



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Steuerpolitik
Abteilung Steuergesetzgebung

18. Oktober 2017

Vernehmlassungsverfahren zur Revision der Mehrwertsteuerverordnung

Ergebnisbericht

Zusammenfassung

Die Revision der Mehrwertsteuerverordnung führt die Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes auf Verordnungsstufe weiter. Zugleich nutzt der Bundesrat die Gelegenheit, die Mehrwertsteuerverordnung gestützt auf die in den vergangenen Jahren gemachten Erfahrungen anzupassen, so namentlich die Bestimmungen über die Saldo- und Pauschalsteuersätze.

An der vom 21. Dezember 2016 bis 4. April 2017 dauernden Vernehmlassung haben sich 22 Kantone, die FDK, 1 Partei (SPS) sowie 35 Verbände und übrige Betroffene materiell beteiligt.

Die Vorlage wird von den Kantonen, den Verbänden und übrigen Betroffenen sowie von der SPS, die sich als einzige Partei hat vernehmen lassen, positiv aufgenommen.

Punktuell werden Änderungsvorschläge gemacht:

- Bei den Vollzugsbestimmungen zu den steuerlichen Erleichterungen der Zusammenarbeit der Gemeinwesen soll der Umfang der Steuerausnahme klarer umschrieben werden (Art. 38 und Art. 38a des Entwurfs der Mehrwertsteuerverordnung; E-MWSTV).*
- Einige Verbände und übrige Betroffene kritisieren die Bestimmung als zu einschränkend, wonach die freiwillige Versteuerung (Option) oder der Verzicht auf eine ausgeübte freiwillige Versteuerung nur bis zum Ablauf der Finalisierungsfrist zulässig sein soll (Art. 39 E-MWSTV).*
- Die vorgeschlagene Definition der Kunstgegenstände (Art. 48b E-MWSTV), für die neu die Margenbesteuerung anwendbar ist, wird zum Teil als zu eng qualifiziert.*
- Bei der Definition elektronischer Bücher (Art. 51a E-MWSTV) soll auf das Kriterium verzichtet werden, wonach sie von einem Verlag herausgegeben werden müssen.*
- Ein Verband bemängelt, dass Unternehmen auf die Anmeldung als steuerpflichtige Person verzichten können, wenn sie in der Schweiz ausschliesslich von der Mehrwertsteuer ausgenommene Leistungen erbringen (Art. 121a E-MWSTV).*
- Für die Übermittlung und Aufbewahrung papierloser Belege soll lediglich noch auf die Vorschriften des Obligationenrechts und der Geschäftsbücherverordnung verwiesen werden (Art. 122 E-MWSTV).*
- Zur praktischen Umsetzbarkeit der Ausführungsbestimmungen über den Online-Versandhandel werden Bedenken geäussert. Die Post macht erstmals in ihrer Stellungnahme zur Revision der Mehrwertsteuerverordnung ein Inkassoproblem bei der bereits im Rahmen der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes (revMWSTG) eingefügten Versandhandelsregelung (Art. 7 Abs. 3 Bst. b revMWSTG) geltend. Sie schlägt verschiedene Möglichkeiten zur Abfederung dieser Problematik vor.*
- Drei Verbände fordern, dass in der Mehrwertsteuerverordnung die Vorsorgeeinrichtungen definiert werden, die nach Artikel 3 Buchstabe h Ziffer 2 revMWSTG nicht als nahestehende Personen gelten.*

1. Ausgangslage

Am 30. September 2016 haben die Eidgenössischen Räte das teilrevidierte Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (revMWSTG; BBl 2016 7631) verabschiedet. Die Referendumsfrist ist am 19. Januar 2017 ungenutzt abgelaufen. Das revMWSTG 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 2010 totalrevidierten Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009¹ (MWSTG) ergeben haben.

Der Bundesrat erlässt die Ausführungsbestimmungen zu diesen revidierten Gesetzesbestimmungen und nutzt zugleich die Gelegenheit, die Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009² (MWSTV) gestützt auf die in den vergangenen Jahren im Bereich der Mehrwertsteuer gemachten Erfahrungen in weiteren Bereichen anzupassen.

Am 21. Dezember 2016 hat der Bundesrat das Eidgenössische Finanzdepartement EFD beauftragt, bei den Kantonen, den politischen Parteien, den gesamtschweizerischen Dachverbänden der Gemeinden, Städte und Berggebiete, den gesamtschweizerischen Dachverbänden der Wirtschaft, den betroffenen Organisationen und Unternehmen sowie weiteren interessierten Kreisen ein Vernehmlassungsverfahren zur Revision der Mehrwertsteuerverordnung durchzuführen. Es dauerte bis zum 4. April 2017. Insgesamt wurden 68 Stellungnahmen eingereicht. Die detaillierte Auflistung der Teilnehmenden der Vernehmlassung ist im Anhang enthalten.

Folgende Adressaten haben ausdrücklich auf eine Stellungnahme verzichtet: Die Kantone AR, GL, GR und SG sowie die FDP. Die Liberalen (FDP), die Schweizerische Volkspartei (SVP), der Schweizerische Arbeitgeberverband, die Schweizerische Vereinigung Diplomierter Steuerexperten (SVDS) und die Städtische Steuerkonferenz (SSK).

Inhaltlich zur Sache geäußert haben sich somit 59 Teilnehmende. Diese Stellungnahmen sind auf dem Portal der Schweizer Regierung³ veröffentlicht.

2. Eingegangene Stellungnahmen

2.1 22 Kantone

AG, AI, BE, BL, BS, FR, GE, JU, LU, NE, NW, OW, SH, SO, SZ, TG, TI, UR, VD, VS, ZG, ZH sowie die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK).

2.2 1 Partei

Sozialdemokratische Partei der Schweiz (SPS)

¹ SR 641.20

² SR 641.201

³ www.admin.ch Bundesrecht Vernehmlassungen Abgeschlossene Vernehmlassungen

2.3 35 Verbände und übrige Betroffene

Aproa AG, Association Suisse des Diffuseurs, Editeurs et Libraires (ASDEL), Autorinnen und Autoren der Schweiz (AdS), Beratungsstelle für Unfallverhütung (bfu), Centre Patronal (CP), Chambre vaudoise des arts et métiers (FPV), Die Schweizer Journalistinnen (Impressum), Die Schweizerische Post (Die Post), Fédération des Entreprises Romandes (FER), H+ Die Spitäler der Schweiz, medswiss.net, Patronfonds, Schweizer Buchhändler- und Verleger-Verband (SBVV), Schweizer Medien (VSM), Schweizerischer Bauernverband (sbv), Schweizerischer Baumeisterverband (SBV), Schweizerische Bundesbahnen (SBB), Schweizerischer Expertenverband für Wirtschaftsprüfung, Steuern und Treuhand (Expertsuisse), Schweizerischer Gemeindeverband (SGV), Schweizerischer Gewerbeverband (sgv), Schweizerischer Gewerkschaftsbund (SGB), Schweizerische Konferenz der kantonalen Erziehungsdirektoren (EDK), Schweizerischer Pensionskassenverband (ASIP), Schweizerischer Städteverband (SSV), Schweizerischer Treuhänderverband (Fiduciaire Suisse), Schweizerischer Versicherungsverband (SVV), Società Editori della Svizzera Italiana (SESI), Associazione dei Librai della Svizzera Italiana (ALSI), Suisseculture, swissuniversities, Verband der Industrie- und Dienstleistungskonzerne in der Schweiz (SwissHoldings), Verband des Schweizerischen Versandhandels (VSV), Verband Kunstmarkt Schweiz (VKMS), Verband Schweizerischer Elektrizitätsunternehmen (VSE), Verein Kooperative Speicherbibliothek Schweiz.

3. Die Vernehmlassungsvorlage

Die Vorlage stellt klar, dass **Online-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 eine Einfuhrsteuer anfällt, können sie diese geltend machen.

Weiter enthält der Verordnungsentwurf 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.

Ausserdem wird geregelt, bis wann die **freiwillige Versteuerung** oder der Verzicht auf eine ausgeübte Versteuerung erfolgen muss, sofern sie in der Steuerabrechnung der ESTV und nicht in der Rechnung an die Kundin oder den Kunden vorgenommen wird.

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.

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

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

4. Ergebnisse der Vernehmlassung

4.1 Allgemeines

Die **Mehrheit der Kantone** (AG, AI, BE, BL, FR, GE, JU, NW, OW, SO, SZ, TG, VD, ZG, ZH), die FDK, die SPS, der SBV und der SSV unterstützen die geplante Revision der MWSTV vollumfänglich. Die Kantone LU, TI, UR und der SGB stimmen der Vorlage im Grundsatz zu. Die Kantone AG, BE, BL, BS, JU, NE, NW, OW, SH, SO, SZ, TG, TI, UR, VD, VS, ZG, ZH, die FDK, der SGB und der SSV erklären sich insbesondere (auch) mit den Bestimmungen, die das Gemeinwesen betreffen, einverstanden.

Der Kanton TI begrüsst explizit diejenigen Bestimmungen des Verordnungsentwurfs, die in Umsetzung der Motion Cassis (12.4197) die Wettbewerbsverzerrungen gegenüber den Schweizer Unternehmen eliminieren.

Die FDK stimmt der Vorlage zu und nimmt konkret zu denjenigen Änderungen der MWSTV Stellung, welche die Gemeinwesen betreffen. Die Kantone AG, BL, SZ, TG und ZG verweisen ausdrücklich auf die Stellungnahme der FDK. Auch der Kanton SO unterstützt die von der FDK geäusserte Stossrichtung.

Die Kantone AG, BL, BS, FR, JU, NE, OW, SO, SZ, TG, VD, ZG, ZH sowie die FDK unterstreichen ausserdem die Wichtigkeit der Motion vom 15. Juni 2016 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates mit dem Titel "Keine Mehrwertsteuer auf subventionierten Aufgaben" (16.3431). Auch der Kanton VS wünscht sich eine Änderung des Mehrwertsteuerrechts im Bereich der Subventionen.

Als einzige **Partei**, die sich vernehmen liess, betont die SPS, der vorliegende Verordnungsentwurf kläre verschiedene Unzulänglichkeiten und rechtliche Unklarheiten des geltenden Steuerrechts und vereinfache damit die Praxis. Mit der Revision werde der Abbau mehrwertsteuerbedingter Wettbewerbsnachteile der inländischen Unternehmen erfüllt. Auch mit der Wiedereinführung der Margenbesteuerung für Sammlerstücke wie Kunstgegenstände, Antiquitäten und dergleichen werde einem wichtigen Anliegen entsprochen.

Die **Verbände und übrigen Betroffenen** stimmen dem Verordnungsentwurf grundsätzlich zu und machen bloss punktuell Änderungsvorschläge. Begrüsst wird namentlich, dass mit der Revision eine Wettbewerbsverzerrung, die insbesondere für das Baugewerbe in Grenz Nähe schmerzhaft sei, eliminiert werde, indem neu der weltweit erzielte Umsatz für die Ermittlung der Steuerpflicht massgebend ist. Diesbezüglich wird auch erwartet, dass die Behörden die Einhaltung dieser Bestimmungen strikt überwachen.

Die Post stellt mit der vorgeschlagenen Regelung zum Online-Versandhandel ein für sie massives Inkassoproblem fest, weil sie als Zollschuldnerin bei der Einfuhr von Waren aus dem Ausland die anfallende Mehrwertsteuer neu bei den jeweiligen ausländischen Leistungserbringern eintreiben müsste. Sie schlägt verschiedene Möglichkeiten zur Abfederung dieser Problematik vor (vgl. Ziff. 4.2).

Die Verbände AdS, ALSI, ASDEL, SBVV, SESI und Suisseculture begrüssen die Bestimmung über den Online-Versandhandel. Der SBVV hält fest, dass die Definition von E-Books und Hörbüchern noch gewisser Änderungen bedürfe (vgl. Ziff. 4.2).

Die vorgeschlagene Regelung, wonach die freiwillige Versteuerung oder der Verzicht auf die freiwillige Versteuerung bis zum Ablauf der Finalisierungsfrist zulässig ist, wird überwiegend als zu einschränkend kritisiert.

Die Definition der Kunstgegenstände für die Margenbesteuerung wird teilweise kritisiert.

4.2 Die Vernehmlassungsergebnisse im Besonderen

Die Ergebnisse der Vernehmlassung sind nach den einzelnen Verordnungsbestimmungen gegliedert.

Art. 3 Abs. 1

FER ist mit dieser Streichung einverstanden, da der Regelungsgehalt des bisherigen Artikels 3 Absatz 1 neu auf Gesetzesstufe gehoben worden sei.

Art. 4a

Einige **Verbände und übrige Betroffene** beurteilen diese Bestimmung **kontrovers**.

Die Verbände *AdS*, *ALSI*, *ASDEL*, *SBVV*, *SESI*, *Suisseculture* und *SGB* **unterstützen** diese Bestimmung. Damit werde eine Steuerungleichheit zulasten des inländischen Gewerbes aufgehoben. Nach geltendem Recht seien ausländische Buchversandhändler gegenüber inländischen Mitbewerbern bevorteilt, indem sie bei grenzüberschreitenden Lieferungen grosse und damit grundsätzlich steuerbare Sendungen auf eine Vielzahl von steuerfreien Kleinsendungen aufteilen könnten.

Demgegenüber melden *die Post*, *Expertsuisse*, *Fiduciaire Suisse*, *VSV* und *FER* **grosse Bedenken** an. *Die Post* führt aus, dass mit Artikel 4a für sie neu ein massives Inkassoproblem entstünde, indem sie als Zollschuldnerin die Mehrwertsteuer, die auf den Lieferungen der ausländischen Online-Versandhändler anfällt, neu bei denselben eintreiben solle. Mit diesen ausländischen Lieferanten unterhalte sie aber keine direkte Kundenbeziehung. Dieses auf sie überwälzte finanzielle Problem bedürfe zwingend abschwächender Massnahmen. Andernfalls müsse sie als Grundversorgerin im Postwesen eine weitere Last auf sich nehmen und werde gegenüber ihren Mitbewerbern im Markt zusätzlich benachteiligt. *Die Post* schlägt in ihrer Stellungnahme einige Massnahmen zur Entschärfung der Problematik vor. Eine Möglichkeit bestünde darin, die ausländischen Lieferanten zu verpflichten, ein Konto des zentralisierten Abrechnungsverfahrens der Eidgenössischen Zollverwaltung (sog. ZAZ-Konto) zu errichten. Auf diesem könne die *Post* die anfallende MWST belasten und so die finanziellen Inkassorisiken ausräumen. Eine andere Möglichkeit sei, eine Erleichterung für den Steuererlass vorzusehen bei Nichteinbringlichkeit der Mehrwertsteuer vom ausländischen Lieferanten.

Expertsuisse erklärt, mit Artikel 4a sei eine Vielzahl von praktischen Problemen verbunden. So sei die praktische Umsetzung einer Verlagerung des Leistungsortes und damit der Eintritt der Steuerpflicht irgendwann während des Jahres EDV-mässig und wegen der im Fall der Steuerbarkeit zu beachtenden weiteren Regelungen (Zoll, AGB, Preisbekanntgabe, etc.) kaum machbar. Aufgrund dieser Ausgangslage seien für den Zeitpunkt der Verlagerung des Leistungsortes ins Inland die Regelungen analog anzuwenden, welche für die Bestimmung der Umsätze bei Beginn der Steuerpflicht gelten. Damit könne auch eine den gesetzlichen Regelungen entsprechende Bestimmung des Endes der Verlagerung des Leistungsortes erreicht werden, da der vorgeschlagene Absatz 3 gesetzeswidrig sei. *Fiduciaire Suisse* schlägt vor, für Unternehmen, die die Umsatzgrenze von 100 000 Franken zum ersten Mal erreichen, eine Toleranz vorzusehen, weil es im Voraus nicht immer klar absehbar sei, ob und wann diese Grenze erreicht werde. Für den *VSV* macht es keinen Sinn, dass für ein Unternehmen zwei verschiedene Umsatzkategorien geführt würden. Er schlägt zudem vor, für den Beginn der Steuerpflicht wie bei inländischen Unternehmen auf die folgende Periode (Quartal) abzustellen. *FER* bemängelt, dass diese Bestimmung nicht besonders klar verständlich sei.

Art. 9a

Der Kanton *TI*, die *Aproa AG*, *Expertsuisse* und VSV **befürworten** diese Bestimmung. Damit würden Wettbewerbsverzerrungen zulasten des schweizerischen Gewerbes beseitigt, die insbesondere für das Baugewerbe in Grenznähe schmerzhaft seien. Für den VSV steht *Artikel 9a* aber in Widerspruch zu *Artikel 4a*. *Expertsuisse* erachtet es als zweckmässig, dass diese Bestimmung der Regelung folge, wie sie für inländische Unternehmen gilt. Zur Vermeidung allfälliger Missverständnisse sei *Absatz 1* jedoch dahingehend zu präzisieren, dass die 100 000 Franken den weltweiten Umsatz umfassen würden. Eine solche Präzisierung schlägt auch die *Aproa AG* vor.

Art. 32

Der Kanton *BS*, *Expertsuisse* und *swissuniversities* **unterstützen** diese Bestimmung. *Expertsuisse* schlägt zum einen eine redaktionelle Präzisierung vor und bemängelt zum andern, dass nach diesem neuen *Artikel 32* der Anwendungsbereich der Kombinationsregel ausgeweitet werde, ohne dass der zugrundeliegende *Artikel 19 MWSTG* vom Gesetzgeber angepasst worden wäre. Es sei deshalb zu prüfen, ob nicht auch die Nichtanwendbarkeit der Kombinationsregel bei nicht optierbaren Leistungen, fallen gelassen werden solle.

Art. 37

Einige **Verbände und übrige Betroffene** beurteilen diesen Vorschlag des Bundesrates **kontrovers**.

Die *bfu* ist mit der vorgeschlagenen Streichung **einverstanden**. Das teilrevidierte *MWSTG* und die dazugehörige Botschaft des Bundesrates seien bezüglich der Gleichbehandlung aller Sozialversicherungsträger bei den Steuerausnahmen derart klar, dass eine weitere Präzisierung auf Verordnungsstufe nicht mehr erforderlich sei. *FER* befürwortet diese Streichung ebenfalls, da sein Regelungsgehalt künftig auf Gesetzstufe gehoben worden sei.

Demgegenüber **lehnen** *ASIP*, *Patronfonds* und *SVV* die Streichung des *Artikels 37* aus Gründen der Gewährleistung der bisherigen Rechtssicherheit **ab**. Sie regen jedoch an, den Wortlaut der Bestimmung anzupassen ("Leistungen" statt "Umsätze"). Mit der Beibehaltung dieser Bestimmung werde verdeutlicht, dass der Begriff der "Sozialversicherungsleistungen" bzw. der "Versicherungsleistungen" die Leistungen von sämtlichen Trägern der beruflichen Vorsorge im Sinne von *Artikel 80* des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982⁴ über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG) und damit insbesondere auch die Leistungen von Wohlfahrtsfonds beinhalte.

Art. 38 und 38a

Die **Kantone** *AG*, *BE*, *BL*, *BS*, *JU*, *NE*, *NW*, *OW*, *SH*, *SO*, *SZ*, *TG*, *TI*, *UR*, *VD*, *VS*, *ZG*, *ZH*, die *FDK*, der *SGB* und der *SSV* erklären sich explizit mit diesen Bestimmungen **einverstanden**.

Die *FDK* befürwortet, dass diese beiden Bestimmungen auf das präzisere Kriterium der Beteiligung eines Gemeinwesens anstelle der Zugehörigkeit abstellen. Der Kanton *ZH* erachtet die im *MWSTG* und in der *MWSTV* vorgenommene Unterscheidung, wonach bei Gesellschaften auf die Beteiligung im Zeitpunkt der Steuerpflicht, bei Anstalten und Stiftungen hingegen auf die Beteiligung im Zeitpunkt der Gründung abgestellt werde, als irritierend. Der Kanton *UR* gibt zu bedenken, dass es zu Ungleichbehandlungen kommen könne, wenn zwei Gemeinwesen die gleiche Leistung beziehen von einem Unternehmen, an dem das eine Gemeinwesen beteiligt ist und das andere nicht. Eine Ausdehnung der Steuerbefreiung auf

⁴ SR 831.40

alle Leistungen zwischen Gemeinwesen, auf Leistungen zwischen Gemeinwesen und Gesellschaften oder Anstalten, an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind, sowie auf Leistungen zwischen Gemeinwesen und steuerbefreiten Stiftungen sei wünschenswert. Der Kanton *TI* macht darauf aufmerksam, dass die Reihenfolge der beiden Artikel aus gesetzgebungstechnischen Gründen getauscht werden müsse.

Die Mehrheit der stellungnehmenden **Verbände und übrigen Betroffenen** sowie der Kanton *LU* beantragen demgegenüber eine **Präzisierung und Erweiterung der Artikel 38 und 38a**.

Expertsuisse und *SGV* beantragen, den vom Bundesrat vorgeschlagenen Artikel 38 neu zu Artikel 38a zu machen. Diese Bestimmung stelle in Ergänzung zu Artikel 21 Absatz 6 revMWSTG sicher, dass auch die von einer Organisationseinheit "be- oder gegründeten privat- oder öffentlichrechtlichen Gesellschaften bzw. Anstalten und Stiftungen" als Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens zu verstehen seien. In diesem Sinne sei der vorgeschlagene Artikel 38 zu begrüssen.

Der Kanton *LU* sowie *EDK*, *Expertsuisse*, *swissuniversities*, *SGV* und der *Verein Kooperative Speicherbibliothek Schweiz* erachten den vom Bundesrat vorgeschlagenen Artikel 38a als unpräzise und unvollständig. Er könne zu unterschiedlichen Interpretationen führen. Es müsse mit einer Präzisierung sichergestellt werden, dass Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstaben b und c revMWSTG auch auf sogenannte "Enkelverhältnisse", "Urenkelverhältnisse" und sogenannte "Kreuzverbindungen" Anwendung finde. Ebenso seien im Sinne der rechtsgleichen Behandlung auch Vereine nach Artikel 60 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907⁵ (ZGB) explizit miteinzubeziehen. Ferner müssten auch einfache Gesellschaften nach Artikel 530 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911⁶ betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht; OR) ausdrücklich aufgeführt werden, da diese über keine eigene Rechtspersönlichkeit verfügen würden. Dadurch werde sichergestellt, dass diese Bestimmung nicht nur für Kapitalgesellschaften gelten würde.

Art. 38b

Dieser Vorschlag des Bundesrates wird **uneinheitlich** beurteilt. Der Kanton *BS* stimmt dieser Bestimmung ausdrücklich zu, während die Verbände *H+ Die Spitäler der Schweiz*, *CP*, *FPV* und *sgv* eine Änderung anregen. Es sei nicht einzusehen, weshalb nur diejenigen Bildungs- und Forschungsleistungen von der Steuer ausgenommen seien, die von öffentlichen Spitälern erbracht werden. Zur Erreichung der Rechtsgleichheit solle vielmehr darauf abgestellt werden, ob ein Spital, eine Klinik oder eine Pflegeinstitution im Rahmen des Bundesgesetzes vom 18. März 1994⁷ über die Krankenversicherung (KVG) als Leistungserbringer zugelassen sei oder nicht.

Die *EDK* und *swissuniversities* schlagen vor, ein seit 2010 bestehendes Branchenruling hinsichtlich der Kooperation von Bildungs- und Forschungsinstitutionen neu auf Verordnungsebene zu regeln.

Art. 39

Einige **Verbände und übrige Betroffene lehnen** diese Bestimmung **ab**.

Expertsuisse und der *SGV* stellen zur Diskussion, weshalb die Ausübung einer freiwilligen Versteuerung oder der Verzicht auf eine ausgeübte Option für nicht festgesetzte oder nicht verjährte Steuerperioden nicht möglich sein solle. Nach Artikel 81 Absatz 3 MWSTG sei es unzulässig, Nachweise ausschliesslich vom Vorliegen bestimmter Beweismittel abhängig zu machen. Da alle Sachverhalte auch nach Ablauf der Finalisierungsfrist mittels Korrekturde-

⁵ SR 210

⁶ SR 220

⁷ SR 832.10

klaration nachgemeldet werden könnten, sei nicht ersichtlich, weshalb dies in begründeten Fällen nicht auch bei der Ausübung oder dem Verzicht auf eine freiwillige Versteuerung möglich sein solle, insbesondere dann, wenn die Steuer "bezahlt und nachweislich abgeliefert, aber versehentlich nicht deklariert" worden sei. Für *Fiduciaire Suisse* widerspricht diese Bestimmung Artikel 27 MWSTG, wonach unter bestimmten Voraussetzungen eine Korrektur der Rechnung zulässig ist. Der VSE hält fest, Artikel 39 stehe in Konflikt mit den generellen Verjährungsregeln. *SwissHoldings* betont, die vorgeschlagene Verordnungsbestimmung könne sich auf keine gesetzliche Grundlage stützen und widerspreche damit dem Legalitätsprinzip. Die Möglichkeit zur freiwilligen Versteuerung oder des Verzichts darauf müsse innerhalb der Verjährungsfrist zulässig sein.

Hingegen stimmt der Kanton BS dieser Bestimmung ausdrücklich zu.

Art. 45

Der VSE regt an, die geltende Praxis der ESTV, wonach der Konzernumrechnungskurs sowohl für die konzerninternen Leistungen als auch im Verhältnis zu Dritten anzuwenden ist, in die Mehrwertsteuerverordnung aufzunehmen.

Art. 48a - 48d

Die Bestimmungen 48a und 48b werden **unterschiedlich** beurteilt.

Einzelne **Verbände und übrige Betroffene kritisieren** die Verordnungsbestimmungen 48a und 48b. *Expertsuisse* erachtet den Artikel 48a als unnötig, weil die Mehrwertsteuer geschuldet sei, wenn in Verträgen, Rechnungen und Quittungen auf die Steuer hingewiesen werde. VKMS und sgv nehmen zur Begriffsumschreibung der Kunstgegenstände in Artikel 48b Absatz 1 Stellung. Kunst sei schwierig allgemein zu definieren und der Begriff unterliege einer steten Entwicklung. Auch aus diesem Grund solle auf eine zu einschränkende Definition, insbesondere auf die Nennung von konkreten Auflagezahlen, verzichtet werden. Entscheidend solle einzig sein, dass die Auflage vom Künstler limitiert worden sei. Es solle beachtet werden, dass der Gesetzgeber beim Kunsthandel den Abzug fiktiver Vorsteuern vermeiden wollte. Damit dies erreicht werden könne, müsse der Begriff des Kunstgegenstandes nicht einschränkend, sondern vielmehr breit definiert werden. Für den Kunsthandel sei wichtig, dass möglichst nur ein Verfahren, nämlich die Margenbesteuerung, anzuwenden sei. Ein Nebeneinander von Margensteuerung und Abzug fiktiver Vorsteuern führe nur zu Abgrenzungsschwierigkeiten. VKMS und sgv regen an, sich für die Umschreibung der Kunstgegenstände an Artikel 11 der Verordnung vom 29. März 2000 über die Mehrwertsteuer (MWSTGV) zu orientieren. *Fiduciaire Suisse* bemängelt, dass die Abgrenzung, ob die Margenbesteuerung oder die Regelbesteuerung Anwendung finde, insbesondere bei Weinen und anderen Alkoholika sowie Veteranenfahrzeugen schwierig sein dürfte. Der SVV beantragt den Artikel 48b Absatz 3 Buchstabe c hinsichtlich der sogenannten Wrack-Verkäufe aus Schadensfällen von Motorfahrzeugen zu ergänzen. Im Sinne der Praktikabilität solle es den Versicherungsgesellschaften möglich bleiben, bei Wracks (Massengeschäft) konsequent den Abzug fiktiver Vorsteuern geltend machen zu können und nicht im Einzelfall nach fiktivem Vorsteuerabzug oder Margenbesteuerung differenzieren zu müssen.

Der Kanton BS und der SGB **stimmen** demgegenüber den Artikeln 48a - 48d ausdrücklich zu.

Art. 50a

Dieser Vorschlag des Bundesrates wird **uneinheitlich** beurteilt.

Der Kanton BS, die SPS, die AdS, der SGB und *Suisseculture* **begrüssen** die Definition der neu zum reduzierten Satz steuerbaren elektronischen Zeitungen und Zeitschriften.

Expertsuisse, *Impressum* und *VSM* machen hingegen folgende **Vorbehalte** geltend: Der *VSM* erachtet die Definition der elektronischen Zeitungen und Zeitschriften grundsätzlich zwar als zweckmässig, im Hinblick auf die verschiedenen, sich entwickelnden Inhaltsaufbereitungsformen sei es aber problematisch, audiovisuelle Inhalte nur dann dem reduzierten Satz zu unterstellen, wenn sie eine bloss untergeordnete Rolle spielen und wünscht eine entsprechende Anpassung der Erläuterungen zu dieser Bestimmung. *Impressum* erachtet *Artikel 50 Absatz 1 Buchstabe b* als zu einschränkend formuliert. Es würde eine inhaltliche Umschreibung der Bestimmung vorziehen, die klar mache, dass redaktionelle Informationsangebote, unabhängig davon, ob Text, Bild, Ton oder Video eingesetzt werden, unter den reduzierten Steuersatz fallen würden, nicht aber reine mediale Unterhaltungsangebote (z.B. Musik, Spielfilme). Zudem werde eine Anlehnung an den Zweck (Funktion) von Zeitungen und Zeitschriften möglicherweise künftig schwer nachvollziehbar sein, da gemäss verlässlicher Prognosen in absehbarer Zukunft die Mehrheit der Informationsmedien nicht mehr in gedruckter Form erscheinen würden. Nach Ansicht von *Expertsuisse* lasse *Artikel 50a* relativ viel Auslegungsspielraum offen, was nicht praktikabel sei. Ferner sei die Einschränkung der Archivsuche auf eine aktuelle Zeitung oder Zeitschrift nicht realistisch. Auch mit einer Archivsuche nach einer Zeitung, die beispielsweise vor einem Monat publiziert worden ist, sei man im Bereich der Vermittlung von Wissenswertem. Weiter schlägt *Expertsuisse* eine Präzisierung hinsichtlich der Werbung (Reklamecharakter) vor, da der Publizierende keinen oder nur sehr eingeschränkten Einfluss darauf habe, ob seine elektronische Zeitung oder Zeitschrift mit einer automatisierten Werbung verknüpft werde. Ferner solle die Auslegung des MWSTG in der MWSTV die im Online-Bereich schnell vor sich gehenden Entwicklungen soweit als möglich antizipieren bzw. die korrekte Anwendung des MWSTG nicht mit einschränkenden Bestimmungen behindern.

Art. 51a

Diese Bestimmung wird hinsichtlich des Erfordernisses des Verlages **mehrheitlich kritisiert**.

AdS, *ALSI*, *ASDEL*, *Expertsuisse*, *SBVV*, *SESI*, *Suisseculture* und *VSV* erachten den Vorschlag des Bundesrates, elektronische Erzeugnisse nur dann als E-Books anzusehen, wenn sie von einem Verlag herausgegeben werden, als zu einschränkend und nicht zeitgemäss. Eine solche Definition führe in der Praxis zu komplizierten und unnötigen Abgrenzungsproblemen. Auch Werke von "Hobby-Schreibern" seien eindeutig E-Books. Der *SBVV* hält fest, dass weder Buchhändler noch Kunden in der Lage seien, bei einem Angebot von hunderten von E-Books bei jedem einzelnen zu prüfen, ob dahinter ein Verlag stehe. Für *Expertsuisse* ist es nicht einzusehen, weshalb E-Books, die im Eigenverlag herausgegeben werden, steuerrechtlich anders behandelt werden sollen als Bücher, die von einem (Dritt-)Verlag herausgegeben werden. Bei den physischen Büchern gelte eine solche Einschränkung ja auch nicht. Für die *AdS* und *Suisseculture* ist eine Definition der Form des elektronischen Buches massgebend, durch welche dieses von anderen digitalen Produkten unterschieden werden könne; bestimmte Produzierende zu nennen führe zu komplizierten und unnötigen Abgrenzungsproblemen. Allenfalls sei denkbar, auf das Erfordernis menschlicher Gedankenäusserungen (ohne Reklamecharakter) abzustellen, z.B. mit dem Begriff „redaktionelle oder publizistische Äusserungen von Urheberinnen und Urhebern“. Damit würde eine Parallele zum Bundesgesetz vom 9. Oktober 1992⁸ über das Urheberrecht und verwandte Schutzrechte (URG) hergestellt.

AdS, *ALSI*, *ASDEL*, *SBVV*, *SESI* und *Suisseculture* erklären zudem die Definition der Hörbücher als praxisfremd, soweit sie ein fast identisches Originalwerk voraussetze. Hörbücher seien längst nicht mehr nur vertonte Bücher. Sie könnten auch überwiegend textbasierte Originalwerke sein, die ausschliesslich für ein Tonmedium produziert würden (sog. Spoken word). Der *SBVV* bemängelt, es sei in der Praxis kaum möglich zu entscheiden, was überwiegend eine Vertonung eines Originalwerkes sei und was eine freiere Interpretation von Texten.

⁸ SR 231.1

Hingegen stimmen der **Kanton BS**, die **SPS** und der **SGB** dieser Bestimmung zu.

Art. 52

Expertsuisse regt eine Präzisierung in Absatz 3 an, damit klar werde, dass eine Werbung für unabhängige Dritte nicht unter diese Bestimmung falle. Eine andere Möglichkeit sei, den bisherigen Absatz 5 beizubehalten.

Art. 63

Expertsuisse beantragt die Streichung des *Buchstabens d*, weil in der Praxis unter Dritten nicht zuverlässig ermittelt werden könne, ob der betreffende Gegenstand steuerbefreit durch die veräussernde Person eingeführt worden sei. Im zugrundeliegenden Artikel 28a revMWSTG sei eine solche Einschränkung nicht vorgesehen.

Art. 77 Abs. 2 Bst. e

Fiduciaire Suisse erachtet diese Bestimmung als nicht praktikabel. Es könne von einem Erbringer einer Leistung nicht verlangt werden, dass er wisse, unter wessen Leitung der Kunde stehe.

Art. 77 Abs. 3

Der Kanton *BS* schlägt eine Änderung dieser Bestimmung dahingehend vor, dass auch für Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 revMWSTG solle optiert werden können. Gestützt auf Artikel 38b Absatz 1 Buchstabe b Vernehmlassungsvorlage (VE-MWSTV) gälten auch Gemeinwesen als Bildungs- und Forschungsinstitutionen. Das Mehrwertsteuerrecht schliesse die Möglichkeit einer Option für Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens nicht aus (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 revMWSTG).

Ausserdem sei der zweite Satz von Absatz 3 insoweit zu konkretisieren, dass die Folgen einer nicht zugelassenen Option nur für grundsätzlich optierbare Leistungen gälten (vgl. auch Art. 97 Abs. 3).

Art. 78 Abs. 3

Die Kantone *BS* und *UR* beantragen, dass ein vorzeitiger Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode und umgekehrt bei jeder Änderung des Saldosteuersatzes möglich sein soll.

Art. 79 Abs. 3

Der *sbv* unterstützt diese Bestimmung unter dem Vorbehalt, dass in der Praxis eine klare Regel gefunden werde, was unter "in geringerem Umfang" oder "in grösserem Umfang" zu verstehen sei.

Art. 81 Abs. 5

Der *sbv* unterstützt diese Bestimmung unter dem Vorbehalt, dass in der Praxis eine klare Regel gefunden werde, was unter "in geringerem Umfang" oder "in grösserem Umfang" zu verstehen sei.

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

Der Kanton *BS* stimmt dieser Bestimmung ausdrücklich zu.

CP, *FPV* und *sgv* regen eine Präzisierung an, indem noch ausdrücklicher auf die Margenbesteuerung hingewiesen werden solle. *Expertsuisse* führt aus, es sei gesetzwidrig, das Verfahren zur Abgeltung der fiktiven Vorsteuern nur dann zu gewähren, wenn die Gegenstände für den Wiederverkauf bezogen worden seien. Die zugrundeliegende Gesetzesbestimmung, Artikel 28a revMWSTG, enthalte diese Einschränkung nicht.

Art. 97 Abs. 3

Der Kanton *BS* schlägt eine Änderung dieser Bestimmung dahingehend vor, dass auch für Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 revMWSTG solle optiert werden können. Gestützt auf Artikel 38b Absatz 1 Buchstabe b VE-MWSTV gälten auch Gemeinwesen als Bildungs- und Forschungsinstitutionen. Das Mehrwertsteuerrecht schliesse die Möglichkeit einer Option für Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens nicht aus (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 revMWSTG).

Ausserdem sei der zweite Satz von Absatz 3 insoweit zu konkretisieren, dass die Folgen einer nicht zugelassenen Option nur für grundsätzlich optierbare Leistungen gälten (vgl. auch Art. 77 Abs. 3).

Art. 98 Abs. 2

Der Kanton *BS* beantragt, dass ein vorzeitiger Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Pauschalsteuersatzmethode bei jeder Änderung des Pauschalsteuersatzes möglich sein solle.

Art. 99a

Der Kanton *BS* stimmt dieser Bestimmung ausdrücklich zu.

Art. 109

Der *VSE* ist mit der Streichung dieser Bestimmung einverstanden, da die angestrebte Regelung des grenzüberschreitenden Stromhandels in den Artikeln 7 Absatz 2, 10 Absatz 2 Buchstabe b Ziffer 3 und 45 Absatz 1 Buchstabe b revMWSTG umgesetzt worden sei.

Art. 121a

Expertsuisse verlangt, diese Bestimmung **ersatzlos zu streichen**. Die Steuerpflicht werde in Artikel 10 revMWSTG abschliessend geregelt. Unternehmen, die im Inland einzig von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen, im Ausland aber steuerbare Leistungen in Höhe von über 100 000 Franken, seien nach Artikel 10 revMWSTG obligatorisch steuerpflichtig. Wohl mache eine Registrierung unter dem Blickwinkel der Mehrwertsteuer aus verwaltungsökonomischer Sicht keinen Sinn. Zu beachten sei aber, dass die Mehrwertsteuerpflicht auch für die Unterwerfung unter die Unternehmensabgabe nach Artikel 70 des Bundesgesetzes vom 24. März 2006⁹ über Radio und Fernsehen (RTVG) massgebend sei. Auch Artikel 66 MWSTG lasse einen Verzicht, wie ihn Artikel 121a vorsehe, nicht zu. Der vorgeschlagene Artikel 121a widerspreche damit dem MWSTG. Ausserdem stelle die Unterlassung der Anmeldung eine Verfahrenspflichtverletzung dar (Art. 98 Bst. a MWSTG). Artikel 121a, der als Kann-Vorschrift ausgestaltet ist, schwäche diese Strafbestimmung. Es kön-

⁹ SR 784.40

ne nicht im Belieben der steuerpflichtigen Person liegen, ob eine Anmeldung erfolge oder nicht. Der Eintrag ins MWST-Register habe daher nach der gesetzlichen Regelung zu erfolgen.

Art. 122

Expertsuisse, *Fiduciaire Suisse*, *SwissHoldings* und *VSE* halten fest, das EFD müsse beim Erlass von Bestimmungen zum elektronischen Geschäftsverkehr zwingend darauf Rücksicht nehmen, dass die Regeln durch die Unternehmen einfach umgesetzt werden können. Wenn die Unternehmen schon einen Mehraufwand auf sich nähmen, um rechtliche Vorgaben zu erfüllen, sollten sie nach dem *VSE* auch davon ausgehen können, dass der Ursprungsnachweis nicht in Frage gestellt werde. *Expertsuisse* weist darauf hin, die ESTV habe mit ihrer Publikation im Internet zum elektronischen Geschäftsverkehr bereits einen weiteren Schritt in der Gleichstellung zwischen Papierrechnung und pdf-Rechnung gemacht. Es sei zu hoffen, dass das EFD keine neuen einschränkenden Bestimmungen erlassen werde. *SwissHoldings* bekräftigt, dass die Bestimmungen des EFD einfach, klar und pragmatisch ausgestaltet sein müssten. Es müsse genügen, dass die Bedingungen gemäss Artikel 957a OR¹⁰ sowie der Geschäftsbücherverordnung vom 24. April 2002¹¹ eingehalten seien. *Fiduciaire Suisse* betont, es sei zwingend, dass die Ausführungsbestimmungen des EFD spätestens im Zeitpunkt des Inkrafttretens des revMWSTG und der revMWSTV erlassen und veröffentlicht seien.

Art. 153

CP und *FPV* möchten klarstellen, dass diese Bestimmung nur auf das Vergütungsverfahren Anwendung finde und nicht auf das Steuerrechtsverhältnis zwischen steuerpflichtigen Personen in der Schweiz.

Art. 166a

Expertsuisse regt für Absatz 1 an, auf das Abstellen auf die Umsätze vor Inkrafttreten des teilrevidierten MWSTG zu verzichten, da es sich bei der Verlagerung des Leistungsortes um eine neue Bestimmung handle und die revidierte MWSTV voraussichtlich erst kurz vor dem Inkrafttreten des teilrevidierten MWSTG verabschiedet werde. Die Unternehmen würden solche Umsätze aber aller Wahrscheinlichkeit nach nicht gesondert erfassen, weshalb sie nur mit grossem Aufwand ermittelt werden könnten. Der Kanton *TI* begrüsst Absatz 2, weil damit in Umsetzung der Motion Cassis (12.4197) die bestehenden Wettbewerbsverzerrungen zu lasten des schweizerischen Gewerbes beseitigt würden.

4.3 Zusätzliche Vorschläge aus der Vernehmlassung

Art. 3 Bst. h Ziff. 2 revMWSTG

Patronfonds, *ASIP* und *SVV* regen aus Gründen der Rechtssicherheit, der Stärkung und der Gleichbehandlung sämtlicher Einrichtungen der beruflichen Vorsorge an, in der MWSTV festzuhalten, dass insbesondere auch gewisse Personalfürsorgestiftungen als Vorsorgeeinrichtungen im Sinne von Artikel 3 Buchstabe h Ziffer 2 revMWSTG gelten sollen.

¹⁰ SR 220

¹¹ SR 221.431

Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28^{bis} revMWSTG

Der Kanton VD fordert ausdrücklich eine Präzisierung des Artikels 28^{bis} revMWSTG in der MWSTV, wonach die Steuerausnahme nicht weiter eingeschränkt werden dürfe als im Gesetz vorgesehen.

Art. 6b (neu)

Die SBB beantragen, einen zusätzlichen Artikel zur Bestimmung des Ortes der Leistung bei Unterhaltsarbeiten an schienenengebundenen Fahrzeugen in die MWSTV aufzunehmen.

Art. 29 Bst. e und Abs. 2 (neu)

Die EDK und *swissuniversities* halten fest, dass das schweizerische Bildungswesen weder mit fiskalischen noch mit administrativen Zusatzlasten beladen werden dürfe. Insofern seien der Verordnungsentwurf und der Erläuternde Bericht zu erweitern, um sicherzustellen, dass die Zusammenarbeit zwischen Hochschulen, Universitätsspitalern, deren gemeinsamen Einrichtungen und weiteren Bildungs- und Forschungsinstitutionen nicht der Mehrwertsteuer unterliegen würden. So sei *Artikel 29* im Sinne von Artikel 5a der Bundesverfassung mit einem weiteren Buchstaben zu ergänzen, wonach die Übertragung von gesetzlichen Aufgaben vom Bund an eine kantonale oder kommunale Einrichtung sowie von einem Kanton an eine kommunale Einrichtung den anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen gemäss Buchstaben a-d gleichgestellt werde.

Weiter sollten nach Ansicht von EDK und *swissuniversities* diese anderen öffentlich-rechtlichen Beiträge gemäss Absatz 1 Buchstaben a-e als Nichtentgelt im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG gelten.

Art. 29a (neu)

EDK und *swissuniversities* schlagen vor, die bestehende Verwaltungspraxis der ESTV, wonach die Hochschulen und bestimmte Institutionen eines Gemeinwesens einer gemeinnützigen Organisation nach Artikel 56 Buchstabe g des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990¹² über die direkte Bundessteuer (DBG) gleichgesetzt und unter die Bestimmung vom Artikel 3 Buchstabe j MWSTG subsumiert werden, in die aktuelle Revision der Mehrwertsteuerverordnung aufzunehmen.

Art. 34 Abs. 2 (neu)

Medswiss.net schlägt vor, die im Rahmen von Managed-Care Modellen gegenüber Krankenversicherern erbrachten Leistungen in der MWSTV ausdrücklich den Heilbehandlungen gleichzustellen und damit von der Steuer auszunehmen.

Art. 37 (neu)

Der VSE beantragt, in der MWSTV zu regeln, dass Energie-Zertifikate nicht als Wertrechte im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG gelten würden und damit wie vor dem 1. Juli 2010 wieder steuerbar wären. Die aktuelle Praxis der ESTV, losgelöst vom Stromverkauf vermarktete Zertifikate den Wertrechten zuzuordnen, sei weder sachlich noch energiepolitisch zu begründen.

¹² SR 642.11

Art. 38c (neu)

EDK und *swissuniversities* schlagen vor, die Verwaltungspraxis der ESTV betreffend die Steuerausnahme bei der Tätigkeit von Prüfungsexpertinnen und -experten aus Gründen der Rechtssicherheit neu auf Verordnungsstufe zu regeln.

Expertsuisse schlägt ebenfalls einen neuen Artikel 38c vor, wonach die Kombinationsregelung gemäss Artikel 19 MWSTG auch für Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} revMWSTG anwendbar sein solle.

Art. 47a (neu)

EDK, *swissuniversities* und *Expertsuisse* regen eine Klarstellung auf Verordnungsstufe an, wonach die Bemessung von Leistungen gemäss Artikel 24 Absatz 2 MWSTG sowohl für Leistungen von eng verbundenen Personen an Stiftungen und Vereine als auch umgekehrt gelte.

Art. 105

CP, *FPV* und *sgv* schlagen zur Klarstellung eine Umformulierung des Artikels 105 vor, weil es in der Praxis für den Erwerber häufig schwierig sei, den Verwendungsgrad der Immobilie bei den Vorbesitzern nachzuweisen.

Anhang

Verzeichnis der Vernehmlassungsadressaten