



18. Oktober 2017

Änderung der Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV)

Erläuterungen

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 ist am 19. Januar 2017 unbenutzt abgelaufen. 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.

Neben dem Erlass der Ausführungsbestimmungen zu diesen revidierten Gesetzesbestimmungen nutzt der Bundesrat die Gelegenheit, die Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009¹ (MWSTV) gestützt auf die in den vergangenen Jahren im Bereich der Mehrwertsteuer gemachten Erfahrungen in weiteren Bereichen anzupassen.

Das revidierte Mehrwertsteuergesetz wird am 1. Januar 2018 in Kraft treten. Eine Ausnahme gilt für die Versandhandelsregelung nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b revMWSTG, die auf den 1. Januar 2019 in Kraft tritt. Die Änderung der Mehrwertsteuerverordnung tritt am 1. Januar 2018 in Kraft.

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 neu zum reduzierten Satz steuerbaren elektronischen Zeitungen, Zeitschriften und Bücher werden definiert, um sie insbesondere von weiterhin zum Normalsatz steuerbaren anderen elektronischen Dienstleistungen wie dem kostenpflichtigen Zugang zu einer Datenbank abzugrenzen.

¹ SR 641.201

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

Daneben enthält die Vorlage 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.

Art. 4

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

Art. 5 Abs. 1, Abs. 2 Bst. h und 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^{ter} 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 Ausweitung durch Geschäftsübernahme oder Eröffnung eines neuen Betriebszweigs fest, dass es die Umsatzgrenze für die Befreiung von der Steuerpflicht innerhalb von zwölf 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 zwölf 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.

Ergibt die Lagebeurteilung nach spätestens drei Monaten, dass die massgebende Umsatzhöhe nicht erreicht wird, liegt keine obligatorische Steuerpflicht vor. Das Unternehmen hat aber das Recht, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten. Ging das Unternehmen bei der Lagebeurteilung vom Erreichen der Umsatzgrenze aus, wird diese dann aber doch nicht erreicht, bleibt die Steuerpflicht bestehen. Dies wird im Verordnungstext mit den Worten „nach den Umständen anzunehmen“ deutlich gemacht.

Die Umsatzgrenze liegt grundsätzlich bei 100 000 Franken pro Jahr aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. a revMWSTG). Für nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sport- oder Kulturvereine oder gemeinnützige Institutionen liegt die Umsatzgrenze bei 150 000 Franken aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. c revMWSTG).

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 zwölf 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 zwölf Monaten erreichen wird, ist die Steuerpflicht unmittelbar gegeben. Es erfolgt diesfalls keine Neuurteilung nach spätestens drei Monaten.

Lässt sich hingegen im Voraus noch nicht sagen, wie sich der Umsatz in den nächsten zwölf 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 Leistun-

gen, 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.

Ergibt die Lagebeurteilung nach spätestens drei Monaten, dass die massgebende Umsatzhöhe nicht erreicht wird, liegt keine obligatorische Steuerpflicht vor. Das Unternehmen hat aber das Recht, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten. Ging das Unternehmen bei der Lagebeurteilung vom Erreichen der Umsatzgrenze aus, wird diese dann aber doch nicht erreicht, bleibt die Steuerpflicht bestehen. Dies wird im Verordnungstext mit den Worten „nach den Umständen anzunehmen“ deutlich gemacht.

Die Umsatzgrenze liegt grundsätzlich bei 100 000 Franken pro Jahr aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. a re-vMWSTG). Für nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sport- oder Kulturvereine oder gemeinnützige Institutionen liegt die Umsatzgrenze bei 150 000 Franken aus Leistungen im In- und Ausland, die nicht von der Steuer ausgenommen sind (Art. 10 Abs. 2 Bst. c re-vMWSTG).

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 zwölf 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 38a* 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, Art. 18 Abs. 3 Bst. b und Art. 20 Abs. 2 und 3

Betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

Art. 32

Nach dem bisherigen Artikel 32 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 min-

destens 70 Prozent im Ausland erbracht, kann in der Abrechnung mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) die Inlandleistung wie die Auslandsleistung 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

Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstaben b und c revMWSTG bezwecken, die Zusammenarbeit von Gemeinwesen bei der Erfüllung gemeinsamer Aufgaben durch gemeinsame Organisationen nicht durch die Mehrwertsteuer zu erschweren.

Absatz 1 definiert den Begriff der Beteiligung von Gemeinwesen im Sinn von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b revMWSTG. Als Beteiligungen gelten nicht bloss direkte Beteiligungen, wie die Mitgliedschaft mehrerer Gemeinwesen in einem Verein, die Beteiligung an einer Personengesellschaft oder an einer Kapitalgesellschaft, sondern auch die indirekten Beteiligungen von Gemeinwesen. Um eine indirekte Beteiligung handelt es sich dann, wenn von Gemeinwesen oder ihren Organisationseinheiten gegründete Personengesellschaften inklusive einfache Gesellschaften, Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und Vereine zu 100 Prozent beispielsweise eine Aktiengesellschaft oder Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) beherrschen.

Absatz 2 definiert analog zu Absatz 1 den Begriff „von Gemeinwesen gegründet“. Auch hier ist es nicht nötig, dass mehrere Gemeinwesen die Anstalt oder Stiftung selbst gründen, sondern eine Anstalt oder Stiftung kann auch durch eine andere Anstalt oder Stiftung oder durch eine privat- oder öffentlichrechtliche Gesellschaft gegründet werden, sofern daran Gemeinwesen beteiligt sind.

Absatz 3 hält fest, dass nicht bloss die Leistungen zwischen sämtlichen Einheiten, die ausschliesslich von Gemeinwesen gehalten oder gegründet wurden, und den involvierten Gemeinwesen, sondern auch die Leistungsverhältnisse zwischen diesen Einheiten von der Steuerausnahme erfasst sind.

Art. 38a

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 38a* 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 Ab-

sätze 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 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, 3^{bis} und 4

Absatz 3 und der neue *Absatz 3^{bis}* 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 Tageskurs für den Verkauf von Devisen 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 Tageskurs für den Verkauf von Devisen mittels Link auf die Webseite der Eidgenössischen Zollverwaltung (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^{bis} fest, dass in diesem Fall der veröffentlichte Tageskurs für den Verkauf von Devisen einer inländischen Bank zu verwenden ist.

Absatz 4: Vorbehalten bleibt wie bis anhin für steuerpflichtige Personen, die Teil eines Konzerns sind, die Verwendung des Konzernumrechnungskurses, der dann sowohl für die konzerninternen Leistungen als auch im Verhältnis zu Dritten anzuwenden ist. Aus Gründen der Rechtssicherheit ist diese Praxis auf Verordnungsstufe gehoben worden.

Art. 48a

Die Abgrenzung, ob im Einzelfall ein Sammlerstück im Sinne des Mehrwertsteuerrechts vorliegt, ist wichtig für die Beurteilung, welches Verfahren der Steuerentlastung beim Bezug der Gegenstände zur Anwendung kommt. Handelt es sich um ein Sammlerstück, findet die Margenbesteuerung Anwendung. Ist der individuelle bewegliche Gegenstand kein Sammlerstück, erfolgt die Steuerentlastung über den Abzug fiktiver Vorsteuern.

Die *Absätze 1 – 3* umschreiben konkret, welche Gegenstände unter den Begriff *Sammlerstücke* fallen. Die Aufzählung basiert weitgehend auf dem Artikel 11 der mittlerweile aufgehobenen Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTGV) und 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). Neu wird sie jedoch nicht mehr abschliessend formuliert, um dem gesetzgeberischen Willen nach einer Eindämmung des Abzugs fiktiver

Vorsteuern zu entsprechen. Zudem werden für die einzelnen Kunstgegenstände keine Höchstauflagen mehr verlangt.

Der Begriff der Kunstgegenstände in *Absatz 1* ist weiter gefasst als im damaligen Artikel 11 MWSTGV und umfasst sämtliche visuell und in körperlicher Form gestaltete Werke der bildenden Kunst von Urhebern und Urheberinnen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG. Durch diesen sehr weiten Begriff soll alles, was im Bereich der bildenden Kunst handelbar ist, von der Margenbesteuerung erfasst werden. Damit wird einerseits der Abzug fiktiver Vorsteuern ausgeschlossen, der im Kunstbereich zu einer systematischen Unterbesteuerung führen kann, und andererseits dem Neutralitätsprinzip der Mehrwertsteuer entsprochen, wonach die Steuer nur die Endkonsumierenden und nicht die Unternehmer belasten soll. Der Begriff der Kunstgegenstände orientiert sich im Übrigen 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 (*Bst. c*). Sie gelten ebenfalls als Kunstgegenstände, sofern die Exemplare in begrenzter Stückzahl hergestellt wurden. Unter die Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst (*Bst. d*) fallen unter den gegebenen Voraussetzungen auch zusammengesetzte Kunstwerke. Fotografien (*Bst. h*) werden heutzutage nicht mehr nur abgezogen, sondern auf verschiedene Materialien gedruckt. Auch sie gelten, wenn die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind, als Kunstgegenstände. *Buchstabe i* soll als Auffangbestimmung dienen für weitere in den Buchstaben a – h nicht genannte visuell und in körperlicher Form gestaltete Werke von Urhebern und Urheberinnen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG.

Der *Absatz 2* ist im Vergleich zur Regelung in Artikel 11 MWSTGV aufgrund der neuen Begriffsumschreibung 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. 48b

Absätze 1 und 2: Die Bestimmung entspricht dem damaligen Artikel 13 Absätze 1 und 2 MWSTGV 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 48a 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. 48c

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. Zur Klarstellung wird in *Artikel 48c* der allgemeine Grundsatz gemäss Artikel 27 Absatz 2 MWSTG wiederholt, wonach eine offen ausgewiesene Steuer geschuldet ist. Offen ausgewiesen ist die Steuer dann, wenn der Steuerbetrag oder der Steuersatz angegeben ist. Der blosse Zusatz „inklusive MWST“ genügt nicht. Wird die Mehrwertsteuer in Verträgen, Rechnungen und Quittungen offen ausgewiesen, sind die Umsätze zu versteuern, ohne Anspruch auf Anwendung der Margenbesteuerung und ohne Anspruch auf Abzug fiktiver Vorsteuern.

Art. 48d

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

schem 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. Publikationsformate, 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 Lesegerätes 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.

Um als zum reduzierten Satz besteuertes E-Book gemäss *Artikel 51a* zu gelten, muss ein elektronisches Werk im Wesentlichen dieselbe Funktion (namentlich Bildung und Unterhaltung) wie ein gedrucktes Buch erfüllen. Damit soll eine möglichst weitgehende steuerliche Gleichbehandlung der beiden Medien hergestellt werden. Das Werk muss weiter eine in sich abgeschlossene Einheit bilden. Damit fallen bloss Auszüge aus Werken, wie sie insbesondere im Rahmen von Datenbanken angeboten werden, nicht unter den Begriff des E-Books. Der Zugang zu einer Datenbank (z. B. online-Bibliothek) unterliegt deshalb als elektronische Dienstleistung weiterhin dem Normalsatz. Ferner müssen E-Books überwiegend Texte und Bilder enthalten. Videos gelten somit nicht als E-Books. 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 Autorenlesung 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. Unter den reduzierten Steuersatz fallen auch akustische Spoken-Word-Werke, sofern das Werk auch in Textform entgeltlich erhältlich ist. Durch dieses Kriterium kann Spoken-Word etwa vom Sprechgesang abgegrenzt werden, der als musikalisches Werk zum Normalsatz zu versteuern ist. Auch Hörspiele unterstehen 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 ei-

nem 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 wird der Regelungsgehalt des bisherigen zweiten Absatzes aufgenommen und dieser kann deshalb aufgehoben werden.

Absatz 2: Der bisherige Absatz 3 wird ohne inhaltliche Änderung zu Absatz 2, jedoch übersichtlicher gegliedert.

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 der neuen Bestimmung ergibt. Inserate und Werbung für unabhängige Dritte fallen nicht unter diese Bestimmung.

Art. 60

Mit dem revidierten Mehrwertsteuergesetz ist der bisherige Artikel 60 auf Gesetzesstufe gehoben worden (Art. 29 Abs. 1^{bis} 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 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. Im *Buchstaben d* wird präzisiert, dass der Abzug der fiktiven Vorsteuer nur dann ausgeschlossen ist, wenn die steuerpflichtige Person weiss oder wissen müsste, dass der Gegenstand steuerbefreit eingeführt worden war. Dadurch soll vermieden werden, dass das Geschäft künstlich über ein oder mehrere Zwischenhändler abgewickelt wird, um zuvor nie entrichtete Mehrwertsteuer als Vorsteuer geltend machen zu können.

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 48a oder nicht individualisierbare bewegliche Gegenstände enthalten sind. Nachdem der Abzug fiktiver Vorsteuern beim Bezug von individualisierbaren beweglichen Gegenständen neu auf der Verwendungsseite keinerlei Einschränkungen mehr unterliegt, können die bisherigen Absätze 2 und 4 aufgehoben werden.

Absatz 4 enthält neu die bisher in Absatz 3 Buchstabe e enthaltene Regelung, da es hier nicht wie bei den anderen Buchstaben von Absatz 3 um den Ausschluss des Abzugs fiktiver Vorsteuern geht, sondern um die Festlegung des Wertes, auf dem der Abzug fiktiver Vorsteuern zulässig ist. Der Regelungsgehalt bleibt unverändert.

Art. 64

Da 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. Dies war bereits bisherige Praxis. Zum anderen wird die bisherige 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 Saldosteuersatz 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 Saldosteuersätze zur Folge. Bisher war in solchen Fällen gestützt auf Artikel 115 Absatz 1 MWSTG ein vorzeitiger Wechsel zur Saldosteuersatzmethode möglich. Mit der Änderung in Artikel 115 Absatz 1 revMWSTG ist ein vorzeitiger Wechsel zur Saldosteuersatzmethode nur noch dann möglich, wenn die ESTV den Saldosteuersatz der betreffenden Branche bzw. Tätigkeit von sich aus ändert. Denn durch die Anpassung der Saldosteuersätze 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 Saldosteuersatzmethode 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 Saldosteuersätze sind die Gegenstände grundsätzlich steuerbelastet.

Art. 81 Abs. 5

Auch beim Wechsel von der Saldosteuersatzmethode 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 Saldosteuersätze 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 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 ab 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. 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

Es wird auf die Erläuterungen zu Artikel 86 Absatz 1 Buchstabe b verwiesen.

Art. 90 Abs. 2 und 2^{bis}

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 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. Neu festgehalten wird auch, dass das Verfahren nur anwendbar ist, wenn die Gegenstände ohne offen überwälzte Steuer bezogen wurden.

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. Für weitergehende Erläuterungen wird auf die Ausführungen zu Artikel 63 verwiesen.

Absatz 2^{bis}: Steuerpflichtige Personen, die Kunstgegenstände, Antiquitäten und andere Sammlerstücke nach Artikel 48a erwerben, können beim Verkauf der Sammlerstücke 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 Einleitungssatz und 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.

Art. 97 Abs. 1, 3 und 4

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

Absatz 3: Es wird auf die Erläuterungen 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 die Erläuterungen 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 Bestimmung auch bei Abrechnung nach Pauschalsteuersätzen gilt.

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. 110

Der bisherige Artikel 110 kann aufgehoben werden, da Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe c revMWSTG die Bezugsteuer auf die Lieferung von unbeweglichen Gegenständen beschränkt. Neu muss nicht mehr der Mieter oder die Mieterin die Bezugsteuer zahlen, sondern der Vermieter oder die Vermieterin wird nach den Voraussetzungen des Artikels 10 revMWSTG steuerpflichtig, wenn ein zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassener beweglicher Gegenstand, der in den zollrechtlich freien Verkehr überführt worden war, nach Beendigung des Mietverhältnisses durch den im Inland nicht steuerpflichtigen Vermieter an eine Drittperson im Inland geliefert wird.

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

Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe a bzw. c revMWSTG sieht vor, dass von der Steuerpflicht befreit ist, wer weltweit weniger als 100 000 Franken bzw. 150 000 Franken Umsatz aus nicht von der Steuer ausgenommenen Leistungen erzielt. Wer steuerpflichtig ist, muss selbstverständlich nur die steuerbaren Leistungen im Inland versteuern. Überschreitet eine steuerpflichtige Person die Umsatzgrenze mit steuerpflichtigen Leistungen im Ausland, erbringt aber im Inland nur von der Steuer ausgenommene Leistungen, ist sie zwar steuerpflichtig, jedoch ohne Steuern bezahlen zu müssen. Als steuerpflichtige Person müsste sie trotzdem mehrmals jährlich die Steuerabrechnungen einreichen. Handelt es sich um eine nicht ansässige Person, so müsste sie zusätzlich eine Steuervertretung bestimmen und eine Sicherstellung leisten. Die ESTV müsste steuerpflichtige Personen im Register führen und betreuen, die keine Steuer abrechnen. Dies widerspricht dem Grundsatz der Entrichtungs- und Erhebungswirtschaftlichkeit von Artikel 1 Absatz 3 Buchstabe b MWSTG. Deshalb können ansässige und nicht ansässige steuerpflichtige Personen, die im Inland lediglich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen, auf die Anmeldung als steuerpflichtige Person verzichten. Für nicht ansässige steuerpflichtige Personen gilt dies auch dann, wenn sie neben den von der Steuer ausgenommenen Leistungen auch Leistungen erbringen, für die sie nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b revMWSTG von der Steuerpflicht befreit sind. Für sie erübrigt sich zudem die Bestellung einer Steuervertretung (Art. 67 MWSTG), da sie von keinen Verfahrenspflichten betroffen sind, wenn sie von der Anmeldepflicht befreit sind.

Art. 122

Gemäss Artikel 70 Absatz 4 MWSTG regelt der Bundesrat, unter welchen Voraussetzungen für die Mehrwertsteuer relevante Belege papierlos übermittelt und aufbewahrt werden können. Diese Voraussetzungen wurden in den Artikeln 122–125 MWSTV sowie der gestützt darauf erlassenen Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009² über elektronische Daten und Informationen (EIDI-V) ausführlich geregelt. Gleichzeitig wurde mit der Totalrevision des MWSTG im Jahre 2010 die Beweismittelfreiheit bei der Mehrwertsteuer eingeführt (Art. 81 Abs. 3 MWSTG). Das Verhältnis dieser Rechtsgrundlagen zueinander gab in der Vergangenheit bei den steuerpflichtigen Personen immer wieder Anlass zu Fragen und Unsicherheiten. Insbesondere bestanden Befürchtungen, dass die ESTV im Rahmen einer Kontrolle Belege zurückweisen könnte, wenn die elektronischen Signaturen fehlen. Um solche Unsicherheiten zu beseitigen, hat der Bundesrat in der Mehrwertsteuerverordnung zur Klarstellung neu festgelegt, dass nach Mehrwertsteuerrecht für Belege - sei es auf Papier oder elektronisch - die Artikel 957–958f des Obligationenrechts³ (OR) und die Geschäftsbücherverordnung vom 22. April 2002⁴ (GeBüV) Anwendung finden. Damit wird klargestellt, dass für die Mehrwertsteuer keine über die allgemeinen Buchführungsvorschriften hinausgehenden Regelungen bestehen. Auch die nach Artikel 14 Absatz 2^{bis} OR der eigenhändigen Unterschrift

² SR 641.201.511

³ SR 220

⁴ SR 221.431

gleichgestellte elektronische Signatur gemäss Bundesgesetz vom 18. März 2016⁵ über die elektronische Signatur (ZertES) ist folglich nicht erforderlich. Artikel 122 hat somit nur für diejenigen Steuerpflichtigen eine eigenständige Bedeutung, die nicht bereits ohnehin den Buchführungsvorschriften des OR unterstehen. Die Bestimmung dient der Reduktion von administrativem Aufwand.

Art. 123-125

Durch die neue Fassung von Artikel 122 können die bisherigen Artikel 123 - 125 aufgehoben werden.

Art. 131

Verordnungsbestimmungen sind jeweils aufsteigend nach dem Verweis auf das zugrundeliegende Gesetz angeordnet. Aus diesem Grund wird die Datenschutzberatung, die auf den Artikel 76 Absatz 1 revMWSTG verweist, neu in *Artikel 131* statt wie bisher in Artikel 135 geregelt. Inhaltlich entspricht der neue Artikel 131 vollumfänglich dem bisherigen Artikel 135.

Aus demselben Grund ist der Regelungsgehalt des bisherigen Artikels 131 neu in Artikel 134 enthalten.

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 1992⁶ 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 1997⁷ (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 2011⁸ 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 1993⁹ 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.

⁵ SR 943.03

⁶ SR 235.1

⁷ SR 172.010

⁸ SR 172.010.58

⁹ SR 235.11

Art. 133

Diese Anpassung liegt in der neuen IT-Landschaft der ESTV begründet. Die ESTV betreibt einen Informationssystem-Verbund für mehrere Steuerarten (Mehrwertsteuer, Direkte Bundessteuer, Stempelabgabe, Verrechnungssteuer und Wehrpflichtersatzabgabe). Sie ist für dessen Entwicklung, sicheren Betrieb und Unterhalt verantwortlich. Mit entsprechenden technischen Mitteln werden die einzelnen Berechtigungen gemäss der jeweiligen Rolle der Mitarbeitenden erteilt und die Datenschutzerfordernungen 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. 134

Der bisherige Artikel 134 hat rein deklaratorische Wirkung und kann deshalb aufgehoben werden. Die verantwortlichen Bundesorgane müssen nämlich gemäss 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).

Aufgrund des neuen Aufbaus der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG enthält *Artikel 134* neu die Aufzählung der Datenkategorien, die bisher in Artikel 131 geregelt wurden. 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 134 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 er 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. 135

Der neue Aufbau der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG macht eine Neu Nummerierung sowie den Verweis auf die neue gesetzliche Bestimmung notwendig. Inhaltlich entspricht *Artikel 135* vollumfänglich dem bisherigen Artikel 136.

Art. 136

Der Regelungsgehalt des bisherigen Artikels 136 ist neu in Artikel 135 enthalten.

Aufgrund des neuen Aufbaus der Datenschutzbestimmungen im revMWSTG enthält *Artikel 136* neu die Regelung über die Bekanntgabe von Daten an die EZV. 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 136 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 1998¹⁰ 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 2012¹¹ 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 136 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 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 Leistun-

¹⁰ SR 152.1

¹¹ SR 172.010.442

gen erbringen darf (Art. 151 Abs. 1). Bisher blieb der Anspruch auf Steuervergütung gewahrt, wenn die antragstellende Person ausschliesslich Beförderungen im Sinne von Artikel 23 Absatz 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. Die Mehrwertsteuer soll für die Unternehmen steuerneutral sein. Deshalb kann die in Rechnung gestellte Steuer von den Unternehmen grundsätzlich als Vorsteuer wieder in Abzug gebracht werden. Ist in einer Rechnung jedoch ein zu hoher Steuersatz ausgewiesen, vergütet die ESTV die Steuer dennoch nur in der gesetzlich vorgesehenen Höhe. Dies ist gerechtfertigt, weil die Rechnungen vom inländischen Leistungserbringer nachträglich korrigiert werden könnten, was zu einer zu hohen Steuerrückvergütung führen 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 korrigieren 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^{bis} verschoben.

Art. 159 Abs. 1^{bis} und 2

Absatz 1^{bis}: 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 oder Vertreterinnen der ESTV an den Sitzungen des Konsultativgremiums teil. Einerseits um Fragen zu klären und andererseits um die Empfehlungen des Konsultativgremiums an die ESTV entgegenzunehmen.

Absatz 2: Die ESTV führt das administrative Sekretariat des Konsultativgremiums. Dieses umfasst insbesondere die Organisation von Terminen und Sitzungen sowie das Zustellen von Unterlagen, nicht aber das Ausarbeiten von Berichten und Stellungnahmen. Ferner

übernimmt die ESTV die Protokollführung über die Sitzungen des Konsultativgremiums. Das Protokoll ist ein erweitertes Beschlussprotokoll und enthält Empfehlungen und allfällige Mehr- und Minderheitsmeinungen.

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

Absatz 1 wird aus Gründen der Leserfreundlichkeit mit einem Link auf die Website der ESTV ergänzt. Zudem wird im zweiten Satz das Wort „verabschiedet“ mit „behandelt“ ersetzt. Zum einen kann es vorkommen, dass Entwürfe von Praxisfestlegungen auch während mehreren Sitzungen behandelt werden und zum ändern kommt mit dem Begriff „behandelt“ besser zum Ausdruck, dass das Konsultativgremium beratende Funktion hat.

Das Konsultativgremium gilt als Behörde im Sinne von Artikel 320 Schweizerisches Strafgesetzbuch vom 21. Dezember 1937¹² (StGB). Die Mitglieder des Konsultativgremiums sind danach zur Wahrung des Amtsgeheimnisses verpflichtet. Auch nach dem Austritt aus dem Konsultativgremium bleibt die Pflicht zur Wahrung des Amtsgeheimnisses bestehen. Um Wiederholungen zu vermeiden, wird der bisherige Absatz 2 ersatzlos gestrichen. Die Schweigepflicht wird jedoch in der Einsetzungsverfügung für das Konsultativgremium ausdrücklich festgehalten.

Absatz 2 enthält neu den Regelungsgehalt des bisherigen Absatzes 3. Er muss umformuliert werden, weil der Chef oder die Chefin der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV nicht mehr Mitglied des Konsultativgremiums ist (Art. 158). Der Entscheid, ob und wie die Öffentlichkeit informiert wird, soll aber nach wie vor bei der ESTV und nicht beim Konsultativgremium liegen, da das Konsultativgremium das EFD berät.

Art. 166a

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.

¹² SR 311.0

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 2015¹³ 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.

¹³ BBl 2015 2615