.

#### *Art. 38a*

Ziel der Revision der Steuerausnahme für Gemeinwesen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. b und c revMWSTG) ist die steuerliche Entlastung der Zusammenarbeit von Gemeinwesen. Mit *Artikel 38a* wird sichergestellt, dass sämtliche privat- und öffentlich-rechtlichen Gesellschaften zur Erfüllung gemeinsamer Aufgaben von der Steuerausnahme umfasst sind, unabhängig davon, ob sie von den Gemeinwesen selbst und/oder von ihren Organisationseinheiten gehalten werden (*Absatz 1*). Gleiches gilt für Anstalten und Stiftungen, die von Gemeinwesen und/oder ihren Organisationseinheiten gegründet worden sind (*Absatz 2*).

#### *Art. 38b*

Nach dem neuen Artikel 21 Absatz 7 revMWSTG legt der Bundesrat fest, welche Institutionen als Bildungs- und Forschungsinstitutionen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 revMWSTG gelten. Aus gesetzgebungstechnischen Gründen erfolgt die Referenz damit neu auf Artikel 21 Absatz 7 revMWSTG und der Regelungsgehalt des bisherigen Artikels 13 ist richtigerweise neu in *Artikel 38b* enthalten.

Die im bisherigen Artikel 13 Absatz 1 geregelte Steuerausnahme für Bildungs- und Forschungsinstitutionen wurde mit identischem Regelungsgehalt ins Gesetz überführt (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 30 revMWSTG). Der bisherige Absatz 1 kann somit aufgehoben werden. Die Absätze 2 und 3 des bisherigen Artikels 13 sind ohne inhaltliche Änderung neu in den *Absätzen 1 und 2* enthalten.

#### *Art. 39*

Der Artikel wird gänzlich neu formuliert. Die Ausübung der Option für die Versteuerung einer nach dem Gesetz von der Steuer ausgenommenen Leistung erfordert von der leistungserbringenden Person die Abgabe einer Willensäusserung. Diese erfolgt in der Regel durch Erwähnung der Steuer in der Rechnung, und zwar entweder durch den Ausweis des Steuerbetrages oder durch die Angabe, dass der Betrag die Steuer zum entsprechenden Steuersatz einschliesst. Kann oder will die leistungserbringende Person gegenüber der Kundschaft nicht auf die Steuer hinweisen, hat diese Willensäusserung in der Abrechnung derjenigen Steuerperiode zu erfolgen, in der die Umsatzsteuerschuld entstanden ist. Die einzelnen Abrechnungen sind provisorisch und erst mit der Finalisierung muss die steuerpflichtige Person sich auf die abgegebene Erklärung behaften lassen (Art. 72 Abs. 1 MWSTG). Nach Ablauf der Finalisierungsfrist kann folglich weder optiert noch eine ausgeübte Option rückgängig gemacht werden.

#### Art. 40

Die Änderung in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 2 revMWSTG macht Artikel 40 gegenstandslos.

#### Art. 45 Abs. 3 und 3<sup>bis</sup>

*Absatz 3* und der neue *Absatz 3<sup>bis</sup>* entsprechen der bisherigen Praxis. Zur besseren Verständlichkeit wurde der bisherige Absatz 3 jedoch umformuliert und in zwei Absätze aufgeteilt. Der neue Absatz 3 hält fest, dass die steuerpflichtige Person für die Umrechnung von ausländischer Währung in Schweizer Franken wählen muss, ob sie auf den Monatsmittelkurs oder auf den Devisen-Tageskurs (Verkauf) abstellen will. Diese Wahl gilt sowohl für die Umsätze aus erbrachten Leistungen als auch für die Bezüge von Leistungen. Massgebend sind jeweils die von der ESTV veröffentlichten Kurse, wobei der Devisen-Tageskurs (Verkauf) mittels Link auf die Webseite der EZV publiziert wird. Mit dieser Regelung wird sichergestellt, dass die vom Leistungserbringer oder der Leistungserbringerin in Schweizer Franken umgerechneten Umsatzsteuern und die vom Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin abziehbaren Vorsteuern weitgehend übereinstimmen. Da die ESTV nicht für alle Währungen Kurse publiziert, hält Absatz 3<sup>bis</sup> fest, dass in diesem Fall der veröffentlichte Devisen-Tageskurs (Verkauf) einer inländischen Bank zu verwenden ist.

Vorbehalten bleibt wie bis anhin für steuerpflichtige Personen, die Teil eines Konzerns sind, die Verwendung des internen Konzernumrechnungskurses, der dann sowohl für die konzern-internen Leistungen als auch im Verhältnis zu Dritten anzuwenden ist (Art. 45 Abs. 4).

#### Art. 48a

Grundsätzlich weist der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin die Mehrwertsteuer gegenüber dem Kunden oder der Kundin aus (Art. 26 Abs. 2 Bst. f MWSTG). Dies ist eine Voraussetzung dafür, dass der Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin den Vorsteuerabzug nach Artikel 28 MWSTG vornehmen kann. Bei der Margenbesteuerung gemäss Artikel 24a revMWSTG bildet jedoch die Marge (Verkaufspreis abzüglich Ankaufspreis) die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Steuer. Dies schliesst aber den Ausweis der Mehrwertsteuer namentlich in Verträgen, Rechnungen und Quittungen aus, da andernfalls Steuer vom Kunden oder der Kundin als Vorsteuer in Abzug gebracht werden könnte, die vom Leistungserbringer oder von der Leistungserbringerin gar nicht mit der ESTV abgerechnet wird.

#### Art. 48b

*Vorbemerkungen zu den Absätzen 1 bis 3:* Die Margenbesteuerung kann nur bei individualisierbaren (Bezugs- und Verkaufskontrolle erforderlich [vgl. Art. 48d]) beweglichen Gegenständen angewendet werden, deren Preis sich grundsätzlich nach dem Affektions- bzw. Liebhaberwert für den Sammler oder die Sammlerin und nicht nach ihrem Gebrauchswert bestimmt (Sammlerstücke). Zu denken ist hierbei zum Beispiel an Prototypen von Personal-Computern aus verschiedenen Dekaden, welche ein IT-Unternehmen anschafft, um diese als „Ahnengalerie“ in seiner Eingangshalle auszustellen. Im Gegensatz zu neuen Personal-Computern, welche für die tägliche Arbeit und somit produktiv eingesetzt werden können, müssen sich die Preise der Prototypen nicht an ihrem Gebrauchswert für das IT-Unternehmen messen. Da sie nicht mehr produktiv einsetzbar sind, ist der dafür entrichtete Preis regelmässig der Affektionswert. Bei Kunstgegenständen und Antiquitäten gemäss den *Absätzen 1 und 2* handelt es sich von Gesetzes wegen per se um Sammlerstücke.

Die *Absätze 1 – 3* umschreiben konkret, welche Gegenstände unter den Begriff *Sammlerstücke* fallen. Die Aufzählung basiert weitgehend auf dem seinerzeitigen Artikel 11 aMWSTGV bzw. der Mehrwertsteuersystemrichtlinie der EU (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, Anhang IX zu Artikel 311 Absatz 1 Nummern 2, 3 und 4), wird jedoch neu nicht mehr abschliessend formuliert. Der Begriff der Kunstgegenstände in *Absatz 1* ist weiter gefasst als im seinerzeitigen Artikel 11 aMWSTGV und umfasst sämtliche beweglichen körperlichen Werke von Urhebern im Sinne

von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG. Als solche gelten geistige Schöpfungen der Kunst, die sich in körperlicher Form manifestieren und ohne Hilfsmittel wie Abspiel- oder Projektionsgeräte betrachten lassen. Videoinstallationen und Audiokunstwerke sind demgegenüber reine "geistige" Kunstwerke, die mit Ausnahme des Datenträgers keine körperlichen Elemente aufweisen. Der Begriff der Kunstgegenstände orientiert sich an der aktuellen Praxis der ESTV. In diesem Sinne sind die vom Künstler oder von der Künstlerin persönlich geschaffenen Gemälde (*Bst. a*) lediglich beispielhaft aufgezählt. Es können z. B. auch gesprayte Bildwerke darunter subsumiert werden. Den Originalstichen etc. (*Bst. b*) gleichgestellt sind Serigrafien (Siebdrucke), für die der Künstler oder die Künstlerin geschnittene Schablonen verwendete oder das Bild mit Fett-Tusche, Lithografiekreide oder gelösten Druckfarben auf das Sieb zeichnete. Sie gelten ebenfalls als Kunstgegenstände, sofern die Anzahl Abzüge 250 Exemplare nicht übersteigt und diese vom Künstler oder von der Künstlerin unterzeichnet und nummeriert sind. Dies entspricht der bei der Einfuhr von Kunstgegenständen geltenden Regelung. Unter die Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst (*Bst. c*) fallen unter den gegebenen Voraussetzungen auch zusammengesetzte Kunstwerke. Fotografien (*Bst. g*) werden heutzutage nicht mehr nur abgezogen, sondern auf verschiedene Materialien gedruckt. Auch sie gelten, wenn die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind, als Kunstgegenstände. *Buchstabe h* soll als Auffangbestimmung dienen für weitere in den Buchstaben a – g nicht genannte bewegliche körperliche Werke von Urhebern im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG.

Der *Absatz 2* ist im Vergleich zur Regelung in Artikel 11 aMWSTGV aufgrund der neuen Begriffsbeschreibung der der Margenbesteuerung unterliegenden Gegenstände – mit Sammlerstücken als Oberbegriff – umformuliert worden. Danach können Kunstgegenstände im Sinne von Absatz 1 nun, wenn sie über 100 Jahre alt sind, auch unter Absatz 2 subsumiert werden.

Beispiele von übrigen Gegenständen, die nebst Kunstgegenständen und Antiquitäten als Sammlerstücke gelten, sind in *Absatz 3* aufgeführt. Die Auflistung ist nicht abschliessend, um dem neu offen gehaltenen Oberbegriff „Sammlerstücke“ Rechnung zu tragen.

#### *Art. 48c*

*Absätze 1 und 2:* Die Bestimmung entspricht dem seinerzeitigen Artikel 13 Absätze 1 und 2 aMWSTGV mit lediglich sprachlichen Änderungen und Anpassungen. Hat der Wiederverkäufer oder die Wiederverkäuferin Sammlerstücke zu einem Gesamtpreis erworben und will er oder sie die Margenbesteuerung anwenden, so hat er oder sie das gesamte Paket mit dem System der Margenbesteuerung abzurechnen. Die Deklaration der Entgelte aus dem Wiederverkauf dieser Gegenstände muss in derjenigen Abrechnungsperiode vorgenommen werden, in der diese Entgelte erzielt werden. Mehrwertsteuer aus dem Wiederverkauf ist hingegen erst ab derjenigen Periode geschuldet, in welcher der aus dem Wiederverkauf erzielte Umsatz den Gesamtankaufspreis übersteigt und nur auf dem den Gesamtpreis übersteigenden Teil.

*Absatz 3:* Insbesondere bei Wohnungsräumungen kann es vorkommen, dass sowohl Sammlerstücke nach Artikel 48b als auch sonstige Gegenstände zu einem Gesamtpreis erworben werden. Die Margenbesteuerung kann gemäss Gesetz aber nur auf Sammlerstücke Anwendung finden. Ist der Anteil am Ankaufspreis, der auf die Sammlerstücke entfällt, nicht ermittelbar, kann die steuerpflichtige Person die Margenbesteuerung demnach nicht anwenden und die Regelbesteuerung kommt zum Tragen. Weist sie hingegen mit geeigneten Dokumenten die Ankaufspreise der im Gesamtpaket enthaltenen Sammlerstücke plausibel nach, kann ein herabgesetzter Gesamtpreis für die der Margenbesteuerung unterliegenden Gegenstände als neue Bemessungsgrundlage festgelegt werden.

#### *Art. 48d*

Der Regelungsgehalt dieser Bestimmung entspricht sinngemäss dem bisherigen Artikel 64 (Aufzeichnungspflicht für Gebrauchtgegenstände beim Abzug einer fiktiven Vorsteuer). Er-



gänzend wird erwähnt, welche Zusatzanforderungen an die Aufzeichnungen gestellt werden, wenn Gegenstände zu einem Gesamtpreis erworben werden.

#### *Art. 50a*

Die Medienwelt befindet sich schon seit längerer Zeit im Umbruch. Immer häufiger werden Zeitungen und Zeitschriften auch oder sogar ausschliesslich in elektronischer Form angeboten. Um dieser Entwicklung Rechnung zu tragen, werden gedruckte und elektronische Zeitungen und Zeitschriften hinsichtlich des Steuersatzes gleich behandelt. Wie die gedruckten Zeitungen und Zeitschriften werden auch die elektronischen Ausgaben zum reduzierten Satz besteuert. Für die Definition von elektronischen Zeitungen und Zeitschriften können die für gedruckte Zeitungen und Zeitschriften geltenden Formalien wie z. B. die fortlaufende Nummerierung nicht herangezogen werden (Art. 50). Online-Ausgaben von Tageszeitungen werden nämlich laufend aktualisiert, oft sogar mehrmals täglich.

Für die Mehrwertsteuerrechtliche Qualifikation spielt es keine Rolle, ob die Zeitungen und Zeitschriften ausschliesslich elektronisch erscheinen oder ob neben der elektronischen Ausgabe auch eine gedruckte Ausgabe erscheint. Massgebend ist vielmehr, dass die elektronischen Zeitungen und Zeitschriften im Wesentlichen dieselbe Funktion wie die gedruckten Zeitungen und Zeitschriften erfüllen, nämlich u.a. laufend über Wissenswertes orientieren oder der Unterhaltung dienen. Dies setzt eine periodische Aktualisierung des Inhalts voraus. Der reduzierte Steuersatz gilt somit beispielsweise für E-Paper-Versionen und kostenpflichtige Online-Ausgaben von Tageszeitungen oder Zeitschriften wie auch für die vom Herausgeber eines solchen Medienproduktes angebotene Archivsuche. Steht jedoch der entgeltliche Zugang zu einer Datenbank mit zahlreichen Publikationen im Vordergrund und ist die Möglichkeit eines Zugriffs auf aktuelle Zeitungen und Zeitschriften bloss eine der angebotenen Leistungen, handelt es sich um den Zugang zu einer elektronischen Bibliothek, der der Steuer zum Normalsatz unterliegt. Ebenso zum Normalsatz steuerbar sind für die Kundschaft individuell aufbereitete Pressespiegel, sofern es sich nicht bloss um gestützt auf einen Algorithmus individualisierte Inhalte handelt.

Videos und Filme sind keine elektronischen Zeitungen und Zeitschriften. Dies wird mit den Begriffen „text- und bildbasiert“ deutlich gemacht, die auf Videos und Filme nicht zutreffen. Das Zurverfügungstellen von Videos und Filmen untersteht deshalb dem Normalsatz. Sind Videos und Filme aber im Online-Angebot der Zeitungen und Zeitschriften integriert, schadet dies der Unterstellung unter den reduzierten Satz dann nicht, wenn sie eine bloss untergeordnete Rolle spielen.

Die Lieferung von Zeitungen und Zeitschriften auf Datenträgern wie CDs, DVDs, USB-Sticks untersteht dem reduzierten Steuersatz. Hörzeitungen und –zeitschriften, die auf elektronischem Weg übermittelt oder auf Datenträgern angeboten werden, unterliegen dem reduzierten Satz, wenn sie inhaltlich überwiegend dem Originalwerk entsprechen. Bei Hörzeitungen und –zeitschriften handelt es sich unter anderem auch um Produkte für sehbehinderte Personen.

#### *Art. 51a*

Der zunehmenden Digitalisierung der Medienwelt wird auch mit der Unterstellung der elektronischen Bücher (E-Books) unter den reduzierten Steuersatz Rechnung getragen. Zum einen wird die bisherige ungleiche steuerliche Behandlung zwischen Druck- und digitaler Version eines Buches soweit als möglich beseitigt und zum andern wird eine Gleichstellung der elektronischen Bücher mit elektronischen Zeitungen und Zeitschriften erreicht, die neu ebenfalls dem reduzierten Steuersatz unterliegen (Art. 50a).

Für die Definition von E-Books können die für gedruckte Bücher geltenden Formalien wie Buch-, Broschüren- oder Loseblattform einerseits oder der Mindestumfang von 16 Seiten andererseits (Art. 51) nicht herangezogen werden. ePUB-Formate, wie sie für elektronische Bücher gängig sind, verfügen regelmässig über keine fixen Seitenzahlen. Lediglich das Lesegerät des Benutzers definiert Seitenzahlen, wobei diese je nach Funktionsweise des Le-

segerätes zusätzlich von der Grösse des Displays oder der vom Benutzer gewählten Schriftgrösse abhängen. Ein- und dasselbe E-Book kann deshalb je nach Lesegerät und Benutzer unterschiedliche Seitenzahlen aufweisen.

Entscheidend für die Qualifikation als E-Book sind die folgenden Voraussetzungen: Es muss sich um ein Einzelwerk handeln, das von einem Verlag herausgegeben wird. Dadurch sollen nur Werke von der Steuerreduktion profitieren können, welche die von Verlagshäusern gestellten Anforderungen erfüllen. Als Verlag gilt, wer entsprechende professionelle Strukturen aufweist. Indizien dafür sind beispielsweise die Beschäftigung von qualifiziertem Personal, der Marktauftritt als Verlag und dgl. Werke, die im Eigenverlag publiziert werden, gelten nicht als Verlagswerke. Das Werk muss eine in sich abgeschlossene Einheit bilden. Damit fallen blosse Auszüge aus Werken, wie sie insbesondere im Rahmen von wissenschaftlichen Datenbanken angeboten werden, nicht unter den Begriff des elektronischen Buchs. Ferner müssen E-Books überwiegend Texte und Bilder enthalten, um steuerlich privilegiert zu sein. Videos gelten somit nicht als E-Books. Eine weitere Voraussetzung ist die fehlende Interaktivität. In elektronischer Form angebotene Online-Sprachlehrgänge mit Übungen zum Ausfüllen oder elektronische Malbücher gelten wegen der vorhandenen Interaktivität nicht als elektronische Bücher. Es liegt vielmehr eine zum Normalsatz steuerbare elektronische Dienstleistung vor. Eine Verlinkung oder die Möglichkeit, ein Wort in Wörterbüchern nachzuschlagen, gilt jedoch nicht als interaktiv. Dies gilt auch für die Möglichkeit, seine Meinung über den Inhalt eines E-Books anderen Lesern oder Leserinnen kundzutun. Das Kriterium "nicht interaktiv" schliesst ferner nicht aus, dass ein E-Book mit weiteren Inhalten angereichert werden kann, sog. "enhanced" oder "enriched" E-Books, die z. B. mit einer Hörprobe aus einer Audioaufnahme angeboten werden.

Die Einräumung des Zugangsrechts zu einer Datenbank fällt nicht unter Artikel 51a, ebenso wenig wie Bücher-Flat-Rates, die im Ergebnis einem Datenbank-Zugang entsprechen.

Die Lieferung von Büchern auf Datenträgern untersteht ebenfalls dem reduzierten Steuersatz. Dies gilt auch für Hörbücher, die auf elektronischem Weg übermittelt oder auf Datenträgern angeboten werden, wenn sie inhaltlich überwiegend dem Originalwerk entsprechen. Hingegen unterstehen Hörspiele weiterhin dem Normalsatz, weil sie sich nicht auf eine textnahe Wiedergabe des Inhaltes eines Buches beschränken, sondern stattdessen der Inhalt eines Buches zu einem szenischen Hörspiel umgearbeitet wird.

#### *Art. 52*

*Absatz 1:* Infolge der Unterstellung von elektronischen Zeitungen, Zeitschriften und Büchern unter den reduzierten Steuersatz müssen die bisherigen Absätze 1 und 2 mit den elektronischen Erzeugnissen ergänzt werden. Sie werden zudem aus redaktionellen Gründen zu einem einzigen Absatz zusammengefügt. Die bisherige Bedingung für das deutliche Anpreisen (Vorliegen des Reklamecharakters), dass der Werbeinhalt der geschäftlichen Tätigkeit der Herausgeberschaft oder einer hinter dieser stehenden Drittperson mehr als die Hälfte der Gesamtfläche des Druckerzeugnisses ausmachen muss, kann auf elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher aus praktischen Gründen keine Anwendung finden. Es ist nicht möglich, in einem elektronischen Erzeugnis den Werbeanteil korrekt zu berechnen, namentlich weil die Werbung häufig in wechselnden Bändern erfolgt. Mit der neuen Formulierung des ersten Absatzes wird der Regelungsgehalt des bisherigen zweiten Absatzes aufgenommen und er kann deshalb aufgehoben werden.

*Absatz 2:* Der bisherige Absatz 3 wird ohne inhaltliche Änderung zu Absatz 2.

*Absatz 3:* Der bisherige Absatz 4 präzisiert den Begriff "Werbeinhalt". Da dieser Ausdruck in der neuen Formulierung des ersten Absatzes nicht mehr vorkommt, ist die Bestimmung umzuformulieren. Inhaltlich erfährt sie keine Änderung.

Der bisherige Absatz 5 ist überflüssig, da sich der Inhalt im Umkehrschluss aus dem neuen Absatz 3 ergibt.

#### Art. 60

Mit dem revidierten Mehrwertsteuergesetz ist der bisherige *Artikel 60* auf Gesetzesstufe gehoben worden (Art. 29 Abs. 1<sup>bis</sup> revMWSTG) und kann deshalb aufgehoben werden.

#### Art. 62

Im bisherigen *Absatz 1* wurde definiert, was ein Gebrauchtgegenstand ist. Da der Begriff des Gebrauchtgegenstandes in Artikel 28a revMWSTG nicht mehr vorkommt, kann Absatz 1 aufgehoben werden. Deshalb wird auch die Überschrift des Artikels geändert.

Die Änderung des bisherigen *Absatzes 2* folgt aus Artikel 28a revMWSTG, nach dem das Kriterium "gebraucht" nicht mehr Voraussetzung für den Abzug der fiktiven Vorsteuer ist.

#### Art. 63

Die Änderung betrifft den Verweis auf die neue gesetzliche Bestimmung.

*Absätze 1 und 3*: Der bisher verwendete Begriff „fiktiver Vorsteuerabzug“ wird durch die neue gesetzliche Formulierung „Abzug einer fiktiven Vorsteuer“ ersetzt. Sodann wird der bisher verwendete Begriff „Gebrauchtgegenstand“ neu als „individualisierbarer beweglicher Gegenstand“ bzw. bloss als „Gegenstand“ bezeichnet.

Der bisherige Buchstabe c von Absatz 3 hatte bisher seine Berechtigung insbesondere wegen der Verkäufe von Kunstwerken durch deren Urheber oder Urheberin. Da für den Wiederverkauf von Kunstgegenständen wieder die Margenbesteuerung gilt, kann dieser Buchstabe aufgehoben werden. Im neuen *Buchstaben c* wird festgehalten, dass kein Abzug fiktiver Vorsteuern möglich ist, wenn es sich um Gegenstände nach Artikel 44 handelt, die zwar individualisierbar, aber steuerbefreit sind.

*Absätze 2 und 4*: Nachdem der Abzug einer fiktiven Vorsteuer beim Bezug von individualisierbaren beweglichen Gegenständen neu auf der Verwendungsseite keinerlei Einschränkungen mehr unterliegt, können die bisherigen Absätze 2 und 4 aufgehoben werden. Neu wird in *Absatz 2* geregelt, in welchen Fällen der Abzug der fiktiven Vorsteuer möglich ist, wenn Gegenstände zu einem Gesamtpreis erworben werden und darin Sammlerstücke nach Artikel 24a revMWSTG oder nicht individualisierbare bewegliche Gegenstände enthalten sind.

#### Art. 64

Nachdem der Abzug einer fiktiven Vorsteuer beim Bezug von individualisierbaren beweglichen Gegenständen neu auf der Verwendungsseite keinerlei Einschränkungen mehr unterliegt, kann der bisherige Artikel 64 aufgehoben werden.

#### Art. 77 Abs. 2 Bst. e und 3

*Absatz 2 Buchstabe e*: Zunächst wird präzisiert, dass es ausschliesslich auf die *steuerbaren Umsätze* ankommt. Im von der Steuer ausgenommenen Bereich sind solche Beherrschungsverhältnisse unproblematisch, da bei effektiver Abrechnungsmethode kein Vorsteuerabzug möglich ist. Sodann hatte sich gezeigt, dass mit der bisherigen Regelung bestimmte Mutter-Tochter-Verhältnisse nicht erfasst werden konnten. Neu ist zu prüfen, ob eine einheitliche Leitung besteht. Eine einheitliche Leitung liegt nicht nur vor, wenn die steuerpflichtigen Personen, die sich Leistungen erbringen, von einer weiteren Person beherrscht werden, sondern auch für den häufigsten Fall, in dem eine der steuerpflichtigen Personen, die sich Leistungen erbringen, die andere Person beherrscht. Neu ist auch, dass die Umsätze aus steuerbaren Leistungen an andere effektiv abrechnende steuerpflichtige Personen, die unter einheitlicher Leitung stehen, zusammengerechnet werden, um zu prüfen, ob mehr als die Hälfte des Umsatzes aus solchen Leistungen stammt.

In *Absatz 3* wird zum einen neu eingefügt, dass keine Option für die Versteuerung der Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 revMWSTG möglich ist. Zum anderen wird die bis-

herige Praxis zu den Folgen einer nicht zugelassenen Option ausdrücklich in der Verordnung geregelt. Wer Leistungen freiwillig versteuert, obwohl dies nach diesem Absatz nicht zulässig ist, muss die in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer an die ESTV abliefern. Der Saldosteuerersatz kann hier also nicht angewendet werden. Nicht abzuliefern ist die Steuer nur dann, wenn entweder die fehlerhafte Rechnung durch eine Rechnung ohne Ausweis der Steuer ersetzt wird oder wenn die leistungserbringende Person nachweisen kann, dass die leistungsempfangende Person keinen Vorsteuerabzug vorgenommen hat.

#### *Art. 78 Abs. 3*

Eine Änderung der Steuersätze nach den Artikeln 25 und 55 MWSTG hat auch eine Änderung der Saldosteuerersatzsätze zur Folge. Bisher war in solchen Fällen gestützt auf Artikel 115 Absatz 1 MWSTG ein vorzeitiger Wechsel zur Saldosteuerersatzmethode möglich. Mit der Änderung in Artikel 115 Absatz 1 revMWSTG ist ein vorzeitiger Wechsel zur Saldosteuerersatzmethode nur noch dann möglich, wenn die ESTV den Saldosteuerersatz der betreffenden Branche bzw. Tätigkeit von sich aus ändert. Denn durch die Anpassung der Saldosteuerersatzsätze bei Steuersatzänderungen ergibt sich für die betroffenen steuerpflichtigen Personen keine Besser- oder Schlechterstellung gegenüber effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Personen.

#### *Art. 79 Abs. 3*

Seit Einführung der Mehrwertsteuer werden bei einem Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuerersatzmethode keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern vorgenommen. Dies ist unbestritten, solange die Tätigkeit der steuerpflichtigen Person nicht ändert. Werden jedoch unbewegliche Gegenstände, die bis zum Wechsel ganz oder teilweise im steuerbaren Bereich verwendet wurden, ab dem Wechsel ausschliesslich oder zu einem höheren Anteil für von der Steuer ausgenommene Zwecke bzw. nicht mehr oder zu einem tieferen Anteil im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit verwendet, dann ist zu prüfen, ob Korrekturen nach Artikel 93 vorzunehmen sind.

Werden das Warenlager, die Betriebsmittel und die Anlagegüter ab dem Wechsel in einem höheren Mass für steuerbare Tätigkeiten verwendet, erfolgen hingegen keine Korrekturen, denn bei Anwendung der Saldosteuerersatzsätze sind die Gegenstände grundsätzlich steuerbelastet.

#### *Art. 81 Abs. 5*

Auch beim Wechsel von der Saldosteuerersatzmethode zur effektiven Abrechnungsmethode sind keine Korrekturen auf dem Warenlager, den Betriebsmitteln und den Anlagegütern nötig, wenn keine Nutzungsänderung erfolgt. Werden jedoch Warenlager, Betriebsmittel oder Anlagegüter, die bis zum Wechsel ganz oder teilweise im von der Steuer ausgenommenen Bereich bzw. nicht oder nur teilweise im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit verwendet wurden, ab dem Wechsel ganz oder zu einem höheren Anteil für zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke eingesetzt, kann eine Einlageentsteuerung nach Artikel 32 MWSTG vorgenommen werden.

Werden das Warenlager, die Betriebsmittel und die Anlagegüter ab dem Wechsel hingegen in einem geringeren Mass für Tätigkeiten verwendet, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, unterbleiben Korrekturen, da bei Anwendung der Saldosteuerersatzsätze die Gegenstände grundsätzlich steuerbelastet sind.

#### *Art. 82 Abs. 2 Einleitungssatz und Bst. b*

*Absatz 2 Einleitungssatz:* Weder die Umstellung des Satzes noch die Ergänzung, dass die Korrektur zum bei der Nutzungsänderung aktuell geltenden Normalsatz erfolgt, führen zu einer Änderung der Praxis. Schon bisher wurde die Bestimmung so ausgelegt. Die Änderung dient also lediglich der Verdeutlichung und damit der Rechtssicherheit.

*Absatz 2 Buchstabe b:* Sodann ist eine Belastung immer nötig, wenn die mit Saldosteuersätzen abrechnende Person einen unbeweglichen Gegenstand im Rahmen des Meldeverfahrens von einer effektiv abrechnenden Person erworben hatte. Ein solcher unbeweglicher Gegenstand ist in diesem Fall nämlich genauso steuerentlastet, wie wenn er mit Steuer übernommen und durch Vornahme des Vorsteuerabzugs entsteuert worden wäre. Es handelt sich bei der Anpassung lediglich um eine Präzisierung der Praxis, mit der allfälligen Missverständnissen vorgebeugt werden soll.

#### *Art. 83 Abs. 1 Einleitungssatz*

Bei der Anwendung der Saldosteuersatzmethode sind Vorleistungen und Investitionen der steuerpflichtigen Person grundsätzlich immer mit Steuer belastet, da kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann. Wird hingegen ein Gesamt- oder Teilvermögen mit Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden Person übernommen, dann ist das übernommene Vermögen steuerbefreit. Verwendet die mit Saldosteuersätzen abrechnende steuerpflichtige Person das Vermögen ganz oder teilweise für eine ausgenommene oder nicht unternehmerische Tätigkeit, so ist darauf Eigenverbrauch im Sinn von Artikel 31 MWSTG unter Berücksichtigung von Artikel 38 Absatz 4 MWSTG geschuldet. Neu wird präzisiert, dass diese Korrekturen dann vorgenommen werden, wenn die Nutzungsänderung unmittelbar nach der Übernahme des Vermögens erfolgt. Erfolgt die Nutzungsänderung zu einem späteren Zeitpunkt, so ist Artikel 93 zu beachten.

#### *Art. 86 Abs. 1 Bst. b*

Schon bisher wurde die Bestimmung so ausgelegt, dass ausschliesslich auf die Umsätze aus steuerbaren Leistungen abzustellen ist. Alles andere würde auch keinen Sinn machen. Diese Änderung führt also zu keiner Änderung der Praxis.

#### *Art. 88 Abs. 1 und 2*

Durch die Einfügung eines zweiten Absatzes wird der bisherige Text zum Absatz 1. Mit Absatz 2 wird die bestehende Praxis, wonach bei Leistungskombinationen der höhere Saldosteuersatz zur Anwendung kommt, wenn die Leistungen alle dem gleichen Steuersatz unterliegen, aus Gründen der Rechtssicherheit in der Verordnung festgeschrieben. Wie bisher steht es der steuerpflichtigen Person jedoch frei, auf sachgerechte Art nachzuweisen, welche Anteile der Gesamtleistung auf die einzelnen Leistungen entfallen. In diesem Fall können die einzelnen Leistungen mit unterschiedlichen Saldosteuersätzen abgerechnet werden.

#### *Art. 89 Abs. 3*

*Absatz 3:* Es wird auf den Kommentar zu Artikel 86 Absatz 1 Buchstabe b verwiesen.

#### *Art. 90 Abs. 2 und 2<sup>bis</sup>*

*Absatz 2:* Während im bisherigen Recht der Abzug der fiktiven Vorsteuer nur möglich war, wenn die Lieferung des individualisierbaren gebrauchten Gegenstandes an einen Empfänger oder eine Empfängerin im Inland erfolgte, ist dies neu nach Artikel 28a Absatz 1 Buchstabe b revMWSTG auch dann zulässig, wenn die Lieferung direkt ins Ausland erfolgt. Dementsprechend wird auch beim Verfahren zur Abgeltung der fiktiven Vorsteuer bei Abrechnung mit Saldosteuersätzen keine solche Einschränkung mehr gemacht. Gleich bleibt jedoch, dass das Verfahren bei Abrechnung mit Saldosteuersätzen systembedingt nur anwendbar ist, wenn ein Wiederverkauf eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes erfolgt.

Bisher war nach Praxis der ESTV das Verfahren zur Abgeltung der fiktiven Vorsteuer in all jenen Fällen nicht anwendbar, in denen nach Artikel 63 Absatz 3 der Abzug fiktiver Vorsteuern bei effektiver Abrechnungsmethode ausgeschlossen war. Dies hat sich als zu weit gehende Einschränkung herausgestellt. Ausgeschlossen sein soll das Verfahren nur dann,

wenn der Gegenstand beim Bezug ganz oder zumindest teilweise steuerbefreit ist. Dies ist dann der Fall, wenn

- der Bezug mit Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Person erfolgt ist;
- der Gegenstand von einem Lieferanten bezogen wurde, der ihn steuerbefreit ins Inland eingeführt hat;
- der Gegenstand von der steuerpflichtigen Person im Inland steuerbefreit bezogen wurde, was beispielsweise dann der Fall ist, wenn Gegenstände nach Artikel 44 bezogen werden;
- die Zahlungen im Rahmen der Schadenregulierung den tatsächlichen Wert des Gegenstandes im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt.

*Absatz 2<sup>bis</sup>*: Steuerpflichtige Personen, die Kunstgegenstände, Antiquitäten und andere Sammlerstücke nach Artikel 48b für den Wiederverkauf erwerben, können nach Artikel 24a revMWSTG die Margenbesteuerung anwenden. Dies gilt auch dann, wenn sie mit Hilfe der Saldosteuersatzmethode abrechnen. Dabei kommt das gleiche Verfahren zur Anwendung wie bei der Abgeltung der fiktiven Vorsteuer nach Absatz 2.

#### *Art. 93 Abs. 1 Bst. b*

Es wird auf die Erläuterungen zu Artikel 82 Absatz 2 Buchstabe b verwiesen.

#### *Art. 94 Abs. 1 Bst. a-c, 3 und 4*

*Absatz 1*: Nach Artikel 24 Absatz 2 MWSTG gilt als Entgelt bei Leistungen an eng verbundene Personen der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde. Es gibt somit keine unentgeltlichen Leistungen an eng verbundene Personen. Entsprechend sind die bisherigen Buchstaben a und b aufzuheben und in Buchstabe c ist der Einschub „die entgeltlich abgegeben oder erbracht werden“ zu streichen.

*Absatz 3*: Bei effektiver Abrechnungsmethode spielten Rechtsansprüche aus Arbeitsvertrag bereits bisher keine Rolle für die Qualifikation der Leistung. Bei der Saldosteuersatzmethode soll dies nun auch so gehandhabt werden. Diese Regelung gilt auch für angestellte Personen, die eng verbunden sind, wie z. B. ein mitarbeitender Aktionär einer AG.

*Absatz 4*: Müssen Leistungen im Lohnausweis aufgeführt werden, wird die Steuer durch Anwendung des Saldosteuersatzes auf dem Betrag ermittelt, der auch für die direkten Steuern massgebend ist. Es handelt sich diesbezüglich um eine Praxispräzisierung.

#### *Art. 95*

Es handelt sich um eine rein sprachliche Änderung. Leistungen werden erbracht und nicht erzielt. Dies gilt nur für die deutsche und französische Fassung.

#### *Art. 97 Abs. 1, 3 und 4*

*Absatz 1*: Betrifft nur den französischen und italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

*Absatz 3*: Es wird auf den Kommentar zu Artikel 77 Absatz 3 verwiesen.

*Absatz 4* entspricht der bisherigen Praxis und wird normstufengerecht in die Verordnung aufgenommen.

#### *Art. 98 Abs. 2*

Es wird auf den Kommentar zu Artikel 78 Absatz 3 verwiesen.

#### *Art. 99a*

Bisher war gestützt auf Artikel 100 die Regelung bei der Saldosteuersatzmethode massgebend für die Abrechnung der Bezugsteuer bei Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode, obwohl für die beiden Abrechnungsmethoden unterschiedliche Abrechnungsperioden gelten.

Steuerpflichtige Personen, die mit Pauschalsteuersätzen abrechnen, mussten die Bezugsteuer somit halbjährlich mit der ESTV abrechnen. Die Bezugsteuer soll jedoch nach Artikel 47 Absatz 1 MWSTG periodengerecht abgerechnet werden. Es braucht somit eine eigenständige Regelung für die vierteljährlich mit Pauschalsteuersätzen abrechnenden steuerpflichtigen Personen.

#### *Art. 107 Sachüberschrift und Abs. 1*

Es handelt sich lediglich um eine Präzisierung, wonach diese Bestimmungen auch bei Abrechnung nach Pauschalsteuersätzen gelten.

#### *Art. 109*

Der Regelungsgehalt des bisherigen Absatzes 1 ist neu in Artikel 45a revMWSTG enthalten. Damit kann der bisherige Absatz 1 aufgehoben werden.

Der Regelungsgehalt des bisherigen Absatzes 2 ist neu in Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe d revMWSTG enthalten. Damit kann der bisherige Absatz 2 aufgehoben werden.

#### *Art. 115 Abs. 1 Bst. a*

Betrifft nur den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

#### *Art. 118 Abs. 1 Bst. c und d*

Buchstabe c: Betrifft nur den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

Buchstabe d: In Erfüllung des Postulates 14.3015 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates (Vereinfachte Erhebung der Mehrwertsteuer beim Import von Waren, System von Dänemark) wird die Bewilligung für die Anwendung des Verlagerungsverfahrens neu bei regelmässigen Vorsteuerüberschüssen von mehr als 10 000 Franken pro Jahr aus der Ein- und Ausfuhr von Gegenständen erteilt. Mit dieser Herabsetzung des Schwellenwerts von bisher 50 000 auf neu 10 000 Franken kann das Verlagerungsverfahren einem grösseren Kreis von steuerpflichtigen Unternehmen zugänglich gemacht werden. Das mit Artikel 63 Absatz 1 MWSTG vom Gesetzgeber geforderte Vorliegen von "beachtlichen" Vorsteuerüberschüssen wird mit der genannten Herabsetzung erfüllt. Am Grundprinzip, wonach nur Unternehmen mit regelmässigen Vorsteuerüberschüssen aus Ein- und Ausfuhr, d.h. ohne Steuerzahllast gegenüber der ESTV, dieses Verfahren anwenden können, wird festgehalten.

#### *Art. 121a*

Inländische Unternehmen, die im Inland ausschliesslich Leistungen erbringen, die von der Steuer ausgenommen sind, sind zwar grundsätzlich steuerpflichtig, können aber darauf verzichten, sich bei der ESTV als steuerpflichtige Person anzumelden (Art. 66 Abs. 1 MWSTG). Dies ist aus administrativen Gründen sinnvoll, weil sie keine Steuern auf dem Umsatz entrichten müssten und in aller Regel auch keine Vorsteuern geltend machen könnten. Dies soll im Sinne der Gleichbehandlung auch für steuerpflichtige Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland gelten, die im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen. So ist beispielsweise ein Unternehmen ohne Sitz oder Wohnsitz im Inland, das im Ausland 200 000 Franken steuerbare Umsätze erzielt und im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen in Höhe von 50 000 Franken erbringt, im Inland nach Artikel 10 revMWSTG zwar steuerpflichtig, gestützt auf Artikel 121a muss es sich aber nicht bei der ESTV anmelden. Dadurch wird sowohl für die Unternehmen wie auch für die Verwaltung administrativer Leerlauf vermieden (Art. 1 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Erbringen solche ausländischen Unternehmen aber mindestens eine steuerbare Leistung im Inland, müssen sie sich zwingend bei der ESTV als steuerpflichtige Person anmelden. In- und ausländische Unternehmen haben zudem die Möglichkeit, sich freiwillig der Steuerpflicht zu unterstellen.

## Art. 122

Seit der Totalrevision des MWSTG im Jahre 2010 gilt im Bereich der Mehrwertsteuer die Beweismittelfreiheit (Art. 81 Abs. 3 MWSTG). Der Beweis eines für die Mehrwertsteuer relevanten Sachverhalts darf deshalb nicht davon abhängig gemacht werden, ob ein bestimmtes Beweismittel vorhanden ist, wie beispielsweise das Vorliegen einer elektronisch signierten Rechnung. Hingegen ist es für den Nachweis eines Leistungsverhältnisses bzw. des Vorsteuerabzugsrechts (insb. im Rahmen einer Kontrolle der ESTV) in der Regel nötig, nachzuweisen, dass die vorgelegten Daten tatsächlich von der angegebenen Quelle (insb. vom Rechnungssteller) stammen und dass sie nicht verändert wurden. *Artikel 122* beauftragt vor diesem Hintergrund das EFD, eine fakultativ einzuhaltende Detailregelung über die elektronische Erfassung und Aufbewahrung von Unterlagen aufzustellen. Wird diese Regelung eingehalten, so gilt die Vermutung, dass dadurch der Ursprung und die Unverändertheit der Daten nachgewiesen sind. Es handelt sich somit um eine „Save haven“-Regelung. Die Vermutung ist widerlegbar: Erachtet die ESTV den Ursprung und die Unverändertheit elektronischer Daten ausnahmsweise trotz der Einhaltung der Regelung des EFD nicht als nachgewiesen, so muss sie dies nachweisen.

Als "safe haven"-Regelung steht die Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009<sup>1</sup> über elektronische Daten und Informationen (EIDI-V) im Vordergrund.

Weiter wird das EFD prüfen, wie die geltende Praxis, wonach der Nachweis des Ursprungs und der Unverändertheit als erbracht angenommen werden, wenn die Grundsätze der Buchführung (Art. 957a des Obligationenrechts vom 30. März 1911<sup>2</sup>; OR) und der Verordnung vom 24. April 2002<sup>3</sup> über die Führung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher (GeBüV) eingehalten sind, so klar geregelt werden kann, dass für die Unternehmen hinreichend Rechtssicherheit besteht. Die Schwierigkeit dabei ist, dass es der ESTV anlässlich einer Kontrolle kaum möglich ist, die ordnungsmässige Buchführungen nach OR und GeBüV abschliessend zu prüfen und zu bestätigen, weshalb erst vertieft geklärt werden muss, ob sich das Vorliegen dieses Kriteriums für die Anknüpfung konkreter Rechtsfolgen in einem Erlass eignet.

Durch den zweiten Satz der Bestimmung wird zudem ausdrücklich gesagt, dass es sich dabei bloss um *eine* von mehreren Möglichkeiten handelt, wie der Ursprung und die Unverändertheit von Daten nachgewiesen werden können. Wird die fakultative Regelung des EFD nicht oder nicht vollständig angewendet, so gilt allerdings die Vermutung (und damit die Beweislastumkehr) gemäss dem ersten Satz nicht. Der Steuerpflichtige muss in diesem Fall gegenüber der ESTV im Detail nachweisen, dass die ergriffenen Sicherheitsmassnahmen ausreichen.

## Art. 123

Durch die neue Fassung von Artikel 122 kann der bisherige Artikel 123 aufgehoben werden.

## Art. 124 Abs. 1

Die bisherige Bestimmung sieht vor, dass Belege der ESTV nur dann elektronisch übermittelt werden können, wenn die ESTV dies ausdrücklich für zulässig erklärt hat. Diese Regelung ist nicht mehr zulässig und muss daher aufgehoben werden. Künftig können alle Eingaben bei der ESTV elektronisch eingereicht werden. Die Änderung ergibt sich aus dem Auslaufen einer Übergangsfrist: Auf das Mehrwertsterverfahren ist das Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968<sup>4</sup> (VwVG) anwendbar (Art. 81 Abs. 1 MWSTG). Nach Artikel 21a Absatz 1 VwVG können Eingaben den Behörden elektronisch übermittelt werden. Gemäss der Übergangsbestimmung zur Änderung des VwVG vom 17. Juni 2005, mit der Artikel 21a VwVG eingeführt wurde, konnte der Bundesrat bis Ende 2016 die Mög-

---

<sup>1</sup> SR 641.201.511

<sup>2</sup> SR 220

<sup>3</sup> SR 221.431

<sup>4</sup> SR 172.021



lichkeit, Eingaben elektronisch einzureichen, einschränken. Nach dem Ablauf dieser Übergangsfrist gibt es keine Ausnahmen von dieser Möglichkeit mehr.

#### *Art. 125*

Durch die neue Fassung von Artikel 122 kann der bisherige Artikel 125 aufgehoben werden.

#### *Art. 131*

Verordnungsbestimmungen sind jeweils aufsteigend nach dem Verweis auf das zugrundeliegende Gesetz angeordnet. Der Regelungsgehalt des bisherigen *Artikels 131* ist neu in Artikel 133a enthalten, weshalb der bisherige Artikel 131 aufgehoben werden kann.

#### *Art. 131a*

Der neue Aufbau der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG bedingt neu den Verweis auf Artikel 76 Absatz 1 revMWSTG. Inhaltlich entspricht Artikel 131a vollumfänglich dem bisherigen Artikel 135.

*Absatz 3*: Betrifft nur den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

#### *Art. 132 Sachüberschrift, Abs. 2 und 3*

In der *Sachüberschrift* und *in Absatz 2* werden neu die Ausdrücke „und Informationen“ gestrichen, weil „Personendaten (Daten)“ gemäss Artikel 3 Buchstabe a des Bundesgesetzes vom 19. Juni 1992<sup>5</sup> über den Datenschutz (DSG) alle Angaben umfassen, die sich auf eine bestimmte oder bestimmbare Person beziehen. Es ist zudem nicht ausschlaggebend, auf welchem Datenträger (elektronisch oder Papier) die Daten gespeichert sind oder in welcher Form sie gespeichert werden. Weiter wird auf die neuen gesetzlichen Bestimmungen von Artikel 76 Absatz 1 und Artikel 76a Absätze 1 und 2 revMWSTG verwiesen. Ausserdem werden die Begriffe „erstellen und aufbewahren“ in Absatz 2 durch den Ausdruck „bearbeiten“ ersetzt, da dieser gemäss Artikel 3 Buchstabe e DSG jeden Umgang mit Personendaten umfasst, namentlich auch das Erheben, Aufbewahren und Verwenden von Daten.

Ferner kann der letzte Satzteil des bisherigen Absatzes 2 gestrichen werden, weil schon die Artikel 57h ff. des Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetzes vom 21. März 1997<sup>6</sup> (RVOG) in Verbindung mit den dazugehörigen Ausführungsbestimmungen verlangen, dass Daten jederzeit lesbar gemacht und nicht abgeändert werden können. So wird in der Verordnung vom 9. Dezember 2011<sup>7</sup> über die Informatik und Telekommunikation in der Bundesverwaltung (BinfV) vorgeschrieben, dass der Einsatz der Informations- und Kommunikationstechnik (IKT) die Sicherstellung der integralen Informationssicherheit voraussetzt (Art. 6 BinfV). Ferner sind die Verwaltungseinheiten für den Schutz ihrer IKT-Systeme und – Anwendungen und ihrer Daten (Schutzobjekte) verantwortlich (Art. 10 BinfV). Weiter müssen die verantwortlichen Bundesorgane gemäss der Verordnung vom 14. Juni 1993<sup>8</sup> zum Bundesgesetz über den Datenschutz (VDSG) die technischen und organisatorischen Massnahmen treffen und die Systeme insbesondere gegen unbefugtes Ändern schützen (Art. 20 in Verb. mit Art. 8 -10 ff. VDSG).

Der bisherige *Absatz 3* hat rein deklaratorische Funktion und kann ersatzlos gestrichen werden.

#### *Art. 133*

Diese Anpassung liegt in der neuen IT-Landschaft der ESTV begründet. Die ESTV betreibt einen Informationssystem-Verbund für mehrere Steuerarten (Mehrwertsteuer, Direkte Bun-

---

<sup>5</sup> SR 235.1

<sup>6</sup> SR 172.010

<sup>7</sup> SR 172.010.58

<sup>8</sup> SR 235.11

dessteuer, Stempelabgabe, Verrechnungssteuer und Wehrpflichtersatzabgabe). Sie ist für dessen Entwicklung, Unterhalt und den sicheren Betrieb verantwortlich. Mit entsprechenden technischen Mitteln werden die einzelnen Berechtigungen gemäss der jeweiligen Rolle der Mitarbeitenden erteilt und die Datenschutzerfordernisse erfüllt.

In der künftigen Datenbearbeitungsverordnung der ESTV wird generell die Bearbeitung von Personendaten mittels Informationssystemen geregelt werden, welche die ESTV für die Erfüllung ihrer Aufgaben nach den verschiedenen Bundessteuergesetzen betreibt.

#### *Art. 133a*

Die bisherige Sachüberschrift „Zweck der Datenbearbeitung und Art der Daten“ wird durch „Datenkategorien“ ersetzt, wie sie in Artikel 76a Absatz 3 revMWSTG aufgeführt sind. Da der Zweck der Datenbearbeitung mit Artikel 76a Absatz 2 revMWSTG neu auf Gesetzesstufe geregelt ist, muss er in der Verordnung nicht mehr aufgeführt werden. Weiter wird neu auf die neuen gesetzlichen Bestimmungen Artikel 76a Absätze 1 und 3 sowie 76d Buchstaben b und c revMWSTG verwiesen, die *Artikel 133a* konkretisiert.

Entsprechend den Grundsätzen der Datenschutzgesetzgebung darf die ESTV nicht beliebige Informationen erfassen. Notwendig ist vielmehr eine zweckbezogene Eingrenzung auf für die Steuererhebung, den Steuerbezug, die administrativen Verfahren (Verwaltungs- und Steuerjustizverfahren) und die strafrechtliche Verfolgung sowie für die Verhängung von Sanktionen unerlässliche Daten (Art. 4 Abs. 3 DSG). Ferner muss für die betroffene Person erkennbar sein, ob und wann Daten, die sie betreffen, gegenwärtig oder in Zukunft beschafft werden und insbesondere muss sie den Zweck der Datenbearbeitung kennen (Art. 4 Abs. 4 DSG). Im bisherigen Recht war von „Daten und Informationen“ die Rede. Der Begriff Informationen kann jedoch gestrichen werden, weil der Ausdruck „Personendaten (Daten)“ gemäss Artikel 3 Buchstabe a DSG sämtliche Angaben umfasst, die sich auf eine bestimmte oder bestimmbar Person beziehen. Es ist nicht ausschlaggebend, auf welchem Datenträger (elektronisch oder Papier) die Daten gespeichert sind bzw. in welcher Form sie gespeichert werden.

Bei Verdacht auf Widerhandlungen gemäss Buchstabe h wird in der Regel eine Revisionsmeldung ausgestellt. Beispielsweise meldet ein Kanton der ESTV, wenn sie ein Unternehmen betreffend Schwarzarbeit untersucht und mehrwertsteuerrelevante Sachverhalte festgestellt hat. Weiter fallen darunter Meldungen, die innerhalb der ESTV erfolgen, so beispielsweise, wenn im Rahmen der Steuerkontrolle eines Unternehmens Sachverhalte festgestellt werden, die eine Kontrolle eines anderen Unternehmens notwendig machen.

#### *Art. 134*

Der bisherige Artikel 134 hat rein deklaratorische Funktion und kann deshalb aufgehoben werden. Die verantwortlichen Bundesorgane müssen nämlich VDSG die technischen und organisatorischen Massnahmen treffen und die Systeme insbesondere gegen unbefugtes Ändern schützen (Art. 20 in Verb. mit Art. 8 -10 ff. VDSG).

Der neue Aufbau der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG macht eine Neu Nummerierung sowie den Verweis auf die neue gesetzliche Bestimmung notwendig. Inhaltlich entspricht *Artikel 134* vollumfänglich dem bisherigen Artikel 136.

#### *Art. 135*

Verordnungsbestimmungen sind jeweils aufsteigend nach dem Verweis auf das zugrundeliegende Gesetz angeordnet. Der Regelungsgehalt des bisherigen *Artikels 135* ist neu in Artikel 131a enthalten, weshalb der bisherige Artikel 135 aufgehoben werden kann.

#### *Art. 136*

Der bisherige Artikel 136 kann aufgehoben werden (vgl. Erläuterungen zu Art. 134).

#### *Art. 136a*

Die EZV kann die zur Erhebung und zum Einzug der Steuer notwendigen Daten unmittelbar und selbständig abrufen, ohne jeweils eine spezielle Anfrage um entsprechende Auskunft an die ESTV richten zu müssen. Diese Befugnis war bisher in Artikel 139 enthalten. Nach den Grundsätzen der Datenschutzgesetzgebung wird der Regelungsgehalt dieser Bestimmung auf Gesetzesstufe gehoben (Art. 76b Abs. 2 revMWSTG), da besonders schützenswerte Personendaten mittels Abrufverfahrens nur dann zugänglich gemacht werden dürfen, wenn dies in einem Gesetz im formellen Sinn ausdrücklich vorgesehen ist. In *Artikel 136a* wird präzisiert, dass die ESTV den in der EZV mit der Erhebung und dem Einzug der Mehrwertsteuer oder der diesbezüglichen Durchführung von Straf- oder Administrativverfahren betrauten Personen die Daten gemäss Artikel 76a Absatz 3 MWSTG mittels Abrufverfahrens zugänglich macht.

#### *Art. 137*

Der neue Aufbau der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG macht eine Neu Nummerierung sowie den Verweis auf die neue gesetzliche Bestimmung notwendig. Inhaltlich entspricht *Artikel 137* mit Ausnahme von Absatz 2 Satz 2 dem bisherigen Artikel 138. Der im bisherigen zweiten Satz enthaltene Vorbehalt zugunsten des Steuergeheimnisses wird gestrichen, weil das Steuergeheimnis der Anbietepflicht zur Archivierung nach Artikel 6 des Bundesgesetzes vom 26. Juni 1998<sup>9</sup> über die Archivierung (BGA) nicht entgegensteht.

#### *Art. 138*

Die Änderung betrifft die Neu Nummerierung sowie den Verweis auf die neue gesetzliche Bestimmung wegen des neuen Aufbaus der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG. Die Auswertung des "Intranet-Angebotes" kann gestrichen werden, weil diese Thematik in der Verordnung vom 22. Februar 2012<sup>10</sup> über die Bearbeitung von Personendaten, die bei der Nutzung der elektronischen Infrastruktur des Bundes anfallen, geregelt ist. *Art. 139* Der bisherige Artikel 139 kann aufgehoben werden, weil sein Regelungsgehalt neu in Artikel 136a enthalten ist.

#### *Art. 144 Abs. 1 Bst. b*

Durch diese Änderung wird die Übereinstimmung der Verordnungsbestimmung mit Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe c revMWSTG hergestellt. Dies wird in der Praxis bereits heute so gehandhabt.

#### *Art. 150*

Betrifft nur den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

#### *Art. 151 Abs. 1 Einleitungssatz und Abs. 2*

*Absatz 1:* Das Fürstentum Liechtenstein und die Schweiz haben nicht mit denselben Ländern Gegenrechtserklärungen ausgetauscht. Die Mehrwertsteuer auf in der Schweiz oder in Liechtenstein bezogenen Leistungen wird deshalb von jenem Staat vergütet, in dem die jeweiligen Leistungen bezogen wurden. Es ist also in jedem der beiden Länder ein separater Vergütungsantrag bei der zuständigen Behörde einzureichen. In der Verordnung wird deshalb der Begriff „Inland“ durch „Schweiz“ ersetzt.

*Absatz 2:* Die Vergütung der Vorsteuern setzt wie bisher voraus, dass die antragstellende Person im Inland nicht steuerpflichtig ist, weshalb sie im Inland grundsätzlich keine Leistungen erbringen darf (Art. 151 Abs. 1). Bisher blieb der Anspruch auf Steuervergütung gewahrt, wenn die antragstellende Person ausschliesslich Beförderungen im Sinne von Artikel 23 Ab-

---

<sup>9</sup> SR 152.1

<sup>10</sup> SR 172.010.442

satz 2 Ziffern 5-7 MWSTG (Art. 151 Abs. 2 Bst. a) oder Dienstleistungen, die der Bezugsteuer unterliegen (Art. 151 Abs. 2 Bst. b) erbrachte. Neu bleibt der Anspruch auf Steuervergütung gewahrt, wenn die antragstellende Person im Inland ausschliesslich von der Steuer befreite Leistungen erbringt (Art. 10 Abs. 2 Bst. b revMWSTG i.V.m. Art. 23 und 107 MWSTG sowie Art. 41–44 und 144). Die Möglichkeiten zur Anwendung des Vergütungsverfahrens werden also ausgedehnt.

#### *Art. 153 Abs. 1 und 2*

*Absatz 1:* Zur Änderung im ersten Satz siehe Erläuterungen zu Artikel 151 Absatz 1. *Sätze 2 und 3:* Werden Rechnungen ohne Steuerausweis eingereicht, ist keine Vergütung möglich. Ist in einer Rechnung ein zu hoher Steuersatz ausgewiesen, vergütet die ESTV die Steuer nur in der gesetzlich vorgesehenen Höhe. Es ist nämlich zu bedenken, dass die Rechnungen vom inländischen Leistungserbringer nachträglich korrigiert werden können und es so via Korrektur in dessen Abrechnung zu einer doppelten Rückvergütung kommen würde.

*Beispiel:* Das Hotel Alpenglück stellt der Medizin AG aus Salzburg (A) die Hotelübernachtung fälschlicherweise zu 8 % statt zu 3,8 % in Rechnung. Eine Vergütung ist nur auf den 3,8 % möglich, da die Medizin AG vom Hotel eine Korrektur der Rechnung und die Rückerstattung der zu viel bezahlten Mehrwertsteuer verlangen und das Hotel seine Abrechnung mit der ESTV abändern kann.

*Absatz 2:* Die Ersetzung des Begriffs „Inland“ durch „Schweiz“ erfolgt aus den in den Erläuterungen zu Artikel 151 Absatz 1 dargelegten Gründen.

#### *Art. 158*

*Artikel 158* konkretisiert Artikel 57e Absatz 1 RVOG, der eine Höchstzahl von 15 Mitgliedern für eine ausserparlamentarische Kommission vorsieht. Das Konsultativgremium soll sich wie bisher aus 14 Mitgliedern zusammensetzen. Der Chef der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV war bisher das 15. Mitglied, was mit der Änderung von Artikel 109 Absatz 1 revMWSTG entfällt. Es wird bewusst darauf verzichtet zu konkretisieren, wie die einzelnen im Gesetz genannten Interessengruppen vertreten sein sollen. Da bereits aufgrund des RVOG bei der Zusammensetzung des Konsultativgremiums Geschlecht, Sprache und regionale Herkunft beachtet werden müssen, sollen nicht zusätzliche zwingende Kriterien die Suche nach geeigneten Personen weiter einengen.

Auf den übrigen Regelungsgehalt der bisherigen Absätze 1-3 kann ersatzlos verzichtet werden: Die im Konsultativgremium vertretenen Branchen sind in Artikel 109 revMWSTG genannt und bedürfen keiner weiteren Umschreibung in der MWSTV. Da der Chef oder die Chefin der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV nicht mehr Mitglied des Konsultativgremiums ist, bedarf es keiner diesbezüglichen Regelungen mehr (bisheriger Absatz 2). Der Regelungsgehalt des bisherigen Absatzes 3 wurde mit den notwendigen Anpassungen in Artikel 159 Absatz 1<sup>bis</sup> verschoben.

#### *Art. 159 Abs. 1<sup>bis</sup> und 2*

*Absatz 1<sup>bis</sup>:* Angehörige der Bundesverwaltung sind seit der Änderung von Artikel 109 Absatz 1 revMWSTG im Rahmen der Teilrevision des MWSTG nicht mehr Mitglieder des Konsultativgremiums, wie dies grundsätzlich auch von Artikel 57e Absatz 3 RVOG vorgesehen ist. Nach wie vor nehmen aber Vertreter der ESTV an den Sitzungen des Konsultativgremiums teil. Einerseits um Fragen zu klären und andererseits um die Empfehlungen des Konsultativgremiums an die ESTV entgegenzunehmen. Wie bisher können je nach Bedarf und Komplexität der Sach- und Rechtsfragen auch weitere Personen aus der Bundesverwaltung oder von ausserhalb beigezogen werden. Auf eine ausdrückliche Erwähnung in der Verordnung wird jedoch verzichtet.

*Absatz 2:* Zu den Sekretariatsarbeiten zählen insbesondere die Organisation von Terminen und Sitzungen sowie das Zustellen von Unterlagen und das Verfassen von Protokollen der Sitzungen des Konsultativgremiums. Nach Möglichkeit wird auch Unterstützung beim Ver-

fassen von Stellungnahmen geleistet. Aufgrund der beschränkten personellen Ressourcen bedarf es aber jeweils der vorgängigen Rücksprache mit der ESTV.

#### *Art. 160*

Die Protokollführung ist neu systematisch besser in Artikel 159 Absatz 2 geregelt. Damit bleibt in Konkretisierung von Artikel 57e RVOG noch zu regeln, an wen sich die Stellungnahmen des Konsultativgremiums richten. Das Konsultativgremium nimmt nur gegenüber dem Departement (EFD) Stellung, beispielweise wenn in wesentlichen Punkten mit der ESTV keine Einigung erzielt werden konnte. Da das Konsultativgremium als ausserparlamentarische Kommission Teil des EFD ist, darf es gegenüber Dritten keine Stellung nehmen. Anfragen für eine Stellungnahme oder Einladungen zu einem Hearing beispielsweise der parlamentarischen Kommissionen können jedoch an das EFD gerichtet werden.

#### *Art. 161 Abs. 2*

Praxisfestlegungen können auch von der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV übergeordneten Gremien erlassen werden, weshalb auf die Nennung der Hauptabteilung verzichtet wird.

#### *Art. 162 Abs. 2 und 3*

*Absatz 2:* Das Konsultativgremium berät neben den Praxisfestlegungen der ESTV auch Gesetzes- und Verordnungsentwürfe über die Mehrwertsteuer. Gewisse Phasen der Gesetzgebungsverfahren sind von Gesetzes wegen nicht öffentlich. Um dennoch eine Beratung solcher Entwürfe im Konsultativgremium zu ermöglichen, gelten die entsprechenden Amtsgeheimnispflichten. Bei den Mitgliedern ergibt sich die Schweigepflicht aus der Einsetzungsverfügung, die sich auf Artikel 8e der Regierungs- und Verwaltungsorganisationsverordnung vom 25. November 1998<sup>11</sup> (RVOV) stützt, weshalb keine Regelung in der Verordnung erforderlich ist. Damit auch weitere Personen an Sitzungen teilnehmen können, wird in Absatz 2 geregelt, dass die Vorschriften über das Amtsgeheimnis für diese Personen sinngemäss gelten.

*Absatz 3* kann aufgehoben werden, da die Information der Öffentlichkeit in der Einsetzungsverfügung nach Artikel 8e RVOV geregelt ist.

#### *Art. 166a*

*Absatz 1:* Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b revMWSTG macht eine Übergangsbestimmung notwendig, damit beim Inkrafttreten der Bestimmung klar ist, wer bereits im Jahr des Inkrafttretens steuerpflichtig ist. Massgebend ist der im Vorjahr erzielte Umsatz aus derartigen Lieferungen. Betrug der Umsatz im Vorjahr mindestens 100 000 Franken und ist damit zu rechnen, dass auch in den zwölf Monaten ab Inkrafttreten derartige Lieferungen ausgeführt werden, ist die Steuerpflicht ab Inkrafttreten gegeben.

*Absatz 2:* Damit Unternehmen mit Sitz im Ausland in der Schweiz steuerpflichtig werden, braucht es einen minimalen Bezug zum Inland. Dieser ist gegeben, wenn ein Unternehmen Leistungen im Inland erbringt. Ab einem Umsatz von mindestens 100 000 Franken aus Leistungen, die nicht von der Steuer ausgenommen sind, wird ein solches ausländisches Unternehmen obligatorisch steuerpflichtig, wobei neu nicht nur die im In-, sondern auch die im Ausland erzielten Umsätze berücksichtigt werden. Für Unternehmen mit Sitz im Ausland, die bereits vor Inkrafttreten der neuen Bestimmungen steuerbare Leistungen im Inland erbracht haben, ohne jedoch die obligatorische Steuerpflicht zu begründen, werden die Voraussetzungen präzisiert, unter denen sie mit Inkrafttreten des revidierten Gesetzes obligatorisch steuerpflichtig werden.

---

<sup>11</sup> SR. 172.010.1

## 4. Auswirkungen

Die Verordnung führt durch Detailvorschriften die Regelung des Gesetzes näher aus, um damit den Vollzug des Gesetzes zu ermöglichen. Sie hat damit keine vom Gesetz unabhängigen Auswirkungen auf die Wirtschaft und die Bundesfinanzen (vgl. Botschaft des Bundesrates vom 25. Februar 2015<sup>12</sup> zur Teilrevision des Mehrwertgesetzes). Auch die unabhängig von der Teilrevision des MWSTG vorgenommenen Änderungen haben keine Auswirkungen, da damit nur die Praxis in der Verordnung verankert wird.

---

<sup>12</sup> BBl 2015 2615